# 政府财务报告研究

来源：网络 作者：翠竹清韵 更新时间：2025-02-21

*\"一、政府财务报告目标在会计理论界，会计目标也叫做财务报告目标或财务报表目标。会计目标的研究形成了两个代表性的学派，即受托责任学派和决策有用学派。受托责任观认为，会计的目标就是向资源的提供者报告资源受托管理的情况，以历史的客观信息为主，着眼...*

\"

一、政府财务报告目标

在会计理论界，会计目标也叫做财务报告目标或财务报表目标。

会计目标的研究形成了两个代表性的学派，即受托责任学派和决策有用学派。受托责任观认为，会计的目标就是向资源的提供者报告资源受托管理的情况，以历史的客观信息为主，着眼于财务会计的传统角色，不考虑资源提供者如何理解并利用这些信息去制定什么决策。决策有用观认为，会计信息系统的根本目标就是为信息的使用者提供对他们决策有用的信息，着眼于财务会计的现代角色，强调会计信息系统在提供信息时。应该考虑信息使用者可能的决策需要，信息使用者主要包括现在的和潜在的投资者、信贷者、企业管理当局和政府。简言之，受托责任学派认为会计目标就是向资源提供者报告资源受托管理情况，决策有用学派认为会计目标是向信息使用者提供决策有用的信息。

尽管财务报告目标的最早提出是针对企业的，但是财务报告目标的受托责任观、决策有用观等理论同样适用于政府会计，只是具体业务有所不同而己。

（一）政府财务报告的功能。在市场经济体制下政府具有多种职能，主要是制定和执行宏观调控政策，搞好基础设施建设，创造良好的经济发展环境，培育市场体系，监督市场运行，维护平等竞争，调节社会分配，组织社会保障。控制人员增长，保护自然资源和生态环境，管理国有资产和监督国有资产经营，实现国家的经济和社会发展目标等。政府的这些职能和它的特殊身份决定了：政府财务报告既与企业财务报告有相似的一面，也有其特殊之处。政府的主要目标是提供公共服务，并为各种社会和经济目的进行资源的再分配。政府财务报告是反映和报告政府业绩和政府公共受托责任完成情况的载体。沟通政府与人民关系的重要桥梁和纽带，也是立法机关、社会公众审核政府履行受托责任的依据。

（二）政府时务报告目标的三个层次。会计目标不是单一的，会计主体的多元性和会计主体目标的多元性决定了会计目标具有多元性。政府财务报告目标同样具有层次性。

——政府财务报告的基本目标。政府财务报告的基本目标就是检查、防范舞弊和贪污，以保护公共财政资金的安全。政府舞弊的形式多种多样且呈现不断增加的趋势，在发展中国家是一个尖锐的问题。发达国家尽管形成了行政、立法和司法三足鼎立的权利平衡和牵制的格局，但舞弊现象也时有发生，他们仍需要必要的披露程序，提高财政资金的透明度，以防止财政的违法乱纪行为。

——政府财务报告的中级目标。政府财务报告的中级目标是促进健全的财务管理。政府财务管理包括税收和其他收支、举债和还债等活动。对于一个良好的政府，这些活动都是通过预算或计划事先安排的，并通过适当的授权交易，将交易的过程和结果纪录在财务会计系统中。社会公众希望自己的政府的运营活动具有经济性、效率性和效益性。这样，政府就需要一个管理或成本会计系统，以便于确定其提供服务的成本是最小的或服务是最好的。

——政府财务报告的最高目标。政府财务报告的最高目标是帮助政府履行公共受托责任。对于政府而言，考虑利害关系者在税收和公共服务方面都没有退出权，他们只能非常间接地影响政府的税收和支出决策，财务报告中的“受托责任”较之“决策有用”更应受到重视。公共受托责任依存于三个主要代理关系的层次中：公务员对行政长官的受托责任，行政部门对立法部门的受托责任，政府对民众的受托责任。

