

企业科研课题国家专项资金财务管理思考

王洪国

(武汉生物制品研究所 武汉 430060)

【摘要】 本文通过对企业实施专项资金管理的必要性、现状及存在问题进行分析,提出在国家专项资金管理要求提高的背景下,企业应在对现有重点管理课题进行清理的基础上建立和完善科研课题国家专项资金财务管理制度。

【关键词】 科研课题 专项资金 财务管理 财务预算

2006年2月国务院发布了《国家中长期科学和技术发展规划纲要(2006~2020年)》(简称《纲要》),同时出台了若干配套政策,涉及科技投入和税收激励等方面,各部委也陆续出台了课题国家专项资金管理办法。2009年9月财政部、科技部和发改委联合发布了《民口科技重大专项资金管理暂行办法》(简称《暂行办法》)。这些政策法规的出台对增强企业自主创新能力、提高企业科研资金财务管理水平均起到了积极的指导作用。本文通过对企业实施专项资金管理的必要性、专项资金管理现状及存在的问题进行分析,讨论企业如何适应国家专项资金管理的要求,建立融入企业生产经营管理体系和现行会计准则体系的科研课题国家专项资金管理制度,以真实、清晰地反映科研课题预算的执行情况。

一、企业实施专项资金管理的必要性

1. 规范财政科技经费管理的需要。为全面贯彻落实《纲要》及其配套政策,2006年8月21日国务院办公厅转发了财政部、科技部《关于改进和加强中央财政科技经费管理若干意见的通知》,要求科研项目承担单位明确科研、财务等部门及项目负责人在科研项目经费使用与管理中的职责与权限。科

研项目经费必须纳入单位财务统一管理,单独设账,专款专用。据此,国务院各部委陆续出台了“科技支撑计划”、“863计划”、“民口科技重大专项”等专项资金管理办法。其中,“科技支撑计划”主要针对《纲要》中基础研究、重点领域及其优先主题科研任务,“863计划”主要针对前沿技术及重点领域重大任务,“民口科技重大专项”主要针对《纲要》中重大专项任务的实施。三个专项资金管理办法的总体要求基本一致,在课题经费开支范围的界定方面前两个管理办法完全一样。“民口科技重大专项”管理办法放宽了国际合作与交流费、劳务费开支范围,管理费、专家咨询费的开支标准也有所变化。

2. 加强研发费用财务管理的需要。财政部为贯彻实施《纲要》,颁布了《关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》(简称《意见》)。该《意见》明确了八大类研发费用的开支范围,包括在职研发人员和为其提供直接服务的管理人员的职工薪酬、房屋折旧费,要求企业规范和加强研发费用管理,明确研发费用的开支范围和标准,严格审批程序,并设立台账归集核算研发费用。

3. 研发费用加计扣除的需要。根据国家税务总局于2008

应交所得税=41 750 000×25%=10 437 500(元)

(2)对2009年度递延所得税的影响。2009年3月15日,需将“研发支出——资本化支出”科目的借方余额6 000 000元转入“无形资产”科目,此时无形资产的账面价值为6 000 000元,计税基础为9 000 000元,产生可抵扣暂时性差异3 000 000元,但不确认递延所得税资产。这是因为,该事项不是企业合并,并且交易发生时既不会影响会计利润也不会影响应纳税所得额。

2009年12月31日进行所得税核算时,无形资产已于当期摊销了500 000元(6 000 000/10×10/12),影响了会计利润。2009年12月31日,无形资产账面价值为5 500 000元,计税基础为8 250 000元。产生可抵扣暂时性差异2 750 000元,应当确认递延所得税资产687 500元(2 750 000×25%)。

(3)对2009年度所得税费用的影响。自行研发形成的无形资产对2009年度所得税费用影响金额总计为750 000元

(687 500+250 000×25%)。2009年度所得税费用的金额为9 750 000元。故作会计分录:

借:所得税费用	9 750 000
递延所得税资产	687 500
贷:应交税费——应交所得税	10 437 500

主要参考文献

1. 财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006
2. 财政部会计司编写组.企业会计准则讲解2008.北京:人民出版社,2008
3. 中国注册会计师协会编写组.2010年度注册会计师全国统一考试辅导教材——税法.北京:经济科学出版社,2010
4. 中国注册会计师协会编写组.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

