

完善政府综合财务报告分析体系的对策探讨

孙琪敏 张浩南

1. 成都大熊猫繁育基地 610000; 2. 国家税务总局叙永县税务局 646400

[摘要]党的十八届三中全会明确把建立权责发生制政府综合财务报告制度作为重大改革任务,政府会计改革工作不断向纵深推进,政府会计改革也由外延式发展转为内涵式发展。政府综合财务报告以财务报表为依据,依托国民经济发展的具体形势,从财政中长期可持续性状况、政府财务状况、运行情况三个维度进行政府财政经济分析,服务国家治理体系和治理能力现代化建设。为了进一步发挥政府会计信息对政府决策的支撑作用,就必须挖掘数据价值,加强对财务数据的分析。本文通过对政府综合财务报告编制现状及难点的剖析,针对现有的指标分析体系的缺陷,探索形成新的分析角度和模式,多角度多维度的收集相关联的数据信息,从结构上充分深入的挖掘数据的价值,提出健全分析指标体系的对策,确保政府综合财务报告提供科学、完整的会计信息,为政府管理决策发挥作用。

[关键词]政府会计;政府综合财务报告;分析指标

【DOI】10.12252/j.issn.2096-6288.2021.12.292

国务院批转的财政部《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》引导政府进行权责发生制改革,2020年财政部印发《政府综合财务报告编制操作指南(试行)》(以下简称“指南”)提出要进行政府财政经济分析。随着《政府会计准则—基本准则》和相关文件规范的出台,为建立政府财务报告分析应用体系提供了制度支撑。更加制度化、规范化的要求促使我国政府财务信息公开进入新常态,信息使用者不再局限于财政、主管部门,逐步面向全体社会公众,引入制度标准进行会计信息披露便于监督、考核和评价政府的各项能力。积极响应制度改革,构建科学完善的政府综合财报分析指标体系,推行政府受托责任评价,完善构建政府综合财务报告分析体系意义重大。

一、我国政府综合财务报告编制现状及难点

(一) 政府财务报告的构成

《政府会计准则—基本准则》规定,政府会计实行财务报告和决算报告双报告制度。财务报告反映政府会计主体某一会计期间运行情况和现金流量状况,以及某一特定日期财务状况等信息;决算报告反映政府会计主体的年度预算执行情况。政府财务报告提供与政府的财务状况、运行情况(含运行成本)等有关信息,反映政府会计主体公共受托责任履行情况,有助于财务报告使用者作出决策或者进行监督和管理。具体包括政府综合财务报告和政府部门财务报告,政府综合财务报告包括财务报表、政府财政经济分析和政府财政财务管理情况,反映政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性等信息,而政府部门财务报告则反映部门自身运行情况、净资产变动情况等信息。

政府财务报告的编制主要以权责发生制为基础,以财务会计核算生成的数据为准。通过编制权责发生制政府综合财务报告,全面、准确反映各级政府资产负债和成本费用等财务状况和运行情况,为强化政府资产管理、降低行政成本、提升运行效率、防范财政风险,促进财政可持续发展等提供信息支持,是加快完善系统完备、法治健全、权责清晰、公平普惠、科学规范、运行有效的现代财政制度,服务推进国家治理体系和治理能力现代化的一项基础工作。

(二) 政府综合财务报告的编制难点

“指南”从总则、政府综合会计报表项目、报表编制、报表附注编制、政府财政经济分析、政府财政财务管理情况、以及附则等七个方面的编制要求。基于上述七个方面的编制内容,现阶段我国政府综合财务报告编制的难点具有以下4个方面:

1. 会计核算复杂性增加,业务处理难度提高

2019年实施的《政府会计制度—行政事业单位会计科

目和报表》要求部门以权责发生制为记账基础编制政府部门财务报告,而财政使用的仍然是以收付实现制为记账基础的《财政总预算会计制度》,按照政府财务报告编制流程,需从部门到政府完由下至上进行合并报表编制。上述政府会计制度完善了财务会计和预算会计要素,一共涉及103个一级会计科目。虽然科目细化更科学的反映了单位经济业务,但也在一定程度加大了业务处理的难度和合并报表编制的工作强度。

