

# 公共品短缺、政府问责与政府负债信息披露

李敬涛 陈志斌

(东南大学 经济管理学院,江苏 南京 211189)

**摘要:**本文着眼于我国日益凸显的公共品短缺问题,剖析公共品供给、政府治理、政府问责与政府负债信息披露之间的关联脉络,构建理论分析框架,并基于公共品视角对我国政府负债信息披露体系的构建进行系统探讨。研究认为,政府作为公共品的主要责任主体,在问责缺位的体制环境下往往存在投机倾向,应辅以健全的政府问责机制进行监督和约束。将公共品供给责任以政府负债的形式予以披露是助力政府问责的有效途径。对于政府公共品负债,应分为中央政府与地方政府两层主体分别进行披露;以政府资产负债表为主要披露载体,并辅以外披露的形式;依据公共品短缺程度的不同有选择地以渐进式披露为主,稳健式披露为辅;同时要综合兼顾信息披露与绩效评价、政府审计、异体问责等多个层面的协同配合。

**关键词:**公共品短缺;政府问责;公共品负债;政府会计;政府资产负债表

**中图分类号:**F235.1 **文献标识码:**A **文章编号:**1003-5230(2015)02-0064-08

## 一、引言

随着我国社会需求结构的转型,公众对公共产品和服务的需求快速增长,社会关注的热点也愈发频繁地聚焦于环保、教育、医疗、养老等公共品领域。一般而言,公共品主要由政府组织提供,满足公众的公共品需求是各级政府的主要任务。然而,作为一个理性的行为主体,在GDP主导的政绩考核模式与激励体制下,政府往往蓄意躲避或推迟收效周期长且资源耗费大的公共品供给,而倾向于将有限的财政资源投放到能够在短期内促进经济增长或是能迅速形成GDP的领域,政府治理呈现出重经济发展轻社会公共事业的现象<sup>[1]</sup>,这就导致公共品供给无法满足快速增长的公共品需求,从而造成公共品短缺。可见,公共品短缺的一个重要诱因就是政府责任缺失,在这种情形下,辅以配套的政府问责机制对政府治理予以监督和约束就显得尤为必要。

从目前来看,我国的政府问责机制尚不完善,尤其是公共品领域的政府问责在很大程度上仍处于缺位状态,这也是目前出现公共品短缺的一个深层次的体制诱因,构建有效的政府问责机制是解决公共品短缺的关键所在。政府问责的有效推行需要以客观、准确的政府信息为依据,对权责不明的公共

**收稿日期:**2014-05-14

**基金项目:**国家自然科学基金项目“政府会计与地方政府行为交互作用机理研究:基于经济发展方式转变视角”(71172064)

**作者简介:**李敬涛(1987—),男,山东滨州人,东南大学经济管理学院博士生;

陈志斌(1965—),男,江苏泰州人,东南大学经济管理学院教授,博士生导师。

品供给而言,更加需要有量化的信息指标予以记录和反映,将定性的公共品供给责任转化为量化的政府负债并予以公开披露不失为一条有效途径。纵观现有研究,已经不乏公共管理、公共财政、政府会计等领域的学者围绕公共品供给主体、公共品供给策略、政府问责、政府财政透明、政府财务信息披露等问题展开研究,也取得了较为丰硕的研究成果,而鲜有学者从政府问责的视角来剖析公共品短缺的内在诱因,或是从政府负债信息披露的角度寻求公共品短缺的应对思路。

着眼于社会现实需求与已有研究的不足,本文以公共品短缺问题为切入点,剖析公共品供给、政府治理、政府问责与政府负债信息披露之间的逻辑脉络与关联机理,构建理论分析框架;并以推进政府问责为导向,从公共品视角对政府负债信息披露体系的构建进行系统探讨。本文综合运用公共管理、公共财政及政府会计等多个领域的理论成果,有利于拓展和丰富这些领域的研究视角和研究思路。同时,基于社会现实矛盾研究政府治理及其负债信息披露,不仅能够为缓解公共品短缺提供应对思路,也符合我国全面深化改革的时代背景,为政府职能转变、财税体制改革以及政府会计改革等宏观改革提供借鉴。

