

政府综合财务报告编报模式与质量评价研究

韦晓晴¹(高级会计师), 孙国岩²(博士), 封美霞²(副教授)

【摘要】如何解决日益凸显的政府财务信息供求不均衡问题已成为政府会计改革亟待解决的焦点问题之一。基于公共财务信息供求博弈视角,首先分析信息供求双方与政府综合财务报告之间的关系,据此构筑政府综合财务报告的优化路径与分析框架;然后深入探讨政府综合财务报告的编报标准设立与信息披露模式选择,提出应以报告信息的应用需求为导向服务于报告制度建设,进而从信息提供与披露相结合的视角构建政府综合财务报告质量评价体系;最后建议通过建立信息共享平台、引入政府审计鉴证以及构建公民参与的政府回应机制等策略提升报告质量。

【关键词】政府综合财务报告; 信息供求; 信息传导机制; 编报标准; 质量评价

【中图分类号】F810.6 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-0994(2019)19-0076-7

一、引言

伴随着国家治理体系和治理能力现代化的推进以及财政体制改革的不断深入,加快政府会计改革势在必行。政府预算、政府会计的发展和变革本质上就是为了满足社会和市场对所托责任的需求^[1],提供政府财务等方面的信息,并通过适当的形式向利益相关者提供与其决策有关的政府财务报告。政府财务信息属于公共商品,在信息市场上也存在着信息的供给和需求,各级政府是主要的供给方,需求主体则比较广泛(包括社会公众、上级政府及立法机构等),且信息需求迥异,但我国以收付实现制为编制基础的预决算报告体系已不能满足信息需求主体的广泛信息需求,供求不均衡矛盾日益凸显。如何通过政府综合财务报告向需求者提供高质量的信息已成为亟待解决的问题。为此,2013年十八届三中全会提出,“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”。此外,2014年财政部对《权责发生制政府综合财务

报告制度改革方案》的批转,意味着国家致力于建立健全政府财务报告体系、政府财务报告审计和政府财务报告分析应用体系的改革工作。为适应权责发生制政府综合财务报告制度改革需要,财政部陆续发布了一系列准则和指南,如2015年发布的《政府会计准则——基本准则》,2017年发布的《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》,2018年发布的《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》以及《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》,将进一步规范政府财务报告的编制和列报,提高会计信息质量。

目前关于政府财务报告的研究主要包括对报告编制目的、主体和内容等方面的探讨,如:决策有用观论^[2]和公共受托责任目标论^[3];编制基础由修正的权责发生制^[4],逐步向完全权责发生制转变^[5];政府会计与绩效报告^[6];国家治理与政府会计概念框架^[7]等。也有文献侧重于从财政透明度、信息披露等视角研究政府会计改革,如:财政透明度与政府财务

【基金项目】财政部全国会计科研课题“政府综合财务报告编报标准与信息披露模式研究”(项目编号:2015KJB009);中国博士后科学基金项目“地方政府融资模式解构、运行机制及协调策略研究”(项目编号:2017M611086);江苏省“社科应用研究精品工程”财经专项重点课题“行政事业单位执行政府会计准则制度的实施路径与保障机制研究”(项目编号:17SCA-02)

报告^[8]、新闻监督与政府财务信息披露^[9]、环境因素与政府财务信息披露^[10]。而对于政府综合财务报告编报和质量评价方面的研究则较为鲜见。鉴于此,本文以政府综合财务报告作为研究对象,试图从信息供求博弈过程中明晰出我国政府综合财务报告的优化路径,继而对政府综合财务报告的编报标准、信息披露模式及其信息应用作初步探讨,并进一步研究政府综合财务报告质量评价体系构建与质量提升策略选择。

二、政府综合财务报告的改进:信息供求博弈与分析框架构筑

政府综合财务报告的目标在于为信息需求者服务,信息需求者的需求是因,财务报告则是果,因此不能满足信息需求者的需求的财务报告是没有价值的。政府综合财务报告必须首先明确需求主体及需求动机^[11],不同特质的信息需求者,其信息获取和甄别能力亦有所差异。

