

国际货币基金组织
财政透明度手册（2007年）

目录	页码
缩略语.....	3
《财政透明度良好做法守则》（2007年）.....	4
一、明确职责.....	14
二、公开预算程序.....	35
三、方便公众获得信息.....	57
四、确保真实性.....	86
词汇表.....	102
参考书目.....	108
相关网址.....	114
索引.....	119
表	
1. 预算文件和其他财务报告.....	59
2. 收入分类（2001年《政府财政统计手册》）.....	69
图	
1. 公共部门.....	16
专栏	
1. 有关透明度的若干行动计划.....	9
2. 非市场非营利机构.....	17
3. 经济合作与发展组织《公司治理原则》： 关于披露和透明度的第五项原则.....	22
4. 透明度规章的特点：经济合作与发展组织的政策建议.....	23
5. 智利公私合作的安排.....	31
6. 对自然资源资产的权力以及与资源有关的管理权.....	35
7. 收入预测.....	38
8. 中期预算框架.....	39
9. 财政规则、财政责任法和财政透明度法.....	41

10. 贫困及社会影响分析.....	44
11. 或有负债.....	47
12. 绩效预算.....	48
13. 预算外活动与财政透明度.....	50
14. 财政透明度以及财务和财政报告的公共部门国际会计标准.....	52
15. 支付阶段与拖欠款.....	54
16. 税式支出报告.....	61
17. 担保报告.....	63
18. 或有负债：估值与资产负债表的处理.....	64
19. 准财政活动的种类.....	65
20. 估算准财政活动对财政的影响.....	67
21. 财政风险说明.....	68
22. 政府资产负债表：若干问题.....	71
23. 预算法与财政透明度：国家实例.....	77
24. 《新闻自由法》.....	84
25. 财政透明度和数据公布标准.....	85
26. 数据质量框架：主要方面.....	90
27. 《公职人员行为守则》.....	91
28. 国际最高审计机构组织有关内部控制标准的指导原则.....	94
29. 国际最高审计机构《利马宣言》与审计标准.....	97
30. 联合国《官方统计基本原则》.....	100
附录	
Error! No table of figures entries found.	
词汇表.....	102
参考书目.....	108
相关网址.....	114
索引.....	119

缩略语

COFOG	政府职能分类
DQAF	数据质量评估框架
ESA	《欧洲账户体系》
FSAP	金融部门评估项目
GAAP	公认会计原则
GDDS	数据公布通用系统
GDP	国内生产总值
GFS	政府财政统计
IFAC	国际会计师联合会
IIA	内部审计师协会
IMF	国际货币基金组织
INTOSAI	国际最高审计机构组织
IPSAS	公共部门的国际会计标准
OECD	经济合作与发展组织
PRSP	《减贫战略文件》
QFAs	准财政活动
ROSC	标准与守则遵守情况报告
SAI	最高审计机关
SDDS	数据公布特殊标准
SNA	国民账户体系
UN	联合国
UNCITRAL	联合国国际贸易法委员会
《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》

《财政透明度良好做法守则》（2007年）

一、明确职责

1.1 应将政府部门与其他公共部门以及经济体的其他部门区分开来，应明确公共部门内部的政策和管理职能，同时予以公开披露。

1.1.1 应明确政府的组织结构与职能。

1.1.2 应明确界定政府各级行政、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以及它们之间的关系。

1.1.4 应明确规定政府与公共法人机构之间的关系。

1.1.5 应按照明确的条例和程序，以公开的方式，处理政府与私营部门之间的关系。

1.2 财政管理应有明确和公开的法律、法规和行政框架。

1.2.1 公共基金的募集、承诺和使用应全面遵守有关预算、税收和其他公共财政的法律、法规和行政规定。

1.2.2 有关税收和非税收入的法律法规，以及应用过程中有关行政自由裁量权的准则，应力求方便、明确和通俗易懂。有关税或非税义务的申诉应及时予以处理。

1.2.3 对于修订法律法规的提议，以及在可行情况下对于更全面修订政策的提议，应该有充分的时间征求意见。

1.2.4 政府与公营或私营实体（包括资源公司和政府特许权的经营者）之间的合同安排，应该本着明确和方便公众了解的原则。

1.2.5 政府资产与负债管理，包括公共资产使用权或开采权的授予应该有明确的法律依据。

二、公开预算程序

2.1 在编制预算时，应按确定的时间表进行，并以明确的宏观经济和财政政策目标为指导。

2.1.1 预算日程应明确具体并予以遵守，立法机关应有充分的时间对预算草案进行审议。

2.1.2 年度预算应切合实际，并全面依照中期的宏观经济和财政政策框架进行编制和予以报告。财政目标和任何财政规则应予以明确规定和解释。

2.1.3 对于重大收支措施，以及这些措施对政策目标的影响，应该予以说明。还应就这些措施对当前和未来预算的影响，及其对更广泛的经济影响进行评估。

2.1.4 预算文件应对财政的可持续性进行评估。有关经济发展和政策的重要假设应该明确而且切合实际，应该就敏感度进行分析。

2.1.5 应依照财政政策的总体框架，为预算和预算外活动确定明确的协调和管理机制。

2.2 预算的执行、监督和报告应有明确的程序。

2.2.1 会计制度应该为收入、承诺、支付、欠账、债务与资产的跟踪提供可靠依据。

2.2.2 应及时向立法机关提交有关预算进展情况的年中报告，并按更高的频率（至少按季度）予以更新和公布。

- 2.2.3 在财政年度期间，提交给立法机关的补充收支建议应该与已提交的原有预算一致。
- 2.2.4 经过审计的决算账户与审计报告（包括核定预算的调整）应该提交给立法机关，并在一年内予以公布。

三、方便公众获得信息

- 3.1 应就过去、现在和未来的财政活动以及主要的财政风险，向公众提供全面的信息。
 - 3.1.1 预算文件（包括决算账户）以及公布的其他财政报告应该涵盖中央政府预算和预算外的全部活动。
 - 3.1.2 应至少针对前两个财政年度的结果提供相关信息，该信息应该与年度预算相当，同时至少应对后两年主要预算总量进行预测和灵敏度分析。
 - 3.1.3 预算文件应对中央政府税式支出、或有负债以及准财政活动的性质及其财政意义予以说明，并对其他所有的重大财政风险予以评估。
 - 3.1.4 年度预算报告应将所有重大税收来源的收入（包括与资源有关的活动以及国外援助）单列。
 - 3.1.5 中央政府应公布其债务、金融资产、重大非债务责任（包括退休金权、担保风险和其他合同义务）以及自然资源资产的水平及构成。
 - 3.1.6 预算文件应该报告地方政府的财政状况以及公共法人机构的财务状况。
 - 3.1.7 政府应该定期公布长期公共财务报告。
- 3.2 提供的财政信息应有利于政策分析和加强问责制。
 - 3.2.1 在年度预算之际，应该广泛提供简明扼要的预算指南。
 - 3.2.2 财政数据应按收入、支出和融资总额报告，并按经济、职能和行政类别对支出进行划分。
 - 3.2.3 各级政府的总差额和总债务，或与之相当的应计金额应该是衡量政府财政状况的标准综合指标，在必要时，还应结合采用其他财政指标——如，基本差额、公共部门差额和净债务。
 - 3.2.4 应对照主要预算计划的目标，每年将执行结果提交给立法机关。
- 3.3 应确保及时公布财政信息。
 - 3.3.1 应将及时公布财政信息作为政府的法定义务。
 - 3.3.2 应宣布并遵守事先公布的财政信息日程。

四、确保真实性

- 4.1 财政数据应符合公认的数据质量标准。
 - 4.1.1 预算的预测与更新信息应反映最新的收支趋势、重要的宏观经济动态以及明确的政策承诺。
 - 4.1.2 年度预算和决算应说明编制和报告财政数据的会计基础，应遵守公认的会计准则。

4.1.3 应确保财政报告数据的内在一致性，并根据其他来源的相关数据对其进行核对。对于历史财政数据的重大修正，以及数据分类的变动，应予以说明。

4.2 应对财政活动进行有效的内部监督和保护。

4.2.1 应明确和深入宣传公务员行为的道德标准。

4.2.2 公共部门应以文件的形式说明其聘用程序与条件，并能方便有关方获取相关信息。

4.2.3 采购规定应符合国际标准，能方便有关方获取相关信息，并在实践中得以遵守。

4.2.4 公共资产的买卖应公开，大型交易应单独列出。

4.2.5 应对政府的活动与财务进行内部审计，并对审计过程进行公开审查。

4.2.6 国家税收征管部门应受法律保护，不应受到政治取向的影响，应确保纳税人的权利，并向公众定期报告其活动情况。

4.3 财政信息应接受外部审查。

4.3.1 应由一家独立于行政机构以外的国家审计机构或类似机构对公共财务与政策进行审查。

4.3.2 国家审计机构或类似机构应公布并向立法机关提交所有报告（包括其年度报告）。应有监督后续活动的各种机制。

4.3.3 应邀请独立专家对财政预测数据，以及这些预测所依据的假设和宏观经济预测数据进行评估。

4.3.4 应从制度上确保国家统计局的独立性，以便对财政数据的质量进行核查。

概述

背景

1. 1998年，国际货币基金组织（IMF）推出了《财政透明度良好做法守则》（以下简称《守则》），继该《守则》之后，又出台了自愿参与的财政透明度评估计划，即：有关《标准与守则遵守情况报告》的财政透明度模块（以下称财政《标准与守则遵守情况报告》）。这些情况说明财政透明度是善政的关键，而善政则是实现宏观经济稳定和高质量增长的关键，显然，这已成共识。同样是在1998年，为充分阐述和说明《守则》中的各项原则，并为财政《标准与守则遵守情况报告》的执行提供指南，首次推出了《财政透明度手册》（以下简称《手册》）。¹

2. 最初为制定财政透明度计划提供指南的那些目标如今依然有效，这些目标为《守则》和《手册》的2007年修订本奠定了基础。第一，财政透明度要求全面提供有关政府过去、现在和未来活动的可靠信息，这些信息有助于了解和提高经济决策的水平。财政透明度还有助于凸显未来财政可能发生的风险，这样，就可以更从容地通过财政政策，对不断变化的经济环境做出更及时的反应，从而减少危机风险和减轻危机的程度。第二，财政透明度促进了公民的利益，公民可以由此获得必要的信息，敦促政府在政策抉择过程中恪守职责。第三，提高透明度，也使政府从中受益，它改善了政府进入国际资本市场的条件。²民间社会和国际市场监督的加强进一步推进了第一个目标的实现，有助于鼓励政府寻求稳健的经济政策和进一步促进金融的稳定。

3. 财政透明度事关所有国家。因此，《守则》力图推行一些切实可行的、可适用于各种经济发展水平的良好做法。在国际社会公认的12项财务标准中，《守则》是其中之一，为了《守则》之目的，国际货币基金组织编制了《标准与守则遵守情况报告》。³除了财政透明度标准以外，国际货币基金组织还制订了有关数据、货币与金融政策透明度的标准，这是基金组织监督目标的一部分。成员国对透明度标准的遵守是对监督目标的补充，这就要求对国家的各种经济政策进行监督，并向有关当局征求意见，以便对经济的薄弱环节进行分析。

4. 自《守则》出台以来，旨在促进财政透明度的呼声日益高涨。财政领域已推出了有关透明度的众多举措，其中包括经济合作与发展组织于2001年发布的预算透明度最佳做法；多边利益相关方于2002年推出的“采掘业透明度行动计划”（EITI）——该计划旨在解决资源富裕国家中的资源收入透明度问题；“预算公开行动计划”于2005年公布的评估报告——该报告对59个国家向公民提供关键预算文件的情况进行了评估（见专栏1）。此外，对于接受官方发展援助的国家，多边捐赠方“公共支出与财政问责计划”下的评估包括一系列的绩效指标，涉及财务透明度的各

¹ 本《手册》（2007年4月）将取代以前的各草案——这些草案分别于1998年11月、1999年4月和2001年3月首次公布在国际货币基金组织网站上。

² 请参见Hameed（2005年）、Glennerster与Shin（2003年）、以及Gelos与Wei（2002年）。

³ <http://www.imf.org/external/standards/index.htm>。

个方面，其部分内容来自《守则》，是有效进行公共财务管理的关键。私营部门还将《守则》作为评估财政透明度的框架。⁴

5. 2005年，针对一些以自然资源为主要税收来源的国家所面临的独特问题，国际货币基金组织公布了《资源收入透明度指南》（以下简称《指南》）。该《指南》以《守则》原则为基础，对有关资源收入管理透明度的公认良好做法或最佳做法进行简要总结。《指南》依照修订后的《守则》和《手册》进行了不断的更新，它为财政《标准与守则遵守情况报告》中所要考虑的资源问题提供了一个框架。

财政《标准与守则遵守情况报告》（《标准与守则遵守情况报告中有关财政透明度的部分》）

6. 财政《标准与守则遵守情况报告》旨在发现国家财政的优劣势，确定加强财政制度的优先事项，以提高财政透明度。⁵在监管过程中，财政《标准与守则遵守情况报告》有着举足轻重的作用，它有助于发现重大的财政风险和提高风险意识。经验证明，财政《标准与守则遵守情况报告》中的评估与建议有助于政府明确能力建设所必要的条件，国际货币基金组织和其他方在确定技术援助的轻重缓急时，可以将这些评估与建议作为重要依据。有时候，在进行财政《标准与守则遵守情况报告》之前，各国可能也需要公共财务管理、税务管理或财政透明度方面的技术援助。

7. 财政《标准与守则遵守情况报告》是根据一个国家的有关当局的要求进行的。《标准与守则遵守情况报告》的评估及其公布完全出于自愿。一个国家对其财政《标准与守则遵守情况报告》的公布，说明其旨在改进财政透明度。可以在公布的更新报告中，或有关财政透明度的再评估中定期说明这些改进举措，如果私有市场和捐赠方对财政《标准与守则遵守情况报告》做出了积极反应，那么还可以进一步提高透明度。一般认为，这将有助于提高公众对财政管理的信任度，而提高民间社会的信息透明度则有助于提高和促进财政决策的水平。

8. 财政《标准与守则遵守情况报告》按照规定的格式进行编制和公布。首先由基金组织的人员对国家有关当局的书面申请进行确认，然后由参与国填写并退回一份有关财政制度的标准问卷。⁶之后，基金组织将派代表团对有关国家进行调查，调查时间通常为两周左右，调查结束后将编制一份报告草案，简要说明相关国家遵守《守则》良好做法的情况。在有些情况下，还需要填写资源收入模块。在《标准与守则遵守情况报告》草案中，国际货币基金组织人员将做出说明，对相关国家在遵守《守则》方面所取得的成就进行总结，并为进一步提高透明度提出建议。这些建议将根据各国的国情提出，并列明可能的时限和重点事项。对于草案报告，将与有关当局一起讨论，在确定最终报告前，需要进行内部审查。

⁴ 见 Petrie（2003年）。如，私营部门“牛津分析公司”将《守则》作为框架，依据国际货币基金组织的标准，为加州公务员退休金基金（CalPERS）进行了有关27个新兴市场国家货币与财政透明度的一系列评估。
<http://www.oxan.com/cr/projects/calpers.asp>。

⁵ 已出版的财政《标准与守则遵守情况报告》，参见：<http://www.imf.org/external/np/rosc/rosc.asp?sort=topic#FiscalTransparency>。

⁶ <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/index.htm>。

专栏 1. 有关透明度的若干行动计划

国际货币基金组织财政透明度守则

国际货币基金组织《守则》是在 2007 年修订的，属于自愿性质。《守则》为财政透明度提供了一个综合框架，重点内容包括：明确职责、公开预算程序、方便公众获得信息、确保真实性。

经济合作与发展组织预算透明度最佳做法

经济合作与发展组织最佳做法于 2001 年公布，涉及预算报告、信息公开、质量和真实性等主要方面的一系列最佳做法，属于参考性做法，主张及时、全面和系统地公开所有相关的财政信息。<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>

