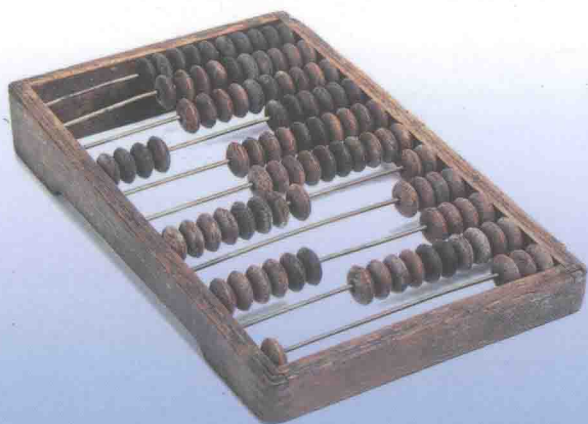


政府会计改革： 理论与探索

财政部会计司 编
中国会计报社



经济科学出版社
Economic Science Press

政府会计改革：理论与探索

财政部会计司
中国会计报社 编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

政府会计改革：理论与探索/财政部会计司，中国会计报社编。
—北京：经济科学出版社，2015.5

ISBN 978 - 7 - 5141 - 5795 - 6

I. ①政… II. ①财…②中… III. ①预算会计 - 经济体制改革 - 研究 - 中国 IV. ①F812.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 110106 号

责任编辑：黄双蓉 黎子民

责任校对：郑淑艳

版式设计：齐 杰

责任印制：邱 天

政府会计改革：理论与探索

财政部会计司
中国会计报社 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142

总编部电话：010 - 88191217 发行部电话：010 - 88191522

网址：www. esp. com. cn

电子邮件：esp@ esp. com. cn

天猫网店：经济科学出版社旗舰店

网址：http://jjkxcbs. tmall. com

河北零五印刷厂印装

710 × 1000 16 开 20.5 印张 360000 字

2015 年 5 月第 1 版 2015 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 5795 - 6 定价：66.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换。电话：010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话：010 - 88191586)

电子邮箱：dbts@ esp. com. cn)

前 言

随着我国政府职能转变和公共财政体制的建立与完善，政府会计改革被提上重要的议事日程。党的十八届三中全会从全面深化改革的战略高度，在《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》中明确提出要建立权责发生制的政府综合财务报告制度，这为新时期政府会计改革设定了目标，指明了方向。新修订的《预算法》明确要求，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，报告政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性，报本级人民代表大会常务委员会备案。这为建立权责发生制基础的政府会计体系确立了法律地位，对深化我国政府会计改革具有重要的指引作用。

政府会计改革是基于政府会计规则的重大改革，目标是通过构建统一、科学、规范的政府会计准则体系，建立健全政府综合财务报告编制办法，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，清晰反映政府资产负债、收入费用、运行成本等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，对于提升政府财务管理水平、提高政府透明度、建立现代财政制度、推进国家治理体系和治理能力现代化，具有重要而深远的意义。

财政部十分重视政府会计改革工作，多年来，在推动政府会计理论研究、开展国际经验交流、人才培养等方面开展了一系列工作，并通过行政事业单位会计制度修订、政府综合财务报告试编、政府会计改革试点等，为政府会计改革的全面正式推行积累了经验。特

别是2014年以来，财政部积极贯彻落实十八届三中全会精神，研究制定了权责发生制政府综合财务报告制度改革方案，成立了政府会计准则委员会，启动了政府会计准则制定工作，拉开了加快推进政府会计改革的大幕。

与此同时，理论界和实务界都为政府会计改革做了大量的研究和实践，取得了很多有益的成果和经验。《中国会计报》围绕政府会计相关主题也及时进行了宣传和报道，有十八届三中全会和新《预算法》对政府会计改革的要求，有对财政部关于系列制度文件的权威发布，有对行政事业单位会计制度修订的跟踪，有对两会代表委员关于政府会计改革的建言献策，有对政府会计改革政策的专家解读，有业内人士对政府会计改革提出的宝贵建议，还有邀请专家结合当时实际发表的最新观点和研究所得，等等。

当前，政府会计改革的号角已经吹响，蓝图已经绘就。在新一轮政府会计改革大幕拉开之际，财政部会计司联合中国会计报社将有关报道集结成册，记录了近年来我国政府会计改革的步履，分享了业界的争论、疑惑、思索和前瞻。让我们通过本书一同来见证这段历史，在新的起点上，凝聚共识，为加快推进政府会计改革做出新的更大的贡献！

