

国家治理现代化对政府综合财务报告的作用机理研究

陈志斌 叶紫怡 朱芬芬

摘要：本文综合运用国家治理理论、公共受托责任等理论，阐释国家治理现代化的理念与基础，剖析政府综合财务报告的功能与变革，进而探讨国家治理体系和治理能力的现代化对政府综合财务报告的促进作用，最终探究国家治理现代化对政府综合财务报告的作用机理，为政府综合财务报告相关制度的实施和改革提供可能的参考与指导。

关键词：政府综合财务报告；国家治理现代化；作用机理

中图分类号：F810.6 **文献标识码：**A **文章编号：**1003-286X(2020) 10-0063-04

一、引言

党的十九届四中全会清晰表明了推进国家治理体系和治理能力现代化，是全党的一项重大战略任务；并且全会第一次提出其具体的工作要求，即“十三个坚持和完善”。此外，党的十八届三中全会也指明要建立权责发生制政府综合财务报告制度这一重大战略部署，赋予了政府会计与综合财务报告在国家治理现代化建设进程中的重要角色。国家治理现代化具体而言就是指国家治理体系和治理能力的现代化，且以现代化为落脚点，揭示了现代化与国家治理之间的密切联系。如今，我国国家治理现代化在一定形式上体现为国家法律法规制度的完善，并且更加尊重各类主体的利益，从而共同提高治国理政的效能（陈志斌和潘俊，2015）。

国家治理现代化推动了政府会计和综合财务报告相关制

度的变革。由于我国收付实现制政府财务报告现已不能契合国家治理现代化的各项要求，不能真实、全面、准确地反映我国各级政府的财务和运行情况，很难帮助政府进行科学有效的决策，以至于无法满足政府准确界定“权、责、利”的需求，无法适应政府部门绩效评价的诉求，也无法匹配财政问责的要求。当前，推动国家治理体系和治理能力现代化是我国显著的公共环境（李建发和张国清，2015），而公共环境又塑造着政府综合财务报告的相关改革路径。因此，在这个大环境下，国家治理现代化推动了国家财税体制变革与政府会计改革，进而推进了政府综合财务报告相关制度的变革。

然而，国家治理现代化具体是如何影响政府综合财务报告的运用和改革的，二者又是如何通过这些作用来融入到整个国家的决策和运行中的，还需要进行探讨和分析。因此，基于以上问题，详细剖析国家治理体系和治理能力现代化对政府综合财务报告的作用机理就显得十分必要。

本文将综合运用国家治理理论、公共受托责任理论等，详细、系统地阐释国家治理现代化的理念与基础，剖析政府综合财务报告的功能与改革方向，最终探索国家治理体系与治理能力现代化对政府综合财务报告的影响以及作用机理。

二、国家治理现代化对政府综合财务报告作用机理分析的逻辑起点

国家治理现代化是国家现代化的重要部分，可具体分解为治理体系现代化和治理能力现代化。国家治理体系是在党领导下管理国家的制度体系，包括经济、政治、文化、社会、生态文明和党的建设等各领域体制机制、法律法规安排，也就

基金项目：国家自然科学基金项目（71672034）；江苏省教育厅高校哲学社会科学重大项目（2017ZDAXM003）；中央高校基本科研业务费项目（2242020S30027、2242020S30034）；江苏财税协同创新中心重点课题（20JSXT06）

作者简介：陈志斌，东南大学高质量发展综合评价研究院院长，经济管理学院财务与会计系教授、博士生导师；叶紫怡、朱芬芬，东南大学经济管理学院财务与会计系硕士研究生。

是一整套紧密相连、相互协调的国家制度；国家治理能力则是运用国家制度管理社会各方面事务的能力，包括改革发展稳定、内政外交国防、治党治国治军等各个方面。国家治理体系和治理能力是一个国家的制度和制度执行能力的集中体现，两者相辅相成。系统、健全的治理体系能够强化国家的治理能力，而强大的治理能力则能促进治理体系的构建与完善。国家治理现代化要求建设科学、合理、规范的国家治理体系，并且加强按照各项制度规定治理国家的能力，以实现将中国特色社会主义制度优势转变成国家治理效能目标（陈盈，2015）。