年12月10日颁布的《企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)》,从2008年1月1日开始,只有财务核算健全并能准确归集研发费用的居民企业,才能享受加计扣除。要求企业必须对研发费用实行专账管理,并准确归集研发费用实际发生金额。未分开核算、合理分摊研发费用和生产经营费用及委托开发未取得受托方费用支出明细表的,均不允许加计扣除。该管理办法列示了八大项费用归集项目,不包括房屋折旧费、外聘劳务费、社会保险、住房公积金、业务招待费和差旅费等。

4. 高新技术企业认证的需要。科技部、财政部、国家税务总局根据现行《企业所得税法》及其实施细则,颁布了《高新技术企业认定管理办法》和《高新技术企业认定管理工作指引》,规定认定合格的高新技术企业,自认定当年起可享受企业所得税率15%的税收优惠政策,认定或复审合格的一个重要条件是研发费用投入比率不低于3%。

二、企业专项资金管理的现状

1. 企业账面专项资金结余普遍较大。从前文国家对科研投入的管理要求来看,无论是“科技支撑计划”、“863计划”、“民口科技重大专项”管理办法要求的单独设账,还是研发费用加计扣除的专账管理,或是高新技术企业认定要求的研究开发投入费用归集,均未明确企业究竟怎样进行专账管理,唯独财政部在《意见》中明确了设立台账归集核算研发费用。在对几个企业的调研中发现,企业的研发部门日常只重视课题立项审批和研发技术的管理,根本就未建立科研投入台账进行日常登记和监管。而专项资金管理得较好的企业其财务部门尽管能建立分课题、分费用项目的核算体系来进行研发费用的会计核算,但财务人员受了解信息和课题研发知识缺失的限制,很难将课题的专项资金拨款与实际开支情况对接上,导致课题专项资金财务账面结余金额普遍较大。

2. 专项资金管理要求参差不齐。从前文专项资金的管理要求可以看出,各个口对科研投入费用的归集范围不尽相同,比如说企业财务账面上按费用性质反映的差旅费和业务招待费,未列入加计扣除之列,但如果属于研发成果论证发生的,是否可列入研发成果论证费扣除呢?诸如此类问题,均需事前进行规范。

3. 个别课题资金来源渠道多。在对某企业的调研中发现,其某项科研课题外来科研经费涉及科技部、省、市、区、帕斯适宜卫生科技组织(PATH)五个资金来源渠道,这加大了课题经费财务管理的难度。

三、科研预算管理及会计核算方面存在的问题

1. 课题专项资金预算编制和报批流程不规范。

(1) 预算项目和标准脱离实际。部分企业课题负责人不重视课题专项资金预算的编制,安排课题科研活动预算项目及耗费数量和标准时比较随意,导致实际支出和预算衔接不上,出现预算和实际“两张皮”情况,不利于对课题预算的精细化考核和监管。

(2) 缺乏安排专项资金和自筹资金的技巧。课题专项资金一般都要求能够取得直观的支出证据,比如购置发票、付款凭证等。因此,为便于后期审计和验收,课题中的同一支出项目

一般不得同时编列不同渠道的资金。企业为课题提供的现有仪器设备及房屋等折旧摊销支出,从生产或辅助生产部门领用物料或产品,不能独立计量的日常水、电、气消耗,一般也不纳入国家专项资金预算。但在实际工作中,课题负责人编制预算时往往忽视了这些因素。

(3) 课题立项和预算结果未与财务部门沟通。实际中,企业未将科研经费管理全过程纳入财务管理体系,科技规划、计划过程在财务管理体外循环,导致财务管理反映职能的综合性真实性不够,事前监督、事中监督和事后监督缺位或不够。

2. 课题专项资金拨付环节信息沟通不畅。一是企业科研开发部未及时取得拨款文件。例如,在调研中发现某企业在2010年4月特设专户到账“民口科技重大专项”课题资金1000万元,截至6月财务部都未取得入账依据,权宜之计只好暂时挂其他往来账。二是科研开发部未将拨款文件和批复的课题预算传递给财务部,或者是拨款文件上未标注对应的课题编号或课题名称,导致会计核算信息紊乱。三是课题组不能及时获取拨款信息,导致资金使用安排滞后。

