

行政事业单位资产管理与预算管理的有效结合:基于信息流视角

李朝芳

(河南财政金融学院, 郑州 451464)

内容提要:行政事业单位预算资金安排决定资产配置及使用是否合理,资产存量影响并决定着预算资金安排,资产管理与预算管理有机结合是提高预算资金使用效益和资产使用效率的有效途径。多年来我国行政事业单位资产管理与预算管理两张皮运行的根源在于资产占用使用与管理部门的信息不对称、资产管理机构与预算管理机构的不对称。以政府会计权责发生制改革为契机,文章探析了基于信息流的行政事业资产管理与预算管理结合机理,构建了“信息一体化平台——资产预算管理——资产实物管理——信息一体化平台”的资产管理与预算管理动态循环结合机制,明确了资产管理与预算管理各环节结合的一般途径。

关键词:信息流 行政事业单位 资产管理 预算管理 政府会计改革

中图分类号:F812.3/F276.1 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2021)01-0033-11

根据政府主体提供职能活动的性质和目标不同,我国学者大多将国有资产划分为经营性国有资产、非经营性(行政事业单位)国有资产和资源性国有资产(张沁悦,2006;齐守印等,2012)^[1-2],其中行政事业单位国有资产主要提供公共服务和物品,何碧萍(2016)等学者因之将其认同为公务性国有资产^[3]。我国行政事业单位国有资产多形成于财政预算资金,历年财政预算累积的资产存量随经济发展大幅增加,据统计,行政事业单位资产总额和净资产总额分别自2006年底的8.01万亿元和5.31万亿元增至2018年底的33.5万亿元和23.6万亿元^①,且资产结构及存在形式日趋复杂。行政事业单位资

产管理处处在预算的导向和约束之下,资产管理质量与政府机构改革、财政改革、预算管理改革等密切相关。随着我国政府职能的转变,部门预算、国库集中支付和政府采购等财政改革大大提高了预算资金使用效率,但行政事业单位资产配置不科学、管理不良等问题仍亟需解决。行政事业单位资产与预算资金是同一事物的两个方面,资产管理体现了资产实物形态管理,预算管理体现了资产价值形态管理。预算管理模式影响资产使用者和管理者的行为选择,预算资金安排决定了资产配置及使用效率是否合理;资产存量及日常运营状况影响并决定着预算收支安排。在资产管理与预算管理结合的基础上

[收稿日期]2020-08-30

[作者简介]李朝芳,副教授,博士,研究方向为会计理论与实务。

[基金项目]世界银行贷款“现代财政制度与国家治理”援项目子项目“预算管理与资产管理结合机制研究”。

①国务院关于2018年度全国行政事业性国有资产管理情况的专项报告,http://www.npc.gov.cn.

合理安排资产支出,是提高资产配置效率、降低运行成本、建设节约型政府的有效途径。本文解读了我国行政事业资产管理与预算管理两张皮运行的根源——信息不对称,以政府会计权责发生制改革为契机,探析基于信息流的资产管理与预算管理结合机理,明晰资产管理与预算管理有机结合的循环运行机制。

一、我国行政事业单位资产管理与预算管理结合的探索

2006年,财政部以第35、36号令形式颁布《行政单位国有资产管理暂行办法》《事业单位国有资产管理暂行办法》,提出资产管理与预算管理结合、实物管理与价值管理结合的国有资产管理原则,此后,关于资产管理与预算管理结合问题的理论和实践探索从未间断。关于资产管理与预算管理结合问题的理论建议主要集中在三个方面(全国预算与会计研究会课题组,2010;王慧娟,2014;胡智辉,2016;郭丽华,2017;李森和郑志东,2019)^[4-8]:第一,完善支出定额标准和资产配置标准制定,在部门预算编制中加载资产配置标准信息,逐步建立起行政事业资产配置管理体系和资产预算约束机制,为资产管理与预算管理结合提供制度基础和依据;第二,加强预算机构与资产管理机构的协调和沟通,在预算机构负责确定本部门单位的预算支出指标和预算编制、资产管理机构负责资产管理的制度安排下,倡议各部门单位呈报的投资性支出指标先经过资产管理部门审核,然后预算机构根据审核过的支出指标确定最终投资性支出指标进而编制预算;第三,加强国有资产信息管理系统建设,实现一级政府内部资产管理机构与部门与单位之间、部门与部门之间、单位与单位之间的信息共享。实践中,中央本级和各级地方财政部门关于资产管理与预算管理结合的探索主要集中在制定和完善支出定额标准、资产配置标准等方面。

预算基本支出和项目支出均会形成资产,合理的支出定额标准、资产实物经费定额,可为预算资产支出提供依据和参考,在科学配置资产的同时推

动财政管理科学化精细化,是资产管理与预算管理有机结合的基础。2004年我国中央本级即开始探索基本支出定额标准,在推进基本支出定员定额管理的同时,财政部选择审计署等5部门对行政机关用房和机动车辆进行实物费用定额试点;2010年按照人员定额与实物定额结合的方式核定公用经费规模;2012年将实物费用定额扩大到所有中央部门本级,建立了人员定额和实物定额结合的基本支出标准体系;2014年及2016年《中央和国家机关会议费管理办法》规定会议费开支实行“综合定额控制”,明确了会议费开支范围、每人每天标准等定额标准。中央本级项目支出定额标准体系建设启动于2009年,《中央本级项目支出定额标准管理暂行办法》和《中央本级项目支出定额标准体系建设实施方案》提出到2020年基本建起“与公共财政相适应的中央本级项目定额标准体系”;2014年《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》提出加快项目支出标准体系建设,充分发挥支出标准在预算编制和管理中的基本支撑作用;2015年财政部《关于加快推进中央本级项目支出定额标准体系建设的通知》《关于加强和改进中央部门项目支出预算管理的通知》,2016年《关于进一步做实中央部门预算项目库的意见》,2017年《关于进一步完善中央部门项目支出预算管理的通知》等一系列文件大力推进项目支出改革,对加强业务与预算管理整合、完善项目支出预算管理等提出具体要求。

