

《事业单位财务规则》修订： 原则导向还是规则导向

何雪峰 王若楠 何伟

摘要：本文分析了原则导向与规则导向的特征，结合国外规则改革导向的变迁以及事业单位财务环境重大变化等，提出《事业单位财务规则》修订应从规则导向转向原则导向与规则导向相结合，并针对预算管理、内部控制、资产、成本核算等提出具体修订建议。

关键词：事业单位；财务规则；原则导向；规则导向

中图分类号：F812.2 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020)03-0030-02

一、规则导向与原则导向的提出

1. 规则导向的含义及特点。一般而言，规则是指针对具体情况的处理做出条条框框的规定；原则是指给出一些道理和逻辑，具体情况具体分析。过于细致、具体的《事业单位财务规则》(以下简称《规则》)，会大大减弱其灵活性和机动性，自由裁量和变通的空间大大压缩会让人感受到制约和压抑。同时，例外事项、解释较多，实施成本较高，事业单位财务人员不能较好发挥职业判断。当然，以规则为导向修订也有其优点，对事业单位而言，可以减少因规定不明而造成的不确定性；对审计来说，可以减少与其之间的分歧并进行自我保护。

2. 原则导向的含义及特点。同样，《规则》也不能过于原则化。原则导向虽有很多优点：适用范围广，易理解；可以清晰反映交易的经济实质；例外事项较少，财务信息可比性强；对会计环境变化能快速适应；对于具体某项规则的

解释和指南较少，利于财务人员进行专业判断等。但缺陷也很明显：对于类似交易和事项，财务人员可能会做出不同的职业判断，从而使会计信息的可比性降低；财务人员职业界的责任与风险加大等。因此，财务规则也不能制定得过于粗略、模糊、抽象和原则化，否则会歧义丛生。当前，原则导向主要适用于单位财务质量的监管、内控模式、组织架构、信息披露的要求、治理要求、业务处理流程改造以及激励与约束机制等方面。

3. 从规则导向到原则导向的历史变迁。从国际会计准则的历史变迁来看，其制定经历了从规则导向转向原则导向与规则导向相结合的过程。一般而言，将国际会计准则与美国会计准则分别看作原则导向与规则导向的代表。国际会计准则更多地体现原则，其重要原因是在国际背景下，该会计准则需要兼顾各个国家不同的经济与会计实务等情况。因此，国际会计准则逐步转向以原则导

向为主、规则导向为辅的模式。美国《证券交易法》(1934年)责成美国证券交易委员会制定会计准则，由此拉开了规则导向转为原则导向的序幕。但由于其仅仅是对原有惯例进行简单归纳总结而形成准则，适应性和广泛性有较大的限制。2001年安然事件爆发，为此颁布了《萨班斯——奥克斯利法案》，促使美国开始采用原则导向制定准则。

二、我国《规则》修订的现实选择

笔者认为，现阶段修订《规则》较好的方式是以规则导向为主，规则与原则兼顾，兼收并蓄。

1. 从历史经验来看，按规则办事更符合国情。根据目前的国情与社会发展状况，采用规则导向对于我国事业单位而言更具有现实意义，至少不适合完全采用以原则为基础，否则会给事业单位的会计实务工作带来很多问题。因为原则导向下，职业判断空间被放大，财会

作者简介：何雪峰，重庆理工大学会计学院副院长，教授；

王若楠、何伟，重庆理工大学会计学院MPAcc(全日制)在读研究生。

人员进行舞弊的几率也会随之增加。

2. 从调整对象看, 财务规则对财务行为进行调整, 属于财务管理方面的政策设定; 会计准则是对会计核算行为进行调整, 属于会计方面的方法性设定。政策设定在内容和形式上比方法性设定更简洁, 因此可以只对一般原则做出规定, 而不对具体项目做出规则性规范。

3. 考虑到各级各类事业单位不同的实际情况, 新的国家相关规章制度对事业单位财务管理提出的要求, 特别是政府会计准则中已对相关会计要素进行了定义, 《规则》应还原财务管理活动本身: 资金筹措和运营、费用控制、投资; 删除对原有相关会计要素确认、计量做出的规定; 将《规则》改为《事业单位财务通则》。