(一)政府综合财务报告的信息传导机制

政府财务信息披露,首先需明确以下几个问题:①信息的使用者是谁;②应提供什么信息;③如何提供相应信息,即关于编报标准和信息披露模式的设计;④如何保障信息质量,即关于信息披露质量评价体系的构建。政府部门作为信息供应者,旨在通过披露财务信息,提高政府执政力和公信力,从而获取信息供给收益^[12]。而信息使用者通过获取并分析财务信息,判断政府公共受托责任履行情况、预测政府能力、衡量经济影响以及评价内部管理状况等,实现对政府的治理,获取信息需求收益。因此,政府财务信息其实是供给和需求共同作用的结果,它们之间的博弈决定着财务信息所处的均衡状态。

如图1所示,国民或是投资者作为终端信息需求者(需求方),将信息需求信号传递给媒体等中介机构,中介机构对信息加工后传递给政府财政部门(执行方),政府财政部门通过会计核算汇总相应财务信息并予以披露来解除受托责任。这反映在政府立法部门(监督者)为加强政府综合财务报告的立法环节,使之合法化;反馈到政府审计部门(监督者)为加强政府综合财务报告的审计鉴证环节,使之更加合理,并提升报告质量。在此过程中,信息供给与需求并不是简单的适用与被适用的关系,信息供给在一定程度上引导着信息需求,而信息需求反过来又对信息供给提出了更高的要求,双方相互作用,共同

对财务信息披露产生影响,而政府综合财务报告信息质量就是在信息供需矛盾的不断发展与协调中得到改进的。

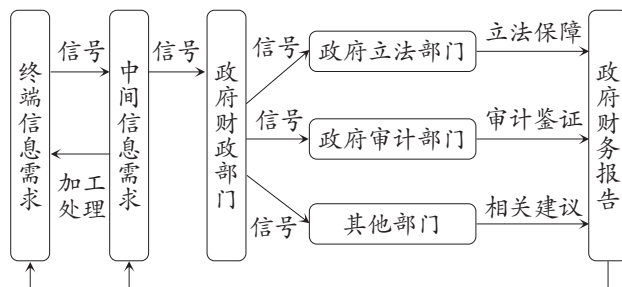


图1 政府综合财务报告的信息传导机制

(二)信息供求与政府综合财务报告

政府综合财务报告信息需求者应当至少包括政府等公共服务部门和其他利益相关者^[13],可分为外部信息使用者(普通国民、投资者、纳税人)、准内部信息使用者(同级政府之间,如政府审计部门、立法部门)、内部信息使用者(上级政府或是本级政府的行政首长、本级政府各部门)^[14]。各个国家或者国际组织对于信息使用者的范围界定存在差异。例如,国际公共部门会计准则理事会(IPSASB)定义的报表信息使用者包括纳税人、外国政府投资者、国际金融机构和组织、社会公众和投票人、新闻媒体、经济分析师、评估机构以及政府相关信息使用者。我国政府综合财务报告的信息使用者仍然局限于本级政府、上级政府部门、局部社会公众和纳税人方面,使用者较为单一,信息需求动机较为单纯。因此,我国需要进一步拓宽财务报告使用者范围,提高政府财务信息披露水平,提升财政透明度和报告信息质量。

美国审计总署(GAO)指出报表使用者的信息需求包括三个方面:一是政府资源是否按照相关法律法规进行管理;二是政府项目是否实现最初既定目标;三是政府是否有效率地为社会提供各种公共服务。IPSASB提及信息需求动机可分为四个:一是对资源分配做出决策;二是对有关主体财务状况、业绩做出评价;三是获取现金流量信息;四是主体对受托资源履行受托责任。政府绩效评价亦越来越广泛地被各国政府部门所关注^[15]。李红霞^[16]认为信息需求动因可简要归纳为七个方面:一是评价主体收入的来源和类型、资源的分配和使用;二是收入是否足以弥补运营成本;三是主体对长期债务的偿还能力;四是主体的财务状况和财务业绩;五是预测现金流量和未来的借款需求;六是向公众提供代表纳税人

