

预算标准体系建设：整体框架、 基线筹划与产出成本核算

王雍君

(中央财经大学, 北京 100081)

内容提要:为广泛且充分地发挥作用,预算标准体系应超越支出标准体系,作为“预算决策标准”加以建设,并满足预算治理框架的四类可接受基准:财政约束标准、财政成果标准、预算程序标准和预算数据标准。预算标准体系建设还应采用基线筹划作为预算准备的标准方法,并以标准产出的成本会计为基础实现预算合理化。

关键词:预算治理 预算标准 整体框架 基线筹划 产出成本

中图分类号:F812 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2024)06-0004-14

一、引言

以公共支出占GDP比率衡量,中国是世界上首屈一指的公共预算大国。但预算规模与预算治理能力之间的鸿沟一直存在。如何缩小鸿沟,确保各级政府、部门和机构真正做到少花钱、多办事和集中财力办大事,至今仍是理论和实践中亟待破解的重大难题。为此,最近十年来颁布实施的一系列政府政策文件一方面强调建立现代预算制度,另一方面强调推进支出标准体系建设。当务之急在于找到最佳突破口,以使两类努力与全面改进预算决策的努力紧密结合起来。预算决策不仅决定支出总额、支出配置和支出使用,也决定了支出总额、配置

和使用如何对财政成果和发展目标做出贡献。除非贡献是显著的、广泛的、充分的和持久的,否则,公共预算将不能作为国家治理和地方治理的核心工具发挥作用。

从现状看,我们仍有漫长的道路要走。但如果抓住真正紧要的问题,以此集中稀缺的改革资源和主要注意力,困难和复杂性将大大降低,成功概率将大大提高。至少有两个很好的理由表明,真正紧要的问题非预算标准体系建设莫属。首先,预算制度和支出标准只有通过预算决策才能发挥作用,即作用于财政成果和社会经济发展目标。其次,与所有公共决策一样,预算决策亦应满足普遍接受的和相对客观的最低基准。最低基准约束和引导各级

[收稿日期]2024-05-28

[作者简介]王雍君,经济学博士,财经研究院教授,博士生导师,享受国务院特殊贡献专家津贴,研究方向为公共财政管理、政府预算、公共财务管理和公司财务管理。

[基金项目]国家社会科学重大项目“新时代财政政策效能提升的测度理论、方法与中国实践研究”(22&ZD089)。

政府、部门、机构制定与执行预算决策,在共同理解的基础上采取协调一致的行动。

二、预算标准体系建设的必要性

(一)支出标准体系固有的局限

近年来,在各级政府财政部门 and 支出部门的共同努力下,支出标准体系建设与应用取得了显著进展,特别是公共投资项目层面的支出标准体系建设与应用。这方面的努力仍在推进,潜力依然较大。相对于拾遗补缺以扩展范围而言,基于条目分类的现行支出标准体系升级为基于经济分类的支出标准体系更加重要和紧迫。

条目指特定用途或对象的支出细目,如设备、原材料、燃油、差旅、会议、人工……着眼于解决两类基本的财务控制问题:监督购买——机构和项目上购买了什么?合规问责——用途、金额和时间维度上是否存在违规?任何财务控制系统的首要问题和底线目标,都是确保财务行为合规,减少浪费和降低腐败风险,条目标准体系为此量身定制,目前依然不可或缺。然而,现行支出标准体系重投入控制轻投入管理:把投入当作生产要素进行优化重组,以此提高要素配置效率。配置效率体现生产力概念的核心本质^①、着眼于提高投入—产出效率的系统方法,即1+1>2的“系统管理方法”。举例来说,增加1个“能人”替换5个“冗员”,减少5台昂贵西医检测设备购买、增加3位中医,增加100万元用于现有公路维护、减少5000万元新增公路投资,如此等等,非常有可能改善公共服务的投入配置效率。

许多公共服务(产出)中的投入组合效率很低,这意味着同样的资金如果重新配置可以收效更大。作为一般结论,政府与机构管理者应努力为主要投入的预算配置确定标准,运用这些标准权衡与改进人力—非人力投入组合,人力投入内部(如医生、护士与“领导”)组合,非人力投入内部(比如购买与租赁电脑)组合,并确保这些组合更契合机构(信息优势方)偏好和社会偏好。建立基于经济分类^②的支出标准体系,配之以激励机制和机构管理自主性,对全面和大幅提高公共服务的投入组合效率至关重要。

条目支出标准体系并无此效。“条目重组”很难把握,因为条目琐碎、彼此间缺乏内在关联,对提高组织效率的作用很有限。同时,过于严格和僵化的条目(用途、金额和时间合规)问责,诱使机构与管理者将注意力从改善投入组合、提高效率上移开,还诱发不作为或少作为心态。相比之下,基于经济分类的要素重组不仅容易把握,潜能也大得多。企业也是在要素而非条目层面进行权衡和重组,比如少用资本多用劳动、少用有形资本多用无形资产,或者相反,等等。要素之间的替代弹性越高,优化组合以提高效率和降低成本的潜力越大。如果配之以激励相容的制度安排,包括投入组合管理的自主性、结余留用和奖赏节约,发掘和实现这些潜力的可能性更高。

鉴于现代社会将大量稀缺资源投入于公共组织,以及中国作为财政投入大国的背景,许多合理诉求背后的底层逻辑是组合效率,比如压缩行政支

^① 生产力提高主要依赖良好的管理实现资源重组:一方面在给定产出和投入品价格下选择总投入(购买)成本更低的投入组合,另一方面在给定总投入成本下选择产出更大的投入组合。前者称为要素配置效率,后者称为技术效率。两者同时达到称为成本效率或投入组合效率。

^② 目前已有初步的经济分类系统,但相对粗糙,与国际通行标准相差较大。国际标准的经济分类分为六大类:(1)商品与服务,区分工薪、雇员福利、其他商品与服务;(2)补贴;(3)经常转移,即资本补助以外的转移支付;(4)利息,区分国内与国外;(5)资本支出,区分资本支出和资本转移;(6)贷款减还款,区分贷款、还款、资产销售和其他。

