

# 服务财政科学化精细化管理 大力推进政府及非营利组织会计改革

## ——《会计改革与发展“十二五”规划纲要》解读之九

财政部会计司

《会计改革与发展“十二五”规划纲要》(以下简称《规划纲要》)站在会计改革与发展全局高度,提出要在“十二五”时期大力推进政府及非营利组织会计改革,不断提高财政科学化精细化管理水平,并明确提出了几大方面的任务措施。这为新时期政府及非营利组织会计改革与发展指明了方向,是做好今后一段时期非企业会计标准建设工作的行动纲领。

### 一、大力推进政府及非营利组织会计改革的重要意义

政府及非营利组织会计是我国会计体系的重要组成部分,建立健全并有效实施政府及非营利组织会计标准是我国会计标准建设的重要内容。改革开放三十年来,我国在大力推进企业会计改革的同时,经过不断探索和努力,于1998年前后形成了主要由财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计组成的现行预算会计体系,自1999年起逐步建立起包括企业职工基本养老保险基金、失业保险基金、城镇职工基本医疗保险基金,以及新型农村合作医疗基金、社会养老保险基金等在内的社会保险基金会计体系,并于2004年发布了《民间非营利组织会计制度》,基本适应了经济转轨时期国家财政预算管理的需要,满足了行政事业单位和其他各类非营利主体日常核算的需要。然而,随着近年来我国政府职能转变和财政管理体制变革,现行的主要以收付实现制为基础的预算会计体系逐渐暴露出滞后性和不适应性;随着国家社会保障体系内容的不断丰富和运行体制的不断变革,现行社会保险基金会计体系在涵盖内容、核算方法等方面逐渐显露出不完善和不协调;随着民间非营利组织自身的不断发展和社会关注度的提高,其会计核算、信息披露等方面出现了一些新情况和新问题;行政事业单

位会计基础工作不规范、内部管理和控制弱化等问题依然比较突出。这些问题反映出我国政府及非营利组织会计体系与社会经济发展的要求还不相适应,改革的任务比较艰巨。

《规划纲要》在总结成绩和经验、分析社会经济发展新形势、新任务和新要求的基础上,提出要在“十二五”时期大力推进政府及非营利组织会计改革,不断提高财政科学化精细化管理水平,并全方位地从推进事业单位会计改革、建立政府会计准则体系、健全社会保险基金会计体系、完善民间非营利组织会计标准、构建行政事业单位内控规范体系等各个方面明确了任务和措施。这对于充分发挥会计服务财政工作的职能作用,促进公共财政建设和社会经济发展,全面提升行政事业单位管理水平具有重要意义。

(一)大力推进政府及非营利组织会计改革,是建立服务型政府,提高政府财政透明度的客观需要

转变政府职能、建设服务型政府是我国行政管理体制改革的核心理念和主要任务。建设服务型政府要求改进政府管理与服务方式,大力推进政务公开,全面提高行政效能,提高政府工作的透明度,增强政府的执行力和公信力。从2007年国务院发布《政府信息公开条例》,要求行政机关及时、准确地公开政府信息以来,各级政府及其组成部门信息公开的力度不断加大,社会民众的参政议政意识也在不断增强。从近两年社会各界对政府部门公开“三公”经费的热议,再到对政府部门进一步公开预、决算的关注和期待,都说明全社会对政府财政信息透明度的要求正不断提高,利益相关者们深入了解政府财务信息的意愿在不断增强。大力推进政府会计改革,建立完善的政府会计体系,提供全面的反映政府资产负债状况、成本绩效情况和预算执行情况的数据,是推进政务公开、提高政府财

政透明度的客观需要。

(二) 大力推进政府及非营利组织会计改革,是健全公共财政体制,支持政府财政支出绩效评价与管理的必然要求

随着我国社会主义市场经济体制的建立和完善,我国逐步实施了部门预算、政府收支分类、国库集中支付、收支两条线、政府采购等一系列财政体制改革。伴随着公共财政体制建设,财政职能也由过去的“切蛋糕”、重财政资金分配,向事先的部门预算,事中的政府采购、国库集中支付和监督管理,以及事后的对财政资金使用的考核评价与追踪问效转变。与此相适应,加强政府财政支出绩效评价与管理,成为深化行政管理体制改革的重要内容和转变政府财政职能的必然要求。实施政府财政支出绩效评价客观上需要设计出科学合理的评价标准与指标体系,并获取充分适当的定性、定量信息作为评价依据。会计具有提供货币化信息的天然功能,然而现行主要以收付实现制为基础的预算会计体系难以提供有关政府主体全面的资产负债与运行成本方面的信息,难以满足绩效评价管理的需要,需要大力推进政府会计改革。

