

《行政单位财务规则》修订： 理念与政策建议

姜宏青 金玉雪

摘要:随着我国财政管理体制改革的不断深入,以全面贯彻新《预算法》为核心的财政资金管理政策陆续出台,现行《行政单位财务规则》表现出诸多不适应性,应基于新的政策目标要求,考虑行政单位财务管理的特殊性,秉持“公平、效率、透明”的基本理念,以政府会计信息为基础,将会计要素纳入预算管理,在全流程的资金管理过程中融入责任管理和绩效管理,旨在完善《行政单位财务规则》,满足政府提高财务管理绩效的目标要求。

关键词:行政单位;财务规则;绩效导向

中图分类号:F812.2 **文献标志码:**A **文章编号:**1003-286X(2021)01-0037-04

一、《行政单位财务规则》修订的政策背景

行政单位是进行国家行政管理、组织经济建设和文化建设、维护社会公共秩序的政府组织,其资金主要来源于国家财政拨款,并在《预算法》统辖下建立和执行相应的资金管理制度。我国《预算法》经过2014年和2018年两次修订,在财政预算资金管理理念和管理规范方面取得了一定的创新与突破,表现在:明确政府全部收支纳入预算,实现全口径的预算管理体系;要求政府预算决算公开,通过透明预算从源头上治理腐败;改进预算控制方式,实现跨年度的预算平衡控制机制;将政府债务纳入预算管理,强化债务资金的风险管理;以规范财政转移支付制度推进基本公共服务均等化管理;清晰明确预

算管理流程,强化预算支出硬约束;系统完善预算监督检查和责任制度,在明确各监督检查部门职责的同时强化违法违纪责任的追究;首次提出预算绩效管理的观念,并以法律形式明确财政预算收支的绩效管理要求。

与《预算法》的实施相配合,2018年9月《中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》(以下简称《意见》)出台,提出全面实施预算绩效管理是推进国家治理体系和治理能力现代化的内在要求,要求加快建成全方位、全过程、全覆盖的预算绩效管理体系。全面实施预算绩效管理,不只是解决公共资金利用效率、配置效率问题的一种方法,更是撬动公共部门责权利重构的有效途径,是实现钱与事、权与责、决策与执行、服务与需要有机融合的一种机制(刘尚希,2019)。

2019年1月1日《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》)实施,新的政府会计系统变革了以预算收支为核心的预算会计核算模式,构建了“双功能、双基础、双报告”的政府会计体系,通过设置“3+5”的会计要素不仅能够反映和监督预算收支的增减变化,而且能够全面反映政府资产、负债、收入和费用的增减变化,将既适度分离又相互联系的预算会计和财务会计系统有机结合,最大限度提供政府财政性资金的运营管理信息。政府会计信息系统的有效运行要求以政府预算管理为核心的现行政府财务管理拓展管理范围、扩大管理内容、提高管理要求,从而建立与政府会计改革相适应的政府财务管理体系(姜宏青和宋晓晴,2017)。

《预算法》在宏观层面确立了政府

基金项目:中国海洋大学人文社科科研专项基金项目“新时期我国高校收支管理体系研究”(202015003)

作者简介:姜宏青,中国海洋大学管理学院教授;

金玉雪,中国海洋大学管理学院硕士研究生。

财政资金预算管理的范畴、基本目标和管理要素,具有全局性和政策统驭性,政府预算绩效管理规范从中观层面明确财政资金的管理目标与基本管理维度,既是对《预算法》的落实,又有利于指导各级政府主体(即行政事业单位)对预算资金管理规范的制定,而《政府会计制度》的实施为政府各部门进行预算资金绩效管理提供信息和资金管理的基本流程。行政单位作为具体使用财政资金的微观主体,需要有明确的法律法规和管理政策作为依据。以政府会计系统为客观条件,建立满足政府财政资金管理目标的《行政单位财务规则》(以下简称《规则》),有利于规范行政单位理财行为,提高资金管理绩效。

二、行政单位现行《规则》的不适应性分析

(一)财务管理目标不适应政府资金管理的目标要求

政府资金来源于社会公众,资金的合理配置和有效使用是履行公共资源受托责任的过程,追求的是公共利益最大化。现行《规则》通过强化“投入控制”增强预算资金使用合规性的财务管理目标理念不适应提高政府预算资金绩效的要求。一方面,行政单位财务活动管理缺乏绩效导向,资金的配置和使用缺乏绩效标准依据和绩效目标指引,难以实现政府资金运营行为责任的有效履行;另一方面,无法科学衡量和评价行政单位资金配置和使用的公平效率程度,缺乏公开透明绩效信息的基础,政府资金运营报告责任的履行不全面,弱化了财务关系管理。在建立有效、廉价、透明和高回应性的服务型政府背景下,行政单位要降低财务活动成本、提高工作效率,并执行全面透明的财务公开制度,实现高回应性的财务关系管理,因此,行政单位财务管理需要突破合规“控制”的局限,在维护公平