出、裁减冗余机构与冗员。由于要素间的替代弹性通常较高,忽视或无视组合效率的社会成本十分高昂。举例来说,如果目标是满足未来3年1000万人的公路交通服务需求,可以选择相对省钱的办法——及时和充分维护现有公路设施,提高利用率、降低闲置率;也可选择投资于新增公路,这通常很费钱,社会边际收益率通常远低于前者。作为一般结论,基于条目分类的支出标准向经济分类标准升级,即按照经常支出和资本支出及其次级划分制定支出标准,是全面且系统改善投入管理绩效的一条可能路径。

然而,基于经济分类的支出标准体系亦有其难以克服的局限:不能合理保证预算决策标准正确无误,无论项目预算还是机构预算,无论部门预算还是政府预算。明显的是,遵从项目支出标准制定和执行项目预算,并不意味着该项目的预算决策遵从了正确无误的标准。对不良项目遵从支出标准制定和执行预算,既不能阻止不良项目被纳入预算和开工建设,也不能阻止在社会和纳税人不想花钱的地方花钱,更无力激活预算过程的资源再分配机制,将资源从社会优先级很低的用途和地方释放出来,转移到社会优先级更高的用途与地方。

(二)升级为预算标准体系建设的4个理由

除了支出标准本身固有的局限,至少还有四个很好的理由表明,“支出标准”体系建设急需升级为“预算标准”体系建设。

第一,预算决策是预算治理与公共治理的核心。所有国家和政府都有大致相同的预算(准备、审批、执行与评审)过程,都有相同的基本预算要素

(政策、资源与民意),都按年度制定预算。预算不是在改革,就是在改革的路上。因为预算过程包含最重要的政府决策机制与程序,没有预算改革的政府改革和治理改革不可能取得成功。某种意义上讲,预算和政府属于同义词。预算就是政府、政府就是预算的说法并不离谱。

第二,预算决策不良甚或失败的风险很高。预算配置没有清晰明确的标准,没有统一的货币尺度,没有报表底线(净利、净值和净现金流)提供信号指引,容易导致误判甚至灾难性误判。理论上,预算配置应反映公民偏好,但获取和处理偏好信息的成本过于高昂,而且即便民主机制也无法产生逻辑一致的偏好排序(阿罗定理)。鉴于此,所有国家都采用大致相同的解决方案:(1)建立事前财政约束规则,比如“年度平衡”与“跨年度平衡”;(2)建立行政申报、立法审批、行政执行、决算评审的四阶段法定预算程序,作为“程序硬约束”;(3)为三级预算确立“成果硬约束”,即约束总额预算追求总额财政纪律,约束配置预算追求有效配置,约束运营预算追求有效运营,^①它们被视为理想财政成果的三个核心层级。

第三,鉴于“硬约束”安排不足以保证预算决策正确无误,从20世纪50年代开始,发达国家预算改革的主要注意力转向改进“花钱方式”。花钱方式因不同的“支出联结”而异。投入预算以“购买投入”(现金流出)的方式花钱,由19世纪欧洲大陆国家发展成熟,逐步扩展至全球各国,至今仍占主流。为弥补忽视绩效的缺点,许多国家转向“联结绩效目标”花钱的绩效预算,更准确的术语是产出一成

^① 有效配置指兼顾平等与效率的预算配置,有效运营指经济性、效率、有效性和三者结合而来的成本有效性,焦点是以合理成本交付满足公众需求的公共服务。

果预算,新西兰和澳大利亚等国家走得最远,包括一并采用“联结经济资源耗用”花钱的权责预算。20世纪60年代发达国家开发的P-P-B-S(计划—规划—预算—系统)和随后的诸多变体,将彻底革新花钱方式的希望寄托于规划预算体制:以对政府目标进行规划、融资和监测的方式花钱,而不是简单地与绩效目标或组织的资金需求相联系。与绩效预算不同,规划预算把政府政策目标视为“依筹划而定”而非既定;明确要求旨在促进相同目标(如环境保护)的活动应被组织为一个规划,无论这些活动由哪些部门或机构(如农业和国土等)负责。这样一来,预算配置的组织边界就被打破了。理性主义预算改革的三个支柱,即中期财政规划、绩效预算和规划预算或其变体,在最近半个多世纪中从发达国家扩展到全球,包括中国在内。

第四,硬约束和软约束并非总是有效且因国家而异。总的来说在全球范围内经历了很多挫败,逼迫我们继续探究具有恒久重要性的老问题:什么是预算决策理应恪守的正确无误的标准——无论何时何地地理性和真理都要求坚持的正确标准?

(三) 本文尝试解答的问题及框架

本文主旨在于尝试解答这一问题:支出标准体系建设向预算标准体系拓展,预算标准体系的整体框架满足预算治理最低要求的四个可接受基准,即财政约束标准、财政成果标准、预算程序标准、预算数据标准。在预算决策中,它们相互联系、相互作用和相互影响,因而,必须作为一个整体框架通盘考虑。成功的关键在于把框架建设与

应用紧密结合,将基线筹划和产出成本核算当作非常基本的要求。基线筹划把预算准备的合理起点锁定于来年基线,而不是上年基数,这是非常根本和关键的区别;产出成本核算把预算合理化的微观基础锁定于标准产出成本,产出成本信息通过标准化核算流程和方法生产得出,取代当前盛行的统计方法和其他方法。当前的统计方法通常很不可靠,如“机关运行经费”概念急需澄清,针对投入还是产出?

图1直观地呈现了本文进行分析论证使用的概念框架。概念框架蕴含三个核心观点:(1)只有超越现行支出标准体系的局限,联结预算治理并与其保持一致,预算标准体系才能为预算良治^①做出重要贡献;(2)预算标准体系与预算治理应有共通的整体框架,即涵盖并整合约束标准、成果标准、程序标准和数据标准的框架;(3)有效实施整体框架并取得成功必须满足两项先决条件,即保证以来年基数作为预算准备的合理起点,以及基于标准产出成本制定预算。

近十年来,中国的预算改革和研究工作依然活跃,包括改进预算分类系统,修订《预算法》,实施中期财政规划,“全覆盖”的预算绩效评价,采用现金会计和权责会计并行的“双轨”政府会计体系,项目支出标准体系建设,以及以信息标准化为基础的全国预算管理一体化,新一轮财税改革亦在酝酿中。但迄今为止,基线筹划和产出成本核算始终未被当作核心命题提出并阐释清楚,更未纳入预算改革的优先议程,以致许多相关努力很难取得真正进展。

