

财政部会计司有关负责人就印发 《住宅专项维修资金会计核算办法》 答记者问

为了进一步规范住宅专项维修资金(以下简称维修资金)的会计核算,保证会计信息质量,促进维修资金的规范管理和安全有效使用,近日,财政部制定发布了《住宅专项维修资金会计核算办法》(以下简称《核算办法》)。财政部会计司有关负责人就《核算办法》有关问题回答了记者的提问。

问:制定《核算办法》的背景和意义是什么?

答:维修资金是由业主交纳并所有,专项用于住宅共用部位、共用设施设备保修期满后维修和更新、改造的资金,在我国发挥着住宅“医保金”和“养老金”的重要作用。目前,各地维修资金会计核算的规定不尽统一,随着近年来我国商品住宅的快速发展和维修资金管理的不断规范,各有关方面积极呼吁出台全国统一的规范维修资金会计核算的制度。鉴于此,我们在总结现行有关维修资金会计核算规定基础上,根据《会计法》《物业管理条例》及《住宅专项维修资金管理暂行办法》(建设部 财政部令第165号,以下简称《管理办法》)等法律法规制定了《核算办法》。制定出台《核算办法》,具有以下重要意义:

一是回应社会关切的现实需要。近年来,随着住房制度改革后新建的商品

住房逐步老化,维修资金的使用金额明显增加。相应的,广大业主对维修资金的使用、管理、结余等情况越来越关注,对公开披露维修资金相关会计信息的需求越来越强烈。通过规范维修资金的会计核算,有利于维修资金管理机构向广大业主交出一本符合统一核算标准的“明白账”,满足社会有关方面对维修资金会计信息的需要。

二是提升维修资金管理水平的迫切要求。全国维修资金余额规模日益庞大,亟需在摸清家底基础上进行规范管理。但是,由于各地维修资金会计核算标准的不统一以及一定程度的不规范,导致主管部门在汇总数据时口径不一致、数据不完整,不能精准施策。通过统一会计核算标准,有利于科学衡量各地维修资金管理水平,也有利于各级主管部门制定有针对性的管理措施。

三是健全维修资金监管体系的重要基础。近年来,维修资金的使用管理情况已逐渐成为审计工作关注的重点之一。然而,由于缺乏统一的会计核算标准,导致审计也缺乏统一的标准,影响了审计程序的合理实施,也影响了审计结论的客观性和准确性。通过统一规范会计核算,有助于为加强维修资金的监管提供统一标准,为维修资金监管体系奠定制度基础。

问:《核算办法》起草发布经历了哪些过程?对各方反馈意见是如何采纳吸收的?

答:为做好《核算办法》的制定工作,我们早在2018年10月就会同财政部综合司、住建部房地产市场监管司,与来自部分地区维修资金代管机构的代表举行座谈,初步了解各地维修资金的管理现状、业务模式,以及对制定统一会计核算办法的需求。在此基础上,我们于2019年2月至3月赴部分地区和代管机构开展调研,充分了解不同地区和单位维修资金业务和会计核算的有关情况。与此同时,我们有针对性地设计了有关维修资金的调查问卷向部分省级财政部门发放,进一步了解省本级及省以下对维修资金的会计处理现状和问题。在实地调研和问卷调查后,我们初步确定了《核算办法》的整体框架,并着手起草讨论稿。在起草过程中,根据有关各方反馈情况不断修改,并就一些具体实务问题多次向有关机构咨询了解。在多次研讨和反复修改完善基础上,于2019年4月下旬形成征求意见稿。

2019年4月25日,财政部印发了《财政部办公厅关于征求〈住宅专项维修资金会计核算办法(征求意见稿)〉意见的函》(财办会[2019]12号),面向住建部、

地方财政厅(局)和社会公众公开征求意见。各有关方面积极反馈,截至2019年6月19日,共收到书面反馈意见57份,其中4份表示无不同意见,其余53份共提出了300条具体意见。反馈意见总体上认为,制定《核算办法》统一全国的维修资金会计核算标准非常有必要,有利于提升信息质量、进行规范管理、加强监管。绝大多数反馈意见对征求意见稿表示赞同,认为适用主体、会计核算模式、会计计量基础都比较合适,基本能够满足目前实务的需要。但是,部分反馈意见也针对征求意见稿有关明细科目设置、返还维修资金、划转维修资金、统筹使用维修资金、列支管理费等业务提出了具体的修改意见和建议。

2019年下半年,我们对各方反馈意见进行了认真梳理和讨论分析,在此基础上对征求意见稿进行了修改。2020年以来,我们就修改过程中遇到的有关政策问题与部内外有关单位多次进行沟通,修改完善后于4月20日发布。

问:制定《核算办法》遵循了哪些原则?