(三) 大力推进政府及非营利组织会计改革,是贯彻落实科学发展观,提高财政科学化、精细化管理水平的重要支撑

全面推进财政科学化、精细化管理,是贯彻落实科学发展观的必然要求,也是新形势下做好财政工作的迫切需要,事关改革稳定的大局、财政职能作用的有效发挥和财政体制的健康发展。推进财政科学化、精细化管理的主要任务之一,就是要加强管理基础工作和基层建设,夯实财政管理的基础。政府会计提供的有关预算单位和各级政府的资产负债等财务状况、收入、成本费用等运营成果以及预算收支方面的信息,是摸清基层主体家底和收支活动情况,加强财政科学化、精细化管理的基础。我国现行主要以收付实现制为基础的预算会计体系难以全面提供上述信息,需要大力推进改革,建立既能提供预算收支执行信息,又能提供资产负债、成本费用等财务会计信息的政府会计体系,为加强政府预算管理、财务管理、资产管理,防范和化解财政风险发挥基础性作用。

(四) 大力推进政府及非营利组织会计改革,是与时俱进,配合事业单位体制改革、服务社会保障体系的建立健全、促进民间非营利组织健康发展的重要举措

政府及非营利组织会计涉及到行政事业单位、民间非营利组织、各类社会保险基金等众多非营利主体。近年来,在党中央、国务院关于注重全面协调可持续发展、注重保障和改善民生、促进社会公平正义、促进社会和谐稳定等方针政策指引下,医疗卫生、教育、社会保障等民生领域的改革得到不断加强,各项事业得到前所未有的发展,各类非营利主体所面临的内部、外部环境都发生了深刻变化,其在自身改革与发展过程中也出现了许多新情况、新业务和新问题,迫切需要完善现行

会计核算体系、拓展会计核算内容、改进会计核算方法。大力推进政府及非营利组织会计改革,建立健全与各类非营利主体改革与发展相适应的会计体系,既是深化事业单位体制改革的内在要求,也是助力民生与和谐社会建设、服务社会保障体系的建立健全、促进民间非营利组织健康发展的重要举措。

## 二、“十二五”时期的主要目标任务及其背景

### (一) 全面推进事业单位会计改革

1. 目标任务。根据推进事业单位改革、促进事业单位健康发展的需要,借鉴国际经验,结合医院、高校会计改革成果,全面修订事业单位会计准则和事业单位会计制度,修订、整合事业单位行业会计制度,促进事业单位财务管理、预算管理业务水平不断提升。

2. 相关背景。现行事业单位会计标准体系由《事业单位会计准则(试行)》、《事业单位会计制度》以及医院、高等学校、中小学校、科研事业单位、测绘事业单位、地质勘探单位等行业制度构成,基本形成于1998年前后,对规范事业单位会计核算、服务国家预算管理发挥了积极的作用。近年来,随着我国公共财政体制改革的不断深化,以及事业单位体制改革的逐步推进,对事业单位的预算管理和财务管理都提出了新的、更高的要求,现行事业单位会计准则和制度已经难以满足新形势下事业单位改革和发展的需要,并显现出与财政预算改革政策不协调、资产价值反映不真实、会计信息不完整等突出问题,迫切需要在“十二五”时期进行全面修订。与此同时,随着医疗卫生体制、教育体制等领域改革的不断深化,1998年前后形成的医院、高等学校、科学事业单位等行业会计制度也面临修订的必要性和迫切性。我们已于2010年12月修订发布了新《医院会计制度》,对于其他的行业会计制度,需要在“十二五”时期研究其修订或整合问题,积极推进相关工作。

### (二) 建立健全政府会计准则体系

1. 目标任务。从我国实际情况出发,借鉴国际经验和我国企业会计改革的成功做法,建立健全以满足政府财务管理和财务信息需求为目标、以权责发生制为基础,包括基本准则、若干具体准则和应用指南在内的政府会计准则体系,不断提高公共财政管理科学化精细化水平。

