

学校编码：10384
学号：17520091150951

分类号__密级__
UDC__

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

基于风险防范的地方政府性债务信息
披露研究

The Study on the Local Government Debt Disclosure
Based on Risk Prevention

陈青青

指导教师姓名：李 建 发 教 授
专 业 名 称：会 计 学
论文提交日期：2012 年 4 月
论文答辩时间：2012 年 月
学位授予日期：2012 年 月

答辩委员会主席：__

评阅人：__

2012年4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。)

声明人(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

厦门大学博硕士论文摘要库

摘 要

地方政府性债务信息披露是指地方政府将政府性债务信息通过政府预算报告或政府财务报告等形式，向相关利益主体披露的行为。披露地方政府性债务信息有助于提高地方政府的债务管理能力，约束地方政府的举债冲动，从而更好的防范债务风险。同时地方政府性债务作为政府会计的重要会计要素，对其披露进行研究，将有助于构建我国的政府会计体系。

随着美国地方政府债务危机的相继爆发，国内外学者及国际信用评级机构对中国政府性债务特别是地方政府性债务的潜在风险更加关注。鉴于准确、完整的核算、报告、披露地方政府性债务信息对防范债务风险、维持财政可持续性的重要性，本文采用规范研究分析与实证分析相结合的方法，在对地方政府性债务信息披露基本理论的分析基础上，运用实证分析的方法对我国地方政府性债务的现状及存在的问题进行阐述，同时借鉴美国和新西兰的相关做法，对地方政府性债务信息披露相关问题进行了研究，并提出增强地方政府性债务信息披露的措施。

本文主要在以下几个方面进行了创新：（1）对地方政府性债务与地方政府性债务风险的关系进行了辩证分析；（2）通过对比美国、新西兰在地方政府性债务确认、计量、记录和报告方面的做法，得出值得我国地方政府借鉴的经验；（3）对我国地方政府性债务存在的问题及其原因进行了深入的分析，并在此基础上提出了增强地方政府性债务信息披露的措施。

关键词：地方政府性债务；地方政府性债务风险；地方政府性债务信息披露

Abstract

Local government debt information disclosure is the local government disclosure the debt information to relevant stakeholders in the form of budget report or financial report. Disclosure of local government debt information can help improve the debt-management capacity and constrain the borrowing impulses of the local government, so as to better prevent debt risk. At the same time, as an important accounting element of Government accounting, to study its disclosure would help construct Government accounting system in China.

As the local government debt crisis broke out in the United States one after another, domestic and foreign scholars, international credit rating agencies become more and more concerned on China government debt, especially the potential risk of the local government debt. Given the importance of accurate and complete disclosure of local government debt information on preventing debt risk and maintaining the financial sustainability, the dissertation uses both normative and positive analysis as the methodologies to study related issues of local government debt information disclosure and proposes several measures to enhance local government debt disclosure.

The main contributions of the dissertation are as follows: (1) analysis the relationship between local government debt and its risk; (2) by comparison the practices of confirming, measurement, and reporting of the local government debt in United States and New Zealand, summarizes useful advice for China local government; (3)with in-depth analysis on the problems and complex reasons of current China local government debt, puts forward some measures to enhance local government debt information disclosure.

Key words: local government debt; local government debt risk; local government debt information disclosure

目 录

第一章 导论	1
1.1 研究背景	1
1.2 研究意义	2
1.3 研究方法与框架安排	3
1.4 研究的主要创新与不足	4
第二章 国内外相关文献综述	5
2.1 国外研究述评	5
2.2 国内研究述评	9
第三章 地方政府性债务信息披露的基本理论	14
3.1 地方政府性债务与风险	14
3.2 政府性债务信息披露	18
第四章 发达国家地方政府性债务信息披露的状况和启示	21
4.1 发达国家地方政府性债务信息披露的状况	21
4.2 启示	25
第五章 我国地方政府性债务现状及存在的主要问题	27
5.1 我国地方政府性债务的现状	27
5.2 地方政府性债务存在的主要问题	30
5.3 地方政府性债务存在问题的原因	34
第六章 我国地方政府性债务信息披露问题探讨	37
6.1 修订现行法律法规，赋予地方政府适度的举债权	37
6.2 增强地方政府对政府性债务会计核算和报告的责任意识	37
6.3 改革现行预算会计，建立政府会计体系	38
6.4 建立政府性债务风险预警体系，防范债务风险	42
6.5 强化债务预算管理，建立偿债基金制度	44
6.6 加强政府审计，强化地方政府债务管理绩效考核	45

