

国际货币基金组织
资源收入透明度指南（2007年）

目录	页码
缩略语.....	2
综述.....	3
关于资源收入管理的财政透明度良好做法的概述.....	9
一、明确职能和责任.....	13
二、公开的预算程序.....	33
三、信息的公开可获得性.....	41
四、确保真实性.....	53
专栏	
1. 天然气和财政透明度.....	17
2. 财政体制和政府“留成”.....	20
3. 博兹瓦纳对矿产资源的审慎管理.....	37
4. 挪威的全球养老基金——资产管理最佳做法.....	40
6. 国际资源储量报告——新兴标准.....	50
附录	
一、碳氢化合物和矿产资源丰富的国家，2000-2005年（表）.....	598
二、经修订的《财政透明度良好做法守则》（2007年）.....	60
参考文献.....	63
相关网站.....	67

缩略语

CRIRSCO	联合储量国际报告标准委员会
CSO	民间社会组织
DFID	英国国际开发部
DMO	国内市场义务
EITI	采掘行业透明度行动计划
GDDS	数据公布通用系统
GDP	国内生产总值
GTL	气制油（技术）
IFAC	国际会计师联合会
IFRS	国际财务报告准则
IMF	国际货币基金组织
IPSAS	公共部门的国际会计准则
IVSC	国际评估准则委员会
JODI	联合石油数据倡议
LNG	液化天然气
MTEF	中期支出框架
NBIM	挪威银行投资管理机构
NDP	国家发展计划
NOC	国家石油公司
NRC	国家资源公司
NYME	纽约商品交易所
OECD	经济合作与发展组织
OPEC	石油输出国组织
OTM	场外交易市场
PSC	产品分成合同
QFAs	准财政活动
ROSC	标准与守则遵守情况报告
SDDS	数据公布特殊标准
SEC	证券交易委员会
UNFC	联合国框架分类

《守则》	《财政透明度良好做法守则》
《指南》	《资源收入透明度指南》
《手册》	《财政透明度手册》

综述

背景

本《资源收入透明度指南》（下称《指南》）¹将《财政透明度良好做法守则》（下称《守则》）的原则应用于一些国家面临的一系列独特的透明度问题中。这些国家的共同特点是它们财政收入的相当大一部分来源于自然资源。²在许多国家，此类资源的数量庞大、交易技术复杂而且流量波动巨大，于是便产生出一些问题。本《指南》针对这些问题提供了一套更详细的指导原则，从而为《财政透明度手册》（下称《手册》）提供补充。本《指南》旨在提供一个框架，用于对《标准与守则遵守情况报告》的财政透明度部分（下称财政方面的《标准与守则遵守情况报告》）可能考虑的资源问题进行评估。³同样重要的是，本《指南》总结了公认的资源收入管理透明度的良好或最佳做法。这些做法可以被资源丰富的国家、基金组织工作人员、世界银行、其他提供技术支持的机构和民间社会采用。

有些人说资源财富与糟糕的经济表现之间存在某种联系（“富裕悖论”或“资源诅咒”）。已有众多文献探讨资源丰富与经济表现之间的关系。⁴但是，资源诅咒并非不可避免。一些国家（包括博茨瓦纳、加拿大、智利和挪威）实行了审慎和透明化的管理做法，因此从丰富的资源中受益。⁵对于很多国家来说，关键的问题是如何能够确保丰厚的资源继续成为大自然的一种恩赐。除了对经济增长造成不利影响外，丰富的资源还被视为在很大程度上造成腐败和社会动荡。在一些国家，石油、钻石和其他矿

¹ 《指南》于 2005 年 6 月首次发布，2007 年 4 月修订。

² 资源收入一词在此处指自然资源开采产生的收入。尽管某些原则的适用范围更广，但本《指南》主要关注于从碳氢化合物（石油和天然气）和采矿中取得的收入。

³ 基金组织从 90 年代后期着手开展标准和守则方面的工作，截至 2007 年 3 月，已经为大约一半的成员国编制了财政方面的《标准与守则遵守情况报告》。大多数报告已经公布。见 <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/index.htm>。

⁴ 例如，Auty（1997 年）研究了 1960 年到 1990 年间广义上的资源丰富的国家群体间的关系。Sachs 和 Warner（2000 年）以 1970 年到 1989 年间 97 个国家为样本，发现了经济增长与丰富资源之间的强烈反向关系。不过，上述观点并非没有引起争议。Hausman 和 Rigobon（2003 年）虽然也同意这种基本反向的关系，但他们同时指出，在 80 年代石油产业兴旺之时，那些石油资源丰富的国家经济表现很理想，这与人们预期的“荷兰病”相反。Lederman 和 Maloney（2003 年）也提出了对 Sachs 和 Warner 的判断的质疑。他们随后在《自然资源：既非诅咒亦非天命》（2007 年）中指出，基于案例分析，丰富的资源加上适当的政策和体制能显著促进长期增长。

⁵ Sala-i-Martin 和 Subramanian（2003 年）强调了体制作为一种解释变量的重要性。他们提供证据（截面研究和尼日利亚案例）表明资源财富的影响与体制质量的损害之间有密切的联系，而几乎没有什么影响是由自然资源本身造成的。

产（或木材）造成并资助了国内战争，带来社会和经济代价。⁶能力有限的发展中国家在资源部门交易的高风险和复杂性方面还面临重大挑战。⁷附录 I 的表列出了 50 多个拥有丰富的碳氢化合物和矿产资源的国家。⁸其中大部分是中低收入国家，它们的资源收入占本国政府财政收入或出口收入的 50% 以上（主要是石油盛产国）。

一些资源丰富国家的非资源部门表现相对较差，原因是资源出口价值上升对汇率和竞争力产生影响，从而削弱了非资源部门的活动（有时称为“荷兰病”）。谨慎的宏观经济管理和审慎的财政政策能够缓解这一现象的影响。以透明的方式实施财政政策将奠定一个稳健的基础，为困难的政策和支出选择（有时是较长期内所必需的）获取公众支持。然而，从更根本上说，许多分析人士强调财政透明度在改善资源收入管理中发挥的重要作用。财政透明度将促进公共资金的高效使用，减轻不稳定的宏观经济政策的风险，并提高对预算过程的信心。⁹

鉴于非透明化做法的巨大潜在代价，易受冲击的资源丰富国应加强体制建设，这将使相对适度的投资产生丰厚的回报。特别是，透明度有助于建立和维护资源收入征收和分配过程中的可信性。这正是 2002 年制定“采掘行业透明度行动计划”的原因之一。¹⁰在最近几年中，已经就资源（特别是石油和天然气）收入管理方面的各种良好做法达成了一致意见。¹¹本《指南》主要以此工作为依据，在《守则》框架之内将有关透明度的建议统一起来。

本《指南》侧重于从不可再生资源（特别是石油和天然气）中取得的实际或潜在收入。石油生产突出显示了发展中国家的资源财富带来的问题：数量多，增长快，但生产和收益时间有限，加上世界价格动荡带来的高度波动性。如果管理薄弱，拥有此类

⁶ 关于内战代价的讨论，见 Collier（1999 年）。Collier 和 Hoeffler（2004 年）探讨，提高透明度能防范冲突，因此能带来显著净收益。

⁷ McPherson 和 MacSearraigh（2007 年）进一步探讨了“资源诅咒”问题，强调了石油部门的高风险和潜在影响。

⁸ 如果一个国家达到下述标准之一，则被视作碳氢化合物和/或矿产资源丰富：（1）在 2000-2005 年间，碳氢化合物和/或矿产资源带来的财政收入占财政总收入的平均比例至少为 25%；（2）在 2000-2005 年间，碳氢化合物和/或矿产资源带来的出口收入占出口总收入的平均比例至少为 25%。

⁹ 对关键问题的分析以及财政透明度守则在撒哈拉以南非洲产油国的普遍运用，详见 Katz 等人（2004 年）。Birdsall 和 Subramanian（2004 年）认为伊拉克应将其部分石油收入直接分配给其公民，但是也强调国际社会应制订综合政策以建立透明度和治理标准。

¹⁰ 见 <http://www.eitransparency.org/section/abouteiti>。

¹¹ 重要的分析研究包括：Davis 等人（2003 年）；世界银行石油收入管理研讨会记录（2004 年）。基金组织的有关工作包括：对东帝汶的技术援助，2002 年 6 月在华盛顿举行的产油国财政政策会议，以及分别于 2003 年 4 月在杜阿拉、2004 年 1 月在利伯维尔举行的非洲石油出口国宏观政策和治理研讨会。

财富很可能导致低效政策、随意做法以及公开腐败。这些现象都会导致糟糕的经济表现，并最终浪费掉国家石油资源。¹²

其他不可再生资源（例如铜、钻石和黄金）的管理中可能会出现类似问题，只是问题通常没有那么严重。因此，本《指南》中的大部分做法也适用于其他采掘行业。各个行业的具体问题不同；即使在碳氢化合物行业内，天然气开发面临的问题与石油产业也有很大不同。各类采矿部门也有一些特有的问题。本《指南》不仅侧重于这些部门以透明的方式管理资源资产财富和收入的共同需要，而且还注意到了各类采掘行业的一些特有问题。

总的来说，本《指南》中针对石油和采矿行业的一些做法，特别是法律框架和财政体制的公开度、资源收入的明晰记录以及收入流的有效核算和审计，也适用于可再生资源资产，例如林业和渔业。不过，除一两个重要的例外情况外，政府从这些行业中获得大量资源收入带来的潜在问题通常没有大量碳氢化合物资源收入带来的潜在问题那么严重。对这些行业的主要担心源自如何管理共用资源、有效考虑环境成本以及制定审慎原则。林业和渔业特有的透明度问题不在本《指南》讨论范围之内。

对《守则》、《手册》和《指南》的修订

本《指南》在第一版（2005 年）基础上作了修订，主要目的是与 2007 年 4 月对《守则》和《手册》作的修订相统一。这些修订包括，改变财政透明度四个支柱的顺序（从而改变《手册》和《指南》各章的顺序），以及修改财政透明度良好做法的某些内容。在对《守则》的修订中，与资源收入透明度尤为相关的是增加了以下良好做法。

- 政府与公共或私人实体（包括资源公司和特许经营者）之间的合同安排应是明确的、公开的。（1.2.4）
- 政府责任和资产管理（包括授予使用或开采公共资产的权力）应具有明确的法律基础。（1.2.5）
- 从所有主要收入来源（包括与资源有关的活动和外国援助）中取得的收入应在年度预算中单独列示。（3.1.4）
- 政府应定期公布关于长期公共财务状况的报告。（3.1.7）
- 公共资产的购买和出售应以公开方式进行，主要交易应单独列示。（4.2.4）

¹² 就“透明国际”组织的腐败感受指标而言，一些石油盛产国的分数很低。了解 2004 年的调查结果，见 <http://www.transparency.org/cpi/2004/cpi2004.en.html>。

对《守则》的其他修订包括，扩展某些做法，以制定更明确的要求，例如，具体规定中期财政政策框架和对决算账户的审计。更新后的《手册》还更深入地探讨与资源收入透明度有关的问题，包括公共与私人伙伴关系、特许及担保。

除了与《守则》规定的强化做法相统一外，《指南》还在一些领域得到加强，包括探讨中期框架、长期报告、与资源有关的基金以及对收入流的内部监督。另外，根据近期的一些发展情况（包括“采掘行业透明度行动计划”的新治理结构）作了更新，并通过增加更多的国别例子强化内容。

基金组织、世界银行和其他机构的近期工作

对于在财政领域开展的《标准与守则遵守情况报告》项目，一个主要重点是确保有效涵盖资源丰富的国家。这些《标准与守则遵守情况报告》日益得到《指南》内容的支持。¹³ 此外，在其他核心活动中，基金组织通过政策建议、监督以及技术援助，加强了对这些资源丰富国家的参与力度。基金组织特别帮助这些国家应对石油价格波动以及相关的宏观经济和财政政策挑战。基金组织工作人员的研究强调了，为确保资源收入透明度，财政体制的哪些方面是至关重要的。基金组织还鼓励各国参加其“数据公布通用系统”和“数据公布特殊标准”，例如要求各国按月或按季度发布石油生产数据。¹⁴

在针对采矿部门及各国开展的的工作中，世界银行从国有公司和政府两个层面积极推广更有效的资源管理做法。在回顾了其在石油、天然气和矿物生产方面的贷款和支持活动之后，世界银行对收入透明度问题给予相当大的重视，将此作为今后继续参与此类项目的基础。¹⁵ 基金组织和世界银行已经在包括阿塞拜疆和尼日利亚在内的许多资源丰富国家展开紧密合作。

2006 年在奥斯陆召开会议之后，“采掘行业透明度行动计划”（其重点是资源丰富经济体的财政收入的收支透明度）获得了国际组织的地位。成立了多股东董事会，有 19

¹³ 例如，见加蓬 2006 年的财政方面的《标准与守则遵守情况报告》以及印度尼西亚 2006 年的财政方面的《标准与守则遵守情况报告》。已经公布财政方面的《标准与守则遵守情况报告》的资源丰富国家列在表 1 和表 2 中。它们既包括产油国（例如，阿尔及利亚、阿塞拜疆、赤道几内亚、伊朗、墨西哥、哈萨克斯坦和俄罗斯），也包括产矿国（例如，智利、加纳、吉尔吉斯共和国、毛里塔尼亚、蒙古、巴布亚新几内亚、秘鲁和赞比亚），这些国家在编制本《指南》之前接受了评估。

¹⁴ 见 <http://www.imf.org/external/standards/index.htm>。

¹⁵ 世界银行在《采掘行业检查的管理对策实施》报告（2006 年 10 月）中强调，它将继续强有力地支持“采掘行业透明度行动计划”。见 <http://siteresources.worldbank.org/INTOGMC/Resources/implementationtomr2.pdf>。

个成员，代表五个选区，即实施国、支持国、民间社会组织、公司或公司协会以及机构投资者。¹⁶ 董事会主席是独立的。在奥斯陆设有一个小型秘书处。基金组织和世界银行作为观察员参加董事会会议，并向其提供技术建议和支持。¹⁷ 在八国集团的历次峰会上，财政领域的《标准与守则遵守情况报告》和“采掘行业透明度行动计划”与其他更广的透明度和反腐败倡议一起，得到八国集团的强有力支持。¹⁸

在全球层面上，“联合石油数据倡议”促进了石油市场数据质量和发布的改善。¹⁹

《指南》的方法和结构

本《指南》的结构遵循《手册》的结构。它包含四章，每章对应财政透明度的四个支柱之一。这四个支柱是：（i）明确职能和责任；（ii）公开的预算过程；（iii）信息的公开可获得性；（iv）确保真实性。《指南》在每一章内列出了一系列专门针对资源的财政透明度良好做法，并将其与《守则》的具体良好做法相对照（以三位数对照号表示）。与《手册》一样，一些做法是在补充《守则》的标准（如国际会计与审计标准）基础上制定的。²⁰ 《指南》还给出了特定国家做法的例子，并探讨实施过程中产生的问题，这是建立在近期关于这些问题的文章基础上的，或直接建立在国家经验基础上（在很多情况下，提供了网址，以便读者直接了解更详细信息）。

《指南》应按照与《手册》类似的方式使用，它提供了与资源有关做法的补充材料。采用《指南》中讨论的良好做法是自愿的。资源丰富的国家与其他国家一样，参加财

¹⁶ 作为董事会成员的民间社会组织包括全球目击者（Global Witness）、开放社会学会（Open Society Institute (OSI)）和英国透明度国际组织（Transparency International UK）。“采掘行业透明度行动计划”的启动得到约300家民间社会组织组成的联盟的强有力支持，该联盟于2002年发起了一项称为“酬金公示”的行动，目的是要求上市的国际石油和天然气公司公布它们对各政府的支付情况，要求在单个公司基础上公布这种信息。开放社会学会的收入观察机构的《跟踪货币：预算及石油和天然气收入监测指南》一文概述了民间社会在监测石油收入的预算使用上开展的工作。

¹⁷ 其他国际组织（包括非洲开发银行、欧洲复兴开发银行、经济合作与发展组织）也参与董事会的活动，并对“采掘行业透明度行动计划”过程提供支持。

¹⁸ 2003年埃维昂八国集团声明《打击腐败和改善透明度》鼓励各国参加和公布财政透明度方面的《标准与守则遵守情况报告》，认为这是一项重要工具。后来召开的八国集团峰会（最近一次是在圣彼得堡）重申了这一立场（<http://en.g8russia.ru/docs/14.html>）。在2004年海洋岛峰会上，四个国家（格鲁吉亚、尼加拉瓜、尼日利亚和秘鲁）宣布已签署协定准备实施财政透明度目标。格伦伊格尔斯峰会（2005年）认可了“采掘行业透明度行动计划”。

¹⁹ 见 <http://www.jodidata.org/FileZ/ODTmain.htm>。

²⁰ 例如，对于公共企业的数据报告（与对国家资源公司的处理尤为相关），《手册》参照了经济合作与发展组织的《公司治理原则》。《手册》还参照了联合国《公共官员行为准则》和联合国《官方统计基本原则》。

政方面的《标准与守则遵守情况报告》是重要的一步，能够识别出透明度方面的不足与优势，并表示对改革的承诺。《指南》为各国当局提供了关于良好做法的参照文件，同时，也为各国与基金组织工作人员和其他外部机构讨论（可能涉及提供技术援助或其他活动，目的是改善资源收入透明度和管理）提供了基础。

在促进资源收入透明度过程中，尤为重要的是承认各国情况的多样性。改革的步伐必须适合各国国情。《指南》建议的做法是参照先进经济体的经验，以及一些正在改善透明度标准的新兴市场和发展中国家的经验。这提供了适当的参照点。然而，许多发展中国家在完全采用这些做法之前，必须克服潜在的能力约束。因此，《指南》避免将标准定得过高；它使各国能够评估本国是否有可能实施公认的良好做法。解决薄弱环节需要时间、持久承诺、各项财政透明度评估之间的密切联系、国家行政改革以及国际机构和双边机构提供的精心设计的技术支持。

各国需要根据本国具体情况，逐步确立推荐做法的优先顺序。最紧迫的任务是改进资源收入交易数据的质量和公开披露，要么使用“采掘行业透明度行动计划”要求的机制，要么采用能够充分保证数据质量的其他形式。如果得到相关技术支持，经常性收入交易的透明度是中低收入国家可以迅速取得明显进展的领域。同样重要的是在开采步伐和资源收入使用方面制定明确的政策。财政政策框架应明确承认保护有限资源资产和妥善使用这些资产出售所得的必要性。解决其他问题更为困难，进展势必更加缓慢。例如，政府拥有的资源资产的价值有很大的不确定性，而方法和测量问题使得资源资产价值的估算变得复杂。因此，采用资源资产估算方面推荐的透明度做法，并将其纳入政府资产负债表和净值计算，这项工作在短期内将进展有限，特别是在中低收入国家。

本《指南》的其余内容组织如下。首先，概述资源收入管理方面的财政透明度良好做法。随后的四章将更详细地讨论这些做法以及有关问题。第一章讨论将《守则》关于明确政府职能和责任的原则运用于资源收入。第二章讨论与公开预算过程有关的问题，重点是将资源收入与财政稳定性和长期可持续性的总体目标明确联系起来的必要性。第三章侧重于信息的公开可获得性，包括运用“采掘行业透明度行动计划”的指导原则。第四章侧重于总体确保资源收入管理真实性方面的问题。附录一列出了资源丰富的国家，包括碳氢化合物丰富的国家、矿产丰富的国家或两种资源均丰富的国家。

关于资源收入管理的财政透明度良好做法的概述

下面概述《指南》所建议的自愿遵守的资源收入透明度良好做法。采用与《守则》相同的基本结构列示有关做法，即按照四个支柱划分财政透明度良好做法。²¹ 每项针对资源的良好做法旁边的三位数代表《守则》中的相关良好做法。