薛澜（2015）指出，学术界对“国家治理体系”的剖析，主要分为横向和纵向两方面。横向解构是对官方概念的再分析，即国家治理体系是我国各个领域、各项制度和规定的有机组合。纵向解构主要是基于治理的理念、主体、制度、效果、方式等等这些层次进行分解的。因此，本文主要根据陶希东（2013）对国家治理体系的解析，对国家治理体系进行纵向层面的剖析与分解，从治理功能、治理结构、治理运行三个子体系来分析论述其对政府综合财务报告的作用机理。

国家治理能力是一个国家对于各项制度规定的管理和实施的能力，其重心是法律规章的制定与实施的能力。加强我国法治体系构建，为国家治理能力现代化完善和匹配相应的制度条件，从而为国家治理的各项能力的强化打下根基，是国家现代化建设的一项重要任务。据此，本文主要从国家治理体系和治理能力现代化这两个方面探究国家治理现代化对政府综合财务报告的影响和作用机理。

与此同时，推进国家治理现代化就意味着要依法治财、对广大人民群众公开政府财务的相关信息，而公开发布有关部门的财政信息则急需推动政府会计和其财务报告制度的一系列变革。相应地，国家治理体系的变革以及对国家治理能力的提升，能为政府会计和相应财务报告制度的变革提供推进力，因此改革后的政府会计和财务报告制度需要与国家治理体系和能力相适应，从而与各方相关主体的信息需求相契合（李建发和张国清，2015）。这表明国家治理现代化对政府综合财务报告改革有一定的促进作用，主要体现在国家治理现代化能促进相关政府会计准则与制度的改革与完善，为政府综合财务报告的变革打下一定的政策基础。

在建设国家治理体系现代化的过程中，相关部门已制定了与政府综合财务报告改革相关的一系列政策文件。2014年的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》提出要力争在2020年前建设有中国特色的政府会计准则体系和权责发生制政府综合财务报告制度，这表明中国政府会计和综合财务报告制度的重大变革已拉开序幕。2018年年底修订的《预算法》中，要求政府有关部门编制权责发生制政府综合财务报告，以反映

政府的财务和运转情况，如财政方面的可持续性等。这是我国政府会计由收付实现制转变为权责发生制的体现，也是实现国家治理现代化的要求之一。目前已经出台的相关政府会计准则制度更是为如何建立健全政府会计核算体系提供了基本指引和方向。国家治理现代化能够为政府综合财务报告相关政策的顺利实施提供相应保障，从而完善和健全我国政府会计的核算体系，帮助政府从以收付实现制为核算基础的预算会计体系逐渐变革为以权责发生制为主的核算体系。新的政府会计核算体系能够为政府综合财务报告的编制提供更加真实、可靠、科学的会计数据，进而提升财务报告质量。

上述内容从国家治理现代化的理念与内涵、政府综合财务报告的功能与改革等入手，总括性地探讨了国家治理现代化与政府综合财务报告的关系。本文以为，国家治理现代化促进了政府综合财务报告的改革与完善，而政府综合财务报告亦是国家治理现代化的结果反馈。这些初步性的探讨为下文深入分析国家治理现代化对政府综合财务报告的影响机理指明方向、奠定基础。接下来，本文将具体探讨国家治理现代化对政府综合财务报告的促进作用，进而探索其影响机理。

三、国家治理现代化促进政府综合财务报告信息全面性、准确性、真实性提升

国家治理体系中的治理功能体系主要涵盖了动员、组织、监管、服务、配置等五个主要功能（陶希东，2013）。具体而言，主要功能有：动员社会各领域力量、统领组织各个体系、监督调控各个主体、提供服务和保障、进行科学合理的资源配置等。由于国家治理体系与治理能力相对应，因此，与有关体系相匹配的现代化的国家治理能力在一定程度上促进了我国政府为人民服务的各项能力的提升。

