DOI:10.19641/j.cnki.42-1290/f.2018.05.026

平衡计分卡在政策跟踪审计绩效评价中的应用

——以“稳增长惠民生政策审计”为例

李洋宇

【摘要】借鉴平衡计分卡绩效评价思路,构建以政策落实维度、项目建设维度、财政资金维度、审计整改维度为准则层的政策跟踪审计绩效评价体系,并以“稳增长惠民生政策审计”为例进行具体应用。研究发现:政策执行偏差是影响当前政策执行效果的主要因素,随着审计监督力度和广度的不断加深,地方在政策落实、项目推进和财政资金使用方面执行效果越来越好,但仍存在后期整改效果不理想等问题。

【关键词】平衡计分卡;政策跟踪审计;绩效评价;指标排序

【中图分类号】F239　　【文献标识码】A　　【文章编号】1004-0994(2018)05-0151-5

一、引言

2014年10月,国务院出台的《关于加强审计工作的意见》明确提出将对稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策措施的落实情况开展专项审计(简称“稳增长惠民生政策审计”),可见政策跟踪审计将成为审计机关今后的重要工作内容之一。从本质上来看,政策跟踪审计是政府绩效审计的表现形式之一,其考评对象为国家政策执行。但由于考评对象的复杂性和特殊性,使审计绩效评价工作难以有效开展。因此,如何有效衡量政策跟踪审计绩效现状成为当下学者研究的热点问题。而平衡计分卡作为已被实践证明的一种绩效评价工具,注重因果关系和结果导向,通过目标分解构建量化考评指标,有效提高了组织目标绩效评价的可实施性。基于此,本文借鉴平衡计分卡的绩效评价思路,以“稳增长惠民生政策审计”为例,构建了一个以政策落实维度、项目建设维度、财政资金维度、审计整改维度为准则层的政策跟踪审计绩效评价体系,并利用层次分析法确定各指标权重,以有效评价审计在政策跟踪中发挥的作用,为我国“十三五”期间大规模评价政策执行效果提供一个可操作性的方法。

二、政策跟踪审计绩效评价体系构建

1. 政策跟踪审计绩效评价维度构建。通过对审计署披露的稳增长惠民生政策审计结果公告内容的梳理发现,其主要从政策落实、项目建设、财政资金使用、审计整改四个方面进行具体披露,因此本文构建的评价维度也基于上述审计内容,具体分析如下:

(1)政策落实情况。本次跟踪审计重点关注了简政放权政策、医疗改革政策、创业创新政策、养老服务政策、社会保障和就业服务政策、生态环境恢复与保护政策等内容。由于政策落实是跟踪审计的起点和重要内容,且相关政策落实情况直接关系到政策预期效果,并最终影响政策跟踪审计绩效评价结果,因此,本文针对性地设置了政策落实维度。通过审计跟踪监督与反馈,总结稳增长惠民生政策在执行过程中的偏差情况,以及有多少地区或单位没有落实具体政策等,根据披露的结果对政策落实情况进行具体绩效评价。

(2)项目建设情况。稳增长惠民生政策审计重点关注了铁路与公路建设项目、重大水利工程项目、保障性住房建设项目、“一带一路”项目等内容。鉴于项目建设涉及资金多、持续周期长、影响广泛等特点,本文也将其视为政策跟踪审计绩效评价需要重点关注的对象之一,具体设置了项目建设维度。通过审计的跟踪反馈,查明具体项目施工进度、资金使用和完工情况,通过项目建设推进的具体情况对政策执行

