

地质调查项目承担单位的经费规范化管理

——赴广东省地质调查院实地调研启示

郑敏 张磊明 吴珍

(中国国土资源经济研究院 北京 101149 中国冶金地质总局第一地质勘查院 河北三河 065201
中国冶金地质总局中南局 武汉 430081)

【摘要】地质调查项目野外作业具有极大的不确定性,财务风险管控及费用核算应立足实际,充分考虑项目承接单位的差异性、野外施工环境等现实情况。本文通过调研分析,总结了地质调查项目经费核算规范化管理存在的问题和成功的经验,以利于有效管控与降低经费支出风险。

【关键词】地质调查项目 经费管理 审签流程

2011年11月,由中国国土资源经济研究院、西安地质调查中心、中国冶金地质总局等有关人员组成专题调研小组,赴广东省地质调查院就地质调查项目承担单位经费核算规范化管理等重点问题深入实地,开展了调查研究。通过实地走访、专家座谈与现场资料调取、观摩学习的方式,与广东省地质调查院有关专家、一线工作人员进行了深入细致的交流,了解并掌握了基层项目承担单位地质调查项目经费核算管理情况,尤其是野外施工经费核算凭证规范化管理风险节点、不同业务支出项目审签流程,以及最大化降低财务支出风险的具体

措施与操作方法等。

通过实地调研,笔者认为应继续完善现行地质调查评价项目财务核算管理制度,加强核算体系理论研究,建立针对不同项目承接单位的项目费用核算规范,以有效发挥地勘单位找矿的主动性,不断提高其项目管理效益。

一、地质调查项目经费规范化管理风险与内部控制

地质调查项目,作为国家公益性投资财政专项,从专项管理角度讲,具有一套完整的管理制度与规范。但是,由于地质工作具有特殊性,地质调查项目野外作业具有极大的不确定

投资,并准备长期持有该项投资,假设该交换不具有商业实质。该批甲产品公允价值为120万元,成本100万元,该企业没有对甲产品提取存货跌价准备。

则A企业的会计处理为:借:长期股权投资1 204 000;贷:库存商品1 000 000,应交税费——应交增值税(销项税额)204 000。

增值税的处理:在进行纳税申报时,填写增值税纳税申报表中的“销售额”项目的金额,应该是会计中确认的产品销售收入加上该视同销售的产品的公允价值的合计数填列“销售额”,本例应按120万元填入“销售额”项目。

所得税的处理:①在A企业以存货换取股权的当期,会计上不确认收入;在企业所得税上确认视同销售收入120万元,视同销售成本100万元,填报当期企业所得税的纳税申报表时,“纳税调整增加额”项目应填写120万元,“纳税调整减少额”项目应填写100万元。②会计处理确认投资成本为1 204 000元,企业所得税确认计税投资成本为1 404 000元,当企业进行投资转让或进行投资处置时,需要进行纳税调减的处理,调减额为200 000元。

3. 第三类企业视同销售会计处理和纳税申报。该类视同销售的业务在发生时会计和所得税均不做销售处理,只有增值税做销售处理。在业务发生时,会计不确认收入,按账面价值结转,使得会计账面上没有反映销售货物的公允价值,所

以在进行纳税申报时,只需调整增值税纳税申报表的销售额,不用调整所得税纳税申报表的应纳税所得额。

例3:A企业用该企业生产的甲产品用于新建厂房。该批甲产品公允价值为120万元,成本是100万元,该企业没有对甲产品提取存货跌价准备。

会计处理为:借:在建工程1 170 000;贷:库存商品1 000 000,应交税费——应交增值税(销项税额)170 000。

增值税的处理:在进行纳税申报时,填写增值税纳税申报表中的“销售额”项目的金额,应该是会计中确认的产品销售收入加上该视同销售的产品的公允价值的合计数填列“销售额”,本例应按120万元填入“销售额”项目。

所得税的处理:在企业进行纳税申报缴纳所得税时,在填写“纳税调增项目”时不再做任何金额的调整。

主要参考文献

1. 中国注册会计师协会编.2010年度注册会计师全国统一考试辅导教材——会计.北京:中国财政经济出版社,2010
- 2.《增值税、消费税、营业税暂行条例及实施细则解读与纳税会计实务》编写组.增值税、消费税、营业税暂行条例及实施细则解读与纳税会计实务.北京:中国商业出版社,2009
- 3.《新企业所得税法实施条例解读及适用指南》编写组.新企业所得税法实施条例解读及适用指南.北京:中国商业出版社,2008

