

不同承包方式下建筑安装工程营业额的确认方法注册税务师考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/579/2021_2022__E4_B8_8D_E5_90_8C_E6_89_BF_E5_c46_579662.htm 建筑施工企业营业税

的计税税基是建筑安装工程的计税营业额，营业额的确认要依据工程结算价款。建筑安装工程价款的计算是比较复杂的，对于同一项工程，往往会因工程承包方式的不同，使工程价款有很大差异。因此确认建筑工程计税营业额就成为建筑企业正确计算营业税的关键，而营业额的计算归根结底是由工程承包方式决定的，在计算计税营业额时，应本着的原则：无论承包方式怎样变化，营业额的数额基本上是一样的，这样才能使税负公平。下边，按建筑市场上通行的承包方式来研究建筑安装工程计税营业额的计算方法。

一、包工包料承包方式营业额的计算方法

包工包料承包方式是建筑安装工程最基本的承包方式，这种承包方式所计算的工程价款是标准的工程价款。其原因有两点：第一、工程价款计算的口径与预算定额完全一致，其直接费用的范围包括了人工费、材料费、机械使用费；计算方法、取费标准符合工程价款结算的规定。第二、这种承包方式计算的工程价款在工程施工成本项目划分上与建筑企业会计制度保持一致，便于企业成本管理和成本分析，所以，营业税对建筑业计税营业额的确认是以这种承包方式结算的工程价款为标准的，即包工包料方式工程结算价款等于建筑安装工程计税营业额。建筑安装工程的结算价款是由两部分构成的，其一是按工程量和预算定额计算的直接费用；其二是各项取费，包括材料价差、临时设施费、长途搬迁费、法定利润、税金、间接费用等，其计

算方法是按直接费用和当地建设主管部门规定的费率标准计算的。二、包工不包料承包方式营业额的计算方法 包工不包料承包方式又称“甲供材料”，是指由建设单位提供材料，施工企业提供建筑安装劳务的一种承包方式。这种承包方式对建设单位有利，不但可以减少直接费，而且可以大大降低各项取费，降低工程总造价。建设单位这种发包方式的目的是，一是为了保证材料质量，但是，不一定能节省材料费用；二是通过减少甲供材料承包方式下的直接费，压缩各项取费，包括把本应由建设单位承担的部分税负转嫁给施工企业，进而达到节省工程总造价的目的。这种承包方式结算的只是部分工程造价，甲供材料的实际成本由建设单位直接计入工程总成本。为了使“甲供材料”承包方式不至于因工程结算价款低而影响建筑安装工程计税营业额，税法规定：无论与对方如何结算，其营业额均应包括工程所用原材料及其他物资和动力的价款在内。这里讲的工程所用原材料及其他物资和动力的价款是指按定额计算的材料费。这样规定，就使包工不包料承包方式工程计税营业额与包工包料方式工程计税营业额保持了一致，这是合理的，符合“公平税负”原则。但是，在日常工作中会遇到这样的一些情况：其一，对“甲供材料”承包工程营业额计算时，要求在工程结算价款基础上，加上甲供材料的实际成本，作为计税营业额。这种作法，首先混淆了建筑安装工程结算价款与施工成本的界线。工程结算价款本质上是结算价格，是工程的售价，它怎么能和材料的实际成本相加呢？“甲供材料”的工程结算价款只是整个工程结算价款的一部分，还应该加上工程的定额材料价款及相应的取费，才是全部工程结算价款。其次，即使在“甲

供材料” 结算价款上加上了甲供材料的实际成本，由于实际材料成本未参加计算各项取费，其工程价款还是小于包工包料方式下的工程结算价款，从而少交了营业税。其二，要求建设单位把材料费用转给施工企业，以便计算施工企业的营业额。这样作遇到的问题是：怎么转给？以什么为凭据？材料转移交不交增值税？这些问题都无法回答，就是说，这种作法也是不可取的。包工不包料结算方式对建筑施工企业不利。由于在计算工程价款的直接费用时，剔除了材料费，使取费基数缩小，各项取费随之减少，预算编制办法规定的各项取费(如临时设施费、间接费等)建筑施工企业没能得到。不但如此，由于直接费缩小，应该按直接费一定比例计取的税款，建筑施工企业也没能从建设单位结算回来，而在计算缴纳营业税时，还要“包括工程所用原材料及其他物资和动力的价款在内”。这就会造成本应由建设单位承担的税负转嫁到了建筑施工企业身上，这种作法也是不对的。那么，包工不包料承包方式下计税营业额应当怎么计算呢？笔者认为：方法很简单，就是按包工包料承包方式和预算编制办法规定计算工程结算价款，以此作为计税营业额，使甲供材料承包方式下的计税营业额与包工包料方式一致。再在计税营业额的基础上，按预算定额扣除材料费，其余额作为建筑施工企业的实际工程结算价款，与建设单位结算，并作为本企业的“工程结算收入”。

三、包工包料包设备承包方式营业额的计算方法

包工包料包设备承包方式又称“大包干”。就是建筑施工企业不但自己负责建筑安装工程所需全部材料的供应和提供建筑安装劳务，还负责本应由建设单位提供的工程所需设备的采购、运输、保管等业务。预算定额中并不包括设备价

款，所以，建筑施工企业在计算工程价款时，一般以设备的实际购买价，加计一定比例的采购保管费计入直接费，并参加各项取费，这样计算的工程结算价款实际上多向建设单位收取了工程款，所以，一般建设单位是不采用这种承包方式的。《营业税暂行条例实施细则》第18条规定：“纳税人从事安装工程作业，凡所安装的设备的价格作为安装工程产值的，其营业额应包括设备的价款在内”。对上述条款，国家税务总局和财政部于2003年以财税[2003]16号文重新作了规定：“通信线路工程和输送管道工程所用的电缆、光缆和构成工程主体的防腐管段、管件(弯头、三通、冷弯头、绝缘接头)、清管器、收发球筒、机泵、加热炉、金属容器等物品均属于设备，其价值不包括在工程的计税营业额中。其他建筑安装工程的计税营业额，也不包括设备价值，具体设备名单可由省级地方税务机关根据各自实际情况列举”。这项规定对防止施工企业高估冒算、降低工程总造价具有一定的作用，而且与施工企业会计制度“工程施工”科目规定的成本核算范围大致相同，“工程施工”科目“核算建筑安装工程施工所发生的各项费用支出，一般不包括被安装设备本身的价值。”大包干承包方式工程计税营业额如何计算呢?笔者认为：在计算大包干方式工程价款时，首先按包工包料方式计算工程结算价款，在此基础上，加上设备的采购价款及适当比例的采购保管费，作为工程结算总价款，与建设单位结算，建筑施工企业以此作为本企业的“工程结算收入”。在计算营业税时，再把设备价值从工程结算总价款中减除，作为计税营业额。这样计算，既作到了甲乙双方公平交易，又符合财税[2003]16号文件的规定。当前，建筑施工企业实行大包

干承包方式确认计税营业额的唯一困难是省级地税机关没有“列举”规定设备名单，笔者建议：各省地税局应尽快规定设备名单，以便建筑施工企业正确计算计税营业额，交纳营业税。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com