（三）政府会计改革应努力把握政府财务报告的最高目标受托责任。受托责任是政府财务报告的最高目标，这一论点越来越受到各国的普遍认可。但是，受各国不同发展阶段等因素的影响，其政府财务报告的出发点的不同，政府财务报告的目标仍存在差异。比如，法国模式政府会计的目标是与预算和法律保持一致，监督预算的执行，向议会报告财政收支的合法性，以保证实际收支项目与预算收支相一致。德国政府会计的目标是满足立法机关的信息需求，并没有考虑社会公众和政府部门执行机构的信息需求。因此，德国政府会计是“立法导向的”，用于“财政”目的而非“管理”目的。由此看来，上述国家的政府财务报告目标都没有提到受托责任问题。而美国政府会计目标提到了受托责任。美国政府会计报告重在政府公共受托责任的履行和报告，而不是预算与实际的比较。我国的政府会计目标，按照上述三层次的划分，目前尚处于基本和中级阶段。但是，履行政府的受托责任将是我国政府财务报告目标的最高追求。

（四）政府财务报告提供的信息及其使用者。美国政府会计准则委员会第34号分门别类地定义了3大类9项财务报告的目标。三大类是：受托责任、评估营运结果、评估政府提供服务和履行现有职责的能力。为此应提供以下信息：①判断当年收入是否足以支付当年服务，包括政府向当前公民提供的服务是否把负担转嫁给未来公民为代价，以前年度积累的资源在提供当年服务中被消耗的情况，当年的收入是否用于当年的服务有余从而增加累积资源；②确认资源获取和使用是否符合预算、相关法律的规定与契约的要求；③帮助使用者评估政府服务的成本、成果以及经济性、效率和有效性；④资源和资源使用，说明所有支出的功能和目的，所有收入的来源和种类，以及收入满足支出的程度；⑤政府怎样筹措资金和满足其现金需求；⑥一年来的营运结果导致实体的境况是恶化了还是改善了；⑦实体政府状况的环境；⑧实体实物和非财务资源超过使用寿命情况；⑨揭示资源的法律和契约限制以及资源潜在损失的风险。这些信息能较好地反映政府财务报告目标的三个方面，值得借鉴。

德法模式政府会计信息的使用者主要是立法机关；英美模式的政府会计信息使用者不仅包括立法机关，也包括社会公众和其他利益相关人。

国际会计师联合会公共单位委员会在其2025年发布的《研究报告第11号——政府财务报告——会计同题与实务》提出了7种政府财务报告的使用者；立法机关和其他权力机关；公众（包括纳税人，选举人，投票人，特殊利益团体，由政府提供和制造的货品、服务和转账划款的受惠人）；投资者和信贷者；信用等级评估机构；其他政府、国际组织和资源提供者：经济和财务分析师；高级管理人员等。具体来说，立法机关和其他权力机关他们批准对政府和政府实体的授权，以此来管理公共财务和资源。他们可能需要用财务报告来评估政府资源情况、合规性、财务状况和财务绩效。纳税人被要求向政府提供资源，他们对政府如何使用资源关注，他们对政府是否打算通过征税来为服务与商品筹资感兴趣。政府证券的投资者和其他信贷者需要信息了解政府到期兑现付款承诺的情况。信用等级评估机构通过使用类似于AAA等的分类标准来评估资本市场的政府资信，他们主要关心政府的偿债能力，因此考虑政府其他支付义务的性质和程度、政府资产情况、目前和拟定的开支情况以及政府的征税能力。其他政府、国际组织和资源提供者，他们可能更需要有关特定项目的信息，这些特定项目资金他们来提供的，因而更关注与协议条件相关的合规性方面的信息以及这些项目的绩效。国际机构则对不同政府的财务报告的可比性以及信息披露的完整性感兴趣。经济和财务分析师他们主要代表其他的信息使用者分析、评价、审视财务报告信息。高级管理人员他们更容易得到较详细的内部信息，而一般目的的财务报告则可以使他们得到实体有用而总括的信息。