答:在制定《核算办法》过程中,我们主要遵循了以下原则:

一是与法律法规相协调。目前,在维修资金的管理制度方面,《物业管理条例》规定了总的原则,《管理办法》对其交存、使用和监督管理等进行了规定。《核算办法》以《管理办法》为基本遵循,有关收入、支出、净资产科目的设置及账务处理均与《管理办法》保持协调。

二是着力解决实务需要。对于《管理办法》未明确规定,但随着实务发展已经存在的一些业务事项,我们在不违反《管理办法》规定的前提下在《核算办法》中予以规范。比如,针对将维修资金的利息分配到户、因各种原因退回维修资金、市区两级代管机构实行备用金制度等业务,均明确了具体的会计处理,

以满足实务需要。

三是务实简化和易于操作。考虑到维修资金的业务比较简单,信息使用者主要关注维修资金的交存、收益、使用,以及实际结余情况,我们在制定《核算办法》时力求务实简化和易于操作。比如,对银行存款利息、质量保证金等采用收付实现制而非权责发生制核算,对净资产的明细科目设置做了简化处理等。

问:关于《核算办法》,有哪些需要说明的重要事项?

答:《核算办法》共包括五部分内容,第一部分为总说明,第二部分为会计科目名称和编号,第三部分为会计科目使用说明,第四部分为财务报表格式,第五部分为财务报表编制说明。其中,需要重点说明的事项有以下几个方面:

一是关于《核算办法》的适用主体。《管理办法》第四条规定“住宅专项维修资金管理实行专户存储、专款专用、所有权人决策、政府监督的原则”,明确了维修资金是一项独立于其代管机构自身资产的资金。因此,《核算办法》将《管理办法》规定的代管机构负责管理的维修资金作为独立的会计主体,反映维修资金的收入、支出和结余情况,而与其代管机构自身资产无关。

同时,根据《管理办法》的规定,《核算办法》要求按照商品住宅、已售公有住房分别建账、分别核算。但是,考虑到部分代管机构同时管理商品住宅和已售公有住房维修资金,从简化实务考虑,也可以合并建账,但应当在有关会计科目下按照商品住宅和已售公有住房进行明细核算。

此外,《管理办法》规定,业主大会成立后按规定可将代管机构负责管理的维修资金划转至业主大会,业主大会应当建立住宅专项维修资金管理制度。为了保证维修资金会计核算的连续性,《核

算办法》规定,已划转至业主大会管理的维修资金可参照执行本办法。

二是关于会计核算模式。《核算办法》将业主交存的维修资金确认为收入,期末将收入转入净资产,这不仅符合维修资金收支管理的要求,而且符合基金会会计通过净资产反映基金结余的惯例,也能反映业主对维修资金净资产享有所有权的经济实质。在征求意见过程中,有部分反馈意见建议参照《住房公积金会计核算办法》将业主交存的维修资金确认为负债。我们认为,由于维修资金归集的目的在于使用,并不像住房公积金存在返还给交存人的现时义务,因此不符合负债的定义,故未采纳相关建议。

三是关于会计核算基础。《核算办法》规定维修资金一般采用收付实现制进行核算。主要理由是,维修资金会计核算的目标主要是为了反映资金的收、支和结余情况,不涉及复杂的权责义务关系,也不需要进行成本费用归集及分摊的复杂会计处理,因此,对维修资金主要采用收付实现制核算基础,可以使会计信息与实际资金流相匹配,能够更好地满足信息使用者的需要。同时,为了满足部分特殊业务核算的需要,《核算办法》规定,部分经济业务或事项的核算应当按照本办法的规定采用权责发生制。这主要体现在房屋灭失返还资金和备用金业务的会计处理上。

问:维修资金代管机构首次执行《核算办法》时,应当如何做好新旧衔接?

答:按照《财政部关于印发〈住宅专项维修资金会计核算办法〉的通知》要求,《核算办法》自2021年1月1日起施行。如前所述,目前各地区维修资金的会计核算标准很不统一,我们难以针对特定的核算制度制定执行《核算办法》的衔接规定。但是,我们在通知中明确了新旧衔接的总体原则。(下转第15页)