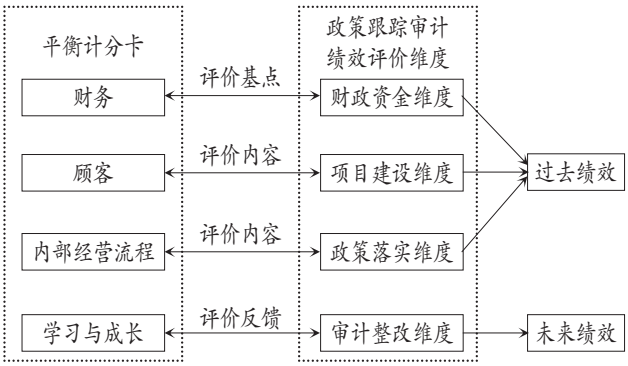
的效率和效果做出客观评价。

（3）财政资金使用情况。政策落实和项目建设都需要财政资金同步跟进，如何有效开展政策跟踪审计绩效评价，不可避免地要对资金使用情况进行考核：核查资金使用的经济性、效率和效果，是否存在资金沉淀，是否存在闲置资金挪作他用，专项资金的使用是否符合既定标准等方面都需要审计及时跟进监督。为此，本文设置了财政资金维度，将资金使用情况当作绩效评价中的财务目标，用财务数据具体量化，以评价政策在过去时段的执行绩效。

（4）审计整改情况。政策跟踪审计不仅要关注查处的问题，还要针对后期整改情况进行跟踪反馈，形成“事前-事中-事后”的监督循环。政策落实、项目推进与资金使用体现在事前与事中，三者都反映过去时点的绩效考核。而审计整改情况则是事后评价指标，通过汇总前三个维度整改情况以反映未来审计的重点和方向。因此，本文设置了审计整改维度，充分发挥审计全覆盖的监督需求。

2. 平衡计分卡下政策跟踪审计绩效评价维度的内在联系。平衡记分卡包括财务、顾客、内部经营流程、学习和成长四个维度。其中内部经营流程与顾客维度是其重点评价内容，而评价基点立足于财务维度，这三个维度都是对过去业绩的考核，学习与成长维度则反映评价对象未来成长性。因此，本文借鉴上述评价思路（详见右图），将财政资金维度作为评价基点对应财务维度，反映政策落实和项目建设过程中资金的使用情况。而政策落实是起点，项目建设是过程，二者是政策跟踪审计的两大重要内容。因此将政策落实维度对应内部经营流程维度，反映的是“政策制定-传达-执行-反馈”。项目建设维度对应顾客维度，反映政策落实伴随项目推进，而项目建设又是政策执行的直接产物。上述三个维度均是对政策执行过去情况的绩效评价。而审计整改维度对应的是学习与成长维度，反映通过审计监督对政策执行效果改进情况的反馈，为后期考核评价提供方向，以保证政策跟踪审计绩效评价的完整性和持续性，反映政策执行效果的未来业绩评价。

3. 政策跟踪审计绩效评价指标设计。本文以国家审计署2015年5～12月每个月披露的《稳增长促改革调结构惠民生防风险政策措施贯彻落实跟踪审计结果》中的相关内容和数据为基础，将政策跟踪审计绩效评价体系以上文四个维度为基础进行纵向细化。具体如表1所示，分析如下。



平衡计分卡下政策跟踪审计绩效评价体系维度构建思路

表 1　　政策跟踪审计绩效评价指标设计

目标层	准则层	指标代码	指标层定义	计算方法
政策跟踪审计绩效评价体系	政策落实维度	A1	政策执行偏差率	审计查出问题量/审计项目总量
		A2	政策执行缺失率	未执行政策单位、部门数量/审计范围总量
		A3	政策执行违规资金占比	政策违规金额/审计抽查总金额
	项目建设维度	B1	项目建设滞后率	滞后项目数量/审计项目总量
		B2	项目建设缺失率	未施工项目数量/审计项目总量
		B3	项目建设资金缺失率	未到位资金金额/审计抽查总金额
	财政资金维度	C1	资金盘存率	盘存资金/审计抽查总金额
		C2	资金挪用率	挪作他用资金总额/审计抽查总金额
		C3	资金违规率	违规资金总额/审计抽查总金额
	审计整改维度	D1	政策调整率	政策调整量/审计查出问题数量
		D2	项目推进增长率	加快建设项目量/滞后项目数量
		D3	资金盘活率	盘活资金/盘存资金总额

