

新《会计档案管理办法》之全面解读

蒋 昕(副教授)

【摘要】 财政部、国家档案局于2015年12月11日联合印发了新《会计档案管理办法》,本文分析了该文件的制定背景及主要内容,并将于1999年1月1日起施行的《会计档案管理办法》与新《会计档案管理办法》、新《会计档案管理办法(征求意见稿)》进行了全面对比分析,提出了关于改进与执行新《会计档案管理办法》的建议。

【关键词】 会计档案; 管理办法; 对比

【中图分类号】 D922.26

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2016)10-0084-4

2015年12月11日,财政部和国家档案局联合印发了新的《会计档案管理办法》(简称“新《管理办法》”),并自2016年1月1日起施行,使企业在适应经济社会的快速发展和信息技术广泛应用的背景下,加强和优化会计档案管理工作。

一、新《管理办法》的制定背景及意义

为加强会计档案管理工作,统一会计档案管理制度,财政部和国家档案局于1984年6月1日联合发布了《会计档案管理办法》(财预字[1984]85号);1998年,财政部下发了《关于印发〈会计档案管理办法〉的通知》(财会字[1998]32号,简称“原《管理办法》”),并于1999年1月1日起施行该办法。

然而,随着经济的飞速发展以及信息技术的广泛应用,原《管理办法》中的有关条款已经无法适应新情况和新变化,主要表现在:①单位在信息化和精细化管理中形成的大量电子会计档案亟待规范;②单位在满足会计核算多维信息需求的同时,会计档案数量持续增加,会计档案管理成本不断攀升,该问题亟待解决;③随着会计法律法规的不断完善,国家档案管理标准的不断调整,原《管理办法》中一些不合时宜的规定亟待完善。

为了科学修订原《管理办法》,从2012年开始,财政部和国家档案局开展了电子会计档案管理试点工作,2013~2014年又会同国家税务总局、国家发改委组织了部分企业和地区开展电子发票及电子会计档案管理综合试点工作,取得了一定的成效,积累了宝贵的经验。2014年财政部发布了《关于征求〈会计档案管理办法(征求意见稿)〉意见的通知》(财会便[2014]56号,简称“新《征求意见稿》”),先后于2014年12月、2015年5月两次向社会公开征求意见,形成了《会计档案管

理办法(修订草案)》。2015年9月,财政部和国家档案局组织有关专家集中研究讨论《会计档案管理办法(修订草案)》,最终形成了新《管理办法》。

新《管理办法》将电子会计档案纳入会计档案的范围,与增值税电子发票在全国范围内推广,逐渐形成叠加效应,有利于进一步推动互联网经济的蓬勃发展,促进国家“互联网+”行动和“大众创业,万众创新”战略的实施。新《管理办法》允许符合条件的会计档案不再打印,有利于推动节能减排,减少资源浪费,体现了党的十八大报告中提出的绿色发展、低碳发展的理念。新《管理办法》确立了电子会计档案的法律地位,有利于进一步推动电子会计数据的深入挖掘和有效利用,有利于推进国家治理能力的信息化、现代化。

二、新《管理办法》的内容分析

(一)新《管理办法》的整体结构

新《管理办法》、新《征求意见稿》与原《管理办法》三者的内容比较如下表所示。新《管理办法》与原《管理办法》相比,新《管理办法》主要进行了下列调整:细化了会计档案组织领导的相关规定,完善了会计档案的概念和范围;大幅度增加了电子会计档案管理的相关规定,如电子会计档案的范围、保管、移交、销毁等方面的内容;调整了会计档案的归档时间,明确了归档手续;调整了会计档案的保管时间,完善了会计档案的销毁程序及要求,还特别增加了鉴定销毁环节;充实了会计档案交接的内容,明确了会计档案管理的其他要求。总之,新《管理办法》的发布与实施,将对单位加强会计档案的管理、有效保护和利用会计档案、推动互联网经济快速与规范发展等产生积极而深远的影响。

【基金项目】 广东省2015~2016年度会计科研课题(项目编号:2015A04); 2014年广东省应用型人才培养示范专业财务会计教育(项目编号:0003014041)

