

关于《事业单位财务规则》 修订逻辑的思考

朱丹■

摘要：本文分析并提出了《事业单位财务规则》修订逻辑，并结合可协调的相关法规制度依据，对财务规则可修订并完善的内容和路径提出了分析和建议，包括加强事业单位预决算口径资金管理，完善预决算过程管理；健全事业单位全部资金活动的权责管理，强化资产、负债和收入费用管理；树立事业单位成本效益观念，健全并完善部门（单位、项目）绩效管理等工作；充实财务监督等内容。

关键词：事业单位；财务规则；财务行为规范；修订逻辑

中图分类号：F810.6 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020)06-0049-03

一、关于《事业单位财务规则》 的修订逻辑和定位

《事业单位财务规则》(以下简称《规则》)与《政府会计准则——基本准则》(以下简称基本准则)同属于部门规章，但由于基本准则已经明确了预算会计3要素(预算收入、预算支出、预算结余)及财务会计5要素(资产、负债、净资产、收入和费用)的定义和范围，各项具体准则也明确了相关业务和事项的确认范围、计量和披露，这表明《规则》在修订时对此类内容无须再作重复规定，而是应当加强并完善事业单位财务管理各项工作，规范财务行为。《规则》修订应考虑事业单位的公益属性，同时兼顾各行业事业单位提供公共产品和服务的特殊性，以此作为基本前提，以内部控制原理为基础，契合事业单位开展业务产生的资金活动轨迹，需与2012年4月1日以来发布的有关中共中央国务院相关规定、财政管理(包括预算管理、国库管理、政府采购、政府会计标准体系、

监督体系等)相关规章制度相协调，以政府会计的“双功能”会计核算为基础，着重对事业单位各类业务涉及的资金活动及财务行为规范做出要求。

因此，《规则》的定位为：通过规范事业单位或行业事业单位各类业务的财务行为，保障事业单位的资金活动安全有效。如图1所示，财务规则的内在逻辑就是单位的财务管理应与业务管理工作内容相匹配协调，将会计制度、成本核算与预算管理的执行和决算有机衔接，加强事业单位财务管理各项工作，主要包括预算管理，即预决算口径的资金来源和支出管理、结转结余管理；资产、负债和运营管理，如全部资金活动的资产负债管理、收入费用管理；部门(单位、项目)的绩效管理；财务监督，如新增信息质量、账户监督等。

二、加强事业单位预决算口径 资金管理，完善预决算过程管理

(一) 建立与事业单位公益属性相匹配的预算管理规范

建议结合事业单位分类改革目标、“事权与财权”相匹配等原则，兼顾事业单位功能定位的实际情况，对不同属性事业单位明确相应的资金保障方式及行为规范。比如，应明确预算编制主体和级次、主管部门不应当再为承担事权的事业单位代编预算、全口径预算由谁批复等。对于承担一定功能服务性质的自收自支事业单位，还应明确其预算管理的相关要求。

(二) 建立与绩效目标相连接的绩效预算编制体系规范

依据《预算法》相关条款、财政中长期规划、深化预算管理等法规制度的要求，事业单位各级预算应当根据国家宏观调控总体要求、事业单位中长期发展目标和跨年度预算平衡的需要，参考以前年度预算执行情况、有关支出绩效评价结果和未来收支预测，科学合理制订中期和年度绩效目标。应注意区分预算资金来源及性质，根据政府收支分类科目、预算支出标准和要求，按照规定程序征求各方面意见后，编制中期和年

作者简介：朱丹，上海国家会计学院副教授。

度预算。涉及项目预算、资产预算及政府采购预算时，还应与政府采购、政府购买服务等相关法规制度衔接，做出明确的行为规范要求。

(三) 建立与政府会计(预算会计功能)相衔接的预算执行和决算要求

建议与《政府会计准则——基本准则》相关规定匹配，将政府会计(预算会计功能)核算生成数据产生的预算会计报表作为预算执行和决算的重要依据。同时，与修订的《预算法》及深化预算管理相关制度协调，明确预算收入(《规则》中对应的是收入)来源、预算支出范围(《规则》中对应的是支出)、预算结转和结余管理(《规则》中对应的是结转和结余管理)的相关要求。政府会计(预算会计功能)按照收付实现制核算，完整反映了纳入预决算口径资金活动的来龙去脉，有助于事业单位做好预决算资金收支余管理。比如，应严格按照同级财政资金、非(同级)财政专项、其他资金的预算收支匹配要求作为事业单位预算收入、预算支出和预算结余管理的行为规范。结转结余资金(资金结存)管理不仅应区分直接、授权或其他方式，还应区分不同资金性质(同级财政资金、非<同级>财政专项、其他资金)；应区分“收支两条线”和纳入预算管理不同方式下经营收支的规范问题及单位取得非同级财政拨款专项结余资金的处理等问题。此外，为加强预算收支管理，确保预算收支管理与预决算口径资金账户账实相符，在预算管理中应当取消专用基金的计提和管理。最后，应当与权责发生制政府综合财务报告改革方案相协调，研究并明确事业单位决算报表分析的要求和内容，认真落实审计机制，做好预决算差异分析，分析造成不利差异的原因，建立问责机制，并制定改进方案，为下年度目标制定和预算编制提供依据，形成预算过程管理闭环，此外还应当研究并建立事业单位部门决算报