从理论上说，我国财务报告的使用者也应该包括以上所列7种政府财务报告的使用者：立法机关和其他权力机关；公众（包括纳税人，选举人，投票人，特殊利益团体，由政府提供和制造的货品、服务和转账划款的受惠人）；投资者和信贷者；信用等级评估机构\" ；其他政府、国际组织和资源提供者；经济和财务分析师；高级管理人员等。但是目前的技术、困难等原因还不能满足上述使用者的信息需求，因此根据我国现在的国情，政府财务报告首先应满足核实部门监控预算执行过程的需要以及向立法机构报告受托责任（合规性）履行情况的需要，其次应该满足政府宏观经济管理的需要。

我国传统预算会计的信息使用者主要是财政部门。根据我国的实际，借鉴国际经验，我国政府会计信息使用者应该包括：立法机关，主要指全国人民代表大会及其常务委员会；人民，包括纳税人和接受服务的对象；债权人，包括国内外提供贷款的各级金融机构（比如国际货币基金组织、世界银行）、购买国债的单位或个人；各级财政部门；上级主管部门；税务部门；审计机关；计划统计部门等。这些不同的信息使用者在不同程度上需要关于政府的财务状况、收支状况和现金流量的信息、关于政府管理及是否遵守法规的信息、关于政府效率和效益的信息。

二、政府财务报告基本体系的构成

企业财务报告体系一般包括财务报表、财务报表附表、附注以及财务情况说明书等。政府财务报告主体、组成单位及其活动内容决定了政府财务报告组成内容不同于企业。政府财务报告的最高目标是履行政府的公共受托责任。因此，政府财务报告内容的设计应充分考虑政府财务报告的目标，并以此为设计政府财务报告体系的出发点和归宿点。

（一）政府财务报告主体及其组成单位。政府财务报告主体是指独立承担受托责任的主体，按照受托责任范围划分为不同的层次。一般地，立法预算限定用途和目的的每一个基金都是独立承担受托责任的会计和财务报告主体，它应当根据法律或设立基金的限定，单独编制财务报告。任何一个政府单位都应当根据不同的规定设立各种基金，分别编制财务报告，同时政府单位也是一个独立承担受托责任的会计和财务报告主体，应根据法律规定编制财务报告，将各种基金财务报告汇总、合并成政府单位主体的财务报告。基金主体和政府单位主体，都是各级政府的组成单位，他们承担有限的受托责任，最终要将政府单位的财务报告进一步汇总、合并为政府主体的财务报告。

那些向政府提供财务报告的单位构成了政府财务报告单位。美国政府会计理事会（简称NCGA）在第三号政府会计准则公告《政府报告主体的界定》中，对一个政府单位是否应作为政府财务报告主体的组成单位提出了五条标准：财务依存性（Finanncial Interdependenty）、管理监督权（Governing Authority）、管理指派（Designationof Management）、运营活动的重大影响力（Ability to Significantly Influence Operation）和财政事项的受托责任（Accountability for Fiscal Matters）。具体来说，财务依存性是指财务上相互依存，政府报告的组成单位不仅对政府具有财务负担，而且还具有财务上的利益。即组成单位既有向政府报告主体缴纳款项的义务，也有从政府报告主体那里获得预算拨款的权利。如果单位出现财务收支不平衡，则政府负有弥补其赤字的财务责任。管理监督权，即作为组成单位，政府应对它具有管理权或监督权。管理指派，即管理人员指派，组成单位的管理人员必须由政府指派。运营活动的重大影响力，即对业务营运活动的重大影响力，政府对组成单位的业务运营活动包括任务的制定和财务预算等能够施加影响。在我国，各级政府的组成单位一般以预算缴拨款关系和行政隶属关系作为确认标准。具体包括各级政府及其行政事业单位。 德国的政府财务报告是由财政部向议会报告上一财政年度的收支情况和资产负债情况，资产负债表只包括货币资产和资本市场负债，它仅仅是年度报告的一项不完整的附注。会计报告详细描述了预算和实际之间的差异，但并没有提供反映政府财务状况的整体情况。会计报告包括：按预算项目报告的收入和支出，含预算数和实际数的差异；收入支出汇总表，列示现金结余或赤字；现金结余和赤字及结转到下一个财政年度的未收到和未支付的预算数汇总表；金融资产和负债汇总表。德国政府会计的主要特征是“法律形式重于经济实质”。

