

营改增后建筑工程项目分包税务策划

李德申

中交一航局第四工程有限公司 天津市滨海新区 300456

摘要: 随着国家新的税务政策“营改增”的实施,如何做好建筑工程项目分包税务策划,企业管理者更应高度重视这方面的举措,才能获得更多的利润,为企业发展提供动力,同时也能规避风险。本文通过讲解分包税务策划内容,为企业管理者提供参考。

关键词: 营改增;项目策划;税务筹划

自财税[2016]36号文下发后,实施60多年的营业税正式退出历史舞台,增值税走入我们的生活,此次税改是当前社会改革的必经之路,涉及诸多行业,影响比较深远。但这次税改是积极的,因为基本上消除了重复征税,直接减轻了企业税负,为国家创造了一个公平的税务环境,有利于扩大企业投资,有利于扩大投资和消费需求,促进增加就业,增强企业经营活力。建筑企业应当重视这次税改,只有企业自身对这次变革做好准备与对应的调整,才能获得更多的利润,才能得到发展,才能享受国家政策带来的福利。

建筑企业发展是以盈利为目的的,要想使工程项目获得盈利,就必须做好项目的成本管控,把项目成本控制在合理范围内。建筑企业如何在税改后的工程项目中获得更多的利润是企业管理者应当考虑的问题,以下对工程项目分包税务策划方面进行讲解,为企业管理者提供参考。

工程项目成本管控的重点是人、材、机这三个方面,对应的供应商,也就是常说的分包商,是工程项目管理的重点和难点。增值税顾名思义即只对增值部分缴税,货物或商品在买卖流转过程中,产生了增值部分,购买者或使用者就要对这部分进行合理纳税。例如,分包方向总包方提供的建筑服务,按照增值税进行纳税,分包购买材料等取得了相应的进行税税票,给总包方开具增值税发票,便可以相应的进行抵扣,差额的增值部分税金,则由分包方自行缴税。在现行的税改政策下,作为总包方的建筑施工企业给业主建设方开具增值税专用发票,税率为9%,而分包商按照分包内容和提供的服务可以开具3%、9%、13%三种增值税发票,提供给总包方进行抵扣。这样一进一出的税金差额便是建筑企业的利润所得。目前增值税计税方法,分为一般计税方法,税率为9%,一般纳税人都适用这个税率;简易计税方法,税率为3%,提供劳务服务的劳务分包商和经税务局认定为小规模纳税人的企业适用简易计税方法计税。

项目的分包税务策划就是总包方在工程项目中标后,根据工程项目中标工程量清单、承包合同、施工组织方案等相关资料,将工程项目分解,按照人、材、机三个方面进行合理分配和拆解,选取相应的分包模式,签订相对应的合同,劳务作业队伍签订劳务分包合同、专业分包队伍签订专业分包合同、材料供应商签订采购合同、设备供应商签订租赁合同等。这样按照签订合同类型的不同,就能取得相应税率的增值税进项税票,用于抵扣销项税,从而进行工程增值税税务策划。主要包括分包策划与税务策划,这两方面需要同时进行。

在进行分包策划时,要在国家法律法规等相关政策下进行,不能进行违法分包和转包。总包方应将其承揽的工程分包给具有相应承包资质的企业,工程项目的主体结构部分不能进行专业分包,同时所分包的工程需得到业主建设方的认可同意。

以房建工程为例,一般包括桩基基坑工程、主体土建工程、装饰装修工程、安装工程、室外工程。工程的主体框架结构只能

进行劳务分包,签订劳务分包合同,工程涉及使用的材料、机械应签订相应的供应合同。其他各专业可以进行专业分包,签订专业分包合同。

一、工程税务策划也主要从人、材、机方面进行

(一)工程劳务分包费用税务策划

根据工程项目特点以及编制的施工组织方案,确定工程中需要进行劳务分包的施工队伍数量,按照划分的施工内容,对工程清单单价进行人工费分解、分析,以当前市场价格为依据,策划劳务分包合同的预计合同金额,劳务分包按照3%的增值税进项税额。