I. 明确职能和责任

A. 资源收入的法律框架 1.2.4/1.2.5

应在法律中明确规定政府对地下资源的所有权，并在涵盖资源开发各个阶段的法律、法规和程序中明确规定政府授予资源开采权、生产权和出售权的权力。

B. 财政体制 1.2.2/1.2.4

应明确和全面地公开政府与资源公司达成的税收或产量分成协议的政策框架和法律基础。

C. 对收入流和借款的管辖权 1.2.2

在法律中明确规定对资源相关收入和借款的财政管辖权。法律应要求充分披露所有与资源有关的收入、贷款收入和负债以及资产持有等方面的信息。

D. 股本参与 1.1.5/1.2.4

应充分披露政府通过参股对资源行业的参与，并向公众解释所造成的影响。

E. 国家资源公司 1.1.4/1.1.5

应明确界定国家资源公司的所有权结构，以及国家资源公司相对于资源部和财政部所起的财政作用。

应清楚地将商业责任与政策、监管、社会责任区分开来。

²¹本《指南》中的良好做法系指那些经国家经验证明是资源收入透明度要素的做法，所有国家在设计财政管理和报告系统时应考虑这些做法。为了便于说明，列示良好做法基本要素时，强调资源行业的关键问题，而不是严格地遵循《守则》的顺序。

F. 资源公司的准财政活动 **1.1.4/1.1.5**

在预算文件中，应明确定义和描述国际或国家资源公司在无明确预算支持情况下，承担社会或环境支出或向生产者或消费者提供补贴的各种安排。

G. 地方政府和资源收入 **1.1.3**

应明确界定中央政府与各级地方政府之间分配或共享资源收入的安排，这些安排应明确体现国家财政政策和宏观经济目标。

II. 公开的预算程序

A. 财政政策和资源收入 **2.1.2/2.1.4**

预算框架应包括对自然资源开采率和资源收入管理的明确政策说明，这应根据政府的总体财政和经济目标（包括长期财政可持续性）而制定。

B. 财政政策、与资源有关的基金和预算 **2.1.5**

应明确规定为管理资源收入设立的基金的运作与其他财政活动之间的协调机制。

C. 与资源有关的基金的运作 **2.1.2**

应明确规定与资源有关的基金的运作规则，作为总体财政政策框架的一部分。

D. 财政政策和资产管理 **2.1.2/1.2.5**

应明确说明通过资源收入储蓄积累的资产的投资政策，包括在年度预算文件中予以说明。

E. 资源收入的核算 **2.2.1**

政府会计制度或特别基金安排应明确说明所有政府资源收入的收讫情况，并确保公开发布及时、全面和定期的报告，这些报告最好是综合性预算执行报告的一部分。该类报告应基于对会计基础（收付实现制或权责发生制）和政策的明确陈述。

III. 信息的公开可获得性

A. 在预算文件中记录资源收入和支出 3.1.1/3.1.4

应在预算过程和决算账户文件中明确列出、描述和报告所有与资源收入有关的交易，包括通过资源基金进行的交易。

B. 报告公司资源收入的支付情况 3.1.4

应将政府收到的公司资源收入付款作为政府预算和会计程序的一部分予以公开。

C. 财政差额 3.2.3

除了总体差额和其他相关财政指标外，预算文件应列出（基本）非资源财政差额，作为衡量财政政策的宏观经济影响和可持续性的指标。

D. 报告与资源有关的债务 3.1.5

政府公布的债务报告应确认将未来的资源生产用作任何直接或间接抵押的情况，例如向贷款方就生产做出预先承诺。应披露由此类债务产生的所有政府合同风险和责任。

E. 报告资产 3.1.5

政府在境内外持有的所有金融资产（包括从与资源有关的活动中获得的资产）都应在政府财务报表中予以披露。

F. 估计资源资产价值 3.1.5

应披露根据可能的产量流和假设条件对资源资产价值所作估计。

G. 报告或有负债和准财政活动 3.1.3

应在预算账户或其他相关文件中，以有助于评估财政风险和财政活动总体范围的形式，报告与资源有关的合同所引起的政府或有负债和资源公司准财政活动成本。

H. 财政风险 3.1.3

应在年度预算文件中充分考虑与资源收入有关的风险，特别是价格风险和或有负债，说明所采取的风险应对措施，并监测业绩表现。

IV. 确保真实性

A. 资源收入的内部控制和审计 4.2.5

应明确说明并向公众披露通过政府账户或特别基金安排处理资源收入的内部控制和审计程序，以及此类收入通过特别基金的支出情况。

B. 税收征管的开放度 4.2.6/1.2.1

开展税收征管时应确保资源公司理解它们的责任、资格和权利。应在有关法律和法规中明确规定税收官员自行处置行为的范围，部门技能和标准或部门程序的充分性应接受公开评议。

C. 对公司的监督 4.3.1/1.1.5

国际和国家资源公司应完全遵守国际公认的会计、审计及账目公布标准。

D. 对公司/政府收入流的监督 4.3.1

国家审计部门或其他独立组织应定期向议会报告国际和国家公司与政府之间的收入流以及关于这些流量的各组数据间的差异。

一、明确职能和责任

1. 资源收入管理在很大程度上取决于政府、国家资源公司和国际公司之间的关系。在资源开发的各个阶段，必须明确地界定这些关系。采掘行业自项目勘探到废弃的任何阶段，都可能对经济或环境产生影响。勘探通常是采掘行业最具风险的一项内容，尽管在采矿和石油行业上的表现不大相同。²² 在发现矿藏或油田之前，往往需要投入大量的资金。政府旨在鼓励国际公司或国家资源公司参与开采各阶段活动的政策应当明确。对于石油行业，需要特别重视明确国家石油公司的职能。这些国家石油公司仍生产世界上大部分的石油，而且与政府其他部门相比，它们通常发挥重要的政策作用。《指南》的这一章探讨管理这些关系的法律框架、资源公司财政体制的特殊性、国家资源公司的广泛作用（包括其非商业活动）以及与地方政府之间收入分享安排的澄清。

A. 资源收入的法律框架

1.2.4/1.2.5

应在法律中明确规定政府对地下资源的所有权，并在涵盖资源开发各个阶段的法律、法规和程序中明确规定政府授予资源开采权、生产权和出售权的权力。

基本法律框架

2. 宪法、国家法律以及有时的地方性法律规定了国家地下资源的法定所有权。授予资源开采权、生产权和出售权的权力也应在涵盖资源开发所有阶段的法律、法规和程序中有明确的规定。法律框架需要为主要利益相关团体的不同利益的妥协确立一个基础。这些利益相关团体包括：国家；私人投资者；地表权所有者；可能受到采掘行业的环境影响的其他有关各方；以及民间社会。在财政透明度方面，需要特别重视澄清政府与（私人）投资者之间关系的框架，因为许多由这些关系发生的交易具有财政影响。另外，法律框架的透明为外国投资者提供了重要保护，而且有助于确保出于公益目的而有效使用资源。法律框架中的一个日益重要的组成部分是制定法规，用以向人们保证，将通过预算过程透明地管理收入和积累的资产，使其服务于国家目标。

3. 宪法基础是一个重要因素，但是各国宪法在以下方面的程度差异很大：

- 承认或保障私有产权，或禁止私人或外国人获得产权，特别是矿产权；
- 各级地方政府或机构，而非中央政府有权授予矿产或碳氢化合物权利；

²² 采矿项目终止于开发和生产阶段的情况比较普遍（在石油行业则很少见）；在采矿行业，勘探支出与开发支出的比率较低。

- 行政部门（例如税收、外汇、劳动、环境保护）或司法部门（争端解决）的特定机构有权管理特定事务。

4. 法律框架应该确定哪个政治实体、哪个官员有权授予矿产或碳氢化合物权利以及管理权利运用情况。在大多数国家，主权国家是资源的所有方，而且可以将资源权利授予私人方。通常，此类权力由一个部委行使。该部委的权力可能包括：相关法律和政策的实施，以及政府关于开采速度的决定的执行——以石油部门的开发为例，是通过开放新区域供勘探和发放许可证来施行的。在一些国家（例如阿塞拜疆和埃及），许可证由政府的立法机构批准，²³虽然这并不意味着合同或其概要需向公众披露。特别是考虑到碳氢化合物通常对宏观经济产生特别重要的影响，国家政策制订者一般将有关权力留给中央政府（见下文关于地方政府权力的讨论）。

5. 现代资源行业法律框架重视对国内外投资者开放的环境，同时建立国家对开发各个阶段（从进入勘探地到生产和地点废弃）的明确的权力。透明度框架的两个核心特征是：（一）避免实施中的过度复杂化和减少官员随意决定的机会；以及（二）鼓励披露所有财政和准财政安排。这方面的最佳立法做法是：（一）制定关于勘探、开发和生产的标准协议和条款（尽管这些条款会随时间而变化），将官员随意决定权降至最低限度；（二）许可程序明确而且公开；（三）争端接受（国际）仲裁；以及（四）披露根据许可或合同进行生产的各个协议和合同。这些做法在发达经济体比较标准，在资源丰富的发展中国家和新兴市场经济体日益得到重视。透明度原则的应用还将得到进一步检验，首先是在许可程序方面，其次是在财政体制方面。

许可程序

6. 在开发的后续阶段，许可程序的明确和公开是实现透明度的基础。以石油行业为例，许可做法在条款的复杂性和披露做法上各有不同。²⁴ 根据这些标准，许可做法可以被归为三类：

公开招标——固定条款

7. 具有明确的程序和密封标单的公开招标构成了最佳做法。英国、新西兰、爱尔兰、挪威和澳大利亚都采用带固定条款的密封招标许可方式。特许权使用费和税收不是通过竞标决定，而是由法律规定的。许可证是依据工作方案（有时是支出）投标来授予的。²⁵ 东帝汶是新的石油和天然气生产国，致力于从一开始就建立公开的国际竞

²³ 在也门，可以通过一道总统法令将单个的石油产品分成合同变成法律。

²⁴ 然而，采矿权的授予采取“先来先授”原则，而该原则在石油行业许可中从未运用过。

²⁵ 在工作方案投标中，对某一特定的区块有投资意向的公司提交一份提议，在提议中说明将要钻探的井的数量和/或公司将获取的地震资料的数量，其中还应包括井的深度以及将获取、处理并解释的地震数

争招标程序（根据所提供的工作方案）。投标结果和最终合同予以公开披露。²⁶最终，中标者的地震资料和钻探资料也将被公开。²⁷至于离岸项目，美国采用具有相对固定形式的公开招标方法，并公开投标价格和授予的许可，不过许可证的授予以签约定金投标为依据（即，如下文讨论的可变条款）。

公开招标——可变条款

8. 一些国家的具体条款有很大不同。许可是按照有众多投标参数的密封投标程序发放的。投标参数可能包括：工作方案、定金、特许权使用费、利润油分配、成本补偿限制，甚至可能还有税率。在一般情况下，公司所得税由法律规定，而不是一个竞标项目。虽然大量投标参数的解释变得越来越复杂，但是中标项目和合同的披露是体现透明度的重要因素。各轮投标应接受国际观察机构的审查。

议价交易

9. 议价交易的特点是没有密封标价和固定的投标截止日期，政府部门（例如能源部或国家石油公司）拥有相当大的斟酌决定权。另外，通常不披露中标情况。虽然一些条款是固定的，但是还有大量的条款尚待商议。有意向的公司将向有关政府部门提出申请，政府最终将把许可发放给那些提交的申请最具竞争力的公司。该方法虽然可能是比较高效的，但是会带来很大的腐败风险。就披露事宜而言，良好做法至少应包括在事后公开最终的合同和相关条款。埃及提供了一个良好做法的例子——公开所有合同，不论许可是通过议价交易还是招标程序发放的。

10. 在石油行业，当前的环境在许多情形下不允许进行公开招标和竞争性招标活动。世界上大多数的盆地已经被开发到了一定程度，以致新油田的发现率将大大低于从前。国际公司，特别是规模比较小的国际公司，没有能力投资勘探活动或者向许可主管机构或竞争者发布勘探计划。举例说，因为高风险和高额预付成本，一项关于在边远地区或可能有天然气资源的区域的初期勘探项目的招标很可能失败（见下文专栏 1 关于天然气的讨论）。因此，议价交易在这种情况下很普遍。然而，透明度良好做法要求公布所有签署的合同。

据的性质。特别是在采矿业中，有可能会通过最低费用投标划分区域。这是因为在工作方案中，矿藏的不确定因素更大。

²⁶ McPherson 和 MacSearraigh（2007 年）概述了东帝汶、安哥拉和尼日利亚最近投标过程的改善。

²⁷ 在勘探、开发或生产合同终止之时，或是一定年限之后（澳大利亚是 8 年，而美国在墨西哥湾的运营项目是 35 年），经营者在许可证范围内获取的数据将被公开。多客户数据（由服务公司通过承担风险而获得的，用以帮助政府促进矿业发展）一般由服务公司销售 8 到 10 年，然后开放。

11. 对公开招标程序的担忧通常在于，公开披露中标合同可能使政府和公司失去其竞争优势。因此，考虑到商业保密性方面的原因，在很多国家实行的议价合同都包含不披露条款。对于政府来说（某种程度上对公司也一样），向公众披露将削弱他们对未来合同的议价能力。但在实际中，在合同签订后不久，行业内很有可能普遍获知合同条款的内容。因此，公布合同似乎也失去不了什么战略优势。实际上，公布合同的义务应能加强政府的谈判能力，因为将谈判结果向议会和公众公布的义务使政府有更大压力取得好的谈判结果。

专栏 1. 天然气和财政透明度¹

天然气已成为全球日益重要的能源，它从环境角度看具有吸引力。对天然气的需求量将迅速增长，天然气的供应量看来足够满足未来几十年的需求。尽管如此，天然气的发展面临一些特殊的困难，这与原油项目的困难是截然不同的，主要原因在于天然气高度依赖造价高昂的运输设施，并且不具备广泛的市场价格。除了天然气供应的性质带来的经济影响外，这些特征给建立透明的财政体制造成了特殊困难。

天然气与储油池中的原油可能有联系，也可能没有联系。它通过管道运输，或作为液化天然气（LNG），通过油轮运输。在处理偏远地区天然气问题上，气制油（GTL）技术的应用越来越被视为液化天然气的可行的替代方法。液化天然气合同带来与管道天然气合同不同的问题，往往涉及对运输权的多边谈判。另外，液化天然气合同链（生产和液化、运输及收油站）可以划分成各个独立的部分，这样可以通过模块化的方式筹集资金。北美和欧洲的发达市场经济体采取了以促进天然气合同链各个部分竞争为目的的解除管制措施，加之增加天然气交易，这看来较有成效，形成了普遍更低、同时更为波动的天然气价格。

世界上许多天然气储备被视为“搁浅的资源”，因为距离远，运费高，并且政治风险往往很大，使得这些资源的开采在商业上不可行。但如果天然气价格上涨，并且科技进步逐步降低液化天然气和气制油工厂的成本，这些“搁浅的资源”的商业开发前景会得到改善。

地理条件加上大规模投资以及合同链不同部分之间的相互依赖（例如，除规模非常大的公司以外，一般公司只有在安排好油轮运输后才能最终签署生产合同），往往更倾向于采用议价交易，而不是进行公开合同投标。

如果国内消费是天然气项目的一个重要因素，那么天然气消费价格至少应按照其全部成本计价，并且最好与国际价格挂钩。否则，对国内使用天然气的准财政补贴将会使政府实际活动范围被低报，歪曲能源需求情况，并会削弱这种资源对私人部门投资者的吸引力。

¹主要依据 Okogu（2002 年）。

B. 财政体制

1.2.2/1.2.4

应明确和全面地公开政府与资源公司达成的税收或产量分成协议的政策框架和法律基础。

12. 由于采掘行业具有高风险、高回报和开发期长的特点，有关这些部门的财政制度也有许多独特的特点，总体来说比较复杂，并且，如上文所述，在单项协议上留有很大自行安排的余地。理想的情况是，政府希望建立一个既能吸引潜在投资者，又能公平分得资源租金的财政制度。应在政府政策声明中明确、全面地公布财政制度，并将其纳入资源法和税法。

13. 在石油行业，除国家直接拥有一大部分的石油产量外，²⁸ 还有两大类财政制度，用于决定政府与投资者之间资源租金的分配。（一）税收/特许权使用费制度，也就是授权公司去勘探、开发和出售石油，但向公司征收一系列的税款（以及非税款项）；（二）产品分成合同（PSC）安排，即公司签订合同，开采和开发资源，并分享产品作为回报。²⁹ 其他一些财政安排可能适用于这两类体制之一。产品分成合同也涉及某些税收或特许权使用费方面的内容。³⁰ 即使在产品分成合同体制之下，承包人也常常根据一般税法的规定，直接或通过涉及国有合伙方（通常是国家石油公司）的机制间接地缴纳公司所得税。该做法主要是由于公司希望在本国管辖范围内获得外国税收抵免而发展起来的。每种制度在收入分享和风险回报搭配方面都可以实现同样的目标。尽管绝大部分的世界石油生产采用的不是产品分成合同，但它已成为许多发展中国家（特别是开发新地区或改变原有安排的国家）的首选制度。³¹

²⁸ 在 2000 年每天约 8100 万桶的石油总产量中，约 2500 万桶石油是由中东石油输出国组织的成员国开采的（包括伊朗、科威特和沙特阿拉伯），这些石油全部或部分由国家所有。见英国石油公司能源数据统计（2006 年）和 Daniel（2002 年 a）。

²⁹ 除了在少数几个国家（如美国）私人可以合法拥有地下矿产资源外，地下资源通常为国家所有。石油的所有权通常在“交割点”授予被许可方或承包人；根据税收和特许权体制的许可，被许可方在这一点上获得对石油的全部权利。根据产品分成合同，承包人将获得其应享有的那部分权利。

³⁰ 产品分成合同没有在硬岩采矿行业得到普遍使用。见 Kumar（1995 年，第 12 页）。

³¹ 各种类型体制下所使用工具的详细信息，见 Johnston（2004 年）和 Sunley、Baunsgaard 和 Simard（2003 年）。后者指出，在被调查的 40 个发展中国家和新兴市场中，三分之二已采用了产品分成合同，通常与某种形式的特许权使用费或所得税一起使用。

税收/特许权使用费制度

14. 工业化国家已趋向于更多地依赖税收/特许权使用费制度。通常，这些国家建立在基本公司税法制度之上，从而在普通税法方面有坚实的基础。但是，每种体制都面临着透明度的挑战，并且投资的性质使资源税的征收变得复杂。税收/特许权使用费制度的主要内容在下文中介绍。对政府/行业“留成”的实用评估方法旨在提供一个总结性指标，该指标包含石油行业的财政制度的许多方面。专栏 2 描述了有关评估政府/行业留成的实用方法。

15. 一般的税收工具可运用于资源行业。行业财政制度的定义应包含实际应用的所有工具，这一点至关重要。对收益性和风险的考虑可能会造成特殊税率，以及旨在满足政府和行业需求的针对特定行业的多工具制度。原则上，应向公众公布作为该制度基础的政策，行业的税收待遇应接受正常的预算监督和公众审查。在实际中，制度体系取决于多方面因素。在一个极端，正如 Cordes（1995 年）所指出的，资源公司遵守与其他行业相同的制度，所不同的是对所获得的高额利润缴纳某些附加利润税（如“资源租赁税”）和确保最低收入流的某种形式的特许权使用费。在另一个极端，按不同的情况而使用各种工具和税率，目的是让政府相对于风险获得最高收益。制度越复杂，自由裁量余地越大，界定基本财政制度和提高透明度就会越难。³²

16. 从这些制度中的最佳做法来说，按照所有公司都适用的普通税法来制定资源行业税收的基本制度应是可行的，但是该制度还应包括少数政策变化（特许权使用费和附加利润税），作为该制度不可分割的部分。³³除此之外的任何特别减让应作为税收支出出来确认和报告。³⁴但是，对于许多国家来说，制度本身就很复杂和随意。因此，这种制度首要的透明度目标应是明确界定财政制度，以及减少自由裁量权。

³² 有关石油税收制度的总结性探讨，见 Daniel（2002 年 b）。

³³ 挪威提供了这方面的一个最佳做法实例。石油部在互联网上提供定期出版物，包括定期更新关于挪威石油部门规章和财政框架的情况介绍（见 <http://odin.dep.no/oed/engelsk/p10002017/index-b-n-a.html>）。税收/特许权制度建立在普通公司税收（2003 年是 28%）基础之上，并加入了 50% 的特殊税收。明确规定了计算普通和特殊税收所允许的折旧和抵扣政策。此外，公司根据产量支付特许费（但这种做法正被逐步淘汰），以及支付地区费和碳排放费。政府也因持有股权（在大陆架地区的大多数油田和运输系统）而获得股息收入。

