

# 对农村基层组织的性质及 会计制度建设问题的思考

董雪艳(教授)<sup>1</sup> 杨美丽<sup>1</sup> 辛海明<sup>2</sup> 刘甜<sup>1</sup>

(1. 山东农业大学经济管理学院 山东泰安 271018 2. 山东泰安市财政局 山东泰安 271000)

**【摘要】** 本文从村民委员会、村集体经济组织、村党支部的角色定位、职能及相互关系入手,分析农村基层组织性质,指出目前农村基层组织会计制度建设存在的问题,探讨农村基层组织的会计制度建设问题。

**【关键词】** 村民委员会 村集体经济组织 村党支部 会计制度建设

我国农村于2005年1月1日起实施的《村集体经济组织会计制度》(以下简称《制度》)中规定:该制度适用于按村或村民小组设置的社区性集体经济组织(以下简称“村集体经济组织”),代行村集体经济组织职能的村民委员会(以下简称“村委会”)也可执行本制度。这是农村基层组织会计制度改革的一项重大举措,是统筹城乡发展、建立统一会计制度的又一个重要里程碑,对于村委会搞好村务公开,准确核算、监督村集体经济组织的经济活动,促进村集体资产的保值增值,加强和完善村集体资金的管理和监督有非常重要的意义。

然而实践中,农村基层组织是一个比较复杂的复合组织,村党支部、村委会、村集体经济组织在经济和社会管理中担任着不同的角色,同时又存在着职能的交叉。村党支部、村委会、村集体经济组织执行《制度》存在诸多的问题。笔者认为随着我国农村改革的深入,统筹城乡发展的思路要求会计界重新探讨农村基层组织会计制度的定位与建设问题,本着统一会计制度的原则进行农村基层组织的会计制度建设,而对农村基层组织的性质界定、职能划分就成为关键性内容,本文正是在这方面做了一些尝试性探讨。

## 一、村党支部的性质、职能、角色定位

《中国共产党党章》规定,党的基层组织是党在社会基层组织中的战斗堡垒,是党的全部工作和战斗力的基础。我国农村基层社会的村民自治、村集体经济组织的运行都是在中国共产党领导下进行的,惟此,才可能在实现村民自我管理、自我教育和自我服务的同时,不至于偏离社会主义发展的大方向。建立村党支部,能更好地贯彻党的群众路线,使村委会能够在党的领导下更好地实现村民自治。

村党支部对村委会的领导作用主要体现在三个方面:①领导核心作用。提出全村经济发展与精神文明建设的意见,通过村委会的工作,把党的方针政策和村党支部的意图变为群众的自觉行动,协调村委会同其他组织的关系。②战斗堡垒作用。按照先党内后党外的原则,讨论决定村内的重大事情,充分发挥党员的先锋模范作用,对村民会议或村民代表会议做出的决议自觉维护和遵守,并监督、考核在村民自治组织中工作的党员和干部。③支持保证作用。支持和保证村委会依照

法律规定独立负责地开展活动、行使职权。

党组织有其自身的职能和活动领域,要通过加强农村基层党支部的核心地位,使其真正有其位、谋其政、履其职。从统筹城乡发展的视角来看,城市居民区党支部的建设经验完全可以用于村党支部的建设之中。村党支部要承担起向村民宣传党的路线、方针、政策和国家法律法规的职责,充分发挥其政治导向作用;面对农村社会多元化的发展态势,村党支部要承担起协调社会各方力量的职责,发挥其社会整合作用,同时,通过村党支部工作使共产党员充分发挥工作表率等作用。虽然现实中我国村党支部与村委会甚至村集体经济组织构成一个复合组织,但笔者认为,必须从理论与实践两方面明确村党支部所做的工作在性质上属于国家行政组织活动范围,其资金支持属于财政资金的活动范围,因此,村党支部的活动所引起的资金运动应该由会计人员按照财政资金的核算要求进行核算,并提供有关会计信息。村党支部必须明确财政资金的运动规律,提高有限资金的运用效率,降低党务活动成本。这样做可以正本清源,要求村党支部有所作为。同时从会计制度建设的角度讲,这样做符合打破城乡界限、统一会计制度的思想,符合统筹城乡发展、建设和谐社会和社会主义新农村的基本思路。