基础上考虑责任和效率的维度管理公共事务,提供公共产品和服务,实现绩效导向的资金运营管理。

(二)财务管理内容不适应政府会计改革的要求

1.《规则》中资产管理规范内容不全面。受预算会计信息系统的制约,现行《规则》中对资产的管理规范仅限于以财政预算资金流动形成的少量资产,内容不全面:一是资产的范围小,没有涵盖行政单位受托管理的全部资产;二是价值计量模式单一,以反映历史成本为主;三是以预算管理资产,尚未形成以资产约束预算的管理理念;四是对资产的管理以实物资产流动过程的程序合规管理代替责任和绩效管理,忽略了对资产的价值管理,缺乏对资产使用成本和效果的评价监督,无法为预算管理提供存量依据,容易造成资产的无效配置和浪费,不利于资产的有效使用和保值增值。

2.《规则》缺乏对成本费用管理的规范。现行《规则》中没有关于成本费用事项的管理规范,而随着权责发生制政府会计的实施,全面核算政府资产和耗费的信息成为常态,要求行政单位财务管理与之相适应,加强对会计要素的规范,完善财务管理内容框架。

3.《规则》对资金绩效管理的规范不完整。无论是建立一个服务型政府,还是建立一个责任政府或法治政府,其基本前提是政府的“有效性”,否则任何服务承诺、法律法规和公共政策等都可能变成一纸空文(竹立家,2004)。行政单位作为政府的组成部分,应强化预算资金绩效管理体系的建设要求,由合规性管理向绩效导向管理转变。现行《规则》初步具备预算绩效管理的意识,有两处分别提及“实施预算绩效管理”和“加强支出的绩效管理”的要求,但是由于政府会计信息体系难以提供与绩效管理相关的信息,所以对于如何定

义绩效、反映绩效、评价绩效和问责绩效缺乏统一规范指导,一方面不利于行政效率的提升,影响行政单位自身能力的建设,另一方面不利于改善行政单位与公众的关系,削弱社会公众对行政单位的信任。

(三)缺乏基于信息系统的控制和监督体系

行政单位财务管理的对象是资金运动过程。随着政府会计信息系统的改革和完善,大数据系统也逐步在政府组织内部和组织间建设、完善,资金运动以及与资金运动相关的部门信息都可以通过信息系统的整合而更加完整且成体系,与资金运动流程相关的审批、责任界定以及结果的信息可以通过信息系统完整呈现。比如,实践中行政事业单位建立的资产管理系统可以把预算、采购、领用、使用、报废等信息和财务系统对接,形成资产实物管理和价值管理的结合,同时也能与预算和资产管理等不同阶段的实物负责人有效对接。与信息系统功能不相适应的是现行《规则》尚未建立与之同步的内部控制和监督体系,应该在信息化的基础上基于行政单位内部各部门的信息整合,规范与《行政事业单位内部控制规范》目标一致的财务控制体系,同时基于行政单位财务信息公开,建立政府内部和外部信息使用者的监督机制。

三、行政单位财务管理基本理念

行政单位是政府职能履行的基本单位,是财政公共性落实的基点,其财务管理活动应以公平、效率、透明为基本理念,以实现财政资金追求公共利益最大化的最终目标。(1)公平。在具体财务实践中,公平体现为资源配置的公平性和绩效评价的公平性,以公平为标尺权衡财务管理决策才能提高行政单位履行职能的积极性和有效性,维护政府公信力。(2)效率。行政效率和资金

