

西方发达国家绩效 预算改革实践及其面临的问题

吕昕阳(博士)

(南昌航空大学文法学院 南昌 330069)

【摘要】 兴起于 20 世纪 90 年代的新一轮绩效预算改革,在西方发达国家取得了较大成功,加强了预算部门的绩效意识,改变了预算政策制定过程与预算执行过程相分离的状况,但同时西方发达国家绩效预算的实践效果与其预期的目标还存在一定的差距。本文旨在找出形成差距的原因,全面、客观地评价美、英等国的绩效预算改革实践,以利于我国合理、科学地借鉴。

【关键词】 绩效预算 改革 经验

一、美、英等国绩效预算改革的经验

绩效预算改革是西方发达国家在新公共管理的理念和民主化的背景下,所采用的一种追求效率的预算管理方式。它要求在预算管理中充分利用关于政府活动产出与成果的数量化信息,将财政资金分配与政府部门的绩效更紧密地结合起来,是一种结果导向型的预算。绩效预算改革已经在美、英等国取

得了较大的成功,积累了一定的经验。

1. 政府的支持和有效的法律保障。在西方发达国家中,政府的推动始终是开展绩效评价和建立绩效预算的最强有力的保障。在英国,无论是保守党还是工党执政,政府都持续、强力推进以提高公共部门绩效为目的的公共管理改革,这是公共部门绩效预算及评价得以顺利进行的重要条件。在美国,绩

局发布的其他信息的真实性,使管理当局与外部使用者之间的信息沟通面临失效,再次形成 Schipper (1989)所说的沟通障碍。

三、管理当局的反应

1. 调整信息披露策略。公司透明度是管理当局的内部因素和外部因素的函数。内部因素是管理当局主动选择的信息披露策略;外部因素,要么对管理当局信息披露策略的选择施加约束,要么对所披露信息的传递和接收产生影响。

当导致盈余管理被识别的风险(即高透明度)主要来自于已有的信息披露策略时,管理当局为了对需要实施的盈余管理行为“保驾护航”,可能调整自身的信息披露策略以降低特定盈余管理行为被识别的可能性。

2. 减少盈余管理行为或采取更隐蔽的盈余管理方式。如果公司透明度提高是外部因素作用的结果或者不容易调整信息披露策略时,管理当局的反应是减少无法取得预期效果的盈余管理行为或者采取更为隐蔽的盈余管理方式以避免被轻易识别。Hirst 和 Hopkins (1998)发现,随着综合收益披露透明度的提高,分析师更容易识别该领域的盈余管理。Hunton (2006)进一步检验了经理人员对此的反应,发现当以更透明的方式报告综合收益时,经理人员会减少该领域的盈余管理行为,或采用更为隐蔽的盈余管理方式。

四、小结

1. 公司透明度对盈余管理行为的影响。公司透明度的提高会加大盈余管理被识别的概率,而盈余管理一旦被识别则

将产生消极后果,因而管理当局在不易对公司透明度进行调整时会减少盈余管理行为,这便是公司透明度抑制盈余管理行为的完整机制。Richardson (2000)证实了这一机制的存在,他发现信息不对称程度越低,盈余管理程度也越低。

2. 公司透明度对盈余管理行为的一个假设。公司透明度是管理当局的信息披露策略与外部因素共同作用的结果。因上述机制的存在,外部因素所导致的公司透明度的提高对管理当局的盈余管理行为具有抑制作用。然而管理当局自身信息披露策略特别是预测性信息披露策略对盈余管理行为的影响却很复杂,如披露预测信息既可能诱致盈余管理行为(Kasznik, 1999)也可能抑制盈余管理行为(杨德明, 2005)。

尽管如此,公司整体透明度的提高在一定程度上应该能抑制盈余管理行为。本文据此得出公司透明度对盈余管理行为影响的假设:

H:公司透明度抑制盈余管理行为。

公司透明度与盈余管理行为是相互影响的,国内现有文献单方面检验公司透明度对盈余管理行为的影响所获得的证据可能会产生一定的偏差,为消除这一影响,应当就公司透明度与盈余管理行为进行更为系统的检验,以获取全面的证据。

主要参考文献

1. 夏立军,鹿小楠.上市公司盈余管理与信息披露质量相关性研究.当代经济管理,2005;5
2. 杨德明. 预测信息披露与盈余管理. 中国管理科学, 2005;13