世界海关组织（WCO）《阿鲁沙宣言》

《阿鲁沙宣言》于 2003 年修订，为各国有效实施海关诚信计划提供了重要指导。《宣言》专门就透明度问题做出了规定，内容涉及海关方面的法律、法规、程序、管理、监察机制和绩效标准。<http://www.wcoomd.org/ie/index.html>

预算公开行动计划

预算公开指数（2005 年）以各国专家就其本国现有做法系统做出的详细调查为基础，对 59 个国家向其公民提供预算资料的公开程度进行了评估。该指数对重要预算文件的可得性、信息量及其公布的及时性进行了评估，旨在获得每个国家在预算透明度和问责方面的可靠信息。<http://www.openbudgetindex.org>

采掘业透明度行动计划（EITI）

“采掘业透明度行动计划”涉及多边利益方，于 2002 年推出，旨在定期公开特定自然资源领域中由政府收取和采掘业缴付的收入报告。为实施“采掘业透明度行动计划”，需要民间社会的参与，同时还需要一个实施“采掘业透明度行动计划”要求的日程。报告将由一名独立的审计人员进行审核，国家遵守情况将通过核实程序予以检查。一旦符合“采掘业透明度行动计划”的标准，就可以断定候选国遵守了“采掘业透明度行动计划”的规定。<http://www.eitransparency.org>

9. 到 2006 年末，国际货币基金组织大约有半数的成员完成了财政《标准与守则遵守情况报告》，几乎所有财政《标准与守则遵守情况报告》都公布在基金组织的外部网站上。参与方代表了全球所有重要地区和所有经济发展水平。随着各国财政制度的加强和遵守《守则》良好做法的情况改善，越来越有必要对财政《标准与守则遵守情况报告》进行系统的跟踪，为此，需要进一步开展全面的《标准与守则遵守情况报告》工作（即所谓的财政《标准与守则遵守情况报告》再评估），或者更新并公布《标准与守则遵守情况报告》——通常在基金组织监督或技术援助下完

成。在国际货币基金组织外部网站上公布《标准与守则遵守情况报告》的更新或再评估结果有助于确保信息的准确性、承认国家提高财政透明度所取得的成就。

10. 到目前为止，已进行的财政《标准与守则遵守情况报告》显示，在所有国家中，有关财政透明度的某些良好做法一般都得到了很好的遵守。如，通常能够及时地报告年度预算执行结果的相关数据，也能定期报告有关公共债务的全面数据。很多国家，包括发展中经济体和转型期经济体，都采用了与政府财政统计统一的预算分类。

11. 有关财政透明度的其他优劣势往往因地区和经济发展水平的不同而不同。⁷有迹象表明，在同一地区内，各国往往借鉴其邻国的财政改革举措。在《标准与守则遵守情况报告》公布之初，欧盟候选国就有志于实施该报告，并且取得了很大的进展——有关这些国家的更新材料记录了这些进展。⁸拉美和独联体国家也对此表示了浓厚的兴趣。对于后者，急需改进的方面包括界定政府的职能、确定并减少公共法人机构的准财政活动。如果能提高预算的现实性、简化税制、减少税务管理的随意性，那么将有助于所有地区的国家提高财政透明度。很多新兴市场国家还需要提高其或有负债和准财政活动的报告水平，拓宽各级政府的覆盖范围，确定能够全面反映年度预算进程的中期框架。在提供优质数据、提高内部与外部审计力度方面，低收入国家中还存在着更基本的问题。最后，对于权力更分散的国家，往往需要提高各个政府之间关系的透明度。

《守则》修订本（2007年）

12. 《守则》修订本（2007年）是在2001年《守则》的基础上更新的，反映了一些最新的发展动态。2005年7月，国际货币基金组织和世界银行的执行董事会对“标准与守则行动计划”进行了评估，其中包括《标准与守则遵守情况报告》。⁹国际货币基金组织董事会指出，在发现薄弱环节、确定优先事项，以加强国内制度方面，标准与守则行动计划尤其成功，但对于改革的具体实施，该计划还没有产生重大影响。同时，根据迄今为止有关《标准与守则遵守情况报告》的经验，基金组织的人员认为，《守则》的结构与内容还有许多方面需要改进，通过改进，可以促进《标准与守则遵守情况报告》的评估。如，如果对财政透明度核心原则的顺序进行调整（预算过程的处理排列在前，向公众提供信息的原则排列在后），将有助于减少《标准与守则遵守情况报告》评估过程中材料的重复。另外，对于以前只包括在《手册》的某些内容，如果能在《守则》中予以明确将有助于提高整个过程的透明度。此外，如上所述，对于以资源收入为主的国家，其所面临的透明度问题及其复杂，《指南》就这些问题列出了良好做法，为了给《指南》提供更明确的支持，需要对《守则》进行修订。最后，为了反映公共部门会计和审计标准的发展情况，以及公共财务管理的新问题，也需要对《守则》进行修订。

13. 为了向公众征求意见，2006年10月，发布了《守则》修订本草案，同时向各国主管部门、开发机构、学术界、使用财政《标准与守则遵守情况报告》的公共部门和私营部门、从事预

⁷ 国际货币基金组织（2003年c）。

⁸ 有关欧盟候选国财政透明度的介绍，请参见Allan与Parry（2003年）。

⁹ 公共信息通告（PIN）第05/106号。

算透明度工作的非政府组织发出了问卷。所有材料都公布在基金组织的网站上。¹⁰其后，根据收到的各种意见，又进一步对《守则》进行了修订。修订时还考虑了《手册》和《指南》修订时，向公众所征求的意见。

14. 公众对《守则》修订本提出的意见涉及各方面的问题。接受问卷调查的人员都竭力支持在发布的《守则》草案中对资源收入、政府合同透明度、政府担保成本公开以及可能存在的其他义务做出更完善的规定。此外，在征求意见的过程中，收到了各种建议，根据收到的建议，又对《守则》做了进一步的修改——这些建议包括：广泛提供收支预算表或“公民指南”；拓宽长期分析的范畴，而不应仅仅关注人口变化；将纳税人的权利纳入《守则》。反映在《守则》修订本中的其他建议包括：就新政策对经济产生的更广泛影响进行估计；明确信息的方便可得和政策实施的重要性；加强国家审计部门的作用，包括在对审计结果做出反应时，对反应情况进行监督。在征求公众意见过程中，还提出了有关其他方面的一些议题，《手册》修订本据此对特定的问题进行了更全面的处理——其中包括：税收政策变化的通知问题、税收征管范围拓宽后的相关问题、公私合作的重要性以及解决地方政府财政透明度问题的必要性。

《守则》发生了哪些变化？

15. 财政透明度的最初定义强调向公众公开政府的结构与职能、财政政策的意图、公共部门账户和财政预测情况（Kopits 与 Craig, 1998 年）——这依旧是《守则》的基础。《守则》的四项核心原则¹¹保持不变：唯一的差别是各原则的排列顺序发生了变化，为进一步保证《守则》在总体上的 consistency，重新对其进行了组织。

16. 《守则》的第一个核心原则——明确职责——包括两个核心的做法，一个是明确政府与商业活动的界限，另一个是明确财政管理的法律框架。为明确法律框架，修订本拓宽或加强了相关的辅助性做法，对于涉及自然资源相关活动的透明度问题，以及涉及政府与公共或私人经营者之间合同安排的类似问题，《守则》做出了更明确的处理。有关预算外资金的做法列入了《守则》的第二个核心原则。

17. 修订本对《守则》第二个核心原则进行了重新安排，并更名为——公开预算程序，该原则包括确保预算准备、实施和监督过程透明的核心做法。第二个核心原则的新增内容要求为立法留出充分时间，以征求意见；这些内容进一步强调，总体预算的现实性及其假设的质量对透明度具有重要意义，有必要向立法机关提供经过审计的决算账户。有几个做法已经挪到《守则》的第三个或第四个核心原则中。

18. 第三个核心原则——方便公众获得信息——继续强调了全面公布财政信息的重要性。如今，该原则更全面地列出了预算文件或其他财政报告中的信息要求，主要包括提供信息的一些做法——以前，这些内容被列入公开预算过程原则下。修订本进一步明确或加强了财政报告中的良好做法，并增加了新的做法，以纳入长期的估计。

¹⁰ <http://www.imf.org/external/np/sec/pr/2006/pr06223.htm>。

¹¹ 在《手册》第一版中，将核心原则称为“一般原则”。

19. 第四个核心原则——确保真实性——涉及财政数据的质量以及独立审查财政信息的必要性。原有《守则》中有关其他领域的众多做法被移到该原则下，并归入一个有关内部监督与保护措施的新增核心原则下，以示强调。

20. 为进一步改进《守则》，补充了一些新的良好做法，并进一步完善了其他内容。对《守则》进行很多变动的目的在于更全面地处理资源收入透明度问题（1.2.4、1.2.5、3.1.4）以及税收征管透明的问题（1.2.1、1.2.2、1.2.3、4.2.6）。新的做法包括：

- 对于修订政策或法规的提议，应有充分的时间向公众征求意见（1.2.3）；
- 政府与公营或私营实体之间的合同安排，应该本着明确和方便公众了解的原则（1.2.4）；
- 资产与负债管理的做法，包括公共资产使用权或开采权应该有法律依据（1.2.5）；
- 预算编制日程应得到切实遵守，立法机关应有充分的审查时间（2.1.1）；
- 在分类方面，补充收支提议应该与原有预算一致（2.2.3）；
- 在预算文件中，应将所有重大税收来源的收入（包括与资源有关的活动以及国外援助）单列（3.1.4）；
- 定期公布长期公共财务报告（3.1.7）；
- 应广泛提供简明扼要的年度预算表（3.2.1）；以及
- 公有资产的买卖应公开，大型交易应单独列出（4.2.4）。

21. 《守则》的其他修订则对某些做法的要求进行了补充——如，预算报告应在中期财政框架内进行（2.1.2）；应对决算账户进行审计（2.2.4）；报告应列明“重大非债务责任”，包括政府担保和未提拨基金退休金计划（3.1.5）；对于历史数据的修正或分类的变动，应予以说明（4.1.3）；应有相应的监督机制，以将外部审计报告的建议纳入考虑（4.3.2）。

《手册》的作用

22. 《手册》旨在阐述和说明《守则》的核心原则和一般原则，进一步丰富和更深入地规定每个良好做法的内容。公共财务和税务管理的改进通常有助于提高财政透明度。鉴于两者之间这种积极的促进关系，《手册》提到了这些重要问题，但手册的目的并不是提供一个有关良好财务管理的指南。同样，在指导如何提高某些活动的透明度时，《手册》避免为财政政策提出一般性的建议。在很多方面——如，公私合作、预算外资金、财政责任法，都纳入了透明度要求，但不应据此认为这是对做法本身的认可。因此，尽管《手册》对每个做法的讨论篇幅长短不一，但却不应根据篇幅的长短来断定相关做法的重要性。

23. 《手册》旨在面向不同的受众。第一，希望提高财政透明度的各国当局可以对其中的细节介绍、国家实例和调查进行研究，然后据此推出更有力度的做法，以提高财政透明度。¹²第二，对于国际货币基金组织本身来说，《手册》是一个综合性的工具，可以协助进行财政《标准与守则遵守情况报告》评估和其他国家监督工作。第三，民间组织利用《手册》为其财政透明度的促进工作提供支持和补充。《手册》还提到了有关透明度的补充举措。第四，在学术界，《手册》可以作为有用的参考资料。最后而且也是重要的一点，对于立法机关来说，《手册》是一个有用的工具，可以协助立法机关据此要求行政机构采取更透明的做法。

24. 财政透明度对各级政府都至关重要。《手册》的大多数内容都可以同样适用于地方政府，应鼓励各级政府遵守良好的做法。同样，很多良好做法也适用于公共法人机构。对于公共法人机构来说，尤其应该公开其业务活动、公布年度报告和接受年度外部审计。尽管《守则》最初关注的主要是中央政府的透明度做法，但却要求地方政府和公共法人机构向中央政府提供报告，以便对各级政府和公共部门的财务进行监管。应当承认，对于有些国家来说，尤其在地方政府财务管理制度薄弱的情况下，这可能是一个挑战。因此，在某些情况下，《手册》某些内容的应用可能受到限制——首先，至少可能会局限于中央政府。还应当承认的是，在有些国家，鉴于中央政府和地方政府之间的组织关系，中央政府在就各级政府活动和财政状况做出报告时受到限制。

25. 对于很多国家来说，由于公共财务管理能力薄弱，因此要实施《守则》中的所有良好做法，可能有困难。为了协助这类国家确定优先事项，《手册》列出了财政透明度的某些“基本要求”，这应该有助于为财政透明度奠定良好的基础。不应将这些基本要求视作最低的标准，而应作为实施《守则》所有做法的起点。对于有些已经有了良好做法但希望进一步提高财政透明度的国家，《手册》还特别列出了若干补充性的最佳做法。¹³对于已经实施很多或大多数良好做法的国家，《手册》鼓励他们最佳做法作为其财政透明度的最终目标。

《手册》的修订

26. 《手册》的结构和大多数核心内容都没有变化，但有很多章节的内容发生了重大变化。其部分原因是为了与《守则》修订本保持一致，而对某些内容进行了重新组织和更深入的规定。另外，为了充实《手册》的内容，增加《标准与守则遵守情况报告》结果中的一些例子，以及补充参考资料，还对原文进行了详细的修订。同以前一样，《守则》与《手册》还借鉴了其他标准制定者和国际组织的做法，包括国际会计标准委员会、国际会计师联合会、国际最高审计机构组织等标准制定者以及联合国、世界银行、欧盟、世界贸易组织和经济合作与发展组织等国际组织。充实后的《手册》还包括有关《指南》的相关链接，对于以自然资源收入为主的国家，《手册》还就它们所面临的一系列特殊问题做了更具体的规定。

¹² 《手册》对如何实施《守则》中的良好做法进行了讨论，在起草这些内容时，力图适用于大多数国家。但应该承认，国家不同，制度、宪法和法律也不同，因此，具体国家在具体实施良好做法时，可能会与《手册》有出入。

¹³ 如，经济合作与发展组织、国际最高审计机构组织、联合国等。

27. 《手册》中列出了良好做法和最佳做法的实例，以与成员国共享，本次修订对这些实例进行了更新，以纳入最新的信息。另外，还简化了有关财政透明度的基本要求（附录一）：本次修订的目的是要列出需要遵守的普遍原则，而非列出具体的良好做法。

28. 同以前一样，《手册》第一章对职责进行了阐述，并对公共部门及其组成部分，以及《守则》和《手册》中所使用的其他术语做出了明确的界定。但对有关政府的讨论和定义进行了充实，并且与国际货币基金组织《政府财政统计手册》（2001年）中所定义的各级政府保持一致。其他方面的内容与专栏包括：非市场非营利机构、政府之间的关系、公私合作、债务与资产管理的透明以及与资源收入透明度有关的问题。

29. 第二章重点讨论了预算过程，首先介绍了预算日程要求方面的新内容、预算求真务实的必要性以及追加预算的透明度问题。新增的专栏涉及的主题包括：财政责任与透明度法律、贫困及社会影响分析、预算外活动、绩效预算以及公共部门国际会计标准。

30. 修订本的第三章讨论了公布和报告的内容要求，该章新增了一些内容，其中涉及：单列重大税收来源的收入、有关预算的公民指南、非债务责任的种类、自然资源资产的透明度、长期公共财务的定期报告、政府担保以及《新闻自由法》等。

31. 修订本的第四章依旧讨论数据质量和真实性方面的问题，但新增了内容，其中涉及：会计准则、修订历史数据或重新分类时的透明度问题、出售公共资产（包括私有化）时的透明度要求、国际最高审计机构组织《利马宣言》以及国际最高审计机构组织内部控制标准的指导原则。

一、明确职责

32. 本章将讨论事关政府范围与财政管理框架的财政透明度原则和做法——在财政政策的设计和实施过程中，这是明确责任的重要基础。对于所有提供公共货物或服务的实体予以明确，将有助于公众了解政府的真正范围。如果法律和行政框架能够明确政府在募集和使用公共资源过程中的职责，那么将有助于提高责任感和善政的水平。