^① 预算良治定义为三级预算决策遵从可靠的预算程序,采用可靠的预算数据,协调一致地全面追求理想财政成果的三个核心层级。这样的预算决策至少在原则上保证产生合意结果。

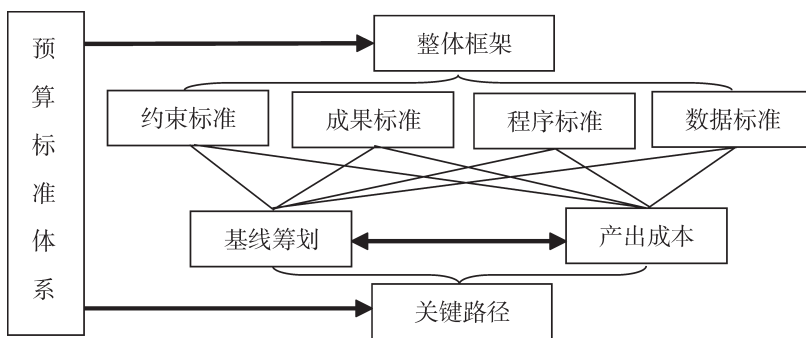


图1 预算标准体系建设总体框架与实现路径

可以合理推论,除预算程序集中化^①外,基线筹划和产出成本核算带来的“红利”最为确切,尽管很少被意识到。作为一般结论,如果不着手解决预算准备的合理起点和预算合理化的成本基础问题,预算标准体系建设和预算治理势必困难重重,其前景充满不确定性。

接下来的讨论分为三部分。首先,澄清预算标准体系的整体框架涵盖的四类标准,即约束标准、成果标准、程序标准和数据标准;其次,讨论以基线筹划锁定预算准备的合理起点,分析基数法应被淘汰的原因;最后,讨论产出成本核算的标准流程与方法,以及如何最优使用产出成本信息改进预算决策。为避免歧义,预算决策定义为关于来年预算总额、预算配置和支出使用(运营预算)的政策判断与选择,涵盖政府和部门层面。预算的重心是支出,预算决策的重心是总额、配置和运营层面的支出决策,联结预算的三级结构。

三、预算标准体系的整体框架

制定预算政策是制定公共政策的一种特定形式。与其他公共政策一样,预算政策注定要面对不确定性,特别是政策结果的不确定性。如果相关信

息充分可得,以致非意愿后果可被充分预见、把握和控制,为预算决策量身定制“正确无误”的标准就没有(那么)必要。在真实世界中,预算决策制定与执行、审查与监督、分析与评估依赖大量相关和动态信息,获取和使用这些信息并非易事。需要做出决策的数量越大、需要处理的冲突越多、分析评估任务越重,信息负荷和门槛越高。在这种情况下,改进预算决策的重点从信息转向标准化,既合情合理又至关重要。如果标准体系被精心设计和有效实施,预算决策的负面风险与风险损失可望最小化。如果标准不明或者缺陷未被矫正,预算决策很容易招致难以控制的负面后果,比如当下的政府债务麻烦和局部危机,足以对未来经济社会发展造成深远影响。

为使其真正有效,标准应覆盖预算决策的四个关键方面,依逻辑次序为:约束标准、成果标准、程序标准和数据标准。约束标准和程序标准作为预算制度标准,成果标准作为预算政策标准,数据标准作为技术标准,共同结合为一个整体框架。

(一)财政约束标准

为控制预算领域的公地悲剧——共同资源池问题及其负面后果,建立量化的事前财政约束规则

^① 预算程序集中化要求在完整考虑社会边际成本与收益的基础上,对全部支出申请在相同时间里采用相同程序进化集中统一的审查和批准。碎片化预算程序对不同时间各式各样的支出需求单独审查与批准。

早已成为国际惯例,许多国家将其载入法律甚至载入宪法。欧盟的赤字比率不超过3%、债务比率不超过60%最具代表性。问题不在于这些标准多大程度上有效,而在于即便效果不彰,其存在也必不可少:提供警戒线,提醒逾越警戒线将面对后果。2015年开始执行的经修订的《中华人民共和国预算法》和《中华人民共和国预算法实施条例》,设置了若干财政约束标准,包括“年度平衡”“跨年度平衡”和借款只能用于资本支出。十年来的实践表明其效果不彰,也充分说明财政约束规则急重建并加以标准化,尽量与国际通行标准保持一致,包括定义、量化基准、计量、核查、透明度、评估、裁决和问责,使之成为预算决策的“硬约束”规则发挥作用,避免成为纸面规则和易被操控的规则。

以下6个财政约束规则应作为标准规则对待,用以约束宏观预算决策制定:不仅法典化为法律规则,政府还坚定承诺遵循这些规则制定预算总额决策。最重要的是,支出总额决策的规则效应,比如来年支出如果增长6%或增加100亿元,是否和如何对以下标准规则造成不可接受的影响,应在预算准备阶段提前确认和反复磨合。更一般地讲,预算总额决策的制定方式,应基于对规则效应的准确判断和反复磨合,据此确定决策的特定后果,比如来年债务增加10亿元能否承受或可否接受。“预算总额规则效应”联结和反复磨合,应作为制定预算总额决策的标准方式和强制要求,以确保被有效实施。规则的存在和标准化是一回事,如何被有效实施是另一回事。

6个核心约束规则应建构和量化为财政约束标准规则,用以有效约束预算决策:(1)年度可承受的预算赤字(基本约束)^①;(2)流动性约束(管控年内再融资风险);(3)基本盈余约束(中长期盈余现值于大于新增债务现值);(4)平衡表净值约束(资产大于负债);(5)财政赤字的审慎水平(与宏观经济目标一致);(6)借款用于可偿债资产投资(黄金法则)。

公共赤字保持在与其他宏观经济目标一致的水平上的财政政策,称为审慎的财政政策,这些目标是:控制通货膨胀,促进私人投资,保持对个人借款信誉。赤字与这些目标协调到什么程度,在很大程度上取决于弥补赤字的方法。

并非所有的财政约束都适合值得当作标准规则约束预算总额决策。适合的规则不仅适于“评价”财政状况,也适于作为警戒线“保证”财政持续性,更适于作为工具“促进”财政持续性,并且还要满足宏观经济目标所要求的财政政策灵活性。此外,适合规则必是可充分认知、把握(不确定性)和控制的,因而具有很高的可信度。^②忽视或牺牲宏观经济目标来单纯保证财政持续性的规则,比如年度平衡规则,并不适合,但仍可起重要作用。