效预算在克林顿当总统的时期能够有所表现,与当时的政治支持密切相关。西方发达国家重视加强绩效预算和绩效评价的立法工作,以法的形式保障绩效预算及评价工作的规范化、制度化和经常化。例如,美国1992年通过的《政府绩效与成果法案》(GPRA)以法的形式规定公共部门绩效评估及管理的强制性。澳大利亚通过《预算诚实宪章》和《财政管理及问责法案》等预算法律和财政管理法规,规范机构预算管理。又如,20世纪80年代中后期以来,新西兰为保证公共部门绩效管理改革的顺利进行,制定了一系列的法律制度,包括《国家部门法》(1988)和《公共财政法》(1989)、《财政责任法》(1994)等。前两部法律保证了公共部门新机制的顺利引入,后一部法律的目标是增加政府管理公共资金的透明度,并完善了整个预算管理过程。

2. 建立有利于实施绩效预算的制度环境。绩效预算改革不仅涉及预算管理模式的改变,而且需要相关配套制度建设的支持。西方国家着重加强了以下几个方面的制度建设,为绩效预算改革的顺利进行奠定了基础。

(1) 构建一个支持和强调预算的公共责任、追求绩效和公共支出的货币价值最大化的制度环境。该制度鼓励各行政部门提升实施效率,提高财务和预算的透明度,有利于各行政部门对相关计划项目的成本与产出绩效信息进行迅速、简洁且正确的报告。

(2) 建立诱因机制,让代理人的目标与委托人的一致。在预算制度中可以让行政部门保留已完成绩效但未使用完的经费,并可移作其他计划用途,此项制度性安排将会促使各行政部门改善其计划过程以节约成本。目前,新西兰、英国、澳大利亚政府与美国部分州政府皆有此类制度设计。

(3) 国库集中收付制度和政府采购制度。实行绩效预算的一个重要前提就是要能够对资金使用情况进行有效监督,加强对预算执行的管理,提高财政透明度。实行国库单一账户制度的国家,普遍设有不同形式的专门履行财政国库现金管理和支付职能的执行机构。如美国联邦财政部中这类人员约有1900人,具体负责国库现金管理和支付事务;澳大利亚1999年在财政部下设立了财务管理办公室,专门负责国债和国库资金的管理。实行绩效预算的国家大都建立了较为完善的政府采购制度。美国于1974年成立了政府采购政策管理办公室,为总统行政和预算办公室下设的职能机构,负责联邦政府采购的统一政策管理。同时预算管理高度集中,统一了政府采购配置的标准。在英国,其招标采购的法律条款源于欧共体组织和相关国际公约的规定,这些法规规定了政府招标采购的政策目的、授予合同的前提、方式和条件等。英国的招标工作是在“物有所值”的前提下开展的,且灵活性很强。

3. 普遍建立了较为完善的绩效预算管理体系。

(1) 确立年度绩效计划。公共部门在编制年度预算时,根据部门的战略目标确立部门应提供的公共服务数量和水平,包括以结果为导向的绩效目标,以及实现这些目标应进行的具体活动和需动用的资源,还包括具体衡量指标和绩效标准等。例如美国的年度绩效计划、新西兰的绩效声明报告等,这

些年度绩效计划将作为对该部门或项目进行绩效评价的重要依据。

(2) 提交绩效报告。为跟踪部门年度绩效计划的进展情况,一般要求部门管理者定期或不定期提交绩效报告,通过绩效指标详细描述绩效目标的完成情况。除澳大利亚、新西兰等少数国家需提交月报和年中报告外,其他国家都仅需在预算年度结束后提交年度绩效报告。

(3) 开展绩效评价。由于绩效报告由公共部门自己提供,很难保证评价结果的客观、公正性,需由独立的外部机构进行评价。如在新西兰,绩效评价工作由财政部、国库部、审计署等机构完成;美国成立了国家绩效评价委员会,负责《政府绩效与成果法案》的实施与监督工作;澳大利亚的联邦财政部负责财政支出的绩效评价和监督工作。同时,各国要根据公共部门及公共支出的性质和特点,建立规范、科学的绩效评价指标体系和方法体系,以保证评价结果的客观、公正性。如美国,绩效评价的指标主要包括投入指标、能量指标、产出指标、结果指标、效率和成本效益指标和生产率指标,绩效标准涉及质量、经济、效率和效果等方面。

(4) 运用绩效评价结果。这与绩效预算密切相关,对于部门管理者而言,绩效评价结果有利于对各政府经济目标和计划进行相应的调整,对结果反映出的问题,应及时提出解决方案,供政府相关部门参考,从而有利于了解公众的偏好。对于预算分配部门而言,评价结果也是调整年度预算分配的重要依据。