³⁴ 有关税收支出的一般性讨论见《手册》。由于有特别税收安排（例如，附加利润税和特许权使用费），确定资源税的税基特别困难。因此，最好为该部门确定单独的税基。在此基础上，强制性社会和环境支出的税收抵扣可能成为国家通过税收体制提供支持的要素。

专栏 2. 财政体制和政府“留成”

由于各国特有的财政体制的复杂性，分析产品分成合同和其他安排的常用方法是对所有工具产生的租金在公司与政府之间的预期总体划分进行一项概括评估。这通常被称为政府“留成”（见 Johnston 2004 年和 Kumar 1995 年）。该估计方法实际上将所有留成机制转换成相当于在整个项目期内征收的单个现金流量税。

特别是对于初步探到资源的边远地区，可用信息通常很少，政府和公司的谈判代表在预测中必须作出各种风险假设。但是，合同签署之后，如果在合同中明确注明风险，那么对预测和相对留成的总体概述可成为披露的重要内容。事实上，如果没有总体概述，将会很难解释所披露的合同条款。不同国家和项目的政府留成数据在行业内相对容易获得，但其对透明度的潜在意义未得到充分重视。

但是，正如 Johnston（2004 年）强调的，在这一层次上做出的概述有明显的局限性。例如，单一的统计量不能反映特定财政体制中可能产生的不同的风险分担。同时，覆盖面可能不够广（例如，通过资源公司提供社会服务等准财政活动往往未包括在内）。另外，这种数据不能显示财政体制结构（如具备或不具备围栅政策）以及外国投资者在本国享受税收抵免造成的差异。

提高方法的标准化程度对于提高透明度看来是必要的。在这方面，应考虑以下因素：

- 应明确注明预测和评估所基于的假设。
- 应列出结果对主要变量（如石油价格）变化的敏感度。
- 应根据贴现现金流量和非贴现现金流量列出留成。
- 应估计有效的特许权使用费率（政府在任何给定的会计期间内所期望的最低分配比率）。
- 应让公众了解事后留成估计和事前留成预测。

按公司或行业披露留成分析结果在公司层面上将面临各种法律障碍。因此，出于技术和管理原因，实施这些改革可能步伐缓慢。但是，如果能够较容易地进行预测和估计，披露这些预测和估计不失为初步表明透明度的一个良好指标。然而，应当强调的是，留成预测和估计不得提及行业的相对利润率，也不应被视为制定了一个议价标准。向普通大众披露这些数据可以构成整体披露的一个有用要素，该要素与其他措施一起应有助于提高财政体制的透明度。

产品分成合同

17. 从原则上和定义上讲，产品分成合同大体上是独立设计的，合同中的一般基本政策在政府政策声明或法律中可能没有明确规定。但是，政府（或国家石油公司）凭借一般石油法案所赋予的权力来制定合同，并且，往往按照某种形式的合同范本来谈判和签订合同。³⁵此类合同中的参数可能是未确定的，因此可以进行公开招标或议价，许多重要的合同语言会根据不同的情况而做出相应调整。因而，除非对合同的可变性有明确的政策声明或法律限制，否则公布此类合同范本的意义不大，因为无法由此界定其所属的财政体制。如能符合上述许可程序中概述的限制条件，公布实际合同将会提供更多明确信息。

18. 产品分成合同的主要参数是，承包人占有的成本油（用于弥补成本），利润油（涵盖剩余产量），以及政府（和/或国家石油公司）与承包人之间分配利润油的商定方案。该方案可能是固定的，也可能根据产量、价格或利润标准而变化。政策透明度要求，如果产品分成合同是财政制度的中心工具，那么产品分成合同中的所有主要参数应该像税率、免税或抵扣参数一样向公众公布。

体制的其他要素

19. 构成总体政策框架的其他要素包括围栅政策、间接税、各种类型的红利和其他非税付款、财政稳定条款和股权参与。下面讨论这些要素。

围栅政策

20. 围栅政策（限制纳税人对不同的活动、项目或许可范围合并收入或抵扣的能力）对收入流和投资者的动机有重要的影响。由于新项目的减税可能抵消当前的生产收入，因此缺少围栅政策可能延缓政府的收入流。然而，在适当情况下，围栅政策也能为新投资者进入成熟的资源项目提供一个公平竞争的环境。长远来看，若无围栅政策，将鼓励更多的资源勘探和开发，从而产生更高的政府收入，不过政府收入将面临更多风险，而且可能延缓早期收入。从透明度方面来看，重要的是明确阐述政府在这方面的政策，并统一、公开地应用该制度。

³⁵ 印度尼西亚根据合同范本和某些可竞标或议价的参数，率先在石油部门使用产品分成合同。印度尼西亚的产品分成合同没有根据不同情况做出重大修改，但在对财政体制进行定期调整后，出现了不同“代”的合同范本。有关这一问题的讨论见印度尼西亚财政方面的《标准与守则遵守情况报告》第 11 段。

间接税

21. 间接税在财政体制中也起到重要作用。资源部门往往与其他经济活动区别对待，原因在于它们的特殊性质，或作为吸引投资者的财政激励措施。间接税给政府提供了重要的早期收入来源，但也用作投资激励措施。从财政透明度的目的出发，应明确记录通过免除间接税（包括对中间投入品的进口税）而提供的激励措施所产生的成本，要么是作为整体财政体制的一部分，要么是作为税收支出单独计算。

22. 增值税退税带来了一些特殊问题。正如 Sunley、Baunsgaard 和 Simard（2003 年）指出的，目的地增值税原则下的出口零税率将对出口商造成持续的净退税，这给薄弱的税收部门施加了压力，在投资高峰期尤其如此。尽管将资源行业所使用的投入与该经济体中其他部门所使用的投入区别开来很困难，特别是对于薄弱的税收征管机构来说。但是，许多国家允许该行业进口的资本品和其他投入品免征增值税，以此来消除税务管理机构在退税方面的负担。³⁶

红利和非税付款

23. 许多国家已采用多种形式的红利付款，以期以较少的管理投入及早获得收入。如上所述，签约红利是财政制度在许可发放阶段的一个关键要素，也是及早创造收入的一种有效工具。但是，如果项目面临高风险，并且许可交易主要是通过议价达成的，这种付款很可能会被其他方面的减让而隐含地抵消（从政府风险管理，这种取舍关系可能完全是合理的）。因此，在项目开发以前支付的红利可能具有石油贷款的一些特征，即通过未来的优惠税收待遇而隐含地偿还。因此，以某些形式披露合同条款是透明度不可或缺的组成部分。另外，也运用其他各种形式的非税工具，例如许可或租赁费。但一般而言，这些工具在整个财政制度中只占相对很小的一部分。

财政稳定条款

24. 投资者理所当然想获得尽可能多的保障，确信他们不受财政制度的不利变动的影 响。为了满足这种要求，许多项目协议包含财政稳定条款。该条款有不同形式，例如，在达成协议时“冻结”税收制度，或针对税收变化而做出补偿性调整（例如在产品分成上的调整）来保证投资者的收益。一方面，尽管在设计财政稳定条款时可以尽可能地减少对一般税收政策的影响，但是该条款在行政管理上可能非常繁琐，并限制税收政策的灵活性。另外，财政稳定条款也损害了议会通过财政立法的一般权力。另一方面，在高风险环境下，财政稳定条款可能是非常必要的，并且，若能降低投资者的风险溢价，则可能增加政府的总体收益。财政稳定条款还使得该制度里的其他强硬

³⁶ Sunley 和其他人也描述了独联体国家面临的特殊问题，这些国家对于独联体内的石油和天然气贸易应用来源地增值税原则，而其他行业则应用目的地增值税原则。不过，这些国家已在考虑改变这些做法。

政策更加为人们所接受。无论如何，都应向公众明确解释该条款的存在及其潜在影响。

C. 对收入流和借款的管辖权

1.2.2

应在法律中明确规定对资源相关收入和借款的财政管辖权。法律应要求充分披露所有与资源有关的收入、贷款收入和负债以及资产持有等方面的信息。

25. 预算过程应采用与政府其他收入类似的方法来处理与资源有关的收入，任何管理该收入的收讫和费用拨款的法律应该与管理政府预算的法律相一致。现实情况常常是，公司付款相关法律首先是在财政部以外的其他部门执行的。例如，通常根据石油或矿产行业立法来征收特许权使用费，并由负责该立法的部门或机构来收取。同样地，石油产品分成合同通常是与石油部门或与国家石油公司签订的。但是，负责财政政策的部门应对该收支的平衡和整体财政制度的设计发挥指导作用。因此，资源产业法应与一般预算法和税法相一致。

26. 如果资源收入款项由国家资源公司、与资源有关的基金或地方政府收取，这类安排的原因应当解释清楚。良好做法是，所有这类收入在花费之前，必须先缴纳给政府预算。

27. 为了公共目的而借款的权利应属于代表政府的财政部的职能范围之内。所收到的借款应记入财政部或国库控制下的银行账户之中。贷记的余额、借款引起的负债和贷款条件应全部公开披露。在这一方面，做到财政透明，首先就要建立一个完善的法律框架，该框架应明确规定借款的权力归属，并要求制定一个充分的披露和监管的机制。第二，必须完全遵守所制定的法律框架，监管主体应拥有足够的执行法律的授权和能力。国家资源公司的借款或抵押，考虑到它们可能的重要财政影响，也应该透明化。但是，一些资源丰富的发展中国家的做法往往显著偏离这种标准：可能根据将来的产量作为担保来进行贷款，并且采用议价的方式而不是公开竞标。但公众经常不能完全获知贷款条款，拥有管理借款的权力的部门可能不受由财政部和国家审计当局制定的金融管理和监管的一般规章的约束。

28. 与资源有关的资产持有都必须遵守明确的披露规定，无论这些资产是被财政部、单独的资源基金（见下文）还是任何其他实体持有。同样重要的是，这些资产应视为政府全部金融资产的一部分，并且它们的变动也应作为整体财政差额的一部分（见第三章）。如果政府维护一个完整的资产负债表，这些资产应作为合并政府资产负债表的一部分进行报告。³⁷

³⁷ 这些建议的做法符合《政府财政统计手册》（2001年）统计框架的要求。

D. 股本参与

1.1.5/1.2.4

应充分披露政府通过参股对资源行业的参与，并向公众解释所造成的影响。

29. 如上所述，在许多资源丰富的国家中，政府直接参股资源开发项目是财政制度的一项重要内容。Sunley、Baunsgaard 和 Simard（2003 年）指出，参与他们调查的 40 个新兴或发展中国家中，有 18 个已经直接参与或者有权直接参与资源开发企业的投资。这些国家中，最大的政府参股比例为 5% 到 50% 不等。政府可以通过正常的商业条件或采用各种优惠购买形式而获得股权，其中包括以税换股，以及所谓的“免费”股权。通常的做法是采用一种称为“拿走”的方式，这种方式下，政府“拿走”的股权由私人投资者提供融资，等项目在商业上成立之后，政府从自己的那部分利润或利润油中抽出一定比例用于弥补沉淀成本。³⁸ 此外，有些制度还规定，政府在发现资源时有买进项目的选择权。一般情况下，政府参与的优惠条件往往涉及财政制度中其他方面的抵消性减让。应尽可能充分地披露所有这些减让及其成本。

30. 如果像通常情况下那样，政府有权通过国家资源公司（某些情况下，以国家资源公司应得的利润油为支付形式）或资源部认购开采权益，那么，应充分披露付款形式和所有权安排。³⁹

31. 如果主要的生产直接受国家控制，缴纳给预算的款项既可能是税收和股息，也可能是其他形式的收入，包括直接在国内和国外销售石油或任何其他资源产品所得收益。良好的公司治理做法要求，国家资源公司的账目报表应向公众公开，并披露股息分配政策。但是，正如在下文进一步讨论的，目前几乎没有国家资源公司符合这些标准。为达到“采掘行业透明度行动计划”的要求，仍需做出更多的努力来应用这些标准。

E. 国家资源公司

1.1.4/1.1.5

应明确界定国家资源公司的所有权结构，以及国家资源公司相对于资源部和财政部所起的财政作用。

应清楚地将商业责任与政策、监管、社会责任区分开来。

³⁸ Daniel（1995 年 b）指出，在一定假设条件下，“拿走”的股权在财政上是与资源租税相当的。并且，更一般地，代表了各种形式的国家参股和产品分成安排的财政对应物。

³⁹ 在一些国家，给予“政府”的开采权益股份实际上由个人（通常为政府官员）持有。这种授权初看起来具有内在透明度，同时还应充分披露这样做的原因。

32. 国家资源公司担当着越来越重要的角色，尤其是在石油部门。⁴⁰ 70 年代，政府拥有并控制资源变得越来越重要。最初其重点放在上游活动的国有化和控制上。随后，石油出口国和石油进口国政府都开始成立国家公司，以促进下游活动的发展，其主要目的之一是控制石油零售定价。这导致国家公司在制订石油政策方面的作用迅速扩大，其中包括采用各种通常与政府相关的非商业政策。由于这些公司能够吸引现有的当地（以及国际）专业技术，同时公司结构具有较大的灵活性，因此，在许多国家，传统的广义政府的质量和权力相应下降。尽管近几年来，人们以批判的态度重新审视国家石油公司的作用，发现它在各方面存在缺陷，但国家石油公司仍然对许多发展中国家和转轨国家的政策产生重要影响。⁴¹ 正如在第 III C 项做法下所讨论的，一些国家应考虑采用广义的公共部门差额（将国家资源公司包括在内），作为财政政策的一个关键指标。

33. McPherson（2003 年）探讨了与所有国家资源公司的财政透明度有直接联系的两个问题：

- 应将商业与非商业活动清楚地区分开来。商业绩效低下的部分原因可能是治理不力和缺乏竞争，但公司在促进多种非商业/准财政活动中发挥的重要作用也削弱了对于这两类活动的管理责任。提供非商业服务的主要责任在政府，财政政策的澄清要求财政部必须监督此类活动的范围。⁴²
- 应明确界定国家资源公司相对于部门主管部委和财政部而言在政策和监管方面的角色。如果这些公司侧重于商业活动，可最大程度地减少这些问题。

34. 要充分解决这些问题，需要对国家资源公司的管理进行重大改革。同时，更好地披露这些公司及其子公司的所有权结构也是公司治理的一个核心要素，⁴³ 这种披露在适当时应包括政府官员参股比例和更广泛的治理问题（例如，董事会的构成，审计做法）。通常还要更清晰地界定政府的政策制定和行政管理角色。对于发展中国家的收入透明度改革和管理改革而言，处理好这些领域的能力和制度限制因素至关重要。

⁴⁰ 例如，McPherson（2003 年）指出，国家石油公司控制着世界石油储备的 90%，占生产总量的 73%。

⁴¹ 见 McPherson（2003 年）。

⁴² 从透明度角度出发，最佳做法是取消准财政活动，在预算中直接提供补贴。财政透明度良好做法要求，至少应明确描述准财政活动，并对其在整个财政政策中的作用做出解释。尽管下文讲述的挪威模式提供了一个明确性的例子，但并不是说它是唯一可用的透明度安排。我们将在下一节中讨论国家资源公司开展的准财政活动的具体例子。

⁴³ 见《手册》对经合组织公司治理原则的讨论。

“挪威三元模型”提供了一个明确界定角色的模式。⁴⁴在很多方面，需要先实行政策和管理改革，然后再对透明度和资源管理的许多其他内容进行改进，因为这种改进依赖于建立明晰的责任制。

F. 资源公司的准财政活动

1.1.4/1.1.5

在预算文件中，应明确定义和描述国际或国家资源公司在无明确预算支持情况下，承担社会或环境支出或向生产者或消费者提供补贴的各种安排。

经济和社会方面的准财政活动

35. 国有企业、政府机构和中央银行可以开展准财政活动。⁴⁵准财政活动的存在意味着，预算对于财政活动的实际范围的描述存在误导，并且，如上所述，造成了政府和国有企业之间责任的混淆不清。《手册》对这些问题进行了广泛探讨，但这些问题对于资源丰富的国家尤其相关。在这些国家，政府责任转给了部门机构，金融和管理资源集中于这些机构。⁴⁶对于资源部门，准财政活动的主要类型包括：

- **能源方面的准财政活动：**要求国家资源公司以低于成本回收价格或市场价格的价格提供产品（尤其是能源）用于国内消费；
- **公共支出方面的准财政活动：**要求国家资源公司或国际公司提供通常由广义政府提供的社会服务或其他公共产品；
- **就业方面的准财政活动：**提供国家资源公司内的就业机会或开展其他活动，超出了公司在纯商业基础上运作应有的程度；
- **借款方面的准财政活动：**利用公司杠杆作用代表政府借款。

⁴⁴ 政府（例如石油部、财政部）负责制订政策、颁发许可、征收石油税并处理相关财政事务。石油理事会向（对之负责的）石油部提供技术方面的建议，管理技术资料，并执行技术法规。国家石油公司（Statoil）现正在致力于商业运作，最近公司的部分私有化更加强了这一功能。见 McPherson（2003年，第200页）。

⁴⁵ 广义的准财政活动包括原则上能够通过特定的预算措施以显性补贴或直接支出的形式同样开展的所有经营活动。具有关键性宏观经济意义的典型准财政活动包括多重汇率体制、提供汇率担保、非关税贸易壁垒、贷款配给和以低于市场利率的利率发放定向贷款、国有企业以低于市场价格或成本回收价格的价格提供产品和服务等。

⁴⁶ 关于准财政活动的说明对于财政透明度至关重要。这种说明至少应包括每种准财政活动的目的、期限和预定受益方。另外，至少应对财政影响做出某种评估，可能的情况下还应予以量化。进一步的详细信息见《手册》第一章和第三章。

36. 能源方面的准财政活动会导致市场扭曲，并低估政府活动范围和预算赤字的程度。特别是，以低价提供能源是一种无目标的隐性补贴，会造成住户、企业和其他使用者的过度消费和浪费，并对环境产生巨大的潜在影响。维持这类补贴导致资源配置不当，并可能对能源继续低价产生不可持续的依赖。这类准财政活动在许多能源丰富的国家非常盛行。前一节已经指出了这类准财政活动在削弱商业和非商业活动的管理责任方面所造成的后果。

37. 能源方面的准财政活动的形式多种多样，可能涉及国际公司和国家资源公司。总的说来，其中最重要的一种，如上文所述，就是通过国有企业以非市场价格提供石油或其他能源产品，某些情况下，其价格甚至不能弥补营业成本。⁴⁷ 有时候，国营能源公司允许消费者累计欠款，那么实际上的补贴就更高了。⁴⁸ 在石油部门，有一种特定类型的准财政活动，就是所谓的“国内市场义务”。这些义务经常要求（外国的）石油公司以低于市场的价格在国内销售一定份额的原油产品。这类安排应作为政府能源价格政策的一部分进行披露。通常这类安排还包括石油和其他产品的行政定价规定。能源准财政活动在低价出售和允许欠款方面的数额有时候很大。例如，1999年，在15个石油出口国，由于过度低价而造成的石油产品隐性补贴经估算平均占国内生产总值的3.5%，各国隐性补贴情况各不相同。与石油有关的隐性补贴最高的情况例如，伊朗1999-2001年间隐性补贴占国内生产总值的17%，而2000年在阿塞拜疆这一数字达到了国内生产总值的20%。⁴⁹

38. 公共支出方面的准财政活动涉及国家资源公司或国际公司负责提供那些通常由广义政府提供的服务或公共产品。政府可能认为这是合理的，理由是这类活动代表了公司与政府之间为社区需求提供服务而建立的一种可取的合作关系。有时候人们认为，例如，公司能比政府更好地为边远社区提供服务。⁵⁰ 而且，公司自身可能认为，它们因被参与资源开发的社区更好地接纳而受益。⁵¹ 然而，这类活动却很少能够得到清晰全面的报告。因此，低估了政府财政活动的范围，这还可能导致效率低下。

