

# 国家治理现代化背景下 《行政单位财务规则》修订探讨

陈茵

**摘要：**在国家治理体系和治理能力现代化的背景下，随着财政体制改革不断深入，行政单位财务管理的内容不断丰富，现行《行政单位财务规则》受相关治理环境与法规变化的影响，亟需加以修订。本文围绕政府职能转变、预算管理改革和政府会计改革对行政单位财务管理的新要求，提出《行政单位财务规则》修订应充分考虑财务管理模式的现代化、适应《预算法》修订的新要求、与改革后的政府会计相互衔接等修订建议。

**关键词：**行政单位财务规则；国家治理现代化

**中图分类号：**F810.6 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2021) 07-0039-03

党的十八大以来，我国持续推进国家治理体系和治理能力现代化（以下简称国家治理现代化），推进政府职能转变，改革公共财政体制、完善预算绩效管理体系、改革政府会计体系以及加强政府监督等，这些均对行政部门财务管理提出了更高要求。现行《行政单位财务规则》（以下简称《规则》）需要适应我国财政管理体系改革的需要，进行修订和完善。

## 一、国家治理现代化对行政单位财务管理的新要求

健全和完善立法体制机制，是推进国家治理现代化的重要组成部分。围绕国家治理现代化，政府行政体制也发生了重大变化，不断推进简政放权转变政府职能，行政单位财务管理面临着新形势、新要求。

### （一）政府职能转变的影响

2013年《国务院机构改革和职能转变方案》的发布拉开了新一轮政府职能转型的序幕。此后，我国持续推进简政放权，优化政府服务，加快政府职能转变，通过厘清政府与市场的关系，发挥市场在资源配置中的决定性作用，降低制度性交易成本，营造良好的营商环境。行政单位是国家进行行政管理、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的单位，规范行政单位的财务行为、加强对行政单位的财务管理和监督，是履行政府公共受托责任、提高政府透明度的有机组成部分，是推动政府加快职能转变的重要一环。

### （二）预算管理改革的影响

2013年，国务院在《关于深化经济体制改革重点工作的意见》中提出了新时代预算管理制度改革的总方向——

“全面规范、公开透明”。2014年，《预算法》经过全面修正后发布。修正后的《预算法》实行全口径预算管理，明确“各级政府全部收入和支出都应纳入预算”，强调预算管理的全覆盖，规范财政转移支付制度，预算审查重点由收支平衡转向支出预算和政策，明确预算公开并完善预算审查监督规定。2018年，全国人大常委会对新《预算法》进行了第二次修正，明确了预算监督的范围。2020年8月，国务院令729号发布《预算法实施条例》，进一步细化明确《预算法》的有关规则，以满足预算管理的实际需要。新《预算法》的发布，使得现行《规则》中关于预算管理与《预算法》不一致的相关内容迫切需要修订完善。

### （三）政府会计改革的影响

2013年，党的十八届三中全会提出“建立权责发生制的政府综合财务报告

作者简介：陈茵，厦门国家会计学院管理会计与财务管理研究所副所长，硕士生导师。

制度”的改革举措，拉开了我国政府会计改革的序幕。我国的政府会计改革按照财政部《权责发生制政府财务报告制度改革方案》的时间表有序推进，陆续发布了《政府会计准则——基本准则》以及存货、投资、固定资产、无形资产、公共基础设施、政府储备物资、会计调整、负债、财务报表编制和列报、政府和社会资本合作项目合同等10项具体准则（以下简称《政府会计准则》），并发布了《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（以下简称《政府会计制度》）和3项准则制度解释。此次的政府会计改革全面引入权责发生制，涵盖政府会计主体各类经济业务或事项的会计核算问题，也涉及政府财务报告、决算报告的编制、公开和分析利用等问题。

《规则》与政府会计准则制度是相互关联的，《规则》的目的在于规范财务管理行为，提高资金使用效益；而会计准则制度的目的在于规范会计核算行为，保证会计信息质量。财务管理所需要的会计信息基础来源于会计核算的结果，两者的侧重点不同，但又需要相互衔接。

## 二、《规则》修订建议

### （一）适应国家治理现代化的新要求

在推进国家治理现代化的进程中，需要沿着国家治理的人民性和社会性向度、国家组织及其运行体系成本效益的自我向度、国家治理技术手段的现代化向度三个方向推进（胡承槐，2020）。国家治理体系包括规则体系和权力单位的组织体系，其中规则体系的现代化需要考虑各种法律、法规之间的契合程度，包括宪法与基本法律、基本法律之间、上位法与下位法、各具体法规之间的相互契合与协调程度。由此，在修订《规则》时，既需要考虑与《预算法》《会计法》《政府采购法》等上位法的契合，同时也需要考虑与《政府会计准则》《政