2. 相关背景。实施政府会计改革,建立统一、规范、科学的政府会计准则和政府财务信息披露制度,是市场经济条件下增强政府财政透明度、提高政府公共财政管理水平的主要通行做法。从我国的公共财政管理改革看,2000年以来围绕公共财政体制建设所推行的部门预算、国库集中收付、政府采购、收支两条线、政府收支分类等改革,已经取得显著成效,但在政府会计核算和报告领域的改革却相对滞后,与国际先进水平还存在一定差距。我国目前还没有建立真正意义上的政府会

计,现行的预算会计制度存在明显缺陷和不足,如不能全面、准确地核算和反映各级政府及所属行政事业单位的资产负债状况、难以全面核算真实的行政成本和公共服务成本、无法客观反映政府及行政事业单位的绩效等,难以为加强财政科学化精细化管理、科学实施政府绩效评价、强化财政监督等提供全面、可靠的信息支持和制度保障。推进政府会计改革、建立先进的政府会计标准已经成为“十二五”时期一项紧迫的任务。

财政部十分重视政府会计改革问题,多年来,财政部会计司、国库司等相关单位采取各种方式组织开展了一系列政府会计研究工作,包括开展系列政府会计课题研究、召开若干政府会计讲座和研讨会、翻译出版大量的政府会计专著和文献、撰写若干政府会计研究报告、加强政府会计领域的国际交流与合作等。通过大量研究,不仅了解了美国、澳大利亚、新西兰以及英国、法国、德国等欧洲国家的政府会计改革及政府会计准则建设情况,还形成了对我国预算会计体系问题及改进、我国政府会计准则体系建设等重大改革问题的基本建议。我国政府会计改革的目的是要建立一套高质量的,既借鉴国际惯例又符合我国国情特点的政府会计准则体系,以此为基础编报政府综合财务报告,同时不断完善现行预算会计制度。

借鉴国际经验和我国企业会计改革的成功做法,考虑我国政府及所属行政事业单位的实际情况,将要构建的政府会计准则体系应当以满足政府财务管理和财务会计信息需求为主要目标,以权责发生制为基础,在体系架构上应当包括基本准则、若干具体准则和应用指南,在内容上应当对各级政府及其组成主体资产负债、收入费用、现金流量等的会计核算及财务报告编制做出全面规范。

### (三) 健全社会保险基金会计标准体系

1. 目标任务。适应社会保障体制改革的需要,深入调查了解养老、失业、医疗等社会保险基金会计制度的实施情况,适时修订或制定相关会计制度,保障社会保险基金安全,提高基金管理水平,促进社会保险事业健康发展。

2. 相关背景。社会保险制度是社会保障体系的重要组成部分,社会保险基金的安全、有效运作是社会保险制度充分发挥社会保障作用的根本基础。为适应我国社会保险基金制度发展的需要,财政部于1999年印发了《社会保险基金会计制度》,对企业职工基本养老保险基金、失业保险基金和城镇职工基本医疗保险基金的会计核算进行了规范,并于2008年印发了《新型农村合作医疗基金会计制度》。这些社会保险基金会计制度的发布实施,对于规范社会保险基金的会计核算和管理、确保基金安全使用和有效运作、强化监督管理等发挥了重要的基础性作用。近年来,在经济社会快速发展和公共财政体制逐步建立的背景下,我国社会保障事业得到了快速发

展,财政参与和支持社会保障的力度更大,范围更广,社会保险基金的项目种类逐渐扩展、覆盖范围逐步扩大,同时社会保险基金统筹层次、管理体制等尚未完全定型,相关管理政策和制度不断调整,这些都对“十二五”时期修订完善现行的社会保险基金会计制度、配套出台新的社会保险基金会计制度、健全社会保险基金会计制度体系提出了要求。

### (四) 完善民间非营利组织会计标准

1. 目标任务。配合社会事业发展的需要,持续跟踪了解基金会、社会团体以及民办医疗、教育等民办非企业单位等方面会计制度的实施情况,及时解决存在的问题,并根据新业务、新情况适时修订民间非营利组织会计制度,促进社会事业健康发展。

