非营利组织预算管理模式研究

新疆财经学院　王海燕

【摘要】非营利组织的发展对于保进非营利组织与政府的相互补充和配合,发挥向社会提供“公共物品”和公共服务方面的独特优势化,有效实现公共服务等重要意义。本文在界定非营利组织范围的基础上,借鉴政府预算管理和企业预算管理的理论与实践,对构建我国非营利组织的预算管理模式提出了一些建议。

【关键词】非营利组织　预算管理模式　动因

随着我国经济改革的推进和政府职能的转变，经济领域和社会领域留下了广阔的管理和服务真空范围,这种真空范围对非营利组织有强烈的需求,使我国的非营利组织尤其是社会团体获得了空前的发展。但是在实践中,还存在着许多问题制约着非营利组织的发展、壮大,需要引入新的管理机制。因此,只有建立有效的预算管理机制,才能在现有条件下推动非营利组织的发展,使其适应市场经济发展的要求。

一、非营利组织的界定

“非营利组织”一词源于美国的国家税收法,是西方国家制度背景下的产物,是有别于政府组织(第一部门)、营利组织(第二部门)的各种非政府、非营利组织的总称。它提供部分公共产品与服务,强调个人奉献、成员互益等价值观念。非营利组织有六个最关键的特征:①组织性,即有一定的组织机构,是根据国家法律注册的独立法人;②民间性,即非营利组织在组织机构上独立于政府,其既不是政府机构的一部分,也不是由政府官员来主导;③非盈利性,非营利组织可以盈利,但所得利润必须用于组织使命所规定的工作,而不能在组织的所有者和经营者中进行分配;④自治性,非营利组织有不受外部控制的内部管理程序，自己管理自己的活动;⑤志愿性,在组织的活动和管理中都有志愿者参与;⑥公益性,即为公众服务和奉献。

目前,我国学术界对于非营利组织的界定主要有以下三种观点:①非营利组织包括事业单位、民办非企业单位和社会团体。②非营利组织除了包括事业单位、民办非企业单位和社会团体外,还包括政府组织。③非营利组织仅指财政部会计准则委员会所界定的民间非营利组织,包括依照国家法律、行政法规登记的社会团体、基金会、民办非企业单位和寺院、宫观、清真寺、教堂等。非营利组织应具备以下特征:该组织不以盈利为宗旨和目的;资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报;资源提供者不享有该组织的所有权。

根据国际惯例并结合我国的国情，财政部分别颁布了《企业会计准则》、《企业会计制度》、《行政单位会计制

业判断更需要谨慎和稳妥,否则会使原本就没有秩序的会计工作更加紊乱,进而影响市场经济的运行和妨碍经济现代化进程。

3.加强教育和培训,全面提高会计人员职业素质,为运用会计职业判断创造条件。

(1)加强会计人员的继续教育和培训。科技发展以及经济活动的复杂多变，促使会计知识和技能日益丰富和深化,并扩展了会计职业判断的范围、加大了职业判断的难度。只有建立继续教育制度,定期和不定期地对会计人员进行培训和知识更新,才能适应经济发展和会计变革的要求。会计职业判断要求会计人员不仅拥有专业理论知识,还要具有会计专业技能和丰富的实践经验。因此,加强会计人员继续教育与培训非常必要。

(2)加强对会计人员的业务指导。在实际工作中,许多会计人员往往在面对新的会计问题时缩手缩脚,或者因为对会计准则、制度的理解有偏差而难以正确进行会计处理,因此加强对会计人员的业务指导就显得非常重要。财政部门和会计师事务所及其他机构都有责任对会计人员进行业务指导,从而提高会计人员的业务技能,增强其职业判断能力。

(3)加强会计人员职业道德教育,使会计人员实事求是地进行职业判断。会计职业判断应该体现“真实、公允”的原则,令判断结果生效的资料要能客观、公正、及时、恰当地反映企业财务状况、经营成果和现金流量,并不受任何权力和偏见的影响。进行高质量的会计职业判断的前提是会计人员必须具有较高的职业道德水平、良好的职业道德意识。否则,随心所欲甚至出于小团体和一己私利进行职业判断都是有害的。因此,会计人员要加强职业道德修养、增强法制意识,要依法办事、依法理财,客观公正地做好会计工作。