⁴⁷ 从分析角度来说，应分清短期边际成本和长期边际成本（即包括投资）之间的重要差异。在理想状态下，费率应由长期边际成本决定。

⁴⁸ 过去，这在许多能源丰富的前苏联国家很普遍。例如，Petri 等人（2002年）详细分析了对石油和其他能源产品提供隐性补贴而产生的能源部门准财政活动。

⁴⁹ 见 Gupta 等人（2003年）、Petri 等人（2002年）以及 Taube（2001年）。

⁵⁰ 例如，这就是安哥拉国家石油公司（Sonangol）在安哥拉长期内战期间从中央政府接管了各种经济、社会和金融活动的原因之一。

⁵¹ 从技术上讲，只有当公司按政府指令行事时，才存在准财政活动。有些情况下，资源公司可能纯粹出于与当地社区建立友好关系的目的地而提供非商业服务或产品。即使是这种情况，在这类活动上花费的数额应记录在公司财务报表中，并应体现在预算中，以反映对有关公共产品或服务的全部支出。

39. 透明度的主要问题在于应在预算程序中清晰地阐明此类活动及其合理性。预算文件应清楚地解释支出的性质以及如何如何在政府和公司之间分摊成本——包括对此类支出进行税收处理。⁵² 预算文件中有关准财政活动的范围和说明应保证公平，例如，无论公司的所有权（私有或国有）如何，其相关活动均应包含在内。

40. 为地方社区的社会服务（例如，当地的学校或保健诊所）、基础设施或其他服务融资和提供此类服务可在政府和各公司签订的合同中明确规定，也可不在合同中规定。从发展的角度来看，此类支出可能是有益的，因为它有利于消除贫穷和改善基础设施，尤其是在那些政府执行能力较弱的地区和部门。然而，它也可能给政府带来直接成本（例如，采矿项目完成后的经常性成本），并可能对总体公共支出重点造成扭曲。

41. 对于这类计划，只要资源公司可以收回或享受税收抵扣，那么政府就承担这类活动的部分成本。例如，如果一家资源公司的社会和社区项目支出的 40% 是免征税收的，则政府通过放弃税收收入实际上对这些活动提供了同样程度的隐性补贴。⁵³ 相关案例是巴布亚新几内亚采矿公司的“基础设施税收减免计划”。由于意识到当地政府在执行社会服务和基础设施项目上的执行能力有限，政府和公司达成协议，获得许可之采矿公司负责出资和实施开发项目（例如，学校、医疗设施、道路），出资最多额为销售总值的 0.75%，同时以这些支出换取所得税减免。

42. 就业方面的准财政活动原则上是类似的，但涉及较难界定的成本和社会目标。一种相对普遍的做法是，国家资源公司提供超出商业经营企业所需雇佣人数范围的就业机会。要求国家或国际公司为当地同行企业提供培训，实行雇员配额和当地采购率，这也可以被视作准财政活动，因为相比纯市场环境，公司的成本提高，并产生了隐含税收。⁵⁴

⁵²在这方面，可区分两种类型的关系：（一）双方达成协议，规定为边远地区的公司员工提供譬如教学和医疗设施，将此作为必需的业务支出，免征税收；或者（二）政府和公司达成协议，从政策上规定公司应提供通常属于政府职责范畴的某些社会服务，这种成本是免征税收的，或享受税收减免（如下文巴布亚新几内亚案例所述）。这两种安排都应作为总体财政活动的一部分进行报告。在第二种情况下，应在预算文件中估算政府放弃的收入并将此作为税收支出进行报告。

⁵³透明度最佳做法要求预算包括向公司提供的用于弥补指令性支出全部成本的补贴。然而，如果税收减免全部或部分地抵消了这种支出，则预算必须描述这种安排的完整性质，包括准财政活动的全部成本，以及因减税或其他减免而放弃的财政收入的数额（即税收支出的相应成份）。

⁵⁴例如，为了开发石油部门，印度尼西亚建立了运用专长和技术发展基金（DPKK），目的是鼓励雇用当地劳动力。该基金的资金来源于每位离国工作的雇员每月 100 美元的强制缴款。

43. 借款方面的准财政活动⁵⁵同样是国家资源公司的财政权力在常规渠道以外的延伸。但是，其成本体现在金融管理权力的扩散，难以量化。这类安排意味着有必要明确国家资源公司与财政部的相对角色。

环境和场地废弃问题

44. 采掘行业总是会给环境造成显著影响。环境支出与准财政活动不同，它们被看作资源公司的部分义务，因为它们从根本上是与生产过程相联系的。然而，其中至少有一部分支出将是可抵扣税收的，因此，其成本部分由国家承担。重要的是，环境保护支出的水平应与其他公共支出一样，记录在财政文件中，并公开发布。这方面的问题正在被越来越多地纳入普通立法和行业立法以及单个合同中。十年前，石油产品分成合同往往不包括适当的场地恢复和清理条款，而现在这些条款正在成为合同的标准条款。

45. 不过，从许多方面来看，这些问题只是政府与公司间整体谈判的一个方面。资源所有权通常最终属于政府，从纯商业公司的角度来看，为保护环境或恢复场地而支出成本，既属于政府责任，又是总体成本结构的一部分。因此，对任何公司来说，这一部分必须包含在总体项目成本之中，并在计算利润时加以考虑。问题是如何在公司与政府之间通过成本收回和税收抵扣分摊成本，分摊期间如何界定。从社会和环境角度讲，当然有必要清晰界定和报告该成本，并将解决问题的步骤系统地写入单个的项目计划中，同时在项目计划中规定政府与公司之间适当的、有效率的成本分摊方案。在发达国家，这些因素都在立法中得以体现，并通过一般税收制度和特殊项目协议得以应用。⁵⁶ 即使在这些国家，往往也有余地改善国家通过税收制度对环境支出提供隐性支持方面的信息报告。⁵⁷

G. 地方政府和资源收入

1.1.3

应明确界定中央政府与各级地方政府之间分配或共享资源收入的安排，这些安排应明确体现国家财政政策和宏观经济目标。

⁵⁵ McPherson 引用安哥拉国家石油公司作为例子。“全球目击者”的报告《透明时代》还提供了他国的例子（“全球目击者”，2004年）。

⁵⁶ 挪威再次为我们提供了一个使用综合性方法的范例。挪威政府与公司密切合作，以确保在开发所有阶段，开发都与环境保护相联系。挪威接受《京都议定书》所规定的义务，并据此采取了一系列手段。见 http://odin.dep.no/filarkiv/204754/Miljo_Engelsk04.pdf。

⁵⁷ 合同条款往往允许废弃基金在项目的全过程中累积。场地恢复责任应在合同中清楚说明，为保证透明度，合同应规定起点（例如，达到30%资源消耗后）、付款时间表、累积机制（例如，通过第三方账户），并就重新评估场地恢复责任计提准备。现在人们越来越多地认可这种做法，将其作为公司资源开采成本的必要组成部分。

46. 中央政府和各级地方政府之间税收权力和支出责任的划定，应以稳定的原则和双方一致认可的方案为基础，该方案应表述清楚、明确，并根据法律规定以公开、一致的方式执行。这些一般性的要求对于那些拥有可观的石油或其他自然资源收入的多元化、分权化的大国尤其重要。与此同时，如果各级地方政府在财政上具有重要地位，并享有中央政府赋予的很大的独立性，那么建立一套完善、透明的次级分税制度就是很大的挑战。在州和地方政府的财政运作不能定期、及时地提供良好的财政数据的国家，困难会进一步加大。⁵⁸

经济和财政政策考虑因素

47. 经济学理论对于向地方政府提供石油或其他大量自然资源收入有一些保留条件，尤其是在这类收入与资源相关的征税权力相联系时。然而，实际上，资源收入在各国地方政府融资中正发挥越来越重要的作用。向地方政府分配收入通常被认为可能增强地方政府的责任感，并提高支出质量，因为地方政府能够比中央政府更好地确定当地人口的需要和要求。但是，已在国家层面出现的“资源诅咒”论点（见综述部分）同样很可能（即使不是更严重地）发生在薄弱的地方政府身上。从宏观经济和可持续性观点来看，最重要的论点在于中央政府能够行使所需的权力来严格控制支出和保留意外收益。⁵⁹ 支持中央政府征收自然资源税的另一种观点是，有必要保持政策一致性；由于能源部门的政策通常属于中央政府管辖范围，因此与自然资源相关的政府税收和支出政策也应当由中央政府来决定。

48. 然而，尽管存在这些观点，对资源收入的控制往往是分散化的。在一些国家，地方政府拥有自然资源。⁶⁰ 在另一些国家，宪法或基本立法规定，自然资源收入在中央政府和各级地方政府之间分配，这些规定通常反映了政治经济方面的考虑因素。⁶¹ 除直接的收入分享外，还可以采取其他措施，来平衡资源收入的集中征收。例如，可以将非资源税分配给地方政府，给他们提供一些自主权。财政管理和公平因素通常也要求建立转移制度，来解决中央政府与地方政府之间的纵向不平衡以及地方政府之间的横向不平衡（Ahmad 和 Mottu，2003 年）。

⁵⁸ 例如，在尼日利亚，联邦政府不要求州政府和地方政府报告预算及执行情况。因此，地方政府活动的资料只能通过尼日利亚中央银行每年一次的调查活动得出，而且这些数据的质量有限。

⁵⁹ 支持这种观点的一个看法是，薄弱的政府难以制定协调的宏观经济政策保证稳定性和储蓄。

⁶⁰ 例如，在澳大利亚、加拿大和美国，各省或州以及（某些情况下）私人农场主可以占有自然资源。在这些国家，由于地方政府实施有力的管理措施和透明的做法，因此能够成功地管理资源收入。

⁶¹ 许多国家的石油生产地区在这个问题上不断争取独立，不时导致动乱、战争和分裂（例如，尼日利亚的比夫拉战争，印度尼西亚的亚齐省）。以发生这种冲突和持续压力之后，尼日利亚和印度尼西亚中央政府同意建立自然资源收入分成制度。现在，尼日利亚将 13% 的石油收入分配给石油生产州。印度尼西亚则将 55% 的石油收入和 40% 的天然气收入分配给亚齐省。乍得将 5% 的石油收入分配给石油生产地区。

49. 由于各地区间自然资源的分布往往高度不均衡，难以根据“来源地原则”分配各地区间的收入，因为这样做只会加剧地区间的不平衡。下述例子说明了这些困难。在印度尼西亚，执行这一原则意味着，5个省可能得到80%的地方石油和天然气收入，而其他25个省则只能分到很少一点。⁶²在阿根廷，3个省（人口仅占全国人口的3%）生产的石油接近石油总产量的3/4。俄罗斯也有类似的情况，5个石油富足的地区，其人口仅占总人口的6%，但占有所有地方政府获得的自然资源总收入的50%以上（Martinez-Vazquez 和 Boex，2000年）。⁶³但是，在最后一个例子中，2006年，约96%的石油收入分配给了联邦政府。应在各国石油收入总体分配的背景下考虑石油收入向非资源生产地区公平转让的必要性。⁶⁴

50. 现有的收入分成制度可以在权力的完全集中到权力完全下放的范围内进行分类，其间的税收和收入分配安排差别很大。⁶⁵此外，收入分成制可以应用于：（一）不同的税种（例如，巴布亚新几内亚将全部特许权使用费分配给各个省）；（二）以所有与资源相关收入的分成为基础；或者（三）以地方政府的支出需要为基础。尽管一些较小的国家倾向于将石油收入权完全集中，但较大的国家，尤其是联邦制国家，通常会采用某种形式的地方政府收入分成制度（例如，哥伦比亚、厄瓜多尔、印度尼西亚、哈萨克斯坦、墨西哥、尼日利亚、俄罗斯和委内瑞拉）。⁶⁶墨西哥建立了具有更广泛收入基础的收入分成模式，即不仅包含自然资源收入来源，还包含间接税。

51. 总体而言，地方政府收入分成制的使用似乎呈上升趋势，这可以通过印度尼西亚的例子得到证明。2001年，印度尼西亚放弃了原来的集中式模式，改用分散式的收入分成模式。其他国家（包括巴布亚新几内亚、菲律宾和尼日利亚）也实行地方政府收入分成制度。在玻利维亚，有压力要求对碳氢化合物收入分配制度的改革进行反向调整，为的是向地方政府（尤其是生产石油和天然气的省份）分配更高的收入。

⁶² 在实践中，印度尼西亚在广泛的政府间转移体系内考虑各种因素。中央政府通过征收财产税和个人所得税获得的收入以及从自然资源（如石油、天然气、森林和矿产）中获得的收入是根据规定的比例与地方政府分享的。对与资源收入分成有关的问题的讨论，见印度尼西亚的财政方面的《标准与守则遵守情况报告》，第11段和第12段。

⁶³ Martinez-Vazquez 和 Boex（2000年）。

⁶⁴ Ahmad 和 Mansoor（2001年）描述了印度尼西亚的这样一种横向公平化方案。

⁶⁵ Ahmad 和 Mottu（2003年）详细分析了石油生产国的这些制度。

⁶⁶ 还有一个特殊案例，即阿联酋的“完全分权模式”。各个阿拉伯酋长掌管石油税收，然后根据协商的公式向上与阿联酋政府共享。加拿大和美国在省、州和联邦政府之间分配税基。

财政透明度指导原则

52. 无论选择了何种地方政府收入分成安排，都应制定明确的规则和方针提供指导。另外，税收权力、收入分成安排和支出责任应建立在稳定的原则和商定的规则的基础之上，并应以公开和一致的方式制定和实施这些原则和规则。这些原则不仅应包括各级政府就最初的安排达成的谅解，还应包括修改原有安排的规则和程序。关于后者，Brosio（2003 年）提出了这样一项健全的规则，即只要就地方政府收入分成制度进行的重新商谈仍在进行中，原有的制度应继续使用，任何利益相关方都不应具有终止使用现有制度的否决权。

二、公开的预算程序

53. 与政府预算其他方面应采取的透明度原则一样，资源收入的规划、分配、支出和报告也应遵循类似的透明度原则。不过，鉴于资源收入的特殊性，政府应特别重视以下方面的政策明确性，即明确处理资源基础导致的风险，实行透明的会计核算，以及控制收入和支出。特别是，政府应明确向公众解释它采取哪些政策缓解不稳定的收入流带来的影响并确保长期财政可持续性。如果建立了储蓄或稳定基金，应将其充分纳入总体财政政策框架中。应充分披露与资源有关的资产持有情况，并公开资产管理政策。本节涉及这些问题及其他透明度良好做法，资源丰富的国家采取这些做法将能有效实施财政政策。

A. 财政政策和资源收入

2.1.2/2.1.4/3.1.7

预算框架应包括对自然资源开采率和资源收入管理的明确政策说明，这应根据政府的总体财政和经济目标（包括长期财政可持续性）而制定。

54. 从开发自然资源中获得大量收入的政府面对一系列问题，从财政透明度的角度看，需要明确考虑这些问题。首先，收入受到不可预测的大幅价格波动的影响，可能对预算和流动性造成不稳定影响。第二，由于资源有限，必须考虑可能的开采率和收入流的代际分配方面的其他方案以及支出分配和资源产业的直接社会影响。第三，需要认真考虑资源收入大量流入带来的经济影响，应考虑到可能出现的“荷兰病”（特征是实际汇率升值以及对经济体非资源贸易部门的相关不利影响）。

55. 资源丰富的国家为了设计有效和透明的财政管理体系，必须具有处理所有这些问题的政府政策框架。因此，随着资源丰富的国家澄清从预期资源收入中产生的各种财政政策选择，《守则》关于在中期宏观经济和财政政策框架内执行预算的要求（做法 2.1.2）以及政府定期公布长期财务状况的要求（做法 3.1.7）对这些国家尤其必要。另外，需要直接解决财政可持续性（做法 2.1.4），明确说明可持续性分析对不同假设（关于开采率、出口价格和其他经济变量）的敏感性。

56. 所有国家都应有能力建立中期框架及开展长期财政可持续性分析，尽管有关详细内容的深度最初可能受到公共金融管理体系的能力的制约。⁶⁷ 一些国家可能需要逐步实施。⁶⁸ 对资源丰富的国家尤为重要的因素包括：⁶⁹

⁶⁷ 哥伦比亚已实施了中期财政框架，为年度预算过程提供信息。

⁶⁸ 一些国家（如博兹瓦纳、印度尼西亚和马来西亚）相对有效地利用了国家发展规划过程来确定中长期重点。

⁶⁹ 见基金组织《财政机构在管理石油收入激增中的作用》（SM/07/88）。该文描述了中期框架的要素。但该文指出，尽管这种框架在经合组织国家很普遍，但低收入国家迄今为止的结果喜忧参半。

- 建立中期财政框架，全面阐述财政政策目标、广泛的中期宏观经济预测（基于明确和现实的假设）以及总财政目标；
- 识别并定期分析财政状况和预算政策面临的主要财政风险（包括宏观经济风险、控制风险和或有负债）；
- 定期检查长期财政可持续性，重点是资源生产和价格预期；
- 采用公开的程序确定预算支出重点。

57. 为了确保全面解决财政政策可持续性问题的，中期框架需涵盖所有预算外资金、准财政活动和税收支出。这种框架在实行统一预算和运用风险管理战略的情况下最为有效。为了帮助公众理解当前财政政策的未来影响，必须公布中期预测，包括框架采用的政策和经济假设。

58. 应借助中期财政政策框架和对公共财政状况的长期评估，来评估计划支出对未来支出重点的影响，并评估可持续性面临的相关风险。例如，资源丰富的国家可能希望大力扩张社会福利和投资计划，这些计划涉及多年支出承诺，可能增加预算刚性。另外，尽管投资计划对未来的经常性成本有很大影响，但许多资源丰富的国家具有与经常性预算分开的资本预算。在这种“双重预算”制度下，每项预算的计划和执行是独立的，对未来经常性支出的影响不是决策过程的一部分。以透明的方式将年度预算与中期计划和重点联系起来，有助于确保短期内不会为资本支出和经常性支出承诺过多的资源，从而今后能够针对资源收入的波动和其他冲击提供更大的灵活性。另外，这有助于对投资计划对经济增长的影响做出现实的评估。

59. 经合组织的最佳做法指导原则建议，每五年公布一份长期报告（10-40 年预测），对当前财政政策的可持续性进行评估；如果支出或收入政策有重大变化，则应更频繁地公布。⁷⁰ 对于资源丰富的国家，长期报告应包含情景分析，将初级产品价格从暂时波动回到长期趋势考虑在内。在更长的期间内，存在更大的不确定性，因此，必须提供适当的敏感性分析，表明对经济变量（包括初级产品的相对价格及不同的开采和税收政策）的不同假设所产生的影响。

B. 财政政策、与资源有关的基金和预算

2.1.5

应明确规定为管理资源收入设立的基金的运作与其他财政活动之间的协调机制。

60. 许多国家为资源收入建立了单独的基金，要么是为了将资金运用于发展投资，要么是为了促进储蓄，帮助解决大规模、波动不定、可耗尽的收入的稳定和可持续性

⁷⁰ 见《手册》第三章，做法 3.1.7。

问题。需要将这种基金与预算紧密地结合起来，从而能够以支持政府总体财政政策和资源分配的方式明确运作这些基金。这要求，作为预算程序的一部分，除了向议会提交标准预算报告和账户外，还提交对交易的预测以及详细列示不同基金实际支出、资产和负债的账户。理想的情况是，这些基金不应直接参与国内支出，因为这可能造成“双重预算”并削弱财政透明度。与资源有关的基金最好是作为中期财政政策框架的内在组成部分进行管理，从而帮助确保以可持续的方式制定支出计划。另外，应建立严格的机制，确保资产管理和资源使用的效率和诚信，并确保透明度、良好治理和问责制。⁷¹

61. 到目前为止，在稳定和储蓄基金方面的经验是喜忧参半的。成功建立了具有透明度的国家基金的两个例子是博兹瓦纳（钻石，见专栏 3）和挪威（石油）。⁷² 挪威全球养老基金（NPF，以前称作挪威石油基金）的运作可被视作与资源有关的基金的最佳做法，因为它构成连贯一致的财政政策战略的一部分。该战略有两个主要支柱：第一，它旨在稳定公共支出，使公共开支不受石油收入波动的影响。第二，它寻求以金融资产（随时间推移有望增值）替代石油资产，以应付预期增加的与人口老龄化有关的公共开支（Scancke 2003 年）。重要的是，挪威的财政政策推动了养老基金的运作，而不是相反的作用方向。挪威的养老基金积累所有石油收入和金融投资的收益，仅在必要时向预算转移资金，为非石油赤字提供融资，这是由年度、中期和长期财政政策目标决定的。因此，挪威的养老基金是融资基金；稳定和可持续性目标是通过财政政策、而非该基金实现的。

