

推进政府综合财务报告改革 夯实现代财政制度基础

中国社会科学院财经战略研究院 | 杨志勇

国务院批转财政部《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》，旨在落实党的十八届三中全会关于“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”的要求和新预算法关于“各级政府财政部门应当按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告”的规定。

一、加快建立权责发生制政府综合财务报告制度的重要意义

财政是国家治理的基础和重要支柱。按照深化财税体制改革总体方案的要求，我国要在2020年基本建立现代财政制度。现代财政制度涉及内容多。政府综合财务报告改革是深化财税体制改革的一项重要举措，是建立现代财政制度的一项基础性工作。

改革的直接目标是建立权责发生制政府综合财务报告制度。权责发生制（应计制）与收付实现制（现收现付制）相对应。收付实现制简单易行，多为传统的政府会计所采用。但是日趋复杂的政府活动，导致传统政府会计难以提供可供决策使用的有效的财务信息，不能适应现代财政制度的要求，不能满足现代财政专业化治理的需要，不能适应现代财政动态治理的

需要。

现代财政的民主化和法治化要求政府财务信息尽可能地公开透明。政府部门规模不断扩大，活动日趋复杂，与市场和社会的互动越来越多。特别是公共债务的发行、政府购买服务的推广、公私合作机制的建立等，更是凸显了外部对政府财务信息的需求。这些需求导致传统的政府会计制度和预决算报告与经济社会发展及国家治理现代的脱节。

而且，随着全球化的加快，政府信息的披露也需要国际通用语言。落实《政府信息公开条例》，建立公开透明的政府，同样需要更全面地披露政府财务信息。因内外的需求，在政府财务信息披露中引入权责发生制，建立政府综合财务报告制度成为必然选择。

与收付实现制下的决算报告相比，权责发生制的政府综合财务报告优势明显：一是可以更准确地反映政府的成本费用，从而对适应现代社会对政府绩效准确评价的要求；二是能够提供政府资产和负债信息，从而可以让市场和社会更全面地了解政府风险，为市场、社会与政府合作提供充分的信息，也有利于政府积极防范财政风险；三

是能够提供现金流量信息，帮助市场和社会了解财政的可持续性程度，也有利于财政自身的可持续发展。因此，无论从国内还是国际因素来看，我国都需要加快建立权责发生制的政府综合财务报告制度。

二、改革的推行要充分认识到改革的技术难度

《方案》充分考虑到改革的复杂性。权责发生制政府综合财务报告制度改革是一项极具专业性的财税制度改革，是对现行政府会计制度和预决算报告制度的全面创新。政府综合财务报告制度需要面对大量技术难题，要充分估计改革的技术难度。

改革涉及政府会计准则体系的构建。政府会计基本准则、具体准则及应用指南是政府综合财务报告制度实施的基础。资产、负债、收入、成本费用、现金流量信息的会计处理均需依据会计准则。构建政府会计准则体系既需要借鉴国际经验，更要立足国情，以更全面更准确地反映政府财务信息。此中涉及众多技术难题。如哪些资产应该列入政府财务信息披露范围？资产又该怎么计量？以国有自然资源为例，是不是都

该在政府资产中得到全面的披露？这里既有以国有自然资源不易变现为由、不赞同列入政府资产披露范围的观点，也有主张全部国有资产均应在政府资产信息中得到全面披露的观点。披露资产信息，必然会牵涉资产计量难题。没有市场价格的国有自然资源怎么计量？此间有多种方案可供选择。不同的国有自然资源是否应该适用同一资产计量方法？如使用不同方法，又该如何能在统一的财务报告中汇总？

负债的计量同样是个难题。特别是我国地方政府性债务规模较大，这一难题必须面对。“地方政府性债务”是一个具有中国特色的概念，未来将随着新预算法的落实而成为历史。但是，既有的地方政府性债务哪些应该算作地方政府债务、哪些不算，需要有统一的处理标准。若列入政府债务，还有债务的计量问题需要解决。

