

# 公共部门基本支出预算编制与运行成本控制

罗辉

(湖北省人大常委会 武汉 430071)

**【摘要】**本文在介绍规范部门预算编制的要点的基础上,深入分析了日常公用经费的内涵,提出了合理制定日常公用经费定额的基本原则与方法,详细阐述了对公共部门运行成本的控制。

**【关键词】**公共部门 日常公用经费 运行成本

根据财政部确定的现行部门预算的基本框架,一般支出预算包括基本支出预算与项目支出预算两部分。其中,基本支出预算是部门预算的主要组成部分,是公共部门为保障其机构正常运转、完成日常工作任务而编制的年度基本支出计划。按经费用途,基本支出预算分为人员经费和日常公用经费两部分。在编制基本支出预算时,首先需要合理界定必须由公共财政提供资金保障的公共部门的范围,以及各部门或单位维持正常运转、完成日常工作任务所需基本支出的内容;其次要坚持公平、效率与和谐的原则,按照科学、规范与可行的要求,逐步建立与人员或实物挂钩的定额标准体系,合理核定各部门或单位的基本支出预算。同时,从改善与加强公共部门管理的角度看,加强基本支出预算管理还需要遵循管理创新的原则,注意日常运行成本的控制,提高基本支出预算经费的使用效率,并与加强项目支出管理相结合,为探索公共部门绩效预算、提高公共部门管理绩效奠定良好的基础。

## 一、规范部门预算编制的要点

1. 保证预算编制的时间充足并及时下达预算。所谓“预算编制的时间充足”,是指必须给予充足的预算编制时间,以确保预算编制的质量。预算编制是一项政策性很强的工作,用有限的财政资金尽可能满足更多的公共需要,是部门预算工作的主要目标。所谓“及时下达预算”,是指预算编制与审定过程是由《预算法》规定的,按照规定的时间报送完整的部门预算,并经同级人民代表大会审查批准后及时下达年度预算,这是规范部门预算编制的基本要点。

2. 部门预算的内容完整。部门预算的收支计划,必然根据综合预算的要求全面反映本部门收支活动的完整情况,不能仅反映一部分收支内容。与此同时,还要求各个部门的支出预算都必须按照统一规定的“两类三块”的支出结构来编制。“两类”是指基本支出预算与项目支出预算,“三块”是指人员经费、日常公用经费和项目经费。“三块”中,在一定的人员编制与工资性收入(包括工资与津贴、补贴)政策下,人员经费对各个公共部门来说是固定成本与不可控成本,而日常公用经费与项目经费是可控成本。

3. 合理确定日常公用经费定额。根据基本支出预算与项

目支出预算的定义可知,“日常工作任务”与“特定工作任务”之间并无严格的区别,所以“日常公用经费”与“项目经费”两者之间也就没有严格的区分方式。但是从规范的角度讲,具体到某一级的部门预算编制时,又不得不对这两者进行必要的区分,而这个任务只有通过合理确定日常公用经费定额来完成。合理确定日常公用经费定额的关键,在于与日常公用经费相对应的工作任务的确定,进而为确定“特定工作任务”、编制项目支出预算打下基础。从现实的情况来看,大多数财政部门在确定日常公用经费定额时,往往将注意力集中在定额本身,而对与定额相对应的“日常工作任务”的划分不够重视,进而容易将“日常工作任务”与“特定工作任务”相互混淆。这种情况会影响部门预算的规范性。甚至有的地方财政部门不仅未仔细区分与定额相对应的“日常工作任务”,而且将日常公用经费的定额标准定得很低,使其形同虚设。于是,在预算执行中,为了保证部门的正常运转,必然会拆东墙补西墙,或挤占、挪用那些有明确用途的项目经费,致使项目支出预算改弦易辙,或继续搞“三乱”(乱收费、乱摊派、乱罚款),这就有违规范部门预算编制的初衷了。

4. 实施项目绩效评价。所谓项目绩效评价,是指进行公共支出项目决策时,必然按照项目绩效评价的要求对项目进行全面分析,进而确定该项目“该不该上”、“什么时候上”、“采取何种方式上”等问题。公共部门的主要任务是为社会提供公共服务,然而由于社会对公共服务的需求与公共部门提供公共服务的财力之间总是有矛盾,所以项目的选择只能按先急后缓的原则,优先安排那些急需上的项目。公共部门应坚持以结果为导向、以项目成本为衡量标准、以项目绩效为目标,将分配财政资金与提高预算绩效有机地结合起来。通过项目绩效评价,公共部门可以将有限的财政资金用到最需要的项目上去,从而创造出更大的社会效益。