## 二、村委会的性质、职能、角色定位

《宪法》规定:城市和农村按居民居住地区设立的居民委员会或者村民委员会是基层群众性自治组织,居民委员会、村民委员会的主任、副主任和委员由居民选举,居民委员会、村民委员会同基层政权的相互关系由法律规定。因此,从性质上说,村委会属于民间非营利组织。一方面,村委会属于村民的自治组织,另一方面,村委会履行基层社会行政管理职能,依据公平原则向村民提供公共物品,村委会具有乡镇人民政府派出机构的职能。

1. 村委会与村集体经济组织的关系。按照我国《宪法》和《村民委员会组织法》的有关规定,村委会具有法定性、普遍性、稳定性的特点,从而使它成为全体村民利益的代表,成为集体经济所有权的代表,有权依照法律规定,管理本村属于村民集体所有的土地和其他财产。但村委会作为群众性自治组

组织和集体经济的所有权人,一般不应直接从事经营活动,不应成为市场主体,而是通过投资者的控股权,行使其管理集体经济的职能。对按照市场需要和自愿原则成立各类为农民提供产、供、销服务的集体经济组织,村委会要在各方面给予支持和引导,并协调它们之间的关系。对村办企业这种集体经济组织,村委会应当尊重它们依法开展经济活动的自主权,维护其合法财产权和其他合法权利。村集体经济组织要尊重村委会的法律地位,接受其监督和指导,遵守村民会议或村民代表会议的决议,执行村规民约或村民自治章程,并按规定向村委会交纳办理公共事务和发展公益事业所需要的费用。

村合作经济组织有广义和狭义之分。广义的村合作经济组织是指农村各种形式的合作经济组织,如农村社区合作经济组织、农业专业合作经济组织以及供销合作、信用合作经济组织等。狭义的村合作经济组织则特指农村社区合作经济组织,即本文所指的村集体经济组织。如前所述,村委会和村集体经济组织是两个不同的概念,其组织性质不同,不存在交叉,更不是同一组织。村集体经济组织是为村民集体所有的村经济而设立的一个经济组织,其性质属于经营性质的营利组织。

代行村集体经济组织职能、管理村集体经济是村委会的一项重要职能。在现实生活中,我国农村大多数村集体经济组织都采用这种运作模式,由村委会代行其职能。笔者认为代行职能,只是行为不同,而不是要改变职能本身,如果改变职能也就不应称其为代行职能了。村集体经济组织的职能就是利用村集体经济组织的法定资产搞好经营活动,追求资本的保值和增值,即使村委会代行其职能也不能改变这一职能。村委会在履行社会管理职能时,以实现社会效益、整体效益为目标,在代行村集体经济组织职能时,则必须以实现经济效益为目标。村委会在履行社会管理职能时,村集体经济组织和村委会的关系与其他经济组织和村委会的关系一样,都由法律规定。村委会作为自治组织,与村集体经济组织完全是相互独立的不同性质的组织。

**2. 村委会和村党支部、乡镇人民政府的关系。**村党支部与村委会是领导与被领导关系,这是《中国共产党党章》中明确规定的。村委会是村民自我管理、自我教育、自我服务的基层群众性自治组织,村民自治是在党的领导下、在国家规定的范围内自治。村党支部对村委会发挥领导核心作用,但不能包办或代替村委会的工作。村党支部要认真改进领导方法和工作作风,遇事要与村委会多商量,多听取群众意见。村委会要及时向党支部报告工作,多沟通情况,交换意见,拧成一股绳,共同把村中的事情管好办好。

乡镇人民政府与村委会之间,不是领导和被领导的关系,而是指导和协助的关系,这是由《村民委员会组织法》规定的。《村民委员会组织法》明确规定:乡、民族乡、镇的人民政府对村委会的工作给予指导、支持和帮助,但不得干预依法属于村民自治范围内的事项,村委会协助乡、民族乡、镇的人民政府开展工作。这种指导和协助的关系,是由村委会的性质所决定的。因为村委会既不是一级政权组织,也不是乡镇人民政府的