2. 相关背景。随着我国社会主义市场经济体制的建立和完善,作为与政府和企业并列的“第三部门”的民间非营利组织得到了快速发展,在激发社会活力、促进社会公平、舒缓就业压力、推进公益事业等方面发挥了积极作用。为适应我国民间非营利组织快速发展的需要,财政部于2004年发布了《民间非营利组织会计制度》,其自2005年1月1日实施以来,对于提高民间非营利组织的会计信息质量,促进民间非营利组织健康发展发挥了重要作用。近年来,随着民间非营利组织业务的不断发展,其在执行会计制度中也出现了新情况和新问题,特别是随着基金会、社会团体等民间非营利组织社会关注度的进一步提高,捐赠人和其他社会公众对民间非营利组织会计信息披露有了更高的要求,进一步规范治理、加强监管的呼声越来越高。适时修订民间非营利组织会计制度、改进和完善其会计信息披露、进一步增强其会计信息透明度,成为“十二五”时期一项重要的会计改革任务。

### (五) 构建行政事业单位内部控制规范体系

1. 目标任务。推进行政事业单位内部控制规范建设,以立足财政部门职责、突出行政事业单位特点为基点,制定行政事业单位内部控制规范,促进行政事业单位加强风险防范和内部控制,提高会计信息质量,保护资产安全完整,预防违法违纪腐败行为的发生。

2. 相关背景。经过多年来各方面的积极努力,我国行政事业单位财务管理水平和经济活动的合规合法性总体上得到不断提升。但是,违法乱纪现象以及风险意识淡薄、内部控制和管理弱化、监督流于形式等问题仍不同程度地存在,造成了国家财产物资的损失浪费,损害了国家和社会公众的根本利益。在近两年国务院打击“假发票”、治理“小金库”等专项活动治理中,均对制定和实施行政事业单位内部控制规范提出了明确要求。“十二五”时期制定并实施统一的行政事业单位内部控制规范,有利于提高各部门、各单位领导班子对内部控制工作的重视,增强各单位的风险管控意识以及强化内部控制的自觉

性；有利于各单位建章立制、堵塞漏洞、消除隐患、遏制腐败，保护国有资产的安全，提高资金使用效益，维护社会公众利益；有利于将预算、收支、采购、资产负债、基建、经济合同等行政事业单位重点控制业务、事项纳入统一的管控体系，实现各项相关政策规定有机衔接，全面提升行政事业单位的风险防范和内部管理水平。

### 三、具体措施和要求

#### (一) 全面推进事业单位会计改革的措施和要求

事业单位会计改革是一项政策性强、涉及面广、关注度高的系统工程，要坚持服务财政大局、促进事业发展的基本理念。一是要贯彻落实财政科学化和精细化管理要求，系统核算和反映事业单位预算及其执行情况，夯实财政管理和政策决策的信息基础。二是要密切配合公共财政体制改革，与部门预算、国库集中收付、政府收支分类、财政拨款结转结余管理、国有资产管理等改革政策有机衔接，完善财政改革和政策执行的制度体系。三是要全力满足事业单位改革发展新诉求，落实国务院关于事业单位分类改革精神，规范事业单位新业务、新活动，为构建新时期事业单位改革创新和健康发展的政策环境服务。四是要积极推动事业单位加强财务管理，着力提升事业单位资产管理、成本核算和绩效评价水平。五是要坚持立足国情、适当借鉴国际，既要满足现时实务需要，又要有一定的前瞻性。为此，我们将切实采取以下措施，全面推进事业单位会计改革。

1. 深入调研、充分沟通。通过全面、深入、系统地开展调查研究，了解事业单位内外部环境的变化以及自身发展中出现的新情况、新业务和新问题，掌握事业单位会计体系目前存在的问题和不足，充分听取各有关方面对事业单位会计信息的需求及相关改革建议。事业单位会计改革涉及众多财政预算和行业管理政策，也面临一些特殊、棘手的技术问题，在调研过程中，既要充分发挥财政部会计准则委员会政府及非营利组织会计咨询专家、中国会计学会政府及非营利组织专业委员会委员、行政事业类领军人才等专家、学者、实务工作者的咨询作用，也要注意沟通协调，积极建立与多个政府部门间顺畅、高效、和谐的工作机制。

