

浅析城投公司会计核算存在问题与措施

胡懿娟

(长沙城投铁路站场迁建开发有限公司,湖南 长沙 410000)

摘要:随着我国城镇化进程不断推进以及迅速发展的社会经济,我国基础设施建设也有着更大的需求。近些年来,作为地方政府对资金进行筹集的城投公司,在城市基础设施建设中具有重要意义,对地方经济发展起到积极的促进作用。但是城投公司建设项目大多是非营利性的,产生的资产也是非营利性的,从而在债务偿还上面临着较大的压力,缺乏较强的财务稳健性。为此,本文从会计核算层面出发,在对城投公司建设项目进行会计核算特点的分析下,指出核算中存在的实际问题,并据此提出相应的改善和解决措施,实现城投公司会计核算的进一步完善。

关键词:城投公司;建设项目;会计核算

【DOI】10.12231/j.issn.1000-8772.2023.07.070

城投公司是地方政府进行项目投资和资金融集的主要形式,也是市场上一种具有特殊性的经营主体,同时具有市场经济体制下公司的特征以及部分政府职能。随着近些年来地方投融资平台的逐步发展以及监管层不断对政策导向进行变更,大多数城投公司面临着相应的挑战,为此及时对城投公司建设项目会计核算存在问题进行改善,使财务报表对公司财务状况及经营成果的反映更加公允成为当务之急。

1 城投公司建设项目会计核算的特点

1.1 存货核算的特殊性

于一般城投公司而言,片区开发、工程建设是其核心业务,存货便是其财务核算的基本内容,而存货主要涉及土地成本、项目建设所付的工程款及其设备等。基于公司业务类型的不同,存货核算也存在差异。若公司以公益性业务为主,那么各类基建项目为其主要业务,此部分既不满足存货核算原则,亦不符合公司在建工程核算范畴,城投公司采取的核算模式各有不同。

1.2 应收及预付款项具有特殊性

城投公司主要资产有在建工程、应收及预付款项、存货、无形资产以及固定资产等。其中预付款项科目大部分是已经完成但是没有结算及收回的土地征拆款及项目工程款,预付款项的来源以及在总资产中占据比例需进行特别关注。固定资产、无形资产以及在建工程等占据较大比重,可能使得企业资金缺乏流动性。城投公司的存货、固定资产等大部分资产是由地方政府投入或已移交政府的,公司因此无法实际控制此类资产,且资产收益、变现能力缺乏,容易导致公司价值虚高。同时为实现自身资金融集能力的提升,城投公司将增加自身资产的抵押,使其资产受到限制。就另一层面而言,城投公司的资产端是其对政府职能的承担,职能越明显,政府则对其具有更为强烈的支持,将减少违约可能性。

1.3 现金流量具有特殊性

现金流量表包括经营、投资以及筹资活动所产生的现金流。城投公司经营现金流入主要在于对商品的销售以及劳务的提供,现金流出则在于对商品的购买以及支付的劳务费用。投资活动现金流入是对投资的收回,流出则在于对固定资产以及无形资产进行购买时的支出。筹资活动现金流则主要在于收入的借款以及债务的支付。大多数城投公司投资活动的现金流为负,筹资活动的现金流为正。

1.4 损益核算具有特殊性

多数城投公司是以土地一级开发为基础,主营业务收入主要为政府返还的土地出让收入,主营业务成本为从存货或者预付账款结转的土地成本、分摊的公建项目成本及利息。主营业务收入与市场土地行情及公司铺排出让计划密切相关,行情好时,出让计划多,损益表主营业务收入巨大,行情差时,铺排土地出让计划少,土地流拍等导致当期主营业务收入少,甚至为零。主营业务成本确认的准确性依赖于整个片区成本测算及管控。其次,城投公司具有较多债务,但大多数利息费用资本化,将此费用中合理分摊至损益中的标准不一。再者,营业外收入中包括政府补助这一项,城投公司政府补助金额大,补助形式包括补贴、增值税返还、贴息、退税以及补助等,从而使公司利润在极大程度上受到影响。对其损益表的稳定性和依赖性需加强关注。