62. 尽管挪威在养老基金上取得的成功部分是由于该国的历史优势（完善的体制框架，长期以来的财政和中央银行透明度，以及广泛的收入基础），但其他国家设立基金恰恰是因为它们缺乏这种优势。⁷³ 例如，Wakeman-Linn 等人（2003 年）阐述了政治经济方面的原因，这些原因看来促使阿塞拜疆和哈萨克斯坦（可能还包括更多国家）设立了基金，将资源收入与其他预算项目在不同程度上分开。根本的观点是，单独的基金具有明确规定的政策目标，与政府预算相比，能够更有效地保护一部分资源收入不受政治压力及潜在的浪费和腐败的影响。⁷⁴ 在预算环境不透明、管理薄弱的国家，

⁷¹ 基金组织《财政机构在管理石油收入激增中的作用》（SM/07/88）指出，在考虑到相关因素的基础上，定量分析未显示建立石油基金或实行财政规则对财政结果产生影响，包括在控制支出方面的影响。

⁷² Hannesson（2001 年）还研究了次国家级的基金，包括美国的阿拉斯加和加拿大的阿尔伯达。

⁷³ 见 Davis 等人（2003 年）和 Scancke（2003 年）。

⁷⁴ 在这些转轨经济体，尤为重要的另一点是，需要发展具有生存力的非石油企业部门，并避免荷兰病。

这种观点有一定道理，但仍应按照挪威的模式，将这种基金纳入一致的财政政策框架。这要求建立明确的程序和操作规则，如下一节所述。⁷⁵

⁷⁵ 如《财政机构在管理石油收入激增中的作用》（基金组织，2007年，即将发表）指出的，与石油有关的基金过去十年里大量增加。在被调查的31个石油生产国中，21个国家设立了基金，其中16个基金是1995年之后设立的。

专栏 3. 博茨瓦纳对矿产资源的审慎管理

博茨瓦纳的钻石采矿业兴起于 20 世纪 70 年代初。自 80 年代起，该国成为世界钻石市场的主要参与者。钻石是博茨瓦纳主要的自然资源。钻石收入约占该国国内生产总值的三分之一，出口额的四分之三，政府收入的一半以上。钻石开采是由私人部门进行的。不过，在采矿企业中，政府和外国投资方分别占有大量股份。采矿协议的期限一般是 25 年，营销协议一般是 5 年，这样的时间安排为投资方和政府提供了稳定和可靠的框架。据估算，博茨瓦纳政府通过税收、特许权使用费和股息取得了钻石开采业 75% 的利润。税收法律是透明的，相对简单，税率较低（例如，公司税率已降至 15%）。

博茨瓦纳在相当长的时间内保持很高的国内生产总值实际增长率（自 70 年代起，平均增长率接近 9%），并在 2000 年实现了人均收入 3500 美元。在许多年里，该国的通货膨胀率很低，而且财政账户和经常账户盈余一直很高。外汇储备已超过 50 亿美元，虽然在最近几年中略有下降，但仍然相当于两年的进口额；而外债不到国内生产总值的 10%。博茨瓦纳获得了投资级主权债评级。政治和经济稳定性有助于主要经济部门吸收外国直接投资（Basu 和 Srinivasan, 2002 年）。在最近几年，审慎的政策也有助于应对外部冲击，例如地区干旱、钻石需求下降以及南非兰特（博茨瓦纳最大贸易伙伴的货币）贬值。

在稳定的政治体系之下，博茨瓦纳在很长时期内一直坚持实行总体连贯和审慎的经济政策，有效地支配各类数额巨大的钻石收入，从而避免“资源诅咒”（Acemoglu 等人，2003 年）。通常适当的货币政策包括抑制通货膨胀和稳定外汇汇率，从而帮助避免实际汇率升值和竞争力下降（“荷兰病”）。财政政策是宏观经济管理的主要工具。在许多年里，公共支出强劲增长，但是增长幅度总体而言并不过度。近年来，博茨瓦纳积聚了大量的钻石收入，增加了国家的外汇储备，并有效地消除了钻石收入从外部大量流入对流动性造成的影响。政府的外汇储备由中央银行审慎、透明地管理，通过普拉基金（80%）投资于长期资产，并通过流动性基金（20%）投资于货币市场和短期债券。

中期国家发展计划（NDP）是将钻石收入用于资本投资的一项重要财政政策工具。国家发展计划具有中期支出框架（MTEF）的一些特点。总体而言，该计划是以具有约束性的方式实施的。博茨瓦纳通过公共和私人投资极大地推进了本国的基础设施建设（如道路、能源、医疗卫生设施、学校），尽管公共投资的质量并非一直很好。在艾滋病病毒/艾滋病流行之前，社会发展方面已经取得巨大进步。国家发展计划往往是以维持可持续财政状况为目标制定的，以“可持续性比率”（Modise, 2000 年，基金组织，2004 年）测算，定义为非投资经常性支出（不包括卫生和教育，它们被视为对人力资本的投资）对非矿产收入的比率。

C. 与资源有关的基金的运作

2.1.2

应明确规定与资源有关的基金的运作规则，作为总体财政政策框架的一部分。

63. 资源基金的操作规则应有助于通过预算实现基本的财政目标。将资源基金与总体预算做法相协调能够降低以下风险，即通过从资源基金直接支出而产生双重预算，或因将收入指定用于特定目的而损害预算透明度或效率。⁷⁶ 僵硬的操作规则（例如，要求将预先确定比例的资源收入存放在基金，或存款或提款与价格或收入挂钩）可能使财政政策复杂化，有时还与财政政策相冲突。⁷⁷ 在所有情况下，基金支出适用的法律应当明确规定支出目的，并鼓励议会予以审查。

64. 适用于资源基金运作的程序规则包括：

- 应明确规定资源基金支出和借款的操作规则与责任。⁷⁸
- 在向立法机构和公众报告年度预算的同时，还应报告基金收入、支出和资产负债表，包括合并账户。⁷⁹
- 不应直接从基金中支出资金；对基金的任何使用都应通过政府预算，并经过正常的预算分配程序。
- 应定期向议会和公众报告基金的活动，并由独立审计人进行外部审计；报告和审计结果应予公布。
- 应任命一个独立的监督委员会来保证良好治理。⁸⁰

⁷⁶ 一些国家建立的基金有自行支出的法律权力，而不是通过预算程序进行支出。例如，加纳的矿产开发基金的资金来源于指定的特许开采权使用费，能够用于支付环境破坏的维修和采矿社区的开发项目。其款项批准和拨付安排很复杂，不透明。见加纳财政方面的《标准与守则遵守情况报告》，2004年，第76段。

⁷⁷ 利比亚政府已表示有意取消将石油基金用于预算外支出的做法。哈萨克斯坦最近修改了其石油基金的规则，以便与预算更好地结合。

⁷⁸ Davis 等人（2003年）阐述了尼日利亚和委内瑞拉的石油基金支出所引起的问题（专栏 11.1，第 293 页）。另外，应澄清关于油价高出一定水平时允许增加支出的规定。从经济政策角度看，应避免采取这种做法，因为其具有顺周期性，并且可能无法以透明的方式实施。

⁷⁹ 2005 年以来，阿塞拜疆在向议会报告年度预算时，报告石油基金的运作情况（尽管石油基金的预算不需议会批准）。

⁸⁰ Wakeman-Linn 等人（2003年）（专栏 13.1，第 354-5 页）指出，阿塞拜疆和哈萨克斯坦的基金都要由国际会计事务所独立审计，原则上公布审计报告。在阿塞拜疆，监督委员会主席六个月轮换一次；在哈萨克斯坦，由国家总统担任委员会主席。

D. 财政政策和资产管理

2.1.2/1.2.5

应明确说明通过资源收入储蓄积累的资产的投资政策，包括在年度预算文件中予以说明。

65. 对于那些通过资源收入储蓄增加金融资产的资源富足国家来说，建立有效的资产管理战略是财政政策的一个关键要素。该战略应反映最终目标（如储蓄和稳定性的相对重要性）以及宏观经济因素（如避免汇率升值的愿望）。⁸¹ 单独的资产管理职能应适用清晰的、公开发布的投资指导方针，而且资金管理人应对投资业绩负责。指导方针应就以下内容提供明确的指导：风险与收益的比较，可用于投资的资产的类型，以及资产的地理和货币构成。资产管理模式由财政部制订，以与总体财政政策协调；应明确公布资产管理政策的变化。操作管理权应授予中央银行或由专业投资公司竞标获得。在石油基金的资产管理方面，挪威再次提供了一个最佳做法的范例（专栏 4）。

66. 挪威的例子显示了能够如何运用这种最佳做法。在其他一些国家，政治经济方面的理由被用于限制公众获得有关资源的资产持有信息。⁸² 此类禁止行为会限制透明度和治理。然而，即使是在实施这种限制的国家，也应让公众充分相信总体资产业绩（包括实际业绩与预定基准之间的比较）。

⁸¹ 基金组织《财政机构在管理石油收入激增中的作用》（SM/07/88）指出，石油基金在资产管理中可以发挥有用的作用。

⁸² 例如，Davis 等人（2003 年，第 308 页）引用了科威特的例子。科威特后代储备基金是按照既定的标准运作的，受董事会和议会的监督。该基金禁止向公众提供关于其资产的信息，部分原因是防止基金承受支出压力。

专栏 4. 挪威的全球养老基金——资产管理最佳做法

挪威为其政府全球养老基金建立了完备而透明的资产管理战略。财政部总体负责石油基金的资产管理，但根据一项管理协定，把实际的资产管理工作委托给中央银行（挪威银行）。财政部通过确定一个基准资产组合来决定投资战略，挪威银行根据这个基准资产组合寻求获得最高收益。但是，财政部还控制风险暴露，以把实际收益保持在以基准资产组合收益为中心的区间内（见 http://www.norges-bank.no/english/petroleum_fund/management/strategy.html）。

基准资产组合包括金融时报股票指数内 27 个国家的股票，以及 Lehman 全球总债券指数中用 21 个国家的货币发行的债券。股票占基准组合内各种资产的 40%，细分如下：50% 的股票在欧洲各交易所挂牌交易，另外 50% 的股票在美洲、非洲和亚洲/大洋洲的交易所挂牌交易。资产组合中的其他 60% 包括用欧洲（55%）、美洲（35%）和亚洲（10%）各种货币发行的固定收入工具。

挪威银行设立了一个独立的投资管理机构（即挪威银行投资管理公司），该机构又为这两类资产建立了相互分开的业务部门。截至 2004 年底，挪威银行投资管理公司通过 44 项不同的委托书依靠 19 家专业投资公司来管理基金的股票资产，并通过 21 项委托书依靠 16 家投资管理公司来管理石油基金的固定收入资产。

2004 年 11 月 19 日，挪威为基金制定了道德守则，该守则于 2005 年生效。根据守则，应通过行使所有权（投票权）来促进良好的公司治理，筛选差公司并将其排除在基金的投资选择之外，从而加强基金的道德基础。该守则载于：<http://www.regjeringen.no/en/ministries/fin/Selected-topics/The-Government-Pension-Fund.html?id=1441>。

年度报告和季度报告都及时发布，其中包括在中央银行的网站上发布（http://www.norges-bank.no/english/petroleum_fund）。这些报告提供了有关基金管理的近期变化、向预算收/支资金、市场走势、投资回报和收入、风险暴露趋势以及管理成本的信息。另外，中央银行定期发布新闻，每季度总结基金的财务状况。基金由审计总署根据挪威银行审计部开展的工作进行审计。

E. 资源收入的核算

2.2.1

政府会计制度或特别资金安排应明确说明所有政府资源收入的收讫情况，并确保公开发布及时、全面和定期的报告，这些报告最好是综合性预算执行报告的一部分。该类报告应基于对会计基础（收付实现制或权责发生制）和政策的明确陈述。

67. 资源收入核算所采用的会计制度和规则应与其他收入和支出采用的制度和规则相同，会计核算体系应以完备的内部控制制度为基础。既能以权责发生制、又能以现金收付制进行核算和报告的会计制度构成最佳做法。⁸³这一要求执行起来并不容易，因为其中涉及各种资源收入（例如，签约定金、特许权使用费、利润分成、公司所得税支付以及间接税收入）以及接受机构（例如资源部、国家资源公司以及税务机关）。因此，有必要建立专门的验证和协调机制和机构。

68. 然而，在资源部门（如石油部门），使用现有的会计和内部控制框架是不够的。可能需要建立特殊的验证和协调机制和机构，以提高资源收入流的透明度。例如，如在第三章中讨论的，“采掘行业透明度行动计划”鼓励政府和公司使用报告模板，从而确保公司和东道国之间资源收入流的统一和透明度。

三、信息的公开可获得性

69. 公众能够获得资源相关交易的所有信息，对于财政透明度来说至关重要。由于在这方面的不足，致使人们对这一问题持续关注，并促成了若干以促进公众获得更多此类信息为目的的国际行动。“采掘行业透明度行动计划”是一项重要的新倡议，它促使在自愿的基础上公开公司向政府的付款以及政府获得的资源收入。除了公开当前的收入交易外，重要的是政府应充分报告这些收入的支出、以资源作抵押的任何债务或或有负债、资源储备以及与资源开发相关的准财政活动。⁸⁴

A. 在预算文件中记录资源收入和支出

3.1.1/3.1.4

应在预算过程和决算账户文件中明确列出、描述和报告所有与资源收入有关的交易，包括通过资源基金进行的交易。

⁸³ 而且，账户应按照总值编制。《手册》提供了关于良好会计做法的进一步信息。

⁸⁴ 《守则》和《手册》中定义的一般性考虑因素也适用于使资源部门受益的税收支出的报告，但是，如第一章所讨论的，应当以资源部门所适用的财政制度为基线进行评估，而在许多国家，明确界定财政制度对提高透明度至关重要。

70. 政府可以通过各类税收或与之等效的工具获得资源收入。预算文件应按适当的工具明确划分政府获得的资源收入。在有些情况下，这些收入的部分或全部可能被直接划入资源基金。而在其他情况下，如挪威的全球养老基金，所有石油收入和支出记入预算并将净收益转入基金。然后，为非石油预算赤字提供融资的必要资金从石油基金转回预算。⁸⁵ 在其他国家，比如英国，政府直接通过税收当局获得所有税款，这些款项记入各类收入工具项下。在汇总预算文件中，不分别列示这些收入，但定期提供有关这类资源收入的详细报告，报告按不同税种或其他征收方法分类编制（在英国，由国家统计局编制⁸⁶）。无论何种情况，一项基本原则是，税款的支付应由相关税收当局监管，并将所有交易记入预算（或相关的）分析报告。在发达国家，健全的政府税收征管以及报告和审计程序为报告数据的可信性提供了保障。一些发展中国家还在预算文件中公布石油收入基本数据。然而，系统性的监督和数据核实工作往往不完全到位。⁸⁷

B. 报告公司资源收入的支付情况

3.1.4

应将政府收到的公司资源收入付款作为政府预算和会计程序的一部分予以公开。

71. 许多国家依靠既定的政府会计和报告程序来向公众提供关于资源收入和支出的可靠信息。原则上，所有国家的政府应采取步骤遵守《守则》、《手册》和本《指南》中规定的有关报告标准以及经合组织公司治理原则中有关国家资源公司的规定。但认识到许多发展中国家缺乏能力迅速达到这些标准。“采掘行业透明度行动计划”建立了一个标准报告程序模式，每个报告国的各利益相关方将就此达成一致，这将有助于确保完整记录从自然资源中取得的收入，⁸⁸ 这项倡议特别针对资源丰富的发展中国家。在这些国家，总体收入和预算管理控制目前尚未达到良好做法水平。对于这些国家，遵守“采掘行业透明度行动计划”为政府和采掘公司规定的建立报告程序的原则应是向前迈出的一大步。政府还应取消任何阻碍报告资源收入付款情况的保密规定。在这方面，必须强调，还必须充分保证数据质量，如第四章所进一步讨论的。

⁸⁵ 见 <http://www.statsbudsjett.no/2004/english.asp>。

⁸⁶ 见 http://www.inlandrevenue.gov.uk/stats/corporate_tax/table11-11.pdf。

⁸⁷ 尼日利亚在预算报告中包含了大量石油和天然气收入流量数据。当局目前还公布联邦政府和各州石油收入月度报告（见 <http://www.fmf.gov.ng/Presentation%20on%20the%20appropriation%20bill.PDF>）。

⁸⁸ “采掘行业透明度行动计划”国际咨询小组的报告（2006年）制定了有关原则，用于决定石油和天然气以及采矿业的报告程序，以及对“采掘行业透明度行动计划”过程遵守情况的相关确认程序。“采掘行业透明度行动计划”2006年10月在奥斯陆举行的会议通过了这些原则。见 <http://www.eitransparency.org/>。这些进展是以“采掘行业透明度行动计划”2005年3月15日伦敦会议的《成果声明》为基础的，该文件列出了有效实施“采掘行业透明度行动计划”的六项最低标准。

72. 根据“采掘行业透明度行动计划”，公司和政府在报告资源生产和收入流量时应遵守的基本标准和程序是：

- 东道国政府根据各利益相关方达成一致的政府报告模板定期报告数据；
- 公司（包括国家资源公司）根据各利益相关方达成一致的公司报告模板定期报告数据；
- 广泛公布关于支付与收入情况的综合和易于理解的信息；
- 由独立的第三方确认和公布关于总量数据及数据调节与分析的报告；
- 民间社会积极参与。

73. “采掘行业透明度行动计划”的报告要求只适用于上游活动，即在适销生产的第一点（井口或矿区门）之前的所有活动，并且只针对采掘行业（如金属矿石、宝石矿石、原油和天然气）而设计。报告涵盖各利益相关方界定的一系列利益流，其中可能不包括准财政活动。为适应政府会计做法，并促使“采掘行业透明度行动计划”报告的有关各方相协调，所有的利益流都应在合并现金制基础上进行报告。

74. “采掘行业透明度行动计划”的标准和报告要求虽然只涵盖狭窄范围内的与资源有关的财政活动，但提供了一个重要的框架，围绕着这个框架，政府和公司能够建立可信的报告基础。在这个层次上做出政府承诺，并与公司就遵守“采掘行业透明度行动计划”的报告要求达成一致，是迈向资源收入透明管理这一更广阔目标的重要的第一步。⁸⁹

75. 然而，为运用“采掘行业透明度行动计划”机制，需要采取重大努力。截至2006年底，二十多个国家已正式承诺参加“采掘行业透明度行动计划”或已表示参加意愿，但其他一些国家仅表示了兴趣。今后，在奥斯陆召开的2006年“采掘行业透明度行动计划”大会通过的确认机制将用于决定哪些国家可以被正式确定为“采掘行业透明度行动计划”候选国（那些能够证明达到四项基本承诺指标的国家），以及其中哪些国家有资格成为遵守“采掘行业透明度行动计划”的国家。这些遵守国通过达到一系列指标而充分实施了“采掘行业透明度行动计划”，这些指标包括公布和散发经

⁸⁹ “采掘行业透明度行动计划”并不是充分保证资源收入透明度的唯一途径。例如，对于智利的采矿业，法律保证在年度和季度公共财政报告中向公众充分披露公共公司的经济、金融、税收、社会和环境信息。在智利，本国和外资的私人公司占采矿生产的67%。各大公司通过参加智利采矿委员会自愿和独立公布自己的财务报表。单个公司的税收信息是保密的，但可以从公开账目获悉采矿业缴纳税款的汇总数据。

确认的“采掘行业透明度行动计划”报告，对公司报告的与资源有关付款的总量数据与政府报告的与资源有关收入的数据相协调。

76. “采掘行业透明度行动计划”确认过程的报名阶段（确定一国具有“候选国”地位）所要求的四项基本指标是：明确、公开的承诺声明；保证与民间社会合作；任命负责“采掘行业透明度行动计划”的高层工作人员；公布一份列出成本的工作计划。“采掘行业透明度行动计划”的第二阶段即准备阶段的要求包括，政府消除实施“采掘行业透明度行动计划”的障碍，就报告模板达成一致，确保所有公司都报告数据，并确保公司的报告与政府的报告以按国际标准审计的账户为基础。披露阶段的要求包括将“采掘行业透明度行动计划”报告提交给确认机构（根据约定负责确认这一过程得到恰当实施的独立组织），该报告应显示公司支付给政府的石油、天然气和矿产方面的所有重要款项，以及政府收到的石油、天然气和矿产方面的所有重要收入。最后的公布阶段要求以“可公开获得、全面和易于理解”的方式向公众公布“采掘行业透明度行动计划”报告。将突出显示任何差异，并鼓励采取适当的后续行动。⁹⁰

