

冲突与协调：第三方机构参与预算绩效管理的发展进路

李永鹏

(淮阴师范学院,江苏 223001)

内容提要:第三方机构作为“外脑”,是实现政府绩效管理价值目标的外部基础。第三方机构在发展过程中并非一片坦途,而是存在“角色定位”“独立性保持”“执业质量控制”“对第三方机构考核”及“非绩效评价业务对绩效评价业务的干扰”等冲突问题。针对上述冲突,本文从确立第三方机构不可或缺角色、确保评价过程完全独立、统一执业质量控制和考核标准、实行严格的执业回避制度等视角提出了相应的解决措施。

关键词:冲突 协调 第三方机构 预算绩效

中图分类号:F812 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2023)05-0070-12

一、引言

一般认为发达、规范、有序的第三方绩效评价市场,具有典型的外部制衡功能,是政府预算绩效管理成功的关键因素之一(赵早早,2019)。^[1]因为第三方评价具有的独立性、专业性、问责性和民主性的特质,使其逐渐成了政府绩效评价的主流范式(尚虎平和孙静,2020)。^[2]近年来随着我国“横向到边、纵向到底”预算绩效管理的加快实施,以会计师事务所、资产评估公司、律师事务所、专业咨询机构等为代表的第三方评价机构无

论在业务范围还是在参与深度上都得到了迅速扩展。与此同时,为了规范第三方机构的发展,财政部于2018年8月发布了《关于推进政府购买服务第三方绩效评价工作的指导意见》(财综〔2018〕42号),对第三方机构的评价期限、权利义务、违约责任、结项验收、合同兑现等事项进行了明确规定;2021年连续发布了《关于委托第三方机构参与预算绩效管理的指导意见》(财预〔2021〕6号,以下简称“6号文”)和《第三方机构预算绩效评价业务监督管理暂行办法》(财监〔2021〕4号,以下简称“4号文”),对第三方机构参与绩效评价的业

[收稿日期]2022-10-25

[作者简介]李永鹏,经济与管理学院副教授,湖北工业大学硕士生导师,研究方向为政府治理、非营利组织会计等。

[基金项目]教育部社科规划基金项目《财务绩效导向的政府财务报告拓展研究(18YJAZH052)》;国家社科规划基金一般项目《隐性债务信息在政府综合财务报告的嵌入及扩展研究(19BJY024)》。

务范围、排除事项、选择规则、保障机制、质量监管、法律责任等给出了指导性意见。2021年6月财政部搭建的“预算绩效评价第三方机构信用管理平台”(以下简称“管理平台”)上线运行,试图以数字赋能的形式,实现对第三方机构的精细化管理。

尽管上述相关措施在一定程度上对促进第三方机构的有序、规范发展起了积极的推动作用,但是囿于第三方机构参与绩效评价起步较晚的事实及政府绩效管理自身发展的特性,第三方机构在参与预算绩效评价过程中还存在准入门槛不统一、职责边界界定模糊、评价质量较低、执业质量监督难落实的困境(曹辉,2022)。^[3]特别是在被评价对象还存在“惜权”(郑方辉和陈佃慧,2010)^[4]和“逆向响应”^①(王卓和丁洪彬,2021)^[5]的情况下,第三方机构无论在数量上还是在评价的公信力和质量水准上,与美国、英国、澳大利亚等西方成熟的国家相比,差距还非常明显(郑方辉等,2016)。^[6]基于在实践中还存在“花钱买好”的事实^②,也有学者认为,如果不能妥善处理第三方机构逐利与被评价单位政绩俘获的关系,二者就有可能实现“共谋”,甚至危害到公共利益(胡业飞等,2021)。^[7]为此,以价值为导向的预算绩效管理要想取得成功,政府和社会公众都亟需找寻下列问题的答案:在全面预算绩效管理实践中,影响第三方机构发展的真正原因到底是什么?第三方机构的未来发展究竟路在何方?

①“惜权”是指被评价对象在一些领域并未真正放开对第三方机构的权限;“逆向响应”是指在第三方评估中,被评价对象通过虚假配合、不配合甚至人为设置障碍等方式对第三方评价工作的消极响应。

②财政部预算司. 加快健全制度体系 引导和规范第三方机构参与预算绩效管理. 财政部网站: http://yess.mof.gov.cn/zhuantilanmu/ysjxgl/202105/t20210513_3701270.htm。

③如2018年的湖南汝城县市政广场项目、2019年的陕西省韩城市“鲤鱼跃龙门”项目和2020年的贵州独山县水司楼项目等。

二、冲突:公共治理视角下现阶段第三方机构发展的阵痛

(一)第三方机构角色定位:存在“不可或缺”与“充当辅助”的冲突

1. 第三方机构在公共治理中的内在定位:不可或缺角色

预算绩效评价作为一种实现民众监督权对政府公权的嵌入和制约,属于民主的范畴(郑方辉等,2014)。^[8]而实现上述民主过程的核心又在于“由谁评价、为谁评价”的问题。“由谁评价”,即在政府绩效评价过程中,评价的终极裁判权到底是谁,也即评价主体的问题;“为谁评价”,即政府绩效评价的目标问题,或者说是政府绩效评价究竟为谁服务的问题。在公共治理的实践中,政府绩效评价的主导权有两种实现方式,即自上而下和自下而上。自上而下的政府绩效评价方式与目标考核相配合,“由谁评价”权始终掌握在上级政府(部门)手里,“为谁评价”的目标在于考察政府“干了什么”,即以“上级满意度评价→下级政府感受压力→改善政府行政效率→上级满意度提升”为绩效考核逻辑。自上而下的绩效评价方式以考核上下级之间的执行效率为基础,目标指向在于“上级满意”而较少考虑成本效益问题,这也是近年来“政绩工程”^③频现的根本原因,因此与政府绩效评价的目标和定位存在明显的差距(郑方辉和张兴,2014)。^[9]