2 城投公司建设项目会计核算存在的问题

2.1 会计信息风险披露不充分

城投公司在对项目进行开发以及建设的过程中仍面临较多的风险问题,尤其是政府政策变动、土地资源、项目开发以及项目建设质量等方面存在着极大的风险问题,而城投公司需要在土地开发业务过程中,科学、全面对形成这些风险的具体因素进行分析,并制定出相应的解决方法。证监会下发的相关文件中,对房地产企业以及有债券发行的企业申请银行抵押贷款做出明确要求,要求企业应对未结清款项和风险程度积极主动地进行披露。若城投公

司未全面地对公司的财务会计进行披露,将会导致会计信息风险披露缺乏一定的充分性。

2.2 成本明细核算中科目设置不足

城投公司应该按照现行的管理制度,将公司核算成本明细分为土地征拆、建安工程、设备投资、待摊投资和资本化利息等方面的支出。而公司待摊投资包括固定资产损失、项目招标费、可行性分析费、勘察设计费、代建管理费、设备调试检验费、拆迁补偿费和律师诉讼费等,虽然公司详细规定了待摊费用科目,但是由于其科目设置过于复杂化,使得设置的科目脱离了公司的实际应用,尤其是有部分科目很少在公司日常实际中使用,从而使得这些科目变得相对多余,还有一些费用科目的设置完全可以进行合并简化,这样便于公司开展会计算工作。同时,随着社会经济的不断发展,城投公司并未针对一些新业务核算项目设置相对应的科目,从而对公司会计核算工作的展开存在不利影响。

2.3 损益表缺乏较好的利用效率

我国市场经济的繁荣发展,促使很多城投公司积极拓展自身业务范围,有些城投公司积极开展预算化项目建设管理工作,但是这些城投公司在实际运用过程中,无法及时分清公司项目费用的具体归属问题,大部分公益性建设项目都列入公司存货,或以公司固定资产投资模式开展核算工作,这导致城投公司财务报表中无法将主营业务、日常运营支出和项目建设支出等数据信息体现出来,使得城投公司无法真正发挥出损益表的实际作用。

2.4 项目建设资金结算制度不科学

从城投公司当前会计核算工作来看,它们在项目建设资金结算上缺乏科学、全面的制度,公司通过从外部进行资金融集而形成债务资金,而公司在实际融资执行过程中,很容易产生建设资金结算流程上的不明确,导致公司债务以及其他方面的资金混杂一起。另外一些城投公司同时开发建设多个不同的项目,但是自身在各个建设项目资金统筹管理上能力相对较差,会给公司会计核算和资金使用带来较多的问题。此外,国家级和省市级专项建设资金不能及时到位,城投公司项目要以自有资金和债务资金进行项目建设开发,这会导致公司后期结算出现混乱问题,直接影响到公司的资金使用率,这都不利于公司顺利开展会计核算工作,会导致城投公司资金管理的难度逐步加大。

同时,我国大部分城投公司在对外投资过程中,投资形式变得越来越多样化,会出现基金合作、现金参股、有价证券和 PPP 等多种投资形式,而城投公司仅通过“长期股权投资”科目开展会计核算工作,导致城投公司无法明确区分权益性投资和债券性投资。

3 完善城投公司建设项目会计核算的有效策略

3.1 加强相关信息披露质量

城投公司应该加强建设项目会计核算信息披露质量,

并从以下两个方面进行:一方面城投公司需要不断完善土地储备方面的会计核算信息;另一方面城投公司需要严格披露各个投资项目的现金流量。城投公司可进行分项目的现金流量核算,将单个投资建设项目作为核算单位,及时披露建设项目现金流量的整个过程,不仅要披露开发物资费用、现金收入和人工工资等,还要披露公司财务风险和保证金风险等,尤其是城投公司在土地储备和成本构成上,将会直接影响到公司自身的经营发展,这要求城投公司应该及时进行披露。

