

国家治理背景下财会监督的 框架与改革方向

——以广东改革探索为例

贺巧知

(广东省财政科学研究所, 广州 510030)

内容提要: 党的十九届中央纪律检查委员会第四次全体会议首次将财会监督列为党和国家监督十大体系之一, 将财会监督提高到国家治理体系和治理能力现代化的高度。近年来, 广东省充分运用信息技术, 将财会监督嵌入到财政管理过程中, 推动财会监督与财政管理业务深度融合, 深入推进财会监督改革转型。结合广东改革经验看, 以国家治理目标为指引, 强化对财会行为中权力运行的制约和监督, 打造治理型、立体型、集约型、嵌入型、效益型财会监督, 将是未来财会监督改革发展方向。

关键词: 国家治理 财会监督 广东改革

中图分类号: F812.7 **文献标识码:** A **文章编号:** 1672-9544(2020)11-0048-07

习近平总书记在党的十九届中央纪律检查委员会第四次全体会议中, 对“坚持和完善党和国家监督体系, 强化对权力运行的制约和监督”作出重大部署, 首次将财会监督列为党和国家监督十大体系之一, 将财会监督提高到国家治理体系和治理能力现代化的高度。国家治理目标决定了财会监督的根本方向。财会监督要以实现国家治理目标为指引, 坚持问题导向, 发挥监督职能, 为权力规范运行和国民经济健康发展保驾护航。近年来, 广东省紧紧围绕中央深化财税体制改革总体方案各项部署, 深入推进财会监督改革转型, 充分运用信息技术, 将财会监督嵌入到财政管理过程中, 从财务信息集中监管向对资金预算执行情况和绩效目标实现程度的“双监控”推进, 并探索开展财政政策网上监

管, 财会监督与财政管理业务深度融合, 在财政治理中发挥越来越重要的作用。广东财会监督改革的探索与实践, 在一定程度上体现了未来一段时期财会监督改革的方向, 值得关注和借鉴。

一、国家治理背景下的财会监督框架

财政是国家治理的基础和重要支柱, 财会监督是财政管理的重要组成部分。它是对政府机构权力运行的重要制约和监督, 是实现国家治理体系和治理能力现代化的基础性制度安排。将财会分别视为监督的主体、客体和工具, 对应财会监督三个层面的理解, 即对财会行为的监督, 或由财政部门实施的监督, 以及使用财会工具开展的监督。本文主要关注第二个层面的财会监督, 即财政部门代表国家

[收稿日期] 2020-09-03

[作者简介] 贺巧知, 高级经济师, 经济学博士, 研究方向为财政理论与政策。

(政府)以政权行使者和国有资产所有者的双重身份,对财税、会计相关法规政策执行情况、财政收支运行情况、国有资产管理情况等实施的监督,其目的是加强财政管理,保障财政资金安全规范有效使用,维护国家财经秩序,强化对权力运行的制约和监督,确保国家经济政策有效落实。

(一)财会监督的内容

一般认为,财会监督包括对财政、财务和会计行为的监督。《预算法》《会计法》《财政部门监督办法》等相关法规从不同层面对财政部门实施的监督提出了具体要求。其中,《财政部门监督办法》对财政部门实施监督的内容作出了比较全面的规定,即:“财政部门依法对下列事项实施监督:财税法规、政策的执行情况;预算编制、执行、调整和决算情况;税收收入、政府非税收入等政府性资金的征收、管理情况;国库集中收付、预算单位银行账户的管理使用情况;政府采购法规、政策的执行情况;行政、事业单位国有资产,金融类、文化企业等国有资产的管理情况;财务会计制度的执行情况;外国政府、国际金融组织贷款和赠款的管理情况;法律法规规定的其他事项。对会计师事务所和资产评估机构设立及执业情况的监督,由省级以上人民政府财政部门依法实施。”综合来看,财政部门实施监督的

