

中石油对外合作项目固定资产 联合账与中方账的衔接

杜晓梅¹ 袁孝军² 罗昭源¹

(1.西南石油大学经济管理学院 成都 610500 2.中石油西南油气田分公司 成都 610000)

【摘要】石油企业对外合作项目的广泛开展,形成了大量的固定资产。如何将联合账簿上的固定资产记录到中方账中及联合账与中方账之间如何衔接是一个值得探讨的问题。本文从合作项目的合作期间、合作方作业权移交以及合作期满或合作项目终止三个方面分析了固定资产联合账与中方账之间的衔接方法。

【关键词】合作项目 固定资产 联合账簿 中方账 衔接方法

近些年,中石油加强对外合作开发开采石油和天然气,在合作中形成了大量的固定资产。为了反映合作项目发生的资本性和费用性支出情况,需要采用联合账簿进行记录。中方作为资源国,需要根据中方在合作项目中所占的份额核算中方的投资及分成情况,其中固定资产是核算的一个重要方面。如何将联合账簿上的固定资产记录到中方账中,二者之间如何衔接等是一个值得探讨的问题。

一、联合账与中方账的概念及其特点

1. 两种账的概念。联合账是联合账簿的简称,是作业者为执行石油合同记录合同双方对合作项目的资金投入和石油作业所发生的资本性和费用性支出账簿。在对外合作项目中,联合账是由联合管理委员会(联管会)负责,以合作各方签订的石油合同中相关财务条款为依据建立的,核算合作项目费用支出的账套。根据石油合同和相关法律的规定,联合账只对产品的销售和分配进行记录,不核算收入和利润。

中方账是在与石油单位自营财务分离的情况下,独立、系统地反映对外合作项目中中方财务状况和经营成果的账套。它核算的主要内容是中方对联合账的前期费用和开发、生产投资的投入,以及从联合项目分回的费用回收油、投资回收油、分成油等形成的收入等。中方账不需要对石油作业中的每个经济业务进行重复的平行做账,只要在月末根据联合账的会计记录,按照中方份额采用比例法,并遵循中国会计准则核算方法,通过编制相应的会计分录进行相关的账务处理,即可完成中方账的会计核算。

2. 两种账的特点。

(1)联合账和中方账的核算依据不同。中方账的直接使用者是中石油地区公司,该公司根据中方账的信息对合作项目进行监督和管理,并编制和上报对外合作项目中方财务会计报表。因此,中方账必须严格依据中国的会计法、会计准则、会计制度等的规定进行会计核算。

而联合账的使用者是项目合作各方。联管会记录联合账的目的是进一步核算合作各方的项目成本承担情况,为产品

分成提供真实可靠的数据基础。因此,联合账不像一般的会计报表那样以资源国(中国)的会计法、会计准则、会计制度为核算依据,而主要是以石油天然气合同、会计程序和国际惯例为依据进行会计核算。

(2)联合账与中方账的核算主体不同。联合账的核算主体是合作项目,合作项目不具备企业形态,是通过签订石油合同来具体确定合作各方的权利和义务。中方账核算主体是中石油地区公司,是中石油的一个分公司。

(3)联合账与中方账的核算内容不同。联合账核算的内容是与合作项目发生相关的作业支出,它不核算收入和利润,也不计提固定资产折旧。

中方账核算的内容是中方对联合账的前期费用和开发投资的投入,包括按照中方在联合项目投资中所占的份额从联合账中形成的资产、提取的折旧、分回的回收油等收入、应缴纳的各项税费、上交的利润等。

在产品分成(PSC)合同下,联合账不直接反映合作双方的经营成果,它的根本目的是为产品分成提供直接依据。中石油地区公司为反映自身在该合作项目的经营成果,并向利益相关者进行报告和披露,必须将联合账中属于中方份额部分的资产、回收油收入等记录到中方账中,完成从联合账到中方账的转换。由于石油合作项目所处的阶段不同,因而联合账与中方账衔接的方法也有所不同。

二、合作期间固定资产联合账与中方账之间的衔接方法

在合作期间,中方在对外合作项目中是否有投资直接决定了中方在合作项目中的权利,影响中方账的处理。

1. 中方没有投资的情况。中方账不需要对项目资产进行转资处理,其核算的侧重点在于合作项目的经营成果,即项目产品分成。根据合同规定,合作方对项目的投资在以后可以通过产品分成方式进行回收,所以联合账作为投资费用的记录载体和产品分成的依据,必须真实、可靠、合理。

(1)在合作项目资产的日常管理中,由于中方没有投资,所以中方在对项目固定资产的日常管理中只起到监督管理作

用。为了保证联合账上资产的真实可靠,对合作项目的固定资产每年要进行一次清查,并请中石油派人参加资产清查。清查后,合作项目要将清查结果上报联管会和中石油,以便中石油了解合作项目的资产状况,并将其作为项目联合账年报的一部分,同时抄送合作区块所在中石油地区公司财务资产部门备案。