6.7 建立人大批准制度, 规范政府举债程序.....	45
参 考 文 献	47
致 谢.....	51

厦门大学博硕士论文摘要库

Contents

Chapter 1 Introduction.....	1
1.1 Background	1
1.2 Significance of This Research	2
1.3 Research Methods and Framework.....	3
1.4 Innovation and Deficiency of this Dissertation.....	4
Chapter 2 Literature Review at Home and Abroad	5
2.1 Literature Review Abroad	5
2.2 Literature Review at Home	9
Chapter 3 the Basic Theory of Local Government Debt Disclosure	14
3.1 Local Government Debt and its Risks.....	14
3.3 Government Debt Disclosure.....	18
Chapter 4 the Study on the Practice of Local Government Debt Disclosure in Developed Countries.....	21
4.1 the Practice of Local Government Debt Disclosure in Developed Countries	21
4.2 Experiences Summarization and Reference	25
Chapter 5 the Practice of Local Government Debt Disclosure in China	27
5.1 Status Quo of China Local Government Debt	27
5.2 The Problems of Local Government Debt in China.....	30
5.3 Causes of the Problems	34
Chapter 6 Discussion the Problems of Local Government Debt Disclosure.....	37

6.1 Revise current laws and regulations and empower local government appropriate debt financing right.....	37
6.1 Enhance Sense of Responsibility of Local Government Debt Accounting and Reporting	37
6.2 Reform the Current Budget Accounting and Establish Government Accounting System	38
6.3 Establish Early-Warning System of Risks in Government Debt	42
6.4 Strengthen the Debt Budget Management and Establish Sinking Fund System.....	44
6.5 Reinforce Government Audit to Strengthen Local Government Debt Performance Assessment	45
6.6 Establish the National People’s Congress Approved System and Regulate the Government Borrowing Program.....	45
References	47
Acknowledgements	51

第一章 导论

本章主要对论文的研究背景、研究意义、研究方法与框架安排以及主要的研究创新与不足等进行了概述。

1.1 研究背景

美国地方政府债务危机频发,使得我国国内对地方政府性债务问题的担忧再次升温。虽然地方政府性债务问题一直是财经重点话题之一,各类研究机构和学者也对地方政府性债务的规模做了估算,但中国地方政府性债务的规模到底有多大呢?国务院发展研究中心宏观经济研究部地方债务课题组 2003 年提交给“地方债问题国际研讨会”的讨论稿中指出,地方政府大都巧借名目,绕过《预算法》等相关法规的限制举借债务,再加上必要的信息披露机制的缺乏,没有人可以说清楚地方政府性债务规模到底有多大^[1]。国家审计署《2009 年度中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》指出,截至 2009 年底,审计调查的 18 个省、16 个市和 36 个县本级政府性债务余额合计 2.79 万亿元。2009 年 4 月 8 日财政部财政科学研究所所长贾康在接受“半月谈”采访时,对我国目前的地方政府性债务余额进行了估算,估算的地方政府性债务余额在 4 万亿元以上,约相当于 2008 年地方财政收入的 174.6%,其中,直接债务超过 3 万亿元,约相当于地方财政收入的 136.4%^[2]。我国地方政府性债务规模之所以没有准确、具体的统计数字,关键原因在于政府没有建立相应的政府性债务信息报告、披露机制。

温家宝总理在第十一届人大四次会议上作政府工作报告时强调,要对地方政府性债务进行全面审计,实施全口径监管,研究建立规范的地方政府举债融资机制。2011 年审计署组织全国审计机关,按照“见账、见人、见物,逐笔、逐项审核”的原则,对 31 个省和 5 个计划单列市本级及所属市、县三级地方政府的债务情况进行了全面审计(云南省盈江县因地震未进行审计)。审计结果显示,截至 2010 年底,全国地方政府性债务余额 107174.91 亿元^[3]。至此,对于我国地方政府债务规模的大小终于有了官方的统计数据。虽然多数学者认为其在总量上依然处于风险可控的安全区,但仍需对其进行多方位监控和防范,这就需

要政府债务会计信息的支持。全国性的地方政府性债务审计摸底虽然能够获得债务规模的数据，但对债务风险防范是一个持续、动态的过程，它所需要的信息应该是政府资产、负债等完整、及时、持续的会计信息。由于我国地方政府普遍存在债务信息记录、报告、披露不规范、不完整的情况，依据这些债务信息建立的风险防范和预警体系根本无法真正发挥作用。因此，本文选择地方政府性债务信息披露作为研究题目，希冀自己的研究能够为地方政府性债务管理和政府会计改革提供一些参考价值。