## 二、正确理解日常公用经费的内涵

财政部预算司编著的《中央部门预算编制指南》中关于“基本支出预算”与“项目支出预算”的定义是:“基本支出预算”是公共部门支出预算的组成部分,是公共部门为保障其机构运转、完成日常工作任务而编制的年度基本支出计划,其包

括人员经费和日常公用经费;“项目支出预算”是公共部门支出预算的组成部分,是公共部门为完成其特定的行政工作任务或事业发展目标,在基本支出预算之外编制的年度项目支出计划,包括基本建设、有关事业发展专项计划、大型修缮、大型购置、大型会议等项目支出。从上述定义可以看出,因为“日常工作任务”与“特定的行政工作任务或事业发展目标”这两者之间没有严格的分界线,所以“基本支出”与“项目支出”两者之间也没有严格的分界线,只是说“项目支出预算”是“在基本支出预算之外编制的年度项目支出计划”。对于一个部门来说,除资本性支出(包括支出的经济分类科目中的“基本建设支出”与“其他资本性支出”两类)只能是项目支出,在“商品和服务支出”这一类的支出款项中,并没有严格规定哪些支出一定属于“日常公用经费”或哪些支出一定属于“项目经费”。

在理解了基本支出预算与项目支出预算的内涵之后,就能合理确定日常公用经费定额了。其中的核心问题就是从实际出发,合理界定“日常工作任务”的范围。从理论上讲,每一个公共部门的“日常工作任务”都是不同的,所以每个部门的日常公用经费也应该不同,应该是一个部门一个定额。然而要做到一个部门一个定额,不仅成本太高,而且几乎不可能实现。鉴于预算编制与预算管理工作的需要,完全可以从不同部门运行的差别成本中找出相同或基本相同的成本项目,据此确定日常公用经费定额。

### 三、合理确定日常公用经费定额的基本原则与方法

财政部在《中央本级基本支出预算管理办法》中明确规定,定员、资产和定额是测算和编制中央部门基本支出预算的重要依据。所谓“定员”,是指国家机构编制主管部门根据公共部门的性质、职能、业务范围和工作任务所下达的人员配置标准。所谓“资产”,是指公共部门占有、使用的,依法确认国家所有的公共财产。资产包括国家调拨的资产、国家财政性资金形成的资产、按照国家规定组织收入形成的资产、以单位名义接受捐赠形成的资产和其他依法确认为国家所有的资产等。所谓“定额”,是指财政部门根据公共部门机构正常运转和日常工作任务的合理需要,结合财政的可能,对基本支出的各项内容所规定的指标额度。通常对于人员经费而言,在国家有关工资与津、补贴政策确定的基础上,无论是对机构与编制主管部门,还是对其他公共部门来说,基本上可以说是不可控成本,或者说是固定成本。从管理会计的角度讲,科学、合理地确定日常公用经费定额,才是控制公共部门运行成本的关键。

1. 合理确定日常公用经费定额的基本原则。合理确定日常公用经费定额,应从实际财力出发,坚持公平、效率与和谐三项基本原则。所谓公平,是指任何一项定额标准对任何一个部门来说,均应一视同仁,不能搞双重或多重标准。公平原则与和谐原则是相辅相成的,相对公平的定额,就会促进和谐;而实现和谐目标,又必须要求公平。所谓效率,反映所获得的工作成果与工作过程中所消耗的资源之间的对比关系。对于公共部门来说,日常公用经费定额的最大效率,意味着用最小的成本保障公共部门的正常运转,完成公共部门的日常工作

任务。所谓和谐,是指确定日常公用经费定额时,应注意从方法到内容上都尽可能减少矛盾。

2. 合理确定日常公用经费定额的基本方法。日常公用经费定额,也就是日常公用经费的控制标准或目标。根据日常公用经费的特点,可将“商品和服务支出”这一“类”级科目中,属于基本支出的若干“款”级科目进行适当分类、归并,形成若干个定额项目,进而分项目确定各自的费用标准。具体定额项目包括办公及印刷费、水电费、邮电费、取暖费、物业管理费、交通费、差旅费、日常维修费、会议费、专用材料费、一般购置费(包括一般办公设备购置费、一般专用设备购置费、一般交通工具购置费、一般装备购置费等)、福利费和其他公用经费等。按照这些定额项目的参照对象,可将其分为实物公用经费定额与人员公用经费定额两类。