以上四个步骤有机地构成了完整的绩效预算管理体系,共同服务于提高财政支出效益的目标,绩效评价在该体系中无疑处于核心位置。

4. 赋予部门管理者自主权。实行绩效评价和绩效预算的美、英等国一般都注重赋予部门管理者较充分、灵活的自主权。例如,美国允许未使用完的拨款可在年末进行结转;新西兰部门管理者有人事支配权,有权选择从政府部门或者从私人部门购买服务;澳大利亚实行整体拨款制度,在拨款数额内,部门管理者可以自主决定资金用途。

权利和责任往往是对等的,在提供部门管理者灵活性的同时,各国也相应完善了问责机制。如英国的部门和执行机构间的年度绩效合同;新西兰的部门和支出机构间的产出购买合同;澳大利亚通过签订首席执行官个人绩效合同直接约束部门管理者,管理者在合同到期时能否续签合同,能否得到分红,都取决于绩效评价结果,以保证对管理者的问责。落实部门管理者的具体权利和责任,完善绩效信息评价与预算管理有效结合的机制,是绩效评价和绩效预算顺利进行的重要保证。

5. 建立有效的预算控制模式。预算控制经历了三个阶段:通过中央机构对支出项目进行外部控制的阶段;通过支出机构对投入进行内部控制的阶段;最后是执行者自由地做出管理决策并承担责任的阶段。在预算发展的各个阶段,发达国家都进行了外部控制,这些国家在其预算体制已经高度发展的情况下仍然坚持进行外部控制。他们也开始转向了内部控制,并强调管理责任和产出及结果控制。20世纪80年代末,

英国建立起 130 多个执行机构,每个机构都由一名最高行政长官来领导,而且其都根据一份说明机构可以自行处理什么事务以及对哪些问题负责的框架性文件开展工作。澳大利亚保留了综合部门,但是已经将资源分配和决策权下放到具体操作单位。

二、美、英等国推行绩效预算改革所面临的问题

绩效预算在西方发达国家被广泛采用,并且人们期望公共部门在测量绩效上能取得较好的成绩以实现改进政策的制定方式、完善机构管理和明确公共责任的目的。绩效预算在美、英等国的实施虽然取得了一定的成绩,但与预期的目标还存在一定的差距。如绩效预算的实施主要体现在自主性预算支出上。强制性支出是由相关预算法规规定的,而不是以部门工作的好坏作为预算拨款的依据。然而,根据皮兹瓦达和罗丝杰科的研究,截至 2002 年,只有 1/3 的预算支出是自主性支出,这意味着大部分的预算决策并不是以预算效果的好坏及效率的高低为基础的。

1. 政府绩效评估存在一些亟待解决的现实问题。当前各国政府绩效评估取得了有目共睹的成绩,但同时也存在一些亟待解决的现实问题,主要体现在以下四个方面:

(1) 组织绩效评估很难与个人绩效评估有机地结合起来。美国当代著名行政学家英格拉姆教授指出:“当代政府绩效评估的现实挑战是如何保证各个层级之间尤其是个人绩效与组织绩效之间的紧密联系和交流,确保每个层级都有内在的激励和方向。”当代联邦政府组织层次的绩效评估已经取得了很大进展,不过却很少与个人层次的绩效评估联系起来,正如怀特所指出的那样,“以组织绩效目标为基础来设定个人绩效目标,并把个人报酬与绩效结合起来是最艰难的领导和管理任务。……当代联邦政府各部门正努力把组织评估与个人评估结合起来,但这将是一个漫长而艰难的过程。”

(2) 绩效评估没有与部门使命和战略目标有机结合起来。实践中,虽然各国政府制定了战略目标,但很多政府绩效预算目标的设定是脱离实际的,是一种存在于计划制定者理念中的理想化的东西。这种理想化的目标固然可以燃起政府甚至立法者和公众的热情,但如果目标与实际联系不紧密(很多情况下是这样的),人们容易在管理过程中失去兴趣。特别是由于绩效预算的复杂性和技术性,管理过程中出现困难和挑战在所难免。当一项复杂艰难的改革不能获得持续向前的动力,这项改革是很难成功的。或许有些改革目标并不适合某个(些)部门的实际情况,当然也就不能与其使命、战略目标有机结合起来。

(3) 绩效评估的阶段性与政府目标的可持续性之间的矛盾。一般而言,政府目标是长远目标与短期目标的结合,但无论是实施比较全面的绩效预算,还是仅仅对某些财政支出进行绩效考评,考察对象都指向某个预算执行年度。绩效预算制度所限定的年度考核制与政府目标的可持续性之间产生了矛盾,由此直接影响政府目标的实现。

