

我国财政透明度的制约因素探析： 以预算公开为视角^{*}

缪小林 赵一心

【提要】政府进行良好财政治理要求提升财政透明度，而预算公开是提升财政透明度的重要举措。本文采用上海财经大学公共政策研究中心2009~2016年《中国财政透明度报告》数据，从整体水平、公开主体与公开客体三个方面对我国省级财政透明度情况进行分析。在此基础上，从公开主体、公开客体及公开环境三个层面探析了我国财政透明度的制约因素，并提出相关政策建议，以期提升我国财政透明度，建立全面规范透明、标准科学、约束有力的预算制度。

【关键词】财政透明度 预算公开 预算制度

〔中图分类号〕F812.3 〔文献标识码〕A 〔文章编号〕1000-2952(2018)04-0050-08

一、引言及文献综述

自Kopits和Craig^①首次提出“财政透明”概念以来，财政透明度一直是社会关注和政府改革的重点。自1998年起，各国际组织先后制定《财政透明度良好做法守则》《财政透明度手册》以及《预算透明度最佳做法》，规范各国政府信息公开行为。我国2007年公布的《中华人民共和国政府信息公开条例》和2015年实施的新预算法将财政透明问题提升至法律法规层面。无疑，提升财政透明度已经成为实现政府善治和良好财政治理的重要举措。^②如果说进一步提升财政透明度是当前财政工作的重中之重，那么预算公开则是提升财政透明度的关键。这一做法可向公众告知“政府过去的运作、现在的状况以及未来的计划，进而能够明确责任并便于控制”，^③为构建强有力的社会监督体系、建立一个高效廉洁的政府提供了必要保障。因此，如何提升政府的财政透明度，尤其是如何建立全面规范透明的预算制度、有力推进预算公开，是当前我国加快建立现代财政制度亟须破解的核心问题。

* 感谢国家自然科学基金项目(71673235)、云南省教育厅科学研究基金研究生项目(2018Y108)和云南财经大学研究生创新基金项目(2017YUFEYC001)的资助。

① Kopits, G. and Craig, J., Transparency in Government Operations IMF. *IMF Occasional Paper*, No. 158, 1998, pp. 3-10.

② 孙琳、陈舒敏:《债务风险、财政透明度和记账基础选择——基于国际经验的数据分析》,《管理世界》2015年第10期,第132~143页。

③ Willoughby, W. F., *The Movement for Budgetary Reform in the States*. D. Appleton and Company, 1918, pp. 1-4.

放眼世界，无论是发达国家还是发展中国家，政府预算公开都已成为其治国理政的重要制度安排。中国也不例外，党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》指出：“财政是国家治理的基础和重要支柱”，^①随后，党的十九大报告对现代财政制度的建立提出了更高要求，明确指出：“加快建立现代财政制度，建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。建立全面规范透明、标准科学、约束有力的预算制度，全面实施绩效管理。”^②但是，2016年中国财政透明度数据显示，在我国大陆31个省份中仅有宁夏和湖南超过及格线，分数分别为65.53分和65.18分。^③相较于之前的年份，我国省级财政透明度虽呈现小幅稳步上升态势，但政府预决算信息公开的整体情况仍不理想。

国内外学者对财政透明度与政府预算公开的制约因素进行了大量研究。就中国特有的制度背景而言，政治体制以权力一体化和等级化为特征，^④横向问责机制对地方政府行为缺乏有效约束力，以人事权为核心的纵向问责机制也存在显著局限性。^⑤因此，被视为防止腐败与民主管理有效举措的政府财务信息公开严重受限。^⑥如果将制度背景定义为外界环境的间接影响，那么与预算程序相关的影响因素则更直接地制约着财政透明度。一般而言，政府向公众提供财政信息包含两个层次：第一，“全面”的财政信息内容；第二，信息提供的方式。^⑦就第一个层次而言，由于政府预决算信息的专业性较强，财务知识欠缺的公众要分析预决算信息并作出合理决策的成本较高，此过程的信息收益不确定且难以对象化，^⑧因此基于成本收益权衡，公众缺乏积极获取并分析预决算信息的动机，显现出“理性无知”的状态，^⑨导致预算公开与公众获知两者间的“断层”。不可否认的是，我国政府的信息公开制度与会计制度不完善确实会对财政透明度产生一定的影响。曾军平研究认为，由于制度主要通过道德的感召而不是法律的强制来规范财政透明度，因此在整体水平上，其对财政信息的公开只能形成较为有限的促进作用。^⑩就第二个层次而言，公开技术因素变得至关重要。网络可以作为政府与公民之间信息交流的重要载体。^⑪政府财务信息供给与公众财务信息需求的良性互动有利于政府财务问责机制的履行，形成类似投票市场的“电子民主”机制。^⑫在这种特殊的机制下，政府通过网络清楚而准确地向社会公众传递公共资金的分配与使用情况，进而有利于提升财政透明度。^⑬