新《管理办法》、新《征求意见稿》与原《管理办法》内容的比较

	原《管理办法》		新《征求意见稿》		新《管理办法》	
发布时间	1998年08月21日		2014年12月01日		2015年12月11日	
执行时间	1999年01月01日		—		2016年01月01日	
	具体条款	字数	具体条款	字数	具体条款	字数
制定依据	第一条	80字	第一条	70字	第一条	70字
适用范围	第二条	64字	第二条	48字	第二条	45字
组织领导	第三、四条	126字	第三、四条	227字	第四、五条	276字
会计档案概念范围	第五条	243字	第五条	239字	第三、六条	288字
电子会计档案管理	第十二条	99字	第六、七、八条	415字	第七、八、九条	463字
会计档案归档	第六条	265字	第九、十、十一条	350字	第十、十一、十二条	431字
会计档案利用	第七条	109字	第十二条	101字	第十三条	157字
会计档案保管	第八、九条	174字	第十三、十四条	170字	第十四、十五条	162字
会计档案销毁	第十、十一条	448字	第十五、十六、十七条	533字	第十六、十七、十八、十九条	591字
纸质会计档案管理	第十三、十四、十五、十六条	507字	第十八、十九、二十、二十一条	469字	第二十、二十一、二十二、二十三条	495字
会计档案交接	第十七条	188字	第二十二条	296字	第二十四条	286字
会计档案其他管理要求	第十八、十九、二十条、	214字	第二十三、二十四、二十五、二十六、二十七条	270字	第二十五、二十六、二十七、二十八、二十九、三十条	376字
管理办法的衔接	第二十一条	69字	第二十八条	68字	第三十一条	77字
合计	21条	2586字	28条	3256字	31条	3717字
重要内容(占总字数的10%左右)	会计档案概念范围、会计档案归档、会计档案销毁、纸质会计档案管理		电子会计档案管理、会计档案归档、会计档案销毁、纸质会计档案管理		电子会计档案管理、会计档案归档、会计档案销毁、纸质会计档案管理、会计档案其他管理要求	
主要变化内容	—		会计档案概念范围与组织领导、电子会计档案管理、会计档案归档、会计档案销毁		会计档案概念范围与组织领导、电子会计档案管理、会计档案归档、会计档案销毁、会计档案其他管理要求	

(二)新《管理办法》、新《征求意见稿》与原《管理办法》主要内容对比分析

1. 制定依据与适用范围对比分析。原《管理办法》第一条的制定依据为《会计法》和《档案法》，新《管理办法》和新《征求意见稿》在此基础上增加了其他法律和行政法规，使得新《管理办法》的制定依据更加完善。原《管理办法》第二条中有关适用范围的规定“……按规定应当建账的个体工商户”，被移到了新《管理办法》第二十九条和新《征求意见稿》第二条，明确了未设档案机构、未配备档案工作人员和个体工商户适用本办法的规定。

2. 组织领导对比分析。新《征求意见稿》第三条在原《管理办法》第三条的基础上增加了“县级以上人民政府财政部门与档案行政管理部门管理本行政区域内的会计档案工作，并对本行政区域内会计档案工作实行监督和指导”的规定，明确了各级政府相关部门在会计档案管理中的职责。新《征求意见稿》第四条在原《管理办法》第四条的基础上明晰了各单位加强会计档案管理工作的具体内容。新《管理办法》第五条又在新《征求意见稿》第四条的基础上，增加了规定：“单位的档案机构或者档案工作人员所属机构(以下简称单位档案

管理机构)负责管理本单位的会计档案。单位也可以委托具备档案管理条件的机构代为管理会计档案。”从而进一步落实了基层单位管理会计档案的具体职责，形成了中央、省、市、县、单位的五级会计档案管理体制。