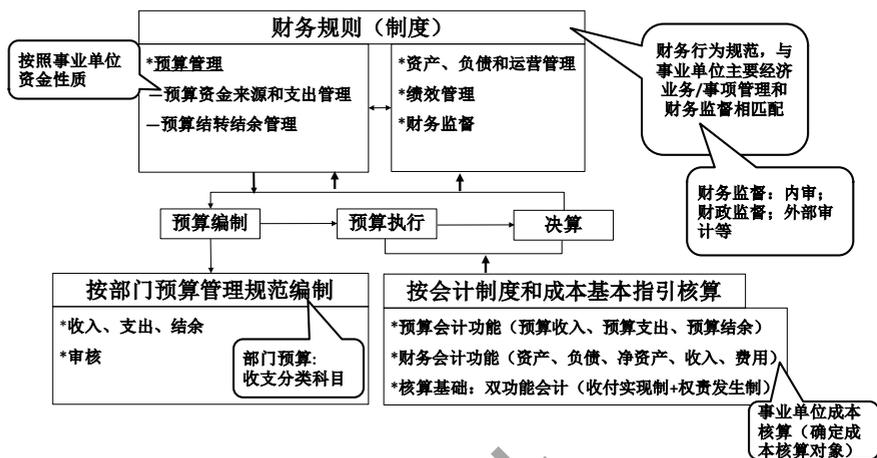


图1 《规则》的内在逻辑

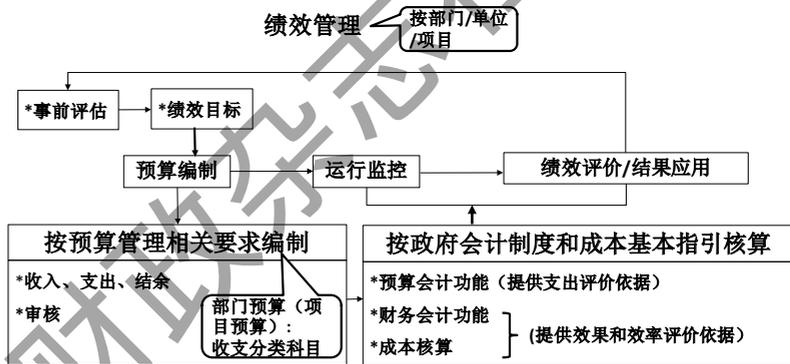


图2 绩效管理逻辑

告分析利用的机制和内容。

三、健全事业单位全部资金活动的权责管理，强化资产、负债和收入费用管理

政府会计(财务会计功能)不仅将事业单位经济活动都纳入了核算范围，而且按照权责发生制核算，强调权利和义务，反映事业单位全部资金活动的轨迹，不仅包括了预决算口径的资金活动，还将暂收、暂付等未纳入预算管理及应收、应付等资金活动纳入管理范畴，这有利于事业单位健全资产、负债和收入费用管理。建议与《政府会计准则——基本准则》相关规定匹配，将政府会计(财务会计功能)核算生成数据产生的财务报表作为编制和分析部门

财务报告的重要依据，并与相关业务涉及的规章制度协调并权衡，对资产、负债和收入费用管理行为进行规范。

(一) 更新与资产管理相关规章制度协调的资产管理要求

从行政事业性国有资产报告制度的口径看，事业单位资产报告口径相对更大，既包括可计量的资产，也包括通过统计口径方式采集信息的不可计量的资产，建议《规则》在修订资产管理相关条款时明确资产管理的范围。同时，资产管理相关内容还应当与《行政事业单位国有资产管理条例(征求意见稿)》及政府会计准则制度体系相协调，研究并明确有争议内容的界定问题。建议《规则》修订时不仅要考虑规章制度体系之间的协调，还要明确便于实务操作的有