## 二、公共品短缺与政府治理的路径依赖

按照西方主流学派的观点,公共品是由公共部门提供、用来满足社会公共需要的物品和服务,每个人消费这种物品和服务不会导致其他人对这种物品和服务消费的减少,消费的非竞争性和非排他性也决定了公共品应主要由政府来组织提供。

### (一)公共品与政府治理的同源性

马克思主义观点认为,利益在本质上属于社会关系的范畴,是人们结成各种社群的基本动力。英国社会学家麦基弗认为,社群必须建立在成员的共同利益之上,社群的主要特征便是公共善或公共利益<sup>[2](P56)</sup>。社会是最复杂的社群,建立在社会契约之上的国家和政府乃是一种公共人格,应该为实现公共利益而存在,提供服务和增进公共利益是政府最基本的约束性义务和责任<sup>[3](P135)</sup>,也是政府治理的基本任务<sup>[4]</sup>。创造公共利益是政府产生和存在的一个基本理由,是否有利于实现公共利益最大化也是鉴别政府行为必要性的主要标准。公共品是公共利益的物质表现形式,公共利益通常通过公共品供给来实现<sup>[5]</sup>。从利益诉求到政府治理再到公共品供给,其内在逻辑为:利益诉求促进各种社会关系的形成,社会关系的多样化和复杂化形成不同形态的社群,社群的融合与扩大形成社会,不同社会区域的公共利益再分化,促进国家这一组织形态的出现,而政府作为国家公共权力的象征、载体体和实际行为体,其产生的基本动因就是代表公众意志创造公共利益,其主要形式就是供应公共产品和服务。可见,公共品与政府治理的产生有着共同的源头,即公共利益诉求。

### (二)政府供应公共品的禀赋优势

政府提供公共品的过程就是对公民需求做出回应的过程<sup>[6]</sup>。政府受公众委托行使公共治理权力、配置公共资源,通过提供公共产品和服务来满足社会公共利益诉求。因此,公共品供给理应成为政府回应公众需求、解除公共受托责任的必要途径。另一方面,公共品区别于私人品的本质特征在于其公共性,基于“成本—收益”视角分析,公共品的公共性集中体现在“数量多、投入大”、“同受益、零收益”。显然,这些特征与个人、企业等微观组织在主观层面的自利动机与客观层面的能力局限不相匹配。政府的非营利特征能够从本质上扼制私利倾向,还可以通过税收等强制性手段聚集社会资源,尤其在我国社会主义经济制度下,政府更加具备“集中力量干大事”的客观优势。可见,政府负有提供公共品的天然使命,具备独有的主观和客观优势,理应成为公共品的主要供应主体。

### (三)公共品短缺与政府责任缺位

公共品短缺的本质就是公共品供求失衡。若将公共品实际供给分为原始供给( $S^*$ )、供给损毁( $\Delta S_-$ )与新增供给( $\Delta S_+$ ),将公共品实际需求分为原始需求( $D^*$ )与需求变动( $\Delta D$ ),则公共品供需平衡的理想状态应是: $S^* - \Delta S_- + \Delta S_+ = D^* + \Delta D$ 。在现实情况下,供给变动往往滞后于需求变动,上述完美均衡状态难以实现,只能追求等式两端的动态均衡。当供给滞后于需求的程度超出社会容忍

限度时,这种动态均衡将被打破,即出现公共品短缺。一般而言,原始供给量( $S^*$ )与原始需求量( $D^*$ )相对固定,能够打破均衡状态的是供需两端的变动量,即 $(\Delta S_+ - \Delta S_-)$ 与 $\Delta D$ 。按照对公共品供给“渐增而不递减”的原则<sup>[7]</sup>,需求变动( $\Delta D$ )一般体现为需求增长,这也带有其必然性与合理性。由此分析,公共品短缺应主要归咎于供给端变动,即实际新增供给 $(\Delta S_+ - \Delta S_-)$ 无法满足新增需求( $\Delta D$ )。

