

学校编码: 10384

分类号密

学号: X2013157055UDC

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

防控地方政府性债务风险的政府会计改革
研究:基于宁波市本级政府性债务管理
现状分析

The Research on Government Accounting Reform To Prevent
and Control Local Government Debt Risk
--Based on Status of Ningbo Municipal Government Debt

孙佳璐

指导教师姓名: 桑士俊 教授

专 业 名 称: 会计硕士 (MPAcc)

论文提交日期: 2017 年 10 月

论文答辩时间: 2017 年 11 月

学位授予日期: 2017 年月

答辩委员会主席:

评 阅 人:

2017 年 10 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

本人声明该学位论文不存在剽窃、抄袭等学术不端行为,并愿意承担因学术不端行为所带来的一切后果和法律责任。

声明人 (签名):

指导教师 (签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

摘要

欧债危机的爆发，使得世界各国开始认识到政府会计改革的重要性及必要性。2008年，我国为应对国际金融危机，中央政府推行了“4万亿投资计划”以拉动内需，地方各级政府纷纷设立融资平台公司等，大力发展公益性项目建设，使我国的地方政府性债务风险不断蔓延。政府性债务风险的积聚为推进政府会计改革提供了动力。现阶段收付实现制下的政府会计难以全面、准确提供政府性债务信息，不能有效发挥政府会计的监督职能，无法及时预测债务风险并加以防范和控制。政府会计改革就此悄然展开。

本文以委托代理理论、利益相关者理论及公共受托责任理论为基础，从降低信息不对称以约束政府举债行为等角度，深入探讨准确获取政府性债务数据及相关项目信息的重要性，从理论上证明了推进政府会计改革十分必要。本文还根据审计公告的全国地方政府性债务数据，结合宁波市本级政府性债务实际，通过数据比较分析、指标比对等，得出我国地方政府性债务具有规模较大、增长迅速、构成复杂、风险积聚的特点，同时通过研究宁波市本级政府性债务风险及债务管理现状，来审视政府预算会计存在的问题。

本文通过分析我国政府会计发展历程，总结出现阶段存在的问题，结合国外发达国家会计改革的先进经验，提出具有中国特色的政府会计改革建议，引入权责发生制的会计核算基础，改进政府会计信息披露制度，完善政府会计法规与制度，强化政府会计内外部监管，建立健全配套体制机制。推进信息化政府建设，使政府的债务管理力度得到提升，从而实现对风险的有效控制。

关键词：债务风险；政府会计；权责发生制

ABSTRACT

The outbreak of the European debt crisis has led the world to realize the importance and necessity of government accounting reform. In 2008, in order to deal with the international financial crisis, the central government of China launched "four trillion" investment plan to boost domestic demand, and China local governments also set up lots of financing platform companies to develop the public welfare projects, local government debt risk spreading all over China. The accumulation of government debt risk provides impetus for advancing government accounting reform. The cash basis government accounting system can neither provide information about local government debt comprehensively and accurately, nor play the function of supervision effectively at the present stage. Therefore, we cannot forecast, prevent and control local government debt risk timely. It's the proper time for government accounting reform be launched in China.

Based on the principal-agent theory, stakeholder theory and public fiduciary duty theory, and from the angle of reducing information asymmetry to constrain the behavior of local government lending debt, this article tried to explore the importance of obtaining government debt data and relevant project information accurately and timely, proving that it is necessary to promote the reform of government accounting theoretically. According to the data of local government debt from National Audit Announcement of China, and the status of Ningbo municipal government debt at the corresponding level, this paper also concluded that local government debt of China has characteristics of large scale, rapid growth, complex constitution and significant risk through the data comparative analysis. Meanwhile, from the prospective of Ningbo municipal government debt risk and management situation, this text examined the problems of current government budget accounting, which is difficult to adapt to the needs of government debt management, lack of effective government debt information disclosure platform, strict internal and external

supervision as well as sound supporting mechanism.

By analyzing the government accounting development course of our country, this paper summarized problems of this stage. Combining with advanced experience of government accounting reform from foreign developed countries, like United States, New Zealand, France, the article suggest to promote government accounting reform with Chinese characteristics, through the introduction of the accrual accounting basis step by step, improving the government accounting information reporting system, setting up accounting laws and regulations and establishing the support systems and mechanisms which include strengthen audit supervision, improving the accounting information system, intensifying the training of government accountant, selecting high-quality talents, optimizing the internal control of government as well. We will vigorously promote the construction of information governments to strengthen local government debt management, preventing and controlling local government debt risk effectively.