(二)工程材料费用税务策划

根据中标工程量清单单价对材料费进项分解、分析,房建项目材料重点是对水泥、砂石料、混凝土、钢筋钢材、套筒、砌块、砂浆、门窗、瓷砖、卫生洁具、防水材料、安装设备等大宗物资,需进行分析汇总总用量,参照当前市场价,以施工进度安排为依据,制定采购计划和采购合同额。除地材按3%税率计划增值税进项额外,其他主要材料可以按照13%的增值税进项税额。辅助材料同理取得3%或13%的进项增值税税额。

商品砼供应商选择时避免选用小规模纳税人,由于小规模纳税人进项税额无法抵扣,混凝土中水泥及外加剂可以开具13%增值税的材料,会全部转化成成本计入混凝土成本,造成混凝土成本偏高。例如,100万的商品砼中水泥占58万(含税),进项税额=58÷1.13×0.13=6.67万,如果此部分材料由商品砼供应商购买,由于他们无法抵扣,此部分成本将全部转嫁到总包方身上,如果水泥采取甲供的方式,由总包方购买,由于6.67万的增值税进项税金可以从销项税额中抵扣,则混凝土实际成本为100-6.67=93.33万元。

例如:钢结构承包单位进行钢结构施工,甲供与自行采购的对比分析(如表1)。

表 1

	分析内容	造价分析
自行 采购	钢结构材料款(不含税)	500万
	承包单位取得钢结构材料进项税	500万×13%=65万
	钢结构安装费用	388万
	进项税费	12万
	管理费利润(粗略统计)	100万
	增值税合计	(500万+388万+100万)×9% -(65万+12万)=11.92万元
材料 甲供	钢结构材料甲供后,增值税合计	(388+100)×9%-12=31.92万元
	比自行采购多承担的税费	20万
结论:承包单位材料甲供后较自行采购多承担了20万税费,而建设单位多取得了可抵扣的进项税,减少了税费支出。所以要合理选用甲供方式。(注本例说明情况暂以简略方式计算)		

(三)工程机械费用税务策划

房建项目一般施工区域处于市区,且施工区域集中,主要以塔吊和升降电梯为主,总包方依据承包合同及施工组织方案,确定这些大型机械设备用量、进场时间、计划租赁天数,并对当期市场行情进行询价,编制暂定的租赁合同金额,按3%和13%税率计划增值税进项税额。

机械租赁供应商一般纳税人增值税率为13%,小规模纳税

表2 建筑企业纳税人类别统计表

纳税人类别	计税方式	税率	开具发票类型	是否能抵扣进项税
一般纳税人 (应税服务年销售额超过500万元(>500万元)的纳税人)	一般计税	13%	增值税专用发票	承包方与分包方均能抵扣
	一般计税	9%	增值税专用发票	承包方与分包方均能抵扣
	简易计税	3%	增值税专用发票 / 增值税普通发票	承包方能抵扣, 分包方简易计税不能抵扣
小规模纳税人 (应税服务的年应征增值税销售额(以下称应税服务年销售额)未超过500万元(≤500万元)的纳税人)	简易计税	3%	增值税专用发票 / 增值税普通发票	承包方能抵扣, 分包方简易计税不能抵扣

人为3%,个人只能开具3%的增值税普通发票,在含税价格相同的情况下,不建议选择个人,会出现增值税进项无法抵扣的情况,造成进项税额损失,如果已有租赁个人机械设备的情况出现,建议个人供应商注册为个体工商户,可以去税务局代开增值税率为3%的增值税专用发票。

(四) 工程专业分包的税务策划

依据总包方与业主建设方的招标文件、承包合同,明确各专业分包内容,如果有甲指分包,同样由总包单位负责签订专业分包合同。策划专业分包时应将工程的内容列全,按9%计划增值税进项额。

分包商分为一般纳税人和小规模纳税人,增值税率分别为9%和3%,在不含税价格相同的情况,选择一般纳税人和小规模纳税人唯一的区别在于附加税抵扣的不同,选择一般纳税人比选择小规模纳税人附加税多抵扣金额为 $(9\%-3\%) \times 12\%$ (含城建税和教育费附加) $=0.72\%$,在选择分包时应选择一般纳税人的分包商。(如表2)

二、在选用分包商、签订分包合同时应该注意以下事项:

(一) 分包商的选用,尽量选用一般纳税人并且独立财务核算的分包商,能开具9%税率的发票,且企业财务风险较小。

(二) 通过公开招标,优先选用内部供应商,市场信誉有保障,通过招标比价方式,合理控制分包成本。

(三) 严格控制分包单价,由于材料物资和机械设备在工程项目中所占比例较大,所以在签订的专业分包中包含材料、机械设备时,提前测算分包合理价格区间,对于可拆分出的材料和机械设备等,应与分包商进行谈判,这部分由总包方甲供单独签订材料和机械设备合同,获得13%的进项税额,如果分包不同意,则与专业分包商谈判合理降低相应专业分包的不含税单价,从而

控制项目的成本。

(四) 总包方在工程策划选用分包模式时,对承揽的工程可以全部自行施工,也就是采用劳务分包+材料+机械模式,进行施工,这样可以增加总包方的进项税抵扣。

(五) 与分包商签订的分包合同中,应明确分包先开票后付款制度,注明开票信息,分包开票类型是否为增值税发票,增值税税率,以及分包开票时间应在付款前向总包方提供。

(六) 应在分包合同中注明合同的含税金额与不含税金额,总包方在进行纳税时,税务部门就不会将含税金额错误认为是含税金额,进行计算税金,从而增加企业税金。

(七) 总包方对外签订合同时,应规范签订合同的主体,不能以项目部或者分公司名义对外签订合同,避免造成增值税无法抵扣,应统一使用总公司名称。

通过合理的策划设计,详细的策划制定,反复的策划修改,在施工过程中进行全程监控,减少不必要的成本支出,提高项目赢利点,并形成一套适用的管理体系。

总之,建筑施工企业只有真正做好“营改增”应对措施,梳理好企业管理的关键把控点,并真正适应现行政策,才能确保企业有效、健康的运行,享受改革的红利,这是企业管理者应当着重了解的。

参考文献:

- [1] 殷蜀敏,李亚娟,张亚峰.“营改增”对建筑施工企业的影响及对策[J].商业时代,2014(31).
- [2] 徐雪辉.建筑企业营改增后的纳税筹划探析[J].行政事业资产与财务,2014(6).
- [3] 吴双,李亚星.我国建筑企业增值税纳税筹划探析[J].中国商论,2016(21).

上接(第78页)

理性,在一定程度上可以增强楼层的刚度,正确进行中心点的重合处理,以此更好地降低地震作用与风力破坏性的问题。一般情况下,在建筑结构的设计领域中,经常会出现剪力墙的大开间区域,使得其墙肢的长度增加,在一定程度上还能够促使混凝土的基础结构使用数量减少^[2]。与此同时,在剪力墙之内的暗柱区域中,应加大钢筋构造的各个部位进行强化处理,如若使用很高的剪力墙,会使得钢筋材料的使用数量减少,降低相关成本,但是,部分建筑结构不具有此类条件,在相关的抗震抗压方面的要求很高,不可以使用体积过高的剪力墙,所以在设计的阶段应遵循框架结构的设计工作原则,在保证承重体系符合要求的情况下,针对水平与竖向荷载进行严格的控制,灵活进行框架结构的布置处理,并降低建筑区域的重量,以此保证抗震能力符合要求,提升结构的整体性与完整性^[3]。

三、结语

在建筑结构优化设计的过程中应树立正确的观念意识,采用合理的方式进行优化设计处理,遵循与时俱进的工作原则,树立正确的观念意识,在严格管理与管控的情况下,将不同方式的积极作用充分发挥出来,在严格管控与设计创新的情况下,全面提升各方面设计工作效果,以此促使设计工作的优化创新,保证达到良好的工作目标,为人们营造出较为良好的建筑环境。

参考文献:

- [1] 冯坤.钢结构在工业建筑设计施工环节中的优化[J].建筑工程技术与设计,2018,22(36):82-199.
- [2] 李敏,李蕊,孙洪志.剪力墙结构在高层建筑的优化设计分析[J].建筑·建材·装饰,2018,44(24):207-311.
- [3] 王舜.建筑结构设计优化方法在房屋结构设计中的实践[J].工程建设与设计,2018,4(23):27-29.

作者简介:罗婷婷,工程师,主要从事机构设计师方面工作。