利益的资产信息；七是评价主体资源的使用情况等。考虑到公众对政府财务信息的需求，应当在政府财务报告中说明公共资源的使用过程(预算信息)与使用结果(形成的资产与负债、发生的成本)，以便获得公众的支持^[17]。在政府财务信息的分析应用方面，有关政府投资项目决策信息的应用可以提高投资透明度，减少政府的机会主义行为^[18]。

政府综合财务报告的信息编制目标、会计信息确认基础、会计信息报告主体和财务报告的组成体系会影响我国政府在国际上的形象，提供的会计信息越规范、质量越高，越有利于我国政府的信用评级，从而获取较低的融资成本。因此，研究政府综合财务报告的信息供给需明晰以下几个问题：①信息供给的目的；②信息供给所需资料的确认、计量；③信息供给的主体界定；④信息供给的最终实现形式。从编制目标、编制基础、报告主体和报告内容几个方面来探究政府财务报告的供给情况，发现：会计改革的目标主要包括受托责任解除、报表使用者信息需求、立法需要、财政透明度提升、资源配置评价等；政府财务报告的编制基础有收付实现制和权责发生制两种，美国、加拿大、英国、新西兰、澳大利亚等国强调政府会计独立于预算，报告编制以权责发生制为基础，而德国和法国的政府财务报告仍然是预算报告的附属品，其编制主要以收付实现制为基础；报告主体分为整体政府、各政府单位等；财务报告的内容由财务报表和文字说明两部分组成。我国目前的政府财务信息主要来源于预决算报告，全面系统的基于政府整体层面的综合财务报告体系尚未形成，亟待建立和完善。

(三) 基于信息供求博弈的政府综合财务报告优化路径与分析框架

基于前文的分析，政府综合财务报告的编报作为财务信息披露的重要组成部分，其编制目标、会计基础、会计主体和报表组成体系的完善，有利于满足报表使用者的信息需求、解除政府受托责任、推动政府会计改革和国家治理现代化。但在现有收付实现制的政府预算会计体系下，政府财务信息缺失和失真现象凸显了政府责任缺位的问题，加剧了信息供求不平衡的现象，而会计终将因无法完全满足各界日益高涨的信息需求而陷入备受指责的尴尬境地^[19]，从而不利于转变政府职能。因此，可以通过完善政府综合财务报告编报体系、披露模式，并辅以质量评价方法来约束和监督政府财务信息披露。

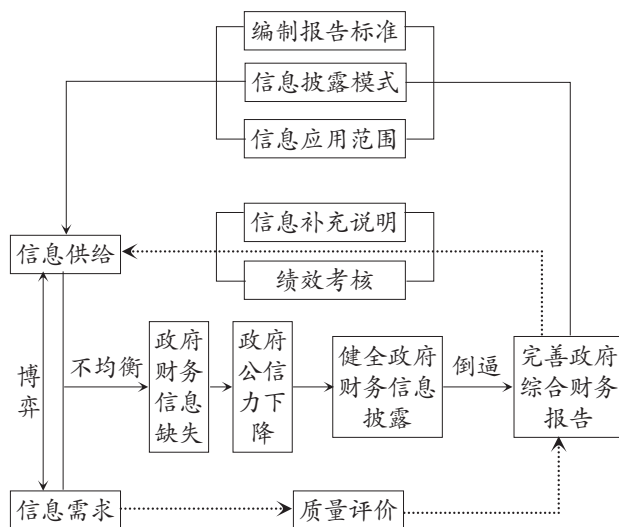


图2 信息供求博弈下政府综合财务报告优化的分析框架

如图2所示，若公共财务信息供求不均衡，造成政府财务信息缺失，导致政府公信力下降，迫使政府强化财务信息披露，从而“倒逼”出作为财务信息载体的政府综合财务报告体系，对编报标准、披露模式以及信息应用范围等方面进行优化，促使政府(信息供给者)提供充足的信息以满足信息使用者的需求。同时，信息需求者为了确保信息供给的质量，会对政府综合财务报告质量进行评价，甚至向政府提出质疑，政府理应回应，除了通过补充信息进行解释说明，还要根据评价反馈信息进行政府部门的绩效考核，以不断提升政府综合财务报告的质量。