收入、成本费用是传统政府会计制度基本上未涉及的领域。评价绩效，就必然要求对收入和成本费用进行确认。收入、成本费用的发生时间不一定与现金发生时间对应。这就要求根据权责发生制的原则对收入、成本费用进行确认。这无疑增加了会计处理的难度。现金流信息同样与传统政府会计制度几乎没有联系。

政府综合财务报告提供的不仅仅是数据信息。数据不能充分反映的信息要通过报表附注的方式予以说明。此外，还要对所提供的财务信息进行综合分析。编制良好的政府综合财务报告应能充分反映各级政府整体财务状况、运行状况，有利于财政中长期可持续性。

三、做好配套衔接工作，稳步推进改革

权责发生制如何体现？权责发生制政府综合财务报告制度改革是基于

政府会计规则的重大改革，总体目标是通过构建统一、科学、规范的政府会计准则体系，建立健全政府财务报告编制办法，适度分离政府财务会计与预算会计、政府财务报告与决算报告功能，全面、清晰反映政府财务信息和预算执行信息，为开展政府信用评级、加强资产负债管理、改进政府绩效监督考核、防范财政风险等提供支持，促进政府财务管理水平提高和财政经济可持续发展。

政府综合财务报告制度的建立要处理好与现有制度的衔接关系。强调政府综合财务报告，并不是要否认预算会计的作用。预算会计在反映预算收入、支出、结余等方面的优势仍然需要得到发挥。财务会计无法替代预算会计。政府决算报告的意义也不会因为政府财务报告的编制而减少。相反，改革应更多地发挥现有制度的支撑作用。

政府综合财务报告制度构建中的诸多技术难题，要求相关技术的突破。国际公共部门会计准则与我国国情的有效结合，是构建适应我国实际的政府会计准则和具体准则及应用指南的关键。模拟试编，取得经验，再逐步推广，可以最大限度减少改革的反复。

改革涉及政府各部门。政府综合财务报告制度的顺利建立，需要政府各部门的观念更新，主动编好政府部门财务报告；需要必要的约束机制，让各部门有责任编好各自的财务报告。

政府各部门编制的部门财务报告是综合财务报告编制的基础。各部门的配合至关重要。政府财务报告制度要发挥相应的引导与约束作用。对于各部门而言，政府部门财务报告是新事物。相关制度的学习与运行需要一个适应过程。在这一过程中，财政部门除了要编制自己的财务报告外，还要切实地帮助各部门尽快适应新情况，并准确编制各自的政府部门财务报告。

汇总编制政府综合财务报告是财政部门的职责。

政府综合财务报告制度的运行，意味着政府部门工作量的增加。改革应充分估计相应工作量，并投入必要的资源（人力资源与物质资源）。无论是政府各部门的清查核实资产负债、编制部门财务报告、进行部门财务报告审计，还是报送并公开政府财务报告、进行财务报告分析，都会大大增加各部门的工作。特别是初始阶段的存量问题，可能会耗去各部门的更多资源。一旦进入正轨，各部门就应将此项工作与日常工作融为一体，以尽可能提高效率。财政部门清查核实财政直接管理的资产负债，编制政府综合财务报告，开展审计工作，报送并公开综合财务报告，工作量同样会大幅度增加。

报告编制与公开之后，政府部门要更多地接受来自社会各界的监督。对于政府部门来说，部门财务报告的分析是重要一步。只有对各部门的资产状况、债务风险、成本费用、预算执行情况作深入分析，预算管理、资产负债管理和绩效管理才能有机衔接。财政部门编制的政府财务报告信息，是地方政府绩效考核、政府财务状况评估、地方政府信用评级、全国和地方资产负债表编制、中长期财政规划编制等的重要决策依据。

《方案》给出了方向，也列出了改革的时间表。2020年前要完成改革目标，任务非常艰巨。政府综合财务报告制度改革难度大，需要政府各部门的观念更新，更需要相关的技术突破。改革中应注意充分利用模拟试点的方法取得经验，在完善相关配套措施的基础之上，稳步推进。只要沿着正确的方向前进，权责发生制的政府综合财务报告制度改革的目标一定会实现，国家治理现代化水平也将因此迈上新台阶。

责任编辑 李燕