可见,公共品短缺主要源于公共品供给无法满足日益增长的公共品需求,政府作为公共品供给的主要责任主体,公共品短缺的诱因必然要从政府治理层面进行深究。对新增公共品供给( $\Delta S_+$ )而言,过度市场化倾向把本应由政府提供的公共品推向市场,机会主义诱发政府减少和拖延公共品供给;公共品供给责任划分不明,中央与地方、地方与地方之间相互推诿,问责缺失更加助长政府的投机倾向。公共品损毁( $\Delta S_-$ )更加反映出政府治理取向与公共利益的背离:以环境恶化为代价谋求经济发展,随之引发一系列的疫病滋生蔓延和饮食安全隐患;未能及时有效地协调各方矛盾,导致群体性暴力事件、恐怖袭击、宗教冲突等公共安全事件频发,等等。这些不仅降低了公共品的既有存量,同时也会引发公众的不满情绪,从而进一步加剧公众的公共品诉求。

政府是一个理性的行为主体,其行为取向并非总是与公共利益保持一致,公共品短缺凸显出的政府责任缺位就是政府治理偏离公共利益取向的集中体现。因此,必须辅以有效的政府问责来对政府行为加以监督和约束。

### 三、政府问责:公共品供给的制度保障

问责制是指问责主体对其管辖范围内各级组织和成员承担职责和履行义务的情况,实施并要求其承担否定性后果的一种责任追究制度<sup>[8]</sup>。问责兴起的理论背景可以追溯到20世纪60年代末新制度经济学中委托代理理论的出现,委托代理关系中的信息不对称以及代理人的投机倾向要求对代理人予以监督问责,从而形成了政府问责的理论雏形<sup>[9]</sup>。

#### (一)政府问责可以引导政府公共品供给中的利益博弈

政府作为一个理性经济人,也有其自身的利益偏好,即政府利益,以布坎南为代表的公共选择学派认为,政府利益并不一定总是与公共利益保持一致。同时,作为一种组织形式,政府本身缺乏实际行为能力,其意志决策的制定与执行需要由当局“人”来完成,而人性固有的自利倾向又会驱使当局者追求个人私利,即官员利益。从上述分析来看,政府公共品供给会受到政府利益与官员利益的左右。制度经济学中的“诺思悖论”认为,当政府利益或官员利益与公共利益不一致时,政府当局往往做出偏离甚至违背公共利益的行为。目前的公共品短缺也印证了这一点。可见,解决公共品短缺的关键在于纠正政府治理取向与公共利益的偏离。政府问责能够调整公共利益、政府利益与官员利益的博弈格局,是纠正政府利益取向、引导政府行为的有效工具。

#### (二)政府问责可以优化政府公共品供给的权责配置

政府治理的过程也是政府权力与责任相互博弈的过程,公共品短缺凸显了政府对权力的低效运用与对责任的蓄意躲避。政府受公众委托,行使公共治理权力,如果问责缺失,权力便会无限膨胀,应该把政府的权力关进制度的笼子里<sup>[10]</sup>,政府问责的核心就是对政府权力进行控制<sup>[11]</sup>。公共品短缺源于政府履行责任过程中的投机倾向,由制衡机制、激励机制、问责机制组成的公共治理机制是抑制公共责任机会主义的制度安排,其中,问责机制是目前最具潜力的制度选择<sup>[12]</sup>,建设责任型政府的关键就在于政府问责制的确立<sup>[13]</sup>。问责连带的是对政府的约束、监督与惩治,政府将有意规避这些“负面效应”,因此,必须辅以强制性的制度安排来保障政府问责的有效实施。目前,我国尚未建立完善的政府问责机制,尤其对公共品供给的问责更是在很大程度上处于缺位状态,由此导致公共品供给过程中出现权力滥用、责任不明、奖惩缺位等一系列问题。

面对公共品短缺凸显的政府治理缺陷,积极推进政府问责显得尤为必要。政府问责是对政府治理状况的客观评价,政府信息公开是推行政府问责的基础和首要条件<sup>[14]</sup>,问责工作的实施与问责结

