

国有企业业绩评价制度的变迁与思考

王珮¹(副教授), 赵起凤¹, 高海梅²(高级会计师)

【摘要】发挥国有企业在国民经济发展中的中流砥柱作用、充分调动国有企业的积极性,科学的业绩评价体系至关重要。通过回顾国有企业业绩评价制度的变迁,发现业绩评价制度的变迁与国有企业改革密不可分。我国已进入高质量增长的“新时期”,如何有效推进“分类治理”“分类考核”是决定国企改革成败的关键。深刻分析并解决该问题有助于进一步深化国有企业改革,加快完善社会主义市场经济体制。

【关键词】国有企业; 业绩评价; 制度变迁; 分类考核

【中图分类号】 F272.5

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2018)17-0057-5

一、研究背景

国有企业作为我国国民经济的中流砥柱,为我国的经济建设作出了巨大贡献。当前,随着我国经济进入高效率、低成本、可持续中高速增长“新常态”阶段,国有企业面临的内外部环境发生了巨大变化。从国际环境来看,国有经济面临国家使命提升与国际环境严峻的双重压力;从国内环境来看,国有企业所熟悉的要素驱动型的发展环境正在改变;从市场化进程来看,现有国有企业的行为离成熟社会主义市场经济体制的要求还存在较大差距。在此新形势下,国有企业改革的主要目标将不应仅限于国有资产保值增值、建立激励机制以追求国有资产自身的发展壮大,还应建立有效的制度基础以保证国有经济追求“国家使命导向”的发展。围绕这一改革目标,解决国有经济面临的“盈利性使命”和“公共性使命”冲突成为新时期国有企业改革的重要任务。如何继续发挥国有企业在国民经济发展中的中流砥柱作用,调动国有企业的积极性,科学的业绩评价体系至关重要。

国有企业的业绩评价制度经历了一个漫长而曲折的变迁过程。根据众多学者的研究成果,本文将国有企业业绩评价制度的形成大体分成四个阶段:

第一阶段是改革开放前的计划经济阶段。第二阶段是改革开放至2003年,这期间国有企业业绩评价历经三个发展时期:①1978~1992年期间,为打破传统计划体制对企业经营的束缚,国企改革以扩大自主权为导向,推行承包经营责任制,考核依据为《企业16项主要经济效益指标》(1982);②1993~1999年期间,随着十四届三中全会正式提出建立社会主义市场经济,国有企业初步形成现代企业制度,考核依据是《国有资本金绩效评价指标》(1999),初步形成财务指标和非财务指标相结合的绩效评价指标体系;③1999~2003年期间,十六届三中全会明确了完善社会主义市场经济体制的主要任务,成立国有资产管理委员会监管国企,考核依据是《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》,业绩评价逐渐向价值管理方向发展。第三阶段是2003~2016年,随着《中央企业综合绩效评价管理暂行办法》及实施细则的出台和《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》的进一步修订,将EVA纳入央企负责人绩效考核指标体系,取代了净资产收益率。第四阶段是2016年至今,我国经济进入发展的“新时期”。2015年,国资委等联合印发《关于国有企业功能界定与分类的指导意见》(以下简称《指导意见》),将国有企业划分为

【基金项目】 中国石油大学(北京)优秀青年教师研究项目“新常态经济下国有企业业绩评价体系的构建与应用”(项目编号:ZX20150129); 中国石油大学(北京)校级教改项目“《财务报告分析》核心课程建设”

商业类和公益类,并提出分类推进改革、分类促进发展、分类实施监督、分类定责考核。2016年,国资委、财政部联合印发《关于完善中央企业功能分类考核的实施方案》,进一步确立了国有企业分类考核的指导思想和基本方针。由此可见,我国国有企业绩效评价的发展历史中不同绩效评价方法的运用都带有明显的时期特点,这是与国有企业改革密不可分的^[1]。

二、国有企业业绩评价制度的变迁

1. 1949~1978年为计划经济时期,业绩评价是以实物产量考核为主。大部分学者均赞同从新中国成立至改革开放前,即我国实行计划经济的阶段,国有企业业绩评价以实物产量考核为主^{[2][3]}。

