

全口径预算中的绩效审计现状、问题与对策

陈翔宇

【摘要】新《预算法》的一大亮点是实行全口径预算管理,并加强对政府全口径预算的审查监督。随着公共财政框架的建立,财政资金的使用效益成为各方关注的焦点,对财政资金的使用情况开展绩效审计正是提高财政资金使用效益的重要保障。本文分析了对我国全口径预算开展绩效审计的现状及存在的问题,并提出了解决问题的对策建议。

【关键词】全口径预算; 绩效审计; 预算审查; 预算监督

【中图分类号】 F239.65

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2017)09-0104-4

一、引言

预算是财政的核心,是治国理政的重要支柱。现代化的预算制度是国家治理现代化的重要保障。相较于传统的预算制度,全口径预算制度的提出与实施顺应了新时期预算制度发展的现实需求,实现了对政府收支内容的全面覆盖与统一管理,明确了一般公共预算、政府性基金预算、国有资本经营预算、社会保险基金预算这四项预算的收支范围,建立了定位比较清晰、分工较为明确的现代政府预算体系。全口径的预算管理体系加强了对政府预算的约束和监督,能够在一定程度上规范政府行为。

审计是公共预算管理的重要保障,如果缺乏有效的审计,则不能实现真正有效的预算管理。对于预算编制和预算执行的审计是规范预算和监督预算最有效的手段。抓住预算监督这一重要环节,实施全过程、全口径的预算审计监督,有利于增强预算编制的科学性与完整性,提高预算执行的规范性与有效性。其中,对于预算编制和执行的规范性进行的审计,称为合规性审计;而对于预算编制和执行的有效性开展的审计,则称为绩效审计。目前,政府预算的合规性审计发展已经较为成熟,而绩效审计才刚起步。过去审计的重点是财政财务收支的真实合法、是否违规违纪,而在经济新常态下,审计的重点正在向绩效

审计转变。近年来,我国各级政府审计部门在推动和开展政府绩效审计工作方面实施了许多积极举措,绩效审计在整个审计工作中的比重不断上升,其审计重点是更加关注财政资金的使用绩效和财政政策的执行效果。

在我国实施全口径预算管理制度的进程中,要全面推进预算绩效审计工作,加大绩效审计力度,从预算执行的效率和效益方面进行评价与监督,这将有助于管理和控制政府收支,从而促进预算资金使用效率的提高,达到提高政府收支绩效的目的。因此,有必要加强对于全口径预算绩效审计的研究,它是提升政府绩效的必然要求,能够使政府预算功能得到充分发挥,提高行政效率和公共服务质量,从而促进我国经济社会的可持续发展和小康社会的全面建成。

二、全口径预算和绩效审计的概念界定

1. 全口径预算。全口径预算是一个在中国背景下诞生的词语,它带有鲜明的中国特色(高培勇, 2009)。在国外,并没有“全口径预算”这个概念,然而这并不代表它们的观念滞后。事实恰恰相反,在一些先进的市场经济国家,所有的政府预算和财政收支都是纳入统一管理的,所以“全口径”对于它们来说是理所当然的(万鹏, 2016)。也因为这个概念目前仅

【基金项目】 国家自然科学基金项目(项目编号:71502166); 浙江省哲学社会科学规划课题(项目编号:16NDJC192YB); 浙江省自然科学基金项目(项目编号:LQ17G020006); 浙江省教育厅科研项目(项目编号:Y201534414)

仅在中国适用,所以国外在全口径预算绩效审计方面的研究较少。

全口径预算出现的大背景是政府职能范围的不断扩张。考虑到现今政府收支活动与日俱增的复杂性,传统的预算已经不能满足政府审计的需求。未能纳入政府收支的预算以及纳入预算的政府收支都未能得到严格的管理,这两点是传统预算存在的最大问题,也是目前我国预算体系存在的漏洞(籍吉生,2013)。

2012年党的十八大报告首次提出要“加强对政府全口径预算决算的审查和监督”,以此支持人民代表大会及其常委会充分发挥国家权力机关作用。这是党的报告第一次要求人大加强对“钱袋子”的全方位监督。

2014年修订的《中华人民共和国预算法》(以下简称新《预算法》)明确规定“政府的全部收入和支出都应当纳入预算”,取消预算外收入的名目,实现全口径预算。

综上,全口径预算的概念就是全面取消预算外资金,将所有的政府性收支纳入预算管理,从而形成一个覆盖所有收支的预算管理体系。全口径预算就像一张大且密的网,不允许存在预算里的漏网之鱼,不能有例外,不能出现有些部门收了钱、花了钱却不受控制和监督的现象。

