

新形势下 对《行政单位财务规则》的修订建议

曹举 曹春乾

摘 要：本文基于我国财政体制改革和政府会计改革的新变化、新要求，针对现行《行政单位财务规则》与当前改革和发展要求不适应、不统一的问题，综合分析有关法律法规和相关改革对《行政单位财务规则》的影响，从理顺法律法规关系、反映政府会计改革成果、建立预算平衡机制和实施预算绩效管理、推进成本管理以降低运行成本、扩大资产管理范围、防范债务风险、强化财会监督、健全内部控制体系建设八个方面，提出修订建议。

关键词：行政单位财务规则；政府会计改革；预算管理；财务管理

中图分类号：F233 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020) 21-0011-03

现行《行政单位财务规则》(以下简称《规则》)自2013年1月1日施行以来，在加强行政单位财务管理和监督、提高资金使用效益、保障行政单位顺利完成各项工作任务方面发挥了积极作用。但是随着我国财政体制改革和政府会计改革的深入推进，行政单位财务管理的内容和形式也在不断发生变化。近年来，新的财经法律法规和政府会计准则制度等不断发布实施，对行政单位财务管理活动科学化、精细化提出了更高的要求，《规则》已无法完全适应新形势的需要，尽快修订和完善显得十分必要和紧迫。鉴于此，笔者从以下几个方面提出相关修订建议。

一、理顺《规则》与相关法律法规的关系，突出自身重点

目前我国法律法规中与《规则》有关的主要包括《预算法》《会计法》《政府采购法》《党政机关厉行节约反对浪费条例》《关于全面实施预算绩效管理的意见》《政府会计准则——基本准则》及多项具体准则、《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》等。从调整对象和适用范围来看，这些法律法规既相互联系又各有侧重。笔者认为《规则》的修订首先应理顺其与上述法律法规之间的关系，突出自身重点。一是要充分体现《预算法》《会计法》《政府采购法》等的新规定，增加完善全口径预算决算体系、改进预算控制方式、严控债务风险、扩大单位负责人的法律责任、强化和完善会计监督机制、严格政府采购程序等内容，确保严格贯彻落实上位法。二是要体现《党政机关厉行节约反

对浪费条例》《关于全面实施预算绩效管理的意见》的新要求，增加做好节约工作、防止浪费行为，建成全方位、全过程、全覆盖的预算绩效管理体系等内容。三是要厘清与政府会计准则制度的关系。二者虽然同属于财政部制定的部门规章，内容紧密相关，但前者侧重于财务管理，后者侧重于会计核算。《规则》修订应重点突出“管理”要求，从资产管理、负债管理、收入管理、费用管理、预算收支管理、财会监督和内部控制建设等方面规范行政单位的财务行为，提高资金使用效益。

二、突出“双基础”核算新规，体现政府会计改革成果

政府会计改革的重大变化是引入了权责发生制，建立了“双功能、双基

作者简介：曹 举，南京体育学院计划财务处，高级会计师；

曹春乾，中国地质调查局南京地质调查中心财务资产处处长，高级会计师，全国高端会计(后备)人才行政事业类七期学员。

基础、双报告”的政府会计核算体系。笔者建议,《规则》的修订应充分体现近年来政府会计改革取得的最新成果。一是要体现政府会计“双功能、双基础、双报告”核算体系要求。在“总则”章节“行政单位财务管理的主要任务”条款中将“定期编制财务报告,进行财务活动分析”明确为“贯彻落实政府会计改革要求,在以权责发生制为基础的财务会计和以收付实现制为基础的预算会计核算基础上,定期编制财务报告和决算报告,进行财务活动和预算执行情况分析”。二是要结合政府会计要素重新确定财务管理要素。根据政府会计“3+5”要素,将现行的收入管理、支出管理、结转和结余管理、资产管理、负债管理等财务管理要素调整为预算收入管理、预算支出管理、预算结余管理、收入管理、成本费用管理、资产管理、负债管理等。三是要结合政府会计财务报告和决算报告编报要求,补充和完善财务分析内容和分析指标。“双报告”的引入使得“财务报告和财务分析”章节的内容和指标已无法满足相关利益主体对报表信息的需求,需要对报表的种类和财务分析内容进行完善,应分别根据财务会计形成的财务报告和预算会计形成的决算报告等信息资料对财务活动过程及其结果进行研究、分析和评价,同时根据单位财务管理需要,补充和完善财务状况、运行情况和预算执行效果以及纵向、横向比较指标等,通过分析、评价和改进,不断提高单位的财务管理水平。