多样化治理功能体系是国家治理能力现代化的基石和组成部分。推动国家治理体系现代化表明国家治理的体系架构应当是以现代治理理念为指导，以公共服务为目的，以动员、组织、监管、服务、配置等功能为主的服务型体系（彭穗宁，2014）。而国家治理能力现代化在一定程度上促进了我国服务型政府的实现和完善。服务型政府不同于从前我国政府大包大揽的治理方式，把党、政府、企业、社会组织、相关利益团体和公民等各方主体都归入国家现代化治理当中，以便减轻政府某些方面的责任与压力，使得政府能够更加专注于向社会提供服务，促进治理者解除受托责任。政府综合财务报告亦是一种向广大人民群众提供和公示各级政府相关信息的服务。

因此，为了实现相应的国家治理体系和治理能力，则需要更加全面和完善的信息服务，这种需求有效促进了政府会计相关核算体系的完善，从而推动了政府综合财务报告相关制度的

变革。为了推动政府综合财务报告制度的改革、规范相关科目要素的确认、计量和有关信息的披露,根据我国《会计法》《预算法》等法律制度,我国已经出台了《政府会计准则——基本准则》《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》以及多项有关政府会计的具体准则制度。政府会计制度统一了我国各行政事业单位的会计标准,奠定了我国相关会计核算基础,旨在建立健全政府会计的相关标准体系,完善会计相关信息和数据的统计,加强各级政府会计信息的全面性。

同时,国家治理现代化促进治理者获取更加准确真实信息的需求,也促进政府综合财务报告信息准确性和真实性的提升。就政府会计信息而言,各方相关主体为了实现各自的目标,对会计信息的需求和标准均有所差异。目前国际上普遍认为,政府会计信息需求方所要求的信息内容一般包含:政府财务预算与执行效果的对比信息、政府财务和绩效管理的有关信息、政府工作效率以及效益信息、政府遵纪守法的有关信息等。但是以往的政府决算报告只能反映政府财务预算与实际执行的情况,无法提供利益相关者关注的其他信息,信息的针对性和准确性不强。随着我国新公共管理制度的不断完善与改进,单一的预算会计信息已经不能满足各利益相关方的多样化、复杂化的需求。与此相反的是,政府综合财务报告能够为国家治理现代化提供更为准确、真实、广泛和多样化的会计信息支持。因为国家治理影响着政府会计和政府综合财务报告的运作环境和内容等,所以,政府综合财务报告要与国家治理现代化不断变化的需求相适应。

在国家治理现代化的建设进程中,我国广大公民对财务和政治的受托责任的要求逐渐提高,这是现代公共治理理念的发展态势。广大群众自身权利意识的提升要求政府披露相关财政运行的情况,即加大财政透明度,以便给予广大群众对政府运行状态的知情权。这导致国家治理者需要提高治理国家的能力、向公众披露更多准确真实的信息,政府综合财务报告也随之进行变革,加强经济效益的真实反映,以便满足公众对委托权利的要求。有关单位实施运用好相关制度体系能够为政府综合财务报告的编制提供更为准确、完整的信息数据,进而为提升政府综合财务报告的质量提供系统、有力、可靠的数据信息支撑。因此,为了使国家治理现代化所需的相关信息更加完整、准确、真实、科学和有效,政府综合财务报告制度的改革在准确性、真实性等层面须能够满足国家治理现代化的需要,为治理者提供相关决策支持。