获得碳排放权配额,碳排放权配额都是同质的。因此,政府免费发放的配额在经济本质上与企业在市场上购买的配额是相同的,应采用相同的会计处理。二是从计量出发。碳排放权利可以选择成本计量或公允价值计量。如果采用成本计量,企业购买配额确实有可验证的成本数据,但企业从政府免费获得配额时没有支付对价。但获取成本并不能反映企业持有配额的经济价值,公允价值则衡量了配额的退出价值。在总量交易模式的碳排放权交易机制下,配额可以在市场上自由交易,为公允价值计量提供了依据。这也是IASB在制定IFRIC 3以及各国会计准则机构建议推荐采用公允价值计量,认为公允价值更符合决策有用性原则的原因。但是,从我国碳市场的现实出发,目前我们存在8个区域性市场(7个试点地区市场加上后来启动的福建市场),即使在全国碳市场运行之后,没有纳入全国市场的控排企业继续在区域市场交易。每个区域市场的交易规则设计各不相同,那么这些市场的价格是否能反映配额的公允价值,是一个值得更为深入探讨的问题。

其次,分析碳排放义务。一是从定义出发,《企业会计准则——基本准则》定义“负债”为过去的交易或事项形成的,预期会导致经济利益流出企业的现

时义务。负债有三个特性:很可能需要未来转移资产的现时义务,不太可能避免未来的损失,导致义务的事项已经发生。从根本上说,国家引入碳排放权交易机制使得原先无成本排放温室气体的控排企业需要按实际排放量缴付等额碳排放权。纳入碳排放权交易机制名单的控排企业因为排放温室气体导致缴付碳排放权配额的履约义务,并且控排企业只要排放就形成了这一义务。可见,排放就是导致现时义务的事项。因此,从负债的定义和性质出发,控排企业应该在产生碳排放的时点确认应付碳排放权义务。二是探讨碳排放义务的计量。各国碳排放权交易机制所设计的履约周期都与财务年度不一致,控排企业在下一自然年度(通常是上半年到年中的某个时间)向政府缴付与上一自然年度排放量相等的配额。因此,碳排放义务应该按照需要履约的配额的公允价值进行计量。

此外,作为我国碳排放权交易机制的支撑制度之一,碳排放权交易会计处理还应考虑是否有助于实现制度设计的初衷。全球气候谈判依旧在艰难地进行中,我国碳排放交易市场也在逐步建设,碳排放权交易会计的挑战和难题也依旧摆在会计人面前,期待我们更多的思考和回答。☐

责任编辑 曹媛媛

主要参考文献

[1] Coase R H. The Problem of Social Costs[J]. Journal of Law and Economics, 1960, (3): 1-44.

[2] Cook A. Emission Rights: From Costless Activity to Market Operations[J]. Accounting, Organizations and Society, 2009, (3): 456-468.

[3] 庇古著.福利经济学[M].金楠译.北京:华夏出版社,2007.

[4] 葛家澍.制度·市场·企业·会计[M].大连:东北财经大学出版社,2007.

[5] 科斯著.企业、市场与法律[M].盛洪,陈郁译.上海:格致出版社,2014.

[6] 沈洪涛,黄楠,刘浪.碳排放权交易的微观效果及机制研究[J].厦门大学学报(哲学社会科学版),2017,(1):13-22.

[7] 沈洪涛,黄楠.碳排放权交易机制能提高企业价值吗[J].财贸经济,2019,(1):144-161.

[8] 沈洪涛,黄楠.政府、企业与公众:环境共治的经济学分析与机制构建研究[J].暨南学报(哲学社会科学版),2018,(1):18-26.

(上接第5页)具体而言,单位在首次执行日通常应当开展以下几个步骤的工作:一是根据原账编制2020年12月31日的科目余额明细表;二是按照《核算办法》设立2021年1月1日的新账;三是按照《核算办法》的规定将原账资产、负债和净资产会计科目期末余额进行重分类后转入新账相关会计科目,比如原账将维修资金记入负债类科目的,应将相关余额转入“商品住宅维修资金”或“已售公有住房维修资金”科

目;四是基于《核算办法》的核算基础对新账相关会计科目期初余额进行调整,比如对原账的应收、应付科目余额进行分析,相应调整有关净资产科目余额;五是按照登记及调整后新账的各会计科目余额,编制2021年1月1日的科目余额表,作为新账各会计科目的期初余额。执行《核算办法》属于会计政策变更,为简化操作,通知规定在首个报告年度无需编制上年比较财务报表。

问:对于《核算办法》的实施还有哪些要求?

答:下一步,我们将会同有关部门适时对《核算办法》进行培训。各级财政部门应当加强对《核算办法》的宣传和培训,积极引导各地维修资金代管机构深入学习《核算办法》,认真做好新旧制度衔接,确保《核算办法》自2021年1月1日起顺利实施。各有关单位在《核算办法》执行中有什么问题,请及时反馈我们。☐