果的评判都需要有明确、可靠的政府信息提供依据,尤其对量化的政府财务信息而言,对其公开披露更是推进政府问责的必要手段。

#### 四、政府问责的关键:政府负债信息披露

##### (一)定性责任转化为定量负债:助力问责的有效途径

从本质上讲,公共品是政府财政资源的转化形式。基于经济学视角,财政资源带有稀缺性,如何利用有限的财政资源产出最大的政治绩效往往成为政府治理的基本取向。而公共品产生的政绩效益带有一定程度的不确定性,而且往往伴随着较长的收效周期,这就导致公共品成本难以在短期内得到补偿,政府往往刻意规避或推迟对公共品的财政支出,政府问责的缺失也驱使政府的投机性财政不断强化。如果说公共品短缺的主观诱因是政府责任缺位,那其客观诱因就是财政资金缺位。对公共品供给状况的问责可以分为两个相互递进的层次,首先是“责任是否履行”,进而是“责任履行绩效”。目前的公共品短缺主要源于第一层面的责任缺失,督促政府履行责任仍是现阶段问责的首要目标。政府问责需要量化的指标和数据信息提供依据,第二层面的“绩效”可以成本、支出、收益等信息作为问责依据,而第一层面的“责任”本身却难以直接度量。从国内外相关实践来看,将政府的公共品供给责任以政府负债的形式予以记录和披露不失为助力政府问责的有效途径。

##### (二)理论框架的提出

基于前文分析,公共品供给是政府创造公共利益的主要形式,政府具备提供公共品的天然使命与特殊优势,理应成为公共品供给的主要责任主体。然而,在问责缺位的体制环境下,政府往往存在投机倾向,公共品短缺凸显了政府责任缺位,必须辅以有效的政府问责予以监督和约束。公开透明的政府财务信息是政府问责的重要依据,将公共品供给责任以政府负债的形式予以公开披露是推进公共品领域政府问责的有效途径。公共品短缺、政府治理、政府问责与政府负债信息披露的关联脉络如图1所示。

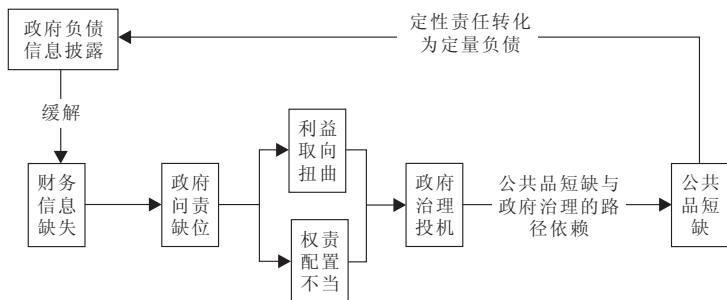


图1 公共品短缺、政府治理、政府问责与政府负债信息披露的关联脉络

##### (三)公共品视角下的政府负债信息披露体系构建

信息披露是助力问责的有效工具,本文主要基于公共品视角,从政府治理层面寻求公共品短缺的应对思路,对政府负债信息披露的探讨也主要着眼于政府的“公共品负债”。特定市场中的信息披露标准、披露方式与披露内容,应该由该市场中信息供给者与信息需求者的博弈决定<sup>[15]</sup>。对政府的“公共品负债”而言,其披露主体、披露范围、披露强度、披露载体以及协同要素等方面同样取决于利益相关者对“公共品负债”信息的供求博弈。

##### 1.公共品负债的概念阐释

从国内外已有研究来看,鲜有学者使用“公共品负债”这一提法,更未搜寻到对这一概念的明确界定,鉴于本文多次提及,为保证文章的严谨性,有必要对这一概念加以分析和界定。

首先从字面来看,“公共品负债”可看作“公共品”与“负债”两个子概念的组合。公共品是由公共部门提供、用来满足公共需要的商品和服务,涵盖公共基础设施、环境保护、社会保障、医疗卫生、公共服务等诸多方面。目前关于负债的界定大多基于企业视角,国际会计准则委员会与我国的《企业会计

准则》都将负债定义为企业过去的交易或事项形成、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。美国财务会计准则委员会(FASB)将负债定义为将来可能要放弃的经济利益,它是特定主体由于已经发生的交易或事项,将来要向其他主体转交资产或提供劳务的现实义务。可见,对负债定义的表述虽然各有不同,但都未脱离以下三个基本特征:(1)特定主体;(2)过去形成;(3)预期的经济义务或经济责任。“公共品负债”的主体是政府,体现的是公共品领域的政府治理责任或财政支出责任,这种责任的履行会造成政府财政资源的流失,这也分别对应了上述特征中的(1)和(3)。而特征(2)却不完全适用于“公共品负债”,因为公共品供给不仅仅是政府过去的治理承诺或责任拖欠,在很大程度上也取决于政府的当期或预期决策。