(二)财政成果标准

如同公共资金一样,预算标准不能自证其价值,其内在价值取决于对财政成果的贡献。如果既不瞄准也无力促进财政成果,预算标准就没有自身存在的依据和价值。手段的价值取决于它服务于何种目的。预算标准的价值,取决于它所服务的目

① 国际通行的四类基本约束规则为:(1)政府总的现金赤字=实际收入-实际支出=政府净借款;(2)基础赤字=(1)-利息支付;(3)为(2)-利息支付的通胀部分,最好再剔除既不反映真实财政状况也不包括政策变动、不可持续的运营性收支,比如资产销售和收回欠税;(4)公共部门整体赤字,包括政府控制的国有金融与非金融企业以及其他实体(如公益性事业单位)。

② 政府实际收支受许多不可控因素影响,如通货膨胀率、利率、汇率和各种突发性冲击因素如债务违约。因此,要求政府随时保证全部财政义务(包括债务)清偿力的约束规则不足为信,尤其在附加不做重大调整的情况下。

的本身的价值。核心财政成果反映预算决策的终极目的和“高级”价值,理应纳入预算标准体系的整体框架,作为三级预算决策的“硬标准”,用来解决“做正确的事”这一首要的管理问题:创设正确无误的目标感和方向感。预算标准体系建设约束三级预算决策遵从相应的成果“硬标准”:(1)为总额预算确立硬标准:财政纪律;(2)为配置预算确立硬标准:有效配置;(3)为运营预算确立硬标准:有效运营。

其中,有效运营的焦点是公共服务,相应的运营活动集中于数目庞大的一线运营机构,这些活动旨在生产和交付产出,成为社会联结的微观机制——政府和民众的主要接触面。

预算标准体系建设应致力于确立这些硬标准。这并非易事,因为成果难以计量,并受诸多不可控因素影响,以致噪声效应(比如环保支出成果受天气影响)较大。但真正紧要的问题在于设法确保瞄准它们,不允许偏离它们;在此基础上,对预算决策的实际成果进行归因分析,鉴别噪声和分离噪声效应。

清晰阐明来年要实现的目标财政成果,作为重要预算文件的一项强制要求,是相当切实可行的方法,至少应包括作为政府政策文件的《预算指南》和中期财政规划,随同部门预算草案一同提交审查的部门政策文件。所有的预算决策应在预算文件中详细记录和清晰阐明,重点不应放在“要做什么”,而应放在阐明“为什么要做”以及“如何去做”。

鉴于预算与政府工作紧密相连,政府工作报告与预决算报告应整合为一个“政府预算报告”。与分开报告相比,单一报告更有利于阐明:公共资金花在哪些财政成果上?这些财政成果与社会经济

成果如何关联?一般社会经济成果即三个综合发展目标——增长、平等和稳定,特定成果因政策领域而异,比如教育政策追求“提高认知能力”、医疗政策追求“提高治愈率”、农业政策追求“有机农业”、运营政策追求“集中办公”。财政成果作为硬标准加以建设的实质,在于创建预算—政策间直接联结。预算与政策脱节一直深度困扰着预算与政策实践。

(三)预算程序标准

从诞生之日起,公共预算就是按程序和日程表循环运转的。预算程序因国家而异,但所有国家采用大致相同的四阶段法定程序:预算准备、审查、执行和评审。这些程序仅在法律意义上被标准化,能否有效运转是另一个问题。有效运转要求预算程序保证财政规则对预算决策起约束作用,并且保证财政成果被协调一致地全面追求。预算标准体系建设应致力创设这样的程序标准:自上而下(预算限额)和自下而上(预算申报)相结合。

1. 自上而下的“宏观指导”

相应的程序标准有四个逻辑步骤:(1)现实的收入预测;(2)制定中期宏观经济与政策框架;(3)编制《预算指南》;(4)制定与颁布预算限额。四个步骤的认知基础是:无论是否伴随中期支出框架,好的年度预算准备必须始于某个自上而下的阶段,财政部在此阶段发布预算指南,除其他事项外,针对每个支出部门和机构规定支出限额以约束预算申请。

2. 自下而上的“预算申报”

相应的程序标准有五个逻辑步骤:(1)确认政策目标;(2)鉴别联结政策目标的目标产出——成果;(3)评估实现目标产出——成果的方式、方法与

路径；(4)联结目标产出——成果的中期成本核算；(5)呈递待审批的预算草案(连同相关文件)。

如果说成果标准属于“高级”要求，程序标准则属于“基本”要求，这意味着如果程序健全，即应接受由其产生的结果；有如司法程序如果公正无缺，即应接受遵从该程序产生的判决结果。如前所述，预算决策及其结果不可避免地具有不确定性，依靠程序健全很明智。然而，只有预算程序确实“健全”才如此。法定程序只是程序健全的先决条件，并非充分条件。充分条件还要包括有效运转：自上而下和自下而上的充分结合。以此观照，现行“两上两下”的部门预算程序需要做出重大调整。

(四)预算数据标准

说到底，预算记录政府财政账目的“数据账本”。预算决策既产生也依赖大量的数据信息。数据首先要满足会计、报告和审计标准，尤其应公允反映业务实质^①并确保真实与准确，以此确保财务诚实——没有虚假和不实陈述。预算决策事关广泛、重大和长远的公共利益，数据标准不应低于商业(公司)标准，包括独立外部审计遵从的标准。如果大量生产和使用“水分数据”，预算过程将无法实现任何目标，预算决策也不会产生有意义的结果。如果预算没有讲述真实情况，就没有可靠性和可信度，这会动摇社会、公众和市场对政府的信心与信任，在预算治理方面造成难以估量的隐性损失。数据质量和可靠性与政府诚信和预算诚信密不可分。预算分析、绩效计量与评价也依赖可靠的数据。

数据信息对于绩效管理尤其重要。成功的关键在于熟悉并了解机构执行者所处的环境以及绩

效信息使用的本质。数据标准化对支持本质(改进绩效)很重要。在近年来已经取得进展的预算管理一体化行动中，数据标准化被当作核心内容和优先追求的目标，重点放在“数据口径一致”。预算标准体系建设应瞄准更重要的目标：创建保证公允反映财政交易实质的数据标准，无论收入、支出还是债务方面的财政交易，从支付工资到购买投入、从产出(服务)数量与质量到相应成本、从收回欠税到资产销售、从上年结余到本年收入，不一而足。