2. 政府绩效审计。美国是最早开展绩效审计的国家,美国审计总署非常注重绩效审计准则的制定,因为合理的审计准则能更好地指导绩效审计实践工作。1972年美国审计总署颁布了被称为“黄皮书”的《政府机构、计划项目、活动和职责的审计准则》,这份审计准则首次提到了绩效审计并制定了绩效审计的目标。随后,经过多次修订,2003年又颁布了《政府审计准则》。

在我国,人们对于绩效审计的认识也有一个发展过程。2007年之前,绩效审计被称为效益审计。《审计署2003至2007年审计工作发展规划》中明确提出:“积极开展效益审计,提高财政资金的管理水平和使用效率,逐年加大效益审计分量,实行财政、财务收支的真实合法审计与效益审计并重。”2008年审计署又发布了其后续四年的工作发展规划,其中改变了过去“效益审计”的提法,采用了国际通用的“绩效审计”这一术语。该规划还提出要全面推进绩效审计,提高政府财政资金使用的经济性、效率和效果,推行政府绩效管理制度,提升政府绩效管理水平。2014年的新《预算法》对政府绩效管理在法律层

面上进行了明确,更是将预算绩效管理提升到新的发展高度,全口径预算的绩效管理在新预算体制下将成为重要的管理方式。

总之,政府绩效审计就是对政府收支活动和资源配置的经济性、效率性和效果性进行审查、评价和分析,发现其中存在的不足,揭露影响财政资金使用效率的突出问题,帮助被审计单位提高绩效的一种活动。其旨在权力的监督层面建立问责机制,反映由于滥用权力或行为不当导致的资源浪费、效率低下等现象;在行政层面披露由于体制问题等造成的行政成本高、资源浪费大、行政效率低的问题;在可持续发展层面上披露体制缺陷和管理不当导致的影响社会协调和科学发展的问題。因此,政府绩效审计对规范政府行为、提高财政资金的使用效率、建设高效廉洁的服务型政府具有重要意义。

三、对全口径预算开展绩效审计的重要意义

审计监督是全口径预算管理有效实施的重要抓手,随着公共财政体系的不断完善,社会公众对于财政预算资金的关注不仅仅停留在使用的真实合法性上,而是更加关心预算资金使用得“好不好”。相应地,审计部门在审计理念上,也逐渐由传统的财政财务收支的真实合法性审计向加强该领域的绩效审计转变,尤其要对那些关乎广大群众切身利益的重点财政预算项目加大绩效审计力度。

相比于传统的预算合规性审计,预算绩效审计的特点和作用在于检验和评价公共资源使用和管理的有效性,即在对预算编制和执行的合规性进行审计的基础上,对财政预算资金的使用效益进行检查和评价。在全口径预算管理体系下,绩效审计显得更为重要,它是保障全口径预算管理得以有效实施的关键。通过开展预算绩效审计,能够发现并揭露预算编制和执行活动中发生的决策错误、资金使用效率低下、资源浪费以及腐败等问题,有利于促进政府部门增强绩效意识,提高工作效率和服务水平,促进公共资源的科学合理配置,使用好有限的财政资金,提升公共产品和服务的质量,促进高效、责任、透明政府的建立,对于加快经济增长方式转变和促进社会主义和谐社会建设都具有重要的经济与政治意义。

四、我国全口径预算绩效审计的现状

1. 我国政府预算开展绩效审计的现状。政府绩效审计在我国起步相对较晚。20世纪80年代,审计署成立不久便提出了绩效审计,并且积极寻找理论支撑,还进行了试点,然而当时绩效审计并没有取得

多少发展。到了20世纪90年代,我国的审计重点包括了针对领导干部的经济责任审计和一些专项资金审计。但是,即便是对于党政干部有绩效评价,对于专项资金有使用效果方面的评价,这些审计的侧重点也依然是真实性和合法性。当时的审计虽然在为政府节约资源、加强管理等方面有一定的积极作用,但这与真正的绩效审计还是相距甚远。不过值得肯定的是,这为之后的政府绩效审计的开展奠定了坚实的基础。