（1）本文将政策落实维度分解为政策执行偏差率、政策执行缺失率和政策执行违规资金占比三个具体指标。其中：政策执行偏差率反映政策执行主体在政策落实过程中未能完全按照预期轨迹执行政策而产生的结果偏差，体现的是政策落实未能实现预期效果；政策执行缺失率是指相关单位和区域完全没有执行国家既定政策，导致政策执行存在空白的区域范围，该指标主要反映政策缺失的范围大小；政

策执行违规资金占比反映相关单位在落实具体政策过程中存在问题的货币量化性指标，侧面反映了政策执行的效果和效率。三者分别从审计查出的问题数量、政策落实的范围覆盖和政策落实过程中违规资金来量化评价政策跟踪审计在政策落实方面的绩效成果。

（2）将项目建设维度细化为项目建设滞后率、项目建设缺失率和项目建设资金缺失率三个具体指标。其中：项目建设滞后率是指晚于规定期限开工或完工的项目建设占比；项目建设缺失率是指已超过规定开工期限且截至审计日仍未开工建设的项目占比；项目建设资金缺失率则指项目建设未到位资金占投资总额的比例，侧面反映了由于资金缺失导致项目滞后或未施工情况，是项目建设推进情况的财务评价指标。

（3）在财政资金维度上选择资金盘存率、资金挪用率和资金违规率三个具体指标，以评价资金使用效果。其中：资金盘存率是指财政资金已拨付但资金管理者未按照财政预算合理使用而导致的闲置资金占拨付资金总额的比例，该指标也是政策落实和项目推进滞后的侧面反映；资金挪用率反映资金管理者将指定用途资金挪作他用或将专项资金使用超出既定范围的资金占比；资金违规率是指审计发现违规资金总额占审计抽查总金额的比例，反映了政策落实和项目建设过程中资金使用总体的合法、合规性，是政策跟踪审计绩效评价财务考核指标。

（4）将审计整改维度细化为政策调整率、项目推进增长率和资金盘活率三个量化指标，以评价审计在政策执行过程中发挥的效力和重要性。其中：政策调整率是被审计单位对查出问题进行主动调整的数量占比；项目推进增长率表示审计反馈后，项目建设推进较审计前增长情况的量化反映；资金盘活率表示审计查出盘存资金后，相关部门积极盘活资金，推进政策落实和项目建设的量化反馈。三者都是审计在政策跟踪审计绩效评价中的量化反映。

三、政策跟踪审计绩效评价体系的实证分析

1. AHP指标权重确定。为了计算表1内各指标权重，本文利用了层次分析法构造判断矩阵，并邀请专业学者和政策执行部门领导进行重要性标度。具体而言，就是用九级分制表示各分指标之间的差异，再利用各分指标的相对重要程度来确定权重。

在上述研究步骤下，本文采用和积法计算指标权重。根据专家的打分反馈，整理计算出各层级指标的权重（如表2）。研究发现：在准则层指标中，政策落实维度权重最高，项目建设维度次之，审计整改维度权重最小。这说明大多数专家认为影响政策跟踪审计绩效评价的重要因素集中在政策执行效果、项目建设进展和资金使用情况方面。即政策执行偏差越小，项目建设按期推进，资金合理跟进，政策跟踪审计的效果越好。而审计整改维度权重最小反映出政策执行只重当前，不重视后期整改。具体而言，在政策落实维度中A1的权重最大，可能是因为当前政策的执行普遍存在上传与下行偏差；在项目建设维度中B1的权重占比最大，可能是因为很多民生工程建设周期长、影响广泛、审批手续复杂等，即使资金已经到位仍易出现项目滞后问题，反映出项目建设在政策执行过程中的重要地位；在财政资金维度中C1的权重最大，可能是由于政策执行偏差和项目建设滞后直接导致大量财政资金闲置、使用效率低下，这也揭示出政策落实和项目滞后的主要原因不是资金问题；在审计整改维度中D1占比远大于D2和D3，这主要是由于政策调整直接影响到项目建设推进和资金使用，同时政策调整产生的影响也远远大于后两者。