(1)实物公用经费定额与人员公用经费定额。实物公用经费定额简称为实物费用定额。目前,很多地方试行实物费用定额的范围主要包括行政机关用房(包括办公用房、特殊业务用房、附属设施用房)费用和机动车辆(含小轿车、客车、货车)费用两项。其中,行政机关用房费用包括水电费、取暖费和物业管理(含房屋日常养护维修、给排水设备运行维护、供电设备管理维护、专栏运行维护、空调系统运行维护、环境卫生管理、绿化管理、秩序管理及其他)费三项内容。机动车辆费用包括燃料费、保险费、维修保养费(含维护保养费、配件费和修理费)和其他费用(含养路费、过路过桥费、停车费、行车公里补助、行车安全奖励费及其他)四项内容。每一项费用定额,要根据实物用量及当前价格来确定。从各地预算管理的现状来看,机动车辆费用定额制度相对成熟,而行政机关用房费用定额制度一时还难以实施。所谓人员公用经费定额,也就是日常公用经费定额中可以与人员挂钩的相关定额。如前述将日常公用经费的相关项目归并后的六个项目(办公及印刷费、差旅费、交通费、专用材料费、一般购置费及其他费用),就可以人员作为测算对象来制定相应的定额标准。

(2)单项定额与综合定额。所谓单项定额,是指对“商品和服务支出”这一“类”级科目中的有关“款”级科目制定定额标准;或将其中的一些项目归并为若干项目后,对这些项目一个一个地制定定额标准。在实际中可以通过理论分析的方式来测算单项定额,该定额实际上可以理解为是该项支出的标准成本(或目标成本)。而将通过理论分析测算的相关单项定额相加,就得到相应的理论综合定额,它也可以理解为综合标准成本(或综合目标成本),如日常公用经费综合标准成本(或日常公用经费综合目标成本)、基本公用经费综合标准成本(或基本公用经费综合目标成本)。通过实证分析测算综合定额比较合适,测算出的也就是相应项目综合后的实际平均成本。将理论综合定额与实证综合定额进行比较,就可以确定实际运用的综合定额。

(3)“有差别”与“无差别”日常公用经费定额。对于日常公用经费定额,无论是单项定额还是综合定额,无论是实物公用经费定额还是人员公用经费定额,都可以从实际出发,采取“有差别”或“无差别”两种方式来确定。

所谓有差别定额确定方法,是指在确定完成“日常工作任务”所需要的成本支出时,对单项或综合定额采取分类分档的确定方法。在实际工作中,一种情况是根据部门的职能不同,将部门分为若干类型,在核准各类部门工作量、占用的资产和相关历史数据的基础上,以资产或人作为测算对象,确定各类部门各定额项目的单项或综合基准定额,并在确定单项或综合基准定额的基础上,再确定相应部门的分档单项或综合定额。另一种情况是,为了防止部门之间的盲目攀比或为了避免矛盾,不将部门进行分类,而是将与人员或资产相关的项目按照易于为大家接受的方式分为若干档次(如按职级分档),再通过必要的测算确定单项或综合基准定额,并在确定单项或综合基准定额的基础上,再确定相应的分档单项或综合定额。当然,也可以采用部门分类与人员分职级相结合的方法制定相应的定额标准。

所谓无差别定额确定方法,是指在确定完成“日常工作任务”所需要的成本支出时,既不对部门分类,也不将定额标准分档,而是在确定“日常工作任务”共同点的基础上,采取无差别对待的办法予以确定。这里所说的“共同点”,是指尽管部门的职能有强有弱,任务有多有少,成本有高有低,但每个部门都要运转。基于这个“共同点”,我们可以将保证部门正常运转的支出作为确定日常公用经费定额的依据,而将有差别的其他工作任务都归属于“特定工作任务”。

此外,对于单项定额来说,还有一种方法就是采取有差别与无差别相结合的方法来制定相应的定额标准。这种方法是从实际出发,本着公平、效率与和谐三原则,对那些容易分类分档的项目,采取分类分档的办法来制定单项定额标准,如差旅费就容易根据公务人员的行政级别来分档(因为不同级别的公务人员,其报销标准本来就不同);而对那些不易分类分档的项目,采取不分类不分档的方法来制定单项定额标准。显然,若采取有差别与无差别相结合的方法来确定单项定额,综合定额就必然有差别了。