政府范围

1.1 应将政府部门与其他公共部门以及经济体的其他部门区分开来，应明确公共部门内部的政策和管理职能，同时予以公开披露。

33. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）政府结构和职能；（2）政府行政、立法和司法机构的职责；（3）各级政府的责任；（4）政府与公共法人机构之间的关系；（5）政府对私营部门的介入。

34. 本原则下的基本要求旨在确保：

- 公布的机构表能够明确说明公共部门的结构，并按照政府和公共法人机构的级别列出所有政府实体；

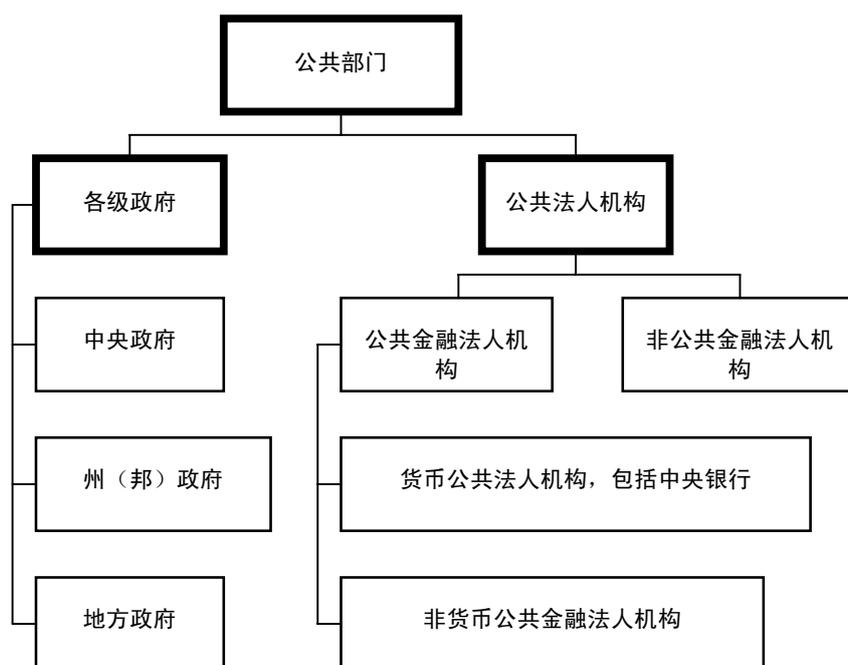
- 对所有准财政活动的范畴与目的进行解释；
- 明确界定各级政府的收入与责任。

政府的结构和职能

1.1.1 应明确政府的组织结构和职能

35. 公共部门包括各级政府部门和公共法人机构。¹⁴公共法人机构主要分为两类：非公共金融法人机构与公共金融法人机构，后者包括货币主管当局（中央银行）和非货币金融公司。¹⁵将政府职能与商业和货币活动区分开来有助于在开展这些截然不同的活动时明确责任，另外，在评估财政活动对宏观经济的影响时，还能起到促进作用。为了明确描述政府的结构，应该公布一个机构表，¹⁶说明政府和其他公共部门的结构，这是财政透明度的一项要求。机构表应包括以下构成公共部门下属分支部门的实体（图 1）：

图 1. 公共部门



¹⁴ 本部分在界定术语与概念时，依据了国际货币基金组织《政府财政统计手册》（GFSM，2001 年）第二章的定义。如希望深入了解，读者可以参照该手册以及附带资料：<http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/index.htm>）。

¹⁵ 《政府财政统计手册》（2001 年）统一采用了“公共法人机构”一词，以取代“公共企业”和“公共金融机构”，本手册将通篇采用这一做法。

¹⁶ 部分国家机构表的例子，可参见年度《政府财政统计年鉴》。

36. 为加强财政透明度，根本性的第一步就是确定所有执行政府职能的实体。政府职能是指通过提供非市场服务、¹⁷对收入和财富重新分配，开展与公共政策执行有关的活动，其资金主要来自非政府部门缴纳的税款以及其他强制性收入。然而，界定政府与公共部门之间的界限并非易事，对于正在经历剧烈变化的国家来说，其面临的挑战尤其艰巨。

37. 《守则》采用“政府”一词来描述联合国（UN）1993年《国民账户体系》（SNA）以及国际货币基金组织2001年《政府财政统计手册》（GFSM）中所定义的各级政府部门。¹⁸各级政府部门包括由政府控制，并主要由政府提供资金的所有政府单位和所有非市场非营利机构（NPI）。政府单位包括所有以行使政府职能为其主要活动的国家和地方机构单位——这包括通过各种转移、专项收入和其他政府来源获取其绝大部分资金，以便行使政府职能的任何实体，以及尽管不在机构安排之列，但却为财政之目的使用公共资金的任何实体。¹⁹不在年度预算拨款之列的收入与支出称为“预算外”科目，该科目可能与各级政府中都存在的两类机构有关，应将其纳入机构表中——这两类机构是：“预算外资金”单位（详情见第二章专栏13）和非市场非营利机构（NPI）。非市场非营利机构从事非商业活动，主要以政府转移或专项收入为其主要资金来源，但可能还有其他来源的收入。预算外资金和非市场非营利机构都很常见，但正如专栏2所解释的那样，在后者的情况下，对政府做出界定将更加困难（有关非市场非营利机构的其他详情，请参见2001年《政府财政统计手册》）。正因为如此，可以将各级政府部门定义为：不在市场生产者之列的所有公共机构单位。对于政府控制的单位，如果属于市场生产者，则不在各级政府之列，而属于其他公共部门的范畴。

38. 财政透明度的良好做法要求：在涉及政府时，应纳入所有这些类型的活动——不仅要从概念上将其纳入政府机构表中，而且还要将其纳入预算文件和财政报告中，²⁰此外，报告政府活动的所有机构都应统一采用各级政府的定义和机构表。在界定政府界限方面，良好做法的一个例子就是欧盟国家将1995年《欧洲账户体系》用于经济统计。²¹

¹⁷ 对于产出，如果是免费供应的，或者其供应价格不会对供求产生具有显著经济意义的影响，那么这种情况下的市场即为非市场。2001年《政府财政统计手册》（第10页）指出，一个实体在出售其产出时，是应将其归为政府，还是归为公共法人机构，可能很困难。尽管划分公共法人机构的主要标准是：其大多数或所有产出都按市场价格出售，但就很多公共部门的货物与服务而言，可能难以确定市场价格。

¹⁸ 见2001年《政府财政统计手册》，请访问 <http://www.imf.org/external/pubs/cat/longres.cfm?sk=15203>。

¹⁹ 其中包括不在立法机关拨款之列的经常性或特别公共基金支出。如，石油红利收入的支出，尽管不在拨款之列，或没有纳入任何政府实体的预算中，但也应将其纳入各级政府收入与支出的范畴。

²⁰ 良好做法的一个例子是洪都拉斯。洪都拉斯于2004年通过了一项新的预算制度法，该法律依照2001年《政府财政统计手册》对各级政府和公共部门做了定义。这样，对于权力下放的非商业机构，如果以前没有被纳入，就必须有预算和报告（见洪都拉斯，2005年财政《标准与守则遵守情况报告》更新版第4段）。另一个国家是萨尔瓦多，该国将行使非商业职能的权力下放机构与行使商业职能的权力下放机构做了明确区分，前者被纳入预算与政府财政统计，后者仅被纳入公共部门统计。但保留了某些预算外支出（见萨尔瓦多，2005年财政《标准与守则遵守情况报告》第2段）。

²¹ 见 <http://www.europa.eu.int/comm/eurostat>。

专栏 2. 非市场非营利机构（NPI）

有时，确定政府实体的性质是一件很难的事。如，有些实体可能具有独立的法定身份、具有很大的行政自主权（包括自主确定支出构成）、税收来源直接来自转移或专项收入。但这些实体如果从事非市场活动，以税收（或其他强制性转移）为其主要资金来源，和/或受政府实体的控制，那么事实上属于政府实体，应将其纳入政府活动的正式定义中。这些实体属于非市场非营利机构，应将其纳入各级政府活动中。

政府可能通过非市场非营利机构，而非政府机构从事某些活动，因为这些机构可能更独立、更客观和更少受到政治压力的影响。例子包括：研发机构、负责制定和维护卫生、安全、教育或环境标准的机构。有时，可能会设立非市场非营利机构，这是出于效率方面的考虑——包括：如果不设立这类机构，有关政府的法律要求可能会阻碍其活动的进行。在判断一个政府是否对某个实体的活动进行控制时，实际上要根据该实体决定一般政策的能力——要么根据该实体对非营利机构任命管理官员的权力，要么根据财政手段。根据 2001 年《政府财政统计手册》的规定，非营利机构主要由政府提供资金，而其大多数活动资金由政府单位提供或通过专项税收获得。

财政透明度要求将所有非市场非营利机构（有时又称自治实体）都纳入有关各级政府活动的预算文件和报告中。财政《标准与守则遵守情况报告》方面的证据显示，目前，很多国家都没有达到这一要求。在其中一些国家中，这类实体从事着很多财政活动，如果有关各级政府的统计忽略了它们，那么将会严重扭曲人们对政府规模和范围的理解，并可能低估政府对重要领域（如，卫生与教育）的介入。此外，由于非市场非营利机构和自治实体从事的活动可能是混杂的（有些为市场活动，有些为非市场活动），所以不同政府机构对各级政府的正式定义通常不同。这样，在对不同统计报告进行解释和调整时，可能非常困难。

行政、立法和司法机构的职责

1.1.2 应明确界定政府各级行政、立法和司法机构的财政权力

39. 《守则》要求在财政管理中，应明确界定不同政府机构的职责，但并没有提出一个基于财政管理需求的具体政府结构。不同政府部门之间的关系在不同国家存在着很大的差异，而且通常会随着政治与行政制度的发展而发生变化。很多最新研究都阐述了预算制度对财政结果的影响。²² 有关预算制度的法律或宪法应明确界定不同政府机构在不同预算阶段的权限。例如，在相关财政年度之初，如果立法机关还没有通过财政年度预算，则行政机构可能会获得执行财政政策的权力。

²² 如，可以参见 Alesina 与 Perotti（1995 与 1999 年），以及 Stein、Talvi 与 Grisanti（1998 年），这些研究显示，在欧洲和拉美，由于预算过程更透明，并且权力集中于行政机构（在行政机构内，权力集中于财政部），因此财政绩效得到了提高。

40. 在法律框架中，应明确规定每个部门在财政年度期间修改预算的权限。在采取总统制（与议会制相对）的国家，预算草案的修改往往由立法机关做出。在这种情况下，应公布由行政机构提交给立法机关的预算草案，以及由立法机关核定的最终预算，以便在公众的监督下，敦促各部门承担起其在预算过程中的责任。

41. 为确保可以获得财政信息及其真实性，立法和司法机构应发挥重要的作用。²³其中包括由立法机关设立一个强有力的委员会对财政政策行为进行监督，并促进民间社会为预算的研究出谋划策（例如，通过听取公众意见）。至于司法部门，纳税人以及接受公共服务、公共退休金或其他社会保险的人员应能够通过向法院上诉，对裁决的合法性提出质疑。在有些情况下，法院的裁决可能会对财政产生重要影响。

各级政府的责任

1.1.3 应明确规定各级政府的责任以及它们之间的关系。

42. 明确划分政府内部职能对透明度至关重要。从最广义的角度来说，有必要明确划分各级政府各自的税收权、借款权（举债权）和支出责任。政府间的结构在各国之间存在着很大差异，涉及到从各州（邦）或省拥有很大权力的联邦制到各种单一政府形式。在地方一级，纳入众多正式和非正式的政府结构可能会使情况进一步复杂。即使在那些看起来类似的政府结构内，具体分配的收入和融资权以及支出责任也有很大的差异，而且随着时间的推移，还可能会发生很大的变化。财政透明度要求权责分配要以明确的原则为基础，并在法律或宪法的框架内进行。在行使各级政府的权责时，应公开和统一。

43. 如果存在收入分成和政府间财政转移的情况，应该对此做出明确规定，在做出规定时，最好采用不变的标准或公式，而不是基于随意的标准或采取谈判方式。遗憾的是，每年都要就财政转移问题进行谈判已是司空见惯的事，这种做法多变而且也不透明。如果所采用的公式具有定义明确的参数，那么可以在很大程度上确保政府间财政转移分配的透明度。在根据“需求”进行分配的情况下，如果“需求”的定义不明确，那么分配过程会受到主观因素的影响，从而削弱了透明度。项目赠予更具有主观性，但如果将决定的标准和依据公开，可以提高透明度。

44. 对于正在下放财政责任的国家而言，地方政府的财政透明度，以及各级政府相互关系的透明度尤其重要。如今，由于人们认为地方政府能够以较低的成本，更好地对地方需求和需要做出反应，所以分权制已成为一项颇受欢迎的战略。很多国家最近已通过立法，对各级政府的责任进行了分配或再分配。²⁴在这些情况下，很可能会出现责任重复和收支分配不明确的问题。此外，由

²³ 但是，对于立法机关是否应该有权修改由行政机构提供的预算，《守则》没有表态，这不在透明度之列。至于立法机关不同的预算修改权所带来的影响，见 Alesina 与 Perotti（1999 年）的相关讨论。

²⁴ 最近，莫桑比克为政府间的关系制定了新的制度框架，进一步明确和简化了各规章（见莫桑比克，2001 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 5 段）。在哥伦比亚，明确公开地确定了资源转让的金额、被转让资源增长的规章以及适用于各部门、地区和市资源分配的标准（见哥伦比亚，2003 年财政《标准与守则遵守情况报告》，专栏 1）。

于不同地区的情况不均衡，所以打算将权力下放的大多数国家都颁布了有关分税和政府间转移的法律，以解决这种不均衡问题。最后，这种战略是否有效将在很大程度上取决于公民对地方政府官员责任进行监督的能力。对地方政府责任感产生影响的因素有很多，但其中一个关键的因素就是地方财政数据的质量和公开程度。收支决定的权力越分散，就越有必要确保下级政府遵守财政透明度方面的良好做法。

45. 对于资源收入占国家收入重要组成部分的国家，各级政府之间的资源分配存在的问题更多。对于中央政府和地方政府之间有关这些资源收入的分配或分成，应对相应的安排做出明确规定，有关这些安排的任何变动都应按照明确的规定和程序进行。²⁵有很多观点主张由国家控制资源，其原因有很多，例如，这样做有助于控制支出、积蓄意外收入、促进政策的协调性，实现宏观经济目标。但在很多情况下，资源收入要么由地方政府控制，要么用作其活动资金。一些国家的地方政府有高度的独立性，在这些国家中，如果要设计一个能够满足所有目标的透明收入分成制度，可能有难度。

46. 对于下级政府的财政活动，中央政府需要获得充分的信息，以全面了解各级政府活动的真实情况。如果地方政府举债（包括从国际贷款机构借款），这将尤其重要。在很多国家，中央政府要承担因地方政府债务引起的隐性或有负债，在这些情况下，对地方政府监督将尤其重要。由于很多地方政府不能及时提供质量良好的财政数据，这可能是一个很棘手的问题。此外，可能有隐藏性负债，如，无监控的欠账，或地方公共法人机构的或有负债。有些国家将地方政府报告和其他要求纳入了财政责任法。²⁶如果地方政府负债过重，而需要中央政府提供财政援助，那么在援助时，往往要与地方政府签订某种协议，以确保地方政府改善其财政状况，并最终向中央政府偿还相应的款项。在达成这类协议时，应公开协议的条款。

政府与公共法人机构之间的关系

1.1.4 应明确规定政府与公共法人机构之间的关系。

47. 财政透明度要求明确规定政府与公共法人机构之间的财务关系。尤其是，由于政府对公共法人机构拥有全部或部分所有权，所以，对于如何确定上缴利润或向政府支付红利，应有明确的估计。公共法人机构的年度报告应该详细列明总利润、留成收益、利润的其他用途以及上缴预算的金额，这类信息还应纳入年度预算文件中。在有些国家中，利润可能会转入预算外资金，直接用以资助或购买公益活动或服务，或以实物形式支付供政府使用。为财政透明度之目的，公共法人机构支付的所有款项，包括税、特许权使用费、股利或利润，都应列入公司的年度报告或预算