2. 资产内容不断丰富,对资产管理水平提出挑战

《指南》与部门使用的政府会计制度相衔接,要求反映内容更加丰富的各类经管资产,而目前绝大部分单位缺乏对经管资产的科学核算。原因有两点:一是在以往的会计核算中资产的核算范围明显低于现有要求的种类,若增加资产核算内容,将大大增加核算工作难度;二是对于新增经管类资产尚未形成一套成熟完整的核算方法。

3. 对账任务加剧,抵消成为编制难点

合并财务报表范畴广,政府部门财务报表与综合财务报表都包含其中,容易造成金额虚增。为了避免金额虚增,就需要对政府内部各主体之间的收入费用、债权债务等事项进行抵消处理,而抵消步骤将成为试编工作的难点之一。

4. 财务分析要求提高,为各项决策提供支撑

加强对资产状况、成本费用、预算执行情况、债务风险的分析。而现有分析质量远达不到为支撑决策的要求,单位重报表数据、轻报告分析情况普遍存在,导致报告分析质量不高、可用性不强。

因此,科学编制政府综合财务报告是加强会计信息应用的前提和基础,正因为政府综合财务报告的编制存在诸多难点,也因此给分析指标体系的构建造成了困难。

二、政府综合财务报告分析体系存在的问题

“指南”在编报政府综合财务报告的基础上,列出了20个财务分析参考指标以及相关的分析方法,但是分析方法以财务指标分析方法为主,分析指标也略显单薄,未能形成系统的分析指标体系,因此无法准确反映财政中长期可持续性状况、政府财务状况、运行情况。现有政府综合财务报告分析体系主要以下两种思路,但都存在一定的局限性。

第一种,从政府的职能入手构建分析框架,根据财务稳健性、调控能力、服务能力、资金绩效、跨期公平等方面设计指标。这种思路针对性更强,但同时也存在两个难点:一是难以全面涵盖政府整体的财务运行情况,导致分析的宏观系统性不足;二是更多关注政府当期的财务运行状况,而忽视了中长期可持续性发展能力的分析,导致分析的全面性不足。

第二种,从报表所反映的财务信息出发,根据报表内容设计分析框架:一是根据资产负债表中的政府资产、负债和净资产进行财务状况的分析;二是根据收入费用表中的收入、费用数据和年度预算情况进行运行情况的分析;三是根据近几年财务运行情况和未来经济形势进行政府财政可持续性的分析。这种分析方法更符合财政部操作指南中做出的指示,并且能更加全面系统的展现政府综合财务报告所反映的财务信息。这种思路的优点在于宏观系统性,缺点是针对性和指标细化不如第一种思路。

三、政府综合财务报告分析体系的设计思路

对于政府综合财务报告的研究探讨如火如荼的进行着,多数专家学者也提出了值得学习借鉴的研究方向和方法。对于从财政中长期可持续性状况、政府财务状况、运行情况三个维度进行政府财政经济分析,理论界基本达成了一致。在分析方法上,众多学者都认为可以借鉴企业成熟的财务分析理论和方法。但在分析指标的构建设置时,应该考虑政府会计的独特性,需要区别于企业财务分析,而且要契合政府特有资产或负债的特点。

对政府会计各组成要素展开分析,区别于企业财务会计要素组成,将政府特有的经管类资产、文物文化资产特别列示,进行分析指标的完善与设置。现阶段的文献研究多数是从定性分析的角度分析,而量化分析较少。由于可视化的数据和指标能够更好地满足信息需求者对于综合财报有效信息的获取和分析。因此可以尝试通过层次分析法,建立分析指标体系(包括准则层的三个分析维度及对应次准则层),分析计算调查结果以确定各准则层的权重,并通过一致性检验验证是否在偏差允许范围内。最终得出分析指标体系应重点构建完善的方向进而细化相关指标,为构建政府综合财务报告分析指标体系提出可靠建议,并列举个别指标以作参考。但是,由于政府资产、负债等相关内容体量庞大这一客观存在,细化分析指标是一个难点,因此全面系统性构建分析指标体系存在一定困难。另外,层次分析法所依据的调查问卷结果受被调查者主观性影响较大,因此调查结果存在一定偏差。但通过对调查结果一致性检验后得出,偏差在理论方法允许范围内,因此得出的结果具有一定的参考价值。