从另一视角来看,“公共品负债”是公共品供给责任的量化形式,可视作公共品类政府负债的统一称谓,目前较为常见的环境负债、养老金负债等都应列入“公共品负债”的范畴。本文进一步以“环境负债”为参考,寻求“公共品负债”的界定思路,也弥补单一分析视角的局限性。国际会计准则理事会(IASB)将环境负债定义为企业发生的、符合负债的确认标准,并与环境成本相关的义务。目前单独界定政府环境负债的并不多见,从检索到的文献资料来看,大多是以政府的环境责任来描述政府环境负债。美国联邦政府和州政府都以立法的形式,将环境负债规定为各种组织对其运作所造成的环境影响加以消除、补偿、赔偿以及接受惩处等法律义务,并强调对其财务方面的义务加以量化和货币化,并在责任方的环境报告与财务报告中予以反映。

可见,“公共品负债”带有一般负债的基本特征,也有其特殊性;“公共品负债”是政府负债的一个特殊类别,可看作公共品类政府负债的统称。综合上述分析,笔者将本文中的“公共品负债”界定如下:公共品负债是政府直接或间接负有的公共品供给责任,这种责任的履行会造成政府财政资金的耗费或其他经济资源的流失。

## 2.披露主体的界定

一般而言,政府是公共品供给的主要责任主体,公共品负债信息的披露主体应该就是政府本身,而不同视角下的政府主体范围又有所不同,应做进一步分析。国内外对政府范围的界定主要基于广义政府与狭义政府两个角度。国民经济核算体系(SNA)、政府财政统计体系(GFS)较为一致地将广义政府的范围界定为所有中央、省级或地方政府单位,所有由政府单位控制下的非市场非营利组织,以及社会保障基金。基于狭义视角,政府主体就是中央、地方政府及相关政府部门。广义与狭义的区别主要源于不同分析视角下的不同界定标准。基于经济学视角,国内外对政府范围的界定主要基于控制与责任两个标准,即主体是否受政府控制、政府是否对其负有经济责任。公共品负债承载了政府的经济责任,同时又不同于政府债券、借款等纯经济型债务,它的本质是政府治理责任的经济转化形式。可以说,政府公共品负债带有政府经济责任与治理责任的双重属性,其披露主体更应以政府“是否负有偿还责任”为主要界定标准。从控制视角分析,由于各国政府性质和职能范围不同,政府直接控制和潜在可控的主体范围存在较大差异。对我国而言,政府分为中央政府与地方政府两个层级,公共品供给也主要由中央政府与地方政府两层主体来负责,鉴于二者分别承担着不同的公共品供给责任,其公共品负债信息也应该予以分别披露。

近年来,财政分权让地方政府享有更多的财政权力,同时也让地方政府分担了更多的公共品供给责任,环境治理、社会保障、基础教育等公共品的供给责任由中央政府逐渐转移至地方政府,在我国现有的政治体制下,当地方政府无法有效履行公共品供给责任时,最终的“埋单者”往往还是中央政府。因此,应结合中央、地方两级政府最新的财权与事权配置,并结合不同公共品的具体特征,对两层主体的公共品负债进行明确划分,分别予以披露。

## 3.披露范围及披露强度的确定

公共品涵盖范围较广,按照区域不同,可以分为全国性公共品与地方性公共品。全国性公共品是国家整体层面的、所有社会成员均可享用的物品和服务,如国防、外交,全国性的社会保障、教育、卫生防疫、交通运输干线、通信基础设施等,这部分公共品主要由中央政府组织提供。地方性公共品是只

