

Analysis of the Impact of Material Supply Ratio on Tax Burden in Construction Projects

Guoqing Yang

Beijing Shougang Mine Construction Engineering Co., Ltd., Beijing, 100043, China

Abstract

In the increasingly competitive construction industry, survival of the fittest and survival of the fittest, the level of operation and management of various construction projects determines whether construction enterprises can survive, develop and grow smoothly. Tax management, as an important part of construction project management, has a significant impact on the overall operational efficiency of the project. In recent years, in the context of deepening tax system reform, tax policies have changed rapidly, and tax management and planning have become increasingly complex. Reasonable tax planning management is crucial for the operation and management of construction enterprises. During the construction process, construction enterprises can reasonably choose the corresponding tax calculation mode and contract contracting mode based on the proportion of materials in the entire project, reduce the tax burden level of the project, compress the construction cost of the project, improve the management efficiency of the entire project, and make the construction enterprise stand invincible in the fierce competitive environment.

Keywords

construction projects; material supply ratio; tax burden

建筑施工项目供材比例对税负影响的探析

杨国庆

北京首钢矿山建设工程有限责任公司, 中国·北京 100043

摘要

在竞争日益激烈的建筑行业中, 优胜劣汰, 适者生存, 各建筑施工项目的经营管理水平高低决定着建筑施工企业能否顺利生存、发展、壮大。税务管理作为建筑施工项目经营管理中的重要一环, 对整个项目经营效益有着重要影响。近年来, 在税制深化改革的大环境下, 税收政策的变化日新月异, 税收管理与税务筹划工作逐渐复杂起来, 合理税筹管理对建筑企业的经营管理至关重要。建筑施工企业施工过程中, 可以根据整个项目材料所占比例的不同, 合理选择相应计税模式与合同承揽模式, 降低工程项目的税负水平, 进而压缩项目的施工成本, 提升整个工程项目的经营管理效益, 使建筑施工企业在激烈的竞争环境中立于不败之地。

关键词

建筑施工项目; 供材比例; 税负

1 引言

“营改增”全面实施以来, 建筑施工企业面临着巨大的机遇和挑战。优秀的税筹团队应及时掌握新的税收政策, 结合企业的施工项目实际情况, 合理进行税务筹划, 保证各项目在税法制度的框架下合理避税、降低施工项目税负水平, 提升建筑企业整体经营效益。在建筑项目实务操作中, 各项目情况复杂多样, 由于每个建筑施工项目材料占整个项目的比例不尽相同, 建筑业甲供材项目可以根据材料所占项目总额的比例, 推测出选择一般计税模式或者简易计税模式哪种模式项目税负水平更低, 对整个项目的税负成本管理有

着重要作用。除此之外, 建筑项目材料所占项目总额的比例, 对合同承包模式的选择也有着重要的导向作用。可以根据材料所占比例对税负水平的影响, 合理选择合同的承揽模式, 总承包模式或者清包工模式, 对建筑施工企业与发包方的合同谈判提供了重要的参考依据。总之, 建筑施工项目材料占比的科学分析, 对各建筑施工项目的经营管理有着非常重要的影响。论文中的税负水平只论述增值税, 其他税种暂不作考虑。

2 建筑业特点及其税制发展概况

建筑业作为国民经济产业的重要组成部分, 其历史发展悠久, 实际情况纷繁复杂, 与其他产业有着显著不同。一是施工项目周期较长, 不同于普通商品、劳务、服务的一次性交易, 建筑施工项目特别是大型的建安项目的施工周期往

【作者简介】杨国庆(1989-), 男, 本科, 中国河北迁安人, 中级会计师。

往跨年甚至需要几个年度才能完工；二是跨区作业多，建筑企业的注册地与实际施工地往往不在一个地方区域，异地施工的项目在每一个建筑施工企业的所有项目中都占有一定的比例，给项目管理、税收管理带来了巨大考验；三是准入制度标准高，为保证建筑施工项目的安全高效，行业管理者对施工资质有着严格的要求。目前有总承包、专业承包、劳务分包等三大类 85 个标准，对各类项目根据性质和规模制定了严格的准入制度。四是经营管理情况复杂，同一项目既可能涉及合法的总包、分包，也可能涉及违规的转包、挂靠等非法经营模式。建筑业的上述特点，要求企业的管理者、项目管理部门、法务部门、财税部门要积极统筹协调，合理规避经营风险，保证各项目经营效益最大化。

税务风险是指企业因税收政策、税法法规、税收征管以及企业自身纳税管理等方面的因素导致的可能发生的税收损失或税收争议情形。税务风险主要包括税收政策风险和税务管理风险两个方面。建筑企业的从业人员要充分了解国家税收政策的变化，如纳税主体的认定、税率的调整、税收减免条款等。同时要做好相应税务管理工作，如税务筹划、纳税申报、发票管理、税收合规等方面。合理规避税务风险，不只是财务人员的工作，更是需要每一个行业从业者统筹规划、团结协作，共同实现目标。