2. 统筹规划、有序推进。一是要统筹规划总体改革框架。适应公共财政体制建设和事业单位分类改革的要求，重新定位事业单位会计准则、全面梳理各项事业单位会计制度，构建科学合理、相互协调、务实先进的新事业单位会计体系。改革后的事业单位会计体系将包括《事业单位会计准则》(作为事业单位会计体系统一的概念基础和框架)、《事业单位会计制度》(主要适用于公益一类事业单位)，以及医院、高等学校等行业制度(主要针对公益二类事业单位)。二是要有序推进改

革。首先，切实推进已于2010年12月发布的新《医院会计制度》和《基层医疗卫生机构会计制度》在全国的贯彻实施，尽快修改完善已于2009年和2010年两次公开征求意见的《高等学校会计制度》，争取于2012年正式发布，自2013年1月1日起施行。其次，立足于为事业单位会计体系建立统一的概念基础和框架，全面修订《事业单位会计准则》；与事业单位财务规则修订相配套，全面修订《事业单位会计制度》，争取于2012年正式发布，自2013年1月1日起施行。同时修订《国有建设单位会计制度》。修订后的《事业单位会计制度》拟要求事业单位基本建设项目在遵循《国有建设单位会计制度》单独建账核算的同时，按照《事业单位会计制度》的有关规定定期并入事业单位“大账”。第三，全面梳理《中小学校会计制度(试行)》、《科研事业单位会计制度》、《测绘事业单位会计制度》等现行行业会计制度，分析研究行业制度取消、整合或修订的可行性和实施方案，落实开展相关工作。

3. 组织实施、解释完善。一是为确保事业单位会计改革成果得到切实、有效的贯彻实施，有关准则制度发布后，将及时发布与之配套的新旧衔接办法、实施要求和讲解等配套文件。各级财政部门应上下联动，齐抓共管，采取多种形式广泛、深入地开展宣传、培训，在全国范围内营造深入学习新制度、广泛培训新制度、抓紧衔接新制度的良好氛围，积极做好对事业单位新旧制度衔接的指导、监督工作，确保新制度落实到位。二是新准则、新制度发布实施后，财政部门将联合相关部门，加强对新准则制度实施情况的监督检查，深入分析执行情况和效果，认真总结并促进各地交流实施经验，及时应对和解决执行中出现的新情况和新问题，适时发布解释公告或补充规定，不断完善、细化和深化准则制度的规定。

#### (二) 建立健全政府会计准则体系的措施和要求

一是研究制定政府会计基本准则。在深入研究国际及主要国家政府会计概念框架，以及我国政府会计特定环境和情况的基础上，适当借鉴企业会计基本准则，制定我国政府会计基本准则，对政府会计目标、主体、核算基础、信息质量特征、会计要素及其确认计量原则、财务报告等重大概念问题进行规范，以此统驭政府会计具体准则的制定。

二是研究制定政府会计具体准则体系。借鉴国际经验和企业会计准则体系，充分考虑我国政府会计特定环境和情况，研究设计我国政府会计具体准则体系构成，并制定相应具体准则，对政府会计要素的确认计量、特殊业务及事项的处理、政府财务报告编制和信息披露、基金会计核算等进行具体规范。

三是研究制定政府会计准则应用指南。以政府会计基本准则和具体准则为基础，研究制定包括主要业务账务处理、财务报告具体格式、重大问题解释和示例等在内的应用指南，为

政府会计主体执行会计准则体系提供具体指南。

四是研究政府会计准则实施方案与机制。政府会计准则的实施任务艰巨、情况复杂。“十二五”时期将在逐步建立政府会计准则体系的同时，探索政府会计准则的实施机制，研究制定政府会计准则的实施方案，包括实施步骤、与现行制度的过渡与衔接、相关配套措施、试点办法等。

#### (三) 健全社会保险基金会计标准体系的措施和要求

一是制定发布新型农村社会养老保险基金会计核算办法。根据国务院《关于开展新型农村社会养老保险试点的指导意见》(国发[2009]32号)中“建立健全新农保基金财务会计制度”的有关规定，适应新农保基金进一步推开试点工作的需要，于2011年3月制定印发了《新型农村社会养老保险基金会计核算暂行办法》，已于2011年7月1日起施行。下一步将跟踪分析施行情况和效果，不断总结经验，及时解决施行中出现的新情况和新问题。

