

我国政府预算会计改革措施构想

李敏之

(西安市长安区财政局 西安 710100)

【摘要】 本文结合我国国情,在借鉴国外权责发生制政府预算会计改革经验的基础上,提出我国政府预算会计改革要分两个阶段进行:条件创造阶段和核心改革阶段。同时,还要辅以其他有效的配套改革措施。

【关键词】 政府预算会计 权责发生制 改革

自20世纪90年代新西兰率先在政府预算会计中全面实施权责发生制并取得成效以来,已有包括美国、英国、加拿大、澳大利亚等20多个国家在政府预算会计中全部或局部地引入了权责发生制。本文在分析我国国情与借鉴国外经验的基础上,提出我国政府预算会计改革的具体措施。

一、我国政府预算会计改革的总体框架设想

我国目前各种制度还不完善,缺乏一个健全的法制环境作为改革的保障,同时我国的预算会计制度是由财政总预算会计制度、行政单位会计制度和事业单位会计制度组成,没有制定规范、统一的预算会计准则。这些都会为政府预算会计改革带来困难。所以,在现阶段我国的权责发生制政府预算会计改革尚不具备“一步到位”的条件。在具体推进权责发生制政府预算会计改革时,应该分两个阶段进行:第一阶段是条件创造阶段。在这个阶段为权责发生制政府预算会计改革的顺利开展创造初步的内外部条件。第二阶段是核心改革阶段。在这个阶段构建我国政府预算会计体系,同时制定相应的财务报告制度。除此之外,还应做好一系列配套改革的改革工作。

二、条件创造阶段的改革措施

1. 加快相关的立法工作。健全的法制环境是政府预算会计改革顺利进行的保障。我国正处于经济转型时期,法律体系还不够完善,这必然会在一定程度上阻碍政府预算会计改革的实施。为了适应政府预算会计改革的要求,应该出台相应的法律法规,调整现有的会计制度。权责发生制政府预算会计改革所需要的法律体系不仅包括行政、合同、预算、投资等法规,而且包括完整的部门组织、行为责任、财务管理等法规。因此,一方面要加快强化政府责任的法律法规的出台,明确政府部门的权力和责任,另一方面要研究制定我国政府预算会计准则,确立权责发生制在政府预算会计中的应用范围,使改革过程科学化、合法化。

2. 完善固定资产入账制度。由于历史原因,在收付实现制的政府预算会计中,固定资产的记录和管理一直是薄弱环节。而从权责发生制的角度看,对实物资产进行资本化核算是必然趋势。因此,必须对政府部门的固定资产进行清产核资。同时,由于固定资产具有价值耗费的特性,因此应对政府部门

运转过程中所耗费的固定资产价值通过分期计提折旧的方法予以确认和计量。

3. 完善政府预算收支分类体系。权责发生制政府预算会计要求有一套科学、合理的预算科目体系。我国现行的政府预算收支分类体系不能全面、准确地反映预算资金的收支情况和政府的各项经济活动,不能直观地反映和评价政府及其部门履行各项职能的情况,因此要完善目前的政府预算收支分类体系。具体来说,就是要在充分借鉴国际货币基金组织政府财政统计体系的基础上,结合我国国情,建立科学的政府预算收支分类体系,细化预算支出科目,为政府预算会计制定统一的指标和核算口径。

三、核心改革阶段的改革措施

1. 建立新的政府预算会计体系。

(1)重新界定政府预算会计核算对象。在国外,预算会计和政府会计是有区别的。预算会计的核算对象主要是政府预算资金的收支活动,而政府会计的核算对象范围比预算会计更为广泛,还包括了那些并不反映为预算收支的政府资金运动。因此,预算会计以预算资金及其运行为对象,反映预算和预算的执行情况及结果;而政府会计则是反映政府的财务状况、财政活动的业绩和结果,而不只是局限于政府及政府部门的预算资金活动。

由此可以看出,政府的财政活动除了组织预算收入和安排预算支出,还有相当数量的产生国有资产的资本性投资以及形成对内对外债权、债务的政府财务、财政活动。因此,要使会计核算和反映的信息具有全面性、连续性、系统性和完整性,充分了解和掌握资金运动的来龙去脉,就必须以各级政府的整个财务活动作为会计核算对象,这样才能更好地衡量政府代表国家意志、受人民委托管理国家事务的情况。此外,把国有资产产权及收益权的价值运动纳入政府预算会计,有利于督促各级政府履行国有资产保值增值的责任,防止国有资产流失。

(2)统一财政总预算会计和行政单位会计。政府预算会计的改革,客观上要求将财政总预算会计与行政单位会计合而为一,成为政府会计。这是因为:首先,按部门编制预算,把部

门预算作为独立的政府预算方案汇编于本级总预算。其次,建立国库单一账户制度后,财政部门不再将资金划拨到行政单位,而只是给行政单位下达年度预算指标和审批预算单位的月度用款计划。这样,财政总预算会计和行政单位会计相当于总括和明细的关系,它们将合而为一共同构成政府会计。最后,实行政府采购制度后,对于行政单位专项支出经费,财政部门将按照批准的预算和采购活动的履约情况直接向供应商拨付货款,即财政对这部分支出采用直接付款方式。这笔业务实际上是在同一会计主体(一级政府)下获取货物、工程和服务的行为。因此,政府采购制度的推行也要求财政总预算会计与行政单位会计合而为一。