Key Words: local government debt risk; the government accounting reform; accrual accounting

目 录

摘 要.....	I
第一章 绪论	1
1.1 研究背景	1
1.2 研究目的和意义	2
1.2.1 研究目的.....	2
1.2.2 研究意义.....	2
1.3 国内外研究综述	3
1.3.1 国外文献综述.....	3
1.3.2 国内文献综述.....	6
1.4 研究思路和方法	10
1.4.1 研究的主要内容.....	10
1.4.2 研究方法.....	10
1.4.3 本文创新及不足.....	10
第二章 政府性债务管理及政府会计理论概述	12
2.1 政府性债务管理	12
2.1.1 政府性债务的界定.....	12
2.1.2 地方政府性债务管理.....	13
2.2 政府会计	13
2.2.1 政府会计界定.....	13
2.2.2 政府会计核算基础.....	14
2.3 债务风险防控与政府会计关联性.....	14
2.4 相关财政理论与政府会计概述	15
2.4.1 委托代理理论.....	15
2.4.2 利益相关者理论.....	16
2.4.3 公共受托责任理论.....	17
第三章 政府性债务管理和政府会计的现状分析	18

3.1 政府性债务现状分析	18
3.1.1 我国地方政府性债务规模较大	18
3.1.2 我国地方政府性债务增长快	19
3.1.3 我国地方政府性债务构成复杂	20
3.1.4 我国地方政府性债务风险大	21
3.1.5 我国地方政府性债务管理现状分析	22
3.2 宁波市本级债务的现状分析	22
3.2.1 债务规模迅速增长	23
3.2.2 债务举借主体高度集中	23
3.2.3 举债年度分布不均	24
3.2.4 宁波市本级债务管理机制分析	25
3.3 我国政府会计的历程及现状分析	26
3.3.1 政府会计的发展历程	27
3.3.2 基于地方政府性债务管理视角的我国政府会计现状分析	28
3.4 我国现行政府会计存在的问题	29
3.4.1 收付实现制难以适应政府性债务管理的需要	29
3.4.2 政府性债务会计信息披露不完善	29
3.4.3 政府会计法规与制度建设滞后	29
3.4.4 政府性债务会计信息缺乏严格的内外部监管	30
3.4.5 政府会计改革配套体制机制不健全	30
第四章 国外政府会计改革的经验借鉴	31
4.1 美国政府会计改革经验	31
4.2 新西兰政府会计改革的经验	33
4.3 法国政府会计改革的经验	34
4.4 国外政府会计的做法对我们的启示	35
第五章 政府性债务风险防控下的政府会计改革	37
5.1 科学改革政府会计核算基础	37
5.1.1 坚持渐进式政府会计改革思路	37
5.1.2 强化在债务项目中运用权责发生制	37
5.2 改进政府会计信息披露制度	38
5.2.1 建立政府性债务信息披露平台的必要性	38

5.2.2 建立预算与财务报告并行披露模式.....	39
5.2.3 完善政府性债务信息披露制度.....	39
5.3 建立健全政府会计法规与制度.....	41
5.3.1 制定出台政府会计法律法规.....	41
5.3.2 建立完善政府会计准则体系.....	42
5.4 强化政府会计内外部监管.....	42
5.4.1 加强审计监督.....	42
5.4.2 优化政府内部控制.....	43
5.5 健全政府会计改革配套体制机制.....	43
5.5.1 完善会计信息系统.....	43
5.5.2 提高会计人员综合素质.....	43
结论和展望	45
参考文献.....	46
致 谢.....	50

