

评价是一项系统工作。服务于评价目的，围绕“为什么要评价、谁来评价、评价谁、评价什么、如何评价”等基本问题，财政收入绩效评价体系是实现评价的内在要求及其技术工具，一般包括组织体系、技术体系、制度机制等内容，其中，评价主体、评价对象、指标体系等构成评价体系中不可或缺的基本元素。

（一）评价主体与对象评价主体即谁来评价，涉及谁有权力评价与谁有能力评价，决定评价的公信力。与财政支出绩效评价一样，财政收入绩效评价包括内部评价主体和外部评价主体。内部评价在我国制度环境中又包含两种情况，一是政府系统，如一级政府或政府部门，主要是财政部门（作为下级政府部门的评价主体）。二是政府之外的政权系统，如党委、人大。外部评价主要指与政府没有隶属关系及直接利益关系的社会组织与个人，或称第三方评价。从过去十余年的实践看，在体制内部，我国冠以政府绩效评价（考评）的活动，作为组织管理手段，评价主体大多为上级政府及上级部门，社会公众、企业人士或专业人士（如专家学者、两代表一委员）等可能参与评议，但并非评价主体。具体到财政支出绩效评价，评价主体为上级政府，财政部门理论上为评价的组织者（拥有评价的实际组织权），如对省级财政支出绩效评价，省政府为评价主体，财政厅为评价的组织者，省级资金主管部门及资金使用单位为被评对象（可延伸至下级政府部门）。学界及社会对此的疑虑在于：财政部门是财政资金监管者，本身对预算编制、项目设立、资金分配、流转控制等负有法定责任，由财政部门行使评价组织权进行绩效评价存在角色冲突。与此同时，财政资金具有高度的专业性，财政信息主要由财政部门掌控，在财政透明度不足及法制环境不成熟的情况下，政府之外的组织（包括社会组织）难以开展评价。然而，社会组织游离于评价主体之外有悖于政府绩效评价的本义。民主财政的制度框架是政府与公民间的契约框架。政府扮演公民代理人的角色，通过向公民收取税费提供公共服务。作为纳税人的公民是国家的主人，有权对税负牺牲进行评价，即拥有评议权，也可成为评价主体，以体现评价的正当性及公信力。在西方国家，国会作为纳税人代表参与对税负牺牲的讨论，并决定是否通过收入预算草案的形式，直接介入税费征收，形成

税负满意度表达机制。在我国，各级人民代表大会

是纳税人代表，同样可通过预算草案审批程序参与税费征收决策，只是这一功能并没有得以实际发挥，导致社会质疑。但近十几年来有较大改观，如广东省、浙江省人大开始向政府追问财政绩效，主导财政支出绩效评价。不过，从现实状况看，人大成为评价主体面临自身专业性不足、机构编制有限等难题，委托第三方评价成为可行路径，如2004年以来，广东省人大在全国率先委托第三方评价机构，对诸如战略性新兴产业发展专项资金、农房改造等重大支出项目进行绩效评价。在这一评价活动中，省人大为评价主体，人大财经委为评价组织者，专业第三方机构为实施者，社会关联人士及专家参与评价，为评议者。评价对象也就是评价谁，即评价的客体。按照政府绩效评价的理念，政府绩效

评价对象为能

推动绩效改进的责任主体。

通常而言，财政收入由一般财政收入、政府性基金收入、国有资本经营收入和社会保险基金收入

等组成。逻辑上，涉及上述收入过程、负有法定责任者为评价对象，但不包括纳税(费)人，因为他们是政府服务的对象。同时，在税费管理过程的责任主体中，可分为决策者、监管者和执行者，他们法定职责不同，角色定位有别，产生的绩效属性存在差异，我们不妨对应定义为决策绩效、监管绩效和执行绩效。以一般财政收入为例。由于征税与收费的性质不同，其评价对象也存在差异。在税务管理方面，全国人大与国务院为税收政策的制订者及决策者，它们以法律法规的形式确定税种与税率，决定税收结构与税收规模，体现决策绩效。财政部门、审计部门为主要监管者，承担监督税(费)收征收管理的职责，体现监管绩效。各级税务部门是税收政策执行者，对应于执行绩效。在收费管理方面，责任主体及责任主体之间的关系较为复杂。因为在现行体制中，不同收费项目存在不同的收费主体，可能是一级政府，也可能是财政部门及物价部门。如收费票据工本费等项目收费主体为财政部门，地方各项收费主体为地方政府。和税收管理类似，费用管理