表2 基于AHP政策跟踪审计绩效评价各指标相对权重

I层		II层		综合权重
准则层	权重	指标层	权重	I层权重×II层权重
政策落实维度	0.535	A1	0.495	0.265
		A2	0.277	0.148
		A3	0.228	0.122
项目建设维度	0.251	B1	0.582	0.146
		B2	0.236	0.059
		B3	0.182	0.046
财政资金维度	0.112	C1	0.533	0.060
		C2	0.242	0.027
		C3	0.225	0.025
审计整改维度	0.102	D1	0.624	0.064
		D2	0.193	0.020
		D3	0.183	0.018

2. 一致性检验。为了验证专家反馈的评价结果与审计实际的内在一致性，本文又对上文构造的判断矩阵进行了一致性检验。如表3所示，上述5组判断矩阵的C.R.值都小于0.1且λmax均稍大于判断矩阵维度，说明依据专家打分得出的各指标权重符合逻辑，判断矩阵符合一致性要求。因此，可以根据

表2中的指标权重与披露数据结合对政策跟踪审计绩效评价开展具体应用。

表3　政策跟踪审计绩效评价指标一致性检验

判断矩阵	λmax	C.I.	R.I.	C.R.
矩阵1 准则层指标1~9标度	4.19	0.006	0.86	0.07
矩阵2 政策落实维度细化指标1~9标度	3.016	0.001	0.58	0.002
矩阵3 项目建设维度细化指标1~9标度	3.003	0.001	0.58	0.002
矩阵4 财政资金维度细化指标1~9标度	3.027	0.003	0.58	0.005
矩阵5 审计整改维度细化指标1~9标度	3.031	0.003	0.58	0.005

四、政策跟踪审计绩效评价具体应用

1. *数据来源及分析*。本文的原始数据全部来自于国家审计署2015年5~12月披露的8份《稳增长促改革调结构惠民生防风险政策措施贯彻落实跟踪审计结果》。由于5月和12月相关信息未披露，因此本文在统计时，剔除了这两个月份的相关指标和数据，选择2015年6~11月的审计公告内容和数据作为研究重点。总结可知，政策跟踪审计范围、审计单位数量、审计项目数量都在不断扩大；在审计金额上，由于每期审计内容的差异性，其涉及金额也存在巨大差异；当前政策跟踪审计的“力度”和“广度”也在不断加强与加深。

2. *描述性统计分析*。具体数据如表4所示。

表4　描述性统计分析

准则层	指标层	平均值	最小值	最大值	极差	标准差
政策落实维度	A1	0.561	0.559	0.562	0.003	0.001
	A2	0.115	0.043	0.241	0.198	0.053
	A3	0.036	0.012	0.124	0.112	0.037
项目建设维度	B1	0.184	0.067	0.293	0.226	0.081
	B2	0.137	0.079	0.228	0.149	0.059
	B3	0.023	0.003	0.066	0.063	0.022
财政资金维度	C1	0.211	0.062	0.548	0.486	0.184
	C2	0.006	0.002	0.021	0.019	0.003
	C3	0.242	0.086	0.735	0.649	0.236
审计整改维度	D1	0.179	0.088	0.281	0.194	0.058
	D2	17.963	10.07	41.29	31.22	10.866
	D3	1.708	0.37	3.73	3.36	1.046

（1）政策落实维度。政策执行偏差率（A1）的均值最大，但波动幅度极小。这说明影响政策跟踪审计绩效评价的关键因素取决于政策执行偏差率，另外也揭示了在政策执行方面出现的偏差情况比较严重，急需审计跟踪监督及时纠偏。而政策执行缺失率（A2）和政策执行违规资金占比（A3）在各月的分布差异较大，说明不同月份政策执行效果和政策执行资金使用效果存在显著差异，主要是由于在不同的时间段审计关注的政策内容和涉及的资金不同，因此执行效果也存在较大波动。