1.2 研究意义

本文是从地方政府性债务风险防范的视角，研究地方政府性债务信息的披露问题，探讨如何完整、全面的报告和披露地方政府性债务信息，从而为实现地方政府性债务管理提供具有更高质量的地方政府性债务信息。本文研究的主要意义有以下几个方面：

1、有利于明晰地方政府性债务，提高地方政府债务管理水平和应对债务风险的能力。完整、准确、及时的地方政府性债务信息是地方政府进行债务管理的前提和基础，也是构建地方政府性债务风险预警指标和模型的数据来源。只有对地方政府性债务信息进行完整、及时的披露，地方政府对债务的管理才有依据，才能根据本地的政府性债务情况设立偿债基金的数额，从而更好地应对债务风险。

2、约束地方政府举债冲动。目前我国上级政府将地区 GDP 作为地方政府官员政绩考核的重要指标，甚至作为政绩考核的唯一指标，这就使得一些地方政府官员基于自身政治利益最大化的需要，热衷于完成最容易体现自身政绩的任务，例如一些“看得见、摸得着”的大规模基础设施建设。正是由于地方政府具有天然扩大投资的冲动，如果不让地方政府、人大掌握真实的债务数据，就极难控制债务规模的扩大，这样不仅不利于国有资产从竞争性领域退出，而且还造成了地方政府官员“前人借钱，后人还债”的扭曲债务观。

3、有利于构建完善的中国政府会计体系。我国目前采用的是预算会计体系，尚没有建立真正意义上的政府会计体系。现行的预算会计体系在政府性债务的确认、计量和报告方面存在局限性。目前我国正在进行政府会计的改革，负债作为

政府会计的会计要素之一，也是政府会计改革的重要内容。地方政府性债务作为负债的重要内容，对它的合理处理，将有利于构建完善的政府会计体系。同时完善的政府会计体系也为政府性债务规模的控制及债务风险的监控提供了判断依据。

1.3 研究方法 with 框架安排

本文拟采取规范研究分析和实证分析的方法对地方政府性债务信息披露问题进行研究。采用规范研究分析方法，主要是对地方政府性债务、地方政府性债务风险及两者的关系、政府性债务信息披露进行分析，并论述披露地方政府性债务信息的必要性。采用实证分析方法主要是基于对我国地方政府性债务的现状和存在问题的论述，在借鉴国外政府在地方政府性债务会计处理方面的做法，对我国的政府性债务信息披露问题进行了探讨并提出了完善政府性债务信息披露的建议。

本文由以下六章构成，主要包括：

第一章导论。简要介绍论文的研究背景、选题意义、研究方法 with 框架安排以及论文的主要创新与不足。

第二章相关文献综述。通过对国际组织的相关研究进展和我国地方政府在政府性债务管理方面的实践情况的说明，结合国内外学者的相关研究成果，阐明地方政府性债务信息披露的必要性。

第三章地方政府性债务信息披露的基本理论。首先分析了地方政府性债务（含债务类型）、地方政府性债务风险的涵义，然后探讨了地方政府性债务与地方政府性债务风险之间的联系，最后论述了财务信息披露、政府性债务信息披露及其披露的必要性。

第四章发达国家地方政府性债务信息披露的状况和启示。通过对美国和新西兰两个国家在地方政府性债务的确认、计量、报告和披露方面的研究，得出一些值得我们借鉴的经验和启示。

第五章我国地方政府性债务现状及存在的主要问题。首先探讨目前我国地方政府性债务现状，然后对地方政府性债务管理、资金使用、风险防范以及核算、披露等问题进行全面分析、探讨，最后对引致上述问题的原因进行了分析。

第六章我国地方政府性债务信息披露问题探讨。根据我国地方政府性债务的现状及存在的问题，结合国外的披露情况，针对我国地方政府性债务披露的问题成因，提出改革和完善地方政府性债务披露的一些政策建议或应采取的措施。

1.4 研究的主要创新与不足

对地方政府性债务信息披露问题的研究，有助于我国防范和控制地方政府性债务风险。本文的主要创新体现在以下几个方面：

1、对地方政府性债务与其风险的关系进行了辩证分析。

2、通过对比美国、新西兰在地方政府性债务确认、计量、记录和报告方面的做法，得出值得我国地方政府借鉴的经验。

3、对我国地方政府债务存在的问题及其原因进行了深入的分析，并在此基础上提出了增强地方政府性债务信息披露的措施。

本文的不足之处有：限于数据资料的缺乏，论文主要侧重于进行规范化定性的分析，实证分析不充分；由于地方政府性债务信息披露问题的研究需要丰富的理论功底和对地方政府财政运行的深度了解，鉴于作者知识体系的局限性，对这个问题分析的深度还不够。

