

绩效预算的理论基础探源

天津财经大学 陈旭东



著名学者王绍光先生曾经说过,公共财政制度是国家政治体制最重要的组成部分,其重要性不下于选举制度、议会制度和舆论监督制度。从收入和支出两方面改造公共财政是遏制腐败、加大政府透明度、调节收入分配、缓解社会矛盾、增强国家实力的制度条件。而建立现代公共财政制度的重要环节则是建立公开、透明的预算体制和编制科学、有效的财政预算。

财政预算是国家以法律形式对政府所掌握的公共资源进行分配的过程,也是体现公共财政法制化的重要环节。因此,作为财政预算主导者的政府部门必须认识到公众需要怎样的预算分配或怎样的预算分配将被广泛接受,以及这样的预算安排最终将对公众产生怎样的影响。这必然要求政府在预算编制中充分考虑到公众的利益,在预算执行中考虑财政支出的效率。

一、关于绩效预算的基本认识

从20世纪90年代开始,公共预算管理的改革浪潮席卷了

为具有资本性质,这种资本性质的价值能向人造资本转换,会计理论工作应探索自然资本与人造资本的转换比率,并对其进行合理计量。传统会计以货币为计量单位,按照历史成本进行计价,经过长期的实践已经形成一套科学、完整的计量方法与计量体系。但是,环境成本与环境收益大多不具有统一的交易价格,这使得环境会计计量困难重重。

6.环境会计报告形式的特点。

环境会计报告既揭示环境财务信息(如环境治理投资)也揭示环境非财务信息(如企业的环境目标及其实现情况、企业所采取的环境治理措施、企业对环境的污染程度等)。环境会计报告中除了数字信息外,还包括大量的文字说明,表外披露信息增多。而且,环境会计报告的使用者也不同于传统会计报告的使用者,包括企业主管部门、投资者、社会公众、工商管理部门、审计监督部门、环境监理部门等。

7.环境会计研究方法的特点。

传统会计研究主要运用政治经济学和数学的基本理论、方法,而环境会计研究则需要涉及更为广泛的学科领域。比如:运用环境科学知识及货币时间价值理论进行有关环境工程优化的评价与选择;运用投入产出法对环境污染损失和环

境治理中各种消耗进行计量;运用数理统计中的回归分析法和数学归纳法对环境污染和环境治理工程费用进行近期的预测与决策。

发达国家,其典型的表现是绩效预算在各国的推广。目前,世界上近50个国家采用了绩效预算。所谓绩效预算是指政府部门按照其职能进行预算,将政府预算建立在可衡量的绩效基础上,即干多少事拨多少钱。绩效预算与传统预算的最大不同之处在于,它把市场经济的一些基本理念融入公共管理之中,从而有效地降低了政府提供公共品的成本,提高了财政支出的效率。可以说,绩效预算的推广不仅是预算方法的一种改变,而且是整个公共管理理念的一次革命。它被称为“以产出和结果为导向的预算”。

绩效预算的核心是绩效,“绩”是指财政支出所要达到的目标,“效”是指用具体指标评估完成目标的情况和取得的业绩。关于绩效的含义,亚洲开发银行的Salvatore Schiavo-Campo有这样的看法:绩效是一个相对的概念,它可以用“努力”和“结果”这样的字眼进行定义。完全忽视绩效的主观方面是错误的,主观方面是外部效果的决定因素。因此,绩效实质上不仅包含外部效果,也包含内在的努力程度,它往往可以通过投入、产出和成果来描述。

绩效预算的本质是新型的预算分配理念。绩效预算是这样一种预算——它阐述请求拨款是为了实现目标,为实现这些目标而拟定的计划需要花费多少钱,以及用哪些量化的指

8.环境会计记录的特点。

无论是表内揭示还是以附注形式揭示,环境会计信息都只是对企业会计报表基本信息的必要补充。因此,环境会计应在传统会计报表的基础上,增加有关环境经济业务的核算资料,再辅之以报表附注、文字说明等揭示企业环境会计信息。可在资产负债表的资产方增列“自然资产”、“自然资产损耗”项目,负债方增列“应付环保费”项目,所有者权益方增列“自然资本”项目等。在损益表中增列“环境收入”、“环境治理费”、“环境损害费”以及“环境利润”项目。在会计报表附注、财务情况说明说明书中,揭示企业生产经营活动对环境的污染情况及其所发生的社会责任成本等,反映企业采取环保措施所发生的支出和获得的收益及其对未来环境的影响,说明企业治理环境污染的长远目标及行动等。这样,企业的会计记录与报告不仅能反映企业的财务信息,而且能更充分地反映环境会计信息,从而可以满足社会各方面的需要,最终实现会计的绿色革命。☐

标来衡量其在实施每项计划的过程中取得的成绩和完成工作的情况。绩效预算的最终目标是工作的“成果”，而不是政府机构的“产出”。传统的预算仅仅关注产出，至于这些产出对社会和公众产生何种影响（即成果）则不在考虑范围之内。

实行绩效预算的关键是政府投入的绩效评价体系的建立。绩效评价讲求的是政府如何有效地管理和使用财政资金，绩效评价体系的建立要求设立一整套科学、合理的衡量公共活动效能的指标体系、评价标准和计量方法。在衡量财政支出的绩效时，既要考虑支出的经济效益和社会效益，也要考虑支出的短期效益和长期效益、直接效益和间接效益。为此，必须建立定量与定性相结合、统一性指标与专业性指标相结合的多层次的绩效评价体系，并以大量的有效样本为基础，测算出评价指标的标准样本，采用科学的计量方法，对绩效预算结果进行衡量和评价。