(4) 绩效评估体系有待完善、评估标准有待进一步量化。目前除美国政府提出了一套比较完善的绩效考评方法体系

外,其他各国在绩效考评方法上均没有形成一套完整的体系。从最初的项目管理和预算目标,一直到提出的产出框架,都在不断改进和完善。对不同的组织机构和部门而言,如何建立与之相应的绩效考评基础框架,如何设计出更通用、更科学、更易操作的考评指标,各国实际上都还处于摸索阶段。绩效预算所采用的绩效评价方式存在缺陷,除了考虑各政府部门的需要,还应该注重信息使用者的需求。例如执行机关关心成本控制,议会谋求公共福利,部长看重部门目标的实现,公众要求服务质量,而管理者对内部效率更感兴趣。

由于政府机构与私人机构相比,差别较大,难以简单地用绩效来评估是否达到了预设目标。因为政府机构通常肩负多项使命,每一项使命都附带多个目标,不同使命之间也常常发生冲突。同时对于政府的诸多项目而言,设计准确的测量方法比较困难,而争取参与者对测量方法的合理性和有效性达成一致意见的难度更大。

另外,目前所采用的私营机构绩效评价方法注重数量而不注重质量,完全忽视了最终使用者的多样化需求。

2. 绩效信息与预算决策的融合度不高。尽管各个国家推行绩效预算的时间长短不一,但它们始终要面对两个重大问题:一是作为绩效预算基础的数据的质量以及该数据和预算的相关性;二是确保绩效信息在预算过程中能被使用。尽管在过去的五年里,可用的绩效数据的质量在不断提高,但是还需要进一步完善。例如 2005 年 50% 的欧盟国家的财政部报告指出,由其各自的支出部门提供的关于支出效益和货币价值的评价不充分、不完全,某些情况下还不够准确。

虽然典型发达国家可用的绩效信息的类别在增加,但绩效信息的运用方面却没有相应改善。这些国家相信存在一定的程序使得绩效信息能够被整合进预算过程中,但即使存在这样的程序,如何保证绩效信息真正被使用到了预算决策中呢?其他影响绩效信息使用的因素包括数据的质量、相关性和可信性等。将绩效信息运用到预算决策中,是绩效信息整合进政策制定过程的必要条件,更为重要的是,这不仅仅是一个过程,更是一种责任,激励政策制定者在预算过程中运用绩效信息。

西方发达国家依然面临着如何将资金分配与绩效紧密联系起来的问题。虽然绩效信息可普遍获得,但在预算过程中对绩效信息的使用却非常少。即使澳大利亚要求各级政府部门必须公开绩效考评结果,但在实际执行中,仍存在绩效评估与评估结果运用之间脱节的现象,预算资金分配仍是在没有考虑考评结果的情况下进行的。目前在联邦政府层面的实践并不是自发地或有机地把资金分配与结果联系起来。在决定预算资源分配时,绩效信息只是用来参考的,并不会作为决定因素来考虑。在分权条件下,绩效信息能发挥更大的作用。但是不同的反映绩效的管理信息结构可能会影响投入或产出信息的质量,而这些投入或产出信息在某些方面可能会用处更大,如控制腐败或提高效率。

西方发达国家的预算存在很小的调整空间,重新分配的决策是在少量资金的基础上进行的。就少量资金的决策而言,

绩效信息也只是众多需要考虑的因素之一。绩效信息即使被联邦政府机构的项目管理者使用,也只是用于预算的准备阶段以及对已分配资源的使用情况进行监督方面,评估结果常常用于拨款决策制定之后,为拨款决策进行辩护,使拨款决策看起来更有说服力,而绩效指标很少会被直接用于财政资金的分配中,尽管其涵盖了很多有价值的信息。绩效测量似乎还只是作为管理工具在发挥作用。

3. 政治因素的影响: 行政部门与立法部门难以协调。西方各国的政治体制,无论是民主共和制还是君主立宪制,议会都在国家政府活动中起着重要的作用。议会的参与对于任何一项改革都是至关重要的,但议会在实施绩效预算过程中所起的作用还不够,表现出的兴趣也不大。如 Melkers 和 Willoughby 对 20 世纪末绩效预算在美国推行的情况进行了调研,其研究证实,政府的预算官员确实比议会的预算官员对绩效预算的有效性更有信心。绩效预算在机构层面上最能发挥作用,在中央预算办公室层面上其次,在议会层面上基本没有影响。正如美国 2003 年的财政年度总统预算中所提到的:行政部门无法自行完善联邦部门的预算和问责制度,国会必须参与其中,增进两者之间的沟通。