事实上，上述各类因素在影响财政透明度的过程中存在着复杂的交织关系。许多研究只从单方面分析制约财政透明度的影响因素，从而使分析结果产生偏误。有鉴于此，本文将政府预算公开

① 《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定（二〇一三年十一月十二日中国共产党第十八届中央委员会第三次全体会议通过）》，《人民日报》2013年11月16日。

② 习近平：《决胜全面建成小康社会 夺取新时代中国特色社会主义伟大胜利——在中国共产党第十九次全国代表大会上的报告（2017年10月18日）》，《人民日报》2017年10月28日。

③ 上海财经大学公共政策研究中心编：《2016中国财政透明度报告》，上海财经大学出版社2016年版，第4页。

④ 周黎安：《中国地方官员的晋升锦标赛模式研究》，《经济研究》2007年第7期，第36~50页。

⑤ 郁建兴、高翔：《地方发展型政府的行为逻辑及制度基础》，《中国社会科学》2012年第5期，第95~112、206页。

⑥ 俞可平主编：《治理与善治》，社会科学文献出版社2000年版，第16~31页。

⑦ 程晓佳：《财政透明度与政府会计改革》，《会计研究》2004年第9期，第22~27页。

⑧ 张琦、步丹璐、郁智：《媒体关注、报道情绪与政府“三公”预算抑制》，《经济研究》2016年第5期，第72~85页。

⑨ Downs, A., *An Economic Theory of Democracy*, New York: Harper and Brothers, 1957, pp. 34-67.

⑩ 曾军平：《政府信息公开制度对财政透明度的影响及原因》，《财贸经济》2011年第3期，第25~30页。

⑪ Justice, J. B., Melitski, J. and Smith, D. L., E-Government as an Instrument of Fiscal Accountability and Responsiveness: Do the Best Practitioners Employ the Best Practices? *The American Review of Public Administration*, Vol. 36 (3), 2006, pp. 301-322.

⑫ Rodriguez, B., Manuel, P., Perez, C. C., Lopez, H. and Antonio, M., E-Government and Public Financial Reporting. *American Review of Public Administration*, Vol. 37 (2), 2007, pp. 142-177.

⑬ 张琦、张娟、吕敏康：《预算制度变迁、网络化环境与政府财务信息传导机制——基于商务部“三公经费”公开的案例研究》，《会计研究》2013年第12期，第25~32、96页。

为视角,分析我国现阶段的财政透明度状况,从主观、客观、环境三个方面分别挖掘财政透明度的制约因素,并在此基础上提出问题解决机制,完善我国财政透明度制度,强化政府公共受托责任,推进我国现代财政制度建设。

二、我国省级财政透明度的现状分析

随着2007年《中华人民共和国政府信息公开条例》的公布以及2015年新预算法的实施,我国财政信息公开已从“向人大公开”到“向社会公开”迈出了重大一步。在政府部门和社会公众的共同努力下,我国省级财政透明度的提升幅度虽然有限,但每年财政收支信息的公开范围和力度都在不断加大。^①本文采用上海财经大学公共政策研究中心自2009年开始发布的《中国财政透明度报告》数据,从整体水平、公开主体与公开客体三个方面对我国省级财政透明度的现实状况进行分析。

(一) 整体水平: 财政透明度提升空间仍然较大

本文根据上海财经大学公共政策研究中心发布的《中国财政透明度报告》数据,计算得出全国财政透明度平均分、最高分以及最低分(见图1)。2009~2016年,我国大陆31个省份财政透明度的最低分与最高分之间差异较大,平均差距为41.6分,其中最为明显的是2013年,两者的分值差距高达63.7分,这充分反映出我国省级间财政透明度分化严重。而且,各年份中最高分的省份分散情况明显,分布于东、中、西部而非全部集中于经济发达地区或欠发达地区。可见,原先财政信息公开情况较好的省份缺乏持续提高财政透明度的积极性。

