

关于《行政单位财务规则》 修订的若干思考

刘晓红 初宜红

摘要：本文从明晰行政单位财务活动和财务关系出发，结合行政单位的特殊性与财税体制改革和政府会计改革的新成果，重新梳理《行政单位财务规则》的框架，并分别对预算管理、投资管理、运行资金管理、财务报告与财务分析、财务监督、财务信息化建设等内容提出修订建议。

关键词：行政单位财务规则；财务活动；财务关系；政府会计改革

中图分类号：F812.4 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020)22-0017-04

一、明晰财务内涵，重构《规则》 逻辑框架

(一) 基于财务内涵明确《规则》重构逻辑

我国古代著名的思想家、教育家孟子在理财领域的诸多理念对后世影响深远，如主张“去利怀义”的财务诚信观、“以功求食”的财务分配观、“天地人和”的财务关系观等。孟子的理财思想中，“财”指“金钱和物资”，“务”有“事情”“从事”“追求”三个释义。综合二者之义，“财务”指处理与金钱和物质有关的财务活动和财务关系的工作。我国著名的经济学家和会计学家葛家澍教授在论及财务起源时曾指出，财务是“钱财事务”，产生于利用价值形式（即“钱财”）组织和安排物质资料生产和再生产（即“事务”）的社会生产活动。换言之，

财务从产生之初就天然具备组织财务活动和处理财务关系两个方面的内容与职能。对行政单位而言，其财务活动从资金运动的角度表现为预算活动、投资活动、日常运行活动等，这些活动的结果会产生预算收入、预算支出、预算结余、资产、负债、收入、费用、净资产等；行政单位的财务关系是指行政单位与资金运动中的相关部门（如同级财政部门、主管部门等）之间的关系。因此，笔者认为，《行政单位财务规则》（以下简称《规则》）的重构在逻辑上应围绕行政单位的财务活动与财务关系展开，避免套用政府会计的框架体系。

(二) 厘清《规则》与政府会计准则制度的关系

财务与会计之间既有区别又有联系。从财务内涵可以看出，财务主要是组织财务活动和处理财务关系，因此《规

则》应规范和监督财务活动，解决行政单位财务管理中“可为、不可为”的问题。而会计是对经济业务进行确认、计量、记录和报告的事后反映，会计准则制度侧重于规定“如何”进行反映。政府会计准则统一规范了行政单位会计要素的定义、确认条件、分类和核算要求，形成了“预算会计+财务会计”的双基础核算报告系统。《规则》作为规范行政单位财务活动和财务关系的法则，侧重于规范和监督财务行为，着眼于提高资金使用效率。因此，《规则》的修订在会计要素定义与分类方面应与政府会计准则相统一，同时加强对预算、投资、资金运行等财务活动和财务关系的管理要求。

(三) 构建《规则》的逻辑框架

《规则》作为行政单位财务管理工作的基本规范，应从财务内涵与组织使命出发，根据财务活动和财务关系（具

基金项目：山东政法学院科研规划项目（2019Q16B）

作者简介：刘晓红，山东政法学院副教授；

初宜红，山东财经大学会计学院教授。

体见图1)对框架体系进行重构,在内容上涵盖总则、预算管理、投资管理、运行资金管理、财务报告与财务分析、财务监督、附则。其中,总则部分重在明确《规则》制定的目的、使用范围、行政单位财务管理的基本原则与主要任务等;预算管理部分应以《预算法》为基础,对行政单位的预算管理活动全过程进行规范,并对预算活动形成的预算收入、预算支出和预算结余等要素的管理分别作出规定;投资管理部分应就行政单位的投资活动以及由此形成的资产、负债等要素的管理进行规范,重点强调投资中的项目管理以及所形成的长期资产管理;运行资金管理部分应主要针对为确保单位正常履职而开展的日常运行活动以及由此形成的收入、费用等设立管理规范;财务报告与财务分析部分需结合近年来政府会计改革的相关成果进行相应修订;财务监督部分应体现《预算法》等相关法律法规的新要求。在重构内容体系的同时,《规则》的修订还应强调管理工具和技术的使用,如项目管理在预算管理和投资管理中的应用,对预算活动和运行活动开展绩效评价,提高信息技术水平等。

二、依法规范预算活动,强化财政预算协同

《预算法》是规范行政单位预算管理和预算资金活动管理的根本法,也是行政单位预算活动的基本行为准则。新《预算法》的修订以及2014年以来《国务院深化预算管理制度改革的决定》《国务院关于实行中期财政规划管理的意见》《中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》等多项法规的发布,对行政单位预算管理提出了新的要求。