四、国家治理现代化促进政府综合财务报告适用领域的拓宽

国家治理体系的治理结构体系主要指党、政、企、社、民、

媒六位一体(陶希东,2013)。首先,治理结构体系要有多元化的治理主体,主要包含中国共产党和各民主党派、各级政府、企业、社会组织、公民、相关利益团体(包括媒体等)这六大主体。其次,需要建立边界分明、分工合作、权力配置科学、平衡互动的多主体关系。要处理好各主体之间的关系,其关键在于厘清各自的权限边界,完善属于市场、社会的相应职能,政府重点履行宏观调控、公共服务、维护社会规则等职能,完善权力配置与制约机制,优化政府职责体系。而针对治理结构体系的治理能力现代化也使得公民个人和社会的政治意识有了相应的提高,加强了民众维护委托权利意识,促使政府综合财务报告进行变革、拓宽其信息的适用领域。

随着我国全面深化改革的推进、中国经济的飞速发展以及公民个人和社会政治意识的提高,企业、社会自治组织、相关利益团体(媒体等)以及公民的利益诉求意识也变得越来越强。在这一背景下,国家治理现代化应当是党和政府与其他各类主体协同治理的统一。对比《国际公共部门公开准则第1号——财务报表的列报》中的有关准则所提出的目标,我国在《政府财务报告编制办法(试行)》中也清晰地指出了政府财务报告的目的,可以看出,目前我国政府综合财务报告的编制更加侧重于帮助各级政府决策和问责,保证政府持续地高效运转,注重决策的效率和效果。建立政府综合财务报告,要满足政府对内进行财政管理的需要,帮助治理者解除部分受托责任,保障利益相关者能够获得决策有用和有效的信息。我国政府综合财务报告不仅要提供说明受托责任的相关信息,协助治理者解除部分受托责任,而且应当反馈政府财政活动的合理性、政府运行绩效和持续的履责能力等各类信息。更多相关主体依据政府综合财务报告来制定经济决策、加强财政管理、监督审查对各类资源的管理状况、评价预算执行效果和政府绩效等。

通过现代化的国家治理,政府能将综合财务报告的应用落实到社会民众中去,真正满足人民的需求,有效实现公众的需要与利益;同时,也通过多主体的参与实现治理权力的科学配置,各方主体有效进行权力制衡,符合中国特色社会主义的要求。因此,在国家的现代化治理下,更多主体可以参与到政府综合财务报告的改革、完善与运用中,有利于政府综合财务报告适用领域的拓展和功能的增强,也为社会资本参与公共服务和治理打下了坚实基础,从而为市场在资源配置中起到决定性作用、社会资本参与公共服务供给、政府与社会资本合作等构建坚实基础,契合国家治理现代化的理念与各项内在要求。

五、国家治理现代化促进政府综合财务报告的信息共享

国家治理体系中的治理运行体系主要分为自上而下、自下

而上、横向互动这三种运行方式(陶希东,2013)。首先,自上而下的方式是大国治理所必须的重要治理方式,需要重点理清和把握好中央与地方、上级与下级等各级政府间的权责关系,贯彻落实相关政策制度,确保政策的实施没有偏差或缺漏。其次,自下而上的方式在诸多领域的改革创新中可在地方层面进行试验,等掌握了规律、积累了经验以后再向全国推行,以便降低改革的风险和成本。最后,横向互动的方式是在不同领域、不同主体之间通过互动和学习,实现协同效应、整合效应以及创新效应。国家治理能力现代化也需要依据治理的运行体系进行相应的能力强化与改革,从而促进各方交流互动的功效提高。

在治理运行体系的三大运行方式中,需要借助高质量的信息媒介来完成各方的互动。而信息及其相应的传导机制决定着国家治理体系的运转是否正常以及运转效率的高低(陈志斌,2015)。其中,高质量的政府综合财务报告正是我国治理运行体系中的关键信息载体之一。但从前,中国的政府财务报告制度主要是收付实现制的决算报告制度,虽然它也是我国经济活动状况的集中反映,但它只展现了政府预算收支的结果,只反馈了政府预算执行的一些情况。由于缺乏综合财务信息,不利于党委、人大、政府、政协以及社会公众等了解政府的负债及资产状况,也就无法确定合理的负债水平。随着我国全面深化改革的进行,仅仅采用决算报告制度已不能全面有效地反映各级政府部门的资产、负债以及成本费用等财务情况,不能匹配我国完善现代化的政府会计制度、确保财政持续运行、推动国家治理现代化的相应需求。由此可以看出,能够为国家治理现代化快速发展提供多样化信息支持媒介的高质量政府综合财务报告尤为重要。