²⁵ 在尼日利亚的联邦、州和地方政府中间，已经就收入分成公式达成了协议。每个月将支付给所有领地实体的款项公布在网上，即：<http://www.fmf.gov.ng>，已就控制石油资源对宏观经济影响问题达成共识，目的是限制将石油收入转入预算，而将超过预算石油参考价格的收入储蓄起来。

²⁶ 在秘鲁，根据2003年《财政责任与透明度法案》的要求，中央政府对地方行政机构合同的外债予以担保，这类外债只能用于公共投资；地方各级政府债务与当期收入的比率以及偿债与当期收入比率必须分别低于100%和25%。地方政府为期3年的平均基本差额必须为正。

文件中。在预算中，实物支付应按其市场价值估计。反过来，如果发生政府向公共法人机构的转移，那么应将其纳入年度预算中。同样，公司的预算和年度报告应列明政府向公司的转移情况。

48. 有些称之为准财政活动（QFA）的职能是由公共法人机构或私营实体（更少见）代表政府进行的。准财政活动可能会对公共政策和各级政府的财务状况产生重大影响，但各级政府的财政报告中通常没有反映这些财政影响——如，有可能要求金融或商业机构按补贴利率提供贷款，补贴部分为这类机构的亏损。但是，如果政府直接对有关活动提供补贴，那么这将会以补贴形式出现在政府预算中，因而政策成本将是透明的。因此，准财政活动是实施财政政策的一种非透明的手段，会引起很大的财政风险。准财政活动的成本将由预算承担——要么减少上缴利润，要么最终进行补贴或对公共法人机构资本结构进行调整。因此，财政透明度的一个核心特征就是公开进行所有财政活动，而不论这些活动是如何发生和发生在什么地方。

49. 财政责任一般应由政府实体执行，但由于公共法人机构也可能代表政府从事非商业活动，所以财政透明度要求公共法人机构的年度报告列明这些活动。如果将这些准财政活动的成本纳入预算，那么可以排除这些准财政活动，为此目的，可明确规定向公共法人机构进行预算转移，或对活动直接进行预算补贴。²⁷在公共法人机构的财务报表和年度报告中也应明确说明政府的成本和相关转移。非政府公共部门，尤其是金融公司在被要求执行财政政策目标的情况下，可能会要求提供未预见到的财务支持，在这种情况下，如果有了上述明确安排，将有助于减少这类问题的发生。

50. 另一种与上述情况相反的情形是，政府机构提供商业服务，因此从商业收费中获得了收入。在转型期经济中，这种情况尤其常见，因为以前的中央计划模糊了公共部门活动和私营部门活动之间的区别。如果政府机构行使银行或商业职能，那么财政透明度要求在确定这些活动的财政政策目标时，同时确定这些职能。这类机构的预算应列明提供商业活动的收入及成本。在很多情况下，这类机构同时对其从事的商业活动担负着监管任务。为避免这种利益冲突，并明确确定政府的财政责任，应该将政府实体的商业活动私有化，或转给没有监管职能的公共法人机构。

各级政府与中央银行^{28、29}

51. 中央银行的主要责任是负责政府的货币政策。对于中央银行责任的界定，已日益趋向于在确保适当责任感的前提下，尽量为其赋予更多的自主权。³⁰很多国家的《中央银行法》都强调中央

²⁷ 在阿塞拜疆，国家石油公司（SOCAR）提供的燃料补贴最终被纳入预算，即：在预算中确认其补贴金额，同时对于该补贴金额，SOCAR 公司还可以获得免税（见阿塞拜疆，2005 年财政《标准与守则遵守情况报告》更新版第二部分）。

²⁸ 在《守则》中，以及《手册》的以下部分中，所指的公共金融法人机构不包括中央银行。鉴于中央银行在财政分析中至关重要，有必要将其与其他公共金融法人机构明确区分开来。

²⁹ 应按照国际货币基金组织的《货币与财政政策透明度良好做法守则》来界定中央银行与政府之间的关系。

³⁰ 瑞典的中央银行不从事准财政活动，1997 年《中央银行法》修订案确保了其独立性（见瑞典，2000 年财政《标准与守则遵守情况报告》，第 5 段）。

银行业务的实际独立性，并禁止或限制中央银行直接为财政赤字提供融资。³¹在这类国家中，为政府从事的一切活动都是商业性的，或至少是在回收成本的基础上进行的。

52. 但在有些国家中，中央银行进行的很多活动都属于准财政活动。准财政活动可能涉及金融体系（如，补贴贷款和定向贷款）或外汇体制（如，多重汇率和进口保证金）管理方面的业务。这些业务可能被政府用以代替直接的财政活动，其对经济的影响类似于直接财政活动。由于这些业务将对中央银行的营业差额产生影响，所以在说明和预测总体财务状况时，应予以考虑。财政透明度要求明确界定货币与财政业务之间的体制关系，以及中央银行代表政府履行的代理职能。详情请参见《货币与财政政策透明度良好做法守则》。³²

各级政府与公共金融法人机构

53. 公共金融法人机构的设立通常是为了提供准财政性质的协助——如，按低于市场的利率向特定部门提供贷款的开发银行。政府还在更特别的情况下，通过公共金融法人机构提供准财政协助——如，提供政策性贷款。最近几年，国有银行私有化的情况越来越多，但尽管如此，在很多发展中经济体的银行部门中，它们仍占主导地位，而且可能会从事准财政活动。³³

各级政府与非公共金融法人机构

54. 在很多国家中，要求非公共金融法人机构提供非商业服务，这些公司往往被要求按低于成本收回价格收取费用（如，以低于成本价格向农村消费者供电）。有些国家还要求非公共金融法人机构提供社会服务。至于这些非商业活动的资金，可通过不同消费群之间的交叉补贴获得，和/或以亏损的形式出现——亏损部分通过预算或借款来弥补。在有些情况下，某些非公共金融法人机构可能会收取高于成本的价格，由此获得的超额利润转移到其他公司或转入预算中。这将政府的财政责任与非公共金融法人机构的商业职分混为一谈，从而使政府与非公共金融法人机构之间的关系不透明，这样，就难以责成非公共金融法人机构的管理人员为其行为负责。在这些情况下，财政透明度的最佳做法就是纳入那些用以弥补准财政活动成本而直接转移给公共法人机构的预算。在有些国家，政府与非公共金融法人机构签订合同，由公司提供非商业服务，而由政府按照其愿意为该服务支付的价格，直接向公司提供预算转移。还可以与公共金融法人机构达成类似的合同。

55. 尽管《守则》不是专为公共法人机构编写的，但其中很多做法可以而且应该适用于这类公司。尤其是，公共法人机构应以公开的方式开展其业务，并且应该由行政机构将其经过审计的财

³¹ 例子包括：摩尔多瓦、蒙古和巴西。即使禁止直接融资，但中央银行仍然可以在公开市场上购买政府证券，或以其他方式影响这些证券的需求（如，要求使用这些证券，以满足准备金要求）。

³² 详情见 <http://www.imf.org/external/np/mae/mft/index.htm>。

³³ 见 Goldstein（1997年）。

务报告提交给立法机关，并予以公布。公共法人机构应采用国际认可的会计准则，³⁴以便国际会计公司能够对其账目进行准确的审计。根据最佳做法的要求，公共法人机构应遵守经济合作与发展组织《公司治理原则》（2004年修订本）第五项原则中关于披露和透明度的要求。专栏3说明了这些要求。³⁵

专栏3. 经济合作与发展组织《公司治理原则》：关于披露和透明度的第五项原则

公司治理框架应确保及时、准确披露公司的所有重大事项，包括财务状况、业绩、所有权和公司的治理。

1. 披露应包括但不限于以下重大信息：

- 公司的财务和经营结果；
- 公司目标；
- 主要股份的所有权和投票权；
- 董事会成员和主要管理人员的薪酬政策、有关董事会成员的资料——包括他们的资历、选拔程序、其他公司管理职位以及董事会是否认为其具有独立性等；
- 可预见的风险因素；
- 有关雇员和其他利益方的问题；
- 治理结构和政策，尤其是公司治理守则或政策的内容，以及实施这些守则或政策的程序。

2. 应按会计、金融和非金融方面的高标准编制和披露信息。

3. 应由独立、有资格和合格的审计员进行年度审计，以便为财务报表的编制和报告方式提供客观的外部保证。

4. 公布信息的渠道应让用户能够在节省成本的情况下，公平、及时地获取相关信息。

国家资源公司

56. 国家资源公司（NRC）通常从事商业和非商业活动——如，提供通常由政府提供的社会服务和其他服务；规定具体的聘用要求；以及按低于成本收回或低于市场的价格提供产品用于国内

³⁴ 主要例子见《国际财务报告准则》（IFRS）（<http://www.iasb.org/Home.htm>），或《美国公认会计师原则》（<http://cpaclass.com/gaap/gaap-us-01a.htm>）。公共部门国际会计师联合会（PSC）已颁布了一项指导方针，指出《国际财务报告准则》适用于政府企业单位。

³⁵ 在**英国**，非公共金融法人机构从事商业性活动，非商业活动的成本可获得补偿，并反映在预算中。在有些国家——如，法国、智利、洪都拉斯和巴西，对于公共法人机构从事的某些非商业活动，政府直接提供预算转移，这大大减少了准财政活动（见**法国 2000年财政**《标准与守则遵守情况报告》第2段；**智利 2003年财政**《标准与守则遵守情况报告》（更新版）第5段；**洪都拉斯 2005年财政**《标准与守则遵守情况报告》（更新版）第4段；**巴西 2001年财政**《标准与守则遵守情况报告》第11段）。

消费等。财政政策透明度要求财政部对此类非商业活动进行监督。此外，在这些活动中，表现为红利和税收减少的成本应该量化并予以公开。在对国际资源公司相对于各行业部委和财政部的政策和管理角色进行界定时，也应透明。良好做法是将国家资源公司的商业和非商业角色明确分开，然后由政府的各个部进行监督和对非商业活动做出决策。

57. 国家资源公司和其他企业应遵守同样的公司治理标准，包括公布经过审计的会计报表——这一点很重要（见专栏 4）。根据最佳做法，对于以税收、特许权使用费或红利形式，或其他形式（如，实物支付）支付给预算的所有情况，应在报表中列明。³⁶政府向国家资源公司进行的任何转移也应予以披露——如，在有些国家中，对于政府与私人公司建立的合资企业，政府必须通过国家资源公司为企业生产成本缴付资金（即：根据现金缴付通知付款）。国家资源公司应为这些政府缴款的使用负责。

专栏 4. 透明度规章的特点：经济合作与发展组织的政策建议

- 规章应有明确的政策目标；目标的表述应明确、简洁和具有良好的法律依据；
- 通常情况下，新规章的出台最好向公众征求意见；
- 有关规章的适用程序应是公开的、非歧视性的，应同等适用于公共部门和私营部门，并包括申诉程序；
- 应尽量减少各管理当局之间的责任重复；
- 应在公布的报告中定期对规章及其影响进行评述。

政府对私营部门的介入

1.1.5 应按照明确的条例和程序，以公开的方式，处理政府与私营部门之间的关系。

58. 政府通过各种方式对私营部门进行监管，如果不明确政府对私营部门实施的各种监管方式，那么政府活动透明度的好处可能有限。

对非银行私营部门的监管

59. 政府已越来越清楚地意识到，监管做法需要透明。经济合作与发展组织关于规章改革的政策建议中明确承认了这一点，政策建议还涉及监管的效率问题。³⁷根据最佳做法，应全面实施这些建议。

³⁶ 有关这些问题的详细讨论，以及有关国家资源公司准财政活动的其他例子，见《资源收入透明度指南》。

³⁷ 更详细的情况，见 http://www.oecd.org/topic/0,2686,en_2649_37421_1_1_1_1_37421,00.html。

60. 私营部门还有其他活动是在政府指导下或与政府一起进行的，这些活动应具有透明度规章的特点，它们包括：向私人企业和个人收取征税方面的合规费用；向提供退休金、卫生和保险的私人机构缴付强制性款项；私人为基础设施项目融资。如果修订后的政策或规章为公民或纳税人遵守规定带来很重的成本，则应为公民或纳税人遵守新的法律或条例留出适当的时间。为此，应对新法律或规章的应用提供公开的解释性材料，应有相应的机制对公民的疑问做出回答（如，专设一个办公室）。有些先进国家的最新做法就是要求在公布新税法或税法修订案时，同时公布遵守拟议措施的成本。³⁸

政府对银行部门的介入

61. 政府对银行部门——以及更广泛意义上的金融部门——进行监管，也应有明确的政策目标。促进财政部门稳定性的框架包括以下基本内容：适当的银行监管框架（最主要的是《巴塞尔有效银行监管核心原则》下的监管框架），³⁹以及更加透明的、有关政府介入银行系统的报告，包括每类干预活动的理由。对于负责监管、监督和监察金融及支付体系的政府金融机构，国际货币基金组织《货币与财政政策透明度良好做法守则》就相关的良好做法做了详细阐述。

直接股权投资

62. 政府还通过直接购买公司或商业银行的私人股权进行干预。预算文件中应列明政府持有的所有股权。有关透明资产管理的讨论，见做法 1.2.5；有关金融资产（包括在私人公司的股权投资）的报告要求，见做法 3.1.5。应在预算文件中对股权买卖予以明确解释（见做法 4.2.4），并对政府持有股权的政策目标予以说明。

63. 为开发自然资源而直接对项目进行股权投资很常见，但通常不很透明。正如《指南》指出的那样，股权可通过商业条件或各种优惠购买方式获得，包括以税换股，或（通常很复杂的）其他交易方式。一般来说，政府参股的优惠条件通常被较低的利润或税收分成所抵消。根据财政透明度的要求，在这些情况下，不仅要披露股权，而且要努力确定任何抵消性减让的全部成本。

财政管理的框架

1.2 财政管理应有明确和公开的法律、法规和行政框架。

64. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）全面的法律、法规和行政程序；（2）税收；（3）公众对修改法律法规的意见；（4）合同安排；（5）负债与资产管理。

65. 本原则下的基本要求旨在确保：

³⁸ 在澳大利亚，这些被称为“遵守成本影响报告”。

³⁹ 请参见巴塞尔银行监管委员会（1997年）。这是通过金融部门评估计划（FSAP）促进的核心标准之一。在金融部门评估计划中，世界银行和国际货币基金组织的工作人员认为，遵守相关的金融部门标准将有助于更全面考察金融部门的稳定性。

- 如果没有关于立法机关拨款的公开证据，不得使用公共基金。
- 有关税收的法律法规应明确，并且能够方便公众获得相关信息。

全面的法律、法规和行政程序

1.2.1 公共基金的募集、承诺和使用应全面遵守有关预算、税收和其他公共财政的法律、法规和行政规定。

66. 为确保财政透明度，关键之一就是要为财政政策的实施奠定坚实基础。为此，财政管理应有明确的目的和全面的框架，包括法律、法规和行政管理。根据财政透明度的要求，财政活动的法律框架不应过于复杂，应避免官方行使自由裁量权的可能性。正如第 3.1.3 部分所述，该框架还应要求披露所有财政和准财政活动。尽管明确的法律法规是财政透明度的关键，但法律法规的实施也至关重要。有关财政《标准与守则遵守情况报告》的经验表明关键的薄弱环节不是法律法规本身，而是其实施的有效性。

税收的明确法律基础

67. 除非具有明确的法律依据，否则不得征税——这一原则几乎在所有国家的宪法框架中得到体现，但，在具体实施这一原则时，各国存在着一定的差异。⁴⁰应在法律所赋予的权限范围内征税，并在应用税法进行征管的过程中，遵守程序性保障措施（如，纳税人权力和税收争端处理程序），这是财政透明度的关键。⁴¹对于搜查纳税人居所、要求纳税人和第三方（包括银行）提供信息、使用间接方法确定收入与销售以及强制收取拖欠税款的问题，税法应对税务机构在这方面的权限做出明确规定。纳税人应有权对财产/财富评估或有关税收的任何其他裁决提出质疑。但正如预算法一样，在设计税收法律的框架时，应考虑到行政能力。