目 录

第一部分 党的十八届三中全会决定与政府会计改革

我国政府财务报告制度正在加速推出	3
政府会计改革或将再提速	7
绿色会计核算迎来新时代	10
十八届三中全会为编制政府资产负债表“定调”	14
政府财报有助于处理政府与市场的边界	17
政府财报可实现从“救火”到“防火”	19
编制自然资源资产负债表倒逼生态文明建设	21
政府会计改革瞄准准则建立	24
期待地方编制权责发生制的政府综合财报	26

第二部分 新预算法与政府会计

新预算法加快政府会计制度向权责发生制过渡	31
政府会计改革将迈出更为实质性步伐	33
新预算法将引发一场政府财务信息全面公开的变革	36
会计改革护航预算公开	39
新预算法提升政府会计对预算管理的支撑力	42
跨年度预算需政府会计改革配合	45
地方债管理推动政府财报制度建立进程	48
新预算法为政府会计体系奠定法律地位	51
新《预算法》“落地”亟待政府会计跟进	54

第三部分 制度制定与修订

新《行政单位财务规则》2013年起全面实施	59
事业单位会计核算迎来新跨越	62
新《事业单位会计制度》2013年起执行	65
修订中小学校会计制度正当其时	66
新版高校会计制度变化多	70
科学事业单位会计制度迎来变革	74
我国实质性加快行政事业单位会计制度改革步伐	77
彩票机构会计核算进一步迈向制度化	80
新行政单位会计制度2014年1月1日起执行	83
多个行业会计制度“大修”后施行	85
四类事业单位会计制度2014年正式实施	87
中小学校会计制度新规出台	89
新制度将倒逼科学事业单位提升预算管理水平	91
新制度将规范彩票机构会计核算	95

第四部分 权威发布

财政部有关负责人就《事业单位会计准则》修订答记者问	101
财政部有关负责人就制定新的《行政单位财务规则》 有关问题答记者问	103
财政部会计司有关负责人就修订发布《事业单位会计制度》答记者问	105
财政部有关负责人就《高等学校财务制度》答记者问	112
财政部教科文司有关负责人就文化、广电、体育、文物和计划生育 五个行业财务制度修订情况答记者问	115

第五部分 代表委员们说

政府综合财务报告：透过信息反映政府职能	121
建立以权责发生制为基础的政府会计制度	124

构建政府财务报告制度	127
细数 2014 两会政府会计关键词	128
政府管理行为的一场自我革命	131
政府财报编制或需克服技术难题	133
怎样利用政府财报管好自身债务	136
编制政府财报要做好哪些准备	138
我国应建立政府财报报送制度	141
合理编制政府财报可提升国家治理水平	143
编制地方政府资产负债表可提高预算透明度	145
建议定期编制国家资产负债表	148

第六部分 专家观点

需要号脉国家资产负债	153
政府会计引入权责发生制的思考	156
我国传统预算会计需革新	158
“三公经费”披露开启我国政府会计信息公开	160
政府会计有助于推行绩效预算改革	162
我国政府会计已采用修订的收付实现制	164
“新农合”制度开辟政府会计新领域	166
编制自然资源资产负债表的几个技术问题	168
从财政总会计年终结余资金核算反思权责发生制的运用	171
中国应立足国情编制基于权责发生制的政府综合财务报告	173
中外政府预算与政府会计中几个基金概念辨析	176
国家艺术基金不属于政府性基金范畴	179
新预算法为政府会计改革奠定制度基础	181

第七部分 改革建议

化解地方债风险需规范政府财务信息披露	187
国家资产负债表何时亮相	190
地方政府试编资产负债表	194

以绩效评价为导向构建政府会计体系	197
给政府打分需要更为细化的指标体系	200
政府会计研究应服务于财政管理	203
探索构建现代政府会计体系	205
编制政府资产负债表正当其时	208
政府会计改革的人才之困	211
规范高校成本费用核算是当务之急	214
政府综合财报编制还需循序渐进	217
平衡报表功能做出组合设计	220
编制政府财报需多方环境支持	223
建立规范的财报披露规则	225
人才是财报编制的保障	227
政府综合财务报告制度：在探索中前行	229
创新政府综合财务报告 完善财政财务内控机制	232
编制政府综合财报难度大于企业财报	235
明确目标是制定政府会计改革方案前提	238
地方政府发债或将驱动政府会计改革	241
政府会计改革需要“三步式跨越”	244
政府会计改革需构建好概念框架	247
政府会计改革需做好预算会计与财务会计协调	250
政府会计与财务报告改革正在拉开大幕	253
建立政府会计准则应从基本准则入手	256
制定政府会计准则应体现中国特色	259
以三种模式编制自然资源资产负债表	262
政府会计准则是编制政府财报的基石	265
修订总预算会计制度需做好顶层设计	268
地方债评级，资产负债表不能缺席	271
地方债管理亟需政府会计配套改革	274