在计划经济时期,一切生产活动由国家计划决定,国有企业在高度集中的计划经济体制下实行计划管理体制,财务上实行统收统支。在这种环境下,产品产量、质量水平、成本控制等成为国企业绩考核的主要评价指标,企业的业绩在实际完成情况与计划任务的对比中清晰可见。显然,这种考核制度存在严重问题。至于原因,李寿喜^[4]认为,一是无法体现企业和经营者的实际业绩,二是成本约束机制以及激励机制的缺乏造成低下的生产经营效率,并进一步导致物质匮乏的短缺经济出现。

2. 1978~2003年为社会主义市场经济确立时期,业绩评价是以产值、利润考核和投资报酬率为核心逐渐开始强调国有资本金。

(1)1978~1992年:以产值和利润考核为主。大部分学者^{[5][6]}均认为,在改革开放至20世纪90年代初,国家开始关注经济效益以及利润、成本、产值等价值指标,企业的利润完成情况决定了管理者报酬。

1978年党的十一届三中全会后,国家开始实施一系列放权让利的改革措施,国有企业的经营自主权逐渐扩大。与此相对应,1982年国家经贸委、国家计委等六部委联合发布了《企业16项主要经济效益指标》,通过对比报告期与基期的指标完成情况,确定企业经营业绩的改善情况。对于这种考核方法,部分学者也提出了自己的看法。王晶等^[3]指出,这种业绩考核不再是单一指标而是综合指标,但存在两处明显缺点:一是没有区分各指标的重要程度;二是仅仅与过去的指标对比,导致基础差的企业反而容易取得更高的考核绩效。

20世纪80年代后期,承包制盛行,承包合同中

对利润分成的确认提高了企业生产经营的积极性,但向显湖等^[2]指出,部分国有企业滥用经营自主权损害了所有者利益,国有资产受到严重侵蚀。由于承包制存在的问题,1988年国家统计局、国家计委、财政部和中国人民银行联合推出了劳动生产率等八项考核指标,但由于缺乏配套的综合评价方法,并且多数实行承包制的企业考核内容仍然针对承包计划的完成情况,导致这8项指标没有得到推广。另外,以实现利润或上缴利税为主要考核内容,使得国有企业较少关注自身的长远利益,不良资产大幅增加,亏损加重,甚至出现债务危机。

(2)1993~1999年:以投资报酬率为核心。由于研究时间较早等原因,针对20世纪90年代后期国企业绩考核制度的研究,我国许多学者^{[1][6]}都将其列为一个阶段,部分学者^{[3][7]}则以我国颁布的相关标准与条例为主线进行了细分,本文采用后者的方法。

对于20世纪90年代的国有企业业绩考核制度,国内学者一般均认同在此阶段我国开始探索建立以投资报酬率为核心的企业业绩评价方法体系。

20世纪90年代以来,我国加快推进市场体制改革。1991年中央工作会议指出考核工业企业要淡化产值指标、强化效益指标,1992年中共十四大提出了建立社会主义市场经济体制的目标。在此背景下,1993年财政部颁布了《企业财务通则》,确定了企业业绩评价体系的八项指标,从偿债能力、营运能力和盈利能力三个方面对企业进行绩效考核,而不再是各项指标的计划完成状况。1995年财政部公布了《企业经济效益评价指标体系(试行)》,该体系将评价维度扩大到盈利性、周转性、偿债性等10个项目,以国有资本保全和增值能力为重点,同时强调社会效益。但有学者认为该评价体系仍带有计划经济体制的痕迹^[7],而且过多关注绩效财务指标可能导致企业忽略对未来发展的管理和控制,此外,国有企业的发展能力以及市场竞争能力并没有得到体现^[1]。

(3)1999~2003年:我国主要实施国有资本金绩效考核体系。有关20世纪后期国有企业业绩考核历程的研究相对较少,大多数研究均是按照重要年份以及条例进行罗列,并没有划分阶段,本文按照我国颁布的相关条例及选取的指标进行了划分。1999年6月,我国财政部等四部委颁发了《国有资本金效绩评价规则》和《国有资本金效绩评价操作细则》,以“国有资本金”为核心,增加了对国有企业发展能力

的评价。2002年,财政部等五部委发布了《企业绩效评价操作细则(修订)》,将评价业绩指标调整至28个。由此可以看出,此阶段我国重点强调国有资本金。

王晶等^[3]指出,该规则的颁布表明国企绩效评价指标首次实现体系化,非财务评价指标的增加能够更全面地考核企业经营成果,并能修正单层次考核导致的偏差,但仍受计划经济体制的影响,考核指标与企业目标之间指导关系不明确,导致其推广受到限制。向显湖等^[2]则针对其不足做了详细阐述:其考核指标中财务指标仍居于主导地位,资产运营状况权重较小,财务效益状况权重较高,会导致经营者只注重短期效益。