#### 四、公共部门运行成本的控制

1. 借鉴现代企业内部控制的理念。根据控制论的观点,所谓控制,是指特定主体为实现其既定目标,以信息沟通为基础,对影响其目标实现的可控因素所实施的手段与方法等。控制包括内部控制与外部控制两个方面。区分内部控制与外部控制的主要标准是控制主体,只要控制主体隶属于某个单位或部门,这种控制就是内部控制。根据企业内部控制目标的不同,可以将企业内部控制分为内部会计控制与内部管理控制。内部会计控制旨在保证:经济业务的执行符合管理部门的一般授权或特殊的要求;经济业务的记录必须有利于按照一般公认会计原则或其他有关标准编制财务报表,以落实资产责任;只有在得到管理部门批准的情况下,才能接触资产;按照适当的间隔期限将资产的账面记录与实物资产进行比对,只要发现差异,就应及时采取相应的补救措施。内部管理控制这种活动属于管理范畴,它与管理部门要实现的经营目标有关,是对经济业务进行会计控制的起点。借鉴现代企业内部控制的理念,加强对公共部门的运行成本进行控制有重大的现实

意义。

2. 公共部门人工成本的控制。公共部门的人工成本,表现为部门基本支出预算中的人员经费,在支出的经济分类科目中体现为“工资福利支出”和“对个人和家庭的补助”两部分。人工成本控制的关键在于对机构与编制的控制。目前机构与编制膨胀的现象严重,财政供养系数居高不下,“精简——膨胀——再精简——再膨胀”这种循环客观存在。如何从内部控制的角度加强机构与编制控制,进而控制财政供养系数、降低人工成本,是一个值得研究的现实问题。从内部管理控制的角度看,必须提高机构与编制管理的法治水平,通过必要的法律或法规,从制度层面规范各类公共部门,从总量与结构层面上加强机构与编制管理;从内部会计控制的角度看,必须保证会计信息被真实记录,不做假账,接受相关部门的监督。与此同时,还应联系各地的实际情况,制定一些激励与约束措施,鼓励各个公共部门主动控制人员编制。例如,有的地方在实施总编制控制的基础上,采取减员不减人员公用经费的做法,这就是行之有效的促进部门降低人工成本的办法。

3. 公共部门日常运行成本的内部会计控制。内部会计控制的重点,应放在资金收支及资产记录的可靠性上,并通过内部审计将相关制度落到实处。分析公共部门日常运行成本的控制现状可以看出:一方面,在公共部门的收支活动中,“收支两条线”改革并未彻底到位,“坐收坐支”现象仍然存在;另一方面,在公共部门的会计科目中,“商品和服务支出”类科目下的若干“款”级科目,往往不区分哪些支出是来源于日常公用经费预算,哪些支出是来源于项目经费预算,所以需要分清相关科目中用于完成“日常工作任务”与完成某项“特定工作任务”的支出额度。同时各项收入与支出应当客观记录,不做假账,不张冠李戴,严格按照相关科目的要求编制财务报表,保证提供真实完整的会计信息。由于我国公共部门采用的会计核算基础是收付实现制,因此货币资金控制更应成为内部会计控制的重点。

(1)从货币资金的收入来讲,必须严格按照“收支两条线”管理制度的要求,在规范行政事业性收费项目与标准的同时,清理账户、严控票据、强调脱钩、统筹支出,建立非税收入收缴分离制度(包括国库集中收入管理)与综合预算制度,并要求财务会计人员严格执行。

(2)从货币资金的支出来讲,必须按照部门预算及政府采购预算的年度支出计划,严格实行国库集中支付。对从预算分配到资金拨付、资金使用、银行清算,直至资金到达商品供应商与劳务提供者账户的全过程,实施内部会计控制。

(3)从会计核算的角度讲,要在“商品和服务支出”这一“类”级科目的相关“款”级科目中,确定来自日常公用经费与来自项目经费的比重。从长远来看,做好这项工作对于科学制定日常公用经费定额标准进而合理确定相关项目支出是很有现实意义的。

4. 公共部门日常运行成本的内部管理控制。

(1)对日常公用经费实行分类管理。当财政部门通过编制部门预算将日常公用经费经过定额计算量化到部门以后,对

# 零售企业规模扩张与经营绩效的相关性分析

李卫忠

(江门职业技术学院 广东江门 529000)

