

谈中央级差额拨款事业单位分部门预算

何 炜

(中国注册会计师协会财务部, 北京 100039)

【摘要】 预算是经济主体在战略规划、预测和决策的基础上,以数量和金额形式反映的特定期间的具体行动计划。与其他性质的单位相比,事业单位预算管理有其自身的特殊性。本文以某中央级事业单位为例,在分析其预算特点的基础上,从分部门预算的编制、执行、分析、考核四个环节入手,探讨当前差额拨款事业单位分部门预算管理中存在的主要问题,并提出相应的改进方法。

【关键词】 事业单位;分部门预算;预算执行进度

预算是各类组织(包括企业、行政单位、事业单位、团体或社会组织)在战略规划、预测和决策基础上,以数量和金额形式反映的特定期间的具体行动计划。随着我国事业单位体制改革的深入和市场化进程的加快,预算管理已经成为贯穿事业单位全年工作的主要线索和抓手。

笔者结合在中央级差额拨款的事业单位从事预算管理工作的经验与体会,从分部门预算的编制、执行、分析、考核四个环节入手,探讨差额拨款事业单位预算管理中存在的问题以及相应的改进方法。

一、A单位预算的特点

笔者所在的A单位是一家中央级差额拨款事业单位,收入中的一部分来自上级主管单位的财政拨款,仅用于社会科学某领域的研究和该领域人才选拔。其余收入主要来自其所管理和服务的行业会员会费,用于推动该行业发展的各项活动。

与全额拨款单位相比,A单位具有以下特点:首先,由于A单位的部分收入来源于自筹,其收入的稳定性较弱。其次,A单位的全部收入均列入单位预算的收支计划之内,因此,其会计核算采用权责发生制,而非全额拨款单位普遍采用的收付实现制。

与一般的企业相比,A单位的预算管理也具有其独特性:首先,A单位预算管理的主要目的是将有限的财政拨款和其他收入进行结构优化,提高资金使用效率,从而保证各项业务活动的顺利开展。其次,A单位预算主要由收入预算和支出预算组成。收入预算包括财政补助收入预算和非财政补助收入预算;支出预算包括基本支出预算和项目支出预算。再次,由于A单位的预算编制方法主要根据支出情况决定,一般采用零基预算法为主,固定预算法、基数增减法等为辅的预算编制方法。最后,A单位的考

核对象分为对内和对外。对内考核对象是A单位执行预算的各部门;对外,作为向上级主管部门报送本单位年度总预算的责任主体,A单位在上级单位预算管理体系中也是被考核对象。

按照预算编报对象不同,A单位预算编制可分为本级单位向上级主管部门报送的年度总预算(采用“一上、一下、二上、二下”的编报程序)和单位内部各部门向预算管理办公室上报的分部门预算两部分。由于分部门预算通常早于年度总预算,因此可以把前者看作是后者的准备工作。

二、A单位分部门预算管理中存在的主要问题

A单位作为中央级事业单位,对预算管理一直很重视。目前,A单位已经建立从预算编制、预算执行、预算分析到预算考核的一整套预算管理制度和程序。特别是近几年,单位管理层对预算管理重要性进行大力宣传,并将预算执行与年终部门考核挂钩,极大地提高了全体员工对预算管理工作的重视程度。2014年的统计数据显示,A单位15个部门中,全年预算执行率90%以上的部门达到12个,与以前年度相比有了大幅度的提升。尽管A单位在预算管理工作中取得了长足进步,但仍然存在一些问题和不足,笔者按以上四个环节进行逐一分析。

1. 预算编制阶段。

众所周知,预算执行进度等于实际执行数与预算批复数的比值,即:预算执行进度=实际执行数/预算批复数。在分母(预算批复数)不变的情况下,分子(实际执行数)金额越大,部门的执行进度越高;在实际执行数不变的情况下,预算批复数金额越大,则该部室的执行进度越低。根据上面的公式,如果预算批复数过大,而在实际执行中不能按时完成,就会导致预算执行进度落后。这里的批复数过大主要由两个原因造成:一是预算松弛;二是出

现金额较大的新项目。

预算松弛是指在完成某项预算任务时,有意低估收入或产能、高估成本或资源的行为。由于A单位属于非营利性质的事业单位,本身不具备生产能力,相应的预算松弛是指各部门为完成年度工作计划在预算中编入更多的支出。这样做的目的是使本部门有足够宽松的预算来保证工作的进行。但是,庞大的预算额会增加预算执行的难度,可能拉低预算执行进度,以至于一些部门为提高执行进度在年底突击花钱,严重损害了单位利益。

除预算松弛外,金额较大的新项目也会大幅增加预算批复数,进而降低预算执行进度。例如,由于增加了一项大型项目,有些部门的预算执行进度较上一年降低了近40个百分点,这足以说明大型新项目的影响之大。

