勘察设计单位账务体系与核算办法设计

李修芳

（广东省公路勘察规划设计院股份有限公司财务审计部 广州 510507）

【摘要】勘察设计单位以项目为生产对象，其技术含量高且生产周期长的特点，决定了项目必须由多个部门合作才能完成。本文主要就“营改增”背景下，勘察设计单位如何设置账务体系和会计核算进行探讨。

【关键词】勘察设计单位 营改增 账务体系 核算

勘察设计单位是一个知识密集且生产周期长的现代服务企业，财务风险无处不在：在工程总承包业务中，能否及时完整地收回项目设计费；项目在建设过程中的修改和变动，存在于整个项目的实施过程中；政策变化可能导致资金不能及时回收；在设计生产管理中，任务统计漏项可能造成收费减少甚至亏本；市场信息不对称可能导致对客户的信用评估误差，等等。另外，在业务外包过程中也存在很多财务风险。如果账务体系设置不恰当、不合理，不仅不能减少财务工作量，更会使财务人员疲于应付工作而忽视这些财务风险。

一、勘察设计单位账务体系设置不恰当会带来财务风险

1. 监管缺失可能出现舞弊、商业贿赂等行为。如果各分公司独立核算或各自为政，则各分公司可能为了自身的局部利益造假。总部与分公司信息不对称或沟通不及时而使财务监管不到位，还可能出现舞弊、商业贿赂等行为，可能导致相关人员涉案，如分公司搞虚假外包骗取总公司资金等。

2. 集团内项目收入核算可能重复。由于勘察设计单位生产分工的特殊性，决定了勘察设计单位总部与各个分公司之间有着不可分割的联系。如果各分公司各自为政进行账务处理和会计核算，势必造成集团内项目及项目收入的重复计算，即集团总部计算了某项目的产值，分公司也计算了同一项目的产值，但由于总部与各分公司的信息不对称，会造成产值重复计算，出现集团内该项目的产值可能大于合同的情况，虚增收入和债权。

3. 集团内项目债权债务可能发生混乱。实务中一个勘察设计项目可能由不同的分公司和外部合作单位共同完成，但发票是由集团公司统一开具并收款的情况。如果集团公司不统一核算办法，各分公司独立进行账务处理，势必造成同一个项目的应收款、应付款会在不同的分公司反映，从而可能出现多挂或漏项少挂应收款，或项目多付分包款的风险。

4. 项目可能重复纳税。2012年11月1日实施“营改增”之后，销项税额以税控机开出的增值税专用发票载明金额为准，进项税额以取得的增值税专用发票上的进项税额为准。针对勘察设计行业收款时才开具发票、付款时才取得发票的特点，原先已交纳营业税的应收款，如果新税制下再开具增值税专用发票，必然造成纳税重复。

二、“营改增”后勘察设计单位账务体系设计

1. 针对监管缺失可能出现舞弊、商业贿赂等行为的财务风险，集团公司应加强财务监管，财权应适当集中，即分公司财务人员由集团公司统一调度管理，适当时候各分公司财务人员进行轮岗，发票由集团公司统一开具和分割，资金由集团公司统收统支。

2. 为满足集团公司对各个分公司内部管理考核的需要，各分公司账务处理应适当独立。即为分清各分公司及总公司各部门的经营管理责任，各分公司（利润中心）按模拟二级法人核算，总公司各部门（只有费用）则按部门核算，各分公司须全面、完整地反映其收入、成本、费用、利润及应交税费情况。

3. 为避免项目及收入重复计算，集团公司应统一项目核算原则和核算办法。即根据“谁承揽项目谁核算”的原则，对各个分公司自行承揽的项目，项目合同总额计入其自行承揽的分公司，由自行承揽的分公司确定应收账款及相应的主营业务收入，属于其他分公司的产值作为内部分包处理，属于外部供应商完成的产值作为外部分包按项目计入相应的合作成本，以全面、完整地反映各分公司该项目的收入、成本、利润及应收账款与应付账款情况。

4. 为避免重复纳税，集团公司及各分公司应全面清理“营改增”前已确定收入的项目应收款。开具发票时应分清开具的是营业税发票还是增值税专用发票。

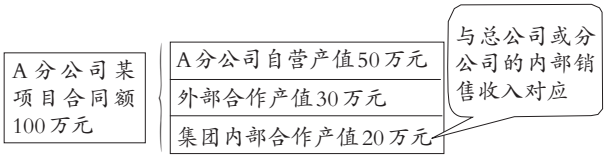
5. 各分公司按模拟二级法人报送会计报表与纳税申报表，独立进行财务分析报告与会计监督。总公司根据各分公司报送的纳税申报表，在与税控系统相关销项税额与进项税额核对一致的基础上，统一申报缴纳增值税与附加费；缴纳的属于各分公司的增值税及附加费，由总公司统一与各分公司挂内部往来。