“营改增”是建筑业税收制度史中的一次重大改革，“营改增”的实施消除了制约建筑业发展的税收制度障碍，优化了税制结构，促进了整个建筑业的健康发展。近些年，随着“营改增”的全面实施，营业税正式退出历史舞台，作为最后一批纳入增值税改革范围的建筑业，随着税收政策的变化，整个建筑业税制原理、计税规则都发生了翻天覆地的变化，这对建筑施工企业决策层、项目管理人员、财务人员提出了更高的工作要求。能否根据新的税收政策结合企业项目的实际情况，做出最优的税筹方案，对建筑施工企业各个项目的效益有着重要影响。

“营改增”前建筑业主要税负为营业税，税率 3%；自 2016 年 5 月 1 日全面“营改增”后，建筑业不再征收营业税，改为征收增值税，作为最后一批纳入“营改增”范围的建筑业，改革后与其他行业的税制原理顺利接轨，实现了整个行业与上下游业务企业税务工作的顺利衔接。“营改增”后一般计税方式下建筑业税率为 11%，政府为优化税收政策、减轻企业负担，经两次税率调整变为如今的 9%（两次调整分别为 2018 年 5 月 1 日后建筑业增值税税率调整为 10%、2019 年 4 月 1 日后建筑业增值税税率调整为 9%）。除此之外，建筑项目具备以下三种情况，可以选择简易计税模式：

- ①以清包工方式提供建筑服务。
- ②为甲方供应材料工程提供服务。
- ③为 2016 年 4 月 30 日以前的项目提供服务。

选择简易计税模式的，不可抵扣项目发生的增值税进项税。

哪种计税模式能降低企业的税负水平，取决于财税团队专业的预测评估。如果财税团队没有丰富的税收政策知识及项目管理经验，企业可能面临相应的税收管理风险。

3 建筑业两种计税模式下税负平衡点的材料占比分析

建筑业企业在为甲供材项目提供建筑服务时，选择一般计税方法或者简易计税方法的税负平衡点的材料占比可以合理估算。根据“财税 2016 第 36 号”附件 2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（七）款第 2 项规定：甲供材工程，是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。根据上述政策的解读，我们可以对项目材料占比进行具体分析，当建筑施工企业可以自行采购材料达到一定比例时，两种计税模式下企业的税负水平相同，我们称之为税负平衡点的材料占比。具体推算过程分为两种情况，即工程项目总价含税口径和不含税口径，计算过程如下：

假设整个工程项目价税合计 X 万元：

①一般计税方式下应交增值税 = $X / (1 + 9\%) \times 9\%$ - 进项税 = $8.26\% \times X$ - 进项税。

②简易计税方式下应交增值税 = $X / (1 + 3\%) \times 3\%$ = $2.91\% \times X$ 。

③两种计税方式下税负水平相同的临界点： $8.26\% \times X$ - 进项税 = $2.91\% \times X$ ，推算出进项税 = $5.35\% \times X$ 。

④一般计税情况下，甲供材项目可自行采购材料税率为 13%，进项税额 = 可自行采购材料 / $(1 + 13\%) \times 13\%$ ； = $5.35\% \times X$ 。

⑤由 d 推算出，可自行采购材料 = $46.50\% \times X$ 。

假设整个工程项目不含税合计 X 万元：

①一般计税方式下应交增值税 = $X \times 9\%$ - 进项税。

②简易计税方式下应交增值税 = $X \times 3\%$ 。

③两种计税方式下税负水平相同的临界点： $9\% \times X$ - 进项税 = $3\% \times X$ ，推算出，进项税 = $6\% \times X$ 。

④一般计税情况下，甲供材项目可自行采购材料税率为 13%，进项税额 = 可自行采购材料 $\times 13\%$ = $6\% \times X$ 。

⑤由 d 推算出，可自行采购材料 = $46.15\% \times X$ 。

以上两种情况最终的税负平衡点下的材料所占比例差额不大，下文中的论述主要以含税口径为主，不含税口径不再逐一列举分析。

由此得出结论，当甲供材项目可自行采购材料为工程项目总价 46.50% 时，两种计税方式下税负水平相同；当甲供材项目可自行采购材料大于工程项目总价 46.50% 时，选择一般计税方式节省税负；当甲供材项目可自行采购材料小于工程项目总价 46.50% 时，选择简易计税方式节省税负。实务中，甲供材项目，施工企业能自行采购的比例一般不会太高，但如果项目建设过程中集中采购了大型机器设备、运

输工具等情况，上述推算在企业税筹实务中，仍会发挥出重要的税负评估导向作用。

案例应用：2023年5月，乙公司承揽了甲公司磁选车间厂房及生产线的建筑安装工程，工程项目合同总价350万元（含税价），甲公司作为发包方提供相应的生产线设备与备件，乙公司负责构建厂房及流水线设备安装，但厂房及生产线上其他所需材料（如钢材、水泥、青砖、木方、砂石料等）由乙公司负责提供。作为建筑业中的甲供材项目，甲公司可以选择一般计税模式或简易计税模式缴纳税款。