中央本级对新增资产配置预算及资产配置标准的相关制度规定,强化行政事业单位资产配置管理约束的同时,不断完善了资产管理与预算管理结合的激励和约束机制:2008年《中央级事业单位国有资产管理暂行办法》要求中央级事业单位拟新购置资产产品目、数量和所需经费的资产购置计划,应由资产管理部门会同财务部门根据资产存量、使用及绩效情况一并提出;2010年财政部要求将车辆和单位价格超过200万元的大型设备支出纳入新增资产配置预算编报范围,列入《中央行政事业单位新增资产配置预算表》;2017年起购置超过50万的通用设备和超过100万的特殊设备统一纳入部门

预算中新增资产配置预算。2016年《中央行政单位通用办公家具配置标准》按照职位对中央行政单位配置的办公家具数量、价格上限和最低使用年限等作出规定;2017年《党政机关办公用房管理办法》《党政机关公务用车管理办法》明确办公用房、公务用车的配置、使用和处置全流程管理;2018年《中央行政事业单位国有资产配置管理办法》明确资产配置标准、方式、预算等管理制度标准。

在顶层设计和推动下,各级财政部门均根据本地具体情况,以中央本级相关制度规定为指导,探索资产管理与预算管理结合的有效途径。例如,广东省财政厅2006年开展增量资产预算工作,2007年增设增量预算表和资产存量表,编审资产配置预算,2013年在省直机构实施购置资产标准限额制。福建省2010年以来逐步出台通用办公设备家具购置费预算标准、省级行政事业单位资产购置预算管理业务流程等制度性文件,将资产购置预算纳入部门预算编审,推进资产购置预算管理与采购管理的结合。

二、信息不对称:制约资产管理与预算管理有效结合的根本因素

行政事业单位资产管理和预算管理结合的实践探索一定程度上提高了国有资产管理效率,然而

多年来随着我国预算管理体制的不断改革,国有资产管理“就资产论资产”问题一直无法利用预算约束和监督体制有效解决,“重增量、轻存量;重资金、轻实物;重购置、轻管理”的国有资产管理模式未能得到实质性改变。现行资产和预算管理体制下,以财政收支分配为核心的传统财政管理忽视了财政支出形成的资产可在多个财政年度中使用、财政资本性支出需考虑资产存量的客观事实;预算管理目标在于控制预算收支活动的合规性;虽然 2014 年财政部单独成立资产管理司,财政厅下设资产管理处,大部分行政事业单位单设资产管理机构,但是机关事务、后勤、基建等部门均不同程度参与国有资产管理,国有资产多头管理;2014 年新《预算法》中复式预算体系分类标准并不明确,预算科目设置和指标统计口径存在交叉,一般公共预算中消费性支出与资本性支出难以分门别类管理。管理体制缺失带来资产管理制度与预算会计制度相对滞后,资产从入口到出口的整体流程难以实施动态监控,如图 1 所示资产管理与预算管理结合过程中存在的

信息不对称,人为割裂了资产实物管理与价值管理,制约了资产整合与共享共用,是资产管理部门与预算管理部门难以协调的根源所在,致使预算安排难以控制和约束资产配置和使用。

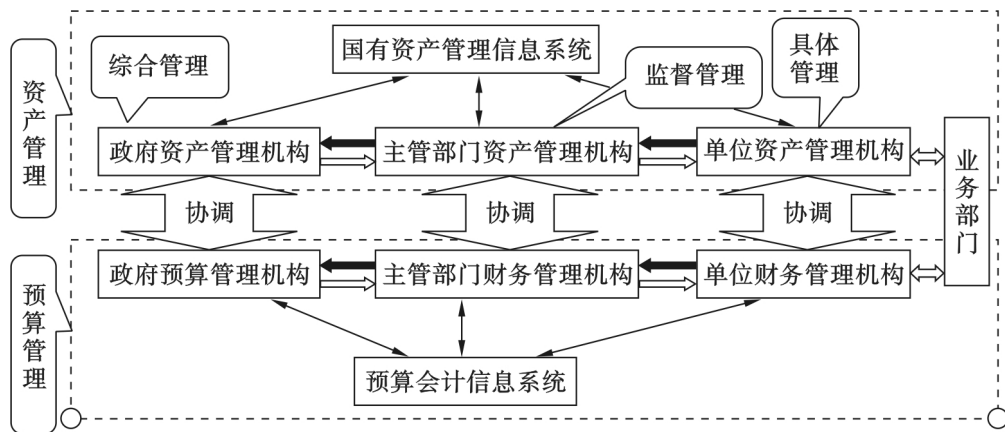


图 1 信息不对称下的资产管理与预算管理结合图示

(一)国有资产多重委托代理链条下的信息不对称

我国国有资产管理体制下,行政事业单位资产

由国家财政投资形成,为履行公共服务职能和正常运营提供物质基础,所有权归国家,各级政府行使监管权,行政事业单位具有占用使用权和管理权。

行政事业单位国有资产所有权与占用使用权、管理权的分离导致资产管理中存在如图 1 所示“政府——主管部门——单位”多重委托代理关系链条:政府资产管理部门主要承担资产管理的政策制定、行政审批、信息化建设等综合管理职能,一般由各级政府财政部门负责;主管部门资产管理机构主要承担本级及下属单位资产管理的监督检查和初审等监督管理职能;行政事业单位承担本单位资产配置、使用、处置等全过程的具体管理职能,并接受主管部门和政府相关部门监管。委托人与代理人之间的信息不对称以及由此产生的“机会主义行为”不可避免导致国有资产管理的道德风险和逆向选择:第一,由于委托人无法观察到具体资产使用情况、日常维护等行为,占有完全信息的资产占用和使用者本着“经济人效用最大化”本质具有隐藏行动和信息的道德风险动机,主管部门往往由于信息不对称难以判断下属单位资产采购、使用和处置的合理性,资产决策过程和执行结果的信息不透明导致行政事业单位国有资产监督弱化;第二,信息不对称的存在造成行政事业单位增量资产配置和存量资产调剂,由于资产占用和使用者的逆向选择而无法优化。