三、政府综合财务报告的编报模式及其信息应用

健全政府财务信息披露，完善政府综合财务报告，离不开政府会计核算体系构建。而实现公共财务信息供求均衡，须完善政府综合财务报告的编报标准和列示规范、优化信息披露模式、拓宽财务报告的应用范围，使政府综合报告能满足更多信息使用者的信息需要。

(一) 建设政府综合财务报告编报标准

研究政府综合财务报告的编报标准，首先需要明确政府综合财务报告的编制目标。基于信息使用者信息需求的异质性特征，政府财务报告目标亦有所不同。以美国为例，美国财务会计准则咨询委员会(FASAB)将预算完全性、运营绩效、管理责任和系统与控制作为主要目标，美国政府会计准则委员会(GASB)将受托责任的解除作为政府财务报告的最

高目标。基于宏观调控和财政管理、受托责任解除和广泛信息使用者的信息需求,并考虑政府的信息供给能力,我国的政府综合财务报告应当以内部信息使用者完善与加强内部管理,并在此基础上重点强调提供有用信息以帮助外部信息使用者做出决策为目标。

其次,编制政府综合财务报告需要明确会计基础、报告主体、编制程序、编制周期以及报告内容。

在会计基础方面,FASAB建议采用完全权责发生制,我国政府财务报告的编报尚处于收付实现制的预决算报告阶段,应逐步向权责发生制转变,尽可能满足信息使用者更多的信息需求。

在报告主体方面,美国联邦政府报告主体涵盖政府各部门及其单位、具有公共职能的非营利组织、政府直接运营的国有企业等。美国州和地方政府报告主体也大致分为政府单位和具有公共职能的非营利组织(如公立高等院校、公立医院、公立事业单位、公立福利公司等)。我国可以借鉴西方国家的经验,合理确定政府综合财务报告的主体范围,并建立多级报告主体体系,从纵向的中央政府、地方政府到横向的事业单位、行政单位和其他非营利机构等,以充分反映政府受托责任的履行情况。

在编制程序方面,IPSASB指出应将各主体编制的财务报表进行合并,通过资产、负债、净资产(权益)、收入和费用等各会计科目的逐项相加,并抵消各会计主体内部往来交易数额,分开确认应归属于被合并主体和控制主体的权益。对我国而言,地方政府通过逐项汇总合并各辖区内行政单位、事业单位、其他非营利组织的单体财务报表,抵消行政事业单位之间的往来交易数额,分别重新核算应归属于合并方和被合并方的所有者权益,形成本级政府综合财务报告,之后逐级汇总成国家层面的整体综合财务报告。

在编制周期方面,可以分为月度、季度、半年度和完整会计年度。

在报告内容方面,美国州和地方政府财务报告先后经历了三次改革,联邦政府的财务报告内容主要包括管理层讨论与分析、财务报表、财务报表附注及其他补充形式、公民指南等,含有资产负债表、营运和净额变动表、社会保险情况表等。我国政府综合财务报告可以由政府财务报表主表、附表、报表附注、审计报告、管理层讨论与分析及其他信息等组成,据此建立起全面反映政府资产、负债、净资产、收