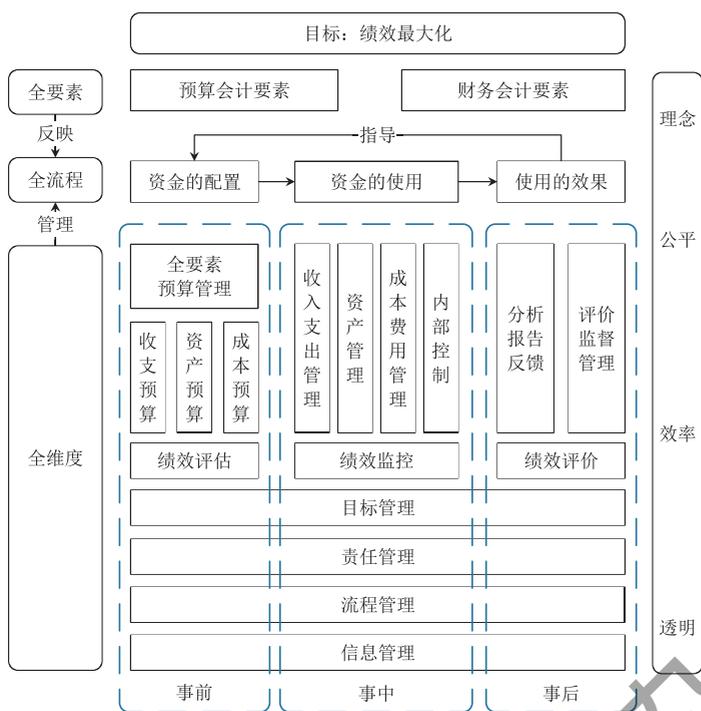


图1 行政单位财务管理框架体系

管理效率是相辅相成的价值观，行政单位的履职效率通常要求资金配置和使用效率与之配合，因此，行政单位的财务管理效率在于保障和提高行政管理效率，而不是取得资金的增值，这是行政单位财务管理和市场主体财务管理的根本区别，保障行政单位财务管理的效率也必须全面考察行政单位不同的管理事项所需要的资金投入、评价特定资金投入所形成的产出，以投入和产出评价财务效率，以财务效率衡量政府行政管理目标实现的影响程度。(3) 透明。行政单位履职的公共性要求公共政策的制定、执行和结果都需要保持相应的透明度，《规则》属于公共政策的组成部分，其制定和修订都需要公开和公众参与；《规则》的发布和执行需要公开透明，一则利于保证执行效率，二则便于接受各方监督；《规则》执行结果的评价需要公开和透明，一则报告行政单位受托责任和满足各方经济决策的需要，二则评价社会效益，三则反馈

政策执行的回应性。只有在行政单位和公众之间建立有效的信息沟通机制，才能真正体现财政性资金“取之于民，用之于民”的本质内涵。

四、《规则》的整体设计及修订建议

(一) 整体设计

根据我国政府财政资金管理的政策目标和行政单位财务管理的理念特征要求，笔者认为《规则》应按照“立足当下，面向未来”的原则进行修订，重新定位行政单位财务管理的目标，拓展财务管理的内容，基于信息化技术背景建立全要素的预算管理、全流程的资金管理和全维度的财务管理规范框架，将行政单位的财务管理融入财政资金管理和公共部门管理的理论体系中，基于政府会计的视角建立内部控制和监督体系，完善行政单位财务管理的理论和实践框架，整体设计如图1所示。

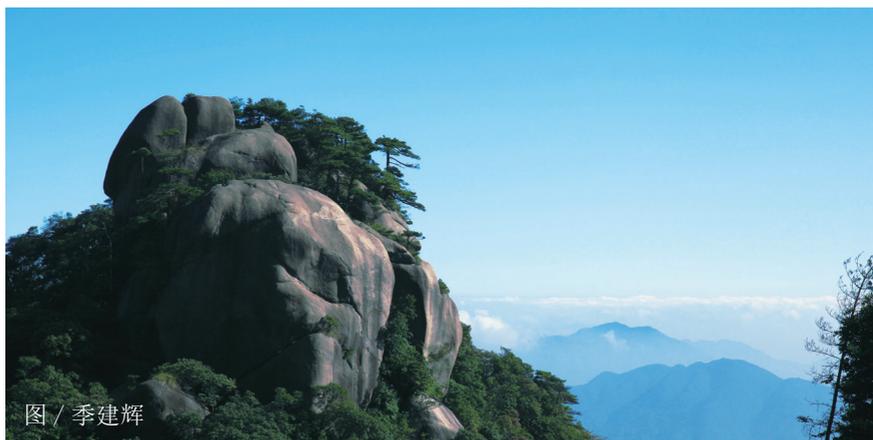
(二) 修订建议

1. 基于管理理念重新表述财务管理的目标和任务。(1) 目标。行政单位财务管理的目标应与政府公共管理的总体目标相一致，资金管理所追求的价值目标尽管不是价值增值或财务利益的最大化，但也必须在公共利益最大化的前提下保障财务绩效最大化，因此建议将《规则》目标拓展为：基于政府绩效管理的目标拓展财务管理要素，全面规范行政单位的财务行为，加强行政单位财务管理和监督，提高资金管理的公平性、效率性和效益性，保障行政单位职能履行。(2) 基本原则。行政单位财务管理基本原则应体现“公平、效率、透明”的基本理念，建议将其修改为：量入为出，统筹兼顾，厉行节约，完善标准，讲求绩效，公开透明。(3) 任务。对行政单位财务管理工作而言，目标指引方向，原则规范路径，任务明确范围。因此，行政单位财务管理的任务也应与目标、原则相协调，重新表述为：第一，科学合理地进行全要素预算管理，并完善全要素预算管理体系；第二，基于信息化系统健全全要素的资金流程管理；第三，将责任管理、绩效管理和流程管理、信息管理相融合，建立多维度的财务管理体系；第四，基于信息系统建立全面有效的财务内部控制和监督体系；第五，全面规范政府与社会合作的财务管理事项，强化各类项目管理流程和绩效；第六，建立和完善各项财务开支标准，基于目标控制单位的运行成本；第七，基于信息系统建立健全财务信息分析体系，满足各类评价和决策的需要；第八，完善和制定单位各项财务管理制度，并指导非独立核算的部门进行财务管理。