（2）项目建设维度。项目建设滞后率（B1）的均值高于项目建设缺失率（B2）和项目建设资金缺失率（B3）的均值，这可能是因为滞后项目投资金额巨大、影响广泛，且很多都是关系民生的基础工程，因此审计越加重视，查处的问题越多；另外，通过项目建设资金缺失率（B3）可知，项目建设滞后及缺失不是因为资金问题，而是资金以外的其他原因。例如可行性分析、审批、部门之间协调不畅等因素导致项目建设滞后或无法开工。

（3）财政资金维度。主要问题集中反映在违规资金的使用方面，资金违规率（C3）的均值高达0.242。虽然资金违规率（C3）的均值最大，但是违规资金包括政策执行违规资金、盘存资金、挪作他用资金等，计算发现盘存资金占违规资金的87.19%，说明资金闲置问题突出，相关责任主体未能将资金投入到运作阶段。另外，项目建设滞后率（B1）和项目建设缺失率（B2）的均值也能侧面反映出资金闲置问题。

（4）审计整改维度。项目推进增长率（D2）和资金盘活率（D3）反映出审计结果整改情况显著，被审计单位通过审计监督发现问题并及时解决，有效推动了项目建设及存量资金盘活；然而政策调整率（D1）各月份存在显著差异，突出月份调整率接近一半，但总体看来却不到18%的调整率，该指标揭示了政策调整周期长、短期内政策调整效果难以显现，因此更需要审计持续不断地跟踪反馈。

3. *评价指标排序及综合得分计算*。由于不同月份政策跟踪审计内容具有差异性，即使在相同绩效考评指标中，各月份审计绩效也不具有可比性。为了解决这一难题，本文采用评分法，按照数据计算结果的差异性进行高低排序，具体结果如表5所示。其中，政策落实维度、项目建设维度和财政资金维度指标计算结果越小，反映违规现象越少，则得分越高；而审计整改维度细化指标计算结果越大，反映整改越及时、审计监督效果越好，因而得分越高。对其指标进行高低排序以后，乘以各指标在表2对应的综合权重，就可计算得出该指标对应的综合得分。采用

该种处理方法可以使各月份绩效评价效果具有可比性。

表 5　　各月份具体指标排序及综合得分

指标(权重)	6月	7月	8月	9月	10月	11月
A1(0.265)	1(0.265)	2(0.530)	4(1.060)	3(0.795)	5(1.325)	6(1.590)
A2(0.148)	2(0.296)	1(0.148)	3(0.444)	6(0.888)	4(0.592)	5(0.740)
A3(0.122)	3(0.366)	1(0.122)	2(0.244)	6(0.732)	5(0.610)	4(0.488)
B1(0.146)	2(0.292)	6(0.876)	4(0.584)	1(0.146)	3(0.438)	5(0.730)
B2(0.059)	6(0.354)	2(0. 118)	5(0.295)	4(0.236)	1(0.059)	3(0.177)
B3(0.046)	3(0.138)	1(0.046)	4(0.184)	6(0.276)	5(0.230)	2(0.092)
C1(0.060)	6(0.360)	1(0.060)	2(0.120)	3(0.180)	5(0.300)	4(0.240)
C2(0.027)	4(0.108)	1(0.027)	2(0.054)	3(0.081)	5(0.135)	6(0.162)
C3(0.025)	6(0.150)	1(0.025)	2(0.050)	3(0.075)	5(0.125)	4(0.100)
D1(0.064)	5(0.320)	6(0.384)	1(0.064)	4(0.256)	3(0.192)	2(0.128)
D2(0.020)	3(0.060)	6(0.120)	1(0.020)	2(0.040)	4(0.080)	5(0.100)
D3(0.018)	6(0.108)	1(0.018)	2(0.036)	3(0.054)	5(0.090)	4(0.072)
综合得分	5(2.817)	6(2.474)	4(3.155)	3(3.759)	2(4.176)	1(4.619)