3. 2003~2016年我国国有企业业绩评价主要以EVA考核为主。

(1)2003~2009年:鼓励使用EVA考核指标。一部分学者将2003~2009年划分为一个阶段,另一部分学者^[1]将该阶段进行了细分,认为2006年后纳入服务于战略管理阶段,本文按照引入EVA进行了划分,故采用第一种划分方法。

2003年11月,国资委颁布了《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》,明确了国资委所有者和考核主体的身份,我国国有企业的经营业绩考核体系得以初步形成。2006年,国资委出台《中央企业综合绩效评价管理暂行办法》及实施细则,规定了中央企业综合业绩评价的考核指标包括22个财务绩效指标和8个管理绩效指标,主要考核企业盈利状况、资产质量状况、债务风险状况以及经营增长状况。2006年年底,国资委再次修正了《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》,鼓励使用经济增加值(EVA)指标。卢闯等^[8]发现,2007年至2009年这段时间,在坚持原有考核体系外,国资委开始测算EVA值,并针对一些央企如鞍钢集团等先后进行试点考核。王化成等^[9]认为,EVA能够更加真实地反映企业的经济现实,企业市场价值的增加是实现股东财富最大化的体现。

(2)2009~2016年:基于EVA指标的业绩考核。EVA作为一项新的考核指标,具有综合、简单的优势,能够较好地解决投资人和代理人之间的代理问题,充分强调了为股东创造财富、增加企业价值的企业目标。2009年年底,国资委第二次修订《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》,首次将EVA纳入中央企业负责人绩效考核指标体系,取代了净资产

收益率,结合年度利润总额及其他行业指标测算国企业绩,进而通过考核分数与等级确定经营者薪酬和奖惩。

近几年关于国有企业业绩评价的观点中,大部分学者认为应在业绩评价中加入EVA,但由于其在国企中的应用尚不成熟,EVA评价体系仍需进一步完善。刘凤委等^[10]通过实证研究市场竞争、EVA评价与企业过度投资的关系,发现EVA评价能够抑制央企过度投资,但是其抑制效果受到市场环境的影响。汤谷良等^[11]通过对四家公司进行多案例研究,分析影响EVA制度运行结果的因素,提出新制度要在总部的严格控制下,从主营业务单元开始逐步向无关多元化的营业单元推进执行。

4. 2016年至今为“新时期”国有企业业绩评价分类考核体系。2015年年底,国资委、财政部和发展改革委联合发布了《指导意见》,将国有企业分为商业类和公益类,为国有企业业绩评价指明了方向。商业类国有企业应根据经营主业的性质区分考核,对于主业具有充分市场竞争力的国企,重点考核其经营业绩、国有资产保值增值能力和市场竞争能力;对于主业关系国家安全或经济命脉的国企,则加强对其服务国家战略、保障国家安全、维护国民经济运行以及完成特殊任务情况的考核。公益类国企考核应顺应其保障民生、服务社会的发展目标,重点考核成本控制、产品质量、服务水平、营运效率和保障能力,同时引入社会评价。

2016年1月9日,国资委发布《关于做好2016年中央企业负责人经营业绩考核工作的通知》,要求中央企业积极推进分类考核,合理设置差异化的考核指标,兼顾经济效益与社会效益,同时准确把握业绩考核的主攻方向,促进企业提质增效升级。2016年8月24日,国资委和财政部联合发布了《关于完善中央企业功能分类考核的实施方案》,指明了主业处于充分竞争、主业关系国家命脉这两种商业类央企和公益类央企的业绩考核方向,此外还提出要建立特殊事项管理清单制度,为确定考核指标提供参考依据。

黄群慧^[12]认为,对于同时涵盖市场化业务和政策性业务的国有企业,国企分类治理以及其带动的差异化业绩考核可以解决“盈利性企业使命”与“公共性政策使命”之间的冲突。王宇亮^[13]提出在当前转变经济发展方式的新常态下,国有企业应当构建新的经济格局、政企关系、经营机制,融合自身的一般

性和特殊性。同时他还认为,将国有企业分为商业类和公益类会推动两类企业根据自身特点加快组织模式创新。左雪莲等^[14]通过实证检验发现,股权结构对公益类和商业类国有企业的绩效影响不同,进而提出分类治理视角下国有企业股权结构优化的思路。