二、绩效预算的公共财政理论视角

从公共财政理论的角度讲，绩效预算是政府解决市场失灵问题、追求资源最优配置的高效工具。

公共财政是国家和政府为市场提供公共产品和公共服务的分配活动或经济活动，它是与市场经济相适应的一种财政类型和模式。市场经济机制本身在实现资源合理配置方面不可避免地存在失效和缺陷，决定了对不同领域的资源配置职能必须由国家和市场共同承担。一切可以避免经济效益外溢的生产经营，其资源配置都应当由市场去完成；凡是具有难以克服的市场外溢性的产品生产（如国防安全、外交事务、社会治安、法律秩序、经济稳定、市政设施、基础教育、基础科研、环境保护、社会福利救济等），则需要代表社会公共利益的国家通过财政手段来配置相应的资源。国家通过财政手段向这些社会公共需要领域配置必要的资源，实现这些公共产品和公共服务的供给。这是市场经济中市场与政府在整个社会资源配置方面符合规律的分工。

因此，公共财政理论的核心是解决市场失灵问题，用一句通俗的话来说就是：“市场能干的，政府就不要去干；市场不能干的，政府就要去干。”政府只能干市场不能干而又需要干的事，只能站在市场活动之外去为所有的市场活动提供服务，表现为一种“公共”活动。正是财政的这种公共性决定了财政要“拿众人之财，办众人之事，合众人之意”。这个过程只有通过政府公共预算的形式才能顺利完成。同时，作为掌握一部分公共资源的财政，其分配活动也应当追求资源最优配置。这其中包含三层含义：一是通过财政渠道分配的、由公共支出实现的资源总量在整个社会经济资源总量中所占的比重，必须符合整个社会经济资源合理、有效配置的客观比例要求；二是在财政领域中，财政资源应按照各种不同性质、不同类型的公共需要的客观比例在各种不同的需要之间合理分配，使公共支出内部保持合理的结构安排；三是在某一项具体的公共支出计划中，要考虑资源的最有效使用，所取得的产出符合公众的利益。

应该说，绩效预算自身具有的一些特点很好地解决了以上三个问题。因为绩效预算首先是一种根据“成果”来确定“投入”的预算方式，它可以有效地约束政府在支配公共资源的过程中不断提高其所占比重的问题。此外，传统预算不考

虑绩效，常常是哪里的问题比较严重就增加其预算拨款，隐含在这种做法背后的是一个令人深思的机制问题，它不是在奖励成功，而是在奖励失败。在这种机制下，政府各部门都把办事作为讨价还价的“博弈”筹码，夸大自己的困难，谁也不愿意少花钱而把事情办好。而绩效预算将各部门的预算拨款与其工作绩效挂起钩来，建立了正确的激励机制，并且可以在政府各部门内部形成相互制约机制，真正重要且工作效率高的部门可以得到更多的预算拨款。总之，建立公共财政的目的就是将纳税人的钱用在市场失灵的领域，用在满足社会公共需要上。绩效问题是公共财政基本框架的核心，且贯穿于整个公共财政分配的过程中。

三、绩效预算的公共选择理论视角

从公共选择理论的角度讲，绩效预算是解决政府失灵问题从而使政府行为经济化的最佳方案。

以美国经济学家詹姆斯·布坎南为代表的公共选择学派把经济学的分析方法引入政治领域，将市场经济中的“经济人”假设引入政治决策，认为从政的人并不像传统政治理论所假设的那样都是公益人（为公共利益而献身的人）。事实上，参与政治决策的个人与参与市场决策的个人一样都是“经济人”，政府在解决市场失灵问题的同时自身也存在诸多缺陷和失灵。

萨缪尔森给政府失灵下的定义是：“当国家行动不能改善经济效率或当政府把收入再分配给不恰当的人时，政府失灵就产生了。”政府失灵表现在多个方面，诸如：面对社会成员的偏好和不同利益集团的压力，政府不可能计算出社会福利函数的最优解；在政府活动中，通常由于政府人员的个人利益而使政府行为短期化；政府的决策机制使得政府的效率值得怀疑等等。由于财政活动本身就是政府活动，而财政预算则是一切政府活动的基础，因此政府失灵反映在预算上便是财政预算的盲目扩大、公共支出的无效率和预算动机与公众需要出现偏差。研究发现，行政官僚的效用函数和国民的效用函数并不一致，这导致他们的动机与行为方式往往会与国民的愿望背道而驰。例如，行政官僚经常努力实现其机构规模最大化，以便掌握尽可能大的预算资金支配权。

绩效预算是市场经济条件下政府管理模式发展到一定阶段的必然产物。按照公共选择理论，既然政府本身存在失灵，政府人员本身也是“经济人”，那么将政府行为经济化或市场化是提高财政资金使用效率的客观选择。而绩效预算恰恰以一种全新的视角，按照企业化经营模式，把政府作为一个提供公共品的经济部门，建立起“公共品——公共品成本——预算”的模式，通过对公共品成本的核算，进行预算编制。这就彻底改变了传统预算只考虑政府公共资源存量的做法，从而使预算编制紧紧围绕公共品的成本，体现了预算的约束机制。绩效预算的出发点是政府应当花多少钱来购买某项公共劳务，这正是市场经济关系在政府行为中的体现，是解决政府失灵问题而将政府行为经济化的最佳方案。绩效预算的主旨是用企业家精神改造政府，把公众看成顾客，要求政府的一切活动都要以满足顾客需求为出发点。因此，实行绩效预算可以强化政府为公众服务的观念，使政府人员追求办事效率，激发政府的活力，使政府行政变得更加务实、有效。这些无疑是公共选择理论在财政预算领域的最好应用。□