事项可归纳为6个层面:相关财税法规政策执行情况;预算管理情况;财政收支情况;国有资产管理情况;财务会计制度执行情况;相关行业执业情况等。

(二)财会监督的实施机制

监督,是指通过对行为的现场或特定环节、过程进行监视和督促,使其行为符合规范要求、结果达到预定目标。对行为的规范和要求,以及预定的行为目标,就构成了实施监督的标准体系,将监督对象的行为和结果与既定的行为规范和目标进行比对,是实施监督的根本手段。财会监督是对监督对象的财政财务会计行为是否符合相关规范和要求、行为结果是否达到预期目标实施的监督。实施财会监督,首先要求建立起对财会行为的规范体系,明确财会管理的程序、规则、要求和目标,这是实施财会监督的基础。在财会行为实施过程中,监督者通过一定的工具或方式,将实际行为过程与预定的程序、规则、要求和目标进行比较,查找不符合规范、未达到目标的行为,并促使改正至符合规范和要求,或给予一定处罚惩戒,以促使以后的财会行为符合规范。按照国家治理的要求,财会管理中权力运行的关键环节,就是财会监督的关键环节。

按照以上分析,可以简要地将财会监督的基本要素和框架表达如图1:

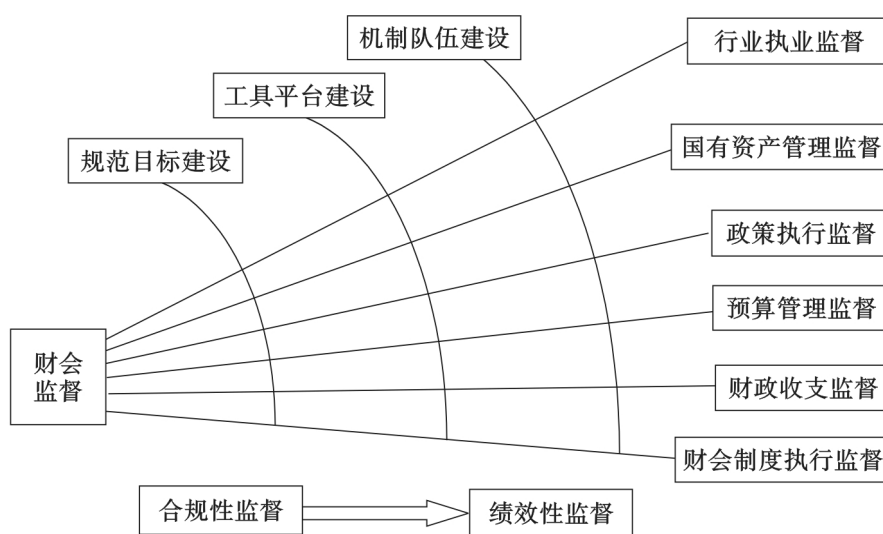


图1 财会监督的基本要素和框架

近年来,随着财政改革不断深入、信息化手段不断提升,财会监督改革也不断深化,财会监督逐步嵌入到财政管理中,成为内置于财政管理中的环节,财会监督的界限也日益模糊。在这样的环境下,对财会监督的认识形成了一些误区:一是认为专职监督部门实施的监督才是财会监督;二是认为财会监督是财政管理链条的最后一个环节;三是认为财会监督就是专项检查监督等。本质上看,财会监督是财政管理的重要组成部分,各财政业务部门都在实施,财会监督不能与财政管理的其他环节割裂开。进一步深化财会监督改革,必须正确认识财会监督在财政管理中的位置和作用,将财会监督与财政管理融合起来进行谋划和推动。

二、广东财会监督改革的实践和探索

近年来,广东省不断深化财政管理改革,在全省部署推进预算编制执行监督管理改革、“一个部门对口财政厅一个处室”、全面实施预算绩效管理改革,加快推进数字财政建设,财政治理能力和治理水平显著提升。同时,广东财会监督改革也不断深入推进,致力打造全流程、可追溯闭环预算执行监管机制。其中,财务核算信息集中监管改革、预算执行情况和绩效目标实现程度“双监控”改革、财政补贴“一网式”监管改革是广东财会监督改革深入推进的重要节点,体现了广东财会监督的重大转型,尤其值得关注。