2. 基于会计要素拓展财务管理的内容。(1) 实行全要素的部门预算管理。以收支为核心的预算管理存在预算不准确、资产存量管理不严、成本不能对接绩效评价等问题，要强化财

政收支预算管理的绩效,需要将资产和成本纳入预算,基于存量和耗费计算支出,一方面保障预算支出的科学性和合理性,另一方面将资产和成本的管理纳入事先管理计划,有助于明确资金管理绩效。(2) 拓展资产管理的范畴。以政府资产报告制度的目标为指引,以行政区划为界限,将行政单位控制使用的资产和受托管理的资产纳入财务管理的范畴,形成一级政府所控制和受托管理的资产总量,一方面明确资产管理的微观责任,另一方面提高资产管理绩效,同时为决策机构进行宏观经济决策或存量资产开发利用等决策服务。(3) 增加“成本费用管理”章节,明确成本费用管理目标,确定成本计算对象,规范成本信息生成路径,制定成本费用标准体系,建立成本费用信息分析和利用体系,既考核当期资金管理效果,也为后期资源配置提供依据。(4) 完善“财务报告和财务分析”章节。基于行政单位绩效管理的要求,以“双系统”的政府会计信息为基础,建立“纵横+模块”的分析体系,全面分析预算执行情况、资金运营绩效及目标达成情况。纵向的财务分析是指对单位多年度的相关财务指标进行对比分析,以评价绩效改善;横向的分析是指对同类同级别的行政单位相关财务指标进行对比分析,以评价公平性,利于建立绩效标杆管理;模块分析是指对专门事项(专项资金)或会计要素建立相应的指标体系,分析专门事项的预算执行情况、运营管理绩效及目标达成情况。

3. 规范全要素的管理流程。(1) 事先管理流程,即预算的编制。将会计要素纳入预算管理,需要对收支预算、资产预算和成本预算的内容进行规范,并规范编制程序、计算规则和相互之间的关系,以保障预算编制口径的一致性。(2) 事中管理流程,即预算执行管理。除基于会计信息系统全面搜集预算执



行的各会计要素的信息外,还应基于数据建立全面的内部控制体系,包括资源配置标准控制、费用开支标准控制、业务开展的时间或进度控制、合规性控制、责任认定及履行控制、绩效目标控制等。内部控制体系需要基于不同部门或业务类型而建立,因此应结合《行政事业单位内部控制规范》的要求建立财务管理控制体系。(3) 事后管理流程,即评价和监督管理。一方面根据财务报告和其他非财务信息建立绩效评价的指标体系,规范评价流程,并建立评价结果的应用指引;另一方面基于财务报告审计建立包括政府内部监督、党的监督、权力机构的监督和社会监督在内的行政单位财务监督体系。与绩效评价和财务监督相辅相成的是奖励和问责机制,应将绩效评价结果和监督问责结果予以公示,并成为后续资金配置和管理的依据。

4. 基于信息化基础嵌入全维度的资金管理规范。行政单位的资金流动不是自动生成的,而是基于组织的特定目标由人的财务管理行为而推动的,因此,应将目标管理、责任管理、流程管理和绩效管理嵌入资金运动的过程中。行政单位的目标管理首先要服从于政府的战略目标导向,在战略目标之下,基于不同行政单位的权力行使领域确定具体目标,将目标在内部分解形成各

部门、各项目的管理目标,以目标确定部门或管理者的责任,将责任嵌入单位的资金管理流程,形成无论资金流动到哪里都有相应的责任人的管理框架。同时,以目标确定资源的配置和使用,以目标为导向确定预算绩效评价的指标体系和方法,考虑到行政单位业务的独特性和运营的垄断性,绩效评价中事先设定财务标准是非常必要的,包括资源配置标准、经费开支标准等,不同区域相同部门之间的绩效对比也需要设置绩效标杆等。这些规范利于行政单位建立科学有效的财务管理体系,可以形成与其他财政资金政策相融的财务制度和对行政管理有力的财务保障,并在防范浪费、舞弊、渎职等资金管理风险方面发挥控制作用。□

责任编辑 张璐怡

主要参考文献

[1] 刘尚希.关于预算绩效管理的一点思考[J].财政监督,2019,(1):45-48.

[2] 姜宏青,宋晓晴.双轨制政府会计改革引发政府财务管理理论重构[J].中国海洋大学学报(社会科学版),2017,(3):23-30.

[3] 竹立家.建立有效政府[J].中国行政管理,2004,(6):60-61.