3. 会计档案概念范围对比分析。原《管理办法》第二条对会计档案的定义为：“会计档案是指会计凭证、会计账簿和财务报告等会计核算专业材料，它是记录和反映单位经济业务的重要史料和证据。”此定义与会计档案范围的相关规定有诸多重复之处，且将会计档案作为重要史料和证据有些过于夸大事实，实际工作中对于列举范围外的其他会计资料是否归档，仍无从判断。新《征求意见稿》第五条规定：“本办法所称会计档案是指各单位在进行会计核算过程中接收或形成的，记录和反映单位经济业务事项的，具有保存价值的文字、图表等各种形式的会计资料。”这一定义较原《管理办法》中的定义更加易于判断，但仍没有将有争议的电子会计档案纳入会计档案的范围。新《管理办法》第三条在新《征求意见稿》第五条的基础上，增加了“包括通过计算机等电子设备形成、传输和存储的电子会计档案”的规定，确立了电子会计档案的合法地位。

□ 说法读规

对于会计档案的范围,新《管理办法》第六条删除了原《管理办法》第五条会计凭证中的汇总凭证与其他会计凭证、会计账簿中的辅助账簿、财务报告中的“包括会计报表、附表、附注及文中说明,其他财务报告”;增加了财务会计报告中的半年度财务会计报告和其他会计资料中的纳税申报表与会计档案鉴定意见书,使得会计档案范围的界定更加清晰明了,也更加符合实际。

4. 电子会计档案管理对比分析。原《管理办法》仅在第十二条对电子会计档案的管理做出了比较宽泛的规定。新《征求意见稿》第六、七、八条明确规定单位可以运用现代信息技术手段管理会计档案;允许单位在同时满足六个条件时,可仅以电子形式归档保管单位内部形成的电子会计资料;允许单位从外部接收的原始凭证,在附有符合法律规定的第三方认证的电子签名,且同时满足上述六个条件时,也可仅以电子形式归档保管。新《管理办法》第八条对新《征求意见稿》第七条的部分条款进行了优化。新《管理办法》对电子档案管理规定的这一重大变更,意味着未来电子会计凭证的获取、报销、入账、归档等均可实现电子化管理,电子发票的推广和利用也将迎来更加广阔的发展空间。

5. 会计档案归档对比分析。新《征求意见稿》第九、十条在原《管理办法》第六条的基础上,对会计档案的归档做了更加详细的规定,将会计机构临时保管会计档案的期限由1年缩减到半年;将因工作需要推迟移交给档案机构(档案工作人员)的最长期限规定为3年,这一规定充分考虑了单位要经常应对审计、税务、财政等部门的检查,而检查通常涉及近三年会计档案的实际情况。新《征求意见稿》第十一条要求电子会计档案应与其元数据一并移交,特殊格式的电子会计档案应与其读取平台一并移交,强化了对电子会计档案移交的管理。新《管理办法》第十二条在新《征求意见稿》第十一条的基础上,增加了对接收电子会计档案的规定,要求单位档案管理机构接收电子会计档案时必须对其进行检测,符合要求才能接收,从而保证电子会计档案的准确性、完整性、可用性、安全性。

6. 会计档案利用对比分析。原《管理办法》第七条规定会计档案不得借出,只能经审批后查阅或者复制,但实际工作中,审计部门会因司法等方面的需要,申请借出会计档案。因此,新《征求意见稿》将原《管理办法》的规定修订为“单位保存的会计档案一般不得对外借出。确因工作需要且根据国家有关规定必须借出的,应当严格按照规定办理相关手续。”

7. 会计档案保管对比分析。新《征求意见稿》第十三条将会计档案的定期保管期限由原《管理办法》第八条中的3年、5年、10年、15年、25年五类,调整为5年、10年、15年、25年四类。新《管理办法》第十四条又在新《征求意见稿》第十三条的基础上,将会计档案的定期保管期限调整为10年、30年两类。这一改变充分考虑了国家档案局近年来将企业管理类档

案和机关文书档案的定期保管期限统一为10年、30年这一变化。另外,会计档案是很多民事案件的重要证据,民事案件的诉讼时效最长为20年,而原《管理办法》中大部分会计档案的最低保管期限都低于20年。因此,新《管理办法》附表将原《管理办法》附表中保管期限为3年、5年、10年的会计档案统一规定为10年,将保管期限为15年、25年的统一规定为30年,并将会计凭证、会计账簿等主要会计档案的最短保管期限延长至30年,将其他辅助会计资料的最短保管期限延长至10年。