Table of Contents

Abstract.....II

Chapter 1 Introduction.....错误！未定义书签。

1.1 Research Background 错误！未定义书签。

1.2 Research Purpose And Significance..... 错误！未定义书签。

1.2.1 Research Purpose 错误！未定义书签。

1.2.2 Research Significance 错误！未定义书签。

1.3 Domestic And Foreign Research Reviews 错误！未定义书签。

1.3.1 Foreign Literature Review 错误！未定义书签。

1.3.2 Domestic Literature Review 错误！未定义书签。

1.4 Research Ideas And Methods 错误！未定义书签。

1.4.1 Main Contents Of The Research..... 错误！未定义书签。

1.4.2 Research Methods..... 错误！未定义书签。

1.4.3 Research Innovations And Deficiencies 10

**Chapter 2 Overview Of Government Debt Management And
Government Accounting Theory 错误！未定义书签。**

2.1 Government Debt Management..... 错误！未定义书签。

2.1.1 Definition Of Government Debt 错误！未定义书签。

2.1.2 Local Government Debt Management..... 错误！未定义书签。

2.2 Government Accounting 错误！未定义书签。

2.2.1 Definition Of Government Accounting 错误！未定义书签。

2.2.2 Government Accounting Basis 错误！未定义书签。

**2.3The Relationship Between Debt Risk Prevention And Government
Accounting 错误！未定义书签。**

2.4 Relevant Financial Theory And Government Accounting Overview..... 错误！未定义书签。

2.4.1 Principal-agent Theory..... 错误！未定义书签。

2.4.2 Stakeholder Theory 错误！未定义书签。

2.4.3 Public Fiduciary Responsibility Theory 错误! 未定义书签。

Chapter 3 Analysis Of The Status Of Government Debt Management

And Government Accounting 错误! 未定义书签。

3.1 Analysis Of The Status Of Local Government Debt in China 错误! 未定义书签。

3.1.1 Large Scale..... 错误! 未定义书签。

3.1.2 Rapid Growth..... 错误! 未定义书签。

3.1.3 Complicated Constitution 错误! 未定义书签。

3.1.4 Significant Risk..... 错误! 未定义书签。

3.1.5 Analysis Of The Status Of Local Government Debt Management In China 错误! 未定义书签。

3.2 Analysis of The Current Situation of Ningbo Municipal Government Debt 22

3.2.1 Debt Has Grown Rapidly 错误! 未定义书签。

3.2.2 High Concentration Of Debt Borrower..... 错误! 未定义书签。

3.2.3 The Annual Distribution Of Debt Is Unevenly Distributed 错误! 未定义书签。

3.2.4 Analysis Of The Debt Management Mechanism Of Ningbo Municipal Government..... 错误! 未定义书签。

3.3 The History And Current Situation Of Chinese Government Accounting 错误! 未定义书签。

3.3.1 The Development Course Of Government Accounting..... 27

3.3.2 Analysis Of The Current Situation Of Chinese Government Accounting On The Perspective Of Local Government Debt Management 错误! 未定义书签。

3.4 Problems Existing In Current Government Accounting Of China 错误! 未定义书签。

3.4.1 Difficult To Adapt To The Needs Of Government Debt Management 错误! 未定义书签。

3.4.2 Lack of Effective Government Debt Information Disclosure Platform 错误! 未定义书签。

3.4.3 Government Accounting Regulations And System Construction Lag 错误! 未定义书签。

3.4.4 Lacks Strict Internal And External Supervision..... 30

3.4.5 Lack of Sound Supporting Mechanism..... 30

Chapter 4 The Experience Of Foreign Government Accounting

Reform..... 31

4.1 Experience of Government Accounting Reform In United States 31

4.2 Experience of Government Accounting Reform In New Zealand 33

4.3 Experience of Government Accounting Reform In France 34

4.4 Inspiration From The Practice Of Foreign Government Accounting	35
Chapter 5 Suggestions On Government Accounting Reform Based On The Prevention and Control Of Government Debt Risk.....	37
5.1 Scientific Reform Government Accounting Basis	37
5.1.1 Adhere To The Idea Of Gradual Government Accounting Reform	37
5.1.2 Strengthen The Use Of Accrual Basis In Debt Projects.....	37
5.2 Improve The Government Accounting Information Disclosure System	38
5.2.1 The Necessity Of Establishing a Government Debt Information Disclosure Platform.....	38
5.2.2 Establish a Parallel Disclosure Model For Budget And Financial Reporting	39
5.2.3 Improve The Government Debt Information Disclosure System	39
5.3 Establish And Improve Government Accounting Rules And Regulations	错误！未定义书签。
5.3.1 Formulate Government Accounting Laws And Regulations	错误！未定义书签。
5.3.2 Establish And Improve The Government Accounting Standard System	错误！未定义书签。
5.4 Strengthen The Government Accounting Internal And External Supervision.....	错误！未定义书签。
5.4.1 Strengthen Audit Supervision	错误！未定义书签。
5.4.4 Optimize The Internal Control Of Government.....	错误！未定义书签。
5.5 Improve The Supporting Mechanism Of Government Accounting Reform	错误！未定义书签。
5.5.1 Improve The Accounting Information System.....	错误！未定义书签。
5.5.2 Improve The Comprehensive Quality Of Accounting Personnel	错误！未定义书签。
Conclusion And Prospect	错误！未定义书签。
Reference.....	46
Acknowledgements	50