入和费用的财务信息报告体系,为报告使用者提供更为详尽有用的信息。

(二)信息披露形式的优化抉择

信息披露是政府部门以及投资者、债权人等利益相关者了解政府营运状态和效率的主要途径,信息披露形式的选择直接影响到利益相关者对政府信息的获取能力。而政府财务信息披露体系的构建和完善离不开对信息需求者信息需求的分析。不同的需求者所需要的信息不尽相同,比如:①国家立法机关和政府组织机构。由于自身业务的强制性需要,其对政府财务信息披露的渴望性较高,主要关注国家预算收支状况以及自身财政安全。但随着公众参与公共事务管理的意识逐步加强,公众对国家政府运营状况以及部门绩效信息的需求日益增加。②作为纳税人的团体或个人。他们更多地关注国家的税收状况以及未来的税收政策,往往与政府之间具有某种特殊的关系^[20]。③代表跨国投资的外国政府和国际组织。他们需要的是政府债务水平、偿债能力以及社会责任信息。

可以预见的是,在未来相当长的时间内,预决算报告和权责发生制财务报告将同时存在并发展。基于不同信息使用者信息需求的异质化分析和政府会计核算分类,可将财务信息披露形式分为政府预算会计报告、政府财务会计报告、政府管理会计报告、政府财务报表附注和引入审计鉴证作用的政府审计报告(其亦可细分为政府预算、财务、管理会计审计报告),在此基础上适当增加附注形式的信息披露,并将其纳入政府综合财务报告,满足信息多元化需求。

(三)强化财务报告信息的应用导向

政府综合财务报告信息应用的需求应该是实践导向,这体现在制度建设的一开始就要考虑信息的有效性及其应用的需求。随着我国全面深化改革进程的加快,政府财务信息的供求关系已实现由信息定制向信息市场化的转变,政府综合财务报告信息的应用范围亦逐步由内部使用者扩展到外部使用者,以满足社会各界对政府财务信息所提出的更多更高的需求。比如:①社会公众作为公共受托责任的最初委托者,是政府财务信息的最大利益相关者,他们需要了解政府的收支情况、政府使用社会经济资源的结果以及效率状况,并且我国正在不断推进社会主义民主政治建设,随之而来的是社会公众对政府财务信息更加迫切的需求。②随着政府预算管理

制度改革的深入,全面了解政府的财务信息,是政府控制好当年的预算收支、管好资产和负债、提升财政资金使用效率和政府运行效率、保持财政政策的可持续性的基础,而且已有数据表明财政信息的透明和公开促进了地方政府行政管理成本的降低^[21]。

③随着我国资本市场的日益完善,政府筹集资金的方式日益多元化,如发行债券或向金融机构融资,资金投入者需要了解政府的财务状况,以做出合理的决策,从而促进政府融资机制的建立和未来政府债券市场的健康运行。

④随着我国市场经济的蓬勃发展,向市场购买服务将成为政府的必然选择,因此,政府将被视为重要投资对象,投资者需要了解政府的相关信息来做出是否投资的决策;反之,如果政府财务信息披露的范围较窄,无法满足报表使用者,尤其是外部使用者的信息需求,则可能导致这些外部使用者对政府行为产生“怀疑”心理,进而影响到政府主体的信息评级,不利于政府在国际市场上融资活动的开展。

四、政府综合财务报告质量评价及其提升策略

政府会计是政府部门收集、加工、存储和传递经济信息,全方位、全过程地记录和核算政府主体经济活动的行为。如果说政府财务信息披露的多元化,满足了不同报表使用者的不同信息需求,拓宽了报表使用范围,那么政府财务信息披露质量的高低,将在很大程度上影响报表使用者的决策行为和政府公信力的建设。有高质量的政府综合财务报告作为保证,信息需求者才能获取真实可靠的财务信息,才能了解政府的工作业绩并做出有效的评价。为实现政府受托责任的解除,应对政府综合财务报告的质量进行评价和改进,通过回顾现有文献,本文尝试构建出我国政府财务报告质量评价指标体系,并建立其反馈系统,形成不断提升和完善的政府财务信息披露循环机制。

(一)政府综合财务报告质量评价体系构建

会计信息质量是确定会计信息是否有用的衡量标准,政府部门编制综合财务报告需要考虑会计信息的质量特征。《行政单位会计制度》(2013)第二章中就明确了对会计信息质量的要求:真实可靠、便于理解和使用、全面完整等。《事业单位会计制度》(2012)也明文规定:“财务报表应当做到数字真实、计算准确、内容完整、报送及时。”2014年12月,财政部公开征求《政府会计准则——基本准则》的修订意