77. 一些国家已采取步骤，在确认过程建立之前，全面实施“采掘行业透明度行动计划”。加纳和几内亚编制了关于采矿收入征收和调节的早期报告。尼日利亚和阿塞拜疆是检验和评估确认过程的试点国家，目前定期编制“采掘行业透明度行动计划”报告。喀麦隆、加蓬、吉尔吉斯共和国和毛里求斯也编制了“采掘行业透明度行动计划”报告。⁹¹

C. 财政差额

3.2.3

除了总体差额和其他相关财政指标外，预算文件应列出（基本）非资源财政差额，作为衡量财政政策的宏观经济影响和可持续性的指标。

78. 对于拥有丰富的不可再生资源的国家，一个核心问题是，如何以最好的方式利用从这些资源中获得的收入，促进发展多样化的经济体，并与未来的各代人分享好处。一个方法是将丰富的资源视为财富，只消费当前收入中与永久收入预期一致的那部分收入（Barnett 和 Ossowski，2003 年）。为实现这一目标，从而保持不变的总体财富水平（无论是未利用的资源还是金融资产），需要将非资源基本财政赤字定在相当于从政府财富中获得的永久收入的估计水平上（当然可能需要定期调整这一估计值，因为评估自然资源资产的价值有难度）。⁹² 在实践中，政府可能允许非资源基本赤字

⁹⁰ 详细情况见 <http://www.eitransparency.org/about.htm>。

⁹¹ 例如，见加纳 2004 年财政方面的《标准与守则遵守情况报告》和加蓬 2006 年财政方面的《标准与守则遵守情况报告》。

⁹² 专栏 6 探讨了，在多数采掘业市场存在不确定性的情况下，估计资源财富的巨大难度。

的实际水平在一定期间内偏离永久收入估计值，这要么是出于宏观经济原因，要么是政府出于增加投资（人力资源投资或实物投资）等目的而决定利用其部分资源或金融财富。这一分析框架尽管在技术上有难度，但能够发挥重要的作用，让公众和政治家更好地了解那些对目前和未来各代人产生影响、应在预算文件中予以记录的政策选择。⁹³

79. 在有大量范围贫困的资源富足国家，若在一定期间内以较高的非资源财政赤字为目标，这在一定程度上可能反映了政府希望在学校、医疗机构和其他基本基础设施方面增加投资。⁹⁴ 预期是，所产生的人力资本和实物资本将抵消资源或金融财富的减少。然而，难以预测新投资对增长改善前景的实际贡献以及在什么时候实现好处。这取决于一系列问题，包括投资的质量和相关性、竞争力、市场结构和经济规模。另外，必须考虑短期的宏观经济影响。因此，对于资源丰富的国家，应明确考虑积累金融资产以确保中长期可持续性的问题，将其作为财政政策的内在组成部分。如果这些资产投资于境外，这一方法还有助于缓解与实际汇率升值和荷兰病有关的问题。

80. 虽然存在一些不确定因素，我们由上述考虑因素可以得出结论：基本非资源财政差额是衡量资源富足国家财政政策方向和稳定性的重要指标。⁹⁵ 因此，应根据对资源收入的预测，估计这一差额的适当水平，并作为决定财政政策和支出水平的基础。正如 Barnett 和 Ossowski（第 51 页）指出的，产油国很少在预算中强调非石油差额，并且，矿产富足国可能也存在同样的问题。对于产油国，基金组织在越来越多的国别文件中采用基本非石油差额衡量指标，并建议有关国家当局在预算和其他财政政策文件中强调此类指标。

81. 广义的财政差额概念可能也适用于国家资源公司发挥重要财政作用的国家。只要国家资源公司在财政政策中起到关键作用，并开展准财政活动，那么就有理由将其纳入广义公共部门差额，或纳入另外一项指标，该指标从财政政策管理角度出发将具

⁹³ 例如，见基金组织工作人员最近针对以下国家撰写的报告中所作分析，即加蓬（基金组织国别报告 06/232 和 06/238、赤道几内亚（基金组织国别报告 06/233 和 06/237）以及尼日利亚（基金组织国别报告 07/20）。

⁹⁴ 更详细的讨论见 Katz 等人（2004 年）。

⁹⁵ 为了避免由于石油价格和汇率波动对国内生产总值的影响而造成的曲解，有必要考虑非石油财政差额相对于非石油国内生产总值的情况。另外，在计算非石油财政差额时，应剔除从源于资源收入的资产中获得的利息收益和资本利得。然而，为衡量财政政策的宏观经济影响，考虑其他指标也很重要，例如政府总体预算差额，在某些情况下应考虑公共部门差额。请注意可能会出现这样的特定情况，即非资源差额并不一定充分反映财政政策行动的需求影响。例如，虽然提高资源税以及将其全部储蓄是紧缩性的，但对非资源差额几乎没有影响。同样，资源收入的支出将有助于消除基础设施瓶颈或发现新的自然资源，但此类支出将使非资源差额恶化，同时夸大其刺激作用。

有财政风险的所有公共公司与广义政府合并起来。应用此类差额的一般理由见《守则》中的做法 3.2.4 和《手册》。这些因素对许多资源富足国家的财政管理尤其具有重要意义。

D. 报告与资源有关的债务

3.1.5

政府公布的债务报告应确认将未来的资源生产用作任何直接或间接抵押的情况，例如向贷款方就生产做出预先承诺。应披露由此类债务产生的所有政府合同风险和责任。

82. 公开、及时披露所有合同债务和或有债务是公众信息的另一个重要部分。⁹⁶ 这种披露能增加对交易流数据的确信度——赤字/盈余数据应完全符合累积债务数据。全面披露所有债务和或有债务对于评估财政的可持续性以及制定中长期财政政策来说都是必不可少的。

83. Global Witness（2004 年）记载了几个资源富足国家以未来产量作为担保大肆借款的情况。正如第一章所指出的，法律框架应谨慎界定签订此类贷款合同的适当权力，并要求向公众披露贷款条款。但是，该框架需得到对借款方和贷款方的严格报告要求的支持。报告债务的明确标准已在很多国家应用，《手册》涉及这方面内容。那些目前尚未达到上述基本要求的国家必须解决治理和能力方面的问题。这些交易中所涉及的贷款方也需要采取措施提高披露程度。

E. 报告资产

3.1.5

政府在境内外持有的所有金融资产（包括从与资源有关的活动中获得的资产）都应在政府财务报表中予以披露。

84. 《手册》规定的标准要求适用于政府金融资产披露方面的问题。有两个特定问题是由与发展中国家资源收入有关的资产引起的。首先，这些资产往往通过独立的基金持有，其披露要求与广义政府的披露要求不同。第二，许多发展中国家，甚至不少新兴市场和某些发达国家，对金融资产的披露要求都不符合《守则》的良好做法。

85. 若通过一个独立的基金持有资产，那么最佳做法（如挪威的情况，见专栏 4）是，制定并公布有关资产管理以及对资产和资产管理绩效进行报告的明确指导方针。尽管发达国家所应用的技术标准对于发展中国家而言在近期内是很难实现的，但是，沿着这一方针发展下去，符合披露的基本要求应成为所有国家的目标。如果这些资产

⁹⁶ 报告债务和资产（包括或有项）是《守则》和《手册》的一个重要特征，适用于所有部门。《2001 年政府金融统计手册》提供了一个框架，鼓励统一报告交易、其他经济流量以及资产和负债。

仅是作为政府总资产的一部分持有的（例如英国的情况），那么，在已经建立金融资产报告制度的情况下，金融资产报告就成为政府总体财务报告的一部分。⁹⁷

86. 资源富足的国家应当优先考虑尽快采取披露资产的适当做法。监测资产价值是为财政政策的长期可持续性而制定的储蓄政策的核心要素。虽然在这方面需要开展一些能力建设，但所获收益将远远超过成本。

F. 估计资源资产价值

3.1.5

应披露根据可能的产量流和假设条件对资源资产价值所作估计。

87. 如果公共资产的净值是财政政策关注的中心，那么对资源资产价值的评估就是关键参数。但是，到目前为止，许多国家还没有系统地在其预算或会计报表中对自然资源的估计价值做出明确说明，这反映出计量的困难、实际数量和价格的不确定性，以及即使在发达国家目前也缺少标准。⁹⁸ 因此，上文建议的做法提出的标准很高，该标准即使对于工业化国家来说都是很难实施的。为此，本《指南》为大力开发新资源的低收入和中等收入国家采纳基本标准而推荐了一个实用方法。本质上说，该方法是根据有效收入预测方法建立的，侧重于政府在资产价值中拥有的那部分（专栏 5）。明确地计算资源资产价值是实现透明度的重要步骤，也为长期政策提供了一个重要依据。理想情况下，这些计算数据应当在预算文件中公布。然而，此种估算存在很大的不确定性，因此在公布数量估计时需要谨慎，以免产生误解。公布的文件应使人确信，财政政策基于完善的评估方法，并且，随产量确定，应逐步提供更详细的定量数据。

⁹⁷ 如果实行权责发生制账目（如英国的情况），则这些权责发生制账目将作为政府财务报表的一部分来报告（<http://www.hm-treasury.gov.uk/media/70A0A/DebtManageRpt03to04.pdf#page=15>）。即使是对于在现金收付制基础上报告金融资产，财政透明度守则也建议将其采纳为披露做法，国际会计师联合会在 2003 年 1 月公布的《现金收付制国际公共部门会计准则》中也推荐了该做法。

⁹⁸ 几乎很少有国家对自然资源的价值进行评估。美国政府的预算文件（“Analytical Perspectives”）含有关于开采权价值的一些报表。《美国政府财务报告》涉及管理资产。但是，还没有将开采权视为资产对待，部分是因为对在会计报表中确认资产所用的参数有些担心。这一处理方法上的差异反映出预算和会计政策的不同视角。下文进一步对该问题进行探讨。

专栏 5. 发展中国家资产价值的评估要素

资源收入的中长期收入预测存在相当大的不确定性，对于那些在开发石油或矿产资源方面还处于起步阶段的国家尤其如此。在这些情况下，对这些国家提供的技术建议侧重于采取保守方法预测价格和收入，¹ 并对各产区的预计产量和适用的财政制度逐个进行详细分析，同时解释基线价格假设是如何确定的。可以将该方法延伸到油田或矿区的整个生命期，将未来流量折为现值，以得出对资源财富的工作预测，作为制定财政政策的依据。² 财政透明度原则要求，在支持预算的政策分析文件中公布这些估计值以及基础模型和假设。该方法的关键因素包括：

- 明确说明“资产确认”的原则（例如，保守政策只包括那些开发计划已被批准以及获得租赁合同的项目。随着新开发项目的发展，它们将被加到经济资产存量中）。
- 分别说明各油田或矿区的技术生产特点（这将由政府评估，需根据公司实际产量进行定期调整）。
- 规定适用于各个油田或矿区的财政制度参数和任何豁免规定。
- 进行敏感性分析，显示关键参数（如石油或矿产的基线价格）的变化可能导致的资产价值变化。

¹ 重点已越来越转向使用现实的价格预测（即中心估计值）。

² 人们建议把这个方法作为一个实用的起始点。但是，国际估值标准委员会在就《指南》草案发表评论时指出，说明资产估值的基础非常重要，并强烈建议采用市值，或至少采用公允价值，而不是采用投资价值。该委员会的第 14 和第 9 号指导说明提供了详细的指示，说明应如何得出和采用市场信息来推算这种折现现金流估计值（关于在国际估值标准方面开展的广泛工作的更详细信息，见 www.ivsc.org）。

88. 更长远来看，储量评估的国际标准可被用来制定各国评估资源资产价值的相关标准。但是，正如专栏 6 所描述的，为储量评估所制定的综合国际标准遇到了许多复杂的技术和集体行动方面的问题。然而，各国不应当因为缺少充分议定的标准而推迟行动。相反，各国采取的积极行动将为制定更广泛适用的标准奠定基础。此外，不论经济发展水平如何，都适用这些做法的基本要素，因为发展中国家至少与发达国家同样看重资产价值。

89. 制定这种标准时，必须明确区分为会计或财务报告而使用的资产价值报表和为预算和长期政策而使用的资产价值报表。迄今为止，在国际层面开展的多数工作都以会计或财务报告为目的，这种趋势可能主要由公司股票交易上市的要求所驱使。出于

此目的，尽管承认不确定性，会计报告⁹⁹应制定严格的（通常是保守的）资产确认标准（见专栏 6）。¹⁰⁰

90. 不过，依据《国际财务报告准则》或其他国家报告标准做出的储量评估，在用于制定国家预算政策方面作用有限。因此，制定的长期政策应当主要关注经济环境改变产生的潜在影响，而不是确定资源资产在某一点的价值以建立资产负债表摘要。因而，预算文件和其他财政政策报告应明确注明预测和评估基于的假设，还应指出预测和评估对主要参数变化的敏感性（很明显资源价格是一个主要参数，特别是对石油而言）。¹⁰¹类似的技术和经济假设将成为政府或公司财务报表以及储量预算报告中预测和评估的依据。但是，这些数据的不同用途应当在各自报表中明确说明，这一点至关重要。在这两方面还有很多工作待做。

G. 报告或有负债和准财政活动

3.1.3

应在预算账户或其他相关文件中，以有助于评估财政风险和财政活动总体范围的形式，报告与资源有关的合同所引起的政府或有负债和资源公司准财政活动成本。

91. 应在预算和会计文件中披露由资源合同引起的任何或有债务。披露这些形式及其他形式或有债务的恰当格式，可参见关于财政风险（见下文）的预算附件。政府担保应在政府债务报告中列出（但要单独列为或有债务）。

92. 如第一章所述，能源方面的准财政活动的范围可能非常大。在分析上应对能源准财政活动予以更多关注，因为如果不报告这些活动，就会掩盖政府活动在资源部门和整个经济中的真实规模。就公共支出方面的准财政活动而言，低收入国家政府应当对向议会和公众报告社会服务支出这一做法格外感兴趣，因为这样能证明扶贫支出实际上高于政府预算和报表中所报告的支出。全面和详细地披露这种支出的数据和信息还可以使公司受益，因为这可以作为它们履行社会责任的依据。无论如何，应在政府预算（例如，作为预算的附件）和其他文件中说明和披露第一章所述的各种机制和各类准财政活动。对于那些国家资源公司及准财政活动比较活跃的国家，应将政府财政报告与国家资源公司的财务报告合并，并予以公布。

⁹⁹ 统计报告通常也接受会计上确认资产的标准（《2001年政府财政统计手册》）。

¹⁰⁰ 也可在 <http://unstats.un.org/unsd/envAccounting/seea.htm> 网站上查看 2003 年版《综合环境和经济会计》统计卷。

¹⁰¹ 例如，在智利，对铜价作出的假设是由一组专家所作估计的平均值确定的。

专栏 6. 国际资源储量报告——新兴标准

对于碳氢化合物，美国证券交易委员会和其他国家的相关证券监管机构要求上市公司公布储量报告。尽管储量的技术定义（由石油工程师协会、世界石油大会和美国石油地质学家协会所发布）¹ 已得到普遍认可，但财务报告的标准仍有所不同。美国证券交易委员会为各公司记录石油储量制定了关键标准。美国财务会计准则委员会第 69 号公告适用于在美国股票交易所上市的所有公司，其中采用了类似的标准，强调已证明储量的披露。当前没有任何关于对披露的储量进行稽核的规定。人们经常提出，有必要审查这些标准，以更多地考虑技术上的变化（如允许根据地震成像技术做出评估）。² 此外，更加重视第三方对储量评估的检查（例如通过专业公司），这样也能增加储量报告的可靠性。

在评估矿产资源和储量方面，也存在类似的技术和经济上的不确定性。澳大利亚采矿业 1989 年制定的《联合矿石储量委员会守则》是针对澳大利亚 60 年代采矿业的大起大落而制定的。该《守则》已经成为近期各国制定的守则的基础。³ 1994 年成立的联合储量国际报告标准委员会（CRIRSCO）已经制定了一套相当标准的资源和储量定义。

能源和矿产资源方面的《联合国框架分类》⁴ 已作为一个普遍适用的制度发展起来，与上文所列技术标准相统一。它根据三个标准划分资源：经济和商业生存能力、实地项目的现状和可行性；以及地质情况。对于每个标准，可用三位数代码来划分储量：1.1.1 代表这样的资源，即商业上可回收，已经得到可行性研究的证明，并且根据适当确定的地质情况而做出。原则上讲，《联合国框架分类》为储量的会计和预算报表提供了更统一的标准。

¹ 见 http://www.spe.org/spe/jsp/basic/0.2396.1104_12171_0.00.html。特定日期的储量指有望能从已知的积累量中商业开采的石油储量。探明储量只限于当前经济条件下的商业可采量——有望在合理时间框架内开发和确定产量。探明开发储量是指那些有望通过现有设备和经营方法从现有油气井中获得的储量。概算储量和可能储量的技术和经济不确定性更大。探明储量的估计称为 1P，探明储量加概算储量的估计称为 2P，探明储量加概算储量加可能储量的评估称为 3P。

² 见 <http://www.fasb.org/st/summary/stsum69.shtml>

² 但见证券交易委员会的指导说明：<http://www.sec.gov/divisions/corpfin/guidance/cfactfaq.htm>

³ 见 <http://www.jorc.org/pdf/miskelly1.pdf>

⁴ 见 <http://www.uncece.org/ie/se/reserves.html>

93. 如果资源公司的报告也明确和详细地汇报了此类活动，特别是如果这些要素都需要经过审计，那么就能进一步保证报告质量。政府和能源公司应尽可能地分析、定量评估和定期报告此类活动的规模。首先，这些数据可能大多数都能从国际和国内公

司的报告中获得。其次，应鼓励公司通过其年度报告全面、定期地披露该信息，政府和公众应能得到明确的评估依据。政府预算文件应当从这些来源和关于所有这些准财政活动的定期、系统的报告中获取信息。这些报告应当由关于这些活动的影响和未来对其采取的政策的分析意见来支持。

H. 财政风险

3.1.3

应在年度预算文件中充分考虑与资源收入有关的风险，特别是价格风险和或有负债，说明所采取的风险应对措施，并监测业绩表现。

94. 资源富足国家的产出价格往往会发生很大的、突然的和意料之外的变化，特别是石油。此类价格变化会直接或间接对收入和其他变量造成潜在大量预测风险，并影响其他因素。例如，石油价格的大幅变动不仅会直接影响石油收入，并且会触发其他重要变量（例如汇率和利率）的变化；在中短期内，这些变化会进一步影响支出和融资预测。年度预算文件应该透明地说明基线价格假设及其确定过程。而且，应开展敏感性分析，以解决预测风险，尤其是对石油价格假设。分析结果应向大众和外部专家公布，以供监督。

95. 《手册》反对在一个财政年度中制定多个补充预算的做法，因为这削弱了预算过程的透明度，并表明预算编制不善，如果这种做法是长期的则尤其如此。不过，资源富足国家在应对连续的大规模冲击时，有时可以采用多个补充预算的做法，但需要充分考虑这些做法产生的中长期影响。

96. 《手册》提倡发布一份说明，作为预算的一部分（例如一份附件）。该说明应系统地阐述收入、支出和赤字的预算估计方面的财政状况风险。对于资源富足国家而言，在这份文明中阐述的风险应包括贷款担保或有关环境治理工程的承诺（显性或隐性承诺）、其他或有负债、存货持有、不可预见的成本冲击以及产量变化（例如石油输出国组织规定的石油产量）、不明确的支出承诺或其他未明确界定的财政政策。¹⁰² 可能会存在显性或隐性的或有负债。例如，参与资源开发或交易的国家资源公司或其他国有企业可能已经产生负债（包括与劳动力有关的支出和或有费用）。而这些债务

¹⁰² 潜在的环境治理成本应由公司通过其资产负债表上的一项准备金或一个单独的交管账户来承担，并且在特许权被出售的情况下依然有保证。政府应就相关合同安排以及在发生意外事件或违约情况时治理成本给财政带来的潜在影响提供充分详细的说明。与环境治理工程有关的潜在成本和其他问题，见国际矿业金属协会的网站：http://www.icmm.com/library_pub_detail.php?rcd=191。