在典型的自下而上的政府绩效评价方式中,政府绩效评价的目标是考察政府“应该干什么”而不是“干了什么”。“顾客满意”始终是“为谁评价”的起点和终点,其逻辑基础为“顾客满意度需求→政府感受压力→政府改善治理→顾客满意度提升”。尽管自下而上的政府绩效评价方式的“由谁评价”和

“为谁评价”都自然落位于“顾客(社会公众)”,但是一方面基于政府在公共治理中的排他性地位,社会公众在信息不对称的情况下很难准确观察和计量政府“干了什么”,引致社会公众产生“逆向选择”;另一方面,在政府既是“答题人”又是“评卷人”的双重角色下,准确界定政府“应该干什么”较为困难,预算绩效目标往往依赖代理人的政治自觉性来实现,容易使官员产生“道德风险”。基于此,委托人(社会公众)和代理人(政府)都亟需一种规范、有

效、权威的信息中介来对政府受托责任起到沟通、鉴定的作用。一方面代理人可以利用这个信息中介来解除受托责任,另一方面委托人可以利用这个信息中介对代理人的履职情况进行识别、鉴定、纠偏和问责。而第三方绩效评价机构的独立性、专业性、权威性恰好能够在绩效评价中充当这个中介角色。由此可见,社会公共治理治理的内在需求决定了第三方机构是政府绩效评价中不可或缺的角色。第三方机构在政府绩效评价中承担的角色如图 1 所示。

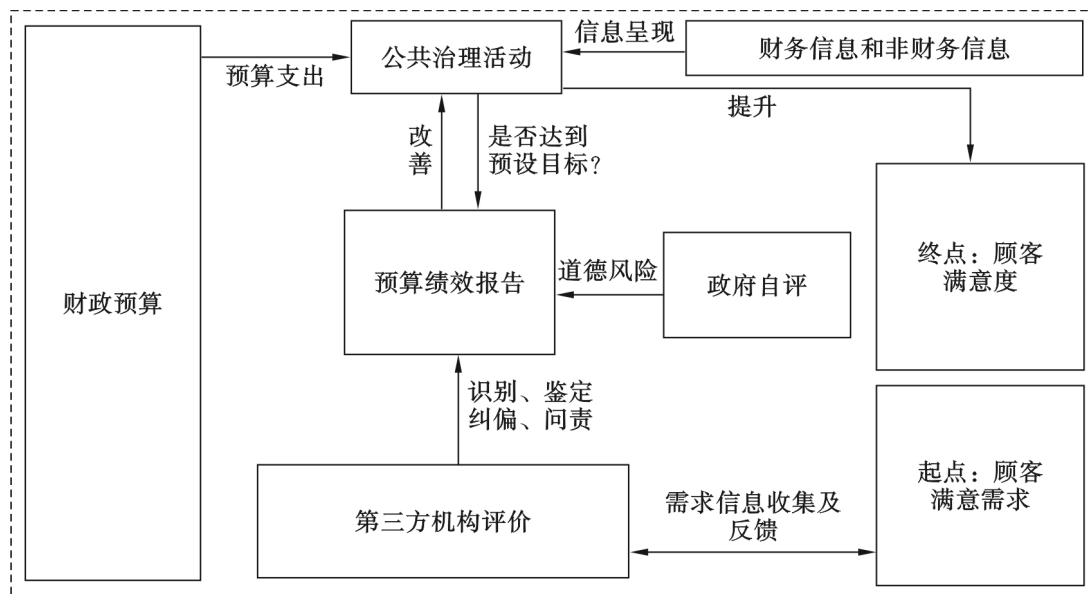


图 1 第三方机构在政府绩效中的角色定位

2. 第三方机构在实践中的定位: 充当辅助角色

如图 1 所示,无论从提升顾客满意度角度还是提升政府善治能力角度,都亟需第三方机构作为“超然独立”的角色以解决在全面绩效评价中“政府既是运动员又是裁判员”的公共治理难题。然而基于我国现有第三方机构的发展特点和政府治理情景,第三方机构参与预算绩效评价的方式并没有选择一蹴而就,而是选择了渐进路线。2018 年《中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》提出“政府预算绩效评价采取自评和外部评价相结合的

方式,以自评为主,必要时可以引入第三方机构参与”,是否引入第三方绩效评价显然属于预算部门的自由裁量权,不是刚性选项。财政部“6 号文”明确限定第三方机构参与预算绩效评价的范围为“事前绩效评估和绩效目标审核、绩效评价或评价结果复核、绩效指标和标准体系制定、预算绩效管理相关课题研究”,在参与预算绩效评价的具体项目选择上“可以结合工作实际,通过优先选取重点项目、随机选取一般性项目,以及分年度分重点滚动安排等方式开展”。由此可见,尽管 2021 年财政部“4 号文”