以上四类标准在很大程度上相互关联。预算决策要求所有这些方面的相互配合，因而需要首先围绕基线筹划、其次围绕产出成本通盘考虑。这样一来，预算体系标准建设的所有重要的相关努力，都可集中到基线—产出这两个关键路径下处理和整合，由此带来重大益处：整体框架既能告诉我们预算治理标准是什么，还能对促进预算准备的“起点合理化”和“基础合理化”做出贡献。就总体框架中的财政约束标准而言，这意味着既能帮助改进财政状况评估，还能针对未来的问题提前做好安排，比如安排多少赤字合适。

四、以基线筹划作为预算准备的标准起点

预算决策涉及许多前期准备工作。预算准备指准备预算草案提交审批成为必须执行的法案的过程，焦点在于准备来年支出——花多少钱(总额)、花在何处(配置)和资金使用(运营)要求。这里只有两个选择：以上年基数为起点，或者以来年基数为起点。举例来说，如果上年为100万个学生支出20亿元，来年有120万个学生需要花钱，那么，

^① 预算过程的业务实质集中分布于运营活动，常用结果链逻辑模型表达为“投入—产出—成果—范围—影响”。融入结果链模型使预算过程产生结果导向，但对数据，特别是产出和成果数据的可靠性有很高要求。范围指支出结果的损益分配，关注赢家与输家。影响指运营决策对经济、社会、环境等各个方面产生的正面或负面影响。

究竟应以计算上年基数(实际支出20亿元)为起点,还是应以估算来年基线(为120万个学生)为起点准备预算?哪一个正确无误?前者通过回顾过去(历史导向)准备预算,称为基数法;后者通过展望未来准备预算,称为基线筹划。起点问题并非孤立的小问题,而是关系到整个预算治理的标准框架——约束标准、成果标准、程序标准和数据标准——“选边站”的重大问题。起点可供选择,选择不同的起点出发,过程和结局有如天壤之别。千里之行,始于足下。问题在于“足下”很重要,足以决定能否顺利抵达目的地:基数法以回顾过去为起点,内置了高失败风险;基线筹划以展望未来为起点,大大提高了成功概率。成败由预算治理的四个尺度衡量,即财政约束标准、成果标准、程序标准和数据标准是否被遵从,或被遵从的可能性。在这里,预算标准体系建设聚焦两个核心命题。

(一)基数法导致起点错误

采用基数法准备预算需要的信息量很少,需要做出决策(支出选择)的数量也很少,需要处理的冲突还是很少。估算上年基数属于简单的数学计算,对行政能力和专业技能的要求很低,分析与评估的要求和工作量也不大。预算准备过程中,财政部门与支出部门的互动集中于预算增量,即高出上年基数的支出增加。在“两上两下”的部门预算准备“一上”阶段,支出部门提出想要的、高于基数的支出申请,财政部门通常予以削减,最终被批准的支出申请通常高于基数但低于想要数额。数十年来一直如此。表面优点如此之多,基数盛行且至今仍主导预算准备,也就不足为奇。路径依赖如此之强,以致无论研究者还是决策者很少追问:回顾过去准备预算的基数法,究竟出了哪类问题?主要后果又是

什么?

1.第一类问题:预算僵化

基数法承认上年基数的合理性,只要求进行边际调整——增量支出占比远低于基数占比。作为年年如斯的累积效应,预算规模越来越大,但预算的作用越来越小,因为应变能力和修复(瓶颈)能力趋于退化:越来越无力应对环境快速变化带来的机遇与挑战。不妨称之为“规模递增—作用递减律”。真正的问题并非规模,而是规模之误——负面影响与后果快于规模增长,从财政成果到经济、社会、政治等各个维度。导致预算僵化的直接原因是预算—政策脱节。法定支出加剧脱节。经验教导人们:给定其他条件,花钱越多、越有钱花,花好钱的激励和压力反而越弱。因此,财政困难并非全是坏事。几乎所有实质性改革都源于环境逼迫。

2.第二类问题:增量偏见

预算在本质上是增量式的,因为不可能也没必要完全推倒重来,聚焦来年支出增量因而实属必然。问题在于,通过采取回顾上年基数的方式来确定增量没有实际意义,因为它没有解决真正紧要的问题:来年究竟应在何处花钱、花多少,以及对支出使用有何要求(合规与有效运营)。基数法不是从解决来年实际问题(目标产出和成果)着手,也不是从评估解决问题客观上需要花多少(还有花在何处以及使用要求)着手来确定来年的支出增量。相反,基数法隐含了三类根深蒂固的增量偏见:保基数(既得利益)比增量重要;遵从程序与完成年内事项比解决问题重要;来年问题应通过估算上年基数去解决。

预算僵化、增量偏见及其结合,足以表明不应把估算上年基数当作标准起点准备来年预算,因为

这个起点既不当也不合理,应视为错误起点。在错误起点上,几乎没有机会解决预算治理的两类根本问题:抓住环境变化带来机遇的应变能力,克服环境变化带来挑战的瓶颈修复能力。现行预算体制中,由来已久且积重难返的三类核心瓶颈亟待修复。^①

(二)以基线筹划为标准起点

准备预算并非练习花钱的作业,而是为解决来年年实际问题制定合理有效的预算方案。如果政府要在来年解决120万个学生的学费问题,那么就要直接从这里出发,估算需要花多少钱,这才是正确起点:理应将其纳入预算标准体系的标准起点,并诉诸基线筹划将其锁定。基线筹划的必要性和独特作用在国际层面早已形成有力共识。早在1998年,国际货币基金组织(IMF)在其发布的《财政透明度示范章程——宣言和原则》中,即把明确区分新政策与继续现行政策的政府支出义务,作为与预算文件有关的最佳实践之一,认为除了财政政策目标外,财政透明度最佳实践的每个要素,都直接或间接地依赖基线筹划。在发达国家,预算组织数十年来一直在做基线估计,建立基线预算,评估计量政策变化对基线的影响,而且基线筹划被公开出版,作为评估提议或批准的政策变化导致未来预算效应的权威标准;管理基线及相关的控制已经成为财政部门最重要的预算责任,有些国家将评估当前政策变化的未来预算影响扩展至10年基线。