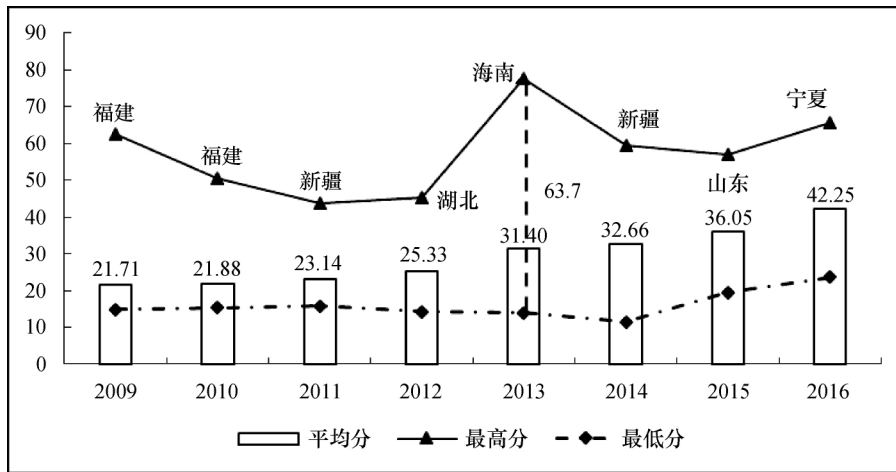


图1 2009~2016年我国省级财政透明度得分情况

数据来源:根据上海财经大学公共政策研究中心2009~2016年《中国财政透明度报告》数据整理。图2、图3同。

就历年平均分来看,2016年31个省份财政透明度的平均得分为42.25分,比2009年的21.71分提高了20.54分,增幅约为94.61%。虽然平均分逐年不断提升,但绝对分值仍然偏低,若将31个省份看作一个整体进行考察,意味着我国省级政府仅公开了2/5左右的财政信息,这充分说明我国财政透明度仍处于较低水平,有较大提升空间。

(二) 公开主体: 分布较为均匀,但各省波动明显

本文根据自然地理格局和经济发展水平等综合因素,将我国大陆31个省份划分为东、中、西三

^① 吕凯波、邓淑莲、杨丹芳:《中国省级财政透明度评估(2016)》,《上海财经大学学报》2017年第1期,第13~23页。

大区域。其中，东部地区包括北京、天津、河北、辽宁、山东、上海、浙江、江苏、福建、广东、海南 11 个省级行政区；中部地区包括山西、吉林、黑龙江、安徽、江西、河南、湖北、湖南 8 个省级行政区；西部地区包括四川、重庆、贵州、云南、陕西、甘肃、青海、宁夏、新疆、西藏、广西、内蒙古 12 个省级行政区。三大区域的财政透明度分布情况见图 2。