3.2 优化设置建设项目成本核算明细科目

(1)城投公司应在建设项目待摊投资科目下为前期费用设置相应的明细科目,并从项目建设的实际工作内容出发,将其划分为前期的准备、工程的施工以及竣工验收三个阶段,前期的准备是指从确定项目到正式进行开工建设这段时间。公司建设项目设置的待摊投资科目和前期准备阶段的费用应该包含在项目招标费、可行性分析费、勘察设计费和研究试验费当中,该阶段费用项目较多且过于冗杂,所涉资金数量较大,公司应为此订立专门的合同,并进一步对前期费用及其准备阶段各费用设置专业明细科目,以促进财务部门顺利开展会计核算工作。

(2)城投公司应该专门设置土地征收和拆迁补偿费用明细科目。目前,土地的价格正在持续上涨,城投公司在土地征用上要花费大量的资金,在公司项目建设支出上,土地成本所占据的比例也逐渐增加,为对征用土地以及拆迁补偿费用进行更加科学的核算,财务部门应对其设置相应的明细科目,公司在取得土地使用权时,应从征地费用、人员安置费、耕地占用税以及其他补偿性方面对相关费用进行明细科目的设置。

(3)城投公司财务部门应为借款费用设置专门明细科目。公司项目建设对资金的需求量非常大,而项目建设的取得应支付相应比例的资金融集费用,且该笔费用金额通常较大,为此需要进行专门明细科目的设置。结合准则中关于借款费用的规定,城投公司应在借款费用下设置资本化融资费用等明细科目。

(4)城投公司应结合自身实际发展,对之前存在的待摊投资科目适当进行截留。对于公司较少使用且金额较小的科目,财务部门应对其合理进行简化,并适当对具有较大金额但无法忽略其本质的会计科目进行保留。

(5)随着政府市场化转型力度加大,越来越多的城投公司开始探索经营性项目,如何将政府公益性项目、土地一级开发与经营性产融投资在核算上进一步区分,也是城投公司财务核算进一步研究及探索的方向。

3.3 提升损益表的质量和利用效率

损益表可对公司某一特定时期的经营情况做出反映,为此,公司唯有不断提高损益表的质量和其利用效率,才能够对公司未来走向具有准确把握,为公司决策者提供重要经营决策依据。

城投公司应以权责发生制为前提,从公司实际发展情况出发,结合建设项目的特性分阶段对收入支出进行考虑,进一步明确建设项目在一定时期的支出和收入并进行合理的配置,以此保证对数据的反映更加详细、真实,避免损益表出现较大的起伏,使财务报表对公司经营状况的反映更为真实,为管理者做出正确的经营决策提供保障。

3.4 提高财务人员综合素质

城投公司无论是进行内部升级转型,还是为了应对外部市场政策的变化,都应该要求内部财务人员不断提升自身的综合素质和职业能力,这促使城投公司积极构建完善的财务岗位培训体系。

首先,城投公司应该定期开展财务人员专业知识相关的培训活动,当国家政府调整相关行业的税务和会计政策时,应对财务人员进行针对性的专业培训,让他们对国家最新的政策法规进行掌握,并对财务人员的核算工作流程适当地进行调整。其次,城投公司应为公司储备在财务管理上具有更强专业的人才,以保证公司财务管理的创新优化,为公司的快速发展提供有利条件。针对财务工作岗位的设置,公司应保证其合理性,明确其具体工作职责,当公司多个项目出现共同进行时,应明确划分财务人员的不同工作内容,以便更好掌握项目资金的具体流向,保证公司科学、准确地展开会计核算。最后,城投公司应该鼓励财务人员积极学习新的财务知识,及时了解国家财务会计发展新动态,熟练掌握先进的会计核算方法,从整体上促进财务人员素质以及专业水平的提升,促使财务人员具备财务风险管理意识。城投公司财务人员应该逐步适应新形势的发展需要,避免财务人员因自身的问题,从而导致公司出现主观风险,这促使财务人员不断提升会计核算质量。