性,野外作业区环境艰苦,野外用工、道路交通、燃材料供给、野外防护、备用金使用甚至是正规发票的取得都具有相当大的困难,给地质调查项目经费支出原始凭证的获取、支出核算及处理、单位财务部门审签等带来了一系列困难,因此也加大了财务控制风险。

地质调查项目经费支出核算风险节点主要存在于重点支出与野外作业业务支出几大方面:一是外协费支付,主要是外协招标投标管理与经费拨付;二是野外燃材料支出,尤其是偏远野外作业区多不能获取正规发票,多为高价耗材;三是劳务雇工,如野外槽探支付的雇工劳务费;四是野外作业租车费支付管理;五是野外津贴按标准核定支付与规范管理。

二、项目承担单位财务内部控制、风险防范经验与成效

自2000年起,广东省地质调查院就承担着我国中南地区重要的公益性地质调查项目任务,建院以来共承担地质调查项目96项,资金累计35 930.70万元,地质调查项目技术与经济管理制度比较健全,在长期的地调项目管理过程中积累了许多成功的经验,尤其是财务内部控制制度健全,创立了适应地质调查项目特点与管理实践的具体操作办法,对专项经费支出风险防范发挥了重要的作用。

1. 财务内部控制与审签规程。广东省地质调查院建立了一套较为完备的内部控制管理体系,涉及内部管理、技术、经济与业务管理的方方面面;单位的内部控制管理与机构设置、业务流程、审签流程结合紧密,与单位内部管理体系相协调。以地质调查项目经费管理审签为例,每一个项目合同的审签都要上院务会讨论决定,都要经过项目管理办公室、总工办、分管院长、院长汇签,就此项业务签署“有无意见”后备案管理;每笔支出均通过项目负责人、总工办、财务负责人、分管院长审签,重要拨付、支出款项要院长汇签。每笔经费支出部门监管责任明确、审签规范,充分重视支出依据的合理性、合法性,针对野外施工特殊情况以及原始凭据获得较为困难等实际问题,制定了统一执行标准与操作规范,最大限度地降低了财务风险,尽可能地保障资金使用安全。

2. 基本做法与成效。

(1)外协项目招标投标管理。严格按照部门招标投标有关管理规定,对单位本年度地质项目进行汇总统计,根据单位现有设备和技术人员资源配备情况,拟定外协工作手段的总工作量和预算总额,上报省财政厅批准;根据省财政厅批复意见由技术部门牵头负责编制需求书提交给招标投标公司;招标投标公司依据用户需求书编制招标文件,规定投标人资格和相关技术标准等内容,制定评标方法,聘请专家,经公开竞争后选择外协施工队伍等承标单位。广东省地质调查院取得的主要成效:一是监督创新,打造阳光平台,创造公平、拒绝腐败,择优竞争良性环境;二是通过平台集中竞争招标的办法,降低项目施工成本,尤其是改变了以往如钻探施工单个项目的钻探工作量小、外包费用高的局面。

(2)合同管理。①合同订立。采用合同评审会签制,即依照广东省地质调查院制定的合同评审会签流程,由生产经营管理部门、技术部门、财务部门、审计部门等从各部门角度出发

逐一审查依法待签的合同,从源头上有效控制风险。合同评审会签制度运行几年来取得了较大成效,至今未发生合同争议,起到了很好的把关作用。②合同履约—付款。为了加强对外协项目进度支付款的审核,单位实行外协工程进度付款会审会签制度,即在生产部门(或项目部)、技术部门、财务部门和各部门分管领导审签的基础上,召开院务会议,审查变更工程是否经过“三重一大”程序,如果不符合程序则不予签字,工程款不予支付。