能满足某一特定区域(而非全国范围)内居民公共需要的物品和服务,包括地区内的基础教育、医疗卫生、气象预报、消防等公共服务,道路、交通、电力、自来水、路灯、垃圾处理以及港口、机场、车站等基础设施和公用事业,这部分公共品主要由地方政府组织提供。公共产品包罗万象,但从我国目前的社会需求与国防、外交等公共品的固有特征来看,无需也不可能将所有公共品纳入政府公共品负债的披露范围,应该有所选择和区分。例如,交通、水电、通信等公共基础设施领域的公众诉求基本能够得到满足,国防、外交等公共品更加倾向于国家需求,而非公众诉求,这些公共品不属于目前公共品短缺的范畴,尚无需以政府负债的形式予以披露。我国目前的公共品短缺主要体现在环境治理、基础教育、医疗卫生、社会保障、公共安全等与公众切身相关的领域,应着重对这些领域的政府负债进行披露。

按照披露强度不同,政府负债信息披露一般可分为激进式、渐进式与稳健式,三种方式的强度依次递减。从目前来看,我国的政府会计体系尚不完善,这也是政府负债信息披露面临的主要技术缺陷。同时,政府负债信息披露需要制度、组织、人员等多个层面的协调与配合,这就进一步加大了信息披露的操作难度。鉴于此,我国的政府负债信息披露仍应定位于初级阶段,在披露强度的选择上应以渐进式披露为主,稳健式披露为辅。

#### 4.披露载体的选择与政府资产负债表的编制

财务信息披露以财务报告为主要载体,财务报告的核心就是各种财务报表,其中,资产和负债信息的披露主要以资产负债表为载体,辅以表外披露的形式<sup>[16]</sup>。因此,政府的公共品负债同样应以政府资产负债表为主要披露载体,同时辅以表外披露的形式。

近年来,我国已经着手推进政府资产负债表的编制,现已成型的相对权威的政府资产负债表分别来自李扬、曹远征、马骏牵头的三个研究团队。然而,三者的研究都是立足于国家资产负债表,这属于国民经济核算范畴的内容,而政府资产负债表应更加偏向于政府会计范畴,宏观的国民经济核算与微观的会计核算之间存在许多差异<sup>[17]</sup>,这也导致三个团队编制的政府资产负债表存在较大缺陷。编制方法上,三个团队都是基于估算和预测,这就难以保证数据的完整性与准确性;三份资产负债表采用了不同的核算口径,导致结果差异较大、信息可比性差,甚至在主权债务风险的评价上出现截然相反的结论。从公共品视角来看,三份政府资产负债表所披露的政府公共品负债信息非常有限,而且基于估算的编制方法与核算口径不同,也导致公共品负债信息的科学性、准确性及可比性不足,无法有效服务于公共品领域的政府问责。

编制政府资产负债表是一项系统工程,需要多个层面的协同配合。基于政府公共品负债这一视角,应着重从以下几方面推进我国政府资产负债表的编制:

(1)顶层设计,逐步推进。政府资产负债表的编制需要从国家层面开展顶层设计,由财政部负责牵头,各省份单独组织编制。从编制架构上,应首先确定政府资产负债表的编制主体、核算方法、统计口径、数据来源,可提供多种选择,确定初步框架,在具体实施过程中进行尝试和调整,逐步完善;从编制层级上,应从部门到政府、从地方到中央逐层推进。对公共品负债而言,尤其应在不同区域、不同层级上有所区分,分别编制中央以及各地方的政府资产负债表,明确公共品负债归属,以避免公共品供给责任的纵向与横向推诿。

(2)拓宽口径,单独列示。尽可能多地将公共品短缺涉及的公共品领域纳入政府负债的披露范围,有选择地采取渐进式或稳健式披露,扩大问责范围;在正常列示的基础上,可尝试单独设置“公共品负债”栏,将诸如环保、健康、医疗、教育等公共品负债统一汇总至“公共品负债”,并按负债类别、负债周期进行归类与细化,以提高公共品负债的辨识度,强化问责力度。

(3)加强宏观统计与会计核算方法的结合,积极推进政府会计改革,选择性引入权责发生制。政府会计体系是公共财政管理的“神经系统”,能够为政府债务管理评估提供数据支撑<sup>[18]</sup>。政府负债核算同样需要宏观统计与微观会计两个层面的数据支持,并针对不同种类公共品的具体特征来选取不同的核算方法。公共品负债往往带有隐性性与不确定性,经常需要以或有负债、隐性负债的形式予以披露。现金收付制下的财政预算时间跨度短,导致政府在公共品供给中采取机会主义行为而不考虑

