

新政府会计制度下重构水利部门整体支出绩效评价体系

刘伟,张晋¹,阳秋林²

(衡阳市南岳区财政投资评审服务中心,湖南 衡山 421900)

[摘要] 2014年新修订的《预算法》实施和2018年中央出台的《关于全面实施预算绩效管理的意见》意味着我国政府非常重视预算绩效管理,财政部门还专门出台了项目支出、部门整体支出、财政预算等绩效评价共性指标体系框架。但2019年开始实施“双报告”的新会计制度,使得原来的绩效评价指标体系已经不适应新制度的要求,需要重新设计。文章以某市水利部门为例,在梳理国内外有关绩效评价的研究文献和实地调研的基础上,针对其实施现状和存在的问题,重新构建了部门整体支出绩效评价体系,以提升单位预算管理能力。

[关键词] 新政府会计制度; 重构; 整体支出绩效评价体系

[中图分类号] F810.6 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1673-0755(2021)04-0059-06

DOI:10.13967/j.cnki.nhxb.2021.0057

国务院于2018年9月1日印发并实施的《中共中央国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》(下文简称《意见》)中指出:“为解决当前预算绩效管理存在的突出问题,要加快建成全方位、全过程、全覆盖的预算绩效管理体系。实施全面预算绩效管理有利于优化资源配置、改进服务质量、提高资金使用效益,有利于增强政府部门的责任意识、提升国家治理水平和建设高效、透明政府。”^[1]2019年,政府会计制度改革全面铺开,引进权责发生制核算模式,再次向市场化主体靠拢,使预算单位可以更为准确地全面地反映单位的财务状况。制度要求各级单位做到“花钱必问效,无效必问责”,以推动政府会计与预算管理的相辅相成,二者共同提高行政单位的资金使用效率,提升单位预算管理能力。

随着新的政府会计制度的实施,政府预算管理改革不断深入,政府预算绩效变革也已经提上日程。为了适应新会计制度的要求,建立全新的部门整体支出绩效评价体系具有重要的现实意义。

一 文献综述

关于预算绩效评价的界定。财政部在财政预算报告解读中界定绩效评价为:“运用一定评价指标、方法及标准,对中央部门绩效目标实现程度及执行

结果等进行的综合性评价。”^[2]

关于如何构建预算绩效评价体系。Michael Schaeffer 提出要建立全面衡量的“投入、产出、效力产出、效率”等绩效评价指标体系^[3]。Liu Qi 认为预算绩效的评价指标应多元化,既有定性和定量指标,又有关键和辅助指标,还要设定长期、短期指标,保证可持续发展^[4]。Niu Wenjie 和 Lei Tao 认为要建立遵循结果导向的绩效评价体系,将项目成果和资金利用率视为管理工作的关键,绩效评价体系要符合我国特色^[5]。Chen D. Z. 提出澳大利亚联邦政府采用的财政支出绩效评价体系,综合考虑了政府长短目标^[6]。于树一指出开展地方绩效评价需要寻求政策依据和实践依据,明确评价原则和评价内容,设计绩效评价指标体系^[7]。

关于部门整体支出绩效评价体系的研究。我国学者孙克竞归纳整合了部分发达国家的经验,实证构建我国部门预算指标体系^[8]。王萌以A县交通局为研究对象,基于平衡计分卡设计了交通部门整体支出绩效评价指标体系^[9]。江书军和白瑜诗以河南省市级科技局为例,将现有管理会计应用指引中绩效管理的相关工具方法引入科技局部门整体支出绩效评价中^[10]。从总体来看,部门整体支出绩效评价的研究成果数量少于财政项目绩效评价的研究