发布后,媒体和社会各界予以广泛关注和寄予厚望,但是有一点不容忽视,即第三方机构的绩效评价只是一种辅助性的外部手段,它并没有取代原本的自我评价方式(俞明辉,2021)。^[10]事实上,从近年来一些地方政府的绩效评价相关规定来看,第三方评价只是“必要时”引入的一种外部补充方式,从角

色定位来看大多以“可以”“可委托”“可根据”等柔性语句来进行表述;从参与范围来看,主要限于预算支出某一方面,参与的广度和深度有限。近年来部分地方政府对引入第三方评价的相关情况如表1所示。

表1 部分地方政府引入第三方评价的相关情况统计

地方政府	引入时间	涉及项目(个)	涉及金额(亿元)	涉及金额占一般预算支出比重(%)
云南省	2019-2021	282	3448.00	17.00
广东省黄浦区	2019	22	70.30	25.50
湖南省岳阳市	2022	20	46.90	8.22
河南省开封市	2021	38	13.95	3.25
陕西省	2020	18	215.50	20.72

数据来源:根据财政部网站、广州市黄浦区政府网站、岳阳市政府网站、河南省政府网站、陕西日报网站相关资料整理。

(二)第三方机构独立性保持:存在“坚守本色”和“若即若离”的冲突

1.公共治理对第三方机构的内置要求:坚守独立性本色

一般认为,第三方机构作为“外脑”,从公共治理的需求看,具有监督政府、民主导向和推动政府善治的技术功能(郑方辉和陈佃慧,2010)。^[4]“外脑”从字面的意义看,一个是“外”,即第三方机构在组织架构和经济利益上不隶属于任何政府机关,具有“超然”的特质;另一个是“脑”,即在预测判断、监控支持、资源收集和整合等多项功能上具有无可争议的权威性和专业性。在“外脑”中,“外”是“脑”的前提条件和基础,如果没有“外”,那么“脑”就没有

发挥的条件,其权威性和专业性就会受到干扰。因此,从某种意义上讲,坚守独立性是第三方机构参与预算绩效评价的生命力所在(李艳和林秀玉,2016)。^[11]

2.第三方机构在实践中的独立性表现:若即若离
第三方评价只是独立性的必要条件,并非等同于它必然具有独立性(郑方辉和陈佃慧,2010)。^[4]一般而言,第三方机构的独立性可以从入口端、评价方案确定端、评价报告出具端进行评估。

(1)部分第三方机构在入口端难以完全保持独立性。从入口端看,判断第三方机构独立性的标准有三个,即经济独立、人员独立、业务独立。独立性的上述标准要求凡是有财政资金来源的单位(即广义的政府单位^①)不能成为预算评价的第三方机构,因为其不能有效解决“政府既是出卷人又是评卷人”的难题。财政部“4号文”第六条对第三方机构的

①一些学者将政府划分为三个层次:狭义政府、广义政府和公共部门,其中狭义政府,是指指政府行政机构;广义政府还包括受政府控制的非营利机构包括各种事业单位(如学校、医院等)、政府控制的非营利机构(如政府工会等)(罗胜和向书坚,2017)。本文认为第三方机构是独立于广义政府和社会公众之外的第三方机构或者组织。

独立性原则的表述为“第三方机构应当在委托方和被评价对象提供工作便利条件和相关资料情况下独立完成委托事项”。由此可见,“4号文”对第三方机构的独立性更多是从评价过程端入手,而忽略了入口端。究其原因,有学者认为基于我国第三方市场并不发达的实际,将预算拨款单位(如公立大学、政府机构和事业单位)下设的研究和咨询机构也列入第三方机构的范畴是为了丰富第三方评价市场的现实考虑(马蔡琛和桂梓棕,2021)。^①事实上,上述机构在经费来源、人事任免等方面不可避免地受到被评价单位或者委托方的影响,因此从独立性的判断标准看,并不是完全合格的第三方机构。因此也有学者将此类机构定义为独立性受限的“委托第三方”,而不是“独立第三方”。^②

(2) 第三方机构在评价方案确定端没有完全自主权。从评价方案确定端看,评价方案的独立性决定了评价过程的独立性,而评价过程的独立性又决定了评价结果的独立性。在制定绩效评价方案阶段,财政部“4号文”第十五条规定“第三方机构应当加强与委托方及被评价对象的沟通,按照有关规定制定科学可行的预算绩效评价实施方案”。其中,评价方案包括“人员配置、时间安排、评价目的、评价内容、评价依据、评价方法、指标体系、评价标准、样本确定、调查方法、调查问卷、资料清单及工作纪律等”;第十六条规定“第三方机构可以组织评议专家组对预算绩效评价实施方案进行评议;第三方机构未组织对预算绩效评价进行评议的,应当将预算绩效评价方案送委托方审核确定”,“评议专家一般由委托方代表、第三

方机构代表、预算绩效评价专家、被评价领域行业专家等组成”。由此可见,第三方机构在绩效评价方案确定上并没有完全独立,而是与委托方若即若离,有引致第三方机构与被评价单位“共谋”问题的风险^③,最终影响绩效评价结果的可信度和权威性。此外,上述规定对第三方机构独立性的影响在细节上还需要关注以下两个方面:其一,第三方机构与被评价单位就绩效评价方案沟通过程中如果存在不一致的情况下,应以哪一方的意见为主?如果以被评价单位的意见为主,那么按照第十六条规定,第三方机构为节省成本可以不组织评议专家组进行评议,此时只要经过委托方审核即可,此时委托方和被评价单位其实是绩效评价方案的主导方,第三方机构是从属方,因此也谈不上独立性;其二,如果在评价方案沟通过程中以第三方机构的意见为主,那么按照十六条规定,第三方机构一般情况下必须组织评议专家组进行评议。因为如果不评议,委托方有可能不予以审核通过,那么专家组的成员构成中,第三方机构和委托方各自专家的比例是多少?评议最终结果是按照简单的少数服从多数决定还是按照一定的比重计算得出?