进入新世纪后,市场经济在高速发展的进程中出现了一些问题,使我国政府逐渐认识到只有深化行政体制改革、转变政府职能、提高政府治理水平才能更好地发挥政府作用。随着各级政府收支活动的复杂化和收支规模的不断扩大,政府公共支出管理的透明度在逐步提升,社会公众对财政资金的使用绩效也更加关注。为了适应经济社会发展的新要求,我国政府预算和审查监督体系也加快了改革步伐。党中央、国务院对政府预算绩效管理工作非常重视,并提出了一系列明确要求。近年来,各部门按照党中央、国务院的要求,逐步开展预算绩效管理工作,取得了初步成效,增强了人员的绩效意识。其中,对预算过程开展绩效审计是预算绩效管理的重要环节。许多地方政府也积极配合开展预算绩效审计,在我国经济较为发达的地区如重庆、浙江等,全口径预算及其绩效审计开展得比较深入充分,在全口径预算审查和监督方面积累了宝贵的实践经验,也取得了较好的成效。

2. 我国政府预算开展绩效审计的案例分析。围绕党中央和国务院关于加强财政预算绩效管理的要求,重庆市以开展绩效目标管理和绩效评价为重要抓手,2014年以来,重庆市各区县财政局大力推进全口径预算绩效管理工作,通过多措并举,积极探索,建立了覆盖全部财政预算资金,贯穿预算的编制、执行、监督等各个环节,涵盖绩效目标、绩效跟踪、绩效评价与监督、评价结果运用全过程的绩效管理制度。全过程预算绩效管理关键的一环则是审计部门的绩效审计监督与评价。

全口径预算管理走在前列的重庆市渝中区和在大渡口区的财政局对各财政预算项目实施全程监控,纠偏“目标脱轨”状况,重点对预算执行过程中绩效目标的实现情况、工作程序、方式方法等进行检查分析,知悉项目实施过程,把握资金支出进度,一旦发现项目绩效偏差,就及时予以纠正,这样可以有效保障预算绩效目标的顺利实现。采取“以项目支出预算

绩效评价为主、试点部门整体支出预算绩效为辅”的“点面”预算绩效评价模式,对于涉及资金量大、社会关注度高的重点项目,由区财政和第三方中介机构纳入重点预算绩效评价范围,对项目绩效目标的实现程度及效果、财政资金使用情况、财务管理状况等进行独立、客观、公正的审计与评价。此外,还强化了审计评价结果的运用,将全口径预算绩效审计评价结果及时反馈给预算单位,要求其对于存在的问题及时进行整改,审计人员在绩效审计报告中还会针对发现的问题提出改进建议,指导预算单位加强资金管理、提升资金使用效益。同时,将全口径预算绩效审计的评价结果作为安排下一年度财政预算资金的重要参考依据。

五、全口径预算绩效审计存在的问题

整体上,我国全口径预算的绩效管理尚存在一些问题,归纳起来主要有以下几个方面:

1. 全口径预算尚未完全实现。长期以来,我国财政性资金被划分为预算内资金和预算外资金,而财政资金的预算管理制度只能约束预算内资金,使得大量预算外资金没有得到有效管理和监督,这种情况在一些地方政府和基层更为严重。全口径预算的绩效审计应该建立在政府全口径预算的基础上,然而全口径预算尚未普及到地方政府和基层,在这些部门中仍未形成全口径的预算编制体系,导致有些资金仍然游离在预算管理之外,没有做到审计监督全覆盖,在这种情况下全口径的预算绩效审计较难实现。

2. 审计对于预算的监督具有滞后性。张锋(2013)认为,在近几年的审计实践中,由于审计手段的缺乏和审计力量的不足,审计机关只能对部分权力部门和单位的上年度预算执行情况进行审查监督,而对于本年度的预算执行过程和结果实施全口径的审计监督则非常困难,导致对预算执行绩效审查和监督的滞后甚至缺失,不利于全面、及时地发挥审计在国家治理活动中的作用。目前,审计机关对于政府预算的审查监督的确都是在事后进行,并且大部分是一般性的简单审查,因此并不能及时地对每个年度预算草案的全面性、合理性、科学性进行有效的评价,也就不能有效地改进预算管理,完善预算管理制度。这种监督的滞后性使得审计的预防功能难以发挥。

3. 新《预算法》的执行力度不够。新《预算法》不仅首次确立了我国全口径预算体系的法律框架,而且强调规范政府收支行为,加大预算约束,加强对预

算的管理和监督,提高预算绩效。然而,“天下之事,不难于立法,而难于法之必行”,如果有了新《预算法》而实施不力,那么法立得再好还是达不到立法目的,依法行政、依法理财就会成为一句空话。新《预算法》的新理念要被广泛接受和顺利实施,需要一个发展过程,并且要大力宣传,使各预算单位树立科学的绩效理念。考虑到新《预算法》刚刚开始实施,在执行上仍然需要加大力度。