府会计制度》《行政事业单位内部控制》等部门规章间的相互协调。

行政单位是国家治理体系的重要组成部分，其行为的合规性、科学性与道德性在一定程度上与国家机构的权威性相联系。特别是在新公共管理范式下，行政单位面临提高行政效率、降低行政成本、提高行政透明度的外部压力，改进行政服务质量以更好地满足受托人的期望，成为行政单位当前的重要任务之一。2020年3月，国管局等部门印发了《节约型机关创建行动方案》的通知，以制度的形式推动并引导行政机关降低成本、提高资源利用效率。

因此，行政单位财务管理基本原则和主要任务需要围绕建设节约型、高效型政府展开，不仅需要关注财政资金支出的科学性、公平性、合规性，还需要考虑在履行公共受托责任中所创造的价值。行政单位财务管理需要站在提高行政单位治理能力的角度，从关注行政单位当期预算资金运动的情况，延伸至关注预算资金全生命周期内连续运动的过程和行政单位价值创造的结果。

### （二）充分考虑财务管理模式的现代化

随着人工智能、云计算、大数据等新兴技术的蓬勃发展，传统财务管理模式开始向云端化、智能化、数字化财务管理迈进。财务共享更是在加强企业集团管控、提高企业价值、降低财务管理成本、发挥集团协同效应方面发挥了重要作用。相比之下，我国行政单位在财务管理的现代化程度上还有待提高，财务共享模式应用仍有待普及。随着信息技术的深入及电子政务系统的日益普及，行政单位探索共享模式下的财务管理模式现代化有其必要性和可行性。一方面，在政府会计改革之前，行政单位的会计核算遵循收付实现制，其会计处理相对简单。改革后政府会计体系采用“双基础、双分录、双报告”的

模式，需要同时满足财务会计和预算会计的要求进行“平行记账”，这在一定程度上加大了行政单位会计核算的工作难度，从而提高了对财务人员能力和信息系统支持的要求。财务共享服务模式通过会计处理的规范化、标准化和流程化，有助于解决会计人员能力不均衡所带来的会计处理风险，提高了会计信息质量。另一方面，通过共享服务模式可以强化预算控制和财务监督效率，服务政府决策需要。这些已经在个别行政单位探索财务共享模式的实践中得以验证（郑琳和毋贤祥，2019）。因此，在对现行《规则》中的财务管理模式和机构设置要求进行修订时，需要充分考虑财务管理模式的前瞻性与创新性，体现国家治理技术手段的现代化。

### （三）适应《预算法》修订的新要求

在新形势下，预算绩效管理已经不仅仅是评估预算支出效率的工具，而是推进国家治理现代化的重要保障机制。在全面实施预算绩效管理中，需要推动全方位的预算绩效管理格局、全覆盖的预算绩效管理体系和全过程的预算绩效管理链条，三个全面有机联动，并明确预算绩效管理的目标导向、主体内容、路径机制和配套措施（孙玉栋和席毓，2020）。

新《预算法》将政府全部收支纳入预算，实行全口径的预决算体系，建立跨年度的预算平衡机制，强调预算的公开透明和预算审查监督，并强化预算绩效管理等新举措。因此，现行《规则》中关于预算管理相关内容的修订，需要遵循新《预算法》及其实施条例的具体要求进行。对于《预算法》及其实施条例已有详细规定的内容，可以直接引用两个法规的条款，减少不必要的重复或冲突；对其中没有具体要求的内容，在遵循上位法基本要求的前提下，根据行政单位预算绩效管理要求进行补充完善。具体来说：（1）明确行政单位预算绩效管理

的目标和定位,围绕政府治理能力提升建立全方位、全过程、全覆盖的预算绩效管理。(2)明确预算绩效的权责边界,建立激励机制与约束机制。(3)构建预算绩效管理闭环,围绕行政单位的治理目标,以目标为导向,建立从目标到预算编制、预算执行控制到预算绩效评价、绩效结果应用的全链条有机联动。在预算绩效管理闭环中,应强化目标管理和事前控制机制,同时加强预算绩效评价的科学性和结果应用的公平性。

