

从会计和税法的角度透视施工企业“甲供料”核算方法 PDF  
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/70/2021\\_2022\\_\\_E4\\_BB\\_8E\\_E4\\_BC\\_9A\\_E8\\_AE\\_A1\\_E5\\_c44\\_70799.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E4_BB_8E_E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_c44_70799.htm)

由于科学技术的发展，工程建设规模日益大型化、复杂化。在这种背景下，业主通常并不单纯考虑降低成本，还考虑其工程风险、耗费时间和精力等方面的因素。因而业主从有利于协调指挥、及时决策的角度考虑，希望工程建设项目能有一方总负责，减少内耗，不愿与太多其他公司打交道。由此产生了新的总承包商和施工管理模式：设计采购施工一条龙的服务。目前国际上这种总承包方式主要有EPC、CM、PM、和BOT四种。而我国主要采用施工型承包方式。由于施工行业自身的特点，工程成本中材料费用占的比重很大（一般在65%以上），尤其是在目前的形势下，工程中标的优惠幅度很大，控制材料成本成了降低成本的关键。材料成本是由材料的消耗量与材料的采购成本两个因素决定的，因此控制材料成本主要有两个方面：即控制材料采购成本和控制材料消耗量。从便于管理和降低成本的角度出发，施工企业“甲供料”材料管理核算方式运用而生，“甲供料”可存在于业主与总承包商和总承包商与分包商之间。本文将以太承包商和分包商为例，从会计和税法的角度对施工企业材料核算中“甲供料”核算方法进行剖析。所谓“甲供料”，它是指在建筑施工中总承包商和分包商之间材料供应和管理核算的一种方法。它的实际操作流程是：由总承包商与各分包商签订一份材料供应及价款结算合同，合同中规定分包单位在分包项目中所使用的主要材料由总承包商统一购入，材料价款的结算按照合同中规定

的价格结算，数量按照总承包商调拨给分包商数量结算。即“甲供料”方法中，材料的价格风险由总承包商，材料的数量风险由各分包商承担。总承包商根据各个分包商工程进度预算出所需要的材料量来采购材料，购入材料（其实是供给分包方的）时作为总承包商自己的材料成本入账，分包方使用材料时由总承包商材料部门填制调拨单，材料部门把这些调拨单给预算部门，预算部门在与分包方结算时将这部分材料款从结算总额中剔除。随着社会分工的日益细致，一项大型的工程现在所涉及的分包商不仅包括施工分包商还包括材料分包商和轻工分包商。从整个工程管理的角度出发，“甲供料”管理核算方法的确有其自有的优势。首先，整个工程项目的材料均由总承包商统一购入，在内部质量管理比较科学的施工企业，这对控制工程施工质量有了最基础的把握。其次，对于一个大型的工程项目，因为工程进度和工程施工中对专业水平的具体要求，一个项目由总承包商承包后可能分包给十几家甚至几十家分包商。根据存货的采购决策制定出最佳经济批量可以明显地降低采购成本。而且批量采购也较分散的零星采购有更多价格折扣上的优惠。对各分包商而言，因自身的规模限制，采购人员的素质和进货渠道信息不足，“甲供料”合同的签订，可以使他们减少采购成本和进货成本。只要合同中签订的价格合理，对他们而言是有利的。对总承包商而言，他们只承担价格风险，而不承担数量风险，材料的短缺和毁损的风险均不由他们承担。“甲供料”可以降低管理成本。在管理比较科学完善的企业，“甲供料”的运用和可以实现月末“零库存”的理想库存状态。虽然，从管理和成本的角度来看，“甲供料”有许多优点，但是

从会计和税法的角度来看，“甲供料”方法的运用却存在不合理之处。

一、从会计的角度来分析

1、“甲供料”可能存在实物流转与账面流转不一致的情况。“甲供料”由总承包商统一购入，由材料部门填制材料调度单将材料调拨至各个分包商。因施工企业在整个工程项目中材料出入库频繁，需要由材料管理部门处理材料的出入库情况，一般内部控制较好的公司会有材料消耗台帐，月末根据材料部门的材料消耗报表来计入成本。如果企业没有要求编报月报而是季报，那就是在季末编制消耗报表，把当期的材料消耗记录到成本，因为材料消耗不仅仅在当期末，而是在整个施工阶段，根据施工进度消耗，预算部门一般会编制一个暂估成本给财务部门，财务部门据以编制报表暂估入成本。也就是说总承包商对于材料按估计计入工程成本，但发出的材料由各分包商使用，因此，总承包商无法掌握材料的使用情况。总承包商在没有与分包商结算前因无法掌握材料的消耗程度，存货的实物流转与账面流转时是不一致的

2、“甲供料”可能影响主营业务收入的确认。根据《具体会计准则建造合同》的规定，准则要求一般情况下采用完工百分比法确认收入，考虑到一些企业资金短缺，拖欠较为严重，合同收入的收回具有较大程度的不确定性的现实，允许采用回收成本法，采用完工百分比法要确定完工进度，完工进度的确定可用累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例，在确定合同成本时，新准则要求扣除已投入使用但尚未使用的材料成本和对分包单位工程的预付款。因材料调拨给分包商后，总承包商无法掌握材料的使用情况，预算部门对于当期计入成本的材料款是采取估计的方式，这对确定完工进度一个障碍，在一个工

程项目跨度好几年的情况下，这会影响到各期主营业务收入的确认。其次，材料的调拨通过往来帐款来结算，而总承包商与分包商之间的工程结算也是通过往来账款科目来核算。如果所使用的往来帐户同时核算由总承包商购入与分包商按合同价款结算的款项和工程计价的款项。应收应付对冲后，分包商实际计入主营业务收入的可能是两者的差额，这就少计了收入。同时，材料直接进总承包商的成本，而不作为分包商的工程成本，减少了分包商的成本。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](http://www.100test.com)