关投资、处置、企业剥离等报批程序及授权条款的相关规定。此外，对会计核算系统和资产管理信息系统也应当作出固定资产和无形资产分类标准均采用国标的要求。

(二) 完善与负债管理相关规章制度协调的负债管理要求

《规则》修订中除对负债管理的定义、负债分类等内容进行补充和协调外，还要着力研究并解决实务中出现的新问题。例如，《预算法》对地方政府债务管理及政府发行债券的要求做出明确规定，并出台了一些规范性指导文件，但对于事业单位使用政府债券的权利和义务并未明确。建议在《规则》修订时研究并规范事业单位使用地方政府债券资金的流程和偿还机制。此外，对于事业单位参与PPP项目的相关业务规范，也应当与相关业务和财务规章制度协调，研究制订相关条款。

(三) 新增与政府会计准则体系相协调的收入和费用管理要求

收入和费用管理，实际上是对事业单位营运管理的要求，目前《规则》并未涉及这一理念。除医院外，事业单位普遍缺乏成本费用管理的相关制度。现行《规则》中的收入，实际上是与支出对应的预算收支概念和分类，并未对预收和应收方式下的权责收入管理做出明确的要求，也未涉及费用管理。因此，需要建立事业单位运营管理规范，维护事业单位权利，明确事业单位责任。一方面，建议与例行节约反对浪费条例、权责发生制政府财务报告制度改革方案、事业单位成本核算基本指引等规章制度相衔接，研究并明确收入管理和费用管理的定义、管理的分类和管理范围，特别是成本费用管理、控制和考核指标等内容。另一方面，事业单位为社会提供公共产品和服务，建议与定价相关的规章制度相衔接，指导行业事业单位合理定价，做好成本费用管控。最后，应当

与权责发生制政府综合财务报告改革方案相协调，研究并明确事业单位财务报表分析的要求和内容，认真落实报备机制，做好财务状况和运营情况分析，预防财务风险。

四、树立事业单位成本效益观念，健全完善绩效管理工作

随着政府会计(财务会计功能)发挥作用，后续事业单位成本核算基本指引的实施，将有助于事业单位在执行《中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》时正确树立事业单位成本效益观念，更好地完善事业单位绩效管理工作。为此，笔者建议《规则》修订时增加对于绩效管理内容的规定(如图2所示)。

绩效管理按对象可以分为部门、单位和项目绩效管理，绩效管理内容应当区分为全新和持续改进。如果是全新，需要通过贯彻落实绩效全过程管理，积累各阶段的经验和数据。一是要加强事前控制，慎重做好事前评估工作，科学合理设置绩效目标，并按照上述预算管理相关要求编制预算；二是在运行中按照政府会计准则制度和成本基本指引正确核算，为今后持续改进积累相关数据基础，政府会计(预算会计功能)可以提供支出评价依据，包括预算资金到位情况，资金支出数量和方向是否合法合规，涉及不同资金性质时还可提供各类性质资金的支出情况；政府会计(财务会计功能)与成本核算基本指引结合，其结果可以提供效果和效率评价依据，解决绩效管理一直以来缺失投入产出相关数据，缺乏成本、效益衡量手段等难题。成本基本指引明确了按照成本管理需要确定成本核算对象，因此绩效管理可以根据事业单位成本核算基础工作执行情况，对单位核心业务或服务单元开展绩效管理，从运行成本、管理效率可持续发展能力等方面衡量部门和单位整

体及核心业务实施效果，还可以从提供产品和服务的数量、质量、时效、成本、效益等方面综合衡量部门或项目预算资金使用效果，作为绩效评价的依据。最后，在绩效评价环节构建绩效综合评价体系，设置经济效益、社会效益、生态效益、可持续影响和服务对象满意度等绩效指标以完善绩效管理工作，在此基础上提出改进方案，将评价结果用于部门或单位下一周期或类似项目。

如果是持续改进的，则需要关注绩效全过程管理各阶段，对计划与实际的差异进行分析，及时反馈并修正。首先，事前应当加强结果应用，完善绩效目标设置的科学依据，根据过去的经验和数据优化实施计划并进行预算编制，其次，事中应参考历史经验数据，加强绩效运行监控，观察实际结果与过去经验值的差距，最后，在绩效评价环节继续完善综合评价体系，加强分析形成循环持续改进，不断优化全过程绩效管理工作。

五、完善事业单位财务管理，充实财务监督内容

建议与《财政违法行为处罚处分条例》修订相结合，与政府综合财务报告相关制度和规定相协调，一是研究并明确财务监督主体的各方职责和协调，事业单位接受多方财务监督主体的监督，有时不同监督主体相互意见不一致会造成事业单位整改无所适从；二是对财务报告、决算报告、外部成本报告、绩效评价、资产报告等信息质量做出规范要求，比如真实性、相关性、准确性、规范性等；三是增加对事业单位账户监督的要求。事业单位资金来源多元，各地财政管理体制不同，导致不同地区事业单位的账户管理松紧不一，建议与预算法相关条款及国库管理相关规定相衔接，研究并完善事业单位账户监督。□

责任编辑 张璐怡