68. 至于将税法的征管规定列在何处，各国的差异很大。有些国家在每部税收实体法中（如，所得税法或增值税法）都列有一切必要的征管规定；有些国家则将所有税法纳入一部法典，在这些国家中，税收征管规定可能被纳入法典中的一个或多个章节中。另有一些国家则有所谓的税收征管法或一般税法。在这种情况下，有关税收征管的一般法律包括所有税法共有的征管规定，而每部税收实体法则包括其各自的特别税收征管规定。

69. 税法的组织结构应该严谨，应包括用以确定税收义务及其征管程序的所有因素。就税务机构的权力而言，为使税法不至于过于庞杂，一般最好在公布的征管方针、政策声明或裁决中对其予以详细解释，而不是将其详细内容纳入税法中（详细讨论，见做法 1.2.3）。

⁴⁰ 在本部分，“税”一词指依法缴纳的任何强制性税款，包括关税。

⁴¹ 如，韩国严格按照法律权限征税，公众获取税法很方便，税法对纳税人的权力、税收争端处理的程序以及税法的应用做了详细规定。通过内部争端解决程序、诉诸国家税收法庭以及最终向司法机构上诉，纳税人可以对裁定提出质疑（见韩国，2001年财政《标准与守则遵守情况报告》第8段）。

70. 税法应为纳税人提供下述权利或保障：（一）保密权——对于向税务机构披露的个人信息，纳税人有权得到最大程度的保障；（二）通知权——对于评估、判决或针对纳税人资产的任何征管行为，纳税人有权获得通知；（三）解释权——对于所用估税方式的缘由以及裁决的依据，纳税人有权要求解释；（四）申诉权——纳税人有权要求独立的行政诉讼和终局裁决诉讼；（五）代表权——在与税务机构交往过程中，纳税人有权让一名合格的专业人员（律师、会计等）作为其代表。这些权力应在法律中予以规定，或纳入纳税人章程或类似文件——这些文件用以说明纳税人权利，并要求有关机构对其行为负责（包括行政自由裁量权）。

71. 应依法征收海关收入和非税收入——如，关税、手续费和其他收费。这些法律应明确规定公民的权利、争端处理程序以及有关机构征收这些收入的权限。有关税收的各种措施应能方便公众了解，并在一段时间内保持稳定，以便公众了解其存在和实施的目的。

资源部门的财政制度

72. 政府通过各种方式从资源公司获取收入，包括公司所得税、特许权使用费、签约定金和/或产量分成协议下的利润油。财政制度是指获取收入的一系列措施。财政制度的一种极端情况是：除了关于特许权使用费或类似费用的规定外，资源公司所遵守的制度与其他行业相同。将石油公司税的相关规定纳入一般税法可提供很高的财政透明度。财政制度的另一个极端情况是，不同的文件规定和税率适用于各不相同的情况。根据《资源收入透明度指南》有关财政透明度的要求，对于税收，或与资源公司签订的产量分成协议，政府的相关政策框架和法律依据应该明确，而且应全面予以公布。制度越复杂，越具有随意性，就越难以实现财政透明度。

73. 投资者通常要保护自身免受财政制度变化的不良影响。因此，与私人公司签订的协议通常包括各种有关财政稳定的条款，这些条款要么保持签约时的税收制度不变，要么确保在税制发生变化时，能够获得某种补偿。一方面，这类条款减少了投资者的风险，也许还会提高投资流量；另一方面，又限制了税收政策的灵活性，并可能对税制的总体设计产生影响。应向公众披露这种条款及其可能带来的影响。

公共资金与资源的使用

74. 为确保预算的有效性，应有良好的法律基础，并有相应的法规和行政做法作为支持。很多国家都有关于预算制度的法律，以便为预算的编制、核定和实施提供法律框架。在有些国家中，这类法律属于根本法，其地位高于普通法。对于被编成法典的预算法律、法规和行政做法，各国的重视程度有很大差异。⁴²尽管如此，仍然存在一些应该纳入所有法律/行政框架的重要因素：所有支出都需要通过拨款的方式，由立法机关核定；预算应该全面，涉及中央政府的所有交易（即使这些交易可能是通过不同资金进行的）；预算交易应以总额列出；部长或负责政府财政的其他主管机构应有管理预算的有效权力；各机构应对其征收和/或使用的资金负责；对于应急资金或准备金，应对其使用条件严格做出明确的规定；应为立法机关和公众准备经独立审计的报告，明确反映公共资金的使用情况。

⁴² 有关预算制度法律传统的详细情况，见经济合作与发展组织（2004年b）。

75. 往往将预算管理基本原则纳入预算制度法（其地位可能等同于或接近《宪法》地位）。这类法律通常由那些规范财政活动或公共债务管理的具体法律提供支持。如果没有全面的法律框架，应按照实际的政策与行政能力来确立相应的法律框架。⁴³机构和行政能力的薄弱通常会阻碍法律法规的实施。另外，在为预算过程建立法律基础方面，各转型期经济体所处的阶段不同，但在执行实际财政政策和实际控制预算执行方面，很多经济体都存在着困难。在这些国家中，为了建立健全的法律框架，需要进行能力建设，以便在实际预算中反映这种法律框架。

76. 对国家自然资源的法定权力也应纳入基本的法律框架中。这种权力通常在《宪法》中确定，但也可以包括在国家甚至地方政府法律中。在大多数国家中，地下资源是主权国家的财产，主权国家可以将有关资源的权利授予私人。正如《指南》所述，对于这些资源，授予开采权、生产权和出售权的权力应该在相应的法律、法规和程序中予以规定——这些法律、法规和程序应涉及资源开发的所有阶段。在这一方面，如果有了明确的法律框架，将能为私人投资者提供重要的保障，并有助于确保自然资源的开发能使整个国家受益。法律法规应通过预算程序，确保收入和累积财富的管理透明。根据最佳做法，有关立法应对资源勘探、开发和生产的标准协议及条款做出规定，应尽量减少官方酌情处理的可能性；争议应通过国际仲裁解决；有关生产的各协议或合同应予以披露。

税收

1.2.2 有关税收和非税收入的法律法规，以及应用过程中有关行政自由裁量权的准则，应力求方便、明确和通俗易懂。有关税或非税义务的申诉应及时予以处理。

方便可得、通俗易懂

77. 广大公众应能获得各种与收入法行政解释有关的收入法律、法规和其他文件。除了方便公众外，有关税收和其他收入的法律还应通俗易懂，如无必要，应尽量避免复杂。明确和通俗易懂的税收条例与规定可限制解释的随意性，因此有助于促进透明度。但税法、海关法及其实施细则，尤其是有关公司所得税和利润计算方面的规定，可能非常复杂。因此，非常有必要为纳税人提供最新的解释文件（如，说明书和小册子），这些通常由税务机关编制。税务机关的工作人员应能提供专业意见和协助，以帮助纳税人了解税法赋予他们的权利、义务和权益。此外，很多国家发现，一个方便的做法就是：应纳税人要求，为其做出事先裁定——事先裁定旨在说明事后评税中将如何处理纳税人打算进行的特定交易。如果采取这种做法，那么应公布相关的裁定，这一点很重要。

78. 有关税法适用问题的一切豁免规定也应予以公布。对于普通的税收减免或特别税率，税法通常会做出规定，因此，会公诸于众并为公众所知。但，豁免规定越多，复杂程度就越高，法律解释的空间也就越大，而这会降低透明度。另外，对于新企业，很多国家向其提供（或通过谈判

⁴³ 很多发展中国家的法律制度要么源于欧洲大陆，要么源于英国。在欧洲大陆，公共金融管理的法律以预算原则和程序为基础，各种原则和程序被详细列入成文法中；英国的立法模式往往对总要求做出法律规定，详细预算程序则体现在规章和行政指令中。

向其提供)特殊的税收待遇。透明度要求将所有此类税收激励措施向公众披露——最好对国家放弃的收入进行估计(有关讨论见做法3.1.3)。

实施行政管理的明确标准

79. 如果要求依法征税,那么必然要限制税法应用过程中的行政自由裁量权。对于税收鼓励措施,应避免出现宽泛的行政自由裁量权,不应由官员和纳税人之间就纳税义务逐一进行洽谈,这种做法缺乏透明度,容易滋生腐败。对于违规纳税人的处理、税收案件的解决、分期付款安排的协议以及无法征收额的冲销,应做出适当的规定,所有这些都应有相应的程序性保障措施。同样,非纳税义务的确定应透明,在应用中,不得对这些义务进行讨价还价。

80. 透明度至关重要的另一个领域就是海关征管部门,由于很多发展中国家对进口关税的依赖程度很高,所以这一点尤其重要。世界海关组织(其前身为海关合作理事会)《阿鲁沙宣言》(2003年修订本)⁴⁴规定了实现海关征管部门诚信计划应恪守的原则,强调明确和准确的立法是促进海关透明度、增进诚信和反腐败的手段。该组织网站上公布的其他办法也可以进一步促进海关征管部门的透明度。⁴⁵在确定进口关税中,往往缺乏透明度,可能有若干个重复的税率表适用于特定的进口,或者从价税和从量税混杂在一起。此外,海关估价通常不是以准确估计的进口价值为依据,而是基于某种名义参考价或不准确的估计程序。这样,从价关税的名义税率和实际税率之间就存在着差异。因此,海关应明确说明各种关税以及适用于同一进口的不同关税之间是如何关联的,同时,还应有衡量进口价值的准确方法。对于出口,这些也同样适用,当然,出口税已越来越少,而且在收入体系中的作用一般也不大。

有关征税和规章实施的司法上诉

81. 应向公民与纳税人提供明确的监管和行政程序,包括对各种决定进行行政检查的健全体系,以及向独立司法机构上诉的机会。通过明确规定相关的程序,对国内税与关税进行适当的管理是透明度的一项重要内容。在对纳税人税收申报单进行调整时(如,在审计后),应附有致纳税人的说明,以全面阐明调整的理由。在大多数国家中,这些权利都有书面规定,但往往不能得到很好的实施。尤其是,申诉制度往往不能提供保障措施,因而无法防止武断的行政管理行为,也不能将税务管理纳入法律范畴内。

82. 应建立公平的机制,以便纳税人在对行政异议程序的结果不满时,可以对裁决结果提起上诉和要求复核。这需要有一个完整的司法程序,通过法院系统处理法律解释问题。上诉程序不应过于复杂,上诉裁决应及时做出,并应尊重争议所有当事人的隐私,所有裁决都应以书面形式做出。法律法规框架应对有争议债务(包括被诉讼的债务)的追偿问题做出明确规定,同时应确保税收债务人不能轻易通过提出异议或上诉程序来拖延纳税——很多国家要求税收债务人支付应付总额的一半。如果纳税人已纳税,上诉结果裁定其并不欠税,那么在返还有关税款的同时,还应支付利息。

⁴⁴ 见 <http://www.wcoomd.org>。

⁴⁵ <http://www.wcoomd.org/ie/en/recommendations/recommendations.html>。

税收征管部门

83. 税收征管部门的组织安排应尽量减少纳税人和税务官员之间勾结的机会。为此，在税收征管部门中间对行政管理职能的分配应有助于自我检查，从而使行使不同职能的员工可以据此对彼此的工作进行约束和监督。

84. 为加强这一点，应设立一个强有力的总部，负责设计健全的工作流程和年度工作计划，并对地方传达部门的活动进行监督，以此为税收征管部门提供支持。在现代的税制中，税务官员的干预活动被降低到最低程度，纳税人对其自身的纳税义务进行估计，但税务部门将通过抽查的方式对其进行事后检查。这种做法以自行计征为主，结合采用有目标的强制计征，这一基本战略有助于全世界的税务征管部门对税制进行有效的管理，并能限制纳税人和税务官员之间的串通行为。

85. 信息技术也可发挥重要的作用，它有助于减少自由裁量行为并对拖欠税款、税务豁免、申诉和税款支付进行有效监督。计算机系统的设计应有助于将纳税人账户的信息与原始资料以及相关信息输入人员的姓名进行对照，从而对纳税人账户中记录的信息进行全面的审计跟踪。

86. 计算机系统应能让不同税收部门之间随时进行信息交流，但应该明确，对于有关纳税人的所有信息，应遵守保密规定和各国的限制性法律规定。为计征之目的，需要交流纳税人信息，使用现代纳税人识别码将能为此提供便利。除了税务部门和海关征管部门计征的收入外，对于社会保障体系的缴款，如果不是由税务部门收取，则应进行明确的核算，在适当的情况下，还应与税务部门交流审计信息。

87. 正如其他征管领域一样，对于专项税收和轧差安排，如果采用了，就应予以明确列出和核算。例如，如果授权一个税务部门将其审计收入的一部分用作员工奖金或某种行政支出，那么为防止滥用行为，应对这些资金的使用做出明确规定，并应使用正常的会计规定。

88. 应建立内部审计制度，以确保税收征管系统及其人员的财务责任，并在与纳税人员打交道的过程中遵守税收征管政策和程序。尽管要避免税务官员和纳税人之间相互勾结和讨价还价，但在审计过程中，应尽量减少税收争端。以澄清事实为目的与纳税人进行讨论、收集适当的证据以及由审计员进行第三方核实通常可以消除审计过程中与事实有关的争端。在计征阶段，如果审计员将特定交易所适用的法律向纳税人做出明确解释（包括由税务部门向纳税人提供相关法律及其解释细则的复印件），通常可以防止因解释而引起的争端。应对审计人员进行良好的职责培训，培训应强调审计人员的基本职责不是和纳税人讨价还价，而是获取事实和正确地将相关法律运用于这些事实，以核实纳税人自行计征的纳税义务是否准确。

征求公众对法律法规修订的意见

1.2.3 对于修订法律法规的提议，以及在可行情况下对于更全面修订政策的提议，应该有充分的时间征求意见。

89. 应让公民了解新的重要政策提案，如果可能，建议确立一个向公正征求意见的程序。对于与重大支出计划有关的法律法规变化，政府应予以通知，这一点非常重要。良好做法就是，对于重要支出计划（如，社会保障、福利、或影响众多人口的其他社会转移计划）中的资格要求变化，应规定一段通知期限。这有助于公众讨论和了解相关变化，在有些情况下，公众意见可进一步改进对政策的拟议修改。

90. 还应该考虑到这有可能引发避税行为。如果预计可能会引发大规模避税行为，则预先公布政策变化可能不利于税收。一旦核准新的税收措施，建议进行充分的宣传，以便纳税人了解其将要受到的影响。

合同安排

1.2.4 政府与国营或私营实体（包括资源公司和政府特许权的经营者）之间的合同安排，应该本着明确和方便公众了解的原则。

91. 良好做法要求公开合同条款（即：公布该合同，或至少披露合同的重要条款），以接受公众的监督。有些国家正趋向于将公共货物或服务的提供外包给私营部门。正在日益流行的一种外包形式就是公私合作。同采购决定一样，确定供应商和授予合同的程序需要公开和透明。

根据最佳做法，有关所有合同的披露要求如下：

- 合同，包括重新洽谈的任何文件，应向公众披露。最好采用简明的标准合同；
- 在现有合同中规定的未来付款部分应予以报告，并纳入中期计划；
- 与公私合作（PPP）有关的政府担保或其他合同安排应予以全面披露；
- 如果由政府承担项目的重要风险，那么项目资产应视作政府的资产，财政账户应对其进行核算。

公私合作

92. 公私合作是指做出相应安排，由私营部门提供昔日由政府提供的基础设施资产与服务⁴⁶。公私合作能增加基础设施投资，有时可以增加政府收入，因此具有一定的吸引力。另外，人们还认为私营部门的管理更完善、效率更高，因此可以按更低的成本提供更优质的服务。在智利，公私合作的管理很有效，专栏 5 对此进行了介绍。