派出机构,而是村民自我管理、自我教育、自我服务的基层群众性自治组织,因此,两者之间不存在行政隶属关系。

乡镇人民政府对村委会的指导主要体现在政策指导、组织指导和工作指导三个方面,无论是从理论上讲还是从现实生活看,村委会的工作都离不开这种有效的指导,这是保证村民自治事业健康发展的重要条件。村委会协助乡镇人民政府开展工作主要体现在:向村民宣传党的方针、政策和国家法律法规;按时完成上级人民政府及其有关部门布置的各项任务;及时向乡镇人民政府反映村民的意见、要求和建议。

《宪法》、《村民委员会组织法》规定村委会是基层群众性自治组织,同时又赋予村委会社会管理职能和经济管理职能,因此必须从不同角度探讨村委会与乡镇人民政府和村党支部的关系问题。作为一个自治组织,村委会与其他自治组织平等地接受乡镇人民政府的社会管理,遵守国家法律法规,接受村党支部的领导。在代行村集体经济组织的职能时,村委会与其他营利组织平等地接受乡镇人民政府的社会管理,遵守国家法律法规,接受村党支部的领导。在履行社会管理职能时,村委会必须接受乡镇人民政府的统一领导,配合好村党支部的工作,不能违背党的领导。村委会的角色定位非常重要,村委会的工作人员必须时刻清楚地知道自身在履行村委会的什么职责,因而随时做好角色变换工作,处理好与乡镇人民政府、村党支部的关系。

事实上,村委会虽然不是国家行政机构,但从履行社会管理职能上讲,相当于乡镇人民政府的派出机构,相当于乡镇行政机关在基层的延伸。村委会是乡镇人民政府的得力助手——它多是为乡镇人民政府在本村开展工作提供便利,协助乡镇人民政府向村民宣传法律法规及国家政策,向乡镇人民政府反映本地区各项行政工作的开展和落实情况,教育和推动村民履行依法应尽的义务,必要时也受乡镇人民政府委托代表其办理有关政府事宜。事实上村委会的工作是处于乡镇人民政府工作内容和范围之内,也不得以自治为由拒绝协助乡镇人民政府的工作。乡镇人民政府正是通过村委会来顺利实现对农村各项行政事务的管理的,两者之间属于指导与协助、监督与服务的关系。另外,从履行社会管理职能的角度看,村委会和村党支部的关系实质上是政务和党务的关系。

### 三、农村基层组织的主体角色定位与会计制度选择

从以上分析中可以得出结论:从法律角度看,村委会具有非营利组织的诸多特点,《宪法》和《村民委员会组织法》中也明确规定村委会属于群众性自治组织,村委会不是生产经营性营利组织,也不是国家的行政机关,而是从事农村社区公共事务管理的社会组织。因此,实践中有必要明确村委会的性质与定位,明确指出村委会是一种民间非营利组织。村党支部是农村基层党委——乡镇党委的直属机构,属于行政组织。同时,在理论与实践上都有必要澄清村集体经济组织的概念与性质界定。一直以来,我国无论在理论上还是实践中都未明确村集体经济组织的营利组织性质,造成很多理论与实践的混乱,明确指出村集体经济组织是以盈利为目的的营利性组织、属于企业范畴、属于集体所有制企业非常有必

要,这样做可以澄清很多理论与实践问题,为农村经济体制改革奠定理论基础。

农村基层组织是村党支部、村委会、村集体经济组织的复合组织,村委会在其中处于特殊和重要的地位。村委会作为村民的自治组织,其自治方面基本没有作为,这是不争的事实。以村集体经济组织的经营业务发展程度不同、村委会的主要职能不同,可以把农村基层组织分为三种类型:一是村集体经济组织几乎没有任何经营业务,村委会主要履行社会管理职能,但履行职能缺乏资金支持而步履维艰、负债累累,此类称之为Ⅰ类农村基层组织。二是村集体经济组织也有些经营业务,但不发达,村委会主要履行社会管理职能,村集体经济组织能够提供部分资金支持,但仍不能满足村委会履行社会管理职能的需要,此类称之为Ⅱ类农村基层组织。三是村集体经济组织经营业务发达,村委会主要履行社会管理职能,村委会履行职能的资金由村集体经济组织提供,此类称之为Ⅲ类农村基层组织。