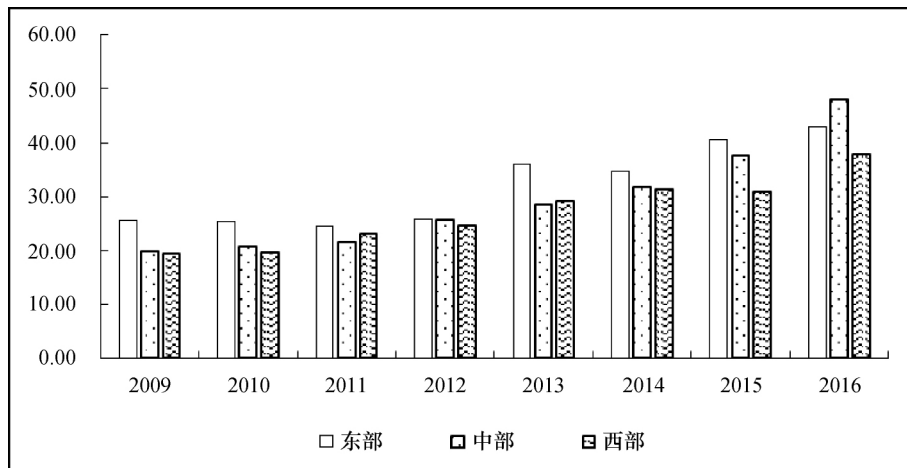


图 2 2009~2016 年我国东、中、西部省级财政透明度分布情况

由图 2 可见，2009~2016 年我国省级财政透明度的区域分布较为均匀，尤其在 2012 年，东、中、西部的财政透明度均值都约为 25 分。相较于经济发展差异较大的东、西部，中部各省份的财政透明度状况提升尤为明显，特别典型的是山西、安徽、湖南三省。2013 年以来，三省采取相关措施不断推进财政预算公开制度化、常态化、规范化。山西省以沁县、阳城县等县级财政为改革切入点，进一步对财政预算公开的范围、重点、流程及审查等制度进行完善与规划。安徽省陆续出台《安徽省省级预算公开评审暂行办法》《安徽省政府信息公开办法》等一系列地方性规章，以规范政府部门预算公开行为。湖南省财政厅则先后成立了政务公开领导小组和预算公开工作领导小组，并明确主动公开和依申请公开财政信息的具体操作程序及财政信息公开保密审查办法，确保公开系统和公开流程更为规范。由此可推测，财政透明度与各政府的信息公开制度实施等因素有关，而与区域经济发展水平并无直接相关性，但省份之间的有效竞争和互补效应能提升地区的整体财政信息公开状况，这对采取相应的激励机制提供了较好的证据支持。

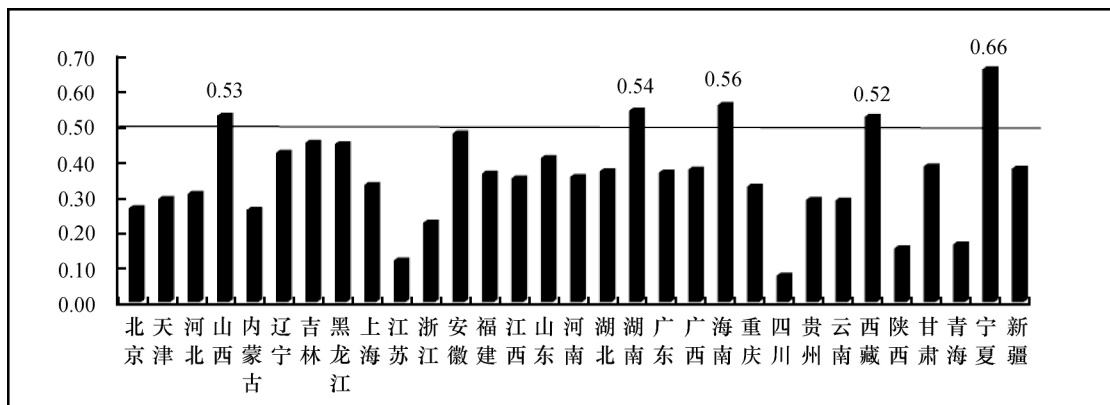


图 3 2009~2016 年我国各省份财政透明度离散系数分布情况

将视角转向各省份的历年状况,形式不容乐观,不少省份的离散系数较大,信息公开状况不稳定(见图3)。由图3可见,2009~2016年财政透明度离散系数超过0.5的省份为山西、湖南、海南、西藏和宁夏。这种不稳定主要表现为部分省份在财政透明度调查中历年得分波动较大。其中,尤为明显的是宁夏回族自治区,其在2010年和2011年的财政透明度调查中得分都较低(2010年得分为全国倒数第一,2011年得分为全国倒数第二),但在2016年得分跃居全国第一。

(三) 公开客体: 四本预算公开程度差异较大

2014年修订的《中华人民共和国预算法》规定,“预算包括一般公共预算、政府性基金预算、国有资本经营预算、社会保险基金预算”,^①全口径预算有效推动了财政信息的公开透明。本文在此制度背景下,为保持比较口径的一致性,选取2015年和2016年作为分析时点。