⁴⁶ 很多发达的经济体都有完善的公私合作计划。1992 年，英国启动了私人融资行动计划。如今，该计划大约占公共投资的 14%。澳大利亚、欧洲的其他国家（包括爱尔兰、芬兰、德国、希腊、意大利、荷兰和西班牙）以及加拿大和日本也有公私合作计划，但计划在整个公共投资中所占的比例不大。东欧国家（包括捷克共和国、匈牙利和波兰）也正在推出公私合作计划。在其他新兴市场经济体中，智利和墨西哥都有成熟的公私合作。

专栏 5. 智利公私合作的安排

2004 年，智利的公私合作计划包括 44 个项目（根据估计，占 2004 年国内生产总值的 6.25%），项目主要涉及公路、城市道路和机场。在公私合作和财政透明度方面，智利有很多良好做法。其他国家应吸取的一个教训就是：在推出公私合作之前，确立相应的制度框架。1991 年的《特许法》确立了这种制度框架，该框架要求对特许合同采用竞争性招标的方式，并规定了各方的权利和义务，包括争议的解决程序和取消合同的规定。另一个良好做法就是：所有公共投资项目，不管是由公共部门实施，还是承包给私营部门，都一律采用严格的评估方法（包括成本-效益分析）。此外，项目还必须与主要的基础设施计划保持一致，并且从财政可持续性的角度来看，是可行的，以此确保公私合作不会带来不可持续的债务。

在智利，公私合作合同必须明确规定政府所承担的风险，自 2003 年 10 月起，对于政府可能面临的、与特许合同担保有关的或有负债风险，《公共财务报告》都予以了报告，其中包括：最低和最高收入担保预计支出的净现值（扣除收入分成协议的收入）。最近的报告还详细阐述了所用的分析方法及其缺陷。此外，智利还对当前支付给特许企业的现金，以及从特许企业收到的现金予以报告；同时还对 2004-2030 年期间将要支出的现值予以了报告。这样，就可以对各种与公私合作有关的长期成本和风险有一个全面的了解。但如果将原始合同以及重新洽定合同的全面信息予以公布，还可以进一步促进透明度。可以设计一个统一的模板，对公共工程部网站上各种合同的关键条款予以概括，并将该模板纳入预算文件。

有关公私合作的其他个案研究，其中包括东欧的若干案例。见欧委会 2004 年 6 月的《公私合作个案研究参考书》：http://europa.eu.int/comm/regional_policy/sources/docgener/guides/pppguide.htm。

93. 公私合作采取建设 - 经营 - 移交（BOT）的形式，由政府确定其需要的服务，而由私人供应商负责项目的设计、建设、融资和运营。通常在经营合同到期时将资产移交给政府，但也可以采取其他方案。在很多情况下，公私合作服务的主要购买者是政府，但政府可以将服务直接卖给公众——如，收费公路或铁路就属于这种情况。投资项目（包括公私合作项目）涉及各类风险，包括建设/运营风险、金融风险（与利率和汇率波动有关的风险）、需求风险（取决于服务需求的估计是否准确）以及残值风险。公私合作的目的是将其中一些风险从政府转给私营部门。但对于大多数公私合作项目而言，重新洽谈合同的情况很常见，因此，承担的风险可能会随时间发生变化。

94. 令人担心的一个问题就是，可能会通过公私合作的方式将公共投资从预算中剔除，或从政府资产负债表上抹去负债。在有些情况下，可能会利用这种项目避开财政总体平衡或公共债务方面的限制。此外，根据合同，政府有义务从公私合作项目的私人运营商那里购买服务，从中期来看，这会对财政产生影响，它削弱了政府支出的灵活性。此外，通过担保为私营部门取得融资，政府可能要承担隐性的成本，这种成本可能要高于传统公共融资的成本。

95. 可利用政府担保减少或消除私营部门在公私合作方面的风险。应披露与公私合作有关的所有担保形式，并对其可能引起的财政成本进行估算。另外，对于每项担保，应说明公共政策的目

的、担保的总金额（按部门和期限划分）以及预期受益人。贷款担保可以减少私营部门的融资风险，而针对出售给政府的服务所提供的需求担保或付款担保则可以减少需求风险。⁴⁷如果在经营合同到期后，政府按照保证的价格购买资产，那么可以减少残值风险。

公私合作项目的核算

96. 目前，还没有关于公私合作项目的财务核算与报告标准。按照统计和会计的指导原则，往往将公私合作项目的资产所有权划归公共合作伙伴或私人合作伙伴，具体情况取决于风险在两个部门之间是如何分配的。欧统处颁布了一项决定，根据该决定，如果私人合作伙伴承担大部分建设/运营风险或大多数需求风险，那么将认为私营部门承担公私合作项目的其余风险。这一决定通常遭到人们的非议，因为这种做法总是将公私合作项目的资产作为私营部门的资产。很多国家的做法是将公私合作项目的资产作为政府资产——将其作为公共投资或融资租赁进行核算。

97. 评估风险转移是一项艰难的工作，因为公私合作合同很复杂，因而难以对其做出解释。此外，在政治压力之下，政府需要设法使大型（失败）项目或“基础”服务摆脱困境，这意味着政府实际承担的风险可能要大于合同的风险。⁴⁸

98. 根据 2001 年《政府财政统计手册》，应该按以下方式处理公私合作业务：

- 经营合同：政府根据服务合同支付的款项应在政府营业报表中记为支出费用；
- 特许费与经营租赁：由私人经营者支付给政府的款项应在营业报表中记为收入；
- 融资租赁：通过融资租赁获得的资产应按成本价与私营部门发生的租赁负债一起列入营业报表中。⁴⁹这些资产与债务将列入政府的资产负债表中。随后的折旧、利息和摊销应列入营业报表中。由于租赁负债减少了，所以资产负债表上的资产价值将增加；
- 公私合作资产转移给政府：如果规定公私合作资产按照零成本转移给政府，那么该资产将作为非金融资产的获得，按照其残值计列，并以私人所有者的资本转移作为其平衡科目。涉及的任何购买价格都记为支出费用，资本转移将相应的减少。

99. 在现金收付制的情况下，融资租赁下的负债计为政府债务。利息和摊销将计为支出与融资。当公私合作资产转移给政府时，任何购买价格都计为投资。

⁴⁷ http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-11022004-AP/EN/2-11022004-AP-EN.HTML。

⁴⁸ 如，Engel、Fischer 与 Galetovic（2003 年）指出，为使特许权所有人以及为其项目提供资金的银行摆脱困境，墨西哥纳税人的税款支出在 80 亿美元以上。其他国家，如智利（见专栏 5），已经有了成功而且透明的公私合作计划。

⁴⁹ 根据《公认会计原则》，资产的获得不列入经营报表，而严格作为资产负债表交易处理。但根据 2001 年《政府财政统计手册》，首先根据《公认会计原则》计算营业收支余额，然后从营业收支余额中减去非金融资产的获得，即可得出净贷款/借款额。

资源开发合同

100. 尽管很多国家都由国有公司开发自然资源（如，石油、矿和木材等），但将开发权特许给私人企业的做法也很常见。产量分成合同正成为石油和天然气行业的标准特征——公司根据合同采掘和开发资源，并以此换取产量分成。⁵⁰石油产量分成合同的主要参数有：承包商保留的成本油（用以补偿成本）；利润油（包括剩余产量）；政府（或国家资源公司）和承包商之间分配利润油的商定方案。但产量分成协议也可对具体税率、支付比例或其他变量做出规定，以此来决定税收和/或特许权使用费的责任。尽管合同可能是按照示范合同拟订的，但有些参数需要通过招标或谈判逐一确定的。最佳做法是：除了公布示范合同外，还应公布实际的合同，因为示范合同提供的信息有限。尤其是，如果产量分成合同是财政制度的核心手段，那么应按公布税率和豁免规定的方式，将所有重要参数公布于众。有关细节应参照《资源收入透明度指南》。

101. 许可程序应明确而且公开，这是确保资源开发所有阶段透明度的关键。最佳做法就是规定明确的招标程序，并将标书密封起来，在很多发达经济体中，这是颁发许可的基本做法。议价交易在采矿业也比较普遍，其特点是标书不加密封，也没有固定的投标截止日期。对于合同条款的确定以及授标，政府拥有酌处权。根据财政透明度的要求，应避免复杂，并全面披露最终协议。良好做法应至少在事后公布授予的合同。⁵¹

负债与资产管理

1.2.5 政府资产与负债管理，包括公共资产使用权或开采权的授予应该有明确的法律依据。

102. 除了税收和公共支出外，财政管理框架还应包括基本立法——例如，预算制度法和债务管理法，这些法律涉及所有引起公共资产或负债变化的交易。除了债务与资产管理的法律要求外，还应有非债务责任方面透明管理的要求，包括对政府担保、未提拨基金退休金计划、欠账和政府的其他合同义务。第三章的做法 3.1.5 将进一步讨论这些披露要求。

债务管理

103. 债务管理立法应明确将权力授予一个人（通常为财政部长），以选择借款工具；制定债务管理战略；设立并监管负责债务管理的组织（设在部内，或单设）；颁发有关债务管理的条例；另外，如果法律没有规定债务限额，还应由其负责确定债务限额——在确定时，通常以可持续债务战略为参照标准。应依法将政府担保的权力授予一个人——通常为财政部长，或债务管理机构的负责人，应明确做出限制性规定。在有些国家，所有政府担保都必须由立法机关核定。法律应将中央银行的作用界定为政府的财政代理人，避免将国库券的发行与货币政策工作混淆。所有贷款都应在财政部的控制下记入某个银行账户，并全面公开所发生的负债以及贷款条件。为财政透明度之目的，立法应做出规定，要求就债务总额和流量（包括政府担保债务数据）向立法机关和

⁵⁰ 在有些情况下，国家石油公司可能与私人投资者签订产量分成协议，这相当于授予公共资源权，因此这些合同应该遵守同样的透明度要求。

⁵¹ 良好做法的一个例子就是埃及，所有合同，不管是通过谈判授予还是通过投标授予，一律公开。

公众提出年度报告，当然，最好更经常地提出报告。根据最佳做法，应由外部审计机构对债务管理工作进行年度审计。⁵²

104. 有关公共债务的立法应涉及所有债务交易和担保，包括以下方面的债务交易与担保：地方政府；预算外资金；公共法人机构——这些实体发生的债务可能难以监管。为避免这种财政风险，有些国家干脆禁止这些实体持有债务，但从中央政府的转贷可能除外。有些国家（如，美国）对地方政府明确采取“不帮助”政策。其他国家要么要求产生债务的交易由中央政府授权，要么对地方政府或其他公共实体发生的债务设定限额。对于有关地方政府、预算外资金和公共法人机构的所有限制，公共债务法（或其他基本立法）都应予以明确规定，还应通过二级条例对这些限制性规定的遵守情况进行监督。

105. 根据财政透明度的要求，公共债务管理应具有法律基础，并以明确的次要条例作为支撑。条例可以采取官方程序手册或其他指南的形式，包括债务管理程序、有效控制和报告安排的详细内容。这将包括有关事项的限制性规定——如，可用以债务管理的工具类型、风险参数、中期债务管理战略的内容、分析与政府担保兑现有关的或有负债和风险、常见的会计准则以及报告与审计的要求。如果法律没有对担保债务进行限制，那么应通过相应的条例对担保的审议和核准规定明确的标准，这一点非常关键。

106. 对于债务管理单位，不管是设在财政部内、中央银行内，还是设在独立的机构内，条例都应对其责任做出规定。还应明确规定该单位的目标，其中包括尽量减少偿债成本，同时采取措施管理相关的风险。财政部长可授权该单位的负责人管理内债和外债。在其他国家，如英国和爱尔兰，债务管理机构有广泛的权力和独立性，立法机关通过事后检查实施监督。

资产管理

107. 对于通过储蓄投资积累金融资产的国家来说，关键要有一个明确和公开的资产管理战略⁵³。自然资源资产占有很大比重的国家面临着重要的债务和资产管理问题（见专栏 6）。应明确规定储蓄的目的——如，谋求稳定、为后代储蓄或出于其他考虑（如，用于海外投资以避免汇率升值）。资产管理政策的修订应明确并公诸于众。此外，资产管理职能的行使应遵守明确的投资指南，投资指南由财政部出版并予以公布。指南应对风险、资产类型、金融资产的地理或货币构成做出限制性规定。还应说明如何要求资产管理人员对其行为负责，如，通过与基准投资组合进行比较。还应向公众提供关于总金融资产和投资回报方面的信息。负责资产管理的机构或企业也应接受外部审计。

⁵² 建议债务管理做法参照国际货币基金组织的《公共债务管理指南》（2003年c）。

⁵³ 挪威的政府全球退休金基金被视作透明资产管理的最佳做法。《资源收入透明度指南》中的专栏 6 详细阐述了资产管理的指导方针以及这些资产的报告和审计。

专栏 6. 对自然资源资产的权力以及与资源有关的管理权

政府对自然资源的介入应在法律中予以明确规定，对于这些资源，授予开采权、生产权和买卖权的权力应该在相应的法律、法规和程序中予以规定——这些法律、法规和程序应涉及资源开发的所有阶段。《指南》就此做出了详细的指导性规定。

持有的金融资产，包括与资源收入的储蓄和投资有关的任何资产，都应遵守有关披露的明确规定，而不论这些资产是由哪个政府机构、预算外资金或公共法人机构持有。应将这些资产视作政府总金融资产的一部分，如果有政府合并资产负债表，那么应在其中报告这些资产。

为公共之目的的借款权应由一个政府部门（通常为财政部）主管。在监管以及金融资产与负债的透明度方面，拥有重要自然资源的国家可能面临着另外的问题，因为贷款可能以未来的资源收入作为担保。这类贷款的条件往往通过谈判确定，通常情况下，公众并不知情。这类借款的主管机构可能不会受到通常规定的约束和监督。根据财政透明度的要求，法律框架应对所有借款的披露和监督做出充分的规定，监督机构（如，外部审计机构）应有充分的权力和能力实施法律规定。这些要求应同样适用于国家资源公司的任何借款或抵押。

108. 应盘存实物资产和监督其买卖情况，以便随时了解实物资产的全部存量。在权责发生制会计中，资产负债表应包括非金融资产。这类资产的估价会引起第三章所讨论的某些透明度问题。

二、公开预算程序

109. 预算过程以及预算文件中披露的信息是财政透明度的核心。年度预算几乎毫无例外地成为政府制定财政政策的主要工具。借此机会，政府可以在其政策意图的明确声明中，说明其支出提议和获取支出资金的手段。为了向立法机关提供检查和核定支出所需的核心信息，通常按照行政单位分项列支科目，此外，政府还通过预算详述其在历史框架下提出的税收征管与借款建议，并就这些提议将如何促进其目标的实现予以解释。

110. 年度预算所提供的信息应涉及各种制度安排下的所有财政活动。只有将某些因素（如，预算外资金、准财政活动和税式支出）列入预算报告中，才有可能根据宣布的政策目标和计划，对公共资源分配的整个情况进行检查。还应方便公众了解预算是如何编制和实施的，包括某些文件（如，预算公告）的作用。第三章将进一步讨论财政透明度要求的信息类型（包括按职能和经济分类的信息）；本章将有选择地对其予以讨论。

111. 尽管本章介绍的原则和做法主要在中央政府的背景下予以阐述，但如果各级地方政府具有税收权和支出责任，从中央政府接受各种转移或向中央政府做出各种转移，或其本身可能具有借款权，那么这些原则和做法也同样适用。由于地方政府需要向中央政府提供充分的信息，以便中央政府确定总体的财政和宏观经济政策，并就这些政策对其自身财政预算以及其余公共部门所受到的影响进行评估，同时，还需要确保地方政府自身的公共责任感，所以有关透明度的考虑因素同样适用于地方政府。

112. 与预算程序公开有关的原则和做法涉及预算的编制、文件和报告，以及有关预算实施、财政报告和审计的程序。经济合作与发展组织的很多预算透明度最佳做法特别适用于《守则》的这一核心原则。在这些做法远远超出了本核心原则所述良好做法的范畴时，本手册对其进行了介绍。⁵⁴