三类农村基层组织的划分,代表着农村集体经济组织的运营状态。在我国广大的农村中,Ⅰ类农村基层组织占有极高的比例,其次是Ⅱ类农村基层组织,也占有一定比例,占比例极低的为Ⅲ类农村基层组织。

从会计主体的角度分析,在我国的Ⅲ类农村基层组织中,主体角色是集团公司(村集体经济组织),所以,Ⅲ类农村基层组织应主要执行《企业会计制度》。同时,为了准确核算与监督村党支部和村委会的行政管理资金运动,应同时执行《行政单位会计制度》,或者执行《农业企业会计核算办法——社会性收支》,或者尽快出台相应的专业核算办法与《企业会计制度》衔接,对村党支部和村委会的资金运动进行单独核算。Ⅱ类农村基层组织中的主体角色是村集体经济组织。村集体经济组织一般存在土地承包收入等,但以村委会为主体,村委会代行其职能,这类农村基层组织应主要执行《制度》,但目前急需对其进行修改。首先,在《制度》中虽然也设置了反映村党支部和村委会社会行政管理资金运动的会计科目,比如,“补助收入”科目用于核算村集体经济组织收到的来自财政等有关部门的补助资金,“其他支出”科目用于核算村集体经济组织与经营管理活动无直接关系的其他支出,如公益性固定资产折旧费用、利息支出、农业资产的死亡毁损支出、固定资产及库存物资的盘亏和损失、防汛抢险支出、无法收回的应收款项损失、罚款支出等,但仍然将公益性固定资产折旧与组织的经营性费用混合在一起,总体上没有单独核算村党支部和村委会的行政管理资金运动。其次,《制度》中的诸如“农业税附加返还收入”等科目已经

不再适用。Ⅰ类农村基层组织由于村集体经济组织有名无实,村委会实际上成为乡镇人民政府的派出机构,这类农村基层组织理应执行《行政单位会计制度》,核算村党支部和村委会的社会管理职能引起的资金运动,对外提供会计信息。

总之,就目前我国农村的基本情况看,村委会和村集体经济组织在组织机构、职责权限等方面还没有完全划分清楚。规定代行村集体经济组织职能的村委会执行《制度》具有现实合理性,能够加强村集体经济组织的会计工作,对规范村集体经济组织的会计核算起到了更大的作用。通过以上对农村基层组织主体角色的定位分析,笔者尝试性地提出了农村基层组织的类型、主体角色定位以及会计制度的选择问题,上述选择中虽然承认村委会的法律形式为民间非营利组织,但实际上在我国,村委会并未在村民自治方面有所作为,从而根据实质重于形式原则笔者没有提及村委会执行《民间非营利组织会计制度》这一选择。

#### 四、结束语

随着农村经济体制改革的深化,农村基层组织财务与财政体制分立、财务资金与财政资金分流是必然趋势,村委会和村集体经济组织的职责会更加明确,对它们的角色认识也会更加清晰。目前,尽快从会计制度上解决村集体经济组织的财务资金与村党支部、村委会财政资金的分流核算问题,将是大势所趋,这也是在为农村经济体制改革的深化、为城乡统筹发展做基础工作,也是最关键的工作。村党支部、村委会作为农村社会管理职能的实际履行者,理应像城市居民委员会和城市居民委员会党支部一样得到公共财政全面的资金支持。果真如此的话,对城乡统筹发展,对农村经济体制改革,对社会主义新农村的建设将有重大的理论与现实意义。

【注】 本文是山东省社会科学规划项目“农村财务与财政体制分立问题研究”的阶段性研究成果。

#### 主要参考文献

1. 陈泳.《村集体经济组织会计制度》有感.中国农业会计,2005;2
2. 田建强.依法转变村委会职能 促进农村经济发展.甘肃农业,2005;1
3. 王乐锦.村级组织的职能定位与财务收支范围.中国农业会计,2005;6
4. 徐增阳,任宝玉.“一肩挑”真能解决“两委”冲突吗——村支部与村委会冲突的三种类型及解决思路.中国农村观察,2002;1