

海外EPC项目不同组织实施模式的会计核算研究

丁萌

山东电力建设第三工程有限公司 山东 青岛 266000

[摘要]在我国经济水平不断提升的背景下,我国的收入制度也越来越完善,尤其是会计核算的各项准则紧跟社会经济的发展步伐,出现了极大变化。在海外EPC项目不同组织实施模式中对会计核算情况进行分析,探索海外EPC项目组织实施模式的具体类型,掌握会计核算工作的基本视角和工作重点,并提出海外EPC项目不同组织实施模式下会计核算工作的要点。这是提高企业管理水平,推动电力行业持续稳定发展的重要措施。

[关键词]海外EPC项目;组织实施模式;会计核算

[DOI] 10.12252/j.issn.2096-627X.2021.10.817

前言

为了有效解决海外工程项目承包过程中存在的资金难题,在项目实施过程中,对不同的组织实施模式进行了有效应用,其中Bot、PPP、I+EPC等模式的应用都比较普遍。但是传统模式仍然是国际工程承包商的第一选择模式。在海外EPC项目组织实施过程中,需要从不同角度出发对组织实施模式进行全面掌握,同时了解海外EPC项目的会计核算重点,增加海外EPC项目的经济收入。尤其是在对企业成本进行控制的过程中,需要关注在企业的发展过程中与价值相关的新准则下项目成本研究工作。

一、海外EPC项目组织实施模式分析

(一)总分包模式

总分包模式指的是单位独立投标与业主进行签约获取总承包项目后,将项目合同下的部分或者全部工程内容分包给不同单位的组织实施模式。在这一模式实施中,项目承包商主要由总承包商和若干个分包商组成,其中总承包商可以将EPC项目的部分或者全部工作划分成若干个模块分包给分包商,例如勘察设计工作交由设计院,设备直接从若干设备厂家采购,施工作业由不同的工程公司完成。总承包商的主要职责是负责EPC项目的整体履约管理工作。在总分包模式实施中,各承包商之间的权责利益具有明确的边界,总承包商向业主承担全部履约责任。因此,业务资金信息需要汇集在总承包商,分包商仅仅是以分包合同为根据向总承包商履行分包义务。因此,分包商和业主之间并没有直接的合同法律关系^[1]。

(二)联合体模式

联合体模式指的是两个或两个以上的单位对特定项目的投标签约和实施签订的联合体协议。在联合体协议中需要明确各方独立承担的具体职责,享受或者承担因为执行项目产生的收益以及风险。这种组织实施模式在应用过程中,我国有明确的法律规定,尤其是大型建筑或者结构比较复杂的建筑工程中,可以由两个以上承包单位进行承包。工程承包的双方对承包合同的履行为连带责任。在海外EPC项目实施过

程中,利用联合体模式需要满足业主或者投标文件中资质业绩、当地成分等要求,需要对优势互补、降低成本、分散风险,提高项目中标率等不同因素进行充分考虑。在联合体模式实施过程中,项目承包商主要由联合体牵头和若干个联合体合作方组成,联合体的主要特征是并不需要进行注册,为临时性组织,一般在EPC项目实施完成后会解散。联合体在中标后需要各方或者共同授权的代表与业务签署工程承包合同。因此,联合体的牵头方和不同成员单位需要对业主承担连带责任。在联合体协议中联合体的不同参与方需要根据各自负责的工程工作范围承担相应责任。

(三)联营体模式

联营企业也是在海外EPC项目实施过程中的主要组织模式之一,我国的相关法律对联营体并没有明确的界定,虽然在一些法律条文中对“联营”有一定表述,指出联营体在法律地位上可以为独立法人,可以为项目公司,也可以为非独立法人,包括合伙企业和以合同关系为基础的联合体。但是在法律条文修改过程中删除了关于联营相关定义和表述。对联营体实施模式进行分析,从理论上讲,联营体与联合体模式具有一定的相似之处,为多家承包商利用资源整合、协议安排等方式以共同的对外身份承包工程项目的组织模式。在实际实施中联营体被看作具有较强紧密性的联合体,可以按照是否有法人地位联营企业被分为法人联营体和非法人联营企业。对内不同成员根据具体的份额承担责任。以这一特征为主,在境外司法实践过程中也被称作合作合伙企业。而法人联营体与项目合资公司更加类似,从会计准则这一角度出发进行分析,法人型联营体、合伙型联营体都被称为合营企业,也就代表着两个或两个以上参与方共同控制某一个经济注册的SPV实体,在项目核算过程中,其主体为SPV实体,承包商需要根据协议共享合营企业的经营成果,承担有限或者无限金融亏损以及外部负债。这意味着联营企业的不同参与方对SPV实体经济资产都享有权利与投资。海外EPC项目一般在对这种实施模式进行应用时,会搭建临时性组织完成承包项目,在具体的实践中项目公司或者合伙企业对联营体模式