2. 预算执行阶段。

预算编制表及编制说明报送单位管理层审核并通过后,就进入到预算执行阶段。A单位在这个阶段面临的主要问题是实际支出的节省以及已完成项目未及时入账而导致的预算执行进度偏低。

在习近平主席“厉行勤俭节约,反对铺张浪费”的倡导下,各机关事业单位带头积极响应党中央号召。但是,在响应号召的同时,A单位面临某些部门预算执行进度偏低的问题。2014年,A单位执行进度负增长的三个部室的职能均属于行政类,纳入这些部门的费用诸如办公费、会议费、印刷费等都在实际执行过程中大幅节省。预算批复数不变,实际执行数减少,预算执行进度自然就降低了。笔者认为,本着厉行节约原则的初衷是好的,但其导致的结果往往是预算执行进度大幅落后于其他部门。

在预算执行过程中,还有一些部门尽管已经完成工作,但由于种种原因未及时将已经完成的经济业务拿到财务部门履行报销手续,这将降低预算执行数。在预算考核评价时,这些部门领导又以“实质重于形式”为由,要求考核部门将其未入账工作量纳入执行进度,以提高其执行率。这将导致各部门与预算考核部门之间的矛盾不断。

3. 预算分析阶段。

除了以部门为单位进行预算进度分析外,A单位还以经济科目为单位对收入和支出进行统计对比。这将涉及A单位经济科目与辅助科目设置的科学性和准确性。

首先,经济科目设置的合理、核算的精确是包括预算分析在内的各类财务分析的基础。如果经济科目本身就核算不准确,那么之后的任何分析都像在空中楼阁,经不起推敲。例如“会议费”科目,本身是用来核算召开各类会议时发生的一切与会议相关的费用,而A单位“会议费”科目除核算以上费用外,还用来核算出差期间的住宿费和餐饮费,甚至将聘请专家集中于某一时间和地点从事某项工作所产生的费用也列入“会议费”科目。这使得“会议费”中列示和反映的内容包罗万象,缺乏准确性,给统计

分析带来较大困难,也容易使分析报告使用者对费用支出情况的理解出现偏差。

在经济科目中,“预提费用”科目作为负债类科目,对预算执行进度也起着较为重要的作用。通过该科目,企业可以将属于当年度的成本费用在当年计提,体现了权责发生制的原则。但是,计入“预提费用”科目中的成本费用并不属于各部门实际已经执行的业务支出,是否应作为该部门的预算执行数值得探讨。

其次,随着电算化财务处理系统的广泛应用,辅助核算对提高单位核算与管理水平发挥着越来越重要的作用。A单位主要采用部门辅助核算和个人辅助核算。财政拨款的研究和选拔工作并未按项目进行辅助核算,只是将其经济科目单独列支,这样既增加了预算执行进度的统计难度,又不能清晰地反映该项目下的往来业务和供应商等信息。另外,对于几个部门共同完成的大型项目在部门间的辅助核算,也是值得关注的问题。如果不能将成本费用在各部门间进行合理分配,则会影响到分部门预算执行进度分析的准确性,造成各部门对预算执行责任的推诿。

4. 预算考核阶段。

虽然A单位在形式上建立了预算管理工作与年终考核评价相挂钩的预算绩效考核制度,但有些环节仍需进一步完善。

首先,预算考核评价的标准过多依靠预算执行率等单一指标,较少考虑投入与产出的关系,即资金的使用效率。有些项目虽然执行率较高,但没有根据实际情况以勤俭节约的态度努力提高资金的使用效率,而是完全按照预算编制执行,造成资金浪费。相反,行政部门贯彻勤俭节约的精神,大幅缩减部门的办公费、会议费等费用的实际支出,但预算批复数并没有进行阶段性调整,导致预算执行进度慢。

其次,未对财政拨款项目进行专项考核评价。A单位财政拨款仅用于社会科学某领域的研究及该领域的人才选拔,项目具有较高的权威性,因此,财政拨款项目相较其他业务活动更具特殊性和重要性,应在整个考核评价体系中得到突出和加强。

三、改进差额拨款事业单位分部门预算的几点建议

以上分析了差额拨款事业单位预算管理各环节存在的一些问题。如何解决这些问题,保证全年预算工作的顺利开展,笔者认为应当做好以下几个方面的工作:

1. 预算编制阶段。

总体上,国家预算管理要求事业单位应根据事业发展的计划来编制年度财务收支计划,若只是在以前年度预算的基础上增加或减少,就会导致预算与事业发展的规模不适应。

具体来讲,为防止预算松弛,应严把预算编制“准入

口”,提高预算编制的合理性和准确性。预算编制应在事业发展计划的基础上提高预算编制的超前性、预见性、科学性、合理性及可操作性,既要囊括全年业务活动,又要本着勤俭务实的态度,将一些不必要的项目或金额剔除,防止预算编制规模过大。由于A单位属于差额拨款单位,财政拨款专门用于一个固定项目,除遇特殊情况,该项目每年支出变化不大,预算编制可采用基数增减法和固定预算法。而像会议费、培训费、办公费及其他行政支出则应采用零基预算法。