第一章 绪论

1.1 研究背景

随着欧债危机的爆发，使得整个国际市场都受到影响，迪拜也出现了非常严重的经济危机。希腊、冰岛等国家的政治环境都受到了严重的影响。这也使得各个国家开始对自身的债务管理问题重新引起重视。希腊作为欧盟成员国，利用制度方面的缺陷，对财务信息进行随意调整，对一些真实信息进行隐瞒，这也为危机的集中爆发埋下隐患，由此也使得其他国家开始对政府财务体制予以重视，开始进行积极的调整。

近年来，随着我国经济社会快速发展，资金需求迅猛增长，债务规模不断变大，积聚的债务风险也日益凸显。特别是自 08 年金融危机以来，我国实施了积极的财政政策和量化宽松的货币政策，中央出台了 4 万亿投资计划，一定程度上遏制了经济下行的趋势，促进了经济社会的有序发展，但新的更大的债务危机也随之而来。虽然《国务院关于加强地方政府性债务管理的意见》（国发〔2014〕43 号）明确规定，只有省级政府可以适度举债，地方政府举债只能通过发行地方政府债券方式举借，《担保法》也规定了地方政府不能以任何方式向任何单位或个人提供担保，但实际上，各地政府为拉动经济发展，仍不断以各种方式举借债务，上新项目。当前我国政府采用的是收付实现制的会计核算基础，更难对政府的或有债务进行监控。根据审计部门公布的审计结果可以看出，在 2012 年，我国地方政府负有的直接偿还责任债务为 96281.87 亿元，而 2013 年 6 月，这一金额到达了 108859.17 亿元，增加了 12577.3 亿元，此外，地方政府需要承担的或有债务为 62576.45 亿元。地方政府适度举债大大促进了社会经济发展，但随之而来的是政府性债务风险。

目前，我国地方政府性债务规模较大、增长较快、构成复杂、风险显现。逐年增长的政府性债务余额、不容忽视的政府性债务风险急需通过政府会计改革来解决。在我国的多次改革规划当中，都对实行会计改革这一内容进行了明确，同时要求对财务报告制度进行新的构建。在 2013 年推出的《党政机关厉行节约反对浪费条例》中也明确提出，对现有的政府会计制度进行优化。在十八届三中全

会中提出要构建财务报告制度，并且要以权责发生制为基础，实现对政府整体能力的提升，优化现有体系。在十八届四中全会上提出要对会计发展进行优化。2014年新修订的《中华人民共和国预算法》要求各级政府财政部门要按年度编制以权责发生制为基础的政府综合财务报告。国务院批转财政部的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》，明确了改革的指导思想、总体目标、基本原则、主要任务和实施步骤，确立了政府预算会计和财务会计功能适度分离又相互衔接的政府会计体系，要求在 2020 年之前建立起具有中国特色的政府会计准则体系和权责发生制政府综合财务报告制度。随着社会的不断发展，政府职能的不断优化，要加快会计改革进程。同时要注重对信息使用者需求的满足，要加快推进政府会计改革，大力促进国家治理体系和治理能力的现代化。2015 年 10 月 23 日，财政部通过《政府会计准则——基本准则》，12 月 10 日，通过《政府财务报告编制办法》、《财政部门财务报告编制操作指南》，这也标志着我国政府正式开始进行会计改革，也为后续改革工作的推进奠定了坚实的基础。开展这项改革活动，能够对债务风险进行有效监控，使得政府的优化程度提升，增强政府的服务性特征。

1.2 研究目的和意义

1.2.1 研究目的

政府会计改革正在如火如荼地推进过程中，本文基于我国地方政府性债务风险，根据审计署《全国政府性债务审计结果》（2013 年第 32 号公告）及 2014 年各省公布的地方政府性债务审计结果，结合宁波市市本级近年来债务管理情况，分析当前地方政府性债务风险、政府会计现状及存在的问题，为政府会计制度改革提供一定的参考。

1.2.2 研究意义

本文依据世界性的政府性债务风险，从风险防控视角深入研究探索我国政府会计改革，有一定的理论及现实意义。

（1）理论意义

目前已有很多学者从不同角度对政府会计改革进行研究，比如政府职能、信

息提供和债务风险等多个方面。为了优化现有研究，本文将会缩小原有的研究范围，对当下改革的紧迫性进行探讨。在对地方政府的债务现状进行掌握的前提下，通过分析政府会计对政府性债务风险的影响，结合现状，对会计改革提出建议，具有一定的理论意义。现阶段我国已经完成了一些简单的改革工作，比如构建了一个整体的改革框架，但是经过深入分析可以发现仍旧存在很多问题，尚需进一步研究和完善。本文通过对政府会计中债务核算部分的研究，为政府会计改革寻求理论基础，使我国的会计准则体系得到优化。