主要参考文献

①薛祖云.会计信息市场与市场管制:关于会计信息管制的经济学思考.广州:暨南大学出版社,2002

②吴水澎.论会计信息资源的配置.会计研究,2004;5

③阎达五,李勇.找准治理会计信息失真的切入点.财务与会计,2002;5

④葛家澍.适应会计国际化新趋势,迎接2006“会计年”.财会学习,2006;1

度》、《事业单位会计制度》和《民间非营利组织会计制度》。因而,笔者认为可以将我国的非营利组织界定为:以从事社会公益事业或提供公益服务为使命,不以盈利为宗旨和目的,享受一定减免税待遇并且在法律上具有合法、独立地位的民办非企业单位、社会团体和各种基金会,即财政部阐述的民间非营利组织的范围。

根据社会结构理论,现代社会的社会组织可以分为三大类,即政府组织、营利组织和非营利组织。它们分别是政治领域、经济领域和社会领域的主要组织形式,因而政府组织作为独立的组织形式不应包括在"第三部门"即非营利组织中。按照国际公认的非营利组织的特征,我国事业单位显然不具备非营利组织的两个核心特征,即"民间性"和"志愿性"。《事业单位登记管理暂行条例》指出,本条例所称事业单位,是指国家为了社会公益目的,由国家机关或者其他组织利用国有资产举办的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。这个条例从法律层面上确认了我国事业单位国有国办的身份。作为政府创办的一种社会组织,事业单位尽管也是非营利的,但可以肯定,其是不同于非营利组织的另一类公共组织。同时市场经济推动了事业的发展,一些事业单位逐步由社会性、公益性转向营业性、开发性,资金供给的自给率不断提高,经营的目的和单位的性质实际上发生了变化,一些事业已经朝着产业化的方向发展,如体育、教育、医疗、气象事业等。因而,本文立足于第三种观点,主要研究分析民办非企业单位、社会团体和各种基金会的预算管理模式,从而促进我国民间非营利组织的健康发展,使其在整个国家经济和社会发展中发挥更重要的作用。

二、民间非营利组织预算管理的动因

现代经济学与公共选择理论认为,非营利组织的存在是应对"市场失灵"和"政府失灵"的结果。非营利组织的蓬勃发展,是公共物品提供方式"失灵"的必然结果,它能够灵活多样地满足不同社会群体对公共物品的需求。预算管理是各类组织根据未来一定时期内的预算资源进行的一系列经济管理活动,是内部控制制度和管理控制系统的重要组成部分。它是一种管理机制,是决策与管理的结合,一方面与市场机制相对接,另一方面与企业内部管理组织及其运行机制相对接。

非营利组织财务管理的核心内容就是进行预算管理、运行预算机制,使非营利组织有限的资金得到合理配置和充分利用,使稀缺的资源产生最大效用。因而,构建多层次的非营利组织预算管理模式,加强非营利组织的控制和监督,提高经营绩效,对于发挥非营利组织向社会提供公共物品和公共服务方面的独特优势、促进非营利组织与政府的相互补充和配合具有重要意义。

1.民间非营利组织预算管理的市场需求分析。市场的发展是一个由需求方(消费者)决定、供给方(生产者)推动的动态过程(详见图1)。但在组成市场的供给方和需求方之中,需求方的需求是决定性的。非营利组织虽然处于非物质生产领域,但同样也是国民经济的重要组成部分。它一方面为社会提供科学、文化、教育等方面的服务,另一方面也是商品、劳务的购买者和消费者。因而非营利组织介入市场,必然

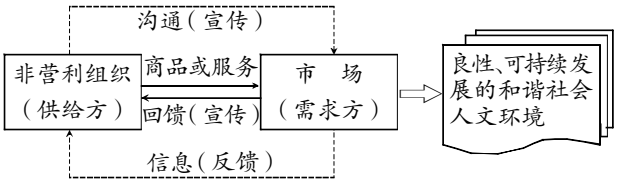

图1 非营利组织市场供需图

要按照市场经济的一般规律去办事,要处理好组织内部各方面的分配关系,发挥组织内部各方面的积极性,加强资金管理,提高运营效率。这是市场的需求,也是非营利组织自身生存与发展的必然要求。非营利组织应加强预算管理,形成全面的激励和约束机制,从财力上保证和促进其自身的健康发展,实现其经营目标。