(3) 第三方机构在绩效报告出具端不具有完全独立出具报告的能力。从绩效报告出具端看,“4号文”第十八条规定“评价报告初稿撰写完成后,第三方机构应当书面征求被评价对象和委托人的意见”,“第三方机构根据反馈的有效意见对评价报告初稿进行修改”。由此可见,尽管上述沟通可能是为了从被评价单位获取更多的解释和资料,从而保证出具的绩效报告的客观性,但是,如果第三方机构不能坚持自己的判断,那么绩效评价结论就会受到委托方或者被评价对象的影响,从而损害独立性。

^① 见《财政监督》杂志 2022 年第 13 期的话题“如何提升第三方机构预算绩效评价的执业质量”对嘉宾姜国兵的采访。

^② 见《财政监督》杂志 2022 年第 13 期的话题“如何提升第三方机构预算绩效评价的执业质量”对嘉宾姜国兵的采访。

(三)第三方机构执业质量控制:存在“规范统一要求”与“各自为政”的冲突

1.第三方机构执业质量控制的内在要求:规范统一

政府颁布的规范统一的质量控制标准是“政府质量监管—行业质量控制—机构内部控制”这个塔形质量控制体系的基础环节(陈建明,2004)。^①这就要求所有的第三方绩效评价参与主体建立的内部质量控制体系和行业质量标准都应当以统一规范的政府质量控制标准为基础。因此如果说,第三方机构的内部质量控制和行业质量控制标准决定了单个或者整个第三方机构的执业质量上限,那么统一规范的政府执业质量标准就决定了单个或者整个第三方机构的执业质量下限。正因为如此,如果缺乏规范统一的质量控制体系,不但难以解决第三方机构专业匹配性较弱、出具的绩效评价报告质量欠佳等问题,而且对第三方绩效评价行业的整体优化发展而言也是致命的。^①

2.第三方机构执业质量控制实践:各自为政

如前所述,我国预算绩效评价第三方机构由不同的实体构成,因此在执业质量的控制上,分别由各自的行业协会和主管单位予以归口管理。这意味着,对同一个被评价对象,不同的第三方机构使用本机构和本行业的质量控制体系,可能会得出不同的结论,从而与预算绩效评价的初衷背道而驰。以会计师事务所和资产评估机构为例,作为政府绩效评价第三方机构的典型代表,为了规范财政支出的绩效评价业务,前者于2016年由中国注册会计师协会发布了《会计师事务所财政支出绩效评价业务指引》(会协〔2016〕10号,以下简称10号文),后者

于2014年由中国资产评估协会发布了《财政支出(项目支出)绩效评价操作指引(试行)》(中评协〔2014〕70号,以下简称70号文)。尽管双方都对预算绩效评价业务做了较为详细的操作指引,但是双方在业务归属、工作底稿管理、质量监控、质量标准、承担的法律效力等方面还是存在较大的差异性。二者的差异如表2所示。

(四)第三方机构执业质量考核:存在“严格限定”与“自由裁量”的冲突

1.财政部“管理平台”对第三方机构执业质量考核要求:严格限定

2021年6月财政部建立的“管理平台”,意图以严格的执业质量考核来解决委托方和第三方机构因为信息不对称而导致的“道德风险”问题。为此,在第三方机构准入端,“管理平台”对第三方机构的“机构信息”“分支机构信息”“主评人数量”“其它从事绩效评价人员数量”,从量化的角度做出了严格限定;而在第三方机构执业质量考核端,管理平台“从‘有无不良记录’‘近三年项目收费总额’‘绩效评价专长’‘是否有特殊资质’等方面,对第三方机构做出了严格的登记规定。但是需要注意的是,尽管“管理平台”对第三方机构的执业质量考核规定较为完备,但是以下一些方面还可以进一步改进:第一,“管理平台”较少关注第三方机构的“历年绩效评价质量考核情况”“历年主评人的执业质量考核情况”等深层次内容,导致委托人在合理选择第三方机构方面和付费议价方面缺乏参考标杆;第二,在县(区)一级登记入库的第三方机构较少,这极大的缩小了政府采购服务在选择第三方机构时的议价空间,如果监督失位和缺位,甚至有可能引发委托单位在购买服务招标环节的“道德风险”问题。笔者在第