二是配套出台其他新的社会保险基金会计制度。密切关注社会保障体系发展中出现的社会保险基金新项目、新品种，根据需要研究制定相应会计制度，充分发挥会计制度在确保基金安全管理和规范运作中的作用。

三是修订完善现行社会保险基金会计制度。深入调查了解企业职工基本养老保险基金、失业保险基金、城镇职工基本医疗保险基金、新型农村合作医疗基金等基金会计制度的实施情况，根据这些基金统筹层次、收支口径、管理体制等方面的变化，适时修订完善现行社会保险基金会计制度。

四是研究建立统一的社会保险基金会计制度的可行性。随着各类社会保险基金在全国的全面推开以及制度模式、统筹层次、管理体制的逐步定型和稳定，研究建立统一的社会保险基金会计制度的可行性。

#### (四) 完善民间非营利组织会计标准的措施和要求

一是深入开展民间非营利组织会计制度实施情况的调研。采取座谈会、实地走访等多种形式，深入民政部门、各类民间非营利组织、会计师事务所及其他相关方面，充分了解会计制度执行中出现的新情况、新问题以及各相关方面对民间非营利组织会计信息的新需求，在此基础上确定基本修订思路和修订内容。

二是对民间非营利组织会计制度进行修订并适时发布。根据确定的修订思路和修订内容，起草民间非营利组织会计制度修订稿，广泛组织征求意见，不断修改完善，适时发布。

三是积极做好制度发布后的宣传培训和贯彻实施工作。包括及时印发与之配套的新旧衔接办法、实施要求和讲解等配套文件，与民政部等部门建立联动机制，广泛开展宣传、培训、监督、指导等各项工作，确保新制度落实到位。

#### (五) 构建行政事业单位内部控制规范体系的措施和要求

1. 制定发布行政事业单位内部控制规范。在深入调查研究的基础上，我们已起草完成并于2011年11月印发了《行政事业单位内部控制规范(征求意见稿)》，面向国家机关、地方财政厅局、财政部驻各地专员办以及社会公众广泛征求意见。下一步将开展以下工作：一是认真整理、汇总、分析各方面的反馈意见，据此对征求意见稿进行修改完善。二是组织召开有关部委、省市代表及专家学者参加的研讨会，集中研究、讨论规范涉及的关键问题。同时，加强对2012年度财政部行政事业单位内部控制规范研究课题的指导，利用课题研究资源对规范内容进行完善。三是主动与中纪委、监察部、审计署等部门沟通协调，力争由几个部门联合印发规范，提高规范的发布和实施效力，并联合研究规范的具体发布实施方案。

2. 做好行政事业单位内部控制规范的组织实施工作。为确保行政事业单位内部控制规范贯彻落实到位，我们将着力做好以下工作：一是广泛开展宣传培训。规范正式发布后，我们将组织编写规范讲解，举办全国师资培训班，多形式、多渠道地开展宣传。各级财政部门、监管部门、行业主管部门应积极配合财政部开展规范的宣传、动员和培训工作，充分调动行政事业单位建立健全内部控制的积极性、主动性，为规范的贯彻实施营造良好的社会氛围。二是不断总结提升。通过定期实地调研、组织问卷调查和有奖征文、召开经验交流座谈会等方式，全面、系统地了解行政事业单位内部控制规范实施情况，对执行情况良好的单位，将及时总结并推广其工作经验，为其他单位的内控实践提供参考和指导。同时，我们将积极探索，逐步建立起适时监控、及时核查、整改反馈、跟踪问效的内控实施评价机制，使内部控制行政事业单位内部管理中持续发挥作用。三是齐抓共管、加强检查。财政部将与中纪委、监察部、审计署等部门建立联合工作机制，形成监管合力、抓好专项检查，确保内控规范在行政事业单位的切实有效执行。■

#### ● 短讯

不久前，浦发银行推出了合同能源保理融资业务，并成功为上海某知名央企下属新能源公司实施的合同能源管理项目提供融资，帮助企业提前实现销售收入和盈利。2010年，浦发银行就面向全行推出创新型合同能源管理未来收益权质押融资和合同能源管理IFC损失分担融资产品，2011年，进一步整合旗下绿色金融和贸易金融产品，创新开发了合同能源保理融资业务。

(张阳供稿)