第八部分 其他

财政部开展事业单位会计准则和制度培训	279
--------------------------	-----

走出国门看政府会计	281
我国政府会计改革 2014 年可望迈大步	289
2014 年, 会计改革进度加快	292
 附录	
中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定 (摘录)	295
中华人民共和国预算法 (摘录)	297
国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的 通知 (国发〔2014〕63 号)	298
政府会计准则——基本准则 (征求意见稿)	305
 后记	 318

第一部分 党的十八届三中全会 决定与政府会计改革

我国政府财务报告制度正在加速推出

一份权责发生制政府综合财务报告让人期待。

近日，财政部部长楼继伟向全国人大常委会报告今年以来预算执行情况时称，2013 年将试编权责发生制政府综合财务报告范围扩大到全国所有省份。在谈及下一步财政工作安排时，楼继伟表示，将把“推进政府会计改革，加快建立政府财务报告制度”作为重点工作。

如何从编制政府财务报告做起，最终建立政府财务报告制度，这一切引人关注。

具有划时代的意义

“试编权责发生制政府综合财务报告具有划时代的意义。”山东大学管理学院副教授路军伟表示，这一做法实际上是中国历史上的第一次，也是在进一步完善市场经济。

从现代经济学理论的角度来看政府与市场的关系，政府应当接受市场的约束，政府从市场获取资源，就应当向市场中的纳税人披露信息，反映受托责任履行情况，这种价值观、受托责任观是普世性的。

在 20 世纪 90 年代初，我国明确建立社会主义市场经济体制，市场对资源配置应该起到主导作用，路军伟认为，这就需要正确处理政府与市场之间的关系，披露政府综合财务信息，接受市场的监督。

同时，试编权责发生制政府综合财务报告同时具有重大的现实意义。业内人士认为，过去几年，我国实施积极的财政政策和宽松的货币政策，但政府对财务管理方面重视不够，导致未来会增加发生财务风险的可能。而试编政府综合财务报告后，生成的信息可为决策者所用，这在一定程度具有规避风险的意义。

而且，持续时间较长的欧债危机已经警醒各国要进一步提升债务管理水平。而我国现行采用的收付实现制核算范围较窄，间接的隐性的债务没有纳入核算范围。但是，从现实角度来看，政府需要担负兜底责任。如果编制权责发生制的政府综合财务报告，这将会为一级政府提供更全面、更有用的信息。

中南财经政法大学财政税务学院教授王金秀告诉记者，我国现行的是预算会计报告模式，总预算会计、行政单位会计和事业单位会计各自都有一套会计报表，但各套报表自成体系，无法直接合并生成合并资产负债表、资金营运表和现金流量表，也无法形成反映政府整体情况的政府综合财务报告。这也是我国要编制权责发生制政府财务报告的原因。

当然，现有预算会计报表范围狭窄、信息分散不全，政府预算决算报告相互脱节，这都需要编制合并的政府整体综合财务报告，全面、完整、系统、准确地反映政府整体的资产、负债、收入、支出以及赤字（或盈余）、融资和现金持有等方面的信息。

建立报告制度的进程

“目前推进试编政府综合财务报告方面的速度已经算是很快了。”路军伟说。

记者了解到，2010年年初，财政部就首次提出试编部分事项权责发生制财务报告，当时，这还停留在建立健全政府财政统计报告制度、研究建立全口径的年度政府收支统计制度层面。时隔3年，如今已经提出将试编权责发生制政府综合财务报告范围扩大到全国所有省份。

我国目前的试编工作是在尚未建立健全政府财务会计制度的情况下，通过汇总和转换预算会计数据来形成政府整体层面的相关财务信息。

这实际上是一个从研究制定试编权责发生制政府综合财务报告的办法到逐渐实施推进的极具难度的、复杂的过程。

政府综合财务报告与有特殊目的和作用的财务报告不同，不专指某一个部门，同时，在内容上，政府财政预算公开以前更强调收支情况，现在则要包括政府部门的资产、负债、净资产等财务状况，除了报表外，还需要体现非财务信息，甚至包括人口、经济发展状况等宏观信息。