3. 课题专项资金使用流程不规范。一是会计课题组未按预算项目和进度使用专项资金。二是各业务部门不能提供专项资金使用的专用通道。主要是企业储运部和物资供应部没有对现有生产物料采购和出入库流程进行改造,未实现科研课题用物料单独申购、单独出入库、单独结算等。

4. 课题研发费用会计核算体系不科学。一是会计核算科目与预算科目脱节。科研经费预算与财务核算内容不完全统一,预算与核算的费用科目不一致,可比性低,不利于预算指导性作用的发挥和费用的归集。二是支出明细核算不到位。部分企业采用收支两条线进行核算,设置“研究开发费”科目分课题、分费用项目进行核算,但不能区分资金来源渠道。部分企业设置“专项应付款”科目分资金来源渠道进行核算,但未区分费用项目。三是专项拨款收入结转不规范。企业基本上未按现行会计准则的规定设置“递延收益”科目进行专项资金拨款的核算,而是通过“专项应付款”科目进行核算,余额要么留在账上不结转,要么就是随意结转营业外收入或资本公积。

四、课题专项资金清理

1. 财务部制定清理流程和表格。第一步,由财务部设计清理表格,对现有账务进行清理。第二步,由科研开发部和课题组提供课题申报专项资金拨款的课题任务书、预算书、批文,并对照财务部整理出的清理表格,在清理表中标明由专项资金开支的科研经费项目和金额。第三步,财务部、科研开发部和各课题组在规定时间内对待清理的课题专项资金开支情况进行会审,解决实际支出与拨款用途不符问题,找出差异,通过编制专项资金支出差异调整表对其进行调整。第四步,财务部根据专项资金支出差异调整表进行相关的账目调整,按照拨款用途、额度、进度等建立或完善各课题核算账、辅助登记账并对其进行核算、登记。

2. 宣传动员,组织清理。召开由财务部和科研开发部牵头组织并由课题负责人、储运部和物资供应部等相关人员参加的清理动员会议。在会上应向大家阐明实施专项资金管理

的必要性,简单通报国家专项资金中的课题资金结余情况,科研资金财务管理方面存在的问题及改进方向,以及对清理工作的具体部署与要求等。

3. 实施清理和做好数据利用工作。由于科研投入统计数据与财务账面反映的研发费用口径并不完全一致,实施清理时要分别考虑费用支出和固定资产购置。费用支出应分课题、分费用项目、分资金来源渠道进行清理;固定资产只分课题、分资金来源渠道进行清理。清理结果应作为财务部按照课题专用资金和自筹资金分别核算建账的依据,科研开发部和各课题组要根据清理确认的数据,做好今后专项资金预算执行的监控工作,确保科研活动按拨款设定的条件有序开展。

五、建立和完善科研课题国家专项资金财务管理制度

1. 预算总额平衡、单项控制。课题负责人应做好前端支出环节的规划控制,认真编制课题总预算和年度预算。总预算应符合企业规划发展目标,年度预算应与企业财务预算进行总额平衡,但无论课题是否列入企业年度财务预算,凡需要申请国家专项资金补助的,必须对课题预算进行单项控制。具体做法是:各课题负责人应根据本单位年度财务预算编制方案规定的时间报送本课题业务预算,且预算指标应与国家专项资金提供部门审批的年度预算指标一致。正在申报或拟申报国家专项资金的课题,待正式预算审批之后,由科研开发部报送财务部进行预算指标调整。