(一)深入推进财务核算信息集中监管改革:财务会计制度执行监督与预算执行监控密切融合

2005年,广东省财政厅创新性启动财务核算信息集中监管改革,通过建立财务核算信息集中监管系统,对预算单位统一会计核算规程、统一会计核算软件,将预算单位的财务核算信息集中到财政部门,实现单位会计信息“大集中”,并与财政国库集中支付系统相关财政预算指标、国库支出数据进行自动对比纠错,从而实现对预算单位财务核算信息的监管。

2009年起,广东省财政厅将财务核算信息集中监管改革与预算执行动态监控相结合,深入推进预算执行动态监控改革。改革将财务核算信息集中监

管系统与预算执行动态监控系统有机整合,搭建集会计核算、比对纠错、自动预警于一体的综合监控平台,实现预算执行信息“同源采集”,将对财政资金的监管从财政内部资金分配拨付延伸到预算单位支付使用和会计核算等各环节,实现财务信息监管与预算执行监控的对接。

2018年,适应广东省深化预算编制执行监督管理改革和新政府会计制度要求,广东省财政厅进一步深化财务信息集中监管改革,实现财务核算监管数据与财政指标信息、集中支付信息、新政府会计制度、部门决算系统、特殊行业部门财务核算系统“五个对接”。改革实现单位会计核算与预算编制、执行的无缝衔接,构建起涵盖预算指标、资金支付、会计核算、部门决算、资产管理全流程可追溯的闭环预算执行监管新机制,为推动预算执行进度提升提供了支撑。截至2019年底,省级和地州市本级(除深圳外)财务监管改革已实现全覆盖,县级改革覆盖率达80%以上,监管资金类型涵盖财政资金及单位自有资金。

财务核算信息集中监管改革是广东具有重要意义的创新性改革。通过改革,省财政厅实现了对行政事业单位财务信息的大集中和大监管,并以此为基础深入推进预算执行进度监控,为财政管理和财会监督的自动化、集约化奠定了基础。

(二)积极推进“双监控”改革:从速度到质量的预算绩效监督

2018年5月,广东省委省政府办公厅印发《关于深化省级预算编制执行监督管理改革的意见》,明确由省财政部门对绩效目标落实和预算执行度实行“双监控”并定期通报。同年7月,中共中央、国务院印发《关于全面实施绩效管理的意见》,要求“各级政府和各部门各单位对绩效目标实现程度和预算执行进度实行‘双监控’”。按照中央和省委省政府的部署,广东省财政厅积极研究推进“双监控”工作,2019年7月印发《“双监控”工作实施方案》,积极推动对资金预算执行情况和绩效目标实现程度“双监控”,部署建设省级财政“双监控”系统,并选取总目标和阶段性目标明确、涉及省委省政府中心工作任务的和社会民生关注的跨年度重点项目

和基建、大型采购类别的项目开展试点。

广东“双监控”主要采取系统监控和综合核查的方式对预算资金管理的各种行为、环节进行事前预警、事中监控和事后核查。“双监控”遵循“一条主线、三个目标”，即以财政资金管理的全流程、全链条为监控主线，力争实现对财政资金使用安全规范（“对不对”）、支出进度（“快不快”）、资金使用绩效（“好不好”）的全方位监控。省级财政“双监控”系统分别设置“对不对”、“快不快”、“好不好”模块，对财政资金支出的安全规范、支出进度和使用绩效进行监控。“对不对”方面，主要依托“双监控”系统对资金下达、拨付、核算与既定预算、依据文件等对比，监控资金流向准确、使用方向无误、会计核算合规、程序合规等，通过拨付依据对比、设置分配对象查重等预警规则监控。“快不快”方面，省级通过“双监控”系统和定期通报等方式“线上、线下”联动，分部门、分地区、分项目、分科目、分领域、分体系等维度对省级财政资金按时下达，及时拨付情况进行跟踪监控。“好不好”方面，以“三重校验法”监控绩效目标运行：第一重，将预期绩效目标和阶段性实现情况比对，对目标完成、预算执行、组织实施、资金管理等情况进行分析评判；第二重，将绩效阶段性运行情况和预算执行进度比对，监控资金拨付的及时性；第三重，将绩效阶段性运行情况和基建项目管理程序要求、政府采购管理要求、资产管理要求等其他预算管理信息比对，监控项目预算资金使用管理相关情况。