8. 会计档案销毁对比分析。会计档案的销毁是会计档案管理的重要环节,原《管理办法》规定了销毁程序,但未明确销毁前的鉴定工作和责任,实质上将主要责任归于单位负责人,而单位负责人为避免可能的风险,不愿销毁超期保管的会计档案,造成了占据储存空间、浪费资源的现象。新《征求意见稿》第十五、十六、十七条对原《管理办法》第十、十一条有关会计档案销毁的内容进行了大幅修改。新《征求意见稿》增加了会计档案鉴定销毁的内容,要求“各单位应当成立档案鉴定委员会(或小组),定期对已到保管期限的会计档案进行鉴定”,并要求“电子会计档案的鉴定销毁应当符合国家有关规定”。新《征求意见稿》落实了会计档案销毁的各方责任,修改了监销的规定,要求除单位负责人外,档案机构负责人、会计机构负责人、档案机构经办人、会计机构经办人均需在会计档案销毁清册上签署意见;明确了会计档案销毁是单位的内部事务,由内部相关部门负责进行监销,删除了财政部门、审计部门派员监销的规定,简化了监销程序,节约了行政管理成本。新《征求意见稿》规范了涉及未了事项会计档案的销毁办法,规定涉及未了事项的会计凭证不得销毁,纸质会计档案应当单独抽出立卷,电子会计档案单独转存,保管到未了事项完结时。

新《管理办法》第十六条将新《征求意见稿》第十五条的“……并形成会计档案鉴定销毁意见书”修改为“……并形成会计档案鉴定意见书”,因鉴定结果有销毁和继续保存两种情况,这一修改对会计档案鉴定的规范更加准确。新《管理办法》还增加了第十七条,明确了会计档案鉴定的组织机构,即“会计档案鉴定工作应当由单位档案管理机构牵头,组织单位会计、审计、纪检监察等机构或人员共同进行。”新《管理办法》第十八条在新《征求意见稿》第十六条的基础上,明确了电子会计档案的监销组织机构,即“由单位档案管理机构、会计管理机构和信息系统管理机构共同派员监销”。

9. 纸质会计档案管理对比分析。对于纸质会计档案的管理,新《征求意见稿》第二十、二十一条保持了原《管理办法》第十五、十六条关于合并后和建设期会计档案管理的相关规定,仅对终止经营和分立后会计档案管理规定的个别地方做了细微调整。新《征求意见稿》第十八条将原《管理办法》第十三条终止经营会计档案管理的规定“单位因撤销…的会计档

案,应当由终止单位的业务主管部门或财产所有者接管或移交有关档案馆代管。法律、行政法规另有规定的,从其规定”,修改为“单位因撤销……的会计档案,应当按照国家有关规定处置”。新《征求意见稿》第十九条将原《管理办法》第十四条分立后会计档案管理的规定“单位分立后……或移交档案馆代管,……所涉及的原始凭证,……所涉及的原始凭证,……”修改为“单位分立后……或按照国家有关规定处置,……所涉及的会计凭证,……所涉及的会计凭证,……”。这使得新《征求意见稿》的相关规定更加准确、规范。

新《管理办法》第二十三条在新《征求意见稿》第二十一条有关建设期会计档案管理规定的基礎上增加了“……需要移交給建设项目接受单位的……”的规定,因为实际工作中也不太可能做到将建设期间形成的会计档案全部移交給接受单位,这一修改更符合实际,更易于操作。

10. 会计档案交接对比分析。新《征求意见稿》第二十二条在原《管理办法》第十七条关于纸质会计档案交接的基础上增加了电子会计档案交接的规定:“电子会计档案应当与元数据、相关软件一起移交,电子会计档案有相应纸质载体的,应在相应的元数据中著录相关信息,建立关联关系。档案接受单位应对保存电子会计档案的载体及其技术环境进行检验,确保所接受电子会计档案的完整、可读。”新《管理办法》第二十四条又在新《征求意见稿》第二十二條的基础上,优化了电子会计档案交接的条文,增加了特殊格式的电子会计档案移交的规定,即“特殊格式的电子会计档案应当与其读取平台一并移交”。