Jensen & Meckling (1976) 和 Fama & Jensen (1983) 提出^[9-10], 审计、控制系统、预算限制以及激励性补偿制度等方法会改变委托人——代理人所用的支配非金钱收益的机会, 决策科层因组织会计与预算制度等博弈规则而加强、监督和限制代理人的决策行为。预算和会计制度成为解决委托代理关系下信息不对称及相关代理成本的有效方法。我国现行预算管理体系下, 行政事业单位预算实行“两上两下”编报程序, 预算机构负责确定和审核财政投资性支出, 行使资产增量规模和结构配置权, 预算编制偏重控制支出的增长速度和数量, 按照资产支出要求编制项目预算; 预算执行强调按预算规定项目和数额执行支出, 以控制超支为管理重点; 资产管理机构实施资产产权管理和存量管理, 资产管理以控制支出为基本前提。预算会计以预算管理为中心, 通过设立预算科目体系, 运用会计程序和方法

对中央与地方各级政府以及政府单位预算及预算收支执行情况进行确认、计量和记录(全国预算会计研究会预算会计课题组, 1997; 李春友, 2018)^[11-12]。与预算管理体系相适应, 2015 年政府会计制度改革前我国预算会计体系采用收付实现制基础, 无法反映资产折旧、耗费等价值减损情况, 不仅难以为资产管理提供及时准确的存量资产账面价值等信息, 而且编制预算时无法运用会计信息衡量资产存量对增量支出的影响。以支出控制为核心的预算管理及相应预算会计模式很难实施资产全面管理, 解决资产管理中由于委托代理而产生的信息不对称。

(二) 不同信息系统支持下资产管理与预算管理的信息不对称

为加强国有资产管理, 财政部 2007 年组织开发全国行政事业单位国有资产管理信息系统, 2010 年全国各省级中央单位国有资产管理信息系统开始运行。如图 1 所示, 国有资产管理信息系统的运行为资产管理机构提供了信息来源, 预算会计信息系统为预算管理机构提供信息, 政府部门单位通过资产管理机构获取资产存量及分布信息, 通过预算管理机构获取预算收支信息。多年来各地探索的加强资产管理与预算管理结合的措施之一是加强资产管理机构与预算管理机构之间的协调, 然而资产管理权与预算管理权的分离, 以及信息来源和种类的不一致, 致使预算管理机构会同资产管理机构一同作出资产购置等管理决策的制度安排几近无效: 一方面, 预算管理机构主导项目支出预算编制和执行, 需要资产数据资料审核确定资产购置支出, 职能部门预算会计价值管理与业务部门资产实物管理信息的不对称, 使得预算管理机构无法充分掌握资产配置、占有和使用等情况, 资产预算管理缺乏信息依据; 另一方面, 理性经济人的博弈使得资产管理机构倾向于管理较多资产进而忽视对增量资产支出的审核, 并将平衡支出压力甩给安排支出的预算管理机构, 而资产的多头管理, 客观上加重了这一问题。以资产配置预算为例, 资产购置预算多由资产使用部门提出, 财务部门安排, 资产管理部门仅在资产购置后办理登记手续, 新增资产配置计

划与新增资产配置预算没有同步进行,无论是资产配置预算还是资产预算审核,均因职能部门责任不明确而无法深度融合,影响了资金预算与资产预算的有效结合:预算编制阶段,资产配置计划上报后,资产配置预算编制时往往不再考虑资产配置计划;预算审核阶段,资产管理机构未能实质性参与资产配置审核,资产配置预算审核程序和技术衔接两张皮,预算执行阶段涉及的资产购置待细化项目、追加预算等也未能纳入预算审核范围。

三、政府会计制度改革——资产管理与预算管理有机结合的契机

会计管理职能不仅可以规范行政事业单位预算收支行为、夯实预算管理基础;而且可以全面反映增量和存量资产状况、夯实资产管理基础。改革

开放以来,我国政府会计制度随政府收支科目、《预算法》等财税管理制度多次修定和改进,1998年初步建立依据政府预算收支科目设置的预算会计制度,2015年开始逐步建立和完善包括预算会计和财务会计的政府会计标准体系(如图2所示),为资产管理和预算管理结合统一了信息基础。

(一) 政府收支科目改革下收付实现制预算会计制度的发展和完善

政府收支分类科目是为全面客观准确反映政府活动而对政府收支项目进行类别和层次划分形成的,是编制政府预决算、组织预算执行以及进行会计明细核算的重要依据(王秀芝,2018)^[13]。政府收支分类科目是预算会计科目设置的依据,政府收支分类科目改革必然引起预算会计变革,表1列示了历次政府收支科目改革及相应预算会计制度改革。