综上所述,本文对各时期国有企业业绩评价的制度背景和考核重点的变化进行提炼和归纳,并对其特点进行总结,具体如表1所示。

三、对国有企业业绩评价制度变迁的思考

1. 业绩评价制度变迁的特征。

(1)业绩评价制度的变迁是与产权改革密不可分的。国企改革经历了从产权模糊、产权界定和产权管理的发展历程^[1]。改革开放初期,“承包经营责任制”中承包指标的确定就是产权制度模糊的产物,对于超出承包指标以外的增量收益如何在承包者与国家之间确定归属成为双方博弈的焦点。这种业绩评价制度无法解决产权具有排他性收益权的历史使命。随着社会主义市场经济体制和现代企业制度的确立,国家提出“国有资产保值增值”理念,并以《国有资本金效绩评价规则》作为国有企业业绩评价的指导,这既是产权明晰的产物,又是维护产权主体利益的重要保障。十六届三中全会科学发展观的提出,使得国有股东对企业管理的愿望加强,对企业负责人的业绩评价制度成为国有股东介入公司监管、维护自身权益的一种重要机制,企业价值增值成为其对经营者考核的重要内容。

(2)评价指标不断多元化。我国国有企业业绩评价经历了从实物考核到财务指标考核再到财务与非财务指标综合考核的发展历程,这一过程顺应了我国社会主义市场经济在不同阶段的发展形势,呈现出评价维度逐渐全面、评价指标不断多元化的特征。

(3)评价主体的针对性不断加强。2015年以来,国资委针对国有企业和中央企业相继出台功能界定与分类考核的方案意见,对国有企业和中央企业按照功能定位划分为不同类型进行业绩考核,不再是实行“一刀切”的考核方式。这一变革明确了考核主体的划分,提升了考核的针对性。

(4)评价效果的科学性不断凸显。从我国实行企业业绩评价至今,不同时期国企业绩评价都顺应改革,旨在解决存在的问题,系列的改革也同时在引导企业注重长远发展,提高核心竞争力,有利于更加科学地评价业绩,激发企业活力。

2. 业绩评价体系的发展方向。目前我国国企以EVA为导向的业绩评价体系在实施的过程中突出一些问题,主要体现在以下三个方面:①EVA方法本身存在一定缺陷,其对会计利润的调整具有局限性,对非财务指标重视不够。此外,容易导致企业为获得较高业绩评价结果而过度投向短期投资,存在利润操纵的行为。②企业面临的内外部环境存在一定的局限性。我国资本市场起步较晚,发展不成熟,资本成本的信息易被扭曲,各项会计信息不对称以及会计报告质量明显失真,再加上证券市场发展

表1 各时期国有企业业绩评价制度的比较

年份	制度背景	考核重点	特点
1949~1978年	计划经济体制	以实物产量为主	实现主要考核指标实际与计划的直观对比;但缺乏有效激励机制
1978~1992年	承包经营责任制	盈利性指标导向	首次将业绩评价与激励机制联结起来;但易导致企业的经营行为短期化
1993~1999年	社会主义市场经济体制(初建)	以投资报酬率为核心	由单一盈利指标向综合指标考核转变;评价主体定位不明确,忽略企业动态增长和价值增值
1999~2003年	《国有资本金效绩评价规则》的出台	以“国有资本金”为核心	首次将“出资者”与“国有资本金”作为业绩评价的基础;实现财务指标与非财务指标的有机结合,但非财务指标比重小,导致经营者过分注重短期效益
2003~2009年	《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》的颁布	财务与非财务指标结合的综合考核;开始EVA指标试点	明确国资委所有者和考核主体的身份;体现了价值增值和相对业绩考核的原则
2009~2016年	《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》的再次修订	首次将EVA纳入央企负责人绩效考核指标体系,取代了净资产收益率	突出价值增值在业绩评价中的重要性
2016年至今	《关于完善中央企业功能分类考核的实施方案》的发布	按国企功能定位的不同分类考核	“分类治理、分类考核”有利于增强国企经济活力,促进国企服务国家战略