四、完善政府综合财务报告分析指标体系的对策

现有的分析指标由于基础数据不全,技术方法没有达到,目标不明确等原因导致现有的分析指标无法全面准确的反映政府财务状况和运行情况,政府财务报告的作用得不到充分的发挥。针对现有的指标体系的缺陷,要因因地制宜,注重高质量内涵式发展,形成从数量到向质量的转变。从财务信息着手,多角度多维度的收集相关联的数据信息,探索形成新的分析角度和模式,从结构上充分深入的挖掘数据的价值。本文从以下几个方面提出健全分析指标体系的对策,确保政府综合财务报告提供科学、完整的会计信息,为政府管理决策发挥作用。

(一) 分析指标应具有普适性、可比性

分析指标的设置、使用评判需要具有普适性,能在各省份或各部门横向对比;各历史时期纵向对比等,综合各因素考虑进行指标体系的构建。综合财报是反映政府整体财务状况、运行情况、中长期可持续性的一种财务报告,因此构建分析指标体系有必要考虑普适性和可比性这两个重要特性,以便于对政府整体的情况以及各地区情况进行评判比较。

(二) 分析指标应具有特殊性

分析指标的设置需要符合政府会计准则,同时要区别对于政府资产、负债、收入、费用等项目的分类和企业的差别,指标的设置需要结合政府资产负债、收入费用等特点,

对政府特有的项目,例如经管类资产、文物文化资产等进行特殊的指标设置。

(三) 分析数据的来源应具有可获得性、准确性、完整性

对于综合财报中各类财务报表的数据的来源需要充分考虑数据的可获得性、准确性、完整性,以保证分析指标评判的准确性。分析指标体系的构建完善离不开完整、准确、真实数据的支撑,而所有分析数据的来源都应该要求能从政府的各类财务报表中获得,这样才能保证分析指标的使用评判有真实数据支撑。

(四) 分析指标体系应具有宏观性、系统性

分析指标体系的构建需要考虑宏观性、系统性,充分挖掘政府综合财务报表及其附表的数据,对综合财报进行宏观的分析评价。宏观系统性要求分析指标应充分考虑政府整体的财务状况、运行情况和中长期可持续性,针对三个层面以及其细化层次分别构建完善的指标进行充分分析,以形成宏观的分析指标体系。

(五) 借鉴企业财务分析方法并调整应用

企业财务分析指标体系依据偿债能力、营运能力、盈利能力、发展能力等多方面较为全面系统的分析并传达财务报告中的相关信息并反映企业财务状况和运行情况。正因为企业类型多且财务活动较广的范围,包含的指标数目多,经过多年发展,企业财务分析指标体系已经较为成熟完善。因此政府综合财务报告分析指标体系的构建可以酌情参考企业财务分析指标。尤其是对于政府财务状况、运行情况方面的分析提供了重要参考依据。因此,可以参照企业财务分析指标中的偿债能力、营运能力等指标,进行适当修调再应用于政府综合财务报告的分析是可行的。

参考文献

- [1] 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(02):13-23.
- [2] 袁泉.我国政府综合财务报告分析指标体系研究[D].首都经济贸易大学,2018.
- [3] 徐菁,许国平,金军.《政府部门财务报告编制操作指南(试行)》主要变化及实施难点探讨[J].财务与会计,2020,(6):25-28.
- [4] 李定清,廖洪斌,江雪真,刘怡.政府财务报告分析理论框架构建[J].财会月刊,2020(15):65-71.
- [5] 孙乙侨,梅元清,程子维.我国政府财务报表分析指标体系构建研究[J].商业会计,2019,(23):72-74.
- [6] 赵璐.权责发生制政府综合财务报告研究[D].沈阳大学,2018.
- [7] 侯又源.权责发生制下政府综合财务报告编制研究[D].中国矿业大学,2019.
- [8] 周琦敏.我国权责发生制政府综合财务报告编制问题研究[D].云南财经大学,2020.

作者简介:

孙琪敏,出生年月:19830919,性别:女,民族:汉,籍贯:四川成都,单位:成都大熊猫繁育研究基地,邮编:610000,学历:大学本科,职称:会计师,研究方向:政府会计

张浩南,出生年月:1998.11.22,性别:男,民族:汉族,籍贯:四川乐山,单位:国家税务总局叙永县税务局,邮编:646400,学历:大学本科,职称:无,研究方向:税收。