**【摘要】** 本文以上市零售企业为研究对象,对上市零售企业的规模扩张和经营绩效之间的相关关系进行了实证分析。结果表明,我国上市零售企业存在规模不经济现象,规模扩张还处在粗放式增长阶段。

**【关键词】** 零售企业 规模扩张 经营绩效

随着市场竞争日趋激烈,我国许多零售企业采取单店扩张、一体化扩张等模式,极尽所能地在各大中心城市零售市场上开展“圈地运动”,不断扩大企业的经营规模,以期获得规模效应。但是,我国零售企业采用的销售模式大多是出租柜台或寄售,靠收取柜台费、返利、新品进场费、商品堆放费等各种名目的费用来赚取利润,而不是在供应链中真正创造价值。相对而言,外资零售巨头正不断调整其运营模式,动足脑筋、变换策略占领我国市场,我国零售企业受到了严峻的生存挑战。在此背景下,对规模扩张和经营绩效的相关关系进行分析,挖掘

零售企业经营管理中的“盲点”,已成为我国零售企业亟待解决的问题。对于零售企业规模扩张与经营绩效的相关关系,国内外的一些学者已作了一些尝试性研究,但都未形成统一的认识。本文将以上市零售企业作为研究对象,以公司盈利能力、偿债能力、资本运营能力和成长能力四方面的财务指标为依据,对零售企业规模扩张和经营绩效的关系进行实证分析,以期为零售企业的规模扩张决策提供一些参考。

## 一、研究假设

1. 零售企业的规模扩张与盈利能力的相关关系。在我国

公共部门内部来说,不可能也不必再量化到部门的内设处室(或科室),但从有利于成本控制的角度考虑,需要进行分类管理。笔者将部门预算中的日常公用经费又进一步细分为基本公用经费、特定公用经费与被动公用经费三类,并实行不同的成本控制方式。

所谓基本公用经费,是指保障部门内部各个处室正常办公、邮电通讯、市内交通所需要的支出。基本公用经费实行定额包干制,由部门财务管理机构按人均定额标准核定到各处室,以代金券的形式包干使用,超支不补,结余部分可开支于与工作相关的项目。基本公用经费支出由部门内各处室主要负责人签字后,凭代金券在部门财务管理机构报销。

所谓特定公用经费,是指各处室为完成特定任务,在基本公用经费支出预算之外所需要的经费支出。特定公用经费实行计划报账制。部门内部各处室按年初批复的特定公用经费预算,从严、从紧控制使用,若有结余,经领导审批后可用于与特定任务相关的其他项目。特定公用经费支出由各处室主要负责人审核签字,部门财务管理机构根据预算复核、报销。

所谓被动公用经费,是指部门工作和公务活动中将要发生但主动权却不在部门的相关科目的支出,如上级临时安排的各种会议、国内外出差及接待等。被动公用经费实行及时报批制,也就是当需要发生相应的支出时及时按规定程序办理:一是由部门内部的相关处室及时书面报分管领导审批;二是由部门财务管理机构根据分管领导的批示,按照各项支出标准核定支出控制数;三是因特殊情况超过支出标准的,还需要

报部门分管财务的领导审批后,方能据实报销。

(2)采用非货币单位与货币单位相结合的预算管理方式。以到北京汇报工作这一项特定工作为例。在预算执行中,若发现超支较多,则首先将该项支出的总金额除以总“人次天”数,得到平均单位“人次天”的成本,进而将此成本与测算的标准成本相比较,看是否超标。若超标,则进一步分析是坐飞机的次数多了,还是住宾馆的价格高了。其次,将总“人次天”数除以总“次”数,得出总“人天”数,再用总“人天”数除以平均“天”数,得到平均每次实际去的人数,可与每次去的标准人数(2人)进行比较;或将总“人天”数除以平均每次去的“人”数,得出平均每次实际住的“天”数,可与每次住的标准天数(1天)进行比较。显然,采用非货币单位与货币单位相结合的方式,十分有利于进行内部管理控制。

(3)采用财务报表与管理报表相结合的成本核算管理办法。显然,要将基本公用经费、特定公用经费和被动公用经费的内部管理控制落实到位,单靠传统的财务报表是不够的,必须以各个处室为成本中心编制管理报表,及时记录相应的信息,为加强公共部门运行成本的内部管理控制服务。

## 主要参考文献

1. 财政部预算司编.中央部门预算编制指南.北京:中国财政经济出版社,2007

2. 孟凡利.内部会计控制与全面预算管理.北京:经济科学出版社,2003

(作者系湖北省人大常委会副主任,原湖北省财政厅厅长)