“双监控”工作推动广东省对预算执行的监督，从只关注支出进度的速度型“单监控”，转变为对省财政资金预算执行进度和绩效目标实现进度的质量型“双监控”。作为预算管理“事中监管”的重要举措，“双监控”串联起预算绩效管理的事前评估、事后管理，建立起了财政资金使用的全过程绩效监控，对提高财政资金使用绩效和政府治理效能意义重大。

（三）探索建设涉企和个人财政补贴“一网式”监管：向财税政策执行监督拓展

2020年1月，广东省财政厅印发《广东省关于进一步加强涉企和个人财政补贴（补助）资金管理

的若干意见》从政策制定、执行、管控各个环节，通过信息公开、系统监管、全程留痕、征信体系、联合惩戒等方式，对涉企和个人财政补贴（补助）资金进行全流程、全链条式闭环管理，并建立财政补贴（补助）“一网式”管理模式。

广东省政务服务数据管理局、省财政厅牵头会同相关部门，结合广东“数字政府”改革和“粤省事”“粤商通”等建设，搭建起财政补贴（补助）统一数据库和专项监管系统。系统在实现跨部门数据共享的基础上，将补贴政策信息公开与查询、财政补贴申报和审核、资金发放领用公众监督等全部归集到专项监管系统中，实现涉企和个人财政补贴“一网式”统一办理和监管。系统建立规范化标准化的信息要求和业务流程，实现三个统一。一是统一政策信息公开。包括政策制定依据、金额、发放标准、申领条件、主管部门、申领方式、补贴（补助）期限、监督渠道等相关政策信息。二是统一申领业务办理和发放资格审核。逐步推进财政补贴网上申报；充分利用人力资源社会保障、公安、税务、海关、银行及市场监管等跨部门数据开展补贴（补助）对象资格大数据审核比对，辅助资格审核；确保申报（申领）、审核、审批、发放全过程“留痕”。三是统一归集资金发放领用监督数据。建立领用企业和个人信息、信用情况、补贴（补助）发放领用情况数据库，用于主管部门、监管部门及社会公众开展监督。

广东的财政补贴（补助）“一网式”监管，将财会监控的范围从注重资金支出的监督拓展到对财政政策的系统监控。监管系统实现了财政补贴政策执行情况三类数据的大集中：一是财政补贴（补助）政策信息的大集中；二是补贴（补助）政策申报审核业务的大集中；三是补贴发放领用信息的大集中。财政补贴政策信息和相关部门的数据，为补贴政策执行监督提供了可比对的数据信息，而对补贴的申报审核和发放领用，成为财政补贴政策监控的两个关键环节。同时，财政补贴监控系统也将对财政资金的监控从政府部门内部进一步拓展到政府部门之外的企业和个人，通过企业和个人信息与政策补贴对象要求的比对，判断补贴政策是否执行到位，从而打通了财政资金分配使用监管的“最后一公里”。

财政政策是政府进行资源配置、实施宏观调控的重要手段。开展对财政政策执行情况的监督,既是推动财政政策落实的重要保障,也是对财政资金资产流向合规性、有效性的保障,对提高政策效果具有重要意义。对财政政策执行的监督监控,同样需要实现监控目标与实际执行情况的数字化、可对比化。广东省以建设涉企和个人财政补贴“一网式”管理监管平台为抓手,在财政政策监督方面开展了新的探索。