基线筹划作为核心工具联结预算一政策的实质,在于为解决来年年公共政策问题量身定制合理的预算方案,并在预算准备的合理起点上制定方案。

合理起点就是为切实解决来年年政策问题筹划三类基线:

1. 现行政策基线(线下)

上例中,为来年120万个学生解决学费属于政策问题,基线筹划要求清晰区分两类政策(基本要求):假设来年自动或继续执行的现行政策,对应100万个学生;假设来年对现行政策做出调整或变更的新政策,对应20万个学生。准备来年预算,首先要求估算来年继续执行现行政策的支出基线,这与上年支出基数(20亿元)通常相差很大,因为影响来年支出安排的非政策因素很多,包括参数变化(价格与利率等)、管理效率提高和技术进步。一旦基线(线上)被大致准确地估算出来,比如为21亿元,等于政府向支出部门发出明确信号:如果没有特别充分的理由且来年资金富余,则来年的支出申请不应超过此数。如果来年增加解决20万个学生学费的理由相当充分,那就另当别论:估算新政策的支出基线,单独提出此项支出申请。

2. 新政策的基线(线上)

新政策也包括来年对现行政策削减调整,比如来年解决学费的学生减少到90万个,对应的新政策基线为负。在这种情况下,基数法导致无效支出。事实上,机构有很多方法规避监督,以致少做事、不做事或做无用功,很难被基数法驱动的预算程序察觉和阻止。通过这种方式,机构可以轻易实现想要的“支出节约”,以此享用基数法制造的冗余支出,而且不会因此减少拨款,因为来年支出大头已由上年基数决定。基数法赋予机构以特权:不必通过更多更好地解决来年的实际问题,只需通过逐年提高

^① 总额能力瓶颈:消除无效支出,尤指全面且系统地消除现有问题项目,以及阻止问题项目纳入预算进入施工建设;配置能力瓶颈:在社会和公众想多花钱的地方多花钱、在其不想花钱的地方少花钱,以及消除投入组合不良;运营能力瓶颈:激励机制不良和缺失管理自主性,导致机构与公仆们服务意识薄弱,信息优势不能被利用并转化为服务民众的优势。

支出基数,来保住或不断增加既得的支出利益。对社会和公众而言,这是相当糟糕的负激励。

新政策基线通常远小于现行政策基线,但应进行更严格细致的论证、评估和审查,因为它反映的并非参数、管理和技术因素的影响,而是政策或规划^①变动引起的预算效应。基线筹划的本质特征和最大优势,在于要求明确界定现行政策和新政策的界限,在此基础上,确认和分离对来年预算的政策影响(线上)和非政策影响。因此,不应将基线筹划简单地当作预测工具,而应当作确保预算一政策直接联结的核心工具,并且其他工具无可替代。

3. 节约基线

预算单位在预算申报中应单独承诺来年的支出节约。节约的资金留用,不上缴财政。财政部门应清晰界定判断节约的标准,什么属于或不属于节约。

以上三类基线应在部门预算文件中分开申报,随同预算草案提交审批。预算文件应充分陈述政策变动的理由,估算其支出基线;还应承诺节约目标,以及如何实现这些目标。

五、产出成本核算^②纳入预算标准体系建设

(一)产出成本核算纳入预算标准体系建设的缘由

基于四个主要理由,产出成本标准化核算对预算标准体系建设不可或缺。

第一,承载预算治理功能的整体框架,即前述约束标准、成果标准、程序标准和数据标准,不仅依赖从基线筹划标示的正确起点出发,而且依赖客观

合理的成本基础,才能更加充分和更有效地发挥作用。鉴于政府比其他组织更能从数据化带来的效率提升和服务改善中获益,尤其如此。

第二,基线筹划所筹划的三类预算基线,即现行政策基线、新政策基线和节约基线,都依托客观合理的成本基础。因而,需要伴随标准化的产出成本核算流程,避免异化为支出基数或过度裁量。

第三,支出标准体系建设亦需立足客观合理的成本基础,无论支出花在投入成本、产出成本还是成果成本上。进而言之,除了条目分类向经济分类升级外,现行支出标准亦需从投入标准升级为产出标准。条目分类和经济分类都是对投入的分类,没有联系到产出。产出是对服务的计量,也是服务型政府的核心,如同产品是企业的核心。进一步讲,产出成本作为基本的微观成本单元,很容易“通达”政策成本、规划成本、作业成本、流程成本和客户成本。这意味着一旦产出成本被标准化,这些更高级成本的标准化难题也将迎刃而解。

第四,只有将注意力从投入转向产出和成果,政府才能制定更明智的预算决策和其他政策决策,尤其是支出选择。公共支出有许多可供选择的用途和去处(包括贫困地区)。或者分散财力办小事,或者集中财力办大事。碎片化,即面对各式各样的支出需求单独进行零星选择;集中化,即所有支出需求都在相同时间提出,并在相同时间里按相同程序与标准进行集中统一选择。最根本的一点是:基于投入、产出还是成果制定预算决策?基于投入的高成本政府,基于产出的服务型政府,基于成果的有效政府,底层逻辑实践功能迥异,廉租房政策和

^① 公共政策通过规划实施。规划是政策实施的同义词,或者至少应该如此。预算领域中的规划(program)系指旨在实现相同目标成果的活动集合。

^② 产出成本核算系指采用会计核算流程核算产出的成本信息,包括实际成本和标准成本、总成本和单位成本。

经济适用房政策是极好例子。^①

(二) 鉴别产出成本核算的核心命题

纳入预算标准体系建设的产出成本核算,其重要性可鉴别为三个核心命题。

1. 产出是预算决策最合理的微观单元

无论运营预算、配置预算还是总额预算层面的支出决策,最合理的微观基础都是产出。运营预算决策根植于如下核心理念:政府的本质是服务人民,即以合理成本提供与社会和公民偏好一致的公共服务,并持续保持如此作为的激励。预算总额决策和配置决策与此紧密相连。如果运营层面的支出控制不良,支出总额控制也将失效;如果运营层面的资源配置不良,政策间或规划间的资源配置也将失效。预算总额决策和配置决策实现目标成果的可能性,在很大程度上取决于运营性预算决策。良好的运营决策降低预算总额与配置决策的难度与复杂性,不良运营决策恰好相反。