4. 预算绩效审计资源不足。全口径预算与绩效审计都在初步发展阶段,对于专业人才的需求是极大的。要顺利开展全口径预算的绩效审计,审计人员必须具备足够的专业知识和技能,包括绩效审计、财政预算、工程造价、项目审批、法律等综合知识和实务经验。这种复合型的审计人才比较缺乏,现行的人大预算监督机构人员较少,专业人员尤其不足。因此,能够较好地胜任全口径预算绩效审计的人力资源是相当匮乏的,需要借助外力。

六、完善我国全口径预算绩效审计的对策和建议

1. 加强全面的审计监督。针对预算体系存在的缺陷,需要加强对政府收支活动资金的全面审计监督。大力宣传全口径预算,将所有收支全部纳入全口径的预算管理,并纳入审计监督范围,实现政府全口径预决算审查监督,完善县乡财政管理体制,强化乡镇国库集中支付管理,加强对各级政府“钱袋子”的监管,真正实现对预算资金全覆盖、全方位的监督,并全面开展部门预算绩效管理审计。

2. 实现对预算的全过程审查监督。预算审查监督存在滞后,因此要做到对预算的全过程审查监督。不管是预算编制还是执行,审计力量要在最开始就介入整个预算过程。分事前、事中、事后三个阶段加强全过程审计监督,成为全过程的参与者,即从预算编制、执行到绩效评价全过程都需要审计的参与。具体来讲,首先,要加强预算编制监督,因为预算编制是预算管理的核心环节,审计人员要对预算绩效目标设置的科学合理性进行重点关注,进而提高预算编制水平;其次,审计人员要加强对预算执行过程的监督,了解预算执行过程中存在的具体问题,关注绩效目标的实现程度,并分析预算资金的实际绩效与目标绩效存在差异的原因,及时把审计中发现的问题反馈给有关部门,并督促其进行整改和落实;再次,审计人员要对预算绩效评价进行有效的监督,重点关注预算绩效评价的工作质量,使评价结果更加客观、公正和有效。

3. 加大新《预算法》的执行力度。加大新《预算

法》的执行力度,对于预算体系和预算审查机制的完善有着较大意义。新《预算法》有许多亮点:首次提出了实现全口径预算和预算绩效的概念,并且把绩效的理念贯穿于预算编制、预算执行及预算审查的各个环节;首次较系统地勾勒出预算审查的体系框架,对审查体系、审查主体与审查内容做出了清晰规定。所以,新《预算法》无论是在加强预算编制执行的全面性上还是预算审查体系的法律完善上,都值得大力推广实施。为此,要做好新《预算法》的学习宣传工作,尤其要加大对基层部门和乡镇等基层人员的培训和宣传力度,使其认真学习、领会新《预算法》的精神,熟悉新《预算法》的各项原则和规定,并能够在实际工作中正确运用,做好预算编制、执行、监督等全方位的工作。

4. 补充审计资源,加强能力建设。针对预算绩效审计人力资源不足的现状,除了设立各级人大预算工委和加大政府审计力度,还可以借助“外脑”审查,即通过面向社会公开招标择优选定第三方中介机构,委托这些会计师事务所对项目绩效目标的实现程度及效果、财政资金使用情况、财务管理状况等进行独立、客观、公正的评价。此外,还应该加强审计人员的综合素质培养,提升他们的专业水平,采取多种形式对其进行理论和实务培训,以案例教学等方式提高其实务水平,建立一支专业胜任能力较强、综合素质过硬的预算绩效审计队伍,切实发挥绩效审计在全口径预算中的重要作用。

主要参考文献:

- 王雍君.“全口径预算”改革探讨[J].中国财政,2013(6).
- 王淑杰.加强我国全口径预算管理的思考[J].财政研究,2013(6).
- 籍吉生.国家审计推进全口径预算管理制度的路径探析[J].审计研究,2013(5).
- 肖磊.推进全口径预算监督:现在进行时[J].上海人大月刊,2014(2).
- 张锋.国家治理视角下预算执行绩效审计探析[J].南方论刊,2013(8).
- 高培勇.实行全口径预算管理[M].北京:中国财政经济出版社,2009.
- 万鹏.全口径预算管理:研究回顾与展望[J].地方财政研究,2016(1).

作者单位:浙江财经大学会计学院,杭州310018