(2)在资产报废时,必须对报废资产的信息及处置方案、结果上报联管会和地区公司,经批准后减少联合账上的资产,以保证联合账的资产信息与实物资产信息一致。

2. 中方有投资的情况。中方需要将联合账上的资产按照所占份额记入中方账上。

(1)当合作方为作业者时联合账与中方账的衔接。

①合作方每月要向中方提供项目联合权益账单。合作方提供的账单中应包括资本性支出的每个项目的费用明细。中方账按照中方在合作项目总投资中所占份额进行会计处理,当联合账的资产达到转资条件时,合作方向中方提供转资凭证信息,中方按其所提供凭证信息完成中方资产转资审批并记入中方账。

对于一般的固定资产如电脑等,在勘探、开发、生产期所形成的资产都可以进行转资,记录在联合账上,中方将所占份额的资产记录到中方账上。对于油气资产,需要在项目进入商业生产期达到转资条件时才进行转资,并记入联合账中,中方按照所占份额记入中方的固定资产账中,并按规定提取折耗;当项目未进入商业生产期而资产已达到转资条件时也可转资,但暂不提折耗,待到商业期时再提折耗。

②联合账上对固定资产的分类依照中石油的标准进行。如果合作各方对固定资产的标准与分类相同,则应保证中方账上反映的固定资产与联合账上固定资产能对应起来。

一般情况下,合作方的标准高于中石油,合作方对固定资产的分类比中石油的分类粗略,这时,可以根据外方提供资产的具体明细来完成账务的衔接。为了满足合作双方共同的需要,双方可以进行协商,共同确定双方都能接受的固定资产界定标准金额和分类方式:可以将金额较低的同类资产或功能上具有整体性结构的资产归划成资产组,以资产组的形式在联合账上进行记录和计量。再在资产组下设置资产明细,列明各个资产的编号、价值、使用年限等。这样,中方可以根据具体明细来完成账务的转换,合作方也可以资产组的方式完成合作项目资产向母公司的转换。

③如前所述,每年应对合作项目的固定资产进行一次清查,并请中石油派人参加资产清查,清查后将清查结果上报联管会和中石油。在资产报废时,合作项目需要将报废资产的信息上报联管会和地区公司,经批准后减少联合账上的资产,同时减少中方账上该固定资产的价值,以保证账上资产价值与实物资产价值一致。

(2)当中方为作业者时联合账与中方账的衔接。如果合作项目的作业者为中方,合作项目资产管理是按照中石油的管理要求进行处理的,资产的分类、标准、资产管理系统等都采用中方的管理方式。因此,可以直接将联合账上对应的资产按

照中方所占的份额记录到中方账中,完成联合账与中方账之间的转换。

三、作业者将作业权移交中方时固定资产联合账与中方账的衔接方法

当作业者将作业权移交给中方时,合作方应将联合账和实物资产一并移交给中方。

1. 中资背景下合作方作业权的移交。由于中资背景下的外方使用的资产管理系统是中石油的资产管理系统,二者之间对固定资产的分类与固定资产标准的确定是相同的,所以可以直接将联合账的价值按中方所占的份额记入中方账中,完成联合账向中方账的转换。

2. 外资背景下合作方作业权的移交。由于二者对固定资产的分类与固定资产标准的确定差异比较大,合作方资产的标准高于中方的标准,因此在日常资产核算中,合作方应将金额较低的同类资产或功能上具有整体性的资产形成资产组,以资产组的形式在联合账上进行记录和计量,并在资产组下设置资产的具体明细,资产明细必须列明各个资产的编号、价值、使用年限等具体数据。这样,中方可以根据具体明细来完成账务的移交。

作业权移交时,中方需要对外方移交的实物资产进行全面清查,并以清查的实际数计入联合账中,再按照中方所占份额将资产记入中方账中。

四、合同期满或项目终止时固定资产联合账与中方账的衔接方法

1. 对移交的固定资产进行全面清查。在合作项目合同即将期满或特殊原因项目即将中止之前,必须对合作项目的固定资产进行全面清查。而联合账是记录固定资产的重要参考依据,合作双方应该对联合账上记录的固定资产进行全面的清查盘点。按照合同规定,计入联合账的资产的所有权属于集团公司所有。因此,出现资产损溢或资产价值不符情况时,双方应按合同的规定及时处理。

2. 对移交的固定资产进行评估。不管是项目结束还是项目中止,如果资产仍具有使用价值,中方应该对接收的资产进行系统的价值评估。经评估,如果资产仍具有价值,应将其确定为营业外收入,按照税法规定缴纳相应的税费,记入中方财务系统中;如果资产没有价值,则按照规定的弃置处理办法进行处置。为了避免中方为接收没有价值的资产而付出大笔的弃置支出,一方面可以要求合作方将要移交的资产处理好后再移交给中方,另一方面在项目结束或项目中止时,合作方可以将资产移交给中方,但是要求合作方必须同时将预计的弃置费用也随同移交给中方,这样可以保证中方在处置资产时有足够的资金来支付,同时可保护中方权益不受损害。

主要参考文献

1. 王晓武.石油合作项目联合账簿的研究.中国石油大学硕士学位论文,2007
2. Dennis. R. Jennings, Joseph B. Feiten 等著.王国梁等译.石油会计核算——原则、程序和问题.北京:石油工业出版社,2002