这一结论被实践反复验证。举例来说,机构和项目层面或明或暗的浪费性支出严重,包括供养大量冗余机构与冗员、投资于许多不良项目,一直是导致支出膨胀(招致债务麻烦等负面后果)的重要原因。要想解决宏观决策和中观(配置)决策不良的问题,除了约束决策者遵从约束标准、成果标准、程序标准和数据标准外,还要致力于提高微观(运营性)预算决策质量,为此必须深究和消除导致质量缺陷的深层根源:支出—产出失联。

2. 为投入导向预算转向产出—成果导向预算创造条件

产出成本信息的用途既重要又广泛,包括制定

和改善公共定价(服务收费)。另一个实用价值很高的用途是,把每项工程未弄清全部预计成本前禁止动作为强制要求,这是避免投资项目资金不断上涨(超概算和预算)的最好方法。投资决策中的经常性支出(配套资金需求)的影响被低估或忽视很普遍,助长重建设轻维护的偏见与偏向,加剧债务膨胀和产能过剩。

多年来,我们一直采用“支出联结投入”的投入预算体制,以投入为基础准备和制定预算:估算来的需要投入多少和哪些人力物力,据此估算需要花多少钱和花在何处,并满足预先规定资金使用标准,而且对合规标准(用途、金额和时间)的重视远甚于绩效标准(3E),以致保合规轻绩效(不作为少作为心态)成为常态。投入预算往往以机构作为预算单元,以现金会计计量投入(购置)成本,期末结余上缴。

投入预算体制需要的信息量、决策数量和处理冲突的数量较少,采用基数法时尤其如此,但它有两类直接或间接导致微观预算决策不良的根本缺陷:重视花钱,忽视经济资源耗费(包括折旧)及其关联的完全成本;重视在投入成本上花钱,忽视在产出成本上花钱。支出—产出—产出成本间缺失至为紧要的联结,甚至完全脱节,以及由此导致成本有效性这一根本或高级的绩效目标落空,使得基于投入和投入成本制定预算变得不可接受,成为微观预算决策不良和质量缺陷的深层根源。

在这里,预算标准体系建设应聚焦“产出标准”和“产出成本标准”。投入导向的现行支出标准体系建设,亦应向产出导向拓展与升级。投入导向总

^① 经济适用房政策把产出(政府建房分给符合标准者)当作政策目标,但正确无误的政策目标通常应基于成果界定:“为低收入无房者解决住房问题。”成果界定目标把产出当作可供选择(经适房和廉租房)的手段,并为手段择优(花钱更少解决得更好)开辟了道路。实践中错把产出当成果并招致后果的例子比比皆是。

是必要的,无论基于条目分类还是经济分类的支出标准。但不应就此止步不前。随着绩效导向理念与实践逐步深入人心,采纳支出—产出一产出成本联结的微观预算决策模式,比过去任何时候都更重要和更紧迫。

转向产出联结模式将为客观、合理和明智的预算决策铺平道路。支出选择(如何花钱)不能自证客观,客观性取决于产出数量、质量(包括及时性和频率等属性)、成本和价格,并且只宜主要由这四个核心产出变量加以验证。支出选择也不能自证合理,合理性取决于目标产出的标准成本,无论政策、规划、活动、流程、客户还是工作层面的产出。支出选择更不能自证明智,是否明智取决于联结目标成果的产出选择,即选择成本有效性最高的产出。举例来说,一旦基于成果制定政策目标——为低收入无房者解决住房问题,并且可供选择的产出类别被界定和计量,比如发放住房券、分配经济适用房和提供廉租房,找到成本效益最高的产出类别(政策工具)的可能性大增,比如住房券方案。明确联结支出—产出一产出成本的成果导向的决策机制,才能直接且立即对改善人民生活、提高发展质量做出重大贡献,潜力和机会空间巨大。

3. 帮助消除无效产出和无效作业

在缺失可靠的产出信息和产出成本信息的情况下,微观预算诱发无效产出和无效作业的风险很高,无论运营决策、投资决策还是融资决策,抑或三者的结合。^①一旦与标准产出和标准产出成本信息相观照,表征毁掉或浪费资源的无效产出和无效作业将无处遁形,失去赖以存活和蔓延的制定环境。在商业领域,无效产出与活动意味着未被消费认

同——未进入最终消费领域,在公共领域意味着对社会与公众了无用处或益处。

(三)产出成本核算纳入预算标准体系的具体路径

1. 创建通用的标准化流程核算产出成本

产出成本核算应采用标准化的会计核算流程,以保证一致性、可比性、可靠性和可信度。所有预算拨款单位和补贴单位都呈报产出成本数据,作为向政府和财政部门申请资金的先决条件,至少包括三类:(1)目标与实际产出;(2)产出的实际成本与标准成本;(3)产出成本核算使用的流程、方法与数据来源。三者组合为正在全国铺开的成本绩效管理奠定坚实的基础,理应作为预算标准体系建设的核心内容。目前这项工作明显滞后,成为绩效评价与管理始终偏离正轨和实效不彰的重要原因。

目前会计成本核算流程与方法在技术层面早已成熟。当务之急在于开发全国通用的《产出成本核算指南》,指导预算单位采用标准会计流程核算产出成本,六个核心步骤依次为:(1)确认成本对象,包括产出、活动、工作(团队)和客户;(2)建立直接成本池,归集直接成本和鉴别成本动因;(3)核算产出等成本对象的直接成本;(4)建立间接成本池,归集间接成本、鉴别成本动因、选择分配标准;(5)核算成本对象的间接成本;(6)加总成本对象的直接成本与间接成本得到总成本。

任何分配均应避免分配无关成本,应始终恪守相关成本原则,这是唯一最合理的成本核算与分配原则。《产出成本核算指南》亦应阐明建议的成本核算方法,包括吸收成本法、变动成本法、工作量成本法和长期可避免成本法。作业成本法尤其重要,它

^① 运营决策利用现有资产提供满足当前需求的服务,投资决策通过新增资产提供满足未来需求的服务,融资决策为两者筹措资金。

以三种方式帮助降低非必要成本：(1)减少直至消除无效作业；(2)降低作业频率；(3)提高作业的投入—产出效率。作业与活动同义，定义为一组独立的投入—产出关系组合。无效产出毁掉资源，却不提供任何有社会价值和纳税人价值的服务。无效产出有许多来源，包括形式主义。