11. 会计档案其他管理要求。原《管理办法》第十八条的规定“我国境内所有单位的会计档案不得携带出境”,在新《征求意见稿》第二十三条中调整为“关系国家安全的会计档案,未经有关业务主管部门和国家保密主管部门批准,不得以任何形式将其携带、寄运或传输至境外”,即允许会计档案有条件出境。新《征求意见稿》第二十四条在原《管理办法》第十九条的基础上,将审计文件列入不适用本办法的范围,这一修改有悖常理。考虑到我国会计服务外包业务的发展,新《征求意见稿》增加了第二十六条,对中小企业委托中介机构代理记账所涉及的会计档案问题进行了规范:“单位委托中介机构代理记账的,应当在签订的书面委托合同中,明确会计档案的保管要求及相应责任。”

新《管理办法》第二十五条在新《征求意见稿》第二十三条的基础上,对会计档案复制件的出境与会计档案的出境一同进行了规范。新《管理办法》在新《征求意见稿》的基础上,新增了第二十七条,明确了对违反本办法规定的单位和个人由“县级以上人民政府财政部门、档案行政管理部门”进行处罚。新《管理办法》第二十八条删除了新《征求意见稿》第二十四条关于审计文件属于不适用本办法的规定,使之更符合常理。新《管理办法》在新《征求意见稿》的基础上新增了第二十

九条,明确了不具备设立档案机构或配备档案工作人员条件的单位和依法建账的个体工商户,其会计档案的管理也应参照本办法。考虑到现行行政管理体制的影响,新《管理办法》第三十条在新《征求意见稿》第二十五条的基础上,赋予了计划单列市和新疆生产建设兵团财务局、档案局依法制定具体实施办法的权利。

三、对新《管理办法》的改进与实施建议

1. 总体内容的归并整理。新《管理办法》共有三十一条,条款较多,有些内容相互交织,导致层次关系不是很清楚,建议在下次修订时将相关内容进行归并整理。可以考虑将其内容分为五章:第一章“总则”,包含制定依据、适用范围、组织领导、会计档案概念范围等内容;第二章“会计档案的归档、利用和保管”;第三章“会计档案管理”,包括电子会计档案管理和纸质会计档案管理的內容;第四章“会计档案的其他管理”,包括会计档案的交接、销毁及其他管理內容;第五章“附则”,包括本管理办法的解释权、执行时间和附表。

2. 会计档案管理方面内容的整理。新《管理办法》对电子会计档案管理,涉及第三、七、八、九、十二、十八、十九、二十四条共8个条款,涵盖会计档案的概念、电子会计档案的管理、会计档案的归档、会计档案的销毁和会计档案的交接等,内容比较分散。建议将这些内容归并在一起,作为第三章“会计档案管理”的一部分,以适应经济新常态下“互联网+”迅猛发展对电子会计档案管理的需求。

3. 元数据的解释、定义。新《管理办法》第十二、二十四条中均提到了元数据的概念,但对于什么是元数据,并没有进一步的解释和说明,一般的会计人员难以理解这么专业的概念。建议在第一章“总则”里面对此进行详细的解释和说明,便于理解与执行新《管理办法》。

4. 财政部与国家档案局相互协调配合工作。为了更好地贯彻和落实新《管理办法》,财政部和国家档案局应相互配合,做好下列工作:一是广泛开展宣传新《管理办法》的活动,并认真做好相关人员的培训工作,积极引导相关单位和工作人员准确理解和把握新《管理办法》的精髓;二是加快制定新旧《管理办法》的衔接办法,做好衔接工作;三是尽快编写新《管理办法》的解读材料,详细讲解和说明此次修订的重点内容,以确保新《管理办法》的顺利实施。

主要参考文献:

财政部,国家档案局. 会计档案管理办法. 财政部 国家档案局令 第79号, 2015-12-11.

财政部. 关于征求《会计档案管理办法(征求意见稿)》意见的通知. 财会便[2014]56号, 2014-12-04.

财政部. 关于印发《会计档案管理办法》的通知. 财会字[1998]32号, 1998-08-21.

作者单位:岭南师范学院商学院,广东湛江524048