对于缺乏专业判断力及成本控制力的重大项目,应在编制预算时聘请专家对项目的技术环节及合同的具体条文进行咨询指导,提高项目的风险控制能力及议价能力,避免单位利益受损。对于需几个部门共同完成的大型项目,应在明确各部门之间预算管理责任的同时,加强部门间协调与沟通,共同推动项目完成。原则上,各部门应以预算批复项目和预算金额对本部门预算执行工作负责。明确部门间预算责任不仅是预算考核的基础,而且可以让各部门了解自己的任务,结合对自身能力的估计进行编制,防止预算松弛等问题的出现,编制出更为科学合理的预算。

2. 预算执行阶段。

针对一些部门不及时将完成的工作进行报销的问题,单位应继续大力宣传预算工作的重要性,强调预算执行对期末预算考核的影响,使单位从领导到每个员工对预算管理工作真正重视起来,自觉按工作计划和批复预算持续开展本部门业务活动,对已完成的业务活动及时入账,避免造成阶段性预算执行进度落后的现象。A单位预算执行进度增长幅度位居前三位的部门,无一例外地出现了执行数与批复数反向变动的情况,即执行数增加而批复数减少。这是这些部门对预算编制和预算执行更加重视的结果。

在推进预算执行进度的同时还应对预算批复数进行动态调整。收入方面,由于差额拨款事业单位财政拨款只是其经费来源的一部分,其余均来自事业单位自身收入,增加了不确定性,单位在预算实际执行过程中,需对年度收入情况进行及时、准确的分析,并做出相应的调整;支出方面,单位应根据全年工作计划和实际执行情况对基本支出和项目支出进行动态调整,避免部门因节省支出而导致执行进度落后。

预算执行阶段还应加大对重点项目,特别是财政拨款项目的预算执行监控力度。A单位属于差额拨款单位,财政拨款项目是关乎社会科学重要领域的学术研究和人才选拔,因此应严格监督财政拨款项目的预算执行。对于自身不具备监控能力的项目,应聘请相关领域专家及监管机构等对项目执行进程进行监管,严格按照合同规定的进度,在阶段性成果检验合格后付款。

3. 预算分析阶段。

预算分析既要准确,又要紧跟新工作、新业务的开展。为了确保预算分析的准确性,应尽可能细化会计核算科目的设置,明确其核算范围,使其能够真实、客观地反映每一笔经济业务的金额。例如,上文中提到将聘请专家于某一时间和地点集中从事某项工作产生的费用列入“会议费”科目,缺乏准确性,如果单独设置“集中办公”科目对其进行核算则更为合理。

“预提费用”科目是根据权责发生制原则,用于划分不同时间段成本费用的备抵科目,一般用于期末应结未结项目,其金额在很大程度上依靠估算。“预提费用”科目对应的成本费用并非部门实际执行数,因此不能列入部门的执行数,在进行预算执行进度统计时要注意区分。

项目辅助核算是专门用于财政拨款等大型项目的核算,在电算化系统中录入该项目的拨款金额、预算批复数、往来业务和供应商信息等,使得使用者可以通过使用项目辅助核算功能直接调出该项目的预算执行进度等相关信息。对于部门辅助核算时遇到的大型项目成本费用分摊问题,原则上应根据各部门预算中涉及该项目工作量所占比例进行分摊。

4. 预算考核阶段。

在预算管理工作中应不断完善预算考核制度中的定量标准和定性标准。预算考核不应仅以预算执行进度等个别财务指标作为衡量标准,还要关注资金的使用效率等非财务指标。也就是说,不能光从表面数据判断预算执行的优劣,而应通过深入了解数据背后的实际情况,判断是否存在应节省而未节省的费用支出,或者由于节省开支导致执行进度偏慢的情况存在,通过综合考量,最终确认该部门的预算考核结果。

根据重要性原则,单位应建立以实现科学研究和人才选拔为目标导向的财政拨款专项考核机制,并将其作为整个预算考核评价的核心。建立合适、合时的评价标准和评价反馈机制,在保证完成全年项目任务的前提下,重点考核财政资金的使用效率。

总之,预算编制、预算执行、预算评价、预算考核是预算管理四个环环相扣的环节,单位在进行预算管理时需要做到编制谨慎细致、执行合规高效、评价科学准确、考核客观全面,只有这样才能保证全年预算工作的顺利完成。

主要参考文献

- 肖敏.关于事业单位预算管理的探讨[J].当代经济,2010(6).
- 黄同鹤,谢志华.预算松弛的成因、影响及其规避[J].会计之友,2014(10).
- 赵善庆.高校适用零基预算方法的辩证思考[J].财会月刊,2014(2).