^①见《财政监督》杂志2022年第13期的话题“如何提升第三方机构预算绩效评价的执业质量”对嘉宾陶蓉的采访。

表 2 会计师事务所与资产评估机构在预算绩效评价中的差异

差异项目	会计师事务所	资产评估机构
政府绩效评价业务归属	《注册会计师业务指导目录(2012)》将预算绩效评价归属于其他鉴证业务	“70 号文”对预算绩效评价业务归属没有定义,根据《PPP 项目资产评估及相关咨询业务操作指引》(中评协[2016]38 号)推演,预算绩效评价属于咨询业务
绩效评价工作底稿档案管理	根据 2022 年 1 月修改的《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》规定,审计工作底稿至少归档保存 10 年	根据 2016 年发布的《中华人民共和国资产评估法》规定,评估档案的保存期限不少于 15 年,属于法定评估业务的保存期限不少于 30 年
预算绩效评价质量监控	由《质量控制准则第 5101 号——会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制》进行质量监控	无专门的预算绩效评价质量监控文件,其质量由《资产评估基本准则》和《财政支出(项目支出)绩效评价操作指引(试行)》共同保证
对预算绩效评价结果是否提供保证	属于其他鉴证业务,对绩效评价结果提供具有法律效力的合理保证和有限保证	属于咨询服务,对绩效评价结果提供合理的建议,不提供具有法律效力的保证
绩效评价报告质量标准	充分性、完整性、准确性、透彻性、逻辑性、客观性、及时性(“10 号文”第五章规定)	完整性、客观性公正、表达清晰、结论合理、简明扼要(“70 号文”第八章规定)
是否需要被评价对象提供完整信息的责任书面说明	向被评价对象获取提供完整信息的责任书面说明(“10 号文”第五章规定)	不需要被评价对象提供完整信息的责任书面说明

三方机构信息查询平台^①,东部省份选取江苏、山东为代表、中部省份选取湖南、河南为代表、西部省份选取云南、四川为代表,在查询栏分别以关键字

“会计师事务所”“咨询公司”“律师事务所”“研究所”等字样进行查询,查询结果中第三方机构上线登记合计数为零的县(区)统计情况如表 3 所示。

表 3 在“预算绩效评价第三方机构信用管理平台”登记数量为零的县(区)统计情况

省份		登记数量为零的县(区)个数	占所在省份县(区)比例
东部	江苏	30	28.3%
	山东	47	34.6%
中部	河南	104	66.7%
	湖南	86	70.5%
西部	云南	115	89.1%
	四川	162	88.5%

数据来源:根据财政部“预算绩效评价第三方机构信用管理平台”查询汇总得来。

①网址为:https://tybb.mof.gov.cn/app/ShowQueryEntry。

2. 地方政府对第三方机构的执业质量考核标准制定:自由裁量

财政部于 2021 年发布的“4 号文”和“6 号文”,并没有对第三方机构执业质量考核给出统一的标准框架。正因为缺乏统一的第三方机构质量考核标准,一些地方政府尝试制定了地方性的第三方机构参与预算绩效评价管理质量的考核办法。但是基于各地方政府公共治理需求、第三方机构竞争程度、社会监督水平等差异,不同的地方政府对第三方机构质量考核的标准及方式出现偏离,产生的可能结果有:其一,考核标准不统一,导致委托方选择第三方机构缺乏统一尺度,从而赋予委托方较多的自由裁量权,容易引致官员“道德风险”^①;其二,由于考核标准不统一,没有横向比较,不利于委托方筛选出最契合的第三方机构(曹辉,2022)。^[3]本文整理了

近年来部分地方政府对第三方机构参与预算管理业务质量考核标准的相关规定(见表 4)。从业务质量占考核总分值(100 分)比重的角度看,最高占比为 100%,最低为 50%,两者相差 50 分;从评价业务质量的组成要素看,主要关注绩效报告质量,但是所占分值参差不齐,其中广东省为 80 分、上海市为 50 分、山东省 40 分、湖南省 30 分。不同的考核分值和标准,意味着对同一个第三方机构,使用 A 地的质量考核标准被评为优秀等级,但是在 B 地则有可能被评为优秀以下的等级。其导致的结果是,第三方机构在“经济人”的驱使下,为迎合当地的考核标准,而对已构建的质量控制单元不断进行取舍,从而不利于第三方机构形成稳定的预算绩效评价质量控制体系,最终与预算绩效评价的初衷渐行渐远。

表 4 部分地方政府对第三方机构参与预算管理业务质量考核规定

颁布文件单位	相关文件	考核内容及量化分值
湖南省财政厅	《湖南省中介机构绩效评价工作质量考核办法》(湘财绩〔2015〕21 号)	总共 50 分,由方案设计 20 分和报告撰写 30 分组成。其中方案设计由方案基本因素(5 分)、指标设计(5 分)、附件设计(5 分)、资料收集汇编(3 分)、征询意见(2 分)组成
广东省财政厅	《广东省财政支出绩效报告质量控制和考核指标体系框架(试行)》(粤财绩函〔2017〕30 号)	由指标设计(20 分)、报告形式(20 分)、报告内容(60 分)、否决性要素组成,综合考核等级分为:优秀(≥90 分)、良好(90,80]、中等(80,70]、低(70,60]、差(<0)
山东省财政厅	《山东省省级部门委托第三方机构参与预算绩效管理暂行办法》附表《山东省第三方机构参与预算绩效管理业务质量综合考评表》(鲁财绩〔2021〕12 号)	总共 75 分,由项目实施情况(35 分)和业务质量(40 分)组成。前者由实施方案制定情况(10 分)、指标体系设置(10 分)、项目推进情况(10 分)、工作底稿可靠性(5 分)组成;后者由工作成果质量(20 分)、发现的问题及成因(10 分)、工作建议(10 分)组成
上海市财政局	《上海市第三方机构参与预算绩效管理质量考核办法(试行)》(沪财绩〔2021〕24 号)	总共 60 分,由实施方案(10 分)、报告结构和文字(10 分)、绩效分析(15 分)、评价结论(25 分)等组成