党的十九届四中全会指出,应当优化政府间事权和财权划分,建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系,形成稳定的各级政府事权、支出责任和财力相适应的制度。相应地,政府综合财务报告主要展现各政府部门的财政和持续运转状况等信息,可作为评价各级政府的绩效和信用、预测和分析债务风险、编制各类财务报表、制定财政长期规划的重要依据,能够有力支撑国家治理现代化建设,作为沟通如党委、人大、政府、政协等各方的有效信息媒介,实现各方的便捷交流与信息共享。因此,在治理运行体系和相应的治理能力中,政府综合财务报告为各方互动提供便利,作为媒介成功地实现了信息共享。

六、总结与展望

党的十九届四中全会表明,我国国家治理体系和治理能力是中国特色社会主义制度及其执行能力的展现,同时提出

了“中国之治”时间表,深刻表明了国家治理现代化的重要战略地位。国家治理现代化分为治理体系和治理能力现代化两方面,它们相互协调、相辅相成,存在严格的逻辑关系。而作为我国政府会计制度的创新,权责发生制政府综合财务报告不仅能真实有效地反映出政府的财政和运转状况,还在国家治理现代化的背景下推动我国现代预算管理体制的改革、提升我国财政管理的工作水平。在国家治理现代化背景下,政府综合财务报告提供较为全面和完整准确的信息,其适用领域得到拓宽,能够实现信息的共享,这有助于提高各级政府的预算编制、执行、绩效评估等多个环节的管理水平。政府综合财务报告制度的变革,是我国财政制度的创新,更是融入国家治理现代化的一系列新理念、新方法的重要突破。可以预见,政府综合财务报告今后会在我国治理的各个领域发挥出巨大作用。

在国家治理现代化的推动过程中,政府综合财务报告的变革有了新的思路 and 方向。基于党的十九届四中全会的政策指导,我国可以参考国家治理现代化对政府综合财务报告的作用机理理论来探索和研究政府综合财务报告的改革方向和相关体系内容的制定,进而推动落实国家治理现代化,加快国家相关战略落实的进程。政府应当以提供完善的信息服务为指导,加强综合财务报告信息数据搜集和汇总的全面性、准确性与真实性的提升;考虑我国六大治理主体的不同需求,拓宽政府综合财务报告的适用领域,形成与事权、财权相匹配的政府综合财务报告;制定和完善统一的政府综合财务报告的信息公开路径和沟通方式,加强财务报告相关信息在有关各方的共享与交流。

此外,本文仍有继续研究发展的空间,还有其他的切入角度有待探究。从国家治理能力的角度看,张长东(2014)研究指出现代化的国家治理能力具备几个主要特点:一是各方面能力强大;二是国家、市场和社会的协同治理;三是能力的多元化与协调化;四是建立在制度化和法治化的基础上。薛澜(2015)则从另一个角度将其概括为资源动员能力、资源配置能力和资源有效使用的能力。因此,未来还可从这些角度进行深入的探索与研究。

责任编辑 姜雪

主要参考文献

- [1] 杨平, 杨满珍. 准确把握国家治理现代化的科学内涵[J]. 经济研究导刊, 2014, (30): 256-260.
- [2] 金盈盈. 论国家治理现代化的民主理路[D]. 东南大学, 2016.
- [3] 李建发, 张国清. 国家治理情境下政府财务报告制度改革问题研究[J]. 会计研究, 2015, (6): 8-17+96.