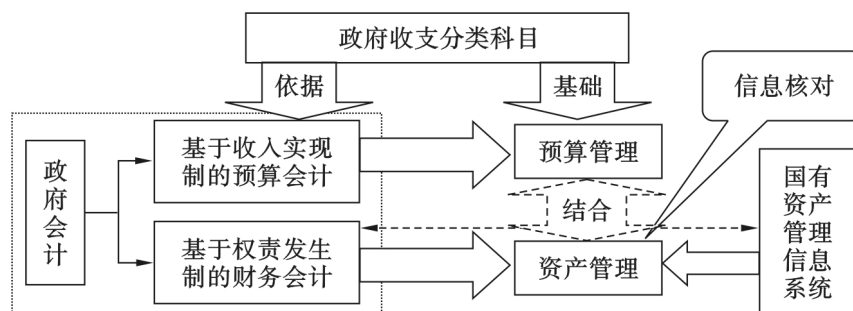


图2 现行政府会计体系与资产管理、预算管理关系图示

表1 政府收支科目改革及预算会计改革演进路线

	1998	2007	2018
政府收支科目	政府预算收支分为三部分:①一般预算收支科目;②基金预算收支科目;③债务预算收支科目。其中,一般预算支出按费类和支出用途设置	政府收支科目由“收入分类+支出功能分类+支出经济分类”三部分构成	原“支出经济分类科目”一变二:“政府预算支出经济分类+部门预算支出经济分类”
	1998	2012-2013	2015
预算会计制度	初步形成基于收付实现制的预算会计制度	适度引入权责发生制,对资产负债有了一定程度的反映	确立包括预算会计和财务会计的政府会计体系

政府支出分类包括功能分类和经济分类,如表1所示,1998年我国收付实现制预算会计制度随着政府预算收支分类实施初步形成,此时政府预算收支分类中一般预算支出“类”级科目主要按经费性质分类,如行政费、事业费等,支出“目”级科目虽属

经济分类范畴,但涵盖范围较窄,不够明细规范,大多数资本性项目支出没有经济分类科目反映,不利于预算编制和资产项目财务会计核算;1999年《财政部关于印发政府收支分类改革方案的要求》启动我国政府收支分类改革,2007年编制部门预算时开

始使用新收支分类,支出功能分类与支出经济分类从不同侧面反映政府活动,支出经济分类的类、款两级明细反映了支出用途,其中“资本性支出”科目的提出隐含了资产管理与预算管理结合的内在联系,为资产管理与预算管理结合创造了有利条件。与此次改革相呼应,2012年-2013年间《事业单位会计准则》《行政单位会计准则》《事业单位会计制度》《行政单位会计制度》等财会制度陆续修订,基本统一了行政事业单位会计科目和报表体系,虽然核算内容仍侧重于预算收支和结余,但适度引入权责发生制,对资产信息有了一定程度的反映。2015年新《预算法》实施后,为从支出经济属性维度清晰完整细化反映政府支出预算,2018年实施《支出经济分类科目改革试行方案》,增设政府预算支出经济分类,完善部门预算支出经济分类。与此同时,2015年全面推动权责发生制政府会计改革,逐步确立如图2所示包括预算会计和财务会计的政府会计体系。

政府收支分类改革之前,政府决算与预算口径不一致,行政事业单位会计核算科目设置与预算收支科目不完全一致,日常会计核算不能及时反映预算执行情况,年终经调整仍可能存在预决算不符。完善政府收支分类体系后,按经济分类编制政府和部门预决算,不仅统一预决算编制口径,而且预算会计科目与政府收支科目分类一致化:政府决算编制使用政府预算经济分类,以财政总预算会计数据为基础生成;部门决算编制使用部门决算经济分类,以部门(单位)会计数据为基础生成。

(二)权责发生制政府会计制度改革

随着政府收支分类改革不断完善的以收付实现制为基础、以预算收支核算为目标的预算会计体系,主要关注预算收支和结余的预算执行过程,注重预算资金管理。资产折旧、损耗、更换和维修影响资产存量及价值估算,在决定部门单位服务潜力的同时,影响后续年度相关预算支出的核定。然而依据预算会计制度,行政事业单位购置资产时通常直接列入支出且不提取折旧和摊销,资产账面价值与实际价值背离,虚增资产价值的同时造成单位业务活动成本费用核算不完整,不仅不能提供足够信息

进行资产管理,而且不利于评价单位绩效及建立有效的资产使用激励约束机制。2012年-2013年预算会计改革在不改变收付实现制基础上适度引入权责发生制,然而实践中除医院等事业单位外,折旧会计没有被广泛使用,存货等资产价值摊销问题依旧没有解决。

公共财政下国有资产管理问题包含财政预算支出规范使用、资产运行目标确定与考核等问题(张鑫,2005)^[14]。有效的财务会计制度可以通过预算约束提高资产配置和使用效率,资产管理、预算管理和财务管理的有机结合是实现行政事业单位资产管理的必然途径。与收付实现制会计相比,权责发生制会计能够全面记录成本支出、资产折旧耗费等信息,行政事业单位收付实现制会计若不向权责发生制转型,部门预算与公共资产占用的有效结合就缺乏微观基础(张青和李灯强,2008)^[15]。政府会计职能的充分发挥,不仅需要反映预算收支执行情况及合规性的收付实现制会计信息,还需要反映政府资产、负债等财务状况和运营绩效的权责发生制信息(殷俊明等,2020)^[16],避免资产购置或建造完成脱离财政管理和监督。基于详尽会计科目设置的权责发生制会计能够全面反映财政预算收支状况,为后续预算绩效评价提供依据(李建发和张国清,2015;马蔡琛和朱旭阳,2019)^[17-18]。