4. 实证结果与分析。首先，政策跟踪审计绩效综合得分呈现显著递增趋势，反映了政策执行效果越来越好。尤其是从7月以后，绩效综合得分由2.474增长到11月的4.619，增幅高达86.7%，很好地体现出在审计“力度”和“广度”加强的情况下，政策执行效果越来越理想。其次，每个月的得分显著提高，从侧面反映了审计的强势介入让政策执行违规现象越来越少（详见表6）。其次，从各考评维度可知，除了7月，其他月份综合得分的高低取决于政策落实情况的好坏，即政策落实情况越好，综合得分越高。该结论与表5中政策执行偏差率（A1）显示的结论一致。表明当前政策跟踪审计绩效评价应重点关注政策落实情况，尤其是政策执行偏差方面。最后，进一步研究发现财政资金维度得分也呈现递增趋势，表明随着审计监督的加强，资金使用更加规范合理；而审计整改维度的得分出现较大波动，说明政策调整的难度大，短期内效果难以显现。

五、研究结论

本文将平衡计分卡绩效评价应用到稳增长惠民生政策跟踪审计的绩效评价中，构建了4个评价维度和12个细化考评指标，随后对每个考评指标进行量化并使用评分法计算其对应的综合得分，从而得出不同月份下政策跟踪审计绩效现状。研究发现：

1. 政策落实情况是政策跟踪审计绩效评价的决定性因素。政策落实情况的得分高低直接决定了该月政策跟踪审计绩效评价的综合得分。而在政策贯彻落实情况中，政策执行偏差率又是关键因素，其反映了地方执行国家政策的效果，即是否按照国家政策的既定轨迹执行，这为后期政策跟踪审计指明了审计重点和方向。

表 6　　政策跟踪审计绩效评价综合得分

维度 / 月份	政策落实维度	项目建设维度	财政资金维度	审计整改维度	综合得分
6月	0.927	0.784	0.618	0.488	2.817
7月	0.800	1.040	0.112	0.522	2.474
8月	1.748	1.063	0.224	0.120	3.155
9月	2.415	0.658	0.336	0.350	3.759
10月	2.527	0.727	0.560	0.362	4.176
11月	2.818	0.999	0.502	0.300	4.619

2. 随着审计监督的加强，地方在政策落实、项目推进和财政资金使用方面的问题显著减少。审计的强势介入，让当期越来越多问题暴露的同时，也对后期产生积极影响，即审计发现问题后的督促整改能够对后期政策执行、项目推进和资金使用起到规范作用。

3. 审计后期整改效果不佳。在审计内容、范围和金额不断“扩张”的情况下，审计的绩效得分依然不断增长，说明随着审计关注点的不断延伸，其作用和威力也是与日俱增。但是，审计整改维度综合得分出现较大波动揭示出当前政策跟踪审计发现问题后的整改效果不佳，政策调整的难度大、短期内效果难以显现等问题需要审计机关予以持续跟踪监督。

主要参考文献：

国务院. 关于印发稳增长促改革调结构惠民生政策措施落实情况跟踪审计工作方案的通知. 国办发明电[2014]16号，2014-08-24.

申志东. 运用层次分析法构建国有企业绩效评价体系[J]. 审计研究，2013(2).

朱智鸿. 政策跟踪审计作用及路径探析[J]. 财会月刊，2016(21).

汪小华. 公共政策跟踪审计免疫应答机制构建[J]. 财会月刊，2016(28).

朱智鸿，赵明华，陈文红. 政策跟踪审计相关问题思考与对策建议[J]. 财会月刊，2017(12).

作者单位：河南牧业经济学院会计学院，郑州 450018