三、广东财会监督改革的主要经验启示

从改革实践来看,广东财政监督改革围绕预算管理改革的重心不断深化,在财政信息化建设的基础上,广东财政充分发挥“数字财政”优势,充分利用信息化手段,将财会监督与预算管理改革和财政管理重点密切融合,推动监督目的、内容、路径、模式等不断转变,实现了财政监督工作的全面转型。广东的财会监督改革实践与探索,为明确新时代进一步深化改革方向提供了经验和启示。

(一)监督目的上,由合规型监督向治理型监督转变

国家治理目标决定了财会监督的根本方向。财会监督要以实现国家治理目标为指引,坚持问题导向,发挥监督职能,为权力规范运行和国民经济健康发展保驾护航。财政是国家治理的基础

和重要支柱的定位,要求财政监督成为国家治理的基础性、支柱性的监督,在国家治理中发挥应有的作用。广东省将财政监督工作定位于服务大局中心工作、服务财政政策执行,从传统关注合规监督、侧重财务检查监督等领域,向集监督、服务、预警、处理、绩效为一体的全面的复合性监督转变,从过去的强调纠错式监督积极向促改式、服务型监督转变,充分发挥财政监督立规矩、促管理、提效益的重要作用。改革有力推动行政事业单位规范会计财务管理、加速资金流转、提升预算绩效、强化政策效益,助力实现资金配置运行和法规政策执行的合法合规性、效益性、风险性及财经诚信秩序,对提升政府行政效能和治理能力起到了重要作用。

(二)监督内容上,由财务信息监控向资金绩效监督和财税政策监督延伸

2005年启动的财务核算信息集中监管改革,是广东预算管理改革的重要举措之一。它在国库集中支付改革基础上延伸和发展,是广东财会监督开创性发展的基础。自财务集中监管改革以来,广东省逐步探索出财会信息大集中、财会监督系统化集约化的道路,对财政资金支出的监督经历了从合规性—预算执行进度—预算支出绩效的变化历程,逐步实现预算绩效监控。同时,财税政策的监控机制也开始构建和形成(见图2)。

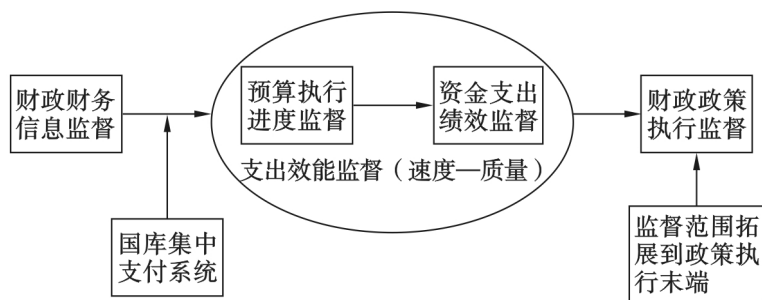


图2 广东省财会监督的拓展过程

财会监督改革重心的转变,体现了财政管理重心的转变。在本世纪初,建立规范、统一的预算管理体系是预算改革的核心,财务会计信息的规范化集中监管,成为财会监督最迫在眉睫的任务。随着经济社会高速发展,广东财政收支规模越来越大,预

算执行进度和资金使用绩效成为广东财政管理面临的突出问题,对预算执行情况与绩效目标完成情况的“双监控”,充分体现出“花钱必有效”的财政管理理念,顺应了预算管理改革的要求。在实现对财政资金资产有效监督的基础上,积极的财政政策如