4. 社会的不断发展会产生新的会计问题, 财务规则的制定却跟不上发展的脚步, 对于新的问题, 未做出具体规定之前, 相关人员无法依据职业判断做出相对应处理, 影响工作效率。因此, 必须在原则和精神、具体和细致之间不断衡量, 寻找相对较优的途径和方案。

5. 二者互融。《规则》应首先充分体现规则导向优势, 然后采用原则导向模式, 使得事业单位的财务处理富有弹性, 能够根据单位的特点进行适当的调整。但同时也对财会人员与审计人员提出了更高的要求, 容易产生权力寻租和腐败的空间。因此, 《规则》的修订应当注意在原则中融入规则。区分《规则》中哪些属于原则, 哪些属于规则, 并在此基础上进行完善以及融合原则与规则, 才能发挥最大功效。

三、基于原则导向修订《规则》的意见

1. 以原则导向在本次修订中明确事业单位健全内控体系的相关要求。在“放管服”政策下, 要深化放权、优化服务, 建立合理高效的内控制度与评价机

制是其前提。因此, 建议以重要性、全面性、客观性为原则, 对内部控制的建设、实施、报告进行明确和规范。

2. 以原则导向在本次修订中明确事业单位管理会计体系建设的要求, 如方法、程序, 以促进事业单位全面推进管理会计体系建设。

3. 在大数据、云计算、物联网及移动应用平台迅速发展的背景下, 修订应鼓励各单位积极探索、应用新技术; 加强对信息系统在建设过程中和管理中的原则性规定, 从一定程度上确保信息系统的安全性。

4. 以原则导向对预算绩效管理的要求进行规定。在深化财税体制改革以及建立现代财务制度的背景下, 根据国务院出台的《中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》, 预算绩效管理应做到全方位、全覆盖、全过程。因此, 建议从“三个全面”的角度对其进行修订, 并建立健全相应的监管制度。

5. 对财务信息透明度做一些原则规定。对事业单位财务信息公开的内容、时间方式等进行规范, 有利于社会各界与公众对其进行监督。建议修订《规则》时, 将公开信息的内容进行细化, 完善信息公开管理机制。

6. 对事业单位财务管理的基层和民主建设, 特别是公共资源的合理配置等做一些原则规定。

7. 在事业单位财务规则中强化对财务人员素质水平、继续教育等财务队伍建设方面的原则性规定。

四、基于规则导向修订《规则》的意见

考虑到目前事业单位改革的实际情况, 在确定《规则》的修订方向时应做到: 基于规则导向做出更为细致和明确的规范和约束, 满足科学化与精细化管理的要求, 针对当前突出的财务管理问题提出有效的解决办法。

1. 明确财务与会计两者之间职能的区别。在实务界, 即便事业单位对人员进行了分工, 但其财会工作不分的基本格局却没有得到改变。《规则》不可与政府会计准则、预算会计和内控规范等“剪不断, 理还乱”, 要明确区分财会职能。

2. 厘清财务管理与财务会计、管理会计的职能边界。对财务管理职能做出明确规定, 以解决我国现行《规则》中对财务管理职能作用范围界定中存在的缺位、错位、越位问题。

3. 改革《规则》的适用范围。当下我国对事业单位分类进行了改革, 修订过程中应根据相应的制度和规定, 特别是对公益性事业单位、公益服务型单位等进行明确界定并分类。

4. 进一步规范和突显事业单位财务活动服务服从于公益性的要求, 修订完善事业单位资金、资产和资源公益性投向等规定。

5. 既要注重从外部梳理《规则》的范围和相关的法规制度, 如新修订的《预算法》等变化带来的不适应问题, 又要从内部梳理遇到的亟需《规则》加以明确或解决的问题。同时还应充分吸收政府会计、内部控制等成果并相互协调。如政府会计准则体系中对成本按权责发生制的原则进行管理, 建议《规则》应做出相应的修订, 如对固定资产计提折旧等; 全面清理和调整专用基金管理, 建议完善其具体预算使用规则; 根据国务院精神, 建议修订应该体现中期财政规划的要求; 建议对固定资产、无形资产的管理进行修订, 完善其计量、折旧或摊销等内容。

6. “双报告”与多维度财务分析。新《预算法》与《政府会计准则——基本准则》要求各级政府财政部门以权责发生制为基础按年编制政府综合财务报告与政府决算报告。在修订时可对“双报告”的编制与信息披露提出具体要求。

责任编辑 任宇欣