2014年《关于深化预算管理制度改革的决定》和《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》正式启动了我国政府会计制度从收付实现制向权责发生制转型,会计目标也随之向受托责任履职绩效转型。2015年开始逐步建立并形成预算会计和财务会计适度分离又互相衔接的双系统政府会计标准体系,其中权责发生制财务会计系统可以全面反映政府资产的购置成本、折旧摊销等使用成本以及废弃成本,提供完整的资产价值及变动数据。“双基础、双报告”的政府会计制度改革,使得预算管理、资产管理和绩效管理有机衔接成为可能:通过收付实现制预算会计核算形成决算报告,通过权责发生制财务会计核算生成财务报告,全面清晰反映政府预算执行信息和财

务信息。

四、基于信息流的资产管理与预算管理动态结合机理探析

国家在管理社会经济事务过程中形成的国有资产具有公共品特征,监督不力易产生“公地悲剧”。为保障国有资产提供公共服务最大化,有效运用政府预算资金,应充分发挥预算对资产配置与运营的责任约束和管理,资产管理结合预算而定,预算落到资产管理实处。公共资产管理理论认为,应将资产生命周期理论运用于资产管理,以循环机制和资金价值为基本原则,合理安排预算。即将资产采购、占用使用、处置全过程纳入预算规划与决策、编制、执行、控制和监督、绩效考评等环节,实现资产管理与预算管理挂钩的动态循环。

(一)总体思路:畅通的信息流是资产管理与预算管理结合的根本支撑

资产管理与预算管理有效结合的根本途径在于解决国有资产委托代理关系下的信息不对称,以及资产管理与预算管理之间的信息不对称,2015年开始的政府会计改革给予实现资产管理与预算管理动态结合的契机。基于权责发生制的政府财务会计实现了对资产购置、使用、处置及收益的全过程

价值反映,可将资产管理与财务会计信息、预决算信息甚至采购系统联接起来。利用财务会计信息和资产管理信息系统之间的勾稽关系,预算管理部门可通过与其他业务部门之间的信息沟通,定期核对政府会计信息与资产管理信息,如财会部门与资产管理部门定期对账确保资产账实相符、与各资产占用使用部门定期核对预算执行情况,实现重要经济活动信息共享,避免资产实物和价值管理两张皮。图3揭示了基于信息流的资产管理与预算管理结合机理,融合了政府会计信息系统、资产管理信息系统的信息一体化平台(如我国各地正在推进的财政核心业务一体化平台)可以实现资产管理与预算管理信息的共建共享共用,以信息一体化平台为基础和核心,可以构建资产管理和预算管理动态结合机制:各级资产管理机构与预算管理机构的决策信息均来源于信息一体化平台,不仅减少了各级资产管理机构和预算管理机构的信息不对称,而且减少了资产管理与预算管理之间的信息不对称,使得预算编制可以根据资产存量和经济项目需求而定,结合具体资产配置标准,以存量制约增量、以增量激活存量,并将资产预算执行情况纳入预算和资产管理流程,建立严格按预算进行资产采购、管理和处置的规范化制度,提高资产管理效率。

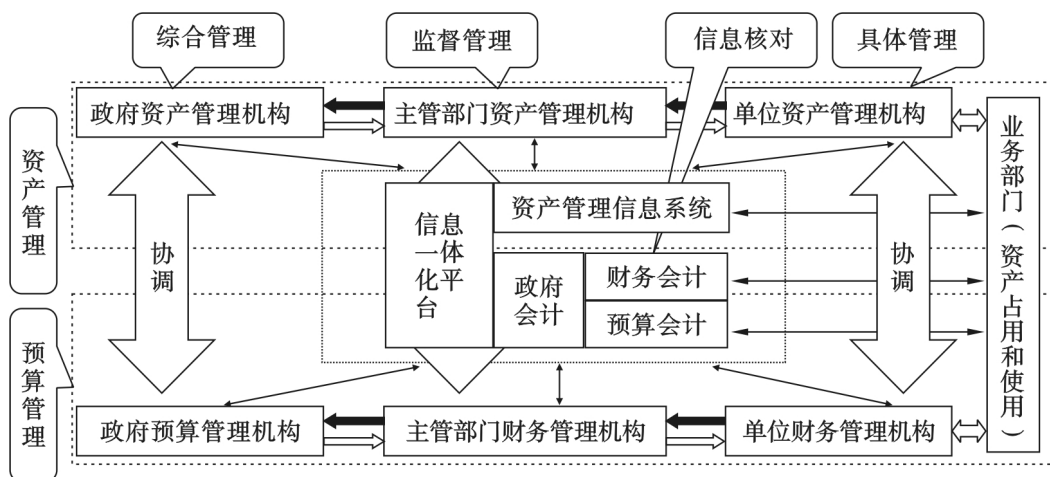


图3 基于信息流的资产管理与预算管理结合图示

(二)预算单位资产管理与预算管理动态结合机理应用:循环机制

我国现行预算管理体制与资产管理体制均采

用分级管理模式,图4从微观预算单位层面揭示了基于信息流的资产管理与预算管理结合的循环运行机理:“信息一体化平台——资产预算管理——

资产实物管理——信息一体化平台”的闭环运行机制。以信息一体化平台提供的资产管理各环节价值信息流为依据,根据存量信息决定预算年度增量资产预算,合理配置资产;继而利用权责发生制资产会计全方位核算价值管理信息,将资产预算纳入预算管理过程,建立资产实物管理与预算管理相互促进、相互制约的协同机制,实现以存量制约增量、以增量调整存量的动态管理目的。资产管理信息与预

算管理信息汇总反映在信息一体化平台,继续为下一期循环管理提供数据信息。基于信息流的资产管理与预算管理结合循环机制,能够实现预算年度资产管理与预算管理协同的动态管理和约束目标:一方面可以将存量资产相关的维护费用支出等使用信息、处置信息列入年度一般预算,另一方面可以实现对闲置和使用频次低资产的调拨调剂等处置,完善资产购置、使用和处置全过程管理。