3.5 规范建设项目的会计核算

首先,基于当前城投公司已然从融资主体变为对项目实施主体,随着主体性质的变化,公司已然无须再将项目建设产生的非经营性资产视为固定资产对资金进行融集。同时此类资产自身也不再属于经营性资产,城投公司不再具有对其进行维护的资格,为此,城投公司在对资产进行移交时,可以将这部分不具有经营性质的固定资产作为存货进行处理,而应该将其在营业收入中进行结算。其次,财务人员以及会计人员在对项目进行核算时应该进行合理区分,全方位、全过程地对整个建设项目进行追踪。特别是将工程完工之前所投入的资金计入“在建工程”科目,在完成工程之后再将其计入所对应的资产项目。如为了获取租金或者是为了增加资本价值而持有的房地产,应在“投资性房地产”科目中进行列入;政府无偿为机关事业单位所划拨的办公用房以及土地使用权等,可以按照一定的比例在“库存商品”科目中进行列入。如此才能够在现行会计准则的具体要求下保证核算的准确性,另外也可以在对资金进行融集,以满足对资产的规模要求。最后,对于投资项目而言,应对投资性项目的进行区分核算,如

能够对其进行有效控制的,或者能够产生重大影响的投资性项目,应该在“长期股权投资”科目进行列入;对于一些不属于长期股权投资的金融工具准则,如购买的随手准备进行卖出的理财产品等持有期限较短的有价证券等,应该在“交易性金融资产”科目中进行核算。

3.6 强化内部审计及外部监督

城投公司在会计核算中,有效结合其内部审计和外部监督,能够实现其规范性以及合规性的提升。首先,城投公司在对会计师事务所进行选择时,应对其综合能力进行较为充分、细致的考虑,特别是关注事务所审计能力以及职业道德等方面。其次,国家审计部门、税务部门在对相关业务进行重点筛查,并在定期进行巡视的基础上,强化对城投公司工程项目成本的审计工作,以此使城投公司投入的资金能够得到最大的回报,进而使其会计核算工作更加规范。一方面,当城投公司出现违反法律以及相关规定的行为时,相关部门应增加处罚力度;另一方面,应为城投公司切实完成成本核算提供相应的帮助。

4 结束语

面对日益激烈的市场竞争,作为地方政府资金金融集经营主体的城投公司应更加注重会计核算工作,尤其是针对当前城投公司会计核算存在会计信息风险披露不充分、成本明晰核算科目设置不足、损益表利用缺乏较高效率以及项目建设结算制度不科学等问题,应该积极采取相应的措施,通过对相关信息披露质量的提升。对建设项目的成本核算明细科目进行优化设置,提升损益表的质量和利用效率,促进财务人员的综合素质提升,规范建设项目的会计核算以及强化公司内部审计及外部监督等方案,对公司的财务情况、经营状况及现金流量进行真实反映,加强公司的财务会计工作。

参考文献

- [1]冯翔.关于城投公司建设项目中会计核算若干问题的思考[J].中国集体经济,2021(24):143-144.
- [2]徐炳乾.城投公司会计核算的新思考[J].纳税,2021,15(6):133-134.
- [3]徐岩.管窥城投公司建设项目会计核算——特点、问题与建议[J].审计与理财,2020(12):19-20.
- [4]赵利娜.浅析城投公司建设项目会计核算存在问题和改善措施[J].财经界,2020(31):203-204.
- [5]刘辉.城投公司建设项目会计核算存在问题与改善措施[J].中国乡镇企业会计,2019(10):152-153.
- [6]李明.城市建设项目会计核算相关问题探讨[J].今日财富,2018(19):102-103.

作者简介:胡懿娟(1992-),女,汉族,湖南怀化人,本科,财务注会/中级会计师,研究方向:城投公司财务与会计。