就一般公共预算公开情况而言,呈现以下三大特点:第一,一般公共预算公开水平在较低的基础上有所改观。在31个省份一般公共预算透明度调查项目中,2015年与2016年的平均得分分别为48.77分和55.15分。第二,一般公共预算公开水平存在省际差异。2015年,得分较好的省份为福建省,约79%的信息都已公开,与得分最低的江西省相差57.89分;2016年,得分较好的省份为北京市,已对约74%的信息进行公开,与得分最低的云南省相差45.50分。第三,一般公共预算公开水平存在项目差异。2015年和2016年的省总预算公共预算支出经济分类款级科目、地市本级公共预算支出经济类级科目、县本级公共预算支出经济类级科目、乡级公共预算支出经济类级科目这四类信息要素在31个省份中均未公布,这显然并非偶然现象,应分析其深层次的原因。

就政府性基金预算公开情况而言,也存在与一般公共预算公开情况相类似的三大特点,即政府性基金预算公开水平在较低的基础上有所改观、政府性基金预算公开水平存在省际差异、政府性基金预算公开水平存在项目差异。但就信息公开问题较为突出的国有资本经营预算和社会保险基金预算来看,省级政府的信息公开过程较为随意,并未按照新预算法的相关规定进行公开,其可能的原因是目前这两类预算的管理制度体系尚未完善且较不规范,各省级政府对其预算信息的公开工作不够重视。

三、我国财政透明度的制约因素分析

基于上述分析可知,我国现阶段财政透明度状况虽处于较低水平,但各方面都呈现出不断完善和改进的趋势。有必要进一步分析财政透明度的制约因素,更好地优化与之相关的各类制度,以服务于新时代下国家治理现代化目标。

在多元主体共同治理的国家治理趋势下,预算相关利益主体在中国公共财政构建中被赋予了一定的预算管理权力,这些权力之间相互制约、互相激励,形成一个相对完整有效的社会共同治理模式(见图4)。在该模式下,预算公开过程涉及到各类经济主体,其中,作为预算公开主体的公众、立法机构与政府行政部门,作为预算公开客体的预算公开内容以及预算公开环境间的相互影响都会对预算公开结果产生影响与制约。这使得对财政透明度制约因素的分析成了一个较为复杂的问题,本文将从以下几个方面进行综合考察。

(一) 基于公开主体的要素考察

作为国家治理的实施者,各级政府一方面汲取财政收入为国家治理提供资源,另一方面又通过公共治理实现公共资金配置的最大化。在此过程中,政府行政部门一直处于预算过程的核心,也是

^① 《中华人民共和国预算法(2014年最新修正版)》,法律出版社2014年版,第30页。

预算公开的主体，负责提出资金结构性分配的初步意见，对预算资金的使用实行有效的内部控制，并保证预算执行和预算编制的合理制衡。但预算公开的主要行为人常常由于制度缺失、公开意识淡薄等诸多原因，不能有效履行其职责，隐匿自身行为和财政信息。