[收稿日期] 2021-06-16

[基金项目] 湖南省会计学会项目“基于成本核算的预算绩效评价指标构建及应用研究”资助(编号:2021HKJA01);衡阳市会计学会委托项目资助

[作者简介] 刘伟(1973—),男,湖南衡山人,衡阳市南岳区财政投资评审服务中心主任科员,高级会计师。

1 山西晋中理工学院经济与管理系教师。2 南华大学经济管理与法学院教授。

数量。但随着财政部对整体支出绩效评价的要求不断提高,未来对其研究也将进一步加强。

关于政府会计与预算绩效评价的协同性关系研究。2019年1月1日起实施新政府会计制度,这反映政府家底的会计体系已经建成,将对预算绩效评价的量化起到巨大的推动作用。殷文玺认为可以利用政府综合财务报告披露的信息建立绩效评价指标体系,进行政府综合财务绩效、部门整体绩效、项目绩效评价^[11]。李昕诺认为政府会计改革会主推全面预算管理的有效落实,政府会计制度和核算基础是实施预算绩效评价所需要具备的基本条件^[12]。王泽彩和胡志勇提出随着“全方位、全过程、全覆盖”预算绩效管理制度改革的有序推进,在实践中越来越呈现与政府会计制度改革的诸多协同性,借鉴国外协同性改革的实践经验,应以“结果导向、成本核算、绩效评价、激励约束、信息公开”等为抓手,提高预算绩效评价的科学性、规范性和合理性,进一步增强财政资源的最优配置和产出效果的最大化^[13]。肖广华和侯玉燕指出应以政府会计制度为准则,以绩效考核为方向,初步建立从构建组织机

构、设计绩效评价指标、推进信息化建设、建立绩效考核体系、加强制度建设和预算绩效监督等方面完善高校全面预算绩效管理的保障措施^[14]。

通过对上述文献的梳理,笔者发现政府会计改革的深入,推动了全面预算绩效管理的实施,学术界对其关注也逐渐提升,但目前大多数研究是以提高事业单位管理绩效为目的,较少研究行政单位预算绩效管理。所以,本文基于政府会计改革的背景,针对行政单位以某市水利部门为研究对象,结合水利部门的业务特点,构建具有针对性的某市水利部门整体支出绩效评价指标体系。

二 水利部门整体支出绩效评价的现状

自2018年出台《意见》以来,某市水利部门以项目评价为起点,以财政部门发布的部门整体支出绩效评价体系的共性指标为蓝本,制定了本部门整体支出绩效评价指标体系及其评分标准:4个一级指标,5个二级指标和17个三级指标,见表1。某市水利部门(包括市局和县局)对照表1进行了打分自评,打分的结果有85~98分不等。

表1 某市水利部门整体支出绩效评价指标体系及其标准

一级指标	二级指标	三级指标	评价标准	分值
投入 10分	预算配置 10分	在职人员控制率	以100%为标准,小于等于100%,计5分;每超过一个百分点扣0.5分,扣完为止 ^[1] 。	5
		“三公经费”变动率	“三公经费”变动率小于等于0,计8分;“三公经费”变动率大于0,每超过一个百分点扣0.8分,扣完为止 ^[1] 。	5
过程 60分	预算执行 20分	预算完成率	100%计5分,每降低5%扣2分,扣完为止 ^[1] 。	5
		预算控制率	预算控制率=0,计5分;0~10%(含),计4分;10~20%(含),计3分;20~30%(含),计2分;大于30%不得分 ^[1] 。	5
		新建楼堂馆所面积控制率	小于等于100%计满分,每超出5%扣2分,扣完为止。没有楼堂馆所项目的部门按满分计算 ^[1] 。	5
		新建楼堂馆所投资概算控制率	小于等于100%计满分,每超出5%扣2分,扣完为止 ^[1] 。	5
		公用经费控制率	小于等于100%计满分,每超出1%扣1分,扣完为止 ^[1] 。	8
	预算管理 40分	“三公经费”控制率	小于等于100%计满分,每超出1%扣1分,扣完为止 ^[1] 。	7
		政府采购执行率	100%计满分,每超过(降低)5%扣2分。扣完为止 ^[1] 。	6
		管理制度健全性	有内部财务管理制度、会计核算制度等2分;有本部门厉行节约制度2分;制度合法、合规、完整2分;制度得到有效执行2分 ^[1] 。	8
		资金使用合规性	支出符合国家以及部门相关制度规定;资金拨付有完整的审批程序;项目支出按规定评估论证;支出符合部门预算批复的用途;资金使用无截留、挤占、挪用、虚列支出等情况。以上情况每出现一例不符合要求的扣1分,扣完为止。	6
		预决算信息公开性	按规定内容与时限公开预决算信息,2分;基础数据和会计信息资料真实、完整,2分;基础数据和汇集信息资料准确,1分。	5