王金秀认为，试编权责发生制政府财务报告能够补充过去收付实现制会计基础上大量缺失的财务信息。而且，试编政府综合财务报告的合并范围远远超

过了传统的财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计三大主系统的范围，极大地拓展了政府财务信息编报主体的范围，使得政府的财务信息更加全面，也更加充分。

但是，试编权责发生制政府财务报告与建立政府财务报告制度并非一回事。

路军伟认为，前者可能更强调技术层面，是试验性的，而后者还需要囊括一套公开政府财务报告的方法或者规定，确定编制政府财务报告的目标、内容，甚至相关的审计鉴证制度等。

显然，从试编政府财务报告到政府财务报告制度的建立，还有一定的距离。不过，路军伟认为，至少要能够把政府财务报告试编出来，这已经有了很大的进步。“建立政府财务报告制度的一个必不可少的环节就是编制政府财务报告，而且，这是内核，否则一切都是空谈。”

完善和公开

确认无疑的是，要建立政府财务报告制度：一是要不断完善政府财务报告的编制；二是强调公开。

今后编制政府财务报告将更多地引入权责发生制，而权责发生制的一大特性就是涉及主观判断。

业内人士认为，政府部门如果采用权责发生制，就需要考虑财务报告的合并范围，包括政府收入的确认标准、政府负债的确认标准等。如交警开出罚单，到底是以开票时点的应收款确认为收入呢，还是以最后实际收到罚款后确认为收入。另外，政府全资控股的投融资平台客观上是独立法人，但是，其负债要不要纳入政府综合财务报告的范围呢？这些都是需要考虑和界定清楚的内容。

我国试编的政府综合财务报告主要内容有政府财务报表、政府财务报表附注、政府财政经济状况和政府财政财务管理情况构成。王金秀在报表方面提出一些建议，她认为，在政府财务报表编制初期，我国可以从资产负债表先行突破，编制收支表，并应尽快增加预算对照表。

王金秀同时认为，今后，我国应该尽快优化会计核算制度，对试编的权责发生制政府综合财务报告进一步加以完善，将前期试编调适数与会计日常核算的汇总合并数相互协调。政府综合财务报告的编制应该尽可能以会计核算及其

会计报表为主要依据，并在此基础上编制规范的政府整体综合财务报告，提高财务报告的可靠性。

就推动政府财务报告制度的建立而言，路军伟认为，公开很重要。应鼓励做得比较好的省市率先公开政府财务报告，然后将公开工作层层推进，逐渐实现强制公开，并引入审计和鉴证制度，提升信息质量。

（文章来源：（中国会计报记者）罗晶晶，《我国政府财务报告制度正在加速推出》，载于《中国会计报》2013年9月6日第1版）

政府会计改革或将再提速

随着十八届三中全会的日益临近，各方对于其可能涉及的多项改革给予了极大关注，财税体制改革即为其中之一。作为这项改革一个重要配套措施，政府会计制度改革也正备受会计界关注。完善政府会计制度，并编制完整的政府资产负债表，是大势所趋。

财税体制改革的“突破口”之一

地方隐性债务规模过大的问题，在今年下半年的地方债审计中有充分体现。

2013年7月28日，国家审计署公告组织全国审计机关对政府性债务进行审计。业内专家认为，此轮审计或为财政体制改革拉开序幕：先将地方政府的账本打开，然后再采取相应措施应对局部的过度投资。

然而，审计中，在对地方债务进行摸底的同时，相关部门已进一步感受到了现行政府会计采取收付实现制所带来的弊端。“在收付实现制下，很多债务不在会计报表上显示，无法客观反映地方债的真实全貌，这给审计人员带来了很多附加工作。”中国人民大学商学院教授林钢说。此前，2013年7月3日，国务院总理李克强要求研究激活财政存量资金，同样传递出加快预算管理制度改革、提高财政资金使用绩效的改革信号。

而在这些方面，可以说，更加强调效率又能反映存量信息的权责发生制具有“天生的优势”。业内普遍认为，权责发生制是政府会计制度改革的必然趋势。

另外，也有业内人士分析，在财政体制改革方面，针对地方财政可持续性问题的，有关方面也会出台相关措施。与此配套还将推进政府会计制度改革，加快建立政府财务报告制度，将地方政府债务分类纳入预算管理，建立规范的举