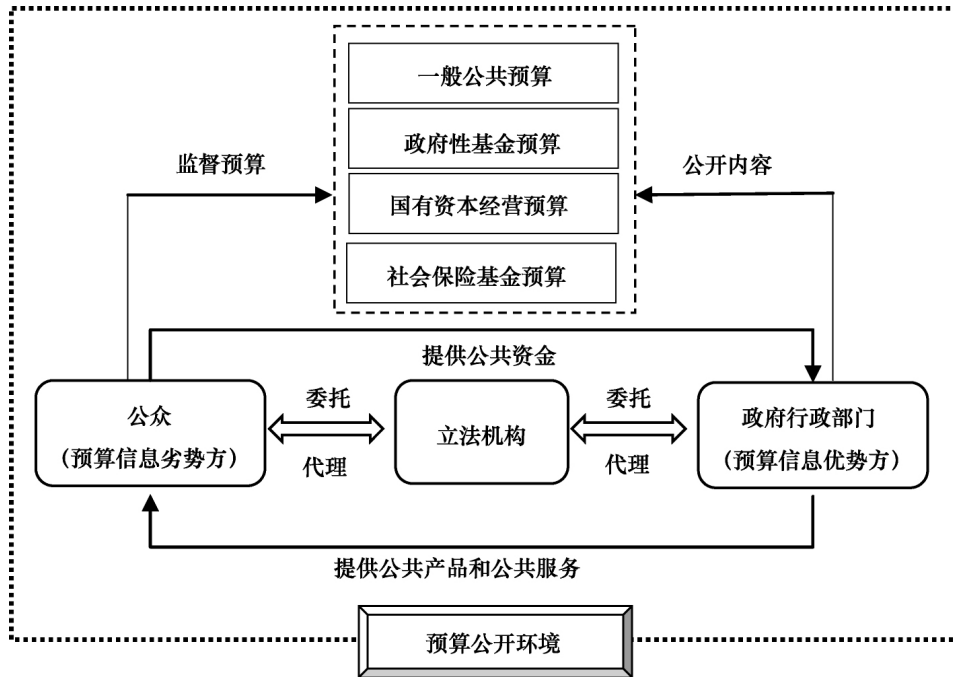


图 4 预算相关利益主体之间的相互关系

从历史沿革来看，受长期封闭的政治文化的影响，中国政府传统的行政理念使政府组织的许多活动都处于不公开状态。就现实因素而言，现阶段的政府官员公开观念转变仍不到位，没有充分认识到预算公开和财政透明的重要政治意义。很多官员对预算公开较为排斥且服务观念不强，以特权形式抑制信息公开的推进，认为一旦公开政府预算信息、将自身的工作情况暴露在公众目光之下，会影响部门、地方等的利益。

(二) 基于公开客体的要素考察

预算经济利益和管理手段相结合的政治行为，也是一个多主体、多层面、多维度的资金配置过程。因此，预算公开绝不仅仅是简单地向公众披露预算信息，而是涉及政府预算会计与报告系统、政府账户与预算科目设置以及现代信息与通讯技术在预算管理中的应用等一系列问题，其中隐含着复杂的技术要求。如我国现行的预算会计采用收付实现制，使得会计记录只能反映出当期现金实际流入、流出及存量情况，不能详尽地反映当期经济活动的真实结果；在政府预算科目设置上，为了真实反映政府收支中的具体细节，我国政府预算会计科目实际分为“类、款、项、目、节”等五大层次，可是在实际公开中，许多政府部门在预算公布时只反映到“类”，有少部分反映到“款”，而“款”以下各层次信息基本上不予反映；在政府预算会计现代信息与通讯技术的支持方面，我国目前仍无法形成有秩、有序、有形的预算体系，无法借助信息技术进行日常监督和严格审核。以上这些都是政府预算公开过程中的“绊脚石”，与预算公开的客体——预算公开内容紧密相关。

因此，推进预算公开的核心是政府预算会计与财政预算管理制度的改革。虽然经过几年的努力与创新，我国政府预算会计制度的建立和完善已经伴随着政府预算信息公开迈出了实质性的步伐，

但仍任重而道远。

（三）基于公开环境的要素考察

预算公开制度的环境要素包括政治、经济、文化、法治、社会变化等影响政府预算公开的各种因素。围绕法治化建设的开展，实现以社会“第三方”监督、制约和控制政府预算行为为目标的公开环境优化，是预算公开制度的重点。

中国的预算公开实践表明，法治化是预算公开的必然选择。^① 预算公开的基本条件是预算制度本身的规范以及相关制度的配合，而中国现阶段处于经济政治体制转型期，相关制度尚未调整到位。如中国现行宪法秩序框架虽然已经规定在理论形态上遵守人大至上的权力架构，但是在实际运行中，预算权在立法和行政之间、各级政府之间以及政府内部各机关之间依旧缺乏合理配置和有效监督，从而导致中国在推进预算透明的进程中陷入监督乏力的困境。中国政府预算公开法治化尚处于“制度”层面，落实到“政策”层面还有一定的距离，因此，预算公开的法治化建设一直是我国财政透明度的重要影响因素。

综上所述，我国财政透明度的提升主要受到三个方面因素的制约：一是公开主体——各级政府自身的公开意识欠缺；二是公开客体——预算程序与预算内容的公开技术与制度滞后；三是公开环境方面的体制阻碍以及激励机制缺乏。这些因素往往综合发生影响，但在不同时期不同情况下又有所偏重。例如，在中国政治集权与经济分权的配置制度下，地方政府对预算信息缺乏公开意识，这既与体制机制内的立法机关监督虚化、财政和审计监督乏力、激励相容机制欠缺有关，也与公开程序的复杂性和公开内容的非规范化有关。所以，在以政府预算公开为切入点分析我国财政透明度的制约因素时需要进行综合考察，并从多主体、多层面、多维度探究其协同制衡状况。