第二章 国内外相关文献综述

纵观国内外政府性债务管理的相关研究,较少有对政府性债务信息披露的直接研究和评述。本章将对国内外相关部门政府性债务披露的相关情况及改革措施,结合相关学者的研究成果进行论述。

2.1 国外研究述评

2.1.1 国际会计师联合会的相关研究

国际会计师联合会(IFAC)是会计职业界的全球性组织,它成立于1977年。国际会计师联合会下设的独立的准则制定机构国际公共部门会计准则理事会(IPSASB)致力于制定高质量的国际公共部门会计准则,并积极促进公共部门会计准则的国际趋同和全球政府财务报告质量的提高。截至2010年1月,IPSASB共发布了31项基于权责发生制的国际公共部门会计准则。

《债务会计与报告》是在研究论文第1号《政府财务报告》,特别是研究论文第2号《政府财务报表要素》的基础上形成的。该报告主要讨论了债务的定义和分类、不同的会计基础对债务的定义、确认和报告的影响以及特定类型的债务所引发的具体问题等,指出一国政府要意识到政府负债及由政府承诺或偶发因素引起的潜在义务的重要性,因为它们对政府的财政灵活性有着显著的影响。该报告认为,只报告显性债务是不够的,对于如雇员养老金、其他递延的雇员福利或补偿等或有负债或承诺导致的潜在义务,也应在财务报表和附注中予以报告或披露,因为这些信息对决策的有效性及受托责任也是至关重要的。报告还指出,为了满足政府财务报告使用者的信息需求,政府应该至少将会计基础转向修正的权责发生制^[4]。

IPSAS第1号《财务报表的列报》认为,一套完整的财务报表应至少包括:财务状况表、财务业绩表、净资产/权益变动表、现金流量表和附注。IPSAS第1号以通用财务报表为背景,对除政府企业外的所有公共部门主体的债务的报告和披露作了进一步的规范。例如财务状况表内流动负债和非流动负债作为单独的类别列报,其中流动负债又包括应付税款和应付转移款、应计雇员费用、交换交

易的应付账款、其他应计经营费用及准备等；在财务业绩表中至少应该反映与负债相关的融资成本。同时该准则还指出在财务报表附注中要求对或有负债和未确认的合同承诺进行披露^[5]。

IPSAS 第 19 号《准备、或有负债和或有资产》主要是对采用权责发生制会计基础编报财务报表的主体的准备、或有负债和或有资产的确认标准和计量做出了规范：（1）准备是指时间或金额不确定的负债。准备只能用于最初为其确认的支出。应在每一报告日对准备的数额进行复核、调整，以反映当前的最佳估计数。主体应当对准备的账面金额、义务性质的简要描述、经济利益或服务潜力最终流出的预期时间、不确定性说明、预期补偿的金额等进行披露；（2）不应确认或有负债。对于或有负债，应对它们进行持续评价，以确定含有经济利益或服务潜力的资源流出的可能性是否已变为可能。如果未来包含经济利益或服务潜力的资源流出的可能性变为很可能了，则应在可能性发生变化的当期财务报表中确认一项准备（除非在极少数情况下不能可靠的估计其金额）。主体应在报告日对各类或有负债的性质进行简要地披露，并在可行的情况下披露对其财务影响的估计（金额为履行现时义务所要求支出的最佳估计数）、与流出的金额或时间有关的不确定性的说明及补偿的可能性^[5]。

IPSAS 第 22 号《一般政府部门财务信息的披露》对选择在其合并财务报表中列示一般政府部门信息的政府的信息披露做出了规定。一般政府部门的财务报表应当披露负债的主要项目，披露方式有三种：（1）在附注中披露；（2）在财务报表主表中单设栏目列示；（3）其他适用于本国或本地区的方法^[5]。

2.1.2 国际货币基金组织的相关研究进展

国际货币基金组织（IMF）成立于 1945 年，是政府间国际金融组织。它也对公共债务会计的相关问题进行了研究。

国际货币基金组织 1995 年出版的《有效的政府会计》在第四章“负债管理”专门讨论了应付账款、长期负债、或有负债和短期负债四类负债的特征以及对它们进行分类编制预算、解释和管理的方法。其中，或有负债是指由政府开出保函而引起的交易行为，包括正式承认的或有负债和无法量化的或有负债两大类。或有负债只有在保函必须被偿付且必要的预算资金已经到位时才能记录。同时，政府会计应当采用权责发生制登记短期和长期负债及对负债的清偿过程并编制资

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