2.非营利组织加强预算管理是市场竞争的必然结果。市场经济要求非营利组织引入竞争机制,实现资金使用效益的最大化。实践证明,非营利组织仅仅依靠公益捐赠和政府投入来谋求发展是不行的。只有引入市场竞争机制,实现优胜劣汰,使稀缺资源得到优化配置,使组织建立起自我完善、自我发展的新机制,获得竞争优势,才能持续存在,健康发展。因此,客观上要求不断改革和规范非营利组织的财务控制制度,在财政政策上为非营利组织降低成本、合理利用组织内部资源、提高市场竞争力创造一个良好的环境;建立起一个有利于非营利组织自我发展、自我约束、充满生机和活力的财务控制体制,保证组织内部的财务活动规范、高效以及资金使用效益最大化目标的实现。

三、民间非营利组织预算管理模式的构建

非营利组织的理财目标是使有限的资金实现效用最大化,因而其预算管理模式应以资金预算和控制成本为基本出发点,预算考评以成本为主要指标,推行全面预算与责任预算相结合、全面控制与例外原则相结合的预算管理模式(见图2),用长期战略的眼光对组织运营进行动态、科学的管理。

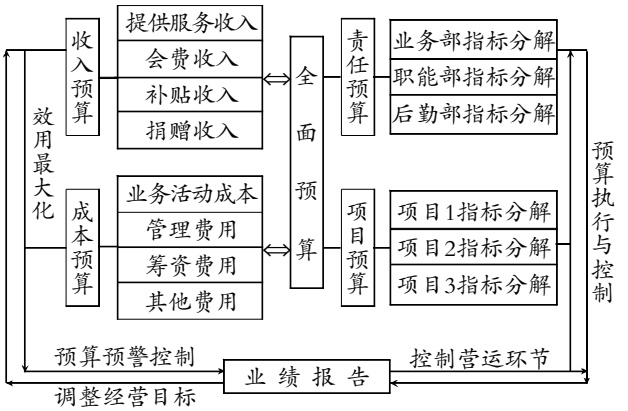

图2 非营利组织预算管理系统图

1.全面预算管理与责任预算管理相结合的运行模式。此种模式是在非营利组织全面计划运营活动的基础上,充分发挥各部门(责任中心)的积极性、协调部门工作、合理配置资源,为实现组织的经营目标而共同努力的预算管理模式。这种模式将外部监控和内部自控相结合,既有利于规范预算过

程中参与者的行为,又有利于提高预算过程的配置效率。它通过责任中心的划分、目标任务的分解、各阶段资金收支的预测分析等手段,合理分配单位的人、财、物等资源,并与相应的绩效管理配合,在配合单位既定工作目标的同时达到控制费用支出、提高资金使用效益的目的。

(1)收入预算及控制。收入预算是指非营利组织在年度内通过各种形式、各种渠道可能取得的用于各项事业以及其他活动的非偿还性资金的收入计划。收入预算汇集了预算年度内非营利组织可能提供的用于开展各项事业的全部资金收入,通过对各项收入预算指标的分解,可以明确完成非营利组织计划的财政保证力度以及非营利组织依法多渠道筹措经费的能力。具体可按收入的来源渠道,如补贴收入、会费收入、利息收入、提供服务收入、捐赠收入等,结合各部门的责任预算来反映可用资金总额及来源结构。

(2)成本费用预算及控制。非营利组织的成本费用预算是指单位年度内用于各项业务活动及其他活动的支出计划。通过对各项支出预算指标进行研究,明确非营利组织内部的资源配置情况,及时掌握单位的发展方向和发展速度。按支出的经济性质,成本费用预算一般可分为业务活动成本、管理费用、筹资费用、基本建设支出及其他费用等,再分别按其明细项目分解指标,明确相应的以成本指标完成情况为考评依据的奖惩制度,并通过预算控制进行业绩考核,分析差异,从而提高资金运营效率。