四、政策建议

在上述分析的基础上，提出以下政策建议，以期完善我国预算制度。

（一）树立预算民主理念，打造责任型政府

政府是预算公开的主体，其公开行为直接体现了预算公开状况。预算不公开的政府是“看不见的政府”，而“看不见的政府”必然不是责任型政府，不是责任型政府也不可能是民主的政府。^② 责任型政府，顾名思义就是承担委托代理责任的政府，这就引申出政府所有的财政收支情况都应民主公开，接受民众监督。长期以来，我国政府在委托代理责任方面普遍存在不明确不清晰的现象，导致政府财政信息公开问题不断凸显。因此，打造责任型政府的前提是树立预算民主理念，各级政府都应自觉地接受广大人民的监督与问责，在信息生产、信息披露和信息解读等环节真正做到“以公开为常态、不公开为例外”。

（二）推进预算技术管理改革，提高政府预算公开质量

预算兼具专业性、政策性、技术性等特点，对预算信息的解读和监督的主要考核标准是预算公开内容的质量，只有做到公开内容真实、有效，才能使预算信息发挥最大效益。要提高政府预算公开的质量，应从以下三个方面进行改进：第一，加快建立我国预算体系，使政府预算会计准则、国库集中收付制度、政府收支分类标准、部门预算制度等财政预算管理的相关制度改革与预算体系的建立配套进行。第二，细化政府预算内容。先从预算编制入手，完善政府收支分类科目设置，细化预算编制；再对财政预算的执行情况严格把关，认真贯彻落实财政预算计划，将财政各项收支活动分门别类归入会计科目“类、款、项、目、节”，进行分类公开，这样既可使预算信息的呈现更为条

^① 蒋悟真：《中国预算法实施的现实路径》，《中国社会科学》2014年第9期，第125~145、20页。

^② 蒋悟真：《推动预算民主的三条进路》，《法学》2011年第11期，第24~29页。

理化，也可使社会公众等监督主体看得懂、算得清。第三，完善我国政府预算会计信息系统。不论是对现代会计信息系统专业人员的培养，还是搭建预算会计信息化平台，都应将财务系统、资金管理系统有机结合，使会计信息能够及时交互，以实现收支等业务的整体化管理。

（三）加强法治建设，建立全面规范透明的预算制度

在加强法治建设的同时，重视建立全面规范透明的预算制度，从法律层面确立预算公开制度的有效性和权威性，从而保障政府预算公开制度的顺利实施。我国直接和间接涉及预算管理的相关法律、条例、规定仅有 12 个，大部分制定时间较早且未涉及预算公开标准、内容、方式等，引致了预算公开的模糊性。因此，推进预算公开法治化显得尤为关键。应以完善新预算法中关于预算公开标准、内容等细则为核心，有效约束预算制定主体行为，并在此基础上进一步加强预算监督，规范预算监督主体的权力。具体而言，首先，应明确全过程预算中需严格公开的内容和公开标准，避免预算公开的模糊性；其次，在我国独特的权力架构下，作为政府预算公开监督主体的人大具有双重身份，既是宪法、预算法等法律的文本修订主体，也是政府行为的监督机构，因此，规范政府预算公开行为的关键是规范预算监督主体的权力和优化监督的流程。总之，要通过不断推进预算公开法治化进程，使政府信息逐步走向公开化、透明化、规范化。

本文作者：缪小林是云南财经大学公共政策研究中心教授、博士生导师；赵一心是云南财经大学财政与公共管理学院 2016 级硕士研究生
责任编辑：任朝旺

An Analysis on the Restrictive Factors of Fiscal Transparency in China: From the Perspective of Open Budget

Miao Xiaolin Zhao Yixin

Abstract: One of the demands of good financial governance is to improve fiscal transparency, and open budget is an important measure to enhance fiscal transparency. This paper adopts the data of *China's Fiscal Transparency Reports* published from 2009 to 2016 in the Public Policy Research Center at Shanghai University of Finance and Economics, and analyzes the provincial fiscal transparency of China from three aspects: the overall level, the subject of open budget and the object of open budget. On this basis, this paper explores the restrictive factors of China's fiscal transparency from three levels, naming the subject of open budget, the object of open budget and the environment of open budget, and then puts forward relevant policy recommendations. The aim of the paper is to improve China's financial transparency and establish a comprehensive, transparent, standard, scientific and powerfully constrained budget system.

Keywords: fiscal transparency; open budget; budget system