续表				
一级指标	二级指标	三级指标	评价标准	分值
产出及效率 30分	职责履行 8分	重点工作实际完成率	该项得分=(绩效办对应部分考核得分/该部分总分)×100%。	8
		经济效益	可根据部门实际情况将其细化为相应的个性化指标。	10
	履职效益 22分	社会效益	可根据部门实际情况将其细化为相应的个性化指标。	10
		行政效能	改进文风会风,加强经费及资产管理,推动网上办事,提高行政效率,降低行政成本等效果较好的计6分;一般3分;无效果或者效果不明显0分。	6
		社会公众或服务对象满意度	90%(含)以上计6分;80%(含)~90%,计4分;70%(含)~80%,计2分;低于70%计0分。	6

注:数据来源于某市水利局 2018 年度部门整体支出绩效评价报告(hengyang.gov.cn)

三 某市水利部门整体支出绩效评价存在的问题

根据上述某市水利部门整体支出绩效评价的现状和课题组的实地走访调研分析得知,现行的水利部门整体支出评价指标体系存在以下问题。

(一)绩效评价指标没有体现单位的工作职责,无法真实反映预算资金使用情况

某市水利部门绩效评价指标体系基本上是套用财政部门提供的共性指标,与市财政部门制定的绩效评价办法中的体系完全相同。由于目前我国财政部门仅设计了政府绩效预算评价共性指标体系,各级政府职能部门应在此基础上对指标体系进行科学合理的补充,但实际上这些职能部门一般直接引用,未结合部门工作职责增设相应的个性指标,导致现有指标体系设计不合理且不全面,无法真实地反映预算资金使用情况。

(二)绩效考评目标不够明确,未能体现以结果为导向的考核目标

在绩效评价的过程中,单位存在为绩效评价而评价的现象,纯粹是为了完成上级指派的任务。绩效评价的目标不明确,单位直接依靠指标框架进行打分,没有充分考虑部门的绩效目标。在评价范围上,绩效评价指标更多关注的是单位的投入和预算执行的过程,忽略了对于单位执行预算的结果和效益的考核。绩效评价指标体系虽然设计了经济效益指标但因为没有更细化的量化考核指标,很多单位在填表时都是用多条语言描述的方式,如拨来的预算资金多少用来修水塘、多少用来修亮化工程等,至于这些预算资金的使用到底发挥了多少作用、产生了多大的经济效益或社会效益,没有具体的更细化的评价指标。这些描述的语言无法准确地评价预算资金的使用效果,显然不符合预算绩效评价以结果为导向的要求。

(三)与新政府会计制度契合程度不高,不能体现成本核算的原则

随着新政府会计制度的出台,财务会计和预算会计双报告披露模式使得行政单位可以更加准确地反映本单位的资产状况及预算收支情况。新制度出台的宗旨之一就是要对单位摸清家底,并反映单位成本核算与控制情况。而表 1 不能满足新政府会计制度对行政单位预算管理绩效考核的要求,需要新增加成本核算与成本控制指标。

(四)预算绩效评价参与主体单一,绩效评价结果很难起到晴雨表的作用

某市水利部门在绩效评价过程中,获取财政局的行政命令,撰写相应的绩效评价报告,参与主体只有财政局和本单位两家,未涉及专家、监督机构和社会公众等参加,因而缺乏有效的社会监督。同时,绩效评价结果也仅在单位网站予以公布,同行业单位之间没有横向对比,无法进行优劣之分,也无法依靠评价结果进行评优和处罚,对绩效评价不好的单位也没有追责程序,不能引起参与主体对预算绩效评价工作的重视,绩效评价结果很难对预算管理及其决策起到晴雨表的作用。

综上所述,目前某市水利部门急需建立一套既体现结果导向的预算目标和单位工作职责,又要体现投入与产出的三效(即效率、效能、效益)评价体系,当然,这一评价体系要符合新政府会计制度加强成本核算与控制的评价要求。