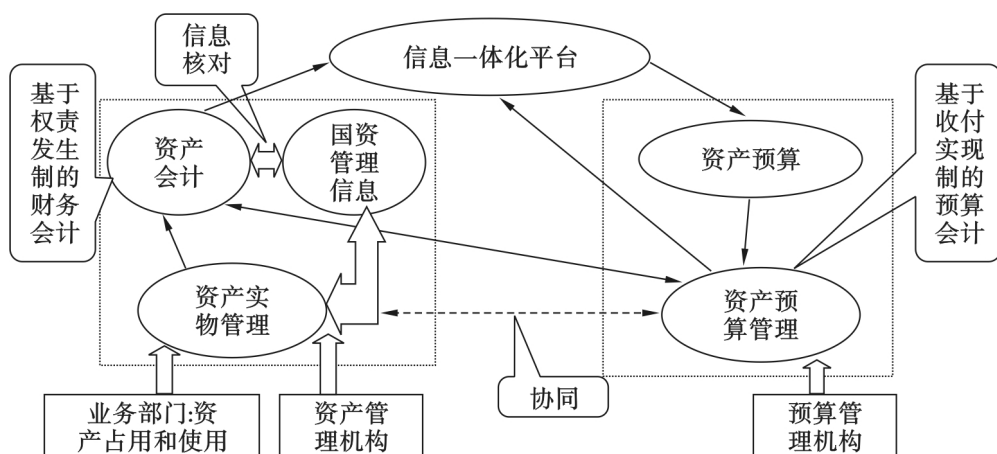


图4 基于信息流的资产管理与预算管理结合循环机制图示

1.资产预算:资产管理与预算管理结合的桥梁

行政事业单位资产购建、运营、维护以及更新处置等相关经费在财政总经费中占据比重较高,资产预算是经费预算编制中的一项重要内容。经费预算不仅预算单位经费分配活动,而且经费预算分配和实物资产管理协调一致,资产管理实质是预算单位经费的存量管理,是经费预算管理的延伸。资产预算包括资产配置预算、资产维修预算等,是连接资产管理和预算管理的桥梁,预算单位存量资产的使用、处置等信息均会影响到资产配置预算和维修预算等的编制和执行,建立在科学资产配置标准上的资产预算及其与一般公共预算管理的深度结合,能够充分发挥预算管理制度对资产管理的促进作用,实现预算管理引领资产管理、资产管理促进预算管理。资产预算管理应按单位资产配置要求,实行“先申报配置计划,再编制配置预算”的管理流程,汇总形成资产配置计划表上报上级预算机构审批通过后,通过与资产购置等实物管理的对接和协

同,有效监控资产的投入形成、调剂使用、审核报销、计价核算、处置报废等过程,提高资产使用效率和预算资金使用效益。

2.资产管理与预算管理各环节的结合路径

行政事业单位资产管理与预算管理的结合,具体体现在资产购置、使用、处置以及收益等环节,与预算规划与决策、预算编制与审批、预算执行、调整与决算、预算控制与监督、预算绩效考评等环节的有机结合。图5描述了资产管理与预算管理各环节结合的一般路径。

(1)资产购置、使用、处置管理与预算编制的结合

在预算编审环节,资产占用和使用部门根据预期提供服务需求提出资产配置申请和资产购置计划,资产管理部门会同预算管理部门审查现有存量资产,在通过信息平台利用资产共享共用机制实现资产整合与优化配置的基础上,决定各业务部门之间调剂使用资产还是新增资产纳入预算,实现资产

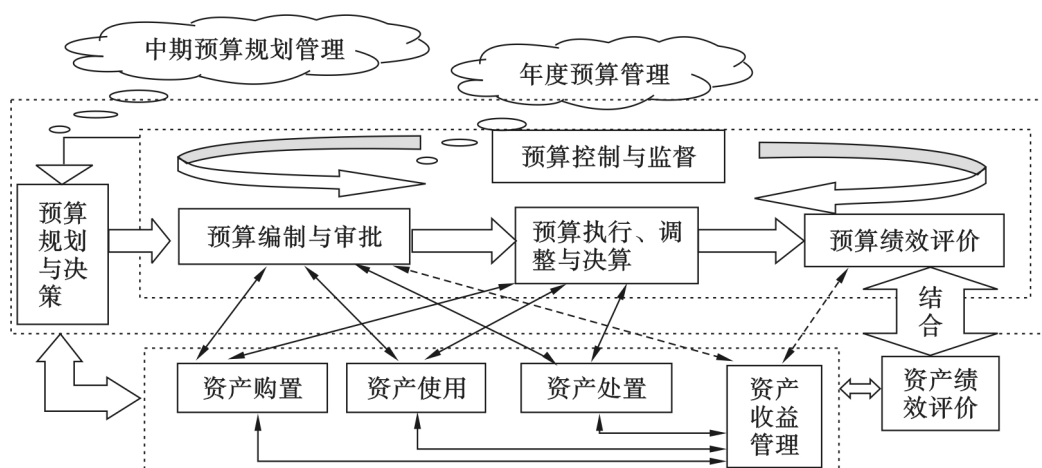


图5 资产管理与预算管理各环节结合路径图示

购置、使用与处置管理与预算编制的有机结合。资产配置预算编制是资产管理的入口,也是年度预算编制的核心,在资产配置标准约束下,应将“二上二下”预算程序融入资产预算思路,利用资产动态管理数据开展资产配置预算编制工作,把住资产入口关,实现资产配置与存量资产的互联互通,从源头上解决重复、超标准购置等资产管理问题。为此,首先要明确资产配置标准,依据单位履行职能需占用资产的合理额度综合制定;其次要明确存量资产使用情况,资产配置标准及存量会影响后续预算年度相关日常维修及配套水电支出等日常运行成本预算支出,中期预算规划需要考虑现有资产配置及实物状态,为后续预算年度新增资本性支出及一般经常性支出提供编制依据;此外,应建立闲置资产置换和调剂制度,探索公务仓等资产共享共用制度,规范出租出借流程,实现资产统一存放、调配和回收,避免资产重复购置和闲置;最后,严格遵循资产处置流程,完善资产处置进场交易和环保回收制度,及时核算调整资产存量信息,为下一期预算编制提供信息。