资料来源:根据各省、市财政厅(局)的资料整理。

①对同一行政地域的第三方机构而言,如果本地区颁布了统一的考核标准,对所有的第三方机构都一视同仁,理论上讲不存在自由裁量权的问题。但是如果跨区域(A 地)的第三方机构与本地(B 地)的第三方机构在首次竞争预算绩效评价的供应方时,由于 A 地和 B 地的考核标准不一致,委托方在考察第三方机构以往执业质量业绩过程中,就会自由裁量的问题。

(五) 第三方机构绩效评价业务受非绩效评价业务影响:存在“独善其身”与“相互配合”的冲突

1. 第三方机构承担被评价方绩效评价业务与承担非绩效评价业务的必然要求:独善其身

如前所述,第三方机构“超然的独立性”特质,要求其在绩效目标设定、评价指标选取、评价方案设计、信息收集、报告结论出具等方面不受评价方(或委托方)的任何影响。因此有学者认为,如果第三方机构没有达到上述要求,那么引入第三方机构参与预算绩效评价就是“画蛇添足”(俞明辉,2021)。^[10]

2. 第三方机构承担被评价方绩效评价业务与承担非绩效评价业务的现实关系:相互配合

从第三方机构业务范畴来看,第三方机构承担的预算绩效评价业务只是业务目录中的一个部分。一方面,政府机构除了将绩效评价业务委托给这些第三方机构以外,还有可能将日常的会计处理业务、咨询业务、资产评估业务、信息采集业务等也一并委托给第三方机构。而这些日常的非绩效评价业务通常与政府绩效评价业务息息相关,因此,为了迎合潜在被评价对象对良好的绩效评价结果的追逐,以构建稳定的业务合作关系,第三方评价机构有可能利用日常业务关系获取的信息优势,给政府部门提供规避不良评价的建议和手段,从而影响绩效评价结果的有效性。另一方面,基于未来的绩效评价结果对职务升迁、政绩俘获、新一轮预算安排的影响,政府有可能提前将有关非绩效评价业务以政府购买的形式提供给第三方评价机构,而第三方评价机构又通过前述的方式影响政府绩效评价结果,最终对第三方机构和政府形成双输:第三方机构丧失赖以生存的独立性,而政府

则丧失公信力。

三、协调:第三方绩效评价机构未来的发展进路

(一) 角色定位冲突协调:确立第三方机构不可或缺角色

从美国、英国、韩国等发达国家绩效评价的成功经验看,完善和发达的第三方绩效评价市场是基础,而给予第三方机构不可或缺的角色定位是保障。以美国和韩国为例,美国的布什政府于2002年正式推出的项目评估工具(Program Assessment Rating Tool 简称PART),PART试图用科学的指标比率工具和独立的第三方评价信息来帮助联邦政府的相关机构改善项目绩效,在绩效和财政预算之间建立实质性的“压力——动力”体制联系(王焱和何文盛,2021),^[11]其后奥巴马政府的绩效评价实践将第三方评价逐步予以完善,从而构建了需求导向性的绩效评价关系;而韩国政府绩效评估中的政策评估者只能有一名政府官员,其他都是平民,从而最终建立以社会公众感知为目标的政府绩效评价体系(范柏乃和张莹,2021)。^[12]基于上文所述,我国现有政府绩效评价对引入第三方机构大多数为柔性表述的事实,为了推进全面预算绩效评价第三方市场的规范发展,本文建议,首先,在“4号文”的基础上进一步明确第三方机构的地位。在“4号文”第二条的基础上,进一步明确“在一般的情况下必须要有登记在第三方机构管理平台的第三方机构参与”作为政府预算绩效评价开展的前置条件,以确立第三方机构在预算绩效管理中的不可或缺角色。其次,从机制保障上确立第三方机构的地位。在县级以上财政部门设立预算绩效评价管理机构,对

第三方机构的主体认定、绩效评价执业质量考核、执业工作底稿档案封存与调阅、第三方机构信息管理平台准入与退出等进行常规化、制度化、管理。

(二)独立性冲突协调:确保第三方机构评价过程完全自主

为了严格保持第三方评价机构的独立性,本文建议,在入口端,对大学所设的研究所、政府机构下设的咨询机构等有政府背景的第三方机构,必须限定其参与绩效评价的范围,即只能参与绩效指标构建、样本抽样方法、社会满意度调查等技术性业务,以尽量减少第三方机构独特身份对其独立性的干扰。在绩效评价方案确定端,在被评价单位出具《确保第三方机构独立性免责声明》的条件下,绩效评价方案在与委托方和被评价单位沟通后,由第三方机构自主确定,无须再经过委托方审定。在绩效报告出具端,第三方机构可以书面征求被评价对象和委托人的意见并根据反馈的有效意见对评价报告初稿进行修改完善,但上述过程必须以确保第三方机构独立性判断为前提,第三方机构对出具的预算绩效报告的真实性和准确性负完全法律责任。在评价结论端,第三方机构可以参考注册会计师审计业务的做法,根据具体情况,出具“无保留意见、带强调事项的无保留意见、保留意见、否定意见、无法表示意见”的绩效评价报告,并向相关部门提出相应的奖惩建议。