四 重构某市水利部门整体支出绩效评价指标体系的路径

(一)明确评价目标

部门整体支出绩效评价的目标是考察预算资金在会计年度内所达到的产出和效果,提升部门资金使用效率。新的政府会计制度推出后,各部门、各单

位应当按照国务院财政部门制定的政府收支分类科目、预算支出标准和要求等规定,根据其是否依法履职、项目投资以及存量资产等情况,对部门整体绩效进行评价。

(二) 重塑设计原则

1. 重要性。指标应优先选取具有代表性、最能反映单位绩效情况的核心指标,要能反映水利部门预算绩效的关键特征和评价要素。

2. 可操作性。要尽量将绝大部分重要的评价问题简化为能量化的评价指标,方便实践且具操作性。

3. 可比性。建立同行业的整体支出绩效评价体系的主要目的就是实现单位之间的横向比较,以达到对各单位进行监督和激励的目的。因此,对同类型单位尽量选取其共性指标,方便横向对比。

4. 系统性。采取定性定量结合的模式,系统有逻辑性地对单位预算绩效进行考核。为保证指标体系的系统性和完整性,对于一些难以准确量化的指标,可以将其设置为定性指标。

5. 经济性。行政单位虽然作为公共单位,但以市场为导向要求其仍要满足经济性的要求。因为行政单位无经济收入,所以要尽量减少成本投入,加强财务管理,避免浪费。

6. 效率性。效率是指低投入,高产出。当前由于行政单位履职效率不高,投入较大,但收效不明显。所以,要强调效率性的要求,保证质量的同时,更为高效地完成工作任务。

7. 社会性。行政单位活动具有很强的社会性,行政单位要加强对社会效益的重视,服务地方发展,提升群众的满意度。

(三) 设计依据

1. 政府相关文件

(1)《中共中央国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》(中发〔2018〕34号);

(2)《中共XX省委办公厅XX省人民政府办公厅关于全面实施预算绩效管理的实施意见》(X办发〔2019〕10号);

(3)《XX省财政厅关于印发〈XX省预算绩效目标管理办法〉的通知》(X财绩〔2020〕6号);《XX省财政厅关于印发〈XX省预算支出绩效评价管理办法〉的通知》(X财绩〔2020〕7号)。

2. 水利局近三年的工作规划和年度工作总结

通过查阅《某市水利部门预算绩效管理暂行办法》、市水利局及各县级水利局2020、2019、2018年等三年的工作规划、年度总结、三年预决算报告等相

关资料,充分熟悉单位业务活动、项目活动等信息,为后续制定绩效评价体系奠定基础。

(四) 设计绩效评价指标体系

通过实地调研访谈,结合当前新政府会计制度改革背景,提出某市水利部门整体支出绩效评价指标体系构建的初步方案。为保证评价体系的科学性和准确性,笔者通过问卷的方式征求了专家意见并进行专家评分,通过邮件或现场填写的方式发放给20位专家进行评分(发放20份问卷收回20份,回收率100%,问卷有效率100%)。根据第一轮的专家咨询问卷结果,删除专家认为的重要性、可比性或可操作性较差的指标,最后形成完整的指标体系。

上述方法确定了新的绩效评价指标框架沿用了原体系中的投入、过程、产出三个评价标准,并将归属于产出与效率标准中的效益单独列式,以强调其重要性,即构建了投入、过程、产出、效益4个一级指标。在关键评价问题中,沿用了原体系中的预算配置和预算管理,对其他评价问题进行了删改,新增预算控制、产出质量、产出效率、经济效益、社会效益和生态效益等6个,最终确定了8个关键评价问题作为二级指标。结合单位的工作目标和职责,设计了24个细化指标(即三级指标),保留了在职人员控制率、“三公经费”变动率、预算完成率、预算控制率、管理制度健全性、社会公众满意度等6个与单位绩效考核较为契合的指标,同时,新增了18个更符合水利部门的工作目标和特点的个性评价指标,见表2。

至此,新设的某市水利部门整体支出绩效评价指标体系包括4个一级指标、8个二级指标和24个三级指标,见表2。

我们认为,新设的水利部门整体绩效评价指标体系体现如下优势:第一,强化了量化指标。凡是能量化的指标尽量量化,如24个三级指标中有21个是量化指标,量化指标占87.5%。第二,个性化指标较多。新设的指标既能体现结果导向的单位预算目标又能反映单位的具体工作职责,如产出质量的5个二级指标和经济效益的2个二级指标及社会效益的2个二级指标等。第三,设计了能体现投入与产出的效益评价的个性指标,如细化了经济效益、社会效益和生态效益下的7个三级量化指标。第四,体现新政府会计制度既反映单位的财务状况又反映成本核算与控制的评价指标,如新增了资产负债率、成本节约率、预算控制率等指标。第五,新设的指标可比性强,因为新设的指标体系中量化指标占87.5%,一方面在实践中便于操作,另一方面也便于同一个系统不同单位之间的横向对比,以便更好地