2. 各部门在工作中建立专项资金使用的专用通道。一是直接采购课题用物料、设备及进行单独领用管理。课题负责人对科研课题所需的材料、仪器设备应根据资金来源渠道分别提出需求申请,经科研开发部审核后,向储运部提出备料申请,由储运部进行预算和库存情况比对后,向物资供应部提出采购申请,统一采购。预算外购置需说明情况、履行特别审批程序,原则上储运部在比对库存情况时应保证重点管理课题使用国家专项资金采购的物料、设备优先于生产采购。储运部对课题购置的材料、仪器设备应区分课题名称、资金来源渠道单独入库、单独发放。一般在入库时便通知课题负责人办理出库领用手续,出库单应注明课题名称或编号,载明资金来源渠道。物资供应部在结算和付款时应区分课题名称、资金来源渠道分别开具发票和办理付款手续。二是课题用物料、设备内部转移管理。课题组从生产或辅助生产部门领用成品、半成品、原辅材料等,应由课题负责人区分课题名称、资金来源渠道提出领用申请,经科研开发部审核后办理领用或转移手续。领用或转移手续上应注明课题名称或编号,载明资金来源渠道。三是课题费用支出报销管理。课题费用支出报销程序在遵循企业统一规定的同时,课题负责人和科研开发部应区分课题名称或编号、资金来源渠道进行审核确认。

3. 调整会计核算体系,实行专户核算。开有特设专户的课题,课题专用资金收支必须通过专户核算。财务部根据科研开发部的立项通知单独设立课题账号及编制课题代码,分课题、资金来源渠道和费用项目进行费用归集。课题专项资金拨款和经费支出应按照“收支两条线”的原则分设“研究开发费”和“递延收益”会计科目进行核算。“研究开发费”科目下

分费用项目设置明细科目,应以专项资金开支范围中列示的费用项目为基础,遵循预算项目与会计核算科目趋同的原则。然后各明细科目开启项目部门辅助核算功能。项目名称与“递延收益”辅助项目名称相同,增加自有资金项目;部门名称应注明课题编号、课题简称。通过项目部门明细账可以反映各课题不同资金来源渠道的费用开支情况。“递延收益”科目下应设“科研项目拨款”,开启项目辅助核算功能,项目名称应注明课题编号、课题名称、拨款来源渠道。根据研发进度,与科研费用相关的拨款采用国家专项资金支出与拨款收入孰小的原则确认当期收入;与科研固定资产购置相关的拨款在项目完工结转固定资产之后,根据资产折旧进度确认当期收入。

4. 部门间形成联动机制,加强信息沟通。一是立项和预算阶段。课题负责人编制的预算经科研开发部组织评审、报企业决策机构进行审议后,报国家专项资金提供部门进行审批。科研开发部根据预算批复意见,组织课题负责人、财务部提出预算调整处理建议,经企业分管领导决定是否提出预算申诉意见。科研开发部根据最终预算批复意见对课题预算资金来源渠道及支出项目进行调整,调整后的预算及批复一并交财务部,并通知课题负责人。二是专项资金预算执行阶段。财务部课题核算管理员应定期将各课题经费发生情况以及课题专项拨款使用结余情况通报各课题组和科研开发部。科研开发部应将重点管理课题书面通知课题负责人、财务部、物资供应部、储运部。课题负责人应对各考核期的课题研究进展及科研经费预算执行情况进行分析说明,年度终了必须提供课题进度总结报告。存在对外委托开发项目经费时,还应要求受托方提供经其财务部门和科研管理部门审核确认的委托开发项目费用支出明细证明。科研开发部应将各课题考核结果和课题进度总结报告报财务部备案。三是专项资金决算阶段。课题经费决算报告由财务部会同课题组负责人编制,由科研开发部审核并报企业领导审批后对外报出。

总之,课题国家专项资金管理总体原则是利用现代信息技术,对会计信息系统进行改造,将传统的台账式管理模式植入计算机系统,强化财务部主管会计的数据处理和分析职责。通过在财务、供应、储运部门日常工作中建立专用通道,加强科研开发部、课题组与服务部门之间的信息沟通,形成联动机制。按照课题预算总额平衡、单项控制的原则,使各部门各司其责,实现国家专项资金单独核算、专款专用的总体目标。

主要参考文献

1. 国务院.国家中长期科学和技术发展规划纲要(2006~2020年),2006-02-09
2. 国务院.关于实施《国家中长期科学和技术发展规划纲要(2006~2020年)》若干配套政策的通知.国发[2006]6号,2006-02-07
3. 国务院办公厅转发财政部、科技部关于改进和加强中央财政科技经费管理的若干意见的通知.国办发[2006]56号,2006-08-21
4. 财政部,科技部.关于印发《国家科技支撑计划专项资金管理办法》的通知.财教[2006]160号,2006-09-30