见,并初步提出政府会计信息质量应具备可靠性、全面性、及时性、可比性、相关性、实质重于形式、可理解性等。在成本效益普遍约束的前提之下,将财政透明度作为政府会计信息质量的根本特征,并将进一步将政府会计信息质量特征细分为过程透明信息质量特征和结果透明信息质量特征,旨在构建政府会计信息质量特征体系^[22]。而在公共财政实践中,对政府财务信息质量的核心要求主要分为两个方面:一方面是政府财务信息的可靠性、相关性和充分性;另一方面是政府财务信息的表述质量,即强化财政透明度,提高政府财务信息的明晰性和可理解性^[23]。对于透明度高的政府财务信息,使用者能够从中轻松地看出政府的财务实质,如财务状况、经营业绩和潜在的风险等。亦有学者结合我国政府财务信息披露的特征和制度背景,从披露内容、披露特征和网页设计(信息可获得性)三个维度(每个维度赋值6分)来衡量政府部门的财务信息披露质量^[24]。本文重点从质量评价指标设计和质量评价方法构想两方面进行阐述。

1. 质量评价指标设计。政府综合财务报告质量包含内容和形式两个方面,这为评价指标的设计提供了视角。

首先,综合财务报告内容质量。综合财务报告是财务信息的载体,财务信息是综合财务报告的内容,财务信息质量直接影响到综合财务报告的质量,因此政府综合财务报告内容质量评价可以选取可理解性、可比性、全面性、相关性、可靠性等指标。具体而言,可理解性要求语言通俗易懂、信息表现形式多元化、含注释或备注信息等;可比性要求至少公布2个年度的预决算报告、至少公布2个年度的政府工作报告以及至少公布2个年度的财务报表及附注等;全面性可通过是否涵盖政府资产与负债方面信息、是否涵盖政府现金流量方面信息以及是否涵盖政府未来政策方面信息等衡量。

其次,综合财务报告形式质量。综合财务报告形式,也就是其披露方式,只有充分披露相关信息,才能让信息需求者全面了解政府的真实情况,进而做出合理决策,因此,政府综合财务报告形式质量评价可以选取透明度、及时性和审计鉴证等指标。具体而言,透明度要求为信息数据在官网公布、信息披露方式多元化以及公众等获得信息便捷等;及时性要求预算报告编制完成后3个月内对外公布、财务报告编制完成后6个月内对外公布等;审计鉴证要求报

告经过政府审计部门鉴证、政府审计部门具有独立性,以及聘请第三方评估机构等。

2. 质量评价方法构想。政府综合财务报告质量评价主体可以运用设计的指标对企业财务报告质量进行评价。首先,根据政府综合财务报告所披露的信息,运用赋值法对相应指标进行打分,分别计算得出“综合财务报告内容质量”子指标体系和“综合财务报告形式质量”子指标体系的分值;其次,运用定性与定量结合计分法获取各子指标体系权重,并将子指标体系的分值与获取的权重进行综合运算;最后,得出政府综合财务报告质量综合评价价值,使用者依据此评价结果进行相应的分析、决策等。

(二)政府综合财务报告质量提升策略选择

1. 建立信息共享平台。信息供求双方的交流和沟通要在一定的平台上进行,有效的沟通平台和畅通的沟通渠道,是实现双方信息共享的前提。信息平台为信息需求主体提供其所需要的信息,实现信息的共享,同时信息需求者又会将一些质疑或者意见通过信息平台及时进行反馈,加强社会公众对政府综合财务报告信息质量的监督。报纸、广播、电视、网络等各种新闻媒体对信息平台的建立有着不可或缺的作用,这些媒体不仅可以有效传递大量信息,同时也是社会问责的有效渠道,网络舆论对政府公共服务效率产生了显著的影响^[25]。因此,通过这些媒体建立信息互动平台、畅通问责渠道是提升政府综合报告质量的必然选择。