乙公司经市场调研后，预算部门提供的构建厂房及生产线辅助材料价款清单如下：

钢材50万元、水泥18万元、青砖16万元、木方8万元，砂石料9万元，其他辅材15万元，合计116万元（假设上述材料均能取得13%增值税发票）。

根据上文推算的公式，两种计税模式下税负平衡点时的自采供材比例为46.50%。本例中自采材料占比 $116/350=33.14%$ ； $33.14%$ 小于46.50%，由此得出结论此项目应采用简易计税模式缴纳增值税，能使乙公司节省税负成本，提升项目整体效益。

两种计税模式下缴纳增值税差额：

一般计税模式下缴纳增值税： $350/1.09 \times 0.09 - 116/1.13 \times 0.13 = 15.55$ 万元。

简易计税模式下缴纳增值税： $350/1.03 \times 0.03 = 10.19$ 万元。

差额： $15.55 - 10.19 = 5.36$ 万元。

综上所述，此项目采用简易计税方式能够节省增值税5.36万元。

4 税负平衡点的材料占比对合同承揽模式的影响

在建筑业实务中，为了建筑施工项目管理便捷高效，项目所需的材料有时全部由甲、乙方其中一方全部提供，为公平起见，无论由谁承担，项目中的材料通常以市场价格为准。具体由哪一方提供往往由双方协商而定，根据上文中推导出的税负平衡点时的材料占比公式： $\text{采购材料} = 46.50\% \times X$ ，即当工程项目所需材料为工程项目总价46.50%时，两种计税方式下税负水平相同。由此，可以总结出合同谈判的原则，当建筑施工合同中的材料占比达到46.50%以上时，建筑施工企业以总承包模式承揽建筑施工项目税负水平较低，因为建筑施工企业全额采购材料，并以一般计税模式（9%税率）开具增值税专用发票结算后，可以抵扣相应材料进项税。当建筑施工合同中的材料占比达不到46.50%时，建筑施工企业以清包工模式承揽建筑施工项目税负水平较低，建筑施工企业只提供建筑施工服务，材料由发包方自行采购，并以简易计税模式（3%税率）开具增

值税专用发票结算。

案例应用：发包方甲公司有一大型办公楼需改造修缮，按照甲公司的对此项工程的整体建造要求，乙公司预估整个工程项目的成交价大概在320万元（含税价），其中项目所需的材料费用大概在163万元（含税价，税率13%）；甲公司给出两种承包方案：一是甲公司提供所有材料，承包方只负责具体施工（清包工模式）；二是由承包方负责项目所需材料及具体工程施工（总承包模式）。如乙公司能顺利承揽此工程项目，以哪种方式承揽能够节省税负？

根据上文中推导出的公式： $\text{采购材料} = 46.50\% \times X$ （税负平衡点），本例中材料占比 $163/320 = 50.94\%$ ， 50.94% 大于46.50%，所以本例中乙公司如顺利承揽工程，应采用总承包方式（即包工包料）更为节省税负。

两种计税模式下缴纳增值税差额：

一般计税模式下缴纳增值税： $320/1.09 \times 0.09 - 163/1.13 \times 0.13 = 7.67$ 万元。

简易计税模式下缴纳增值税： $320/1.03 \times 0.03 = 9.32$ 万元。

差额： $9.32 - 7.67 = 1.65$ 万元。

综上所述，此项目采用总承包方式（即包工包料）能够节省增值税1.65万元。

5 结语

“营改增”的税制改革作为结构性减税和供给侧结构性改革的重要举措，在为建筑业带来发展机遇的同时，也使其面临巨大挑战。特别是在建筑企业市场竞争日趋激烈的环境下，企业要想降低税负成本、规避经营风险、提升管理效益，这就要求相关从业者对建筑业税收法规熟练掌握、详尽分析，制定出合理的税筹方案。论文阐述了建筑项目材料占比对项目税负水平的影响，只是纷杂建筑业税务管理中的冰山一角。在未来的发展中，我们期待更多的建筑施工企业组建专业的税筹团队，通过制定高效的税收筹划方案合理避税、规避税务管理风险，提高企业的经营管理效益，为企业的长远发展奠定坚实的基础。同时，也希望我们所有行业从业者对建筑业税制深化改革建言献策，为整个行业的良性健康发展添砖加瓦。

参考文献

- [1] 蒋露.“营改增”下建筑业企业实际税负变动研究[J].科技和产业,2021,21(2):157-160.
- [2] 张琰.“营改增”对建筑企业税收的影响[J].经济与管理科学,2017(22):168-169.
- [3] 祁碧琳.“营改增”对建筑业的税负影响及税收筹划研究[J].经济与管理科学,2020(13):70.
- [4] 李艳柳.营改增对房地产开发企业税费及决策的影响研究[J].经济与管理科学,2024(2):47.