预算编制程序

2.1 在编制预算时，应按确定的时间表进行，并以明确的宏观经济和财政政策目标为指导。

113. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）预算日程；（2）中期框架；（3）新措施；（4）财政可持续性与财政风险；（5）预算外活动的协调。

114. 本原则的基本要求旨在确保：

- 根据规定日程向立法机关提交切实可行的预算提案；
- 明确解释新收支措施的影响及其可能发生的成本；并
- 根据切实可行的经济假设，提供统一的多年财政框架。

预算日程

2.1.1 预算日程应明确具体并予以遵守，立法机关应有充分的时间对预算草案进行审议。

115. 透明预算编制过程的一个重要特征就是具有公开、可靠的日程，以及行政机构需要严格遵守的相关程序，这有助于确保公正全面地了解预算过程。但这种规定并非意味着在全面准备好详细预算提案交给立法机关和公众审议前，行政机构没有斟酌和决策的余地。这一点对于修改税收政策尤其重要。但行政机构提案（以磋商、草案或定稿的形式）何时向公众公布要有可预测性。通常情况下，当行政机构将其预算提交给立法机关批准时，预算草案本身应公诸于众。

116. 《经济合作与发展组织的最佳做法指南》建议，应向立法机关提交预算前报告，并至少应在年度预算造表前的一个月內公布该报告。报告应说明政府中期的经济和财政意图，重点列明总收入、支出、赤字/盈余和债务。⁵⁵该报告能积极促进立法机关和公众对总体财政政策目标与战略进行讨论。

117. 预算草案一旦正式提交，立法机关可以对其进行修订，修订的范围因政治体制类型的不同而有不同。不过，一般来说，提交给立法机关的详细预算提案应留有充分的斟酌时间，以便在

⁵⁴ 读者还可参考《公共支出管理指南》：<http://www.imf.org/external/pubs/ft/expend/index.htm> 以及世界银行的《公共支出管理手册》：http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/IW3P/IB/1998/06/01/000009265_3980728144519/Rendered/PDF/multi_page.pdf。

⁵⁵ 在南非，应在预算日前的 4 个月内，将中期预算政策报告提交给议会。报告包括宏观经济设想、各省之间预算分配提议、按照职能对支出的预计分类以及对资本支出和经常支出预计进行的划分。有关加拿大在预算前征求意见阶段的讨论，见经济合作与发展组织（1999 年）。

必要立法通过的法定截止日期前，由有关方（包括接受委托的委员会和小组委员会）对提案进行审议。《经济合作与发展组织的最佳做法指南》建议至少在财政年度开始前的 3 个月，向立法机关提交预算草案，并在财政年度开始前通过预算⁵⁶。如果涉及地方政府，那么地方政府的预算编制日程应留有充分的时间，以便向地方征求意见，及时提供中央政府预算程序所需要的信息。

中期预算框架

2.1.2 年度预算应切合实际，并全面依照中期的宏观经济和财政政策框架进行编制和予以报告，财政目标和任何财政规则应予以明确规定和解释。

118. 尽管预算是从年度的角度编制的，但有必要将其纳入广泛的财政政策目标，并从长期的角度保持财政政策的可持续性。对于有关政府或公共部门财务、长期赤字和债务目标的更广泛目标，预算文件应至少说明年度政府预算将如何推进实现这些目标的。在这类文件中，如果从数量上详细说明政府或公共部门的财务状况和更长远的财政展望，那么将更有帮助。一般来说，应将这类信息列入预算文件的背景文件。⁵⁷

切实可行的预算

119. 预算提案是否可行将取决于一系列的因素。关键是基本宏观经济框架所依据的假设应合理可靠、不容易引起偏差，且有理由认为其将会发生。此外，各种设想之间还应保持一致。这是预测法定义务（如，失业和其他社会公益）预算成本的坚实基础。收入的预测应切合实际，应符合当前的趋势，新措施和/或行政改进措施对收入的作用应可靠（专栏 7）。应全面反映新老政策和计划、预算外资金、重大税式支出和准财政活动所产生的影响。

120. 由于“目标”有时是多年发展计划的一部分，因此不能假定乐观的“目标”定然能实现，并据此确定预算的成本——这一点尤其重要。对于中短期的宏观经济政策框架，需要做出切实可行的假设，以做出核心预测，然后围绕该预测阐明其他各种情况，并以此作为评估敏感度和可持续性的基础。

中期框架

121. 在编制和报告年度预算时，重要的一点就是应在全面、统一和量化的中期宏观经济框架内进行——这种框架最简单的形式通常称为中期财政展望，一般是为了就当前政策对中期目标的影响进行非限制性估计。在根据该框架编制中期财政框架（MTFF）时，要求全面阐述据以评估财政

⁵⁶ 目前，不同国家对于立法机关审议预算的时间有不同的规定。阿尔巴尼亚规定的时间为一个月，立法人员认为一个月的时间太短，目前正在准备新的立法，以便将该期限延长为至少两个月。保加利亚、克罗地亚和印度尼西亚规定的时间为 6 到 8 周，而哥伦比亚和塞浦路斯则为 3 个月。很多发达国家规定的时间为至少 3 个月。很多国家对立法机关审议的时间提供了保障，规定：如果在财政年度开始前没有通过预算，允许继续提供资金。

⁵⁷ 在香港特别行政区，年度预算文件对财政政策目标以及中期可持续做了明确的阐述（见香港特别行政区，1999 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 32 段）。在摩尔多瓦，财政目标反映在中期支出框架和年度国家预算中（见摩尔多瓦，2004 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 36 段）。

绩效的财政政策目标，并确保这种阐述的一致性。尤其是，财政目标的规定应与宏观经济稳定和财政可持续性的目标一致，并且应该以切实可行和内在一致的中期宏观经济预期目标为基础。在这种情况下，政府国家计划或发展框架（如，《减贫战略文件》）与中期预算之间应保持高度的一致性，这一点很重要。

122. 中期预算框架（MTBF）和中期支出框架（MTEF）进一步深化了这一框架。不同机构和作者对这两种框架做了不同的界定。为本讨论之目的，中期预算框架包括各支出机构对收支的预测——各支出机构按照优先战略事项和总体的中期支出框架分配资源。中期支出框架进一步对支出进行分析，并更详细地列明核算的部门成本和业绩指标（可能包括活动预算和基于产出的预算），其中包括编制中期分类支出概况。（更先进的版本）还按照总量和部门详细列出核算的成本和可监测的业绩指标。

专栏 7. 收入预测

收入预测的方法主要有四种：

有效税率法。根据这种方法，在预测每种税收时，用预测的税基乘以相应的有效税率。有效税率等于最近期间有资料可查的税收除以估计的税基。为了透明，有必要披露有效税率计算的方法、预测税基所依据的经济假设以及为了反映上述任何变化而做出的任何调整。

弹性法。在这种方法下，根据经验，在每种税收增长与相应税基增长之间确定一个稳定的关系，这种关系表示为一种弹性。在预测收入的增长时，用税基的预计增加值乘以弹性，并加上税收结构、税收征管和依法纳税方面发生变化时的预计影响。为了透明，应单独反映税收预测的这些成分。

模型法。有些发达的经济体采用一般的总量均衡模式来预测收入，这种预测考虑了税制和经济体之间的相互依存关系。另有一些经济体则根据税务申报单样本建立微观模拟模型，以反映税法的规定，并采用这种模型进行微观预测，然后对预测进行加总；在对自然资源开采收入进行预测时，这可能非常有用。在根据现行政策进行预测时，可采用有效税率法或弹性法；在就税收变化对税收的影响进行估计时，可采用微观模拟模型。透明度要求提供有关模型以及各种参数值方面的信息。

趋势和自相关法。有时，难以将非税收入（与具体的手续费、各种收费、公司利润或财产价值有关）的趋势与基本的宏观经济变量联系起来。在这种情况下，进行预测的唯一可行方法就是以昔日趋势为基础，以每种税收来源的具体信息为补充。为了透明，应说明用以确定基本趋势的方法，以及对预测产生影响的相关信息。

123. 对于发展中国家和转型期国家来说，中期预算框架的一个主要优点就是它有助于将资本和经常预算联系起来。对于与资本支出有关的运营成本和维护成本来说，如果没有这种有助于协调的联系，通常难以对它们做出充分的规定。有些国家只是刚刚开始编制和实施中期框架，就这些国家而言，第一阶段唯一可行的方法就是进行总量预测。这是考虑预算政策中期变化的一个良好

开端。根据最佳做法，应公布滚动的综合中期预算框架（为期三到五年），这是财政管理的核心基础。⁵⁸专栏 8 对中期预算框架做了更详细的阐述。

专栏 8. 中期预算框架

中期预算框架，如果能得到严格实施，不仅可以明确说明维持现行政府政策对收支的影响，而且还有助于对推出的新政策进行控制，并对一年以上的预算实施情况进行跟踪。它为行政部门责任的透明提供了依据，并为编制以结果为导向的更详细预算奠定了必要的基础。发达经济体（如，英国和澳大利亚），以及发展中和新兴的市场国家（如，智利和巴西）成功地采用了中期预算框架。但是，这些国家以及其他国家的经验表明，必须具备严格的条件，才能全面地从中受益。

中期预算框架的关键特点如下：

- 一份有关财政政策目标的说明；
- 综合的中期宏观经济和财政预测；
- 对预算年度后 2~4 年各部委和机构的收支估计；
- 对“远期”或“年外”正式进行的估计——对支出的第一个年外估计是下年预算谈判的基础；
- 以各部委和机构预算拨款为形式的硬预算约束。

从技术上来说，远期估计的做法对中央机构和各支出机构都有很大的好处。对后者来说，其项目融资的可预测性更大，有关项目的政策也更明确——因为远期估计要求各机构进行多年估计。还应指出，在一些国家，尤其是英国和澳大利亚，由于有了健全的远期估计程序，各机构能在总量和项目限额内更灵活地使用资源。

根据目前为止的经验，可以对中期预算框架做出如下结论：

- 需要在政府最高层明确说明并维护财政政策目标和量化财政目标；
- 健全可靠的收入预测至关重要，支出的目标水平必须与中期宏观经济前景密切联系起来；
- 预算和远期估计最好以名义值表示，以确保项目管理人员对价格变化做出反应；
- 框架应以明确界定的、经过全面成本核算的政策提案为基础；
- 除了中期预算框架外，还应同时加强对各支出政策及其制度传达机制的检查。

中期预算框架为制定、评估和执行财政政策提供了更好、更透明的工具。但是，只有对财政进行现实、稳定、透明和公开控制的情况下，它们才有可能最有效。在很多情况下，为确保中期预算框架的有效性，需要有根本的制度改进和持续的政治承诺，还需要适当地分阶段对预测进行改进、对项目成本进行周密核算和对预算管理加强纪律约束。

⁵⁸ 在德国，法律（如，《预算原则法》）明确要求各级政府编制多年期财务计划（见德国，2003 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 50 段）。巴西的《财政责任法》（LRF）要求各级政府编制为期 3 年的多年期框架（见巴西，2001 年财政《标准与守则遵守情况报告》，专栏 1）。

124. 中期支出框架旨在反映部门内的优先事项，说明资本项目对经常成本的影响。除此之外，其他关键内容还包括：有关重大权益项目、利息支付、大型投资项目远期成本的预测。为了将这些内容纳入预算程序，必须从根本上改变预算的汇总方式。对于处于不同发展阶段的国家，可以考虑采用不同的模式。在实施更先进模式的同时，应对行政能力进行必要的改进。每一阶段都应以前一阶段为基础，并应与预算的能力相适应。由于更先进模式对行政和政治的要求可能更高，所以框架改进的步伐应与总体能力一致。⁵⁹

125. 对于资源富裕的国家来说，中期框架的重要性更大。尤其是，框架应反映自然资源利用和资源收入管理的预计步伐，而这些应该与宏观经济稳定和可持续性的目标一致。这种框架需要特别考虑资源收入固有的不稳定性以及与资源枯竭有关的代际问题。⁶⁰

财政规则和责任法

126. 财政规则是从总体上对财政政策进行限制的各种形式（通常为法律形式）（见专栏 9）。例如，以数字表示的财政规则或独立的财政规则包括：平衡预算要求、中央或地方政府的借款限额以及支出增长速度的限度等。在有些情况下，公共借款不能超过公共投资水平（“黄金规则”），财政赤字不能超过一定的限额（如，欧盟《马斯特里赫特条约》有关财政趋同的标准，或者欧盟《稳定与增长公约》中“接近平衡”的要求）。

127. 一般来说，为有效传达政府政策目标，这种规章应简单透明。⁶¹透明度要求明确界定财政规则，从一开始就对报告做出明确的要求，以方便发现和解决违规行为。如，就黄金规则而言，对于公共投资究竟包括哪些方面，人们的解释可能各不相同，因此需要根据预算分类对其进行定义。如果条例中包括例外条款（如，在一定的经济条件下，可以偏离规章），则应明确规定在何种情况下可以偏离。有关规章执行情况的报告也应与《守则》的其他做法一致。⁶²

128. 数字规章和目标的可信度在很大程度上取决于预算是否切合实际，以及财政风险评估和灵敏度分析的质量是否可靠。同样对透明度至关重要的另一点就是，当无法预料的情况使实际支出或赤字偏离数字目标时，还需要有一个明确的战略。可以采取各种办法，其中包括：确定那些需要维持支出的类别和可以压缩支出以保持目标的类别。显然，财政规则或责任法的作用在很大程度上取决于政治意向，以及对框架细节的认真设计。

⁵⁹ 很多国家，包括巴西、智利、香港特别行政区、荷兰和斯洛文尼亚，已经将中期框架纳入了预算过程和预算文件（见巴西，2001年财政《标准与守则遵守情况报告》第22段；智利2003年财政《标准与守则遵守情况报告》第37段；香港特别行政区2001年财政《标准与守则遵守情况报告》第32段；荷兰2006年财政《标准与守则遵守情况报告》第30段；斯洛文尼亚2002年财政《标准与守则遵守情况报告》第19段）。在摩尔多瓦，中期框架对政府财政进行了全面的分析，内容涉及社会保险基金、中央和地方政府（见摩尔多瓦，2004年财政《标准与守则遵守情况报告》第33段）。

⁶⁰ 见《资源收入透明度指南》。

⁶¹ 事实上，如果设计不佳或者不能得到有效的实施，财政规则可能会破坏财政透明度，其部分原因是：它们有可能成为滋生一次性措施或账目造假的温床。

⁶² Kopits 与 Symansky（1998年）对财政规则进行了详细讨论。

专栏 9. 财政规则、财政责任法和财政透明度法

在过去的 10 年当中，为加强财政纪律和改善政策结果，很多国家都实施了财政规则和财政责任（或透明度）法。这些安排对政策目标及其实现方式（包括让公众了解财政风险）做出了明确规定，因此一般都能对财政透明度起促进作用。这些法律的一个作用就是有助于为财政整顿提供支持，因为它有助于提高财政政策的可信度和增强责任感。

独立的财政规则

独立的财政规则旨在对可以斟酌处理的干预范围进行限制，以提高宏观经济政策的可信度。如，其规定包括：平衡预算义务、支出限度和债务限额等。比如，在《马斯特里赫特条约》下，旨在采用欧盟单一货币的国家同意限制其财政赤字和债务水平，并接受有关中央银行借款的限制性规定。最近出台的规章还以一定水平的透明度标准作为支持——如，适当的会计惯例、报告要求和中期宏观经济框架。

很多新兴市场经济体最近出台的财政规则更侧重参考数据。智利实施了一项“结构性盈余规定”——根据该规定，中央政府的盈余在经过周期性调整后应相当于国内生产总值的 1%。此外，法律要求中央政府对财政结果偏离盈余规定的情况进行解释。该规定为支出计划提供了有用的事前指导；为限制年内支出，确定了支出目标，在必要的时候，将根据更新的预测数据和步骤来削减支出或获取收入。在保加利亚，《政府债务法》按国内生产总值的一定比率来确定各级政府总债务的最高限额。摩尔多瓦的年度预算法对年内外债和内债的名义限额做出了规定，其《地方公共财政法》要求地方实现预算平衡。