(2) 资产购置、使用、处置管理与预算执行、调整和决算的结合

新增资产预算执行和调整管理,是资产管理与预算管理结合的必要环节。首先,新增资产预算经审批后,预算单位必须严格执行审批内容和进度计划,并应将正式的资产预算信息反馈给资产管理部

门,为实施资产预算跟踪管理提供依据;其次,应完善资产预算执行机制,通过政府采购等方式配置资产,实现新增资产预算、财务会计、国库集中支付和政府采购系统的有效衔接,实时跟踪资产预算执行结果,规范资产购建和使用行为,建立资产预算执行报告制度,检查督促资产占有使用单位不断提高使用效率;再次,加强预算执行部门与资产管理部門的沟通,预算执行部门在履行采购、资金拨付等手续后形成的资产信息及时传递给资产管理部门。资产管理部门及时跟踪资产预算执行结果,输出资产增减变动数据,为预算执行和资产调剂提供参考;最后,预算调整要考虑存量资产使用及变动状况,优化存量资产配置,预算部门通过调整资产增量预算引导和纠正资产管理行为。年度决算报告环节,预算管理部门应通过决算报告和财务报告及时反映单位资产预算执行及资产形成状况,资产管理部门总结分析资产动态管理情况形成年度资产报告,与财务报告和决算报告有关项目相互印证,为以后资产预算编审和资产管理提供基础和依据。

(3) 资产收益管理与预算管理的结合

行政事业单位资产收益管理与资产配置、使用、处置等管理环节密切相关,从公共经济再生产周期循环过程看,行政事业单位国有资产来源于财政资金,其出售、转让和残值回收等处置收入也必须上缴同级财政、纳入政府收入预算。将资产收益管理与部门预算、国库集中支付、收支两条线、政府

采购等预算制度改革结合,有效衔接资产配置预算管理和收益管理,在完善资产管理的同时,强化预算对资产收益的管理与约束职能。

(4)资产购置、使用、处置、收益管理与预算控制和监督的结合

预算控制和监督贯穿于预算编制、执行、调整、决算全过程,目的是保证政府预算的法律性、严肃性和效率性,以实现预算政策目标。资产管理与预算管理相结合的运行机制,要求资产自配置形成的“入口”到资产处置的“出口”全过程,均纳入预算控制和监督过程,以实现公共资产占用的排他性安排—资产用途限制,发挥预算对资产的约束作用。在预算编制环节,应严格按单位职能需求和资产配置标准监督和控制新增资产预算,严禁超额预算项目和超标准分配、非法购买资产等行为,定额管理实物费用;在新增资产预算执行环节,对擅自挪用资产购置资金或改变新增资产用途的,应减少或停止财政拨款,按规定处罚;在资产处置环节,严格监控资产处置流程,资产报经主管部门和资产管理部门审核后应由资产管理部门统一集中处理;在资产收益管理环节,加强财政、审计等部门监管,规范资产出租出借出售流程,确保行政事业单位资产出租出售、残值处置等收益均纳入预算管理。

(5)资产绩效评价与预算绩效评价的结合

公共部门产品和服务质量离不开公共资产管理绩效(Bhandari,2013)^[19],国有资产是否得到最佳管理,直接关系是否能以最佳效率和规模提供公共服务和产品。行政事业资产管理目的不仅在于保全国有资产,更重要的是提高公共资源使用效率。如图5所示,将绩效评价运用于资产管理,有机结合资产绩效评价与预算绩效评价,是资产管理与预算管理结合循环机制运行的目标和起点。对行政单位资产开展绩效评价是推行资产管理科学化、精细化的内在要求,也是实现预算资金后续使用成果跟踪评价的重要手段(财政部行政政法司课题组,2009)^[20]。资产绩效评价与中长期预算规划和资源配置息息

相关,通过建立资产绩效评价制度,要求行政事业单位和部门管理者不仅负责当前预算支出效果,而且对与提供服务相关的所有费用负责,可以推动单位重视预算资金后续管理和资产使用效率,实现资产从购置、日常管理到绩效评价的闭环管理。我国行政事业单位绩效管理实践中,虽然部门预算和行政事业单位国有资产年度报告均能够反映资产存量信息,但由于资产绩效评价脱离预算绩效评价,预算资金流入流出与预算资金形成的资产使用效率之间缺乏有机联系,部门预算实质上简化为调节经费分配与控制经费增长的手段,客观上致使资产管理与预算管理脱节。科学的绩效管理,应注重资产管理与预算绩效目标管理的结合,明确物耗与运行成本的关系,结合资产管理缩减和控制行政成本支出、优化资产配置标准与流程。围绕资产提供的公共服务与产品构建资产绩效与预算绩效相结合的绩效评价体系,将财政资源耗费与产出服务对应联系起来,不仅可以综合考评单位资产项目执行情况、预算资金超支或结余情况、资产运行情况和效率等;而且可以综合考评资产存量配置效率和预算增量效果,纠正预算管理偏差。

