

约束对地方政府不同口径财政努力程度的激励效应。结果发现：预算软约束显著降低了地方政府一般预算口径的财政努力程度，但提高了地方政府政府性基金预算口径和扩张财政口径的努力程度。进一步分析认为，导致这一现象的主要原因是以GDP为主要考核指标的官员晋升机制以及制度约束环境的差异，其所形成的财政压力以及晋升激励迫使官员寻求一般预算之外的多种收入来源。但是，地方政府在一般预算口径之外财政努力程度的增加并不意味着行政效率的提高，从某种程度上来说是地方政府在透支未来的收入来缓解当期的财政困难状况和进行区域间财政的竞争，严重影响了地方政府的财政可持续性。基于实证分析的结果，可以得出强有力的预算首先必须是一个合理的预算，合理的预算离不开合理的事权与财权划分。有学者根据利益相关者理论对确定型（政府预算部门、人大及其常委会以及审计机关）、预期型、潜在型（社会公众、新闻媒体）政府预算利益相关者进行了分类界定，进一步基于目标属性、条件匹配性、督查机制以及基本结果考察了三种类型政府预算利益相关者行为选择，发现内生目标（根据自身利益需求而设立的一种利己行为）的资源条件匹配性高，督查机制比较完善；外生目标（上级为了完成某项工作任务而委托给下级完成一种给定目标）资源条件匹配性低，督查机制容易缺失，基本结果是外生目标更容易诱发政府预算软约束。最后提出继续拓宽预算民主广度、深化人大及其常委会预算督查机制、增强政府预算活动公开性等强化政府预算硬约束路径。

作为全面深化改革与建立现代财政制度的核心环节，“新时代”中国透明预算改革被提升到一个新的高度。预算公开是现代预算制度建设的基础，仅靠政府自身的透明是不充分的，还必须有公众的有效参与。有学者从中国透明预算改革的阶段特征、发展方向及制度红利三个方面，依次递进对透明预算改革展开分析。（1）阶段特征：历史的抉择绝非偶然，透明预算改革正处于其如何被有效执行、其意义如何体现在经济社会各个层面和其如何令国家治理真正迈向现代化的现实状态，同时要现代化强国的战略同步，要让“阳光”照进来消除“暗角”。（2）发展方向：在顶层设计与基层治理彼此磨合的关键期与防范风险、治理污染和扶贫攻坚的大背景下，经济社会发展的推进有助于扩大透明预算改革、有助于提升宏观调控的稳定性，同时在考虑财政运行体制、经济发展阶段和政府财务活动特征的基础上需要制定分段式目标。（3）制度红利：透明预算改革明面上是财政资金的取向，实际上是各类政府活动的情况。在经济学视野下的透明预算，要重视其效应的评估与测算。持续发挥透明预算的制度红利，促进宏观调控方式转型，保持经济社会平稳健康发展意义重大。透明预算改革为政府和市场的合作提供了支撑，政府与市场关系作用的重新定位非同寻常。

有学者通过运用财政预算理论对后税费时代基层财政转型的实践逻辑进行分析，认为基础财政和政权的“合法性”受到挑战从而导致基层财政转型正处于“半预算”的困境。所谓“半预算”财政是指只有上级政府部门的监督，没有群

众的参与和监督；只有内部控制，而无外部控制；只有行政控制而无人大的政治控制，行政控制有余，政治控制虚化。为破解这一公众参与难题，提出基层财政转型必须要放弃技术路线的改革思路，将参与式预算作为基层财政合法性的证成模式，通过参与式预算实现公众对之的认同强化公众参与获得合法性，摆脱“半预算”财政的合法性困境。有学者认为公众参与是预算公开的重中之重，它既是预算公开的“内生变量”，又是其“外生变量”，但是我国目前公众参与预算公开的程度和效果不容乐观，为增强公众参与预算公开的程度，有赖于信息的可获得性、可理解性、可信赖性和公众参与的便利性、有效性。建议可借鉴国际经验从国家层面出发，在完善公众参与预算公开法制体系的基础上，采取相应的措施逐步建设预算公开体系，实现公众有效参与预算公开。有学者从税收史学的角度解释了公民与国家之间的“权责对等”维系着经常性赋税所形成的长期稳定的税收关系，国家接受公民让与部分私权必然需要承担按照公民意愿支出财政资金的责任。而国家预算作为实现权责对等的必然手段，其预算信息公开本质上则成为实现权责对等的具体实践形式，它通过保障公民的基本权利——知情权，来确保公民与国家之间权责对等的切实实现，所以国家预算信息公开是全体公民监督的起点，是预算民主、预算参与的先决条件：（1）国家预算信息公开是建立责任政府的必由之路。（2）预算信息公开是依法治国的必然要求。（3）预算信息公开拓宽了预算参与渠道。在分析英美国家预算信息公开经验的基础上，结合我国的历史教训，认为需要在健全预算法律、完善管理机制、强化审计监督、拓展信息渠道四个方面保障公民的知情权，以促进权责对等，从而发挥国家预算的治理作用。

但是，政府预算公开真的提升了国家治理效率吗？有学者基于30个省级政府的面板数据，从政府反腐败力度、行政效率及政府规模三个方面系统研究政府预算公开与国家治理效率提升之间的关系。结果发现，政府预算公开能够在一定程度上抑制政府腐败与控制政府规模，但对于行政效率的提升并没有产生显著的作用。这不仅为理解政府预算公开的治理效应提供了依据，更为如何提升政府预算公开的治理效应提供了政策借鉴。

三、政府资产会计理论研究

1. 政府资产的分类与管理

党的十九大报告提出，要完善各类国有资产管理体制，加快国有经济布局优化，推动国有资本做强做优做大。《中华人民共和国国民经济和社会发展第十三个五年规划纲要》提出，要建立涵盖各类国有资产的政府资产报告制度，进一步推动财税体制改革。因此，厘清国有资产和政府资产的边界，是当前理论界亟待解决的问题。有学者认为政府资产是国家凭借所有者身份和社会管理者两种身份及两种权力，拥有和控制的、预期能够带来经济利益或者产生服务潜能的经济资源。政府资产一般包括行政事业单位占有使用的政府资产、企业国有资产、政府经管资产（政府储备资产、基础设施资产、自然资源资产、文物资产、保障性住房等），以