三、建立跨年度预算平衡机制,加强预算绩效管理

预算管理是行政单位财务管理的核心工作,科学的预算管理可以实现财务收支的有效控制和资源的优化配置。《预算法》强调建立跨年度预算平衡机制,其要义是维护预算严肃性与保持预

算灵活性的平衡。因此,笔者建议,《规则》修订中应删除“单位预算管理”章节中“不得超预算安排支出”的条款,增加“行政单位在部门预算编制和执行过程中应当根据年度经济社会发展目标、国家宏观调控总体要求和跨年度预算平衡的需要,建立跨年度预算平衡机制”“行政单位可以建立预算稳定调节基金,以平衡年度间的预算支出安排,保障经济持续稳定增长”的条款,同时对预算稳定调节基金的建立、使用、管理的审批权限等进行明确规定。

此外,全面预算绩效管理是建立现代预算制度的重要组成部分,也是抓好预算工作的重要抓手。全面实施绩效管理有利于从根本上提升预算工作的制度化、规范化、科学化、精准化水平,降低政府行政成本,提高财政资金的使用效率。因此,建议增设“预算绩效管理”章节,对行政单位预算绩效目标设定、预算执行过程监控、预算支出绩效评价以及绩效评价结果反馈应用等进行规定,突出预算绩效管理的重要性;增加“绩效目标作为预算安排的前置条件,绩效目标与预算同步批复下达,年末由第三方机构实行绩效评价并对社会公开相关结果”的条款,提升行政单位预算管理的透明度;明确规定建立“花钱必问效,无效必问责”的责任约束机制,落实行政单位预算绩效管理的主体责任。

四、推进成本管理,降低行政运行成本

近年来,党中央、国务院先后发布了《关于改进工作作风、密切联系群众的八项规定》《党政机关厉行节约反对浪费条例》等一系列制度,对推进厉行节约反对浪费、强化机关管理降低运行成本提出了明确而具体的要求。2020年,国家统计局发布《机关运行成本统计调查制度》,通过开展机关运行成本统计调查、分析、考核和评价,反映和

监督行政单位、参公单位及其附属后勤服务事业单位在一定时期内的运行成本构成及水平。但作为一项统计调查工作制度,其只对统计调查对象、范围、内容和方法等进行了规定,不涉及对行政单位加强成本管理降低运行成本的具体规定,制度的约束力不够。行政单位成本管理的观念、意识和执行力度尚需加强。现行《规则》“总则”章节“行政单位财务管理的基本原则”条款中明确规定了“量入为出,保障重点,兼顾一般,厉行节约,制止奢侈浪费,降低行政成本,注重资金使用效益”,但在具体章节中未制定成本管理相关规定。2019年年底财政部印发了《事业单位成本核算基本指引》,在“附则”章节中明确规定行政单位、参照执行政府会计准则制度的非行政事业单位主体可以参照执行本指引。因此,建议《规则》修订中增设“成本费用管理”章节,对行政单位成本管理的内容、范围、方式、考核和评价等进行明确规定,在行政单位引入成本管理概念,树立成本意识,推进成本核算和控制,加强成本分析和应用,严格成本考核和评价,落实奖惩措施,以促进行政单位提高行政效率和降低行政成本,贯彻落实党中央“过紧日子”的要求。

五、扩大资产管理范围,真实反映资产情况

长期以来,行政单位对资产的管理普遍存在“重钱轻物、重购置轻管理”的思想,资产管理基础工作相对薄弱,存在产权关系不清、家底不实,管理不规范等问题。《政府会计准则——基本准则》中规定,“资产是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的,由政府会计主体控制的,预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源。资产按照流动性,分为流动资产和非流动资产。非流动资产包括固定资产、在