2. 引入政府审计鉴证。纵观西方发达国家的政府审计报告,美国综合财务报告要求涵盖“审计师报告”,加拿大政府财务报告需经财政部门审计、社会中介机构审计、审计委员会审计三道工序方能提交国会。政府财务报告加入政府审计环节不仅能够提高政府财务报告质量,而且经过审计部门签署的财务报告更容易获得投资者以及外国资源提供者的青睐和信任,有利于政府受托责任的解除。此外,刘家义审计长在其工作报告中也提及国家审计是具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”,是国家治理的重要组成部分。财务报告的对外报送离不开审计部门的审计核定,只有审计通过的财务报告才会向外界公布,才具有公信力。构建公共部门注册会计师审计制度是全面深化经济社会改革、完善国家监督与治理体系、提高公共部门透明度和公信力的迫切要求。由此可知,政府综合财务报告的对外提供离不开审计鉴证作用,具体包括管理审计鉴证和财务审计鉴

证两个方面^[26]。政府应当从制度设计层面分析公众诉求的传导机制(报表使用者的委托需求),引导公众参与政府审计,从而改善政府审计报告结果、提高政府审计工作质量^[27]。例如,对政府公共财政资金的审计可以促进政府资金利用效率的提高、资金使用成本的下降,有效避免类似“三公”经费等过度铺张浪费的行为,从而有利于建设廉洁高效的服务型政府机构。

3. 构建公民参与的政府回应机制。供求博弈下的政府综合财务报告信息质量的不断改进,不仅需要政府和社会的良好互动,更需要政府对社会的回应,公民参与的政府回应机制是财务报告质量提升的有力保障。公民参与的政府回应机制可以从信息输入、处理、输出、反馈四个方面进行整体性的建设。**①信息输入:**利用信息平台,通过信息共享与平台对接,实现对公众诉求信息全面、及时、有效的接收与传递。**②信息处理:**对诉求接收环节所得信息进行科学、准确的整合和分析,确定政府需要回应的问题所在。**③信息输出:**实现回应信息公开方式的多样性和系统性,具体的公开方式包括诉求处理结果信息发布公示、主动的“点到点”告知、接受公众质询并提供解释等。**④信息反馈:**自上而下地进行主动的意见搜集与社会公众满意度调查,即进行主动性的反馈信息搜集。

五、结语

随着新公共管理运动的展开,我国面临着政府职能的转变和政府会计变革,政府综合财务报告作为政府与公众之间信息沟通的桥梁,其编制和优化有利于政府履行委托人的要求,解除受托责任。

本文基于我国制度背景和公共财务信息供需冲突视角,研究我国政府综合财务报告编报模式和质量评价,发现我国政府财务报告的信息供给与报表使用者的信息需求之间存在不均衡现象,亟需进行协调和改进。通过构筑政府综合财务报告优化的理论分析框架,为深入探讨政府综合财务报告的编报标准建设与信息披露模式选择奠定了理论基础,同时强调实践导向,充分考虑报告信息的应用需求,助力报告制度完善;进而从信息提供与信息披露的双重视角构建了政府综合财务报告质量评价体系。在此基础上,提出需要建立信息共享平台、引入政府审计鉴证以及构建公民参与的政府回应机制,以此作为政府综合财务报告质量提升的策略选择。当然,对

政府综合财务报告的具体信息列报方式、质量评价指标体系构建等还需要进一步深入研究。

主要参考文献:

- [1] Chan J. L.. American government accounting standards and their relevance to China[A]. Beijing: China Finance and Economics Publishing House, 2003.
- [2] 王虹. 基于“圈层分类”的政府综合财务报告框架与报表合并路径研究[J]. 四川大学学报(哲学社会科学版), 2018(1):139~146.
- [3] 王艳林. 基于公共受托责任的政府会计目标与主体的重新定位[J]. 经济论坛, 2012(6):140~142.
- [4] 马蔡琛, 李宛姝. 中国政府会计准则体系的框架设计与路径选择——基于会计准则诸要素的国际比较视角[J]. 会计与经济研究, 2016(5):36~48.
- [5] 李宗彦, 郝书辰. 财政治理视角下的政府财务报告改革——英国的经验与启示[J]. 财政研究, 2017(9):27~39.
- [6] 常丽. 公共绩效管理框架下的政府财务绩效报告体系构建研究[J]. 会计研究, 2013(8):10~16.
- [7] 陈志斌, 潘俊. 基于国家治理的政府会计概念框架演进及其引导效应[J]. 会计与经济研究, 2015(1):3~13.
- [8] 高锦萍, 潘煜. 政府会计透明度及提升路径研究[J]. 管理世界, 2017(3):174~175.
- [9] 张琦, 郑瑶, 宁书影. 新闻的信息增量、审计监督与政府财务信息披露[J]. 审计研究, 2016(6):89~97.
- [10] 潘俊, 李靠队, 许良虎, 李敬涛. 环境驱动、冲突协调与政府财务信息披露[J]. 会计研究, 2014(6):73~80.
- [11] 路军伟. 制度环境、信息需求与政府财务报告[J]. 北京工商大学学报(社会科学版), 2014(5):15~22.
- [12] 张琦, 张娟, 吕敏康. 预算制度变迁、网络化环境与政府财务信息传导机制——基于商务部“三公经费”公开的案例研究[J]. 会计研究, 2013(12):25~32.
- [13] 宋达飞, 丛树海. 信息需求视角下政府综合财务报告分析指标体系构建研究[J]. 中央财经大学学报, 2019(2):13~23.
- [14] 常丽. 政府财务报告内部控制研究——基于权责发生制改革的视角[J]. 会计研究, 2016(3):15~20.
- [15] Cavalluzzo K. S., Ittner C. D.. Implementing performance measurement innovations: Evidence from government[J]. Accounting Organizations & Society, 2004(3):243~267.
- [16] 李红霞. 国际公共部门会计准则的回顾、基本框架及其启示[J]. 会计研究, 2005(4):88~93.
- [17] 张琦, 张娟. 供求矛盾、信息决策与政府会计改革——兼评我国公共领域的信息悖论[J]. 会计研究, 2012(7):24~31.
- [18] 刘俸奇. 基础设施投资与中国经济增长:影响渠道及作用机制研究[J]. 经济科学, 2018(2):16~29.
- [19] 杨兴龙, 杨晶. “大会计”与地方政府性债务治理:作用机理与分析框架[J]. 会计与经济研究, 2014(6):27~35.
- [20] Ryan N.. Reconstructing citizens as consumers implications for new model of governance[J]. Australian Journal of Public Administration, 2001(3):104~121.
- [21] 刘佳. 地方政府财政透明对支出结构的影响——基于中国省级面板数据的实证分析[J]. 中南财经政法大学学报, 2015(1):21~27.
- [22] 周咏梅. 基于透明度的政府会计信息质量特征体系研究[J]. 会计与经济研究, 2015(3):3~13.
- [23] 常丽. 公共财政框架下的政府财务信息供求分析[J]. 财政研究, 2011(12):33~35.
- [24] 张琦, 方恬. 政府部门财务信息披露质量及影响因素研究[J]. 会计研究, 2014(12):53~59.
- [25] 储德银, 韩一多, 张同斌, 何鹏飞. 中国式分权与公共服务供给效率:线性抑或倒“U”[J]. 经济学(季刊), 2018(3):1259~1288.
- [26] 李宗彦, 郝书辰. 权责发生制政府财务报告审计制度探讨——英、澳两国实践经验及启示[J]. 审计研究, 2018(1):51~58.
- [27] 王芳, 彭超然. 公众集聚度与政府审计质量——基于公共选择理论的分析[J]. 中南财经政法大学学报, 2015(2):72~79.

作者单位: 1.江苏省质量和标准化研究院, 南京210029; 2.南京审计大学会计学院, 南京211815