



权责发生制在政府会计中的运用

青海天河电力股份有限公司 鲁生选

近年来,西方许多发达国家都在积极推动本国建立完善的财政管理体制,并进行了政府会计由收付实现制向权责发生制变革的尝试,也获得了一定经验。笔者对我国政府会计推行权责发生制进行了初步探讨,并提出了一些具体的措施。

一、政府会计计量基础的比较

1.资产的确认与计量。在收付实现制下,将资产取得时所发生的费用作为支出,这不能真实地反映出政府及其各个部门在运转过程中实际耗费的成本,无法体现政府部门的绩效。在权责发生制下,可以在持续经营假设前提下对固定资产的实际耗费进行分期确认和分摊固定资产成本。但政府不同于企业,现有权责发生制是以企业会计为基础构建的,将其运用于政府的固定资产估价中会产生许多问题,不同的资产确认标准将对政府资产的整体折旧水平产生重大影响。

2.债务的确认与计量。政府负债是由于政府获得某种经济利益而承担的,产生于过去某种事项并且在将来会导致政府资源的流失。在收付实现制下,对费用和负债的核算只在实际发生现金支出时进行,而责任发生时无需核算,因此政府为了承担一项责任而收取的费用通常以净收入形式存在。政府会计通常并不要求将负债包括在资产负债表中并对相关风险进行评价和量化。但在权责发生制下,各种政府会计项目和与或有负债相联系的现行财政成本净值被置于预算文件之中,它能真实、全面地反映政府的财政状况,提高政府防范财政风险的能力。

二、我国政府会计的发展及存在的问题

1.我国政府会计的发展。改革开放前,我国以安排每年的财政预算收支这种计划经济手段来进行财政管理。改革开放后,我国由计划经济向市场经济转变,这时的行政单位会计开始强调其组织管理职能。到了21世纪,我国政府开始建立与市场经济相适应的公共财政体制,参照国际惯例改革政府预算收支科目等,但政府会计仍然是以收付实现制为核算基础的。

2.我国政府会计存在的问题。①现行会计制度对信息的反映不充分。在收付实现制下,满足预算管理需要的会计信息主要是每年的收入、支出和结余信息,但是它对所涉及的资产负债业务、成本核算业务核算不规范。②现行会计制度不能明确反映政府部门的真实财务状况。由于在财务管理上存在许多漏洞,这就为不法分子侵吞国有资产提供了方便,从而也加大了财政风险,削弱了政府提供公共产品的能力。我国《财政总预算会计制度》仍将所有对外权益投资作为预算支出处理,没有进行投资资产的核算。《行政单位会计制度》则

仅仅规范了国债投资处理,未对国债以外的其他投资做出规范,而这样做的后果是,许多投资被作为当年支出处理了。《事业单位会计制度》虽引入了有关对外投资的核算,但其主要规范的也是债券投资和对外投资初始成本计价问题,对于权益性投资则无明确规定。在这样的制度设计下,资产负债表没有充分反映投资资产,而将对外投资作为支出处理,这么做会导致净资产虚减、投资失控、投资效益低下和国有资产大量流失。

三、我国政府会计推行权责发生制的必要性

1.政府财政收支透明化的需要。财政风险的评估与披露、预算项目的投入产出分析、政府财政状况指标的计量等在没有采用权责发生制的情况下是很难实现的。国际货币基金组织(IMF)指出,只有采用权责发生制才能全面反映政府的资产和负债状况,以及政府的所有公共交易。

2.政府公共财务管理科学化的需要。政府的公共财务管理离不开反映国民经济的各种数据指标的支撑,这些数据指标的真实性和完整性都是相当重要的,而在收付实现制下有些信息不能得到及时反映,甚至出现遗漏或错误。从政府负债的角度来看,在收付实现制下,只能反映现有负债、财政支出的当期实际还本付息数,而不能计提利息支出;只能反映政府负债的当期本金数,不能反映当期应负担及以后年度需支付的利息数,以及一些应付未付的费用和或有负债。这些都使政府的负债被隐藏了,不能真实地反映政府的财务状况,虚增了政府可支配的财政资源,造成了虚假的平衡,不利于政府防范和化解财政风险,给财政经济的持续、健康发展带来了隐患。

3.政府公共财务绩效评价的需要。在权责发生制下将产出预算与权责发生制预算结合起来,使全部成本与所取得的绩效密切相关,这将有利于加强管理。在权责发生制下,费用和成本的概念取代了传统预算管理模式中的“支出”概念而处于主导地位,这主要是因公共部门对绩效强烈追求的结果。无可否认,收付实现制在现金支出信息的控制方面有优势,但在许多情况下会导致政府成本和绩效信息被扭曲。

4.促进社会公众监督,推动政治民主化进程的需要。在政府会计采用了权责发生制后,会计系统将会变得更加开放,人们可以方便地获取有关政府的综合信息,而这在收付实现制下是较难实现的。权责发生制下的政府资源将会得到有效管理,因为实行权责发生制将使政府机构的资源状况(如资产净值、存货等)一目了然,人们可以完全了解这些资源的存在状况和使用效率。