何更好地发挥应有的效应,呼唤进一步深入开展财税政策监督,广东的改革顺应了这一发展趋势。

(三)监督模式上,由分散监督向集约化集中监督转变

纵观我国财政改革历程,逐步实现财政管理从分散管理向集中规范化标准化管理转变,是贯穿始终的改革方向。财会监督涉及到海量的财会数据、众多的财会行为主体,财政部门不可能仅仅依靠人工查账、专项检查来完成监督工作,而必须运用信息化手段,实现财会监督的系统化、集约化。而财政管理的规范化、标准化,则是实现集中监管的基础条件。从财政监督的角度看,广东省的财务核算信息集中监管,实现了全省各级、各部门、单位财务管理的规范化,并实现财务信息在财政部门的“大集中”,从而实现财政部门集中实时监督;“双监控”实现了预算执行进度和绩效目标实现程度的集中监控,将以往以各部门、单位绩效自评为主的分散绩效管理方式,转变为由财政部门根据绩效目标信息和阶段性实现情况比对,实现绩效目标实现程度的集中监控,从而推动更好地全面实施预算绩效管理;财政补贴“一网式”监管则将涉及各行各业的财政补贴政策执行和监管都集中到一个系统,将补贴政策、补贴申报和审核、资金发放领用等信息全部归集到专项监管系统中,使监督更加集中、高效,形成对财政政策的集约化监督机制。同时,改革也推动广东财政监督由分散在财政部门各处室分别实施,向集中到专门处室集中管理转变,使财会信息更集中、风险管理更系统、监督工作更专业。

(四)监督方式上,由碎片化事后检查向嵌入型实时监控转变

财政监督是财政管理的重要内容之一。在传统观念中,往往将预算的编制、执行、监督分离开来,将财政监督作为独立并滞后于预算编制和执行的管理环节。但财政监督本身应该是对财政管理和财政收支运行过程的全方位监督,一旦被定义为事后监督,受人力等各种条件限制,必然面临突击式、碎片化等问题,监督效力大打折扣。财政管理信息化建设,推动实现财政收支管理各个环节的标准化、

规范化,也为将财政监督嵌入到财政管理全链条提供了条件,推动财政监督与预算管理由“两根线”绞成“一条绳”,实现财政管理各个环节的实时监控监督。广东的财务核算信息集中监管、“双监控”等改革,突出的特点都是实现对财政管理要素的实时监控,从而实现将财政监督深度嵌入到财政管理全链条、全过程,使财会监督更及时、更精准、更系统化,将财政监督与财政管理打造成一体工程,并以监督推动财政管理水平全面提升。

四、进一步深化财会监督改革的方向和路径

(一)打造治理型财会监督,以国家治理目标为指引,有力制约和监督权力运行

财会监督作为对权力运行的制约和监督重要方式,必须贯穿于财政管理过程中权力运行的各个环节和领域,实现对政府资金资产资源管理分配、财税政策制定执行的全面监督。围绕国家治理和财政管理目标,紧密配合党和国家监督体系改革要求,以更高的视野、更前瞻的理念规划财会监督。财政部门要立足全局,站在市场经济前沿和国家监督治理的高度,梳理分析财政管理中权力运行机制和关键环节,重点围绕国家资金、资产、资源的分配、管理和使用等环节谋划开展财会监督工作,建立更高效的财会监督机制。强化责任追究机制,明确财政资金、资产和资源分配的责任规则,每笔资金、资产或资源的分配使用都与责任紧密相关。强化监督结果运用,坚持事前预警、事中控制与事后监督相结合、执法监督与责任追究相结合、纠正错误与改进工作相结合,以财会监督促进制度建设、敦促权力运行规范高效。

(二)打造立体型财会监督,实现全方位、全流程、全覆盖的财会监督

一是建立覆盖政府、企业与个人各类市场主体的财会监督体系。构建全方面的财会监督机制,针对行政事业单位、公有制企业、私有制企业、社会团体等各类财会行为主体,分别针对财会管理中的权力运行关键环节,确定财政部门实施监督的环节和

方式。科学引导会计师事务所、税务师事务所等中介机构参与财会监督,发挥行业中介机构的专业监督效能。二是全面梳理政府资金资产资源管理过程中的权力运行关键环节,建立对政策制定执行、资金分配使用、资产资源管理全过程的财政监督体系和系统,真正实现政府财会监督的全链条、全覆盖。比照《财政部门监督办法》要求的监督事项完善财会监督体系,进一步深化预算管理监督,研究加强对财税收入、财政政策的实时监控机制。