(一) 修订预算管理内容

针对《预算法》中全口径预算管理、跨年度预算平衡机制、强化预决算公开等新要求,在修订《规则》时,一方面,

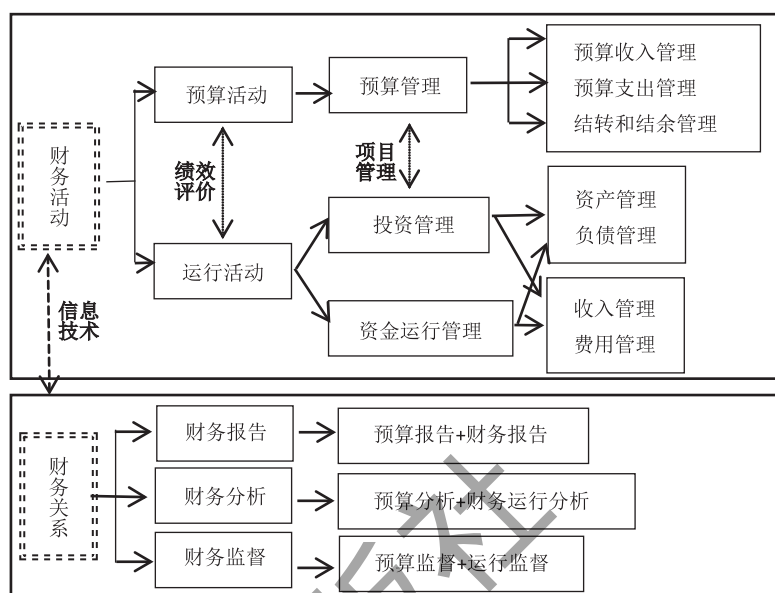


图1 行政单位财务管理框架体系

应保留原有预算管理的内容框架,包括预算内容、管理办法、预算编制、审批程序、决算编报、预算分析与考核等;另一方面,应对原有内容中不适应新形势的部分进行补充和修订,如明确全口径预算管理的范围,树立绩效预算的理念,建立预算跨年度平衡机制和预决算公开机制,健全预算绩效评价制度等。同时,根据《预算法》的要求,明晰预算编制、执行、调整、评价等各个环节的原则与审核要求,明确将当年预算评价结果纳入跨年度预算平衡,以契合财政中长期可持续发展的新要求。

(二) 重构预算资金活动管理内容

为了满足对预算资金运动全流程及运动结果的管理需要,《规则》的修订应针对原有的预算资金活动管理框架,重构管理内容并明确具体管理要求。在内容上,对预算收入、预算支出、结余等相关概念及其分类应与政府会计准则相一致,进一步强调全口径预算的范围和内涵。在具体管理要求上,应与《预算法》《管理会计应用指引》《行政事业单位内部控制规范(试行)》等相协调,同时突出对相关财务行为的约束与规范。

预算收入部分应加强对财政拨款预算收入、非同级财政拨款预算收入、其他预算收入的分类管理要求;预算支出部分应明确用款审批、支出标准、资金支付等环节的管理要求,重点加强基本支出与项目支出的分类管理,强化预算支出审批合理性,防止财政资金流失;结转和结余部分应进一步明确财政拨款结转结余和非财政拨款结转结余的使用范围,强调预算结余的使用必须在同级财政部门的监督下按规定执行。

三、重述财务运行活动,提升单位履职水平

行政单位开展的财务活动,除了上述预算活动以外,还包括投资活动、日常运行活动等,后者依赖于财务会计系统进行反映。为了区别于财务内涵中的“财务活动”,笔者将行政单位进行的投资活动和日常运行活动统称为财务运行活动,这类财务活动的结果最终形成单位的资产、负债、收入和费用等会计要素,构成单位的“家底”,反映行政单位的履职成本和运行结果。政府会计改革在财务会计核算中全面引入了权责发生

制,使得现有《规则》中相关部分内容无法适应最新改革成果,也难以指导行政单位当前的财务管理活动,更难以发挥财务管理在提升单位履职水平中应有的作用。因此,应结合政府会计等相关改革进展,对《规则》中的相应内容进行补充和完善。