英国资源会计与预算系统要求政府各部提供的财务报告包括：资源总量汇总表、运行成本表所确认的利得与损失报告、资产负债表、现金流量表和按各部目标分组的资源报表以及政府整体报表。

（四）重构我国政府财务报告体系的意见。针对我国政府财务报告存在的问题，借鉴国际政府财务报告的优秀成果，积极完善我国政府财务报告体系，按照保留、增加、完善的原则，重新构筑我国政府财务报告体系。

——保留并进一步完善有关报表。继续保留资产负债表、预算执行情况说明书、收入支出总表、事业支出明细表、经费支出明细表、基本数字表。同时，通过全面核算反映政府资产、负债，如固定资产净值、材料真实价值、隐形债务等，使资产负债表提供的信息更加完整。进一步完善预算执行情况说明书，加强非财务信息的反映。目前预算执行情况说明书多用于说明量化的指标，即财务信息。事实上，政府承担着广泛的受托责任，许多责任的履行情况和结果无法通过财务信息反映，如社会治安、公民素质等，因此政府财务报告除了提供财务信息以外，还应当提供非财务信息，比如统计报表和其他形式的信息。

另外，应增加或有负债的信息。2025年4月国际货币基金组织财政事务部发布的《财政透明度手册》中指出：财政透明度要求报告或有负债，而无论采用什么样的会计基础，如果没有要求提供此类报告，应该有代替担保的工具。应计制会计基础下国际会计准则要求披露或有负债，现金制会计基础下依然可以披露。我国目前采用现金制会计基础，也应披露或有负债信息。

——增加编制政府合并财务报告。企业集团编制合并财务报告。从支出机构从属于政府整体并受其控制的意义上讲，公共部门类似于企业集团。因此，与企业财务报告的情形相对应，支出机构不仅应编制本机构的预算与财务报告，政府整体也应编制合并的预算与财务报告。从政府整体必须向公民、纳税人承担受托责任的角度讲，合并的政府整体的财务报告比单个机构的报告更为重要。目前，几乎所有发达国家都编制并提供关于政府整体的财务报告。而我国政府财务报告缺政府合并财务报告。

——增加编制政府年度综合财务报告。年度综合财务报告由三部分构成：概况部分、财务部分、统计表部分。概况部分包括目录表、咨询资料以及其他从管理角度看应该列入的资料：财务部分包括审计报告、通用财务报表（或合并报表）、要求的补充信息、联合基金、单个基金以及账群报表和附表等。统计表包括按职能分类的一般预算支出、按来源分类的一般预算收入等。

——增加财务报告附注。财务报告附注在某种程度上是一种比财务报告本身更为重要的财务信息，它不仅用来披露会计政策，更重要的是对报表项目进行解释和补充说明。政府财务报告中，预算执行情况报告仍然应作为政府财务报告的主要内容，但应补充提供立法预算与实际执行情况的比较信息，把我国现行的预算执行情况说明书，进一步扩展为财务报告附注。这样既可以对预算执行情况进行说明，也可以对财务报表项目和影响财务状况的事项进行较详细的披露。

——编制政府层面财务报告。政府层面财务报告可以减少使用者对信息和评价的成本；恰当的政府层面财务报告构成反映了政府受托责任的范围，它可以防止政府逃避应承担的受托责任；形成这些报告所必需的数据收集、分析和汇总，对于强制政府改善和提高财务信息的质量方面大有益处。

三、政府财务报告发展趋势

本文档由范文网【dddot.com】收集整理，更多优质范文文档请移步dddot.com站内查找