的应用相对较少，海外EPC项目的主流组织实施模式仍然以总分包模式和联合体模式为主^[2]。

二、海外EPC项目组织实施模式差异的会计核算分析

（一）会计核算视角分析

在海外EPC项目不同组织实施模式过程中开展会计核算工作时，需要基于会计核算的基本视角进行深入分析。将EPC总承包项目看作整体进行会计核算，在核算时需要按照会计准则规定的收入百分比完成计量工作，合同结果可以被有效计量。但是在最新的会计准则中，收入准则本身出现了一定变化，对建造合同让渡、资产使用权以及销售商品业务等的区分并不明确。对这些环节进行统一，承包商可以根据既定的合同义务选择收入确认时点。此时，企业常用的完工百分比核算方法的可靠性降低。因此，需要按照项目成本的可回收金额进行会计核算。EPC项目指的是设计、采购、施工等为一体的项目，将三部分内容分开核算，采取的方法会出现一定变化。例如在设计交易会计核算过程中，原有的准则中是以累计工作量占总工作量的百分比对工程项目进度进行确定，或者直接按照合同约定的不同环节进程确认收入；采购过程中承包商完成采购发包施工与采购后转移EPC方两种情况都是以合同收入的确认准则实行的，而代理业主采购时需要注意代理业务发生时要确认收入，但并不需要确认成本。在施工过程中完全按照合同约定和会计准则的要求执行。因此，在海外EPC工程总承包过程中利用整体性会计核算的协调性更高，并且整体性核算对项目管理费用的分摊、合同签订要求也相对较低，直接按照财政部门规定的收入准则确认相关费用即可。这种会计核算方法可能导致纳税筹划无法有效进行。而单独核算需要将每一部分直接定价，与整体核算相比更加详细。整体核算与单独核算在项目预算部分的差异也比较大，单独核算需要完成成本细分，整体核算并不需要开展这一项工作，只需要按照规定的会计准则进行核算即可。此外，单个核算还要遵循多个准则以及劳务合同。

（二）会计核算工作重点

在海外EPC工程总承包会计核算过程中，需要对会计核算体系进行科学确定，明确在会计核算中的重点内容。例如电力企业在海外EPC工程项目会计核算过程中，需要根据电力企业承包的具体工程项目对不同费用的收支进行细化。在具体的操作过程中，总部管理费用并不会被分摊到下一级，而下级的工程施工费用会并入到项目成本费用中，从而对项目管理费用进行科学分摊。因为在电力施工环节，可能与其他建设或者采购环节交叉，导致电力施工环节的会计核算难度增加。为了解决这一问题，财务人员需要对电力企业的具体

业务有所了解，做到科学管理、细化会计收支，才能够保证会计核算结果的准确性^[3]。

三、海外EPC项目不同组织实施模式的会计核算工作实践

在当前的海外EPC项目不同组织实施模式下，会计核算工作实践过程中，需要从以下角度出发，加强会计核算管理工作，提高会计核算工作的可靠性，增加海外EPC项目的经济收入。

第一，要利用合理的方法规避潜在风险。在工程项目实施过程中存在很多风险要素，例如在电力工程项目施工规划阶段可能存在项目自身风险，包括技术层面要求比较高，导致施工难度增加；公司股价变动产生的管理风险；在融资过程中市场环境变化产生风险。除此之外，还有一些不可抗力风险，例如自然环境因素导致的自然灾害风险是无法规避和克服的，会对不同的施工环节进度产生直接影响，最终影响企业海外EPC项目的整体收益。第二，需要对纳税筹划方案进行有效优化。在EPC工程总承包项目实施过程中包含营业税和增值税，而不同经济业务对应的税率存在一定差异。一些经济业务计量方式会对纳税筹划方面的会计核算产生影响。通常情况下，我国的税法规定对不同企业的要求存在一定差别，在电力企业承接海外EPC项目时，要按照不同的税率对纳税所得额进行准确计算，并申报税务机关。如果总承包合同中有明确的约定业务类型，需要按照承包约定的会计核算，完成税率核算，确定企业的营业税。EPC总承包项目还存在销售环节，在一些电力销售过程中需要销售额和营业额进行核算，如果未进行准确核算，要由税务机关进行界定，这是EPC承包方必须关注的重点，才能够防止出现税务风险。

四、结语

总而言之，在国际承包商出海开展EPC项目实施工作时，需要对当地法律法规和业务要求进行充分考虑，同时要综合分析企业的自身条件和风险管控能力，对组织实施模式进行科学选择。承包商财务核算人员除了要对新时期会计核算准则进行全面总掌握之外，还要根据工程项目的实际情况认识交易实质，并开展账务处理工作，才能够确保承包业务满足企业内部管理和外部利益需求。从而提高海外EPC项目核算质量，降低会计核算工作存在的风险。

参考文献

- [1]任江. 新收入准则下EPC项目的会计核算运用及思考[J]. 财会学习, 2021(19): 4.
- [2]肖坤明. F+EPC合同下项目公司会计核算探讨[J]. 知识经济, 2020(1): 2.