建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。”但现行《规则》“资产管理”章节中的相关规定仍为“资产是指行政单位占有或者使用的，能以货币计量的经济资源，包括流动资产、固定资产、在建工程、无形资产等”，未将公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等非流动资产纳入资产管理范畴，无法准确反映行政单位所控制的资产真实情况，而对这部分资产的管理恰恰是行政单位履行公共受托责任的重要内容之一。因此，建议《规则》修订中应将以上非流动资产补充进行行政单位资产管理的内容，明确规定行政单位的职责权限和管理主体责任，对各类资产进行统一分类和确认，建立健全各类资产管理制度，加强财务管理和会计核算工作，确保资产安全和使用效益。另外，现行《规则》中资产管理的规则是建立在收付实现制基础上的，没有从权责发生制的角度考虑资产的使用和管理，无法准确反映资产的真实价值，难以满足可持续发展的要求。因此，修订中建议将资产管理的规则调整为以权责发生制为基础，明确行政单位资产的记录、实物保管、定期盘点、账实核对、价值评估和处置，建立货币资金管理、库存物品管理、固定资产和无形资产以及公共基础设施管理等制度，完善固定资产和公共基础设施折旧以及无形资产摊销等规定，以确保真实反映行政单位的资产状况，以利于权责发生制政府财务报告的编制。

六、规范负债管理，防范违约风险

近年来，针对政府存量债务和隐性债务存在的风险隐患，相关部门全面组织开展了债务清理和审计工作，对有效防范、控制和化解政府债务风险起到了

较好的作用，但仍亟需从制度层面加强和规范负债管理。现行《规则》“负债管理”章节中负债的内容、范围和管理要求等规定相对简单，已不能完全覆盖行政单位负债管理的内容，也无法适应当前债务风险防控所面临的形势。因此，笔者建议，《规则》修订中应将行政单位负债管理的内容进行重新明确，即“负债是指行政单位会计主体过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流出行政单位会计主体的现时义务。根据负债的流动性，分为流动负债和非流动负债。流动负债包括应缴财政款、应缴税费、应付职工薪酬、应付及暂存款项、应付政府补贴款等，非流动负债包括长期应付款、应付政府债券和依法担保形成的债务等。”同时应明确建立健全行政单位债务管理机制，将债务全部分类纳入部门预算管理，主动接受财政、审计和人大等机构监督，定期开展风险评估和预警，加大专项检查力度，从严整治各类违法违规举债、担保等行为，多措并举加强行政单位债务管理工作。对长期应付款、应付政府债券和依法担保形成的债务，要加强风险管理，明确偿债资金的来源和资金计划安排，必要时可以使用预算稳定调节基金，降低违约风险。

七、强化财会监督，严肃财经纪律

财会监督对行政单位严格执行财经纪律、保证其公共受托责任得以有效履行方面发挥着重要作用。但是长期以来，行政单位财会监督工作相对比较薄弱，财会监督的主体、内容以及与其他监督的关系不甚明了，缺乏统一的规范，在实际工作中针对性、可操作性和实施的有效性不强。鉴于《会计法》《预算法》对监督工作的规定相对宏观，而政府会计准则制度着重于会计核算，因此，笔者建议，此次《规则》修订可将

“财务监督”章节修改为“财会监督”，一方面明确财会监督的地位和作用以及和审计监督、统计监督等其他监督的关系，推进建立各种监督有机贯通、相互协调的多层次监督体系，体现《规则》的权威性和威慑力；另一方面增强财会监督的针对性和可操作性，对行政单位财会监督的内涵、主体、形式、内容和范围等予以明确界定，作为行政单位实施财会监督工作的制度依据，同时也为全社会加强财会监督工作提供借鉴和示范。

八、健全内部控制体系建设，强化风险防控管理

近年来，财政部先后发布并实施《行政事业单位内部控制规范（试行）》《关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》，并于2016年组织开展了内部控制基础性评价工作，2017年起正式启动了内部控制报告编报工作。但目前行政单位的内部控制建设仍相对滞后，存在缺乏内部控制理念、内部控制意识淡薄、重业务轻管理、内部控制建设未能做到统筹推进“一盘棋”等现象。因此，笔者建议《规则》修订中可增设“内部控制”章节，明确“单位负责人对本单位内部控制的建立健全和有效实施负责”，对行政单位内部控制环境和体系的建立、运行、评价、反馈等进行总体规定。同时，在《规则》的“单位预算管理”“预算收入管理”“预算支出管理”“成本费用管理”“资产管理”“负债管理”和“行政单位划转撤并的财务处理”等章节对行政单位经济活动单位层面和业务层面的内部控制要求予以规定，严控各类潜在经济风险，堵塞廉政风险漏洞，提高财政资金使用效益，确保国有资产安全完整，为行政单位规范财务行为、加强财务管理提供坚实的制度依据。□

责任编辑 李卓