长期的或有负债及其风险<sup>[19]</sup>,而且现金收付制偏向于预算收支的记录,无法有效反映负债信息尤其是或有负债与隐性负债。权责发生制能够避免隐性负债藏而不露的问题,机构管理者也难以将自身应承担的当期成本转嫁给继任者。现有的政府会计体系还不能胜任十八届三中全会提出的编制权责发生制政府综合财务报告的要求<sup>[20]</sup>,应积极推进政府会计改革,选择性引入权责发生制,以弥补现金收付制预算会计的固有缺陷。

(4)协同兼顾、统一口径。政府资产负债表的编制应注重与环境容量资产负债表、自然资源资产负债表等的协同配合,实现各资产负债表之间口径的一致性与数据的可比性,以增强政府资产负债表的问责效应。

#### 5.与相关要素的协同与配合

政府负债信息披露不应孤立运作,需综合兼顾与绩效评价、政府审计、异体问责等多个层面的协同配合。

(1)绩效评价和政府审计应加强对政府公共品供给行为的问责力度,构建公共品供给状况的评价指标与审计标准,明确相应的信息需求,为政府负债信息披露提供导向和指引。

(2)政府负债信息披露应有助于社会公众等异体问责的引入。首先,要丰富信息披露形式,综合利用电视、网络、杂志等传播媒介,降低社会公众对政府负债信息的获取成本与获取难度。其次,由于不同的信息使用者在专业基础及理解能力上存在差异,在保证信息质量的前提下,可以从专业信息与非专业信息等不同视角分别进行披露,以提高信息可读性,降低信息的认知门槛。最后,应努力发展信息中介,充分发挥信息中介的信息解读与加工作用,帮助终端信息使用者筛选、分析复杂的财务信息,有效降低信息使用者的信息获取与分析成本<sup>[21]</sup>。

## 五、结论

本文以我国日益凸显的公共品短缺问题为切入点,以“公共品——政府治理——政府问责——政府负债信息披露”为主要脉络构建了一个理论分析框架。在此基础上,进一步基于公共品视角对政府负债信息披露体系的构建进行系统探讨。本文认为,公共品与政府治理的产生都源于社会公共利益诉求,政府负有提供公共品的责任与优势,理应成为公共品的主要供给主体,公共品短缺正是源于政府治理缺位。政府问责能够引导政府公共品供给过程中的利益博弈,对政府权责配置予以调整和优化,是规范政府公共品供给行为的制度保障。同时,政府问责需要公开透明的政府财务信息提供依据,将公共品供给责任以政府负债的形式予以披露,是推进公共品领域政府问责的有效途径。现阶段,我国应以中央政府与地方政府作为政府负债的主要披露主体;按照不同公共品负债信息需求程度有选择地以渐进式披露为主、稳健式披露为辅;政府资产负债表是政府负债信息披露的主要载体,在兼顾各方要素的基础上,稳步推进政府资产负债表的编制,积极推进政府会计改革,选择性引入权责发生制;政府负债信息披露还应兼顾与绩效评价、政府审计、异体问责等方面的协同配合。本文以政府负债信息披露助力政府问责,以政府问责约束政府治理,以期能为目前的公共品短缺提供应对思路,也为我国现阶段的宏观改革提供微观借鉴。

#### 参考文献:

- [1] 戴昌桥.中美地方公共产品供给模式比较研究[J].中南财经政法大学学报,2013,(3):30—35.
- [2] 俞可平.社群主义[M].北京:中国社会科学出版社,1998.
- [3] 卢梭.社会契约论[M].北京:商务印书馆,1996.
- [4] 张成福,李丹婷.公共利益与公共治理[J].中国人民大学学报,2012,(2):95—103.
- [5] 章贵桥,潘俊.权力寻租、隐性福利与有效的政府会计报告[J].经济体制改革,2013,(3):123—127.
- [6] 贾智莲,卢洪友.财政分权与教育及民生类公共品供给的有效性——基于中国省级面板数据的实证分析[J].数量经济技术经济研究,2010,(6):139—150.
- [7] 汤啸天.论服务型政府和公共产品提供[J].政治与法律,2006,(6):40—44.