评价每个单位预算资金绩效的好坏,考核单位是否有不当使用甚至浪费国家预算资金的行为。也有利

于实事求是地编制下一年度财政预算,使国家财政预算资金发挥更好的使用效果。

表 2 重构的某市水利部门整体支出绩效评价指标体系

一级指标	二级指标	三级指标	计算公式
投入	预算配置	重点支出安排率	重点项目支出/项目总支出×100%
		投资完成率	已完成投资金额/下达水利资金总数×100%
		“三公经费”变动率	(本年度“三公经费”总额-上年度“三公经费”总额)/上年度“三公经费”总额×100%
过程	预算管理	管理制度健全性	评价要点:1. 是否已制定预算管理办法、财务管理和会计核算制度等;2. 相关管理制度是否合法、合规、完整
		执法行为规范性	评价要点:1. 执法行为是否有明确的依据,是否正确适用法律、法规、规章和其他规范性文件;2. 执法行为是否公正、合理;3. 执法行为是否存在违反法定程序、超越职权、滥用职权等行为
	预算控制	预算完成率	(上年结转+年初预算+本年追加预算-年末结余)/(上年结转+年初预算+本年追加预算)×100%
		预算控制率	本年追加预算/年初预算总额×100%
		成本节约率	(本年成本费用/上年成本费用-1)×100%
		资产负债率	负债总额/资产总额×100%
产出	产出质量	水功能区监测覆盖率	已检测的水功能区数量/水功能区总数×100%
		水事案件办结率	水事案件办结件数/水事案件查处件数总和×100%
		河道综合整治任务完成率	实际已经完成投资/河道整治规划、设计总投资×100%
		河道整治综合防洪排涝能力达标率	达到防洪标准河道长度/各级各类河道总长度×100%
	产出效率	水利工程验收合格率	验收合格的水利工程/验收水利工程总数×100%
		资金到位及时率	按合同期限已支付的资金/需支付资金总额×100%
效益	经济效益	审批项目按时办结率	按时办结的审批项目数额/需审批项目总额×100%
		水功能区达标率	达标水功能区/检测水功能区×100%
		万元 GDP 用水节约率	(上年万元 GDP 用水量-本年万元 GDP 用水量)/上年万元 GDP 用水量×100%
	社会效益	信访信息处理率	已处理信访信息数量/收到信访信息总数×100%
		电子政务应用程度	电子政务数量/对公政务总数量×100%
		获得地市级以上奖励率	实际获得地市级以上奖励数/科研成果总数×100%
	生态效益	社会公众总体满意度	社会公众是指因该预算支出实施而受到影响的部门、群体或个人。一般采取社会调查的方式。
		集中式饮用水水源地水质达标率	水源地水质达标数/水源地总数×100%
		总体水质状况满足Ⅲ类以上标准的断面比例	满足Ⅲ类以上标准的断面面积/总断面面积×100%

(五)保障措施

1. 提升单位人员绩效管理的意识

单位人人参与绩效管理和监督中来,改变以前的固有意识,提升自己的公众绩效观念,将以前“重投入,轻过程”的思想转变过来,注重过程和结果的考量。加强绩效考评和评价的宣传工作,培养和营造绩效预算氛围,提升员工对绩效的重视程度。同时,要提升单位财务人员的整体素质,增设教育与培

训课程,增强专业技能,提升绩效考核过程的客观性与准确性。

2. 加强对预算管理制度的完善

单位预算管理制度对绩效评价有着指导性的意义,是绩效评价的主要依据。所以,为了绩效评价的有效性,预算管理制度也要进行相应的完善与补充。首先,预算编制要规范,要符合单位的实际情况和具体工作性质,各部门之间要保证口径一致。其次,预