6. 当总公司收到各分公司自行承揽项目的设计费时，由

总公司通过内部往来转给各分公司。当总公司支付各分公司自行承揽项目的合作成本时，由总公司直接与各分公司挂内部往来。

三、“营改增”后勘察设计单位的具体核算办法

1. 收入的拆分确认与应收账款的账务处理。为分清责任，对各分公司自行承揽的项目，由各分公司作为总承包商进行拆分。原由总公司承揽的项目，由总公司拆分。拆分需取得当事双方的签字确认，总公司及各分公司根据共同签字确认的结算书入账。假设A分公司自行承揽项目：



（1）总承包商：A分公司。

确认收入时的会计分录：借：应收账款（业主单位）1 000 000；贷：主营业务收入——××收入（不含税）754 716.98[(1 000 000−200 000)÷(1+6%)]、——内部销售收入（不含税）188 679.25元（凭结算书）[200 000÷(1+6%)]，应交税费——应交增值税（销项税金）56 603.77[1 000 000÷(1+6%)×6%]。

确认成本时的会计分录：①在未取得购货发票的情况下，确认对外合作成本：借：主营业务成本——外部合作成本300 000；贷：应付账款——外部合作单位300 000。②取得购货发票时：借：应交税费——应交增值税（进项税额）16 981.13[300 000÷(1+6%)×6%]；贷：主营业务成本——外部合作成本16 981.13。③凭内部结算书在确认内部合作收入的同时确认内部合作成本：借：主营业务成本——内部合作成本188 679.25；贷：内部往来——总公司或其他分公司188 679.25。

（2）集团内部单位收到总承包商A分公司转来的结算书时：借：内部往来（A分公司）188 679.25；贷：主营业务收入——内部销售收入188 679.25。

集团内部单位的“主营业务收入——内部销售收入188 679.25”与A分公司“主营业务成本——内部合作成本188 679.25”一一对应，合并时相互抵销。“内部往来（A分公司）188 679.25”与“内部往来——总公司或其他分公司总计188 679.25”相互抵销。

分公司自行承揽项目开具的发票，由总公司统一拆分给该分公司入账。在尚未收齐款项的情况下，可由分公司暂按分公司自营产值入账。如果收齐款项，则需要及时办理结算并拆分，并以最终拆分结果入账。

如果是直接收款又未计收入，则收款前一般先开具发票。由于开具发票都要交税，因此先凭发票计入主营业务收入。对没开发票先收款的情况，先按收款的流程处理，待查明原因后按上述确认收入的流程处理。

年终对跨年度项目按产值进度确认的收入为未开票收入，需要登记清楚，在以后收款开票时需要按开票金额红字冲销主营业务收入，同时做相同金额的主营业务收入，直到该笔收入开完发票。

对原“营改增”前已确定的收入，在地税部门前台代开发票，不需要做账务处理，但要更新开营业税发票的台账。

（3）总公司收到A分公司承揽项目的设计费时，制作到款通知单：借：银行存款；贷：内部往来（A分公司）。

A分公司根据到款通知单：借：内部往来（总公司）；贷：应收账款（业主单位）。

2. 合作成本与其他成本费用的处理。为分清责任，对各分公司自行承揽的项目，由各分公司根据合同及项目进度或发票确认入账。确认成本时的会计分录如下：

（1）在确认合作成本时取得购货发票：借：主营业务成本——外部合作成本，应交税费——应交增值税（进项税额）；贷：应付账款——外部合作单位。

（2）在确认对外合作成本尚未取得购货发票的情况下：借：主营业务成本——外部合作成本；贷：应付账款——外部合作单位。待取得购货发票时：借：应交税费——应交增值税（进项税额）；贷：主营业务成本——外部合作成本。

（3）凭内部结算书在确认内部合作收入的同时确认内部合作成本：借：主营业务成本——内部合作成本；贷：内部往来——总公司或其他分公司。

（4）A分公司支付分包成本时：借：应付账款——外部合作单位；贷：内部往来（总公司）。其他成本费用发生时：借：成本费用类科目，应交税费——应交增值税（进项税额）（取得增值税专用发票）；贷：内部往来或其他应收款。

3. “营改增”后试点纳税人差额征税的会计处理。按“营改增”的规定，允许从销售额中扣除其支付给非试点纳税人价款的，应在“应交税费——应交增值税”科目下设置“营改增抵减的销项税额”专栏，用于记录因按规定扣减的销售额而减少的销项税额。借：主营业务成本——外部合作成本，应交税费——应交增值税（营改增抵减的销项税额）；贷：应付账款——外部合作单位。

4. 应交税费的计算与处理。各分公司按上述收入、成本费用处理后，形成“应交税费——应交增值税”的销项、进项等，期末各分公司根据账面记录填报纳税申报表交给总公司，总公司将其汇总后与税控机相关数据进行比对相符后申报缴纳。

总公司及各分公司按期末应交增值税计提城建税及附加时：借：营业税金及附加；贷：应交税费——应交城建税、——应交教育附加费。

总公司缴纳税款时：借：应交税费——应交增值税——已交增值税（属于总公司的税）、——应交城建税（属于总公司的税）、——应交教育附加费（属于总公司的税），内部往来（属于各分公司的税）；贷：银行存款。

各分公司做如下账务处理：借：应交税费——应交增值税——已交增值税、——应交城建税、——应交教育附加费；贷：内部往来（总公司）。○