很可能最终由政府偿还。不明确的支出承诺或未明确界定的财政政策的风险包括这样的预算意外条款，即允许在石油价格高出某一触发水平时，支出额高于预算值。¹⁰³

97. 应当明确说明用于管理此类风险的措施。此类措施应包括政府预算或国家资源公司财务计划中的准备金。政府至少应在下一个预算年度中划拨出已被追讨的担保付款的预期现金成本。如果存在石油价格意外条款，应事先明确制定触发价格，并制定有关程序，提前设定或有支出限制并决定在授权或有支出之前须使用的预算编制和决策过程。

98. 政府可使用以市场为基础的保值战略，协助管理石油价格风险。¹⁰⁴ 此类战略包括锁定未来产品价格或防范大幅度的价格下跌，亦或两者皆有。¹⁰⁵ 按照此方法，不用试图应付易波动和不可预见的收入流，收入流本身就会变得更加稳定并具有可预见性。然而，保值会受到政治问题、缺乏执行能力以及信用度等因素的制约。因为市场对此类信息很敏感，所以执行此类战略时的完全透明度也会给主要出口商带来困难。

99. 保值战略和单独的保值决定的制订以一般性保守原则、一整套规则以及机构责任为基础。例如，国家资源公司超过短期（1 到 2 个月）商业目的的保值以及政府保值应遵循同样的问责制原则。¹⁰⁶ 使用保值战略减少价格风险的政府应该把优点（例如价格和收入稳定性，减少意外收入不足风险）、成本（例如费用和保证金要求）以及风险（包括不采取对冲措施所引起的风险）公诸于众。可以在预算中明确说明对成本和好处的概略估计，但不披露市场敏感信息，这是政府在预算年度中透明地预防价格风险的一种适当方法。对于国家资源公司的保值活动，如果不限于短期保值，并且不是出于对政府预算价格和收入风险进行保值的目的，那么，政府也应在事后定期公开报告。

100. 保值通常涉及复杂的策略和交易，要求有关机构具有一定的能力，以确保采用适当的管理和行政手段（包括记录、报告、内部控制、评估和审计机制），防止投机

¹⁰³ 伊朗在其 2000/2001 年的预算中引入了意外条款：如果原油平均价格超过假设的每桶平均价格，则允许实际支出高于初始预算值。

¹⁰⁴ 墨西哥就属于这样一个范例：它在 1990 年和 1991 年海湾战争中成功地规避了石油价格风险，从而为其 1991 年预算减少了价格下跌风险。

¹⁰⁵ 政府（或国家资源公司）可以通过业已建立的市场（例如纽约商品交易所）或与金融中介的双边特别安排（通常是场外市场工具）来进行保值。远期市场流动性最大的部分是短期的（最长 18 个月），这足以提前一个预算年度规避石油价格风险。不过，要提前更长时间，进行较大数量的风险规避就更为困难。详见 Daniel（2003 年）。

¹⁰⁶ 例如，90 年代初委内瑞拉石油部门的情况不是这样：当时政府只有在得到议会批准后才能采取保值措施，而国家石油公司不需经过此类批准就可以采取保值措施（Claessens 和 Varangis，1994 年）。

交易或失误。在这方面不具备足够能力的国家在采用保值战略之前，应寻求协助加强主要机构的建设。

四、确保真实性

101. 对于资源收入流而言，建立有效机制确保真实性尤为重要。由于这些交易规模很大，技术上复杂，因此不良行为将带来很大风险。发展中国家除了存在这一情况外，还往往缺乏技术能力，在政治上无法充分应对这种风险。与资源部门有关的内在风险¹⁰⁷要求政府特别重视数据质量、内部控制和独立外部审计。本《指南》的这一章探讨，在《守则》这一领域建立良好做法的关键要求。在这一背景下强调了“采掘行业透明度行动计划”的确认过程的作用。

A. 资源收入的内部控制和审计

4.2.5

应明确说明并向公众披露通过政府账户或特别基金安排处理资源收入的内部控制和审计程序，以及此类收入通过特别基金的支出情况。

102. 资源交易的特殊风险和复杂性要求，对资源收入流的内部控制和审计程序在若干方面超出标准的政府规则和程序。如上所述，对资源收入流的税收征管很复杂，要求有专业技能。在发展中国家的管理中，这种技能往往很缺乏。应明确规定内部控制，并定期接受外部检查，公众应能获得这方面的信息。在先进国家，国家审计办公室能够充分确保具有这种控制机制。例如，在英国，国家审计办公室对高风险的政府程序进行定期检查，以确定具备这种控制程序。该办公室 2000 年关于石油税收的报告检查了关键风险领域（如误报的产量或产值，对允许支出的错误要求，或未履行税收责任），并确保税务局充分管理与该税收有关的风险。¹⁰⁸对于发展中国家，由于政府内部审计和国家审计办公室薄弱，可能需要由独立的外部机构提供必要的保证。作为“采掘行业透明度行动计划”的一项试点工作，尼日利亚最近采取这一方式，让一家独立公司对其石油和天然气收入管理开展综合、财务、实物和过程等各项审计。审计报告于 2006 年完成，登在互联网上。该报告揭示了收入管理的薄弱环节，但代表了向实现透明度和建立有效内部控制机制方向迈出的重要一步。¹⁰⁹

¹⁰⁷ McPhersonMac 和 Searraigh（2007 年）描述了石油部门的内在风险和腐败可能性。内在风险因素包括：交易规模、寡头垄断性质带来的租金、收入流的集中、复杂性以及该部门的战略重要性。

¹⁰⁸ 见 http://www.nao.org.uk/publications/nao_reports/00-01/00015.pdf

¹⁰⁹ 作为财务审计的一部分，尼日利亚的报告涵盖政府财务体系中的控制和信息流动问题（<http://www.neiti.org/FARFinIssues%20in%20Govt.pdf>）。报告建议对关键收入来源的信息和管理体系进行广泛检查（原油营销部对原油的出售，石油资源部对石油资源的管理，以及对税收的管理）。

103. 应当按与对各部委和其他政府机构相同的方式，将标准的控制和审计程序运用于与资源有关的收入的支出（包括通过资源稳定和储蓄基金）。

B. 税收征管的开放度

4.2.6/1.2.1

开展税收征管时应确保资源公司理解它们的责任、资格和权利。应在有关法律和法规中明确规定税收官员自行处置行为的范围，部门技能和标准或部门程序的充分性应接受公开评议。

104. 对透明度的一般性考虑表明，需要建立明确的、可理解的税收征管框架，该框架涵盖与纳税人权利和义务相关的所有程序、收入管理权力以及适当的争端解决程序。在这个一般性框架之下，对资源公司的税收征管通常最好集中于一个大型纳税人单位；此单位中的专门部门通常按明确的职能分类进行组织，而且还设有强调现场审计的基于部门的审计计划。

105. 在此类专门单位工作的工作人员应能解决复杂的部门特有问题的，例如包括转移定价和石油成本会计，并且应与行业代表紧密合作，确定并解决相关税收法律应用中的不确定性，其中可能包括通过公共裁决或教育计划解释税收征管当局的观点。鉴于主要资源开发的复杂环境，税收征管当局需要有一定的自由处置空间，¹¹⁰但这在法律和法规中应有明确规定，以避免公司和政府的腐败行为以及税收官员对资源公司的过高估税。为解决后一问题，法院和行政部门需加强争端解决机制。最后，税收征管人员应该能够提供专业服务、建议和协助，以帮助纳税人理解他们在税收法律下的权利、义务和权益。应公布有关服务以及纳税人期望税收征管机构达到的其他标准。

106. 税收信息系统应当建设到位，并集中维护，使税收官员和其他机构（如在“采掘行业透明度行动计划”下）能够将税收机关收集的公司资源收入和成本数据与其他渠道产生的数据相协调。¹¹¹另外，很重要的一点是确保资源收入的相关数据和信息从其他组织到税收机构的定期流动（及其反向流动），以保证所有相关政府部门都能及时全面地了解最新动态。同时，税收征管机构应按法律规定对其掌握的纳税人信息予以保密，虽然在特定情况下，法律允许税收征管机构向其他政府部门公布纳税人的信息（例如，出于执法或统计目的）。

¹¹⁰ 例如，许多税收法律规定临时税收支付应以前一年的估税额为基础。然而，这对于采矿或石油项目的启动阶段并不合适。税收法律框架应包括相关规定，允许税收管理机构决定何时使用前一年的估税额以及何时使用收入的预先估算值。

¹¹¹ 如果税收征管的各项内容是在财政部和资源部之间划分的，（对于产品分成合同，）尤为重要的是可以通过一个集中的信息系统获得所有收入流的信息。

107. 税收征管机构（包括处理资源收入公司事务的专门单位）的工作计划和业绩指标应予以事先公布，并且，关于当年业绩情况的事后年度报告应提交给立法机构。事前报告和事后报告都应向大众公开。收到资源收入付款的税收征管机构和其他机构还需接受标准的外部审计，这些审计报告应予公布。

108. 《手册》中对确保真实性的标准要求适用于与资源相关的交易：数据应当符合公认的质量标准，同时要有充分的监督机制。对国家资源公司和其他相关公司账户以及政府账户的充分监督，对于与资源相关的交易具有特殊的重要性。“采掘行业透明度行动计划”尤其强调了对这些交易的监督。

C. 对公司的监督

4.3.1/1.1.5

国际和国家资源公司应完全遵守国际公认的会计、审计及账目公布标准。

109. 国际公司应遵守《经合组织公司治理原则》中与审计有关的透明度和披露要求。这意味着，应当由独立的、能胜任的以及有资格的审计人进行年度审计，从而从外部客观地向董事会和股东确保，财务报表在所有重要方面均公正地反映了公司的财务状况和业绩。¹¹²同时，这些公司必须遵守国际公认的会计和审计标准，如《石油行业会计委员会推荐做法说明》（2001年）中的建议。尽管这些要求超出了《守则》的范围，但资源部门的国际和国内私人部门公司遵守相关公司和审计标准是有效管理资源收入的核心要素。因此，《指南》支持运用这些标准。虽然国际资源公司通常都会遵守国际财务报告准则，但是中低收入国家中的国家资源公司却往往未能遵守这一标准。¹¹³因此，对国家资源公司提出的首要条件之一就是要采用国际财务报告准则，对所有子公司的合并账户也要采用这一准则。

110. 但是，公司在国际范围内经营时，要求协同行动以保证内部和国家监督机制的有效性。人们越来越关注国际交易中的腐败行为，因此制定了国内法和国际协议以协助监督和控制这类行为。美国国会1977年通过的《美国海外反贪污法》（US Code 15, 78 dd et seq.）是第一部这方面的重要法律。1997年经合组织《禁止在国际商业交易中贿赂外国公职人员公约》得到了广泛支持（有35个签字国），目的是在发达国家建立类似法律作为一项标准特征。但是，2004年透明国际组织全球腐败报告表明，虽然所有签字国都通过法律将海外腐败作为一种犯罪，但是除了美国，几乎没有国家政府实

¹¹² 见经合组织（2004年），英文第22页。同样，见《经合组织跨国企业指导方针》（经合组织，2000年）。

¹¹³ 还要注意，国际财务报告准则不要求报告具体国家的数据。这方面的改进将是执行“采掘行业透明度行动计划”的重要因素。如果国家资源公司有国际业务，则相应也要考虑类似问题。

施这种新法律。¹¹⁴经合组织反贿赂工作组监督《公约》的执行情况，从 2001 年起，第二阶段的监督工作侧重于各国执行的有效性。¹¹⁵

111. 国家资源公司以及参与资源领域的任何国内私人部门公司都应当遵守标准的公司审计要求，也可以由国家审计部门进行监督（政府外部审计员），尤其是在国家审计部门拥有审计国有企业的权力和能力的情况下。也可能需要对国家资源公司进行特殊审计。但是，国家资源公司审计经常会成为一个严重的薄弱环节，它导致基金组织支持的规划在许多国家提出此类审计要求。¹¹⁶ 在这种情况下，独立审计公司的选择应当以透明的投标和选择程序为基础。审计报告应予公布。接受资源收入付款的税收征管部门和其他机构也需要遵守标准的外部审计要求。在发展中国家，对政府机构和国有企业的外部审计经常是财政透明度特别差的领域。改进资源收入透明度的特别努力可以与培训和技术援助有效地结合起来。

D. 对公司/政府收入流的监督

4.3.1

国家审计部门或其他独立组织应定期向议会报告国际和国家公司与政府之间的收入流以及关于这些流量的各组数据间的差异。

112. 国家审计部门通常有责任对政府收入流的真实性作出保证。《守则》的一般规定同样适用于资源收入。但是，在许多情况下，国家审计部门缺乏对这种收入进行审计的权力或专业知识，尤其是当很大一部分收入是经由国家资源公司/国家石油公司流动的时候。建立有效的内部管理和控制系统（根据本《指南》他处列出的做法）将有助于国家审计部门的工作。多数发达国家所采取的传统基于交易的审计方法往往不能解决资源富足国家普遍存在的关键系统性问题。需要更广泛的运用基于风险的方法（如上述英国和尼日利亚的例子所示），并且需要在政治上充分支持这一方法，以便解决根本问题，并切实保证真实性。¹¹⁷

113. “采掘行业透明度行动计划”的确认机制是向对收入流提供切实保证的方向迈出的重要一步，它有助于促进更长期的体制变革。该机制要求一个独立的确认机构对所采用的程序进行核实，以便对公司（包括国有资源公司）报告的对政府付款总额和政府从公司收到的付款总额进行评估、比较和报告。确认过程不是财务审计，实施确

¹¹⁴ 见 <http://www.globalcorruptionreport.org/>。

¹¹⁵ <http://www.oecd.org/dataoecd/19/39/36872226.pdf> 回顾了迄今为止的进展。

¹¹⁶ 刚果共和国（布拉柴维尔）就是一个例子。阿塞拜疆将要求其国家资源公司（SOCAR）按照国际财务报告准则来编制年度合并财务报表，作为更广泛的财务重组计划的一部分。

¹¹⁷ 另见 Daniel（2002 年 b），他强调用资金流量分析来检查“财政系统是否发挥应有作用”的重要性。

认的同时仍需建立有效的政府审计程序。商业审计机构和国家审计部门将继续执行这些职能。然而，确认报告可以根据“采掘行业透明度行动计划”的确认原则，对这种程序的充分性进行评价。这种方法对于“采掘行业透明度行动计划”的实施至关重要。它还为国家机构培养自身能力和有效参与保证过程提供了一个起始点。国家发展伙伴可以帮助增强国家审计机构的能力，这可以通过支持“采掘行业透明度行动计划”确认机构提出的系统性建议来实现。

114. 地方一级的民间社会团体也可以发挥重要作用，独立地保证过程和数据的健康。一般地讲，《手册》提倡对宏观经济预测数字进行独立的检查，在某些国家（例如在乌克兰），民间社会团体发挥了这样的作用。“采掘行业透明度行动计划”在更大程度上强调民间社会团体在保证资源收入数据真实性方面能够发挥的作用。《行动计划》认为，民间社会团体的积极参与是判断“采掘行业透明度行动计划”是否得到有效执行的关键标准之一。关于民间社会团体在提高透明度方面的有效参与，一个很有希望的例子是阿塞拜疆国家委员会签署的谅解备忘录（见<http://www.eitransparency.org/section/countries/azeribaijan/mou>），其目的是保证本国民间社会团体在“采掘行业透明度行动计划”执行工作的规划和监测方面发挥基础作用。

表 1. 碳氢化合物资源丰富的国家，2000-2005 年 1/2/

	年均碳氢化合物收入， 2000-2005 年		年均碳氢化合物出口 (货物)，2000-2005 年		能源消耗 4/	已探明石油 储量 (2004 年) 5/	已探明天然气 储量 (2004 年) 5/
	占财政总收 入的百分比 3/	占 GDP 的 百分比	占总出口 (货物) 的 百分比	占 GDP 的 百分比	占国民总收入 的百分比	占世界储量 的百分比	占世界储量的 百分比
阿尔及利亚*	70.5	26.3	97.6	36.8	35.2	0.99	2.54
安哥拉	79.8	33.4	91.8	68.0	45.0	0.76	...
阿塞拜疆*	33.3	8.5	87.3	36.1	54.6	0.59	0.77
巴林	71.3	23.2	74.4	53.7	35.7	...	0.05
文莱达鲁萨兰国	87.7	40.5	90.1	58.6	...	0.09	0.19
喀麦隆*	27.7	4.8	44.7	8.3	10.8	...	...
哥伦比亚*	10.0	3.0	26.7	4.4	7.2	0.12	0.07
刚果共和国	69.6	22.2	88.3	68.7	54.1	0.15	...
厄瓜多尔	26.0	6.6	46.9	11.8	19.0	0.42	...
赤道几内亚*	85.2	24.4	96.8	93.1	...	0.15	...
加蓬*	60.1	19.2	81.7	47.5	25.5	0.18	...
印度尼西亚*	30.3	5.5	22.8	7.3	9.4	0.36	1.55
伊朗*	65.5	14.7	82.2	24.2	36.0	11.12	14.94
伊拉克/6	79.2	69.5	97.0	69.4	...	9.63	1.77
哈萨克斯坦*	25.1	6.3	52.6	24.1	39.9	3.32	1.68
科威特	74.7	46.1	92.2	45.1	46.8	8.50	0.88
利比亚	80.2	43.2	97.1	53.6	60.7	3.28	0.83
墨西哥*	33.3	7.5	17.2	3.0	7.4	1.24	0.23
尼日利亚	78.9	32.3	97.2	46.2	49.1	3.00	2.92
挪威	24.0	13.0	60.0	19.8	10.9	0.81	1.33
阿曼	83.4	38.6	80.9	45.3	58.8	0.47	0.56
卡塔尔	68.4	26.0	78.5	46.8	...	1.27	14.40
俄罗斯*	19.5	7.3	54.0	17.9	29.7	6.07	26.70
沙特阿拉伯	83.1	31.3	88.8	39.8	50.1	22.13	3.82
苏丹	49.8	8.3	80.6	12.9	15.1	0.54	...
叙利亚	46.3	12.8	70.2	24.6	38.6	0.26	0.17
特立尼达和多巴哥	36.4	9.3	59.9	28.4	46.2	0.07	0.30
土库曼斯坦	43.2	8.7	83.5	28.7	...	0.05	1.62
阿拉伯联合酋长国	66.1	19.7	42.4	32.6	29.2	8.19	3.39
乌兹别克斯坦	...	...	...	...	59.3	0.05	1.04
委内瑞拉	48.8	15.8	82.5	25.8	34.7	6.68	2.39
越南	31.2	7.4	21.3	11.0	9.5	0.26	0.13
也门	71.5	24.9	88.1	32.7	44.2	0.24	0.27
平均	55.0	20.6	71.1	35.2	34.4	2.93	3.25

具有中长期潜在大量碳氢化合物收入的国家

玻利维亚	20.9	5.6	23.0	5.0	15.4	...	0.42
乍得 8/	31.0	3.8	80.8	42.9	79.1	0.08	...
毛里塔尼亚*	...	...	...	...	...	...	...
圣多美和普林西比	...	...	...	...	...	...	...
7/	57.7	73.4	...	...	...	...	...
东帝汶	63.8	38.8	72.1	26.0	...	...	...