算审批也要符合规范,明确划分审批权限,尽量避免主观因素的影响。最后,预算执行也要合规,执行过程好坏会直接影响到预算绩效的评价质量,在执行过程中,要尽量避免随意调整和变更执行计划,做好预算执行的动态监控。

3. 加强预算绩效评价结果的运用

绩效评价的作用是为了通过评价发现单位自身绩效管理的不足,以便将来更好地发挥财政预算资金的使用效果。因此,要将评价结果与绩效挂钩,建立相应的奖惩机制,提高各部门对绩效评价的重视程度。同时,也要完善相应的绩效评价反馈机制,单位管理层反馈绩效结果,及时调整过程中存在的不足。另外,要增加绩效评价结果的透明度,构建绩效监督管理信息平台,发挥群众的监督作用,提升单位绩效管理水平。各级政府也要将评价结果与绩效直接挂钩,评价结果不仅要作为部门绩效评定的重要依据,也要与单位重要领导绩效挂钩,将其作为评优评级的重要参考。

[参考文献]

- [1] 新华社. 中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见[EB/OL]. (2018-09-01)[2021-06-01]. http://www.gov.cn/zhengce/2018-09/25/content_5325315.htm.
- [2] 财政部预算司. 中央部门预算编制指南(2006 年)[M]. 北京:中国财政经济出版社,2005:29.
- [3] MICHAEL SCHAEFFER. Performance of Budget and Administrations[M]. Washington: The World Bank (Slide presentation), 2003:42.
- [4] LIU QI. Study on the Implementation of Budget Performance Evaluation from the Perspective of Big Data[J]. Management & Engineering, 2014(17):6-12.
- [5] NIU WENJIE, LEI TAO. Research on Performance Evaluation and Performance Budget of Fiscal Expenditure with Information Technology[J]. Applied Mechanics and Materials, 2014, 3634:4807-4810.
- [6] CHEN D Z. Performance evaluation model for government-supportive urbanization[J]. Journal of Discrete Mathematical Sciences and Cryptography, 2018, 21(4):859-868.
- [7] 于树一. 以财政收入绩效评价深化预算管理制度改革:基于地方层面的探索[J]. 财政监督, 2021(11):5-10.
- [8] 孙克竞. 政府部门预算支出绩效管理研究[M]. 大连:东北财经大学出版社, 2012:5-6.
- [9] 王萌. 政府部门预算绩效评价体系设计:以 A 县交通局为例[D]. 保定:河北大学, 2017.
- [10] 江书军, 白瑜诗. 管理会计若干工具与部门整体支出绩效评价融合应用:以市级科技局为例[J]. 财会通讯, 2020(21):173-176.
- [11] 殷文玺. 权责发生制政府综合财务报告利用机制研究[J]. 预算管理与会计, 2017(7):31-34.
- [12] 李昕诺. 深化政府会计改革 助推预算绩效管理全面实施[J]. 财会研究, 2018(11):10-14.
- [13] 王泽彩, 胡志勇. 政府预算绩效管理与政府会计改革的协同性研究[J]. 经济纵横, 2019(11):82-90.
- [14] 肖广华, 侯玉燕. 政府会计制度下高校全面预算绩效管理探析[J]. 会计之友, 2020(20):109-115.

Reconstruction of the Overall Expenditure Performance Evaluation System of the Water Conservancy Department under the New Government Accounting System

LIU Wei, ZHANG Jin, YANG Qiu-lin

(Financial Investment Evaluation Service Center of Nanyue District, Hengyang 421900, China)

Abstract: With the implementation of the newly revised “Budget Law” in 2014 and the “Opinions on the Comprehensive Implementation of Budget Performance Management” issued by the central government in 2018, the Chinese government attaches great importance to budget performance management. The financial department has also issued a framework for performance evaluation common indicators such as project expenditures, departmental overall expenditures, and fiscal budgets. However, with the implementation of the new “dual report” accounting system in 2019, the original performance evaluation index system no longer meets the requirements of the new system and needs to be redesigned. Taking a city’s water conservancy department as an example, based on combing domestic and foreign research literature and field investigations on performance evaluation, according to its implementation status and existing problems, the overall expenditure performance evaluation system of the department is reconstructed to improve unit budget management ability.

Key words: new government accounting system; reconstruction; overall expenditure performance evaluation system

(本文编辑:魏玮)