(3)外业雇工与费用管理。一直以来,地质调查项目野外雇工劳务费支出是经费管理的难点,雇工劳务费支出多存在白条支付、一人代多人领款、冒领等现象,针对这一问题,总结进一步降低核算风险的具体做法:由项目部负责对项目雇工考勤,根据出勤情况按月编制劳务费发放表,由领款人签字确认,经人事部门汇签、财务人员审核领款人签名备案笔迹并通过电话确认的方式进一步核实;款项支付时,并附身份证复印件、收款收条、发票作为支付依据,规范了项目雇工劳务费支出。野外雇工劳务费结算支付依据总结:支撑经济业务的原始凭证有临时工劳务协议(合同)、考勤表、身份证复印件、收款收条、发票。

(4)租车与费用管理。为了规范管理,确保工程质量与人员安全,野外租车业务全部采取与正规汽车租赁公司协作的方式,具体的做法是:对汽车公司进行调研(或招投标方式),选择信誉好、有维修能力的汽车公司,签订租用合同,每辆车均需提供行车证、驾驶证以及营业执照,要求驾驶员严格服从项目管理有关规定,月末按车辆使用据实办理结算手续。每个月结算一次租车费,项目组启用租车结算单,由租用双方确认,项目负责人对车辆行程公里数进行审签,报项目办、财务处审签后,支付汽车公司相关费用。野外租车费结算支付依据总结:单位统一编号的车辆租用合同、行车证、驾驶证、身份证复印件、用车里程结算单(项目组负责人、用车人签字确认)、经费结算发票。

(5)野外津贴补贴支付管理。针对野外津贴补贴各地区标准不一问题,参考省财政规定的相关出差补助标准,结合野外工作实际,制定了单位内部野外津贴统一标准(低于出差补贴标准上限),通过单位人代会讨论通过,实行野外津贴补贴包干,即住宿150元,伙食费50元,共计200元。野外津贴补贴发放审签程序严格,项目负责人按月提交野外工作考核表并签字确认,同时由部门负责人、人事部门复核人、财务复核人、野外津贴发放表制表人审签无误后按标准发放。

三、存在的问题

1. 外业施工经费支出审签与原始凭证有待规范,风险节点控制须重视。随着近几年财政专项审计与大区监管力度的不断加强,外业施工专项经费支出审签与提供的原始凭据较以往有所规范,但仍存在一些问题。这主要是由于地质野外作业距项目承担单位本部路途较远,临时备用金客观需求量大,施工突发状况时有发生,为了保障工程质量,野外项目负责人只好“先斩后奏”,无形中又拖延了报账期,原始凭据不能及时提供,导致审签后控;同时由于偏远地区野外作业原始凭据

(发票)取得较为困难,给财务管理带来了更大的风险,因此对于外业施工中经费支出管理与原始凭证的规范性研究有待加强,特殊情况既要特殊处理,也要研究如何通过制度规范的细化,有效地把控风险,提高规范化管理程度。

2. 项目预算没有与市场接轨,不能真实反映项目全成本,不利于项目承担单位发展。地质调查项目承担单位既有中国地质调查局直属的事业单位,也有差额预算事业单位及地勘企业;不同性质的地质调查项目承担单位因所执行的会计政策、会计制度、财政支持的差异,项目成本的归集与核算上存在较大差异。例如依据《国土资源调查专项资金管理暂行办法》(财建[2004]192号)第四章第二十四条规定,不得列支各种奖金、福利和社保支出;依据《地质矿产调查评价专项资金管理办法》(财建[2010]174号)第十七条重新界定了人员费支出,规定津贴补贴和“五险一金”允许计入人员费中;但依据《地质勘查单位会计制度》这类费用可全成本计入。

地质调查项目基于全额预算事业单位设计的“一刀切”项目预算管理体系与预算标准,而项目预算批复必须严格按预算执行,财务核算跟着预算走,导致非全额预算项目承担单位预算执行与经费支出核算无法真实地反映项目全成本与客观差异。同时,地质调查项目预算中未考虑企业利润,不利于地勘单位发展。

3. 现行地质调查项目节余管理不利于地勘企业发展,有待创新。按照《地质勘查单位会计制度》规定,地勘单位可以计提折旧、发展基金,但按照现行地质调查项目专项经费管理有关规定,项目节余经费必须全额上缴收回,极大挫伤了项目承担单位的积极性,尤其是制约了地勘单位通过技术创新和管理创新等方式降低项目生产成本的积极性,同时无形中削弱了企业发展后劲。