资料来源：执董会文件、世界经济展望数据库以及基金组织工作人员估计；世界银行发展指标。

1/ 对于带星号 (*) 的国家，基金组织公布了有关财政方面的《标准与守则遵守情况报告》。

2/ 表 1 包括所有被认为富藏碳氢化合物和/或矿产资源的国家，其依据是以下标准：(一) 2000-2005 年碳氢化合物和/或矿产财政收入在财政总收入中的平均份额不小于 25%，或 (二) 碳氢化合物和/或矿产出口收入在总出口收入中的平均份额不小于 25%。

3/ 收入包括赠款。

4/ 世界银行发展指标定义。能源消耗等于单位资源租金与开采出的能源的实物量之乘积。它包括煤、原油和天然气。

5/ 来源：《英国石油统计》，2006 年 6 月。

6/ 2004-2005 年的可得财政信息。

7/ 2005 年的可得信息。

8/ 2004-2005 年的可得信息。

表 2. 矿产资源丰富的国家，2000-2005 年 1/ 2/

国家	矿产资源	年均矿产收入， 2000-2005 年		年均矿产出口， 2000-2005 年		矿产消耗 (2004 年) 4/
		占财政总收入 的百分比 3/	占 GDP 的百分比	占总出口 (货物) 的 百分比	占 GDP 的百分比	占国民总收入 的百分比
博茨瓦纳	钻石	62.5	20.6	79.5	32.3	...
智利*	铜	9.4	2.2	39.1	11.7	10.8
刚果民主共和国	钻石	...	...	52.7	11.9	...
加纳*	黄金	...	...	33.4	11.0	0.2
几内亚	矾土/铝	17.8	2.4	87.7	19.0	1.9
印度尼西亚*	锡、铜、黄金、银	...	...	7.3	2.3	1.6
约旦*	磷酸盐、碳酸钾	0.7	0.2	12.4	3.5	0.1
吉尔吉斯共和国*	黄金	1.7	0.3	39.1	12.5	...
利比里亚	钻石	...	...	...	...	...
毛里塔尼亚	铁矿石	...	...	53.4	16.2	10.9
蒙古*	铜、黄金	8.2	2.9	51.2	26.3	8.4
纳米比亚	钻石	5.9	1.9	59.9	20.0	...
秘鲁*	黄金、铜、银	3.3	1.5	50.8	8.1	2.1
巴布亚新几内亚*	黄金	17.9	5.6	77.6	47.9	25.1
塞拉利昂	钻石、矾土、金红石	0.9	0.2	87.0	10.1	...
南非	黄金、铂、煤	...	...	27.2	6.4	0.6
乌兹别克斯坦	黄金	...	...	29.8	8.6	...
赞比亚	铜	...	...	60.5	16.6	3.7
平均		12.8	3.8	49.9	15.6	6.0

1/ 对于带星号(*)的国家，基金组织公布了有关财政方面的《标准与守则遵守情况报告》。

2/ 表 2 包括所有被认为富藏碳氢化合物和/或矿产资源的国家，其依据是以下标准：（一）2000-2005 年碳氢化合物和/或矿产财政收入在财政总收入中的平均份额不小于 25%，或（二）2000-2005 年碳氢化合物和/或矿产出口收入在总出口收入中的平均份额不小于 25%。两个国家（印度尼西亚和约旦）不满足有关数据标准，但也被包括在内，原因是矿产资源在其经济中的相对重要性。印度尼西亚、毛里塔尼亚和乌兹别克斯坦拥有大量碳氢化合物资源。

3/ 收入包括赠款。

4/ 世界银行发展指标定义。能源消耗等于单位资源租金与开采出的能源的实物量之乘积。它是指锡、黄金、铅、锌、铁、铜、镍、银、矾土和磷酸盐。

经修订的《财政透明度良好做法守则》（2007年）

I. 明确职能和责任

1.1 应将政府部门与其他公共部门和经济的其他部分区别开来，并应明确和公开披露公共部门内部的政策和管理规则。

1.1.1 政府的结构和职能应当明确。

1.1.2 应明确界定政府的行政、立法和司法机构的财政权力。

1.1.3 应明确规定各级政府的责任及它们之间的关系。

1.1.4 政府与公共公司之间的关系应以明确的安排为基础。

1.1.5 应根据明确的规则和程序，以公开的方式处理政府与私人部门之间的关系。

1.2 财政管理应具备明确、公开的法律、监管和行政框架。

1.2.1 对公共资金的征集、承诺和使用应受到综合的预算、税收和其他公共财政方面的法律、规章和行政程序的约束。

1.2.2 与征收税收和非税收入有关的法律和规章以及这些法律和规章运用过程中的行政处理权限的指导标准应是公开的、明确的、可理解的。应及时处理关于税收或非税义务的申诉。

1.2.3 应有足够的时间对拟实施的法律和监管变化开展磋商，在可能的情况下还应有足够的时间对更广泛的政策变化开展磋商。

1.2.4 政府与公共或私人实体（包括资源公司和政府特许经营者）之间的合同安排应是明确的、公开的。

1.2.5 政府责任和资产管理（包括授与使用或开采公共资产的权利）应具有明确的法律基础。

II. 公开的预算程序

2.1 应根据既定的时间表及明确界定的宏观经济和财政政策目标来编制预算。

2.1.1 应制定和遵守预算时间表。应让立法机构有充分的时间考虑预算草案。

2.1.2 年度预算应是现实的，并应在综合的中期宏观经济和财政政策框架内编制和公布预算。应明确制定和解释财政目标和任何财政规则。

2.1.3 应阐述主要支出和收入措施及其对政策目标的作用，同时应估计这些措施的当前和未来预算影响以及更广泛的经济影响。

2.1.4 预算文件应包括对财政可持续性的评估。关于经济发展和政策的假设应是现实的，予以明确说明，并提供敏感性分析。

2.1.5 应具备明确的机制，在总体财政政策框架内协调和管理预算和预算外活动。

2.2 应具备明确的预算执行、监测和报告程序。

- 2.2.1 会计制度应为跟踪收入、承诺、支付、拖欠、负债和资产提供可靠的基础。
- 2.2.2 应向立法机构提交一份及时的关于预算发展情况的年中报告。应公布更频繁的情况更新（至少每季度）。
- 2.2.3 应按照与最初提交预算相一致的方式向立法机构提交在财政年度内制定的补充性收入和支出提议。
- 2.2.4 应向立法机构提交经审计的决算账户和审计报告（包括与批准的预算相对照），并在一年内公布。

III. 信息的公开可获得性

3.1 应向公众提供关于过去、当前和预测的财政活动及主要财政风险的全面信息。

- 3.1.1 预算文件（包括决算账户和其他公布的财政报告）应涵盖中央政府的所有预算和预算外活动。
- 3.1.2 应提供与年度预算信息可比的至少前两个财政年度的预算执行结果，并提供对至少后两年的主要预算总量的预测和敏感性分析。
- 3.1.3 对中央政府税支出、或有负债和准财政活动的性质和财政重要性的说明以及对所有其他主要财政风险的评估应构成预算文件的一部分。
- 3.1.4 从所有主要收入来源（包括与资源有关的活动和外国援助）中取得的收入应在年度预算中单独列示。
- 3.1.5 中央政府应公布关于其债务和金融资产、重要的非债务性负债（包括养老金权益、担保和其他合同义务）以及自然资源资产的水平 and 构成的信息。
- 3.1.6 预算文件应报告关于地方政府的财政状况和公共公司财务状况的信息。
- 3.1.7 政府应定期公布关于长期公共财务状况的报告。

3.2 应以便于政策分析和促进问责制的方式表述财政信息。

- 3.2.1 在公布年度预算时，应广泛散发简明的预算指南概要。
- 3.2.2 应在总额基础上报告财政数据，区分收入、支出和融资，并按经济、职能和行政类别对支出进行分类。
- 3.2.3 广义政府的总余额和债务总额或在应计制基础上计算的相应指标应是政府财政状况的标准总括指标。适当时，应以其他财政指标（如基本余额、公共部门余额和净债务）对其加以补充。
- 3.2.4 应每年向立法机构提供主要预算项目的目标的实施结果。

3.3. 应就及时公布财政信息做出承诺。

- 3.3.1 及时公布财政信息应是政府的一项法律义务。
- 3.3.2 应宣布和遵守财政信息预告的发布日程。

IV. 确保真实性

4.1 财政数据应达到公认的数据质量标准。

- 4.1.1 预算预测和更新应反映最近的收入和支出趋势，基础的宏观经济发展情况以及明确界定的政策承诺。
- 4.1.2 年度预算和决算账户应说明编制和列示财政数据所使用的会计基础。应采用公认的会计标准。
- 4.1.3 财政报告中的数据应具有内部一致性，并与来自其他来源的有关数据进行协调。对历史财政数据的重大修订以及对数据分类作出的任何调整应予说明。

4.2 财政活动应受到有效的内部监督和保障。

- 4.2.1 公务员的行为道德标准应是明确的，并予公开。
- 4.2.2 公共部门的就业程序和条件应以文件记录并向感兴趣各方公开。
- 4.2.3 达到国际标准的采购规定应予公开，将在实践中予以执行。
- 4.2.4 公共资产的购买和出售应以公开方式进行，主要交易应单独列示。
- 4.2.5 应对政府活动和资金进行内部审计，审计程序应接受公开检查。
- 4.2.6 国家收入管理当局应在法律上免受政治干预，确保纳税人的权利，并定期向公众报告关于其活动的信息。

4.3 财政信息应受到外部检查。

- 4.3.1 应由独立于行政机关的国家审计机构或相应的组织检查公共财政和政策。
- 4.3.2 国家审计机构或相应的组织应向立法机构提交所有报告（包括其年报）并予公布。应具备有关机制监控后续行动。
- 4.3.3 应邀请独立的专家对财政预测、财政预测所依据的宏观经济预测及其基础假设进行评估。
- 4.3.4 应赋予国家统计局体制上的独立性，以便核实财政数据的质量。

参考文献

- Acemoglu, Daron and others, 2003, "An African Success Story: Botswana," in *In Search of Prosperity: Analytical Narratives on Economic Growth*, ed. by Dani Rodrik (Princeton, New Jersey: Princeton University Press).
- Ahmad, Ehtisham and Ali Mansoor, 2002, "Indonesia: Managing Decentralization," in *Fiscal Decentralization*, ed. by Ehtisham Ahmad and Vito Tanzi (New York: Routledge).
- Ahmad, Ehtisham and Eric Mottu, 2003, "Oil Revenue Assignments: Country Experiences and Issues," in *Fiscal Policy Formation and Implementation in Oil-Producing Countries*, ed. by J.M. Davis, R. Ossowski and A. Fedelino (Washington: International Monetary Fund).
- Ahmad, Ehtisham and Giorgio Brosio (editors), 2006, "*Handbook of Fiscal Federalism*". (Cheltenham, U.K.: Edward Elgar Press Company).
- Auty, Richard M., 1997, "Natural Resource Endowment, The State and Development Strategy," *Journal of International Development*, Vol. 9, No. 4, pp. 651-663.
- Barnett, Steven and Rolando Ossowski, "Operational Aspects of Fiscal Policy in Oil-Producing Countries," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Basu, Anupam and Krsishna Srinivasan, "Foreign Direct Investment in Africa—Some Case Studies," IMF Working Paper 02/61, Washington, D.C.
- Birdsall, Nancy and Arvind Subramaniam, "Saving Iraq From Its Oil," *Foreign Affairs*, Volume 83, No. 4, July/August 2004.
- British Petroleum, 2006, Statistical Review of Energy
- Brosio, Giorgio, 2003, "Oil Revenue and Fiscal Federalism," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Claessens, Stijn and Varangis, Panos, 1994, "Oil Price Instability, Hedging, and an Oil Stabilization Fund: The Case of Venezuela," World Bank Policy Research Working Paper 1290 (Washington: World Bank).
- Collier, Paul, 1999, "On the Economic Consequences of Civil War," Oxford University Papers 51 (Oxford: Oxford University Press).
- Collier, Paul and Anke Hoeffler, 2004, "The Challenge of Reducing the Global Incidence of Civil War," Centre for the Study of African Economies, Department of Economics, Oxford University, paper presented at Copenhagen Consensus 2004.

- Cordes, John A., 1995, "An Introduction to the Taxation of Mineral Rents," in *The Taxation of Mineral Enterprises*, ed. by James Otto (London: Graham & Trotman/Martinus Nijhoff), 995.
- Daniel, James A., 2003, "Hedging Government Oil Price Risk," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Daniel, Philip, 2002a, "Discussion Paper," presented at the Conference on Fiscal Policy and Implementation in Oil-Producing Countries at the International Monetary Fund, Washington DC, June.
- Daniel, Philip, 2002b, "Petroleum Revenue Management. An Overview," paper prepared for the World Bank, Washington DC, June.
- Daniel, Philip, 1995, "Evaluating State Participation in Mineral Projects: Equity, Infrastructure and Taxation," in Otto, 1995.
- Davis, Jeffrey, Rolando Ossowski, James A. Daniel, and Steven Barnett, 2003, "Stabilization and Savings Funds for Nonrenewable Resources: Experience and Fiscal Policy Implications," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Davis, Jeffrey, Rolando Ossowski, Annalisa Fedelino (eds.), 2003, *Fiscal Policy Formulation and Implementation in Oil-Producing Countries*, (Washington: International Monetary Fund)
- EITI, 2003, Revised Reporting Guidelines, May, draft, unpublished.
- EITI, 2005, "EITI Source Book", March (London).
- EITI, 2006, "Report of the International Advisory Group", September (London).
- Global Witness, 2004, *Time for Transparency: Coming Clean on Oil, Mining and Gas Revenues* (Washington: Global Witness Publishing Inc.).
- Gupta, Sanjeev, Ben Clements, Kevin Fletcher, and Gabriela Inchauste, 2003, "Issues in Domestic Petroleum Pricing in Oil-Producing Countries," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Hannesson, Rögnvaldur, 2001, *Investing for Sustainability. The Management of Mineral Wealth* (Boston: Kluwer).
- Hausmann, Ricardo and Rigobon, Roberto, 2003, "An Alternative Interpretation of the 'Resource Curse' the theory and policy implications", NBER, Working Paper 9424.
- International Monetary Fund, 2001, *Manual on Fiscal Transparency* (Washington, D.C.).

- _____, 2001, *Government Financial Statistics Manual* (Washington, D.C.)
- _____, 2007, *Manual on Fiscal Transparency* (Washington, D.C.).
- _____, 2004, *Botswana. Selected Issues*, IMF Country Report 04/212, July (Washington, D.C.)
- _____, “*The Role of Fiscal Institutions in Managing the Oil Revenue Boom*,” (SM/07/88)
- Johnston, Daniel, 2004, “Petroleum Contract Analysis and Design State-of-the Art—State-of-the-Art Industry,” in Petroleum Revenue Management Workshop, Joint UNDP/World Bank Energy Sector Management Assistance Program (Washington: World Bank).
- Katz, Menachem, Ulrich Bartsch, Harinder Malothra, Milan Cuc, eds., 2004, *Lifting the Oil Curse: Improving Petroleum Revenue Management in Sub-Saharan Africa* (Washington: International Monetary Fund).
- Kumar, Raj, 1995, “Mine Taxation: The Evolution of Fiscal Regimes,” in Otto, 1995.
- Lederman, Daniel and William F. Maloney, 2003, “Trade Structure and Growth,” World Bank Policy Research Working Paper 3025, April (Washington: World Bank)
- Lederman, Daniel and Maloney, William, 2007, “*Natural Resources: Neither Curse nor Destiny*,” Stanford, CA: Stanford University Press.
- Martinez-Vazquez, Jorge and Jameson Boex, 2000, *Russia’s Transition to a New Federalism* (Washington: World Bank).
- McLure, Charles E. Jr., 2003, “The Assignment of Oil Tax Revenue,” in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- McPherson, Charles, 2003, “National Oil Companies: Evolution, Issues, Outlook,” in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- McPherson, Charles and MacSearraigh, Stephen (2007) “Corruption in the Petroleum Sector” in “*The Many Faces of Corruption: Tracking Vulnerabilities at the Sector Level*,” (Washington: World Bank.)
- Modise, Modise D., 2000, “Management of Mineral Revenues: The Botswana Experience,” paper presented at the Workshop on Growth and Diversification in Mineral Economies (organized by UNCTAD), Cape Town, South Africa, November.
- Oil Industry Accounting Committee, 2001, “Statement of Recommended Practice. Accounting for Oil and Gas Exploration, Development, Production and Decommissioning Activities,” June.

- Okogu, Bright, E., 2002, "Issues in Global Natural Gas: A Primer and Analysis," International Monetary Fund Working Paper (WP/02/40), Washington DC.
- OECD, 2000, *The OECD Guidelines for Multinational Enterprises* (Paris)
- , 2004, *OECD Principles of Corporate Governance* (Paris)
- Otto, James, 1995, "The Taxation of Mineral Enterprises" (London)
- Petri, Martin, Günther Taube and Aleh Tysvinski, 2003, "Energy Sector Quasi-Fiscal Activities in the Countries of the Former Soviet Union," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Sachs, Jeffrey D. and Andrew M. Warner, 2000 "Natural Resource Abundance and Economic Growth," in *Leading Issues in Economic Development* (Seventh Edition), ed. by Gerald M. Meier and James E. Rauch (New York: Oxford University Press).
- Sala-i-Martin, Xavier and Arvind Subramanian, 2003, "Addressing the Natural Resource Curse: an Illustration from Nigeria," NBER Working Paper 9804, Cambridge, MA.
- Scancke, Martin, 2003, "Fiscal Policy and Petroleum Fund Management in Norway," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Sunley, Emil, Thomas Baunsgaard, and Dominique Simard, 2003, "Revenue from the Oil and Gas Sector: Issues and Country Experience," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.
- Tanzi, Vito, 2002, "Pitfalls on the road to fiscal decentralization," in *Managing Fiscal Decentralization*, ed. by Ehtisham Ahmad and Vito Tanzi (London: Routledge).
- Taube, Günther, 2001, "Fiscal Policy and Quasi-Fiscal Activities in the Islamic Republic of Iran," paper presented at a Conference at the Central Bank of Iran, Tehran, May.
- Wakemann-Linn, John, Paul Mathieu, and Bert van Selm, 2003, "Oil Funds in Transition Economies: Azerbaijan and Kazakhstan," in Davis, Ossowski, and Fedelino, *Fiscal Policy Formulation*.

相关网站

澳大利亚

澳大利亚矿藏联合委员会（JORC）：<http://www.jorc.org/main.php>

尼日利亚

尼日利亚政府：<http://www.nigeria.gov.ng/>

挪威

财政部（预算）：<http://www.statsbudsjett.no>

石油和能源部：<http://www.regjeringen.no/en/ministries/oed.html?id=750>

刚果共和国

刚果：www.congo-site.com

财政部：www.mefb-cg.org

英国

国际开发部（DFID）：<http://www.dfid.gov.uk/>

财政部：<http://www.hm-treasury.gov.uk>

国内税收局：<http://www.inlandrevenue.gov.uk/home.htm>

美国

财务会计准则委员会：<http://www.fasb.org>

其他

采掘行业透明度行动计划：<http://www.eitransparency.org/about.htm>

全球腐败报告：<http://www.globalcorruptionreport.org/>

全球目击者：<http://www.globalwitness.org/>

基金组织标准与守则，包括财政透明度守则：
<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/index.htm>

基金组织标准与守则: <http://www.imf.org/external/standards/index.htm>

财政透明度《标准与守则遵守情况报告》

加蓬: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr06388.pdf>

加纳: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2004/cr04203.pdf>

印度尼西亚: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr06330.pdf>

石油数据联合倡议 (JODI) :

<http://www.oil-data-transparency.org/FileZ/ODTmain.htm>.

开放社会研究所: <http://www.soros.org/>

开放社会学会的收入观察机构: *Follow the Money. A Guide to Monitoring Budgets and Oil and Gas Revenues.*

www.soros.org/initiatives/cep/articles_publications/publications/money_20041117/follow_money.pdf

酬金公示组织: <http://www.publishwhatyoupay.org/>

石油工程师学会 (SPE) : http://www.spe.org/spe/jsp/basic/0,2396,1104_12171_0,00.html

透明度国际组织的 2006 年腐败感受指数:

<http://www.transparency.org/cpi>

世界银行:

《采掘业回顾》:

<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTOGMC/0,,contentMDK:20605112~menuPK:592071~pagePK:148956~piPK:216618~theSitePK:336930,00.html>

----- 石油收入管理研讨会的会议记录, 2004年 <http://www->

wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/2004/08/26/000112742_20040826095443/Rendered/PDF/296760Petroleu1ue0ESMAP0tech0no1051.pdf

2003 年八国集团埃维昂声明: *Fighting Corruption and Improving Transparency:*

http://www.g8.fr/evian/english/navigation/2003_g8_summit/summit_documents/fighting_corruption_and_improving_transparency_-_a_g8_declaration.html

2006 年八国集团圣彼得堡声明: *Fighting high level corruption*

<http://en.g8.ru/docs/14.html>

联合国:

环境与经济综合核算体系

<http://unstats.un.org/unsd/envAccounting/seea.htm>

欧洲经济委员会

<http://www.unece.org/ie/se/reserves.html>