过程也存在决策、监管和执行等不同的角色，相应地产生决策绩效、监管绩效和执行绩效。值得一提的是，基于分税制

下财权与事权的不对等

，地方政府财力不足与经济增长(GDP

增长率)刚性考评形成深层矛盾，加上缺乏有效的监管体系与手段，地方乱收费成为长治不愈的顽症。因此，从现状来看，费用征收绩效评价是财政收入绩效评价的主要指向，以评价遏制乱收费成为财政收入绩效评价的重要使命。

## (二)评价内容与指标体系

财政收入绩效评价内容遵循政府绩效

评价的内容维度，体现经济性、效率性、效益性、公平性的“4E”内涵结构，与财政支出绩效评价内容存在一定的对应关系。指标体系是评价内容的具体量化，体现评价内容的内涵要求。依据财政收入过程中，资金流的主要路径节点及涉及的责任主体，借鉴财政支出绩效评价指标

框架，[29]充分考虑到可操作性，我们认为，可构建前期准备、过程监管、目标实现与社会满意四项一级指标组成的三级结构的财政收入绩效评价指标体系。二级指标包含(税费)项目论证、目标设置、项目监管、资金监管征收任务完成、征收及时性、征收公平性、征收可持续性、其他社会经济目标实现和纳税(费)、专家满意度等。表1为财政支出与收入绩效评价的指标结构与体系比较，两者主要差异在于财政支出与收入目标不同，并且征税与收费的目的亦存在差别。对收入绩效评价而言，涉及评价内容及指标体系的主要问题：一是征税及

收费的绩效评价内容的异同性。严格而言，征税与收费的性质有别。税收具有法定性，在我国主要有两种形式，即由全国人大表决通过确立税法，或由国务院以暂行条例、试点等形式推出具有法律效力的税收政策。费用一般为政府行为。在评价内容上，针对税法或税收政策的评价应关注征收过程的合规性，针对其他税费政策的评价更应强化论证过程的民主性、科学性与社会满意度。二是指标体系的统一性与差异性。政府绩效评价是关键指标评价，统一评价指标体系是发挥评价功能的基本要求，但与此同时，不同税费项目涉及的责任主体的职责不同，统一指标体系可能忽略不同被评对象的差异性，因此，科学合理的指标体系必须兼顾差异性与统一性的平衡。在技术层面可行办法：一是指标结构多层次化，在统一层级指标之下允许设立个性化指标；二是指标评分标准针对评价周期内增量，兼顾存量，形成历史比较与横向比较相结合指标评分方法。三是宏观绩效、中观绩效与微观绩效关系。宏观绩效指向税费决策，是对是非标准的价值判断与审视。中观绩效可视为监督绩效，是对税费征收过程的控制，强调监管的有效性。微观绩效对应于执行过程，关注合法合规程度。理论上，财政收入绩效评价更强调宏观绩效评价，体现民主导向，对决策形成一种纠错机制，但同时不排斥中观绩效和微观绩效，因为宏观绩效构建于中微观绩效之上。亚当·斯密

曾提出“平等、确定、便利与最少征收”四大原则，财政收入绩效评价指标设计可以多样，但不外乎指向民主决策程度、财政收支缺口、公共服务满意度、法规办法的平等性与确定性

、实施办法便利程度、个人所得税

占财政收入比重、①税收占有所有财政收入比重、税负痛感，等等。