我国公司股东(大)会存在的问题及其改进

山东理工大学法学院 朱伯玉

一、股东(大)会的地位与权力

我国《公司法》规定,股东(大)会由股东组成,是公司的权力机构。股东通过股东(大)会对公司行使控制权,其主要表现为:一是选举和更换董事。董事的任免是体现公司治理特征的最基本的制度安排,该权力属于谁,谁就在事实上成为公司的控制者。二是决定公司的重要事项。即决定公司的经营方针和投资计划;审议批准董事会和监事会的报告;审议批准公司的年度财务预算、决策方案,公司利益分配和弥补亏损方案;对公司增加、减少注册资本,发行公司债券,公司合并、分立、解散和清算等事项做出决议;修改公司章程等。

如果仔细分析我国公司立法以及公司制度实施的现状,就会发现股东会中心主义的残余尚存。我国《公司法》明确规定股东(大)会是公司的权力机构,其权限也明显大于董事会。《公司法》对于股东(大)会职权的规定采取了列举的方式,关于公司债券的发行、新股发行事项仍规定由股东(大)会来做出决议,由此可以看出《公司法》仍带有以股东(大)会为核心的精神。

我国这种带有股东会中心主义的立法现状,是与当今各国在公司内部治理结构的董事会中心主义背道而驰的。重新划分股东(大)会与董事会之间的权限有重大的意义。我国应当实行董事会中心主义,将公司经营权完全赋予董事会,股东(大)会只对有关公司存在和发展以及直接关系股东利益的原则性事项享有决策权,这才是一种比较合时宜的

权力配置。

同时我们应当看到,我国公司制度施行时间并不长,股东(大)会的运作尚不规范,若不采取及时有效的措施来进一步完善股东(大)会制度,股东(大)会的功能迟早会被形式化。股东(大)会可以保留以下权力:

1.行使决议权。①选举和免除董事和监事的职权,通过实行这一任免机制,股东(大)会仍拥有对董事会的牵制力,并能督促监事会加强监督职责。②决定公司的利润及股息、红利分配方案。此事务直接关系到股东的投资利益,因此应由股东(大)会决定。③有对公司生存和发展做出原则性决定的权力。其内容包括对公司增加或减少注册资本,合并、分立、解散、转让和清算以及修改公司章程等事项做出决议。④当公司决定对经营方针做重大调整时,股东(大)会应当拥有对公司的“营业政策重大变更”的批准同意权。虽然股东(大)会没有公司经营决策权,但是由于股东的投资仍是以信托的形式交由董事会管理,股东与董事会之间形成信托关系,因而营业政策及财产管理形式的重大变更当然应当经股东(大)会批准才能进行。

2.听取报告权。①当公司亏损达到资本总额1/3时,听取董事会的有关报告以及董事会有关公司债券发行情况的报告。②听取董事会提供有关账表的说明,公司清理时听取清算人的报告。③听取董事会、监事会的年度工作报告。股东对于以上事项均享有知情权,因此董事会和监事会都有义务分别就有关事项向股东(大)会报告。

四、我国政府会计推行权责发生制面临的困难及应采取的对策

我国各级政府机构多年来已习惯于在收付实现制下进行预算和会计计量,突然更换一种确认原则,它们会产生怀疑、不适应等抵触情绪。另外,在推行权责发生制改革的过程中,会计人员应具备全新的技能,且要为之更新财政管理信息系统,这无疑会增大改革的成本,如进行软件的升级换代、人员的培训及存在系统更换风险等。还有一些政府官员或会计人员在已有的会计体系下能利用其存在的漏洞来获取一些不正常的利益,如果要推行新制度他们就会千方百计地阻挠。可以说这项改革将使传统的预算管理方式发生深刻变化,会涉及各部门、各单位利益的调整,任务十分艰巨,来自各方面的阻力也很大,但改革已是大势所趋。因此,我们应该采取如下的具体措施来推进这一改革:

1.积极吸收国外的先进经验。从西方国家的经验来看,

这一改革过程不是一蹴而就的,它是一项系统工程,所以我国要加大对西方国家政府会计改革经验的研究力度,掌握其改革的精神实质,而不应仅仅是模仿一些表面的操作方法,并且也要对我国的国情加以研究,从实际出发,既要有所借鉴,又要有所扬弃。

2.从我国实际情况出发继承和发扬已有的经验。我国在改革的过程中应该稳扎稳打,先易后难,以稳定为前提,全面稳妥地推进各项改革,避免造成大的波动,既要积极借鉴西方已有的先进经验,又要继承和发扬我国已有的成功经验,从实际出发,不生搬硬套。

3.加强理论研究,提供智力保障。权责发生制改革不仅涉及及到政府会计计量基础的变更,而且还与财政管理信息系统的升级换代和人员技能的培训密切相关。要做好解释说明工作,让财政部门内部各单位理解权责发生制,也要让财政信息的使用者能够理解相关信息。○