实行绩效预算包含了主观判断,因而它带有政治性。各国决定选择哪一个项目非常关键,但就是这样的过程也从来不是一个客观的过程。行政部门与立法部门可能在推行绩效预算时带有明显的政治性,使它们各自偏好的项目与高绩效联系在一起,而对其不热衷的项目则削减预算,尽管这些项目并不能被证明是无效或低效的。当预算总额一定时,行政部门与立法部门之间在争取更多的预算利益方面存在博弈。

政府机构的各利益集团均有其政策利益,如政府内的利益集团倾向于把预算过程的重点放在支出控制上,而不主张将资源配置和项目效果挂钩,因为他们担心其主张的项目可能会表现出效率不高或没有什么价值,或者无法达到预期的效果。而立法部门却倾向于将绩效评估的结果作为预算增加或削减的直观依据。

4. 绩效预算自身运作上的困难。

首先,有关利用结果信息来编制预算的主张,表面上看相当合理,但实际应用中常会引发争议。许多影响结果的因素经常是超出个别部门的控制范围的,因此部门主管只需对直接提供的产出负责,唯有机构负责人才需要对整体的活动结果负责。另外,绩效衡量指标的归类模棱两可也是个问题,新西兰政府的产出指标虽然包含服务品质和顾客满意度两项,但这些特征经常被归类为结果指标,从这个角度看,新西兰的做法其实和美国、澳大利亚等国家的做法并没有太大的区别。

其次,估计投入和未来结果的关联性时经常面临的问题包括:①缺乏过去的成本信息;②估计未来成本的困难性,特别是估计为完成最终结果所需要的经费;③若要正确估计投入和产出的关系,以及投入或产出与最终结果的关系,将会遇到相当大的不确定性和困难。

再次,在设定绩效目标的议题方面,由于多数计划具有多重目标,计划的执行人员和相关资源若同时影响一个以上的目标,将干扰目标与计划之间的关系。即使绩效目标的设立和绩效衡量等诸多难题可以顺利解决,绩效信息在预算中的运用仍然涉及非常复杂的步骤。不仅需要大量可靠的预算资料作为绩效分析的基础,而且也给预算工作人员带来非常沉重的工作负担,这也是绩效信息应用上的一大限制。

最后,绩效预算的另一个缺点还在于它要求一系列的主观判断,包括对组织使命与目标的判定、对绩效评估指标的判定、对项目优先性的判定等等。然而,从实践上看,这些判定并没有统一的客观标准,因而这种一致性很难取得,尤其是在联邦一级的预算决策上。

除此之外,无论采用何种预算形式,公众满意度的提高始终是一个核心的目标,而且绩效预算以实现某种公众预期的结果作为预算的目的,公众满意与否才是评价预算效果的唯一标准。然而,公众满意度很难被量化。威娄化和梅克认为,提高公众满意度的途径之一是向公众提供更多参与公共事务决策的机会。然而实证研究显示,公众的满意度与他们积极参与公共事务的兴趣并不总是正相关的。

西方发达国家推行绩效预算的方法不是静止不变的,而是不断发展的。直观上,绩效预算的模式令人心动,很容易吹嘘和夸大它的潜在优势。在西方发达国家,改革者没有从早期绩效预算改革实践中总结更多的经验,一开始就野心太大,对行政长官和政治家过分夸大绩效预算改革的潜在效益。这就导致人们对绩效预算转变预算模式的效益产生不切实际的期待。我们必须认识到核心预算过程仍然是一个政治过程,在大部分国家,除了在财政紧缩或财政盈余时期,大多数情况下,预算一般还是在增加的,绩效预算只对很小一部分产生影响。

当然,现实中存在的这些问题都不应成为我们逃避改革的理由,它们仅仅是提醒我们需要用更现实的眼光来判断绩效预算的成败。假如成功的标准是重新分配资源的话,那么大部分的改革是不成功的;假如成功的标准是帮助预算过程实行更有效的管理的话,那么大多数预算改革正在逐步走向成功。

主要参考文献

1. 刘昆. 绩效预算: 国外经验与借鉴. 北京: 中国财政经济出版社, 2007
2. 艾伦·希克. 当代公共支出管理方法. 北京: 经济管理出版社, 2000
3. 财政部预算司. 预算管理国际经验透视. 北京: 中国财政经济出版社, 2003
4. Joyce. Using Performance Measurements for Federal Budgeting: Proposals and Prospects. Public Budgeting and Finance, 1993; 13
5. Pitsvada, Lostracco. Performance Budgeting The Next Budgetary Answer, But What is the Question. Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management, 2002; 14