(2) 实践意义

政府所提供的会计信息不仅仅能够对一些财务情况进行良好评价，还能够帮助相关主体对政府的绩效情况进行评价，同时还能够实现投资效益评估及融资成本控制。现行的预算会计只在有收支活动时予以确认，只对部分直接显性债务进行核算，未包含地方政府或有债务和隐性负债，政府会计核算中的债务信息与实际情况也存在很大差异，不能真实地反映政府性债务风险。基于现状，本文主要针对政府会计改革进行探究，通过对权责发生制的运用，改进现有的多项制度，使政府所提供的信息的真实性得到保障，为决策者做出决策提供依据，为风险预测工作提供数据保证，从而实现对风险的合理化评估。对债务管理方式进行优化，增强对风险的控制力度，这样不仅能够使政府整体得到优化，还能够为财政的长期发展奠定基础。

1.3 国内外研究综述

1.3.1 国外文献综述

国外学者对这一内容予以重视的时间较早，投入研究的时间也较早，所取得的研究成果也比较丰富。

(1) 国外学者所做出的研究主要体现在两个方面：一是政府债务与经济发展之间的关系；二是对债务风险的研究。

在政府举债和经济发展关系方面。20世纪30年代以前，古典学派经济学家否定了政府举债的作用。学派创始人亚当·斯密认为：“公债如果无法被完全消除，那么这个国家将无法持续的发展下去。在对公债进行偿还时，需要依赖于税收。而如果税收负担过大，那么一些企业很可能就会转变发展方向，到其他国家

投资建厂，这对于本国的经济发展来说是非常不利的，相反外债会在一定程度上增加国民负担。”^[1]，他对政府举债持反对态度。李嘉图则认为政府举债会使民营资本投入降低，导致一些非生产性消耗的增加，并不会推动经济的发展，甚至还会导致风险的增加。20世纪30年代经济大衰退使人们对政府举债问题有了新的看法，一些经济学家开始转变原有的观点，认为政府举债融资能够促进经济的发展。凯恩斯提出的“政府债务新理论”指出经济大衰退的主要原因是有效需求的不足，亟需增加政府支出拉动需求，降税减收，实行财政赤字。他认为政府举债的利大于弊，应予以鼓励^[2]。经济学家劳伦斯·克莱因则指出政府性适度举债，可用来建造大型经济体从而带动就业，增加国民生产总值。20世纪70年代西方经济滞胀时期，萨缪尔森教授提出政府应通过降低税负，举债融资以刺激经济发展。Robert Barro(1979)认为政府举债与经济增长之间为负相关，为了实现政府债务可持续发展，政府必然会提高税率，由此将导致产量下降，使经济增长趋缓^[3]。因举债融资的国家日趋增多，故部分学者开始着手研究借债的程度对经济发展的影响。Savastano、Reinhart 和 Rogoff(2003)提出了债务容忍度的概念，风险溢价会随着举债水平提高而迅速提高。他们还指出过度依赖举债融资以维持经济增长的国家，无疑会在未来导致金融危机^[4]。

从风险的角度来看，西方学者提出了隐性债务这一概念。后哈维·S·罗森教授又针对这一概念进行了更深的研究。他认为政府性债务不应局限于政府的直接负债，广义上的政府性债务还应包含隐性负债，凡有政府承诺和担保的即政府的隐性负债^[5]，高级经济学家 Hanapolackova 建立了风险矩阵，对政府性债务类型进行概括，即：直接债务、显性债务、或有债务、隐性债务，其中对隐性债务、或有债务作了进一步阐述，或有负债是指以确定性不大的事件发生为前提的政府支出，隐性债务是指政府应承担的建立在政治压力、道德义务上的偿付，而不仅仅是基于法律或者合同的义务^[6]。Coen Kruger(1998)对防范或有负债的方法进行了探究，提出要对大环境进行优化，加大财政公开力度，对预算进行严格管理，对整体金融市场进行优化，提升市场的整体效率，严格政府担保、补贴管理等综合手段和方法^[7]。Hana Polackova (2012)对或有负债和财政风险之间的关系进行了分析，提出因为政府的或有负债并不用立即进行报告，由此就导致了一些风险的隐匿。存在于财务报告当中的一些信息，比如低赤字、低债务并不表示当前的

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库