(一) 增加投资管理,完善资产管理与负债管理

行政单位的投资是指行政单位根据事业发展规划,依法利用自有资源,投向除人员经费支出和经常性公用经费支出以外的项目。投资管理是行政单位为有效履职、实现资源优化配置而对投资进行的管理活动,主要采用项目管理方式。现有《规则》仅从投资结果的角度在资产管理部分对投资形成的资产提出了管理要求。笔者认为,为满足当前国家现代化治理对财政资金全方位、全过程的管控要求,此次修订,应在《规则》中单设投资管理章节,进一步对行政单位的投资规模、投资方式、投资结构、审批程序、投资效益评价等加以规范,重点强化投资活动中的项目管理,明确项目管理的原则和程序,并对适用的项目标准进行界定,进而确定遴选条件和评审依据,明确管理责任,建立配套的项目调整制度、项目结算制度、决算审计制度和绩效评价制度,鼓励适用单位建立项目库,对影响单位中长期发展规划的重大重点项目纳入项目库管理,与预算管理相结合,提高项目投资效益。

在“投资管理”章节中还涉及资产管理和负债管理。资产是行政单位财政资金分配、投放和使用过程中尚未消耗的物质沉淀,可用于后续内部管理消耗和对外提供公共服务。本章节中涉及的资产管理主要侧重于项目投资形成的长期资产管理,应结合政府会计和国有资产管理领域的改革成果,对资产的定义、分类、确认条件等按照政府会计准则界定的标准予以重述,同时强化资产

配置的预算约束,规范资产处置的审批程序,划分资产管理责任,增加资产折旧与摊销的计提以及受托代理资产的管理要求。结合国有资产管理的相关法规政策,增加资产的产权管理和资产管理报告的编报要求,通过编制资产管理报表,反映行政单位资产配置、占有、使用、变动、结存等情况,为资产管理分析提供依据。

行政单位运行所需资源由财政提供,不需要对外筹资,也就不存在因筹资而产生的外部债务。行政单位的负债主要是对内负债和赊购活动中形成的应付款及应交税费等对外负债。因此,负债管理部分应结合近年来开展的管理会计和内部控制等工作,重点完善政府债务风险和金融风险防控相关内容。对负债的定义、内容和分类,依据政府会计准则进行重述;规范职工薪酬、预提费用等按“谁受益谁承担”原则进行分摊,为准确反映履职成本奠定基础;增加预计负债、受托代理负债等新内容的管理要求,重点规范预计负债的确认条件、受托代理负债的受益人认定条件等;适时增加负债管理报告编报要求,反映单位负债的增量、存量等信息,重点报告对外负债的债务来源、规模、期限、偿还计划等,落实新形势下政府债务管理的要求。

此外,需要注意的是,行政单位进行的投资活动因投资本身的不确定性会伴随一定的投资风险与财务风险,《规则》中应增加相应的风险管理内容,明确对投资风险的预估、评价、预警、分析、后果研判、防范措施等要求,科学控制风险,确保风险程度与行政单位承受能力相匹配,以有效化解行政单位的投资风险。

(二) 补充运行资金管理,增加收入管理与费用管理

从资金运动的角度而言,行政单位的运行资金管理类似于企业的营运资金

管理,包括两方面内容:一是对运行资金活动的管理,即将资金用于提供强制性公共产品和公共服务的行政活动的管理。因行政单位不具备生产、销售等功能,其运行资金活动主要是政府采购活动,因此,《规则》中应增加运行资金管理(尤其是政府采购管理)相关规范内容,即依据政府采购和国库集中支付的相关法律法规,从采购审批流程、采购资金来源、支付方式、文档管理等对行政单位的采购活动加以规范。二是对运行资金活动结果的管理,即行政单位提供公共产品和公共服务所形成的收入和费用的管理以及运行活动所涉及的部分流动资产(如货币资金、应收款项)和部分流动负债(如应付款项)的管理。

运行活动产生的收入有别于预算活动的预算收入,是政府财务会计系统新增加的要素之一,其功能与管理方法等应遵循特定的财务规则。其中,收入的定义、内容应与政府会计准则的界定相统一,在《规则》中补充收入的取得方式、来源、取得程序、期末结转盈余等相关管理要求。

行政单位财务会计中引入了费用要素,内容上包括业务活动费用、资产处置费用、其他费用。因此,《规则》中费用的相关定义、内容、分类应与政府会计准则保持一致。鉴于政府运行成本和履职成本的信息需求,费用管理应明确对各项费用进行归集,并按具体成本对象进行分配,为行政单位成本分析提供依据。

四、加强财务监督,约束财务行为

(一) 完善财务报告与财务分析

财务报告是反映和监督行政单位财务状况和运行结果的重要书面依据,也是政府会计改革取得的重大成果之一。建议《规则》修订中应结合政府会计改革中对“双报告”的要求重新表述财务

报告的概念和作用,修改财务报告的组成部分,增加预算会计报告和政府财务报告的新内容,引导不同信息使用者根据不同的使用目的选择适用的报告,并补充获取财务报告的途径和方式以及报告的使用规定。