参考文献

- [1] 张沁悦.国有资产“经营性”与“非经营性”比较研究[A].首届上海青年经济学者论坛文集[C].2006.
- [2] 齐守印,等.构建现代公共财政体系—基本构架、主要任务与实现途径[M].北京:中国财政经济出版社,2012.
- [3] 何碧萍.从公共经济视角整体筹划并推进国有资产管理改革[J].预算管理与会计,2016(11).
- [4] 全国预算与会计研究会课题组.行政事业单位国有资产管理与预算管理相结合问题研究[J].预算管理与会计,2010(1).
- [5] 王慧娟.行政事业单位国有资产管理与预算管理对接研究[J].财会通讯,2014(9).
- [6] 胡智辉.行政事业单位资产管理与预算管理相结合的思路探讨[J].行政事业资产与财务,2016(10下).
- [7] 郭丽华.事业单位资产管理与预算管理相结合几点思考[J].中国农业会计,2017(12).
- [8] 李森,郑志东.行政事业资产管理与预算管理相结合的路径探析[J].财政监督,2019(15).

- [9] M. C. Jensen & W. H. Meckling. Theory of the firm: Managerial behavior, Agency cost and Ownership structure[J]. Journal of Financial Economics, 1976, 3(4): 305-360.
- [10] Eugene F. Fama & M. C. Jensen. Separation of ownership and control[J]. Journal of Law and Economics, 1983, 26(2): 301-325.
- [11] 全国预算会计研究会预算会计课题组编. 新预算会计制度知识问答[M]. 浙江人民出版社, 1997.
- [12] 李春友主编. 新编政府会计—行政事业单位财务会计与预算会计[M]. 中国财政经济出版社, 2018.
- [13] 王秀芝. 中国预算管理制度改革[M]. 北京: 经济科学出版社, 2018.
- [14] 张鑫. 行政单位国有资产不能经营性使用[J]. 中国财政, 2005(11): 32-33.
- [15] 张青, 李灯强. 部门预算管理与公共资产占用相结合的机制设计[J]. 当代财经, 2008(7).
- [16] 殷俊明, 李佳林, 潘俊. 政府善治驱动下会计助力国家治理的机理与路径[J]. 审计与经济研究, 2020(1).
- [17] 李建发, 张国清. 国家治理情境下政府财务报告制度改革问题研究[J]. 会计研究, 2015(6).
- [18] 马蔡琛, 朱旭阳. 从传统绩效预算走向新绩效预算的路径选择[J]. 经济与管理研究, 2019(1).
- [19] Bhandari, Surendra. Application of the Theories of International Trade and Exploring the Scope for Welfare-Grundnorm in International Trade Negotiation[R]. Social Science Electronic Publishing, 2013-12-15.
- [20] 财政部行政法司课题组. 行政单位国有资产绩效评价思路和体系构建[J]. 中国财政, 2009(22).

【责任编辑 寇明凤】

(上接第 32 页)

的动态调整。二是创新财政资金的绩效评价指标。将事前评价、事中评价与事后评价相结合,在保证资金使用得当的前提下,优先考察财政资金“三农”工作的经济带动性及带动效果,可区分不同行业、地区和发展阶段来对资金的绩效情况进行评价,同时可引入满意度考核指标,让财政资金的受众对资金的投放、使用效果进行评价。此外,强化绩效的激励约束,切实保证财政资金投放的准确性与高效性。三是强化财政监督与评价结果应用。如果说财政政策是推进“三农”工作的关键支撑,那么财政监督就是确保财政政策不偏离目标的关键手段。一方面加强对专项资金的监管,完善第三方评价机制,发挥事中评价的重要作用,及时了解资金用途与绩效目标的完成情况。另一方面加强对财政支持项目的监管,提高项目的经济效益,适度淘汰低质量、低效率的产业项目。最后通过事后评价总结应用绩效评价结果,进一步规范优化资金使用和项目管理。

总之,脱贫攻坚同乡村振兴有效衔接是一项系统工程,必须坚持系统思维。财政作为该系统之外的超系统(即该系统的环境),又作为该系统的子系统,并作为其它子系统中的核心要素,在整个系统中发挥着不可替代的功能。面对实现脱贫攻坚同乡

村振兴有效衔接的重大任务,财政政策供给更应顺势而为、主动作为、有效作为,科学及时进行跟进调适,为两者有效衔接提供扎实保障。

参考文献:

- [1] 肖卫东. 财政支持乡村振兴: 理论阐释与重要作用[J]. 理论学刊, 2020(4): 58-66.
- [2] 刘刚. 不断完善现代财政制度支持乡村振兴[J]. 人民论坛, 2019(17): 86-87.
- [3] 韩俊. 关于实施乡村振兴战略的八个关键性问题[J]. 中国党政干部论坛, 2018(4): 19-26.
- [4] 肖卫东. 美国日本财政支持乡村振兴的基本经验与有益启示[J]. 理论学刊, 2019(5): 55-63.
- [5] 胡月, 田志宏. 如何实现乡村的振兴?——基于美国乡村发展政策演变的经验借鉴[J]. 中国农村经济, 2019(3): 128-144.
- [6] 卞靖, 高钦. 以“三有”经济体制促乡村振兴战略高质量实施[J]. 宏观经济研究, 2018(9): 139-146.
- [7] 齐海鹏, 邱月. 财政助力打赢脱贫攻坚收官战的对策思考[J]. 地方财政研究, 2020(3): 29-38.
- [8] 中国财政科学研究院课题组, 韩凤芹. 财政支持乡村振兴战略实施的政策建议——基于防范风险和以人为本的理念[J]. 当代农村财经, 2020(3): 14-20.
- [9] 刘天琦, 宋俊杰. 财政支农政策助推乡村振兴的路径、问题与对策[J]. 经济纵横, 2020(6): 55-60.

【责任编辑 王东伟】