#### (四)与改革后的政府会计相互衔接

现行《规则》与政府会计准则制度中存在部分专用名词、术语名称与定义不一致的情况,应当在《规则》和准则中进行统一。

1.收入和支出管理。现行《规则》对收入和支出的界定都是站在资金的角度,即从预算会计的视角考虑对资金取得或耗费的管理。而在现行准则中,不仅包括预算会计要素,也包括财务会计要素,在财务会计视角下对于收入和费用的界定是站在经济资源的角度,考虑经济资源的流入或流出。应该说,经济资源的概念将财务管理的领域从资金运动视角拓宽到资源运动的视角,有助于优化资源配置、提升资源价值。在收入管理上,需要考虑收入的类别和层次(如财政拨款收入和其他收入),按不同类别进行分类管理。在支出管理上,除了践行构建节约型机关的原则外,还需要考虑从产出的角度强调效益原则。不是只评价花了多少钱,而是强调办了多少事,同样的资源消耗是否得到更多的产出。以此不断提高对行政单位支出的管理水平,强化支出责任。

2.资产和负债管理。政府会计准则中将资产的定义从“占有或使用”转变为“控制”,从而扩大了对行政单位资产管理的范围。从资产的范畴上看,不仅包括现行《规则》中所列示的流动资产、固定资产、在建工程、无形资产等,

也需要将各类应收款账、投资性资产、公共基础设施、政府储备物资、文物文化资产等纳入管理范围。资产管理的目标不只是停留在对资产的保全责任上,还需要提高资产的配置效率和利用效率,避免闲置资产和资产浪费现象。基于此,在行政单位资产管理上可以考虑:(1)对资产进行分类管理,如从资产类别上可以根据行政单位的资产性质将其分为基础性资产、通用性资产和专用性资产(衡霞,2020)。对不同类别的资产进行分类管理,在保障行政单位有效运行的基础上,提高资产的整合利用效率。(2)实行资产的全生命周期管理,建立从资产采购的事前论证,到使用过程中对资产状况的跟踪管理,再到报废阶段的处置管理,将资产管理关口前置。(3)借助现代化的信息技术(如5G、IoT、区块链等),推动资产的可视化、全周期创新管理等。

从负债管理的范畴看,负债不仅包括“以资产或劳务偿还的债务”,还包括“预期会导致经济资源流出的现时义务”,即包括举借债务、应付及预收款项、暂时性负债、预计负债等。其中,特别需要关注对地方政府债务的管理。在经济下行压力下,地方政府面对财政压力,倾向于通过发行债券减少预算约束以改善民生、促进经济增长,在债务积累过程中,加大了地方政府债务的系统风险(林赛燕,2020)。对地方政府债务的管理,除了关注对债务规模的控制,还需要高度重视债务成本控制和债务决策优化,加强债务信息公开、债务责任追究,建立债务风险预警机制,维护政府信用和财政资金的可持续性。

#### (五)构建基于政府治理视角的财务分析框架

现行《规则》中关于财务报告与财务分析的规定,是在原预算会计下行政单位应提供的财务报告和财务分析应关注的重点。改革后的政府会计要求

行政单位不仅需要编制政府决算报告,还需要编制资产负债表、收入费用表和现金流量表等报表及其附注。财务报告的编制基础、内容、数据来源、格式等都发生了重大变化,由此需要从分析目标、分析内容和指标体系等维度重构财务分析的框架和指标体系。

行政单位财务分析目标需围绕政府治理能力展开,从公共受托责任履行情况、资源规模及资源配置效率、资产结构与资产质量、债务规模及债务结构、财政可持续能力、收入结构、支出结构与支出效果、预算执行情况、行政部门运行效率等构建财务分析指标体系,同时考虑指标设置系统性、全面性、相关性、可比性及可理解性等原则。

#### (六)强化对财会监督的要求

习近平总书记在十九届中央纪委四次全会上强调,要以党内监督为主导,推动人大监督、民主监督、行政监督、司法监督、审计监督、财会监督、统计监督、群众监督、舆论监督有机贯通、相互协调。可见,财会监督作为党和国家监督体系的重要组成部分,具有举足轻重的作用。

财会监督的核心是围绕资金运动过程加强管理和监督,通过如实反映资金运动的全过程和使用情况,考察资金使用“责任人”的勤勉尽责,提高资金筹集、使用与分配的效率和效益,履行财会人员的受托责任。从监督的时间周期上看,财会监督不仅考虑事后的核算与监督,更要加强事前引导和事中管理,通过规范责任人的财务行为,实现财政资金使用效益的提升,提高国家治理能力。从制度层面对行政单位的财务行为进行规范,是加强财会监督不可或缺的依据之一。国家治理现代化对财会监督职能提出了新内涵,由此需要完善现行《规则》以更好地适应财会监督角色的新要求。■

责任编辑 李斐然