财务分析是依据有关资料对行政单位财务活动过程及结果进行的研究、分析和评价。《规则》应对财务分析的原则、内容、指标等加以规范。建议在现有基础上增加行政单位财务状况、运行结果和财务风险等分析内容,并相应增加资产保值增值、财务持续能力、偿债能力、运行能力、内控基础评价等方面的指标,同时允许行政单位根据自身管理要求增加其他分析指标,将财务分析融入财务监督部分,通过财务指标分析和财务监督倒逼财务行为的合规高效。

(二) 加强财务监督

现有《规则》中财务监督部分主要是对监督内容、方式、要求的规定,原则上予以保留,并结合政府会计改革和内部控制要求对部分条款进行修改和补充。如政府会计改革和《预算法》明确要求行政单位向社会公众公开预决算信息,接受社会监督,因此,除了继续强

化财政部门 and 主管部门对行政单位的日常监督与专项监督以及审计部门的审计监督以外,还应补充社会公众对行政单位财政资金使用情况的监督;再如,对行政单位及其工作人员违反监督规则的处罚,现有《规则》仅规定了依据《财政违法行为处罚条例》(以下简称《条例》)处理,建议将处罚依据扩充为《预算法》《条例》等相关法律法规,明确处罚对象的范围(包括违规部门、负有领导或监管责任的间接部门及相关人员等),以提高监督处罚的可操作性。

五、借力信息技术,提高财务管理水平

移动互联网、大数据、区块链、云计算等信息技术的飞速发展改变了行政单位财务管理工作的方法。行政单位财务信息特有的多元化与安全性,对信息系统的稳定与安全也提出了更高的要求。因此,《规则》修订中应明确提出依托新技术建立与改革相配套的财务信息化处理平台,在当前部分业务模块互联互通的基础上,建立业财融合的大数据平台,实现财务信息系统与其他业务信息系统(如政府采购管理系统、资产管

理系统、费用报销系统、会计核算系统、人事管理系统等)的数据交互,从而全面反映单位的财务管理水平,也便于财政部门 and 主管部门开展监督,适应国家治理对信息公开的要求。

责任编辑 李卓

主要参考文献

- [1] 财政部.行政单位财务规则[S].2012.
- [2] 财政部.政府会计准则——基本准则[S].2015.
- [3] 许娟.关于完善行政事业单位财务规则的思考[J].财务与会计,2018,(21):49-50.
- [4] 初宜红.政府与非营利组织会计[M].北京:经济科学出版社,2019.
- [5] 张烈侠.从《预算法》和政府会计改革看《事业单位财务规则》的修订[J].财务与会计,2020,(5):26-27.

(上接第16页)特征,明确哪些是政府会计准则制度规范的内容、哪些是《规则》规范的内容,避免《规则》修订出台后因政府会计准则制度内容的调整而调整。

二是《规则》修订应与其他财税体制改革相协调。《规则》修订时还应考虑资产管理(资产报告)、国库集中收付、政府采购、内部控制规范、财会监督、管理会计等方面,提高制度的协同作用,发挥好财政职能,提升公共管理水平。

三是《规则》修订应与《行政单位资产管理办法》相协调。现行《行政单位资产管理办法》在2006年的基础上已多次进行了修订,但目前行政单位资产管理范围越来越大(包括科技成果转化、对

外投资、担保、资产处置等),应当结合当前行政单位资产管理的现状对《规则》中的资产管理范围进行明确。如行政单位按照权责发生制确认应收账款,若款项无法收回,需要核销计提坏账准备并报主管部门和财政部门审批。

四是《规则》修订应统筹考虑决算报告、财务报告的内容。《规则》修订时应明确规定决算报告编制的方式、内容、分析指标等,还应规定财务报告的审计、分析指标、公开范围及方式等内容,以此指导行政单位财务管理工作。

五是《规则》修订应充分考虑预算管理一体化系统建设的相关需求。近年来,随着人工智能、大数据的发展,信

息化建设已经融入行政单位财务工作,预算、核算、决算都离不开信息系统,国库集中支付、资产管理、内部控制建设也有相应的专门系统,但具体执行中存在着数据系统功能交叉、信息重复采集、数据交换困难等问题。为此财政部已经在部分省市推行预算管理一体化系统建设,将行政单位预算管理相关业务工作全部在一个系统内实现,以达到数据集中、信息畅通的目标。因此,笔者建议在修订《规则》时前瞻性地将预算管理一体化系统建设内容纳入,有利于提高行政单位财务管理的规范化和精细化水平。

责任编辑 张璐怡