(三)打造嵌入型财会监督,实现财会监督与财政业务的有机融合

依托数字财政建设,打造“财政业务+大数据+财会监督”平台,以财政管理平台的业务流程设置为基础,将财会监督嵌入到财政管理各领域、预算管理全过程,实现对政府资金、资产、资源、财税收入和支出流转、政策法规管理的全流程监控,打造全方面的动态监控系统。抓住财政管理流程中的关键领域和关键环节,分析体现权力运行的关键信息,对体现财会行为合法合规、风险性、效率性等的核心指标进行采集和分析,实现系统自动采集关键数据,自动实时监控,使财政业务工作与财政监督紧密结合。打通政府各部门之间的数据链接和关联比对,建立财经诚信行为数据库,实现财经诚信数据共享。

(四)打造集约型财会监督,推动实现财会监督信息的集中监控

一是推动财会监督信息的大集中。以财会监督的内容为基础,推动政府资金、资产、资源、收支、财税政策等相关财会信息在财政部门的大集中,形成财会监督信息“大数据”。二是推动对财会信息的集约化监控。进一步建立“集中监控+日常监督+重点检查”的财会监督模式。利用信息化技术和平台,对一般性、普遍性、标准化的财会信息实行系统集中监控,对财会行为的合规性、效率性进行分析,通过自动预警提醒等方式,发现问题督促整改。对重点领域、重点项目实行业务主管处室日常监督与监督处室不定期重点检查相结合,随时跟踪项目进展情况和确保资金资产资源管理使用规范、运行高效。三是推动财会监督队伍的集约化。财会监督职能向

特定机构集中,有利于对监督信息的整合运用,有利于财会监督更加专业化规范化,也符合信息化发展的长远趋势。财政部门的财会监督队伍建设也应顺应这一趋势,进一步强化集约化、专业化的监督机制和队伍建设。

(五)打造效能型财会监督,突出对财政资金使用和财政政策执行绩效的监督

全面实施绩效管理是国家治理体系和治理能力现代化的要求,也是当前财政改革的重点。财会监督应适应这一改革要求,将监督重心从合规性监督向绩效和效能监督转换。财政资金运转速度、资金资产使用绩效和财政政策执行效能,是效能型财会监督的监督重点。进一步强化财政资金使用的绩效管理,实现绩效目标的可比对,并逐步将绩效监督从项目资金绩效监督拓展到部门整体财会绩效监督,推动绩效监控系统化。进一步探索深化政策执行监督,研究财税政策监控的实现方式,从政策执行的程序规范性切入,从政策执行的合规性向政策效益监督延伸,建立财税政策执行监督的标准化比对监控系统,分析财税政策执行监控的基本信息来源,逐步建立政策执行监控系统,并探索对财税政策制定环节的监督机制。

参考文献:

- [1] 谢旭人主编.中国财政改革三十年[M].北京:中国财政经济出版社,2008:329-334.
- [2] 宋伟,过勇.新时代党和国家监督体系:构建逻辑、运行机理与创新进路[J].东南学术,2020(1).
- [3] 王希鹏.坚持和完善党和国家监督体系:基本经验与推进路径[J].中国特色社会主义研究,2019(6).
- [4] 任建明,洪宇.党和国家监督体系——要素、结构与发展[J].廉政学研究,2018(1).
- [5] 吴俊培.财政共享与财政监督创新[J].财政监督,2017(17).
- [6] 王国清,彭海斌.财政监督职能从经济走向国家治理[J].财政监督,2018(10).
- [7] 戴卫国.大数据时代财政监督模式转变[J].行政事业资产与财务,2018(15).
- [8] 曹可成.关于加强财政监督的思考[J].西安财经学院学报,2017(12).

【责任编辑 王东伟】