目前地勘单位还是事业体制下的企业化管理,并不是真正意义上的现代地勘企业,这种体制格局在管理体制、制度创新方面不能完全适应新的形势和要求,尤其是用人制度、分配制度上,地勘单位的工作效率和经济效益与职工利益挂钩不紧密,制约了广大职工的积极性和创造力。

4. 预算执行、调整与差异没有得到客观评估与处理。地质调查项目经费审查验收与财政专项审计中,经常会对地质调查项目经费核算与预算间存在的差异提出质疑,据此推断项目经费列支不尽合理。过于偏重财务数据差异,而忽略了地质调查项目成本核算的客观实际,这无论从理论上还是管理实践上讲都是不正确的。应该说,预算执行差异是客观存在的,尤其是地质调查项目的特殊性决定了差异存在的必然性。对此,我们要客观正确地认识并充分重视预算调整的规范化操作,对客观性差异要做好后评价与差异调整管控。近年来,随着专项管理的深入细化,地质调查项目预算执行、预算调整与差异管控,已跟不上专项管理的特殊需要。

四、对策与建议

1. 进一步规范原始凭证管理。原始凭证规范管理是规范地质矿产调查评价专项经费会计核算和财务行为的重要手段,是贯彻落实科学发展观、推进财务管理体制改革的重要内

容,建议建立地质矿产调查评价专项经费统一的自制原始凭证管理制度。为避免自制原始凭证填制上的随意性,建议管理部门制定规范自制原始凭证的管理制度,对所有需要自制原始凭证的会计事项建立自制原始凭证形成和审批岗位责任制,对自制原始凭证的出具与取得、格式与内容等做出相应的规定,并督促项目实施单位认真执行。

2. 建立分类预算标准,对非全额拨款事业单位(即地勘单位)采用全成本核算,真实反映项目成本。目前地勘单位定位于“事业单位企业化经营管理”阶段,然而为了地质事业的长远发展,为了地勘单位在市场经济体制下生存发展,有必要让地勘单位完成自我积累、自我发展,建议有关部门在制定预算标准时实行分类预算,针对地勘单位,预算标准采用项目全成本进行测算,充分考虑项目利润比例,全面与市场接轨,根据物价变化水平建立动态调整机制。

3. 鼓励地勘单位实施技术创新、管理创新、提高效率 and 降低成本,项目节余留存。目前地质矿产调查评价专项实行项目预算审批制,项目竣工验收后形成的节余要上缴,不利于地勘单位通过运用新技术、技术创新和管理创新提高生产效率,制约了地勘单位创新能力的培育;地勘单位为了本单位利益尽量可能不形成节余,这也是专项经费核算基础工作不规范的因素之一。笔者建议在地勘单位保质保量完成项目的情况下,项目节余可按地勘单位会计制度规定留给地勘单位,不搞“一刀切”。

4. 改变地质调查项目经费管理方式,变预算制管理为合同制管理。现行地质调查项目预算制代替了经费核算管理,完全不适应目前的经济发展的需要与管理实践,建议采用合同制管理,对项目实施招投标,即按预算标准编制项目总预算等,不再编制费用明细预算,项目验收按实际完成工程量及预算标准核准经费额度,真实反映地质调查项目实际支出与预算执行率。

5. 建立科学客观的专项预算执行评估机制,正确对待预算差异。地质工作的特殊性决定了地质调查项目设计与预算执行不是既定不变的,地质工作往往需要根据实际进展适时地对项目设计做出合理调整。因此,建议在保持项目总预算不变的前提下,允许存在项目费用预算内部构成之间变化的合理波动幅度,既保证预算的严肃性,又能调动工作人员的主动性。对地质调查项目预算执行差异进行科学管控,需要建立完善的预算执行评估机制,健全管理制度。

主要参考文献

1. 傅秉锋等.地质调查项目管理.北京:地质出版社,2005
2. 王文等.公益性地质调查队伍经济管理若干问题研究.北京:中国大地出版社,2008
3. 刘树臣等.当代地质工作发展态势及我国对策.北京:地质出版社,2003
4. 申勤等.地质调查项目经费使用情况总结报告编审指南.北京:中国大地出版社,2010
5. 杜翠华.浅谈加强水利专项资金的管理.现代经济信息,2009;13