(3)将事业单位会计分化为非营利组织会计和企业会计。事业单位是我国特有的一种称谓,是指为了社会公益目的,由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。随着我国事业单位管理体制改革的深化,事业单位会计也面临着一次较大的改革。对于全面走向市场,与财政部门完全脱钩的事业单位,最终成为自负盈亏的经济实体,应向企业会计靠拢,适用企业会计准则和制度的有关规定;对于继续依靠财政补助的教育单位和其他事业单位则必须强调资金管理的效益,应该在现行事业单位会计制度的基础上,创建和完善我国的非营利组织会计。

(4)确立政府基金会会计模式。基金是指按照特定的法规、限制条件或期限,为从事某种活动或达到某种目的而设置的一组财务资源。它具有目的性、限制性和受托责任广泛性。因为基金是由政府管理和运作的,政府承担相应的受托责任,所以基金也应该作为政府会计对象加以核算和报告,也就是应该确立政府基金会会计模式。采用政府基金会会计模式可以更好地贯彻专款专用原则,使各种具有专门用途的预算资金的界限更加清楚,便于加强财务管理,防止政府资源被滥用,更好地衡量政府受托责任的履行情况。

2. 建立完整的政府财务报告体系。为了适应政府预算会计改革,建立更加全面、与国际接轨的政府财务报告制度是非常必要的。具体来说,可以借鉴西方国家尤其是美国按不同使用者的需求建立的详细程度不同的“金字塔”型的财务报告结构,即财务报告由四个层次构成:①浓缩、总括的财务报表;②通用财务报表(概括性合并报表);③按基金类型编制的合并财务报表;④单个基金及账户群报表。其中,每个层次的财务报表都附有财务报表附注,并可以单独对外报送。在政府财务报告中,预算执行情况报告仍应作为政府财务报告的主要内容,同时应当补充预算与实际执行情况的比较信息,并且把我国现行的预算执行情况说明书进一步扩展为财务报表附注,使它不仅可以对预算执行情况做出说明,而且对财务报表项目和影响财务状况的相关事项进行披露。此外,由于政府承担着广泛的受托责任,许多责任的履行情况及结果无法用财务信息表述,如社会治安、公民素质等问题,所以政府财务报告除了提供财务信息,还应当提供非财务信息。

3. 在某些部门进行权责发生制改革试点。结合我国目前

进行的部门预算改革,选择某些部门作为权责发生制政府预算会计的改革试点,并推行绩效预算。一方面通过部门的基本情况汇总表,确认国有资产,为权责发生制改革创造条件;另一方面制定绩效指标,在某些部门推行绩效预算,通过运用权责发生制会计制度对部门控制的国有资源的使用状况进行考核,强化部门的责任。同时,可以将那些预计会对预算产生较大影响的政府债务按照权责发生制纳入核算范围。在实施试点改革的过程中,可以同时编制权责发生制和收付实现制两套政府财务报告。这既可以维持现有系统的正常运作,又可以作为权责发生制改革提供资料。

四、其他配套改革措施

1. 研究开发配套的软件系统。开发统一、高效的财务信息管理系统是解决权责发生制核算成本偏高的关键。这套系统应该能够确保国库系统每天处理大量交易和事项,对有关信息做出精确的记录和处理;能够按照不同要求生成各类报表,提供各种角度的信息;能够连接包括上下级政府以及政府与银行、国库在内的多个部门,实现分工负责、统一管理和资源共享等。

2. 培养高素质的业务人员。权责发生制政府预算会计改革中非常关键的一个因素是政府预算会计的工作人员的业务素质。因此,应该设立相应的机构进行人员专业技能培训,提高其专业知识水平和实际业务操作能力,加快培养一批适应信息社会发展需要,既精通计算机和外语,又精通专业知识的复合型高级管理人才,为改革的成功创造条件。

3. 深化政府行政管理体制改革。应积极转变政府职能,为社会经济的长期、健康、稳定发展提供公共政策,充分发挥市场的作用,克服和避免市场失效对社会经济的冲击,调节和引导经济发展。政府要按照建立现代企业制度的要求,重点建立权责明确的国有资产管理、监督和运营体系,实现国民经济管理职能与国有经济管理职能的双重经济职能的分离。

4. 加强预算监督。预算监督是对预算资金的筹集和供应等业务活动进行考核、检查和督促,是预算管理工作中重要组成部分。应加快预算监督的立法工作,提高预算监督的法律权威,构建严密和规范的预算监督法律体系,增强预算及其执行的透明度,同时借助审计手段、新闻媒体加强对预算的监督,提高财政管理水平,保证社会经济的健康、有序运行。

5. 加强学习。应密切关注世界各国在权责发生制政府预算会计改革领域的发展,积极参与国际上有关权责发生制改革问题的讨论,共同研究改革对策。加强与世界各国的合作,在立法与管理方式上与国际接轨,并结合我国国情制定出一套切实可行的改革方案,从而促进我国权责发生制政府预算会计改革的规范发展。

主要参考文献

1. 王瑶. 政府会计改革策略. 财会月刊(综合), 2006; 3
2. 冯海莉. 现行预算会计制度存在的问题及改革设想. 财会研究, 2003; 6
3. 林华. 我国政府财务报告的现状、问题和对策. 上海经济研究, 2005; 11