(三)第三方机构执业质量控制冲突协调:规范统一标准

第三方机构质量控制主要从两个方面着手解决:一是在绩效服务供给端入手,制定统一的第三方机构绩效评价质量控制标准;二是从绩效服务需

求端入手,制定统一的第三方绩效评价执业质量考核标准。

在绩效服务供给端,统一质量控制标准。一是由财政部制定统一的第三方机构准入门槛,改变现有第三方机构准入各自为政的无序状态。二是由财政部制定《第三方机构参与预算绩效评价业务质量控制标准》,就第三方机构的业务类型、业务限定、质量控制原则、评价方案设计、评价过程质量控制、绩效报告出具、评价结论、工作底稿及档案管理等统一质量控制标准。三是为监控绩效评价质量,在绩效评价合同中约定“根据第三方机构的评价方案设计质量设定一定的付费比例”条款(如图2的“付费1”)。

在绩效服务需求端,统一质量考核标准。一是由财政部制定统一的《第三方机构预算绩效评价业务质量考核标准》(以下简称《考核标准》),以问题为导向,对第三方机构出具的预算绩效报告从结论可用、逻辑清晰、重点突出、格式规范、内容完整、客观公正、依据充分等七个维度设置一级指标和权重,并在一级指标下设置二级指标和权重。二是各市(县)财政部门根据每年考核评分结果,对登记在“管理平台”的第三方机构进行评级,评级结果可以分为A、B、C、D四档,并在第三方机构登记的“基础信息”当中增加“近三年绩效考核评级”和“近三年主评人执业质量考核”情况,以增加第三方机构执业质量的透明度。三是建立评价结果与第三方机构的奖惩有效挂钩的机制,评分为A级第三方机构可以优先进入下一年度的政府绩效评价业务招标对象池,评分为D级的第三方机构则实行动态淘汰制度,移出“管理平台”。四是根据绩效报告评级情况,设定奖惩条款,支付剩余合同约定费用(如图2的“付费2”)。

(四) 绩效评价业务受非绩效评价业务影响的冲突协调: 严格回避制度

基于第三方机构因从事非预算绩效评价业务有可能与被评价方实现“共谋”的困境, 本文建议采取“双回避”和“一参与”制度, 以解决上述问题。第一, 实行“中间人”制度, 即绩效评价业务招标由委托单位(一般为财政部门绩效管理机构)这个中间人进行, 实现被评价单位与第三方机构在业务供需

上, 双方不见面的“回避”; 第二, 在政府采购服务招标阶段, 剔除承担过被评价单位非绩效评价业务的第三方机构, 实现从事非绩效评价业务的第三方机构与被评价单位“回避”, 从源头上堵住第三方机构与被评价单位“共谋”的漏洞; 第三, 在第三方机构绩效评价过程的重要调查取证阶段, 审计部门应当派员全程参与, 以加大对第三方机构与被评价单位的监督。