不成熟,降低了EVA的可靠性;企业内部财务数据透明度不高,信息不对称易导致计算出来的EVA不能真实地反映企业经营业绩。③不同功能定位的国企实行EVA评价的可比性较低。一方面,不同功能定位的企业EVA调整存在不完全性和估计性;另一方面,EVA指标作为一个绝对值,不能很好地在不同规模企业中进行横向比较。

基于EVA考核存在的问题,国企“分类考核”的适时提出,为国企业绩评价制度的变革提供了新的契机,为单纯实施EVA导致的问题提供了较为有效的优化与指引思路。2015年12月29日公布的《指导意见》明确将国有企业分为商业类和公益类,并对不同类型的企业给出了考核重点和评价指标的指导,具体如表2所示。

表2 国有企业“分类考核”的重点及指标

国有企业分类	考核重点	考核指标
主业处于充分竞争行业和领域的商业类国有企业	经营业绩指标、国有资产保值增值和市场竞争能力	EVA、资本保值增值率及盈利性、营运效率和成长性等相关指标
主业处于关系国民经济命脉的重要行业、承担重大专项任务的商业类国有企业	服务国家战略、保障国家安全和国民经济运行、发展前瞻性战略性新兴产业以及完成特殊任务情况	EVA、重大专项任务进度、资本保值增值率及盈利性、营运效率和成长性指标
公益类国有企业	成本控制、产品质量、服务水平、营运效率和保障能力,引入社会评价	资本保值增值率、成本费用率、营运效率、服务质量评价、环保、社会责任等指标

注:根据《指导意见》及参考文献整理。

在“分类考核”下,对不同类型的国有企业结合其自身功能定位针对性地选取评价指标,可以弥补单一财务指标不能全面客观评价业绩的缺陷,增强不同类型国有企业持续发展的积极性,提高国有企业业绩评价的可比性^[15]。

目前《指导意见》和众多学者的研究成果都只是给出了分类考核的基本思路和方向,但如何根据企业的使命和功能对其进行科学分类、多板块跨类经营的企业如何确定评价主体、每类考核维度应由哪些具体的业绩指标来衡量、权重如何确定等一系列问题,使分类构建国企业绩评价体系成为一个崭新的课题。

主要参考文献:

[1] 王斌. 中国国有企业业绩评价制度:回顾与思考[J]. 会计研究,2008(11):21~28.

[2] 向显湖,彭韶兵,江涛著. 企业业绩评价研究[M]. 成都:西南财经大学出版社,2006:196~202.

[3] 王晶,陈之涛. 国有企业业绩评价发展历程与方向探析[J]. 财会通讯(学术版),2008(11):101~103.

[4] 李寿喜. 论我国国有企业业绩评价机制的变迁[J]. 审计与经济研究,2003(6):39~65.

[5] 陈共荣,曾峻. 企业绩效评价主体的演进及其对绩效评价的影响[J]. 会计研究,2005(4):65~68.

[6] 马英华,胡国强. 我国企业业绩评价体系的回顾与展望[J]. 会计之友(下旬刊),2009(2):61~63.

[7] 张蕊. 企业经营业绩评价理论与方法的变革[J]. 会计研究,2001(12):46~50.

[8] 卢闯,杜菲,佟岩,汤谷良. 导入EVA考核中央企业的公平性及其改进[J]. 中国工业经济,2010(6):96~105.

[9] 王化成,刘俊勇. 企业业绩评价模式研究——兼论中国企业业绩评价模式选择[J]. 管理世界,2004(4):82~91.

[10] 刘凤委,李琦. 市场竞争、EVA评价与企业过度投资[J]. 会计研究,2013(2):54~62.

[11] 汤谷良,戴天婧. 中央企业EVA评价制度实施效果的理论解释[J]. 会计研究,2015(9):35~43.

[12] 黄群慧. “十三五”时期新一轮国有经济战略性调整研究[J]. 北京交通大学学报(社会科学版),2016(2):1~14.

[13] 王宇亮. 基于国有企业分类改革下的职能与组织机构研究[J]. 经济体制改革,2016(4):37~42.

[14] 左雪莲,谢在阳. 分类治理视角下国有企业股权结构优化——基于801家国有上市公司的实证研究[J]. 商业经济研究,2016(12):184~186.

[15] 闫华红,邵应倩. 完善国有企业分类绩效评价提升国有资本运行效率[J]. 财务与会计,2016(18):30~32.

作者单位:1.中国石油大学(北京)工商管理学院,北京102249; 2. 中国石油青海油田分公司财务处,甘肃敦煌736202