(3)责任预算。首先,根据组织机构及其运行管理的特点,从便于分解落实内部经济责任的角度,将非营利组织划分为若干个责任中心,如业务开展的责任中心、职能管理的责任中心、后勤供应的责任中心等,以利于分清责任、辨认成绩、单独考核。其次,在明确非营利组织目前实际情况的前提下,通过市场调查,结合组织潜力和预期目标进行分类整理,形成一套系统、完善的成本预算指标体系,进而将成本预算指标分解落实到各级责任单位和个人。将管理责任下放到部门层次,各支出部门在部门内部进行预算资源再分配,这样一方面可发挥各责任中心的自主积极性;另一方面通过建立相应的奖励和惩罚措施,可以减少责任中心本位主义、僵化管理的可能性。同时,使相关责任单位和个人的责权利紧密结合,在组织经营过程中监控成本流程,按照预算指标进行全过程的控制管理。

2.全面预算管理与项目预算管理相结合的运行模式。

(1)“全额、全员、全程”地编制组织的收入及支出预算。非营利组织的全面预算是各种事业项目预算的集合,因而需要对可支配资金进行统筹安排,进行成本效益分析,按各事业项目的重要性进行资金分配,以期达到最佳的资金使用效果和社会效益、经营效益。

(2)进行项目预算。实施项目预算管理首先要在项目启动前进行反复论证,形成周密的资金使用计划。项目管理部门对项目实施的全过程进行管理,财务部门按项目计划和实际进度与质量拨付资金。在每年年末,管理部门必须按规定向主管部门报告项目资金年度收支情况,并进行差异分析,采取相应的调整措施。在项目完成后,非营利组织应当报送项目资金收支总预算和使用效果书并接受检查,进行整体项目的业绩考核,并予以奖励与惩罚。

3.以战略为核心的动态预算管理与绩效管理相结合的运行模式。非营利组织的全面预算是立足于长期经营战略目标基础之上的,其长期战略与短期目标相结合的预算管理模式既有利于提高事业经费的使用效益,又有利于组织的长远发展。

(1)采用滚动预算法进行动态的预算管理。滚动预算法也称连续预算法,是一种经常、稳定地保持一定期限的预算管理方法。其特点是预算执行一段时期后,根据这一时期的预算效果结合执行中发生的变化和出现的新情况等,对剩余期间预算进行调整,并自动向后延续一个时期,重新编制一个新预算期的预算,从而使总预算保持一定的预算期。采用“长计划,短安排”的动态预算管理方法,可以根据当前预算的执行情况及时做出调整和修正,使预算更加切合实际,实现整体支出结构的优化。其中,当涉及到单位发展的重大项目、中长期计划时,为保证中长期战略规划的如期实现,大多采用多年期滚动预算法。

(2)绩效预算与预算管理相结合,保证预算的执行效果和效率。绩效预算是以预算项目的绩效为基础编制的,通过支出计划与效益之间的关系反映预期达到的效果。将工作任务和工作目标相结合,促使各部门自觉地按预算开展经济活动。在非营利组织绩效预算的执行中,要建立自上而下、自下而上的层层控制、层层反馈的信息反馈网络,以便及时发现问题,及时采取有效措施加以解决和调控,保证绩效预算在执行过程中发挥有效的控制作用,从而达到加强预算管理的目的。

(3)加强预算控制,进行业绩考核。定期按既定的业绩考核标准进行评估,从而找出既定目标与实际工作情况之间的差距,据此评价各部门工作的业绩,采取必要的惩罚措施,保证达到预定的绩效和目标。考核中必须注重从社会效益和经济效益这两个方面对预算投入效益进行分析与考核,对于社会效益可考核其服务质量、消费者满意程度等;对于经济效益可采用节能技术改造项目在节约能耗上产生的效益、服务设施改造项目在扩大服务规模上产生的效益等方法进行考核。同时,在预算实际执行过程中要运用控制预警线进行控制,若波动幅度在10%以内,表明预算执行过程处于控制状态;若波动幅度超过10%,表明预算执行处于非控制状态,应及时分析原因并采取措施来改善情况。

主要参考文献

①里贾纳·E.赫兹琳杰等.北京新华信商业风险管理有限责任公司译.非营利组织管理.北京:中国人民大学出版社,2000

②陈晓春.非营利组织营销学.长沙:湖南人民出版社,2003

③郭磊.事业单位与非营利组织辨析.预算管理会计月刊,2005;5

④车小容.对加强企业预算管理的再思考.社科纵横,2002;6

⑤黄恒学.我国事业单位管理体制改革研究.哈尔滨:黑龙江人民出版社,2000