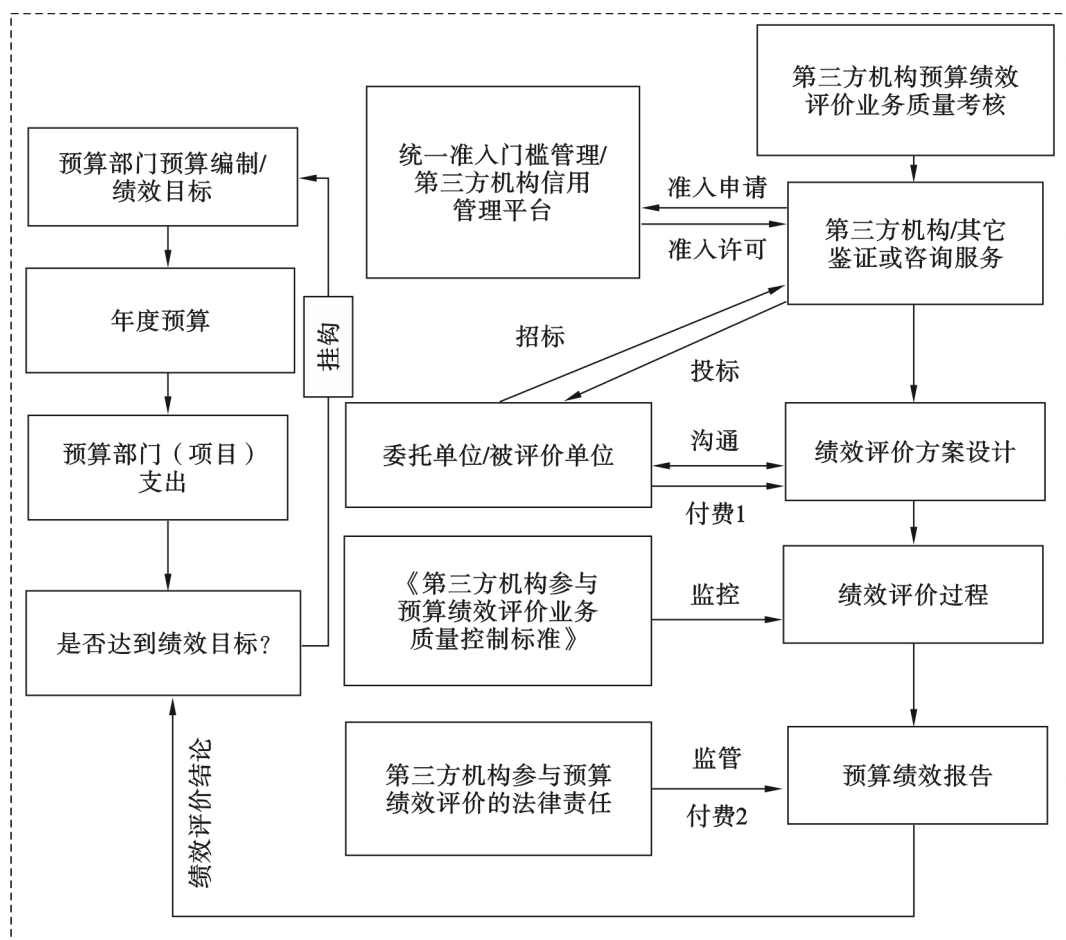


图2 第三方机构预算绩效评价质量控制

四、进一步讨论

第三方机构作为“外脑”, 是实现预算绩效管理价值目标的外部基础。第三方机构在发展过程中并

非一片坦途, 而是存在“角色定位”“独立性保持”“执业质量控制”“对第三方机构考核”及“非绩效评价业务对绩效评价业务的干扰”等冲突问题。而能否有效的化解这些冲突, 是决定我国预算绩效评价

能否实现价值目标的关键之一。必须指出的是,在实现政府与第三方机构“合作共治”的过程中,除了解决上述“冲突”问题,还需要进一步关注以下两个问题:

1.如何兼顾成本和收益的问题。对第三方机构实行严格的执业质量监管和考核标准毫无疑问能够增加预算绩效报告的可靠性和相关性,但是也会增加政府的监督成本和第三方机构的执业成本,而这个成本最终需要政府承担。因此,在预算约束的情况下,如何寻找绩效评价质量和政府购买成本的最佳平衡点,需要进一步的实证研究。

2.如何解决被评价对象的“价值冲突”问题。在内部评价为现有的政绩俘获的主要途径下,政府官员普遍存在实现地方良治的个人价值与民众要求政府善治的社会价值偏离的矛盾,从而产生“价值冲突”(卢扬帆,2021)。^[17]而在“价值冲突”引致被评价单位“惜权”甚至“逆向响应”的情况下,要解决上述“冲突”问题,无异于痴人说梦。因此,如何解决被评价对象对政绩俘获的个人价值追求与第三方评价对预算资金使用的社会价值追求的冲突,需要进一步设计更为巧妙的制度安排。

参考文献:

- [1] 赵早早.中国地方政府财政部门购买第三方机构预算绩效评价服务研究:模式演进与未来发展[J].财政研究,2019(10):23-31.
- [2] 尚虎平,孙静.失灵与矫治:我国政府绩效“第三方”评估的效能评估[J].学术研究,2020(7):50-58.
- [3] 曹辉.第三方机构参与县级预算绩效管理的优化路径[J].地方财政研究,2022(2):52-56.
- [4] 郑方辉,陈佃慧.论第三方评价政府绩效的独立性[J].广东行政学院学报,2010,22(2):31-35.
- [5] 王卓,丁洪彬.脱贫摘帽第三方评估的地方逆向因应实证研究——基于纳什均衡理论视角[J].经济理论与经济管理,2021,41(9):85-98.
- [6] 郑方辉,邓霖,林婧庭.补助性财政政策绩效目标为什么会走样?——基于广东三项省级财政专项资金绩效第三方评价[J].公共管理学报,2016,13(3):122-134.
- [7] 胡业飞,傅利平,敬义嘉,朱春奎,刘大勇,锁利铭.中国背景下的政府治理及其规律:研究展望[J].管理科学学报,2021,24(8):91-104.
- [8] 郑方辉,邓霖,卢扬帆.影响政府整体绩效的公众满意度因素实证研究[J].天津行政学院学报,2014,16(1):40-48.
- [9] 郑方辉,张兴.独立第三方评价政府整体绩效:“广东实验”审视[J].学术研究,2014(8):63-65.
- [10] 俞明辉.规范第三方预算绩效评价任重道远[J].新理财(政府理财),2021(6):50-51.
- [11] 李艳,林秀玉.国家治理体系创新与治理能力提升的新探索——广东省人大委托第三方评财政绩效的现实思考[J].公共管理学报,2016,13(3):147-151.
- [12] 马蔡琛,桂梓棕.“十四五”时期中国预算绩效管理改革的路径选择[J].学习与探索,2021(4):104-110.
- [13] 罗胜,向书坚.政府资产负债表的核算主体范围研究[J].中央财经大学学报,2017,No.362(10):3-11.
- [14] 陈建明.注册会计师行业质量控制体系研究[J].会计研究,2004(3):35-39+96.
- [15] 王焱,何文盛.地方政府绩效改进:一个“压力—动力”分析框架[J].行政论坛,2021,28(4):58-65.
- [16] 范柏乃,张莹.政府需要具备何种能力才能促进扶贫政策实施绩效的产生?——基于公众感知视角下的实证分析[J].甘肃行政学院学报,2021(6):49-61.
- [17] 卢扬帆.规定任务、自选动作与绩效竞争:预算绩效目标体系初始形成逻辑[J].中国行政管理,2021(5):103-111.

【责任编辑 寇明风】