- [8] 唐斌.我国政府问责中的理论误读及反思[J].中共山西省委党校学报,2010,(12):66—69.
- [9] 周学荣,李衡.当代政府问责制的兴起及其启示[J].当代世界与社会主义,2010,(1):127—130.
- [10] 顾杰.如何把公共权力关进制度的笼子里[J].中国行政管理,2013,(10):74—76.
- [11] 马骏.政治问责研究:新的进展[J].公共行政评论,2009,(4):22—47.
- [12] 郑石桥,杨婧.公共责任、机会主义和公共责任审计[J].中国行政管理,2013,(3):104—109.
- [13] 陈国权,王勤.责任政府:以公共责任为本位[J].行政论坛,2009,(6):15—19.
- [14] 马骏.实现政治问责的三条道路[J].中国社会科学,2010,(5):103—120.
- [15] 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.
- [16] 程晓佳.财政透明度与政府会计改革[J].会计研究,2004,(9):22—27.
- [17] 林忠华.国家和政府资产负债表编制难点及建议[J].地方财政研究,2014,(1):16—21.
- [18] 潘俊,陈志斌,刘子怡.制度环境、地方政府行为与政府会计准则制定[J].会计与经济研究,2013,(6):17—23.
- [19] 马恩涛.政府或有负债控制及其风险防范研究[J].财政研究,2009,(7):16—19.
- [20] 陈志斌.基于衍生职能界定的政府会计角色定位研究[J].会计研究,2014,(1):28—34.
- [21] 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.

(责任编辑:胡浩志)

---

(上接第 63 页)

- [5] Xiao, J. J., Anderson, J. G. Hierarchical Financial Needs Reflected by Household Financial Asset Shares[J]. Journal of Family and Economic Issues, 1997, 18(4): 333—356.
- [6] Ludvigson, S. Consumption and Credit: A Model of Time-varying Liquidity Constraints [J]. Review of Economics and Statistics, 1999, 81(3): 434—447.
- [7] Crook, J., Hochguertel, S. Household Debt and Credit Constraints: Comparative Micro Evidence from Four OECD Countries[Z]. Finance and Consumption Workshop, European University Institute, Florence, 2006.
- [8] Benjamin, J. D., Chinloy, P. Home Equity, Household Savings and Consumption[J]. Journal of Real Estate Finance and Economics, 2008, 37(1): 21—32.
- [9] Gormley, T., Liu, H., Zhou, G. Limited Participation and Consumption-saving Puzzles: A Simple Explanation and the Role of Insurance[J]. Journal of Financial Economics, 2010, 96(2): 331—344.
- [10] 肖经建.消费者金融行为、消费者金融教育和消费者福利[J].经济研究,2011,(S1):4—16.
- [11] 张志伟,李天德.中国城镇家庭金融资产选择行为研究——基于四川地区数据的结构方程模型分析[J].求索,2013,(9):5—8.
- [12] 杜春越,韩立岩.家庭资产配置的国际比较研究[J].国际金融研究,2013,(6):44—55.
- [13] 叶海云.试论流动性约束、短视行为与我国消费需求疲软的关系[J].经济研究,2000,(11):39—44.
- [14] 叶耀明,王胜.关于金融市场化减少消费流动性约束的实证分析[J].财贸研究,2007,(1):80—86.
- [15] 邢天才,熊磊.我国保险消费的经济增长效应[J].经济研究,2010,(S1):39—50.
- [16] 黄静,屠梅曾.房地产财富与消费:来自于家庭微观调查数据的证据[J].管理世界,2009,(7):35—45.
- [17] 尹志超,甘犁.中国住房改革对家庭耐用品消费的影响[J].经济学(季刊),2009,(9):53—72.
- [18] 韩立岩,杜春越.城镇家庭消费金融效应的地区差异研究[J].经济研究,2011,(S1):30—42.
- [19] 孙文章,李延喜,陈克兢.消费金融公司与地区居民消费的关系研究——基于双重差分模型的估计[J].中国软科学,2014,(7):115—127.

(责任编辑:易会文)