2. 开发标准化的产出分类系统

目前的预算分类系统没有正式的产出分类。在绩效管理初期阶段并无大碍。机构可以自行选择重点产出，进行产出成本核算与管理。会计体系攸关政府治理的稳健：理性、秩序以及总体诚信。会计核算重心从投入转向产出和成果，有助于强化稳定。

产出信息的关键作用体现在各个方面。投资决策和运营决策都要求率先评估产出需求，比如是否新建一个医院，首先要了解未来门诊量(产出)有多少，以防盲目投资、重复投资和无效投资。机构编制也要基于产出需求评估制定。没有联系到产出识别、界定、分类、计量和成本核算，预算合理化和标准化就无法得到适当说明。

下游性活动的产出较易识别，比如垃圾采集、供水、交通、消防、警察和诊疗服务。中游活动较难，比如教学、培训、应用研究与司法服务。上游性活动最难，比如咨询、基础研究和政策制定。总的来说，计量技术和方法较易解决，有许多国际经验和最佳实践可供借鉴。

早在20世纪初，许多发达国家即已开发正式(新西兰等)或半正式(美国等)的产出分类系统，使用该系统帮助制定更好的预算决策，改善公共支出管理。良好的支出分类系统是基础预算能力的核心组成部分。分类、会计、报告、审计和信息系统，

加上用来分配决策权和实施管理控制的组织架构，以及政府核心工作围绕共同成果衔接起来，共同构成“基础能力”的关键方面。基础能力瓶颈一直很突出，严重制约预算决策能力的升级与进化。公共预算领域所有“前卫”性改革，包括产出一成果预算，权责会计与预算，以及旨在筹划与建立政府目标的规划预算系统等。本文关注的主题——预算标准体系建设，虽然要求基础能力跟进，但要求并不很高；从改善预算治理的角度看，本文所建议的改革属于非常基本的要求。目前虽已滞后，但希望和机会尚存。

六、结语

在财政困难加剧和全方位治理挑战夹击的当前背景下，升级支出标准体系并向预算标准体系拓展，已然成为急需破解的重大理论与实践课题。数十年来，我们已经做出诸多尝试和努力，无论效果与成败，都很有意义与价值，至少提醒我们继续不懈地寻求更好更有效的方法，去解决日益复杂棘手的预算难题和治理难题。

本文的主旨和贡献在于论证：预算标准体系建设是最可靠的系统化方法，可望带来的中长期收益最为广泛和确切，但需满足六项基本要求才能步入正轨：(1)整体框架与预算治理框架一致；(2)整体框架由约束标准、成果标准、程序标准和数据标准搭建；(3)整体框架建设围绕基线筹划锁定的合理起点展开；(4)整体框架和基线筹划须有坚实的微观(产出与产出成本)基础；(5)基线筹划取代基数法作为预算制定的标准方法；(6)创建标准会计核算流程生产产出成本信息。

(下转第47页)

- International Review of Administrative Sciences, 2015,81 (3):433-456.
- [39] Schmidt E., Groeneveld S., Van de Walle, etc. A change management perspective on public sector cutback management: towards a framework for analysis[J]. Public Management Review, 2017,19(10):1538-1555.
- [40] Schmidt J.E.T., Groeneveld, S. M.. Setting sail in a storm: leadership in times of cutbacks[J]. Public Management Review, 2021,23(1):112-134.
- [41] Schick A. Budgetary adoptions to resource scarcity. in c. levine & I. S. Rubin (Eds.), fiscal stress and public policy[J]. Beverly Hills: Sage.1980:113-134.
- [42] Schick A.. Micro-budgetary adaptations to fiscal stress in industrialized democracies[J]. Public Administration Review, 1988,8(1), 523-533.
- [43] Scorsone E. A. Plerhoples C.. Fiscal stress and cutback management amongst state and local governments: what have we learned and what remains to be learned?[J]. State and Local Government Review, 2010,42(2):176-187.
- [44] Tarschys D.. The challenge of decremental budgeting[J]. OECD Journal on Budgeting, 2009, 9(2):1-9.
- [45] West J.P., Davis C.. Administrative values and cutback politics in american local government[J]. Public Personnel Management, 1988,17(2):207-222.
- [46] Wright M. Public Spending decisions: growth and restraint in the 1970s[J]. London: George Allen &Unwin, 1980.

【责任编辑 孟宪民】

(上接第17页)

其他贡献包括:(1)支出标准体系从条目模式升级为经济分类模式,以使其财务控制功能向投入(预算)配置功能扩展;(2)支出标准体系建设置于预算标准体系的整体框架下,与整体框架和路径(基线与产出成本)建设实现整合。此外,本文还强调了基础能力的特殊重要性,指明了基础能力的关键方面:会计、报告、审计、信息系统、申请和使用公共资金的程序,以及分配预算决策权和实施管理控制的组织架构。

预算决策向来没有清晰明确的标准和技术方法,而以主观判断为基础,以至狭隘利益压倒公共利益的风险很高。本文界定的预算标准体系可提供可靠的应对之道,因为所建议的标准基于普遍公理:无论何时何处都正确无误,很难被合理反驳。在标准为王的如今,掌握标准才能掌握制胜之道,才能立于不败之地。

参考文献:

- [1] 世界银行.1998/99年世界发展报告:知识与发展[M].蔡秋生,等译.北京:中国财政经济出版社,1999.
- [2] Schick A .A contemporary approach to public expenditure management[J].World Bank Institute, 1998.
- [3] 唐纳德 .P.莫伊尼汗 .政府绩效管理:创建政府改革的持续动力机制[M].尚虎平,等译.北京:中国人民大学出版社,2020.
- [4] Schiavo-Campo S .Potemkin Villages: The medium-term expenditure framework in developing countries[J].Public budgeting & finance,2009,29(2):15-16.
- [5] Schick A. Does budgeting have a future? [J]. OECD Journal on Budgeting,2002(2):13-16.
- [6] Ibrahim M.Designing zero-based budgeting for public organizations[J].Problems and Perspectives in Management, 2019,17(2):323-333.
- [7] 比尔·盖茨.未来时速——数字神经系统与商务新思维[M].蒋显璟,姜明,译.北京:北京大学出版社,1999.

【责任编辑 成丹】