财政责任法

很多国家都颁布了《财政责任法》（FRLs），并将这类法律作为永久性的制度手段，其目的是为了通过可信、透明和可预测的方式，来加强财政纪律。有时，这类法律又称《财政透明度法》。20 世纪 90 年代，一些工业国家首先通过了《财政责任法》。最近，拉美、欧洲和亚洲已经开始实施该法律。《财政责任法》可包括程序性规章或数字规章，或者兼而有之。

程序性财政规则一般对预算过程中各参与方的特征和相互关系做出规定，旨在促进透明、加强责任感和改善财政管理。《财政责任法》一般要求政府预先制定一个可以监测的财政政策战略（通常为多年期战略），并定期报告和公布财政结果和战略变化。

澳大利亚、新西兰和英国的财政责任法对程序予以了高度重视。这些国家的《财政责任法》对透明和尽责的财政管理原则、报告的要求以及责任要求进行了规定。澳大利亚的《财政责任法》没有数字规章。新西兰的《财政责任法案》旨在实现适当的营业收支平衡，以便将公共债务维持在一个审慎的水平。英国的《财政稳定守则》以不在该守则之列的两个数字规章作为补充（“黄金规则”禁止通过借款为周期内的现有支出提供资金；“可持续投资规定”要求公共部门将债务与国内生产总值之间的比率保持在审慎的水平）。

数字财政规则一般通过总体财政绩效指标，对财政政策进行长期制约；数字规章的类型主要有：

（一）赤字规章（预算平衡）；（二）债务规章（最高限额）；（三）借款规章（塞浦路斯禁止中央银行融资）；（四）支出规章（荷兰对总支出及其重要的分类支出确定了最高限额）。

《财政责任法》应有相应的机制，以促进守法。有些欧洲国家对违规行为主要采取声誉制裁措施，但除此之外，可能还需要采取其他措施，其中包括：制度制裁（用于权限的违规）和/或人员制裁（用于违规的公职人员），在没有实现财政目标和/或没有遵守预算程序的情况下，这些措施将自动适用。有关这方面的一个例子就是巴西的《财政责任法》。

预算措施的影响

2.1.3 对于重大收支措施，以及这些措施对政策目标的影响，应该予以说明。还应就这些措施对当前和未来预算的影响，及其对更广泛的经济影响进行评估。

对新收支计划的成本核算

129. 根据预算纪律，应对继续进行的政府项目和新政策提案做出明确描述，并认真进行成本核算。对于任何重要财政政策变化，各国都应在其预算文件中对这种变化及其预期影响进行说明。⁶³ 其中应包括：就每项新计划对当年收支的影响（有时，这可能在很大程度上取决于政策变化或公布的时间）单独进行估计。这有助于明确了解各种可能导致预算结果偏离支出计划的因素，从而有助于加强财政政策实施的责任感。还应纳入当前和未来税式支出的估计量及其产生的影响，以及新举措对未来产生的影响——新措施一旦全面实施，可能会产生更大的影响。

130. 有关新措施的任何讨论，都应考虑其在资源要求和支出责任方面对地方政府的影响，这一点很重要。根据最佳做法，对于中央政府的所有拟议立法，应让公众了解其对财政产生的预期影响，包括其对地方政府成本的影响。⁶⁴

131. 对于新的收入措施，预测应与当前趋势保持一致，并以现实的假设为依据，这一点很重要。此外，需要明确了解税式支出方面的现行政策。专栏 7 介绍了收入预测的几种方法。对于支出措施，需要进行周密的成本核算，以明确不同政策变化各自产生的影响。

⁶³ 有关这方面的一个典型例子就是，英国对预算措施的报告——在预算文件中，以表格的形式对新的预算措施及其对财政的预期影响进行了概括说明，并通过附件的形式对每项新措施进行了更详细的阐述。法国则将现行政策支出（“现有服务拨款”）与“新政策支出科目”明确区分开来——这是组织预算法的要求，根据该法律，现有服务拨款只需要通过议会的一次投票，而新政策科目则需要经过详细的投票过程（见法国，2000 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 13 段）。在荷兰，预算过程及文件单独列出新政策举措的财政成本（见荷兰，2006 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 34 段）。

⁶⁴ 在美国，法律要求国会预算办公室就联邦立法提议将对州和地方政府（以及私营部门）带来的估计成本（以及估计基础），向立法机关提出建议。见 <http://www.cbo.gov>。

更广泛的经济影响

132. 促进现有政策的新政策或新措施可能发挥着不同的作用，其产生的影响可能会超出其瞄准的特定目的，或其对准的个人或群体。旨在减少财政赤字、促进宏观稳定或提高效率的改革可能会对不同的收入和社会群体产生不同的影响，弱势或低收入群体可能要比其他人群受到更大的损害，或获得更大的好处。为透明之目的，预算文件中应对这些影响做出一定的估计，这很重要。

133. 贫困及社会影响分析（PSIA）是指：就政策及政策改革对不同人群福利产生影响的分布情况进行分析，其重点目标是贫困和弱势人群。还可以对其他影响（如，环境）进行类似的分析，并将目标对准其他人群。采用的方法各种各样——从最简单的一直到更复杂的计量经济学方法（专栏 10）。良好做法要求预算文件应至少对新政策和措施的不同影响进行简单分析。

财政可持续性与财政风险

2.1.4 预算文件应对财政的可持续性进行评估。有关经济发展和政策的重要假设应该明确而且切合实际，应该就敏感度进行分析。

财政可持续性分析

134. 所有国家都应对其财政政策的可持续性做出某种程度的说明，当然说明的深度和方法可能差异很大。如果现行政策很可能使债务的累积过度增加，那么可以认为财政政策不具有可持续性。

135. 对于债务过量，尤其是债务过量与国内生产总值的比率，一般难以做出判断。⁶⁵一个常见的办法就是对此做出规定——如，规定债务比率不能上升，或不能超过某个特定的限度。一个国家的对外可信度、债务市场的政策或深度可能会对这种规定产生影响。有关财政可持续性的评估应该按照国别进行，需要专门了解政府过去和未来财政政策的影响，以及市场对其做出的反映。在这一方面，如果能报告一个国家的主权债务等级，以及最近几年当中债务等级的变化，那么可以为可持续性的确定提供有用的指导。

136. 从技术层面上来说，对财政可持续性进行评估需要将债务率的变化分解为不同的部分，以反映基本差额（不包括利息支付的总差额）、债务利率、经济增长率和初始债务存量。⁶⁶从政策的角度而言，需要重点关注基本差额的变化，即：为了达到债务目标（从被断定为债务过量的债务率开始），或在特定期限内保持在某个债务限度以内，所需要的基本差额变化。这可以为债务可持续性所需要的财政调整提供一个指标。当然，对决策者更相关的是其必须根据判断做出的调

⁶⁵ 国际货币基金组织和世界银行（2005 年 5 月）“低收入国家债务可持续性评估工作框架的再思考”；国际货币基金组织（2006 年 11 月）“将债务可持续性框架应用于债务减免后的低收入国家”。

⁶⁶ 还应将产生债务的新义务（如，可能必须履行的或有负债）纳入考虑，常规的财政预测可能不会对此进行考虑。

整。因此，有必要在短期至中期内，将财政总量可能发生的周期性变化与必要的结构调整区分开来。⁶⁷

专栏 10. 贫困及社会影响分析

在设计有效的政策战略时，关键是要了解政策干预对不同人群的影响。贫困及社会影响分析（PSIA）是指：就政策改革对不同人群福利产生影响的分布情况进行分析，其重点目标是贫困和弱势人群。贫困及社会影响分析有助于：

- 分析政策改革及其对贫困或特定社会人群影响这两者之间的联系；
- 根据改革影响的分布情况，明确权衡各项改革的利弊；
- 促进改革的积极影响，尽量减少消极影响；
- 确定减轻消极影响的措施和风险管理系统；以及
- 评估政策改革风险。

在分析政策对贫困和社会的影响时，并没有一个单一的方法模式可用，但尽管如此，仍然可以为贫困及社会影响分析的良好做法确定几项关键因素。关键问题包括：确定

- 可能会受到正面或负面影响的人群；
- 实施改革的机制；
- 关键的传导渠道（就业、价格、货物与服务的获取、资产、转移和税）；
- 各种假设，以便对关键人群受影响的程度和方向进行估计；以及
- 各种可能改变改革预计影响的关键风险。

贫困及社会影响分析的定义有几个。最基本的定义只是指对项目的社会后果进行考虑，可能只是定性分析。但在很多情况下，贫困及社会影响分析是指建立在严格分析研究基础之上的分析。其中可能包括：**关联分析**——一般重点分析税收和公共支出政策变化对住户收入或福利的影响，通常采用计量经济学方法；**可计算的一般均衡模式**——有时用以确定各生产结构、各人群收入以及各需求模式之间的根本联系。**社会核算矩阵乘子模式**——为国家在一个时期内的社会和国民账户提供一个全面、灵活和统一的组织系统。

137. 对于以资源收入为主的国家来说，与中长期可持续性有关的问题更加重要。商品价格相对较高的期间可能会对预算支出承诺带来压力，因为当商品价格跌至趋势水平或以下时，可能无法实现承诺；而且对这种趋势进行估计可能非常困难。此外，这些国家的财政可持续性问题需要考虑到资源的枯竭问题，以及商品价格本身的不稳定性。

⁶⁷ 有关财政可持续性的评估方法，包括那些在评估方面受特定情况影响（如，可枯竭的矿产资源）的国家可使用的评估方法，请参见 Chalk 与 Hemming（2000 年）的详细讨论。

切实可行的假设与灵敏度分析

138. 如上所述，宏观经济框架的假设应切实可行，这是确保总体预算现实性的关键。因此，假设必须在预算文件中予以准确说明，并接受外部专家审查。有关自然资源价格和生产的假设应透明。这样，在为预期的增长或通货膨胀选定假设时，将能减少过于乐观的风险——过于乐观的假设将会破坏预算过程的真实性。因此，为确保透明，应尽可能在政府的发展计划或政策框架文件（如，《减贫战略文件》）中，反映那些用于中期框架和预算编制的假设和数据。此外，这两类文件之间的关系也应该透明，对于任何差异，都应予以明确解释。

139. 至于财政资源，有些国家的财政部为税务部门确定了年度税收目标。这是确保收入政策可信度和总体预算程序透明度的基础。

140. 有关可持续性的问题着眼于长期打算，而灵敏度分析则考察短期财政结果对各种风险的敏感程度。宏观经济假设是预算的主要风险来源之一，即使假设切实可行，而且接受了外部检查，也可能存在着内在的不确定性，这可能会对预算的实施产生影响。正因为如此，在宏观经济变量可能会发生变化时，决策者需明确了解这种变化促使预算偏离预期轨道的程度。例如，如果实际增长低于预期，那么相对于预算分配的数额而言，收入将更少，社会福利计划的义务将更重。因此，对于那些以资源收入为主的国家而言，灵敏度分析应考虑商品价格变化的可能范围。对于新计划下的当年支出，预测起来非常困难，这种不确定性也应予以估计。正因为如此，在宏观经济变量可能会发生变化时，决策者需明确了解这种变化促使预算偏离预期轨道的程度。例如，如果实际增长低于预期，那么相对于预算分配的数额而言，收入将更少，社会福利计划的义务将更重。因此，对于那些以资源收入为主的国家而言，灵敏度分析应考虑商品价格变化的可能范围。对于新计划下的当年支出，预测起来非常困难，这种不确定性也应予以估计。不管何种情况，如果为了防止收支偏离预算中预期的轨道，而确实在预算中对应急拨款、一整套反应措施和优先事项做出了规定，那么将能增强预算的现实性。

财政风险

141. 除了重要的宏观经济假设变化外，还应考虑其他财政风险，其中最突出的就是或有负债，这种或有负债要么基于具有约束力的合法合同（明确担保），要么基于政府将承担成本的假定——甚至可能没有这方面的具体合同。其他例子见专栏 11。

142. 明确的或有负债有很多形式，包括：政府为公共法人机构贷款提供的担保、存款保险、权益形式的法定承诺（如，退休金或社会公益）。免责承诺是政府承担具体风险的承诺。如，当公共法人机构私有化时，政府有时对购买者所遭遇的特定风险予以免责（如，如果未来发生与既有条件有关的诉讼，将免除购买者的责任）。与这些有关的或有负债可能会发生，至于其发生的风险以及风险的程度，可以做出一定的估计（详细情况见第三章）。公私合作协议正日益成为或有负债的一个重要来源，第一章和第三章对此进行了详细讨论。

143. 由政府为公共法人机构贷款提供担保是财政风险的一个重大来源。对于很多政府来说，公共法人机构（尤其是公用事业公司）的累积债务是相当大的一个风险来源。如果已经确定公共法人机构无力承担偿还的责任，那么贷款应明确作为政府的债务，而不是或有负债。

144. 间接担保也可能会带来严重的财政后果，这种后果可能不亚于或超过直接或有负债所带来的后果。如，即使没有直接存款保险，政府也可能要帮助商业银行摆脱困境——如果这是过去一贯的做法，将更是如此。对于公共法人机构和地方政府的贷款而言，即使没有政府担保，也可能存在着类似的间接责任。需对这些责任进行了解和监测，并在必要的时候予以量化，这一点很重要。尽管自然灾害以及与此相关的政府援助一般属于不可预测的事件，但在很多情况下，仍然存在着可预测的因素。很多与环境有关的事件（如，干旱和洪水）经常发生，因此，应对这类风险进行估计。至于政府需要提供紧急救援或救灾的可能性有多大，更是难以量化。更宽泛地说，专栏 11 所列的报告要求是确保预算透明的基础。

预算计划与绩效目标

145. 为确保政府透明和加强问责制，预算报告和账户应明确说明政府的目标，并像传统的分项列支预算那样，列出支出科目。对于以前的政策，还应根据目标对其结果进行评估。在现代的预算中，一般都尽可能列明政府活动的目标，并根据这些目标来衡量产出和结果。在这方面，早期措施的一项重要内容就是将支出分为“项目”、“子项目”和“活动”，并根据明确规定的一组目标，对这些类别做出更详细、更具体的规定。⁶⁸这样，“公共卫生”项目的支出可以与政府促进预防性卫生保健的广泛目标联系起来，而更具体的目标将在子项目（如，防疟疾项目）中予以反映。目前的普遍做法是，根据项目对政府活动进行划分，进一步实施这种做法将有助于提高透明度。但是，必须强调，项目分类只能作为补充，而不能取代以下部分所讨论的传统行政分类。⁶⁹对于由国际社会提供支持的项目，国家可能希望确定和跟踪与其相关的减贫支出，就这些国家而言，项目分类的内容将尤其重要。⁷⁰

⁶⁸ 20 世纪 60 年代中期最有代表性的例子就是美国的“计划、项目和预算体系”。

⁶⁹ 应该指出，从概念上说，项目分类不同于 2001 年《政府财政统计手册》/政府职能分类（COFOG），后者根据职能进行分类，因为政府项目的目标可通过若干职能领域的活动实现（如，防疟疾子项目可以分为教育、农业排水和卫生几个部分）。不过，在实践中，有些高层类别的项目分类是以政府职能分类为基础的。

⁷⁰ 2001 年，为了向议会提供更有政策取向的透明预算文件，荷兰推出了项目预算。其方法是根据战略目标和政策领域确定职能部委的预算结构，然后将其与绩效目标联系起来（见荷兰，2006 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 48 段）。

专栏 11. 或有负债

或有负债通常源于直接或间接的担保，包括由政府提供一定支持的法定权益。简单来说，或有负债可能包括以下方面：

直接负债

- 商业银行存款和其他资产负债表担保；
- 国家保险计划（农作物、洪水）；
- （为其他各级政府、公共法人机构提供的）贷款担保；
- 汇率担保；
- 公私合作合同中的需求/收入担保；
- 未提拨基金权益计划；
- 未催缴股本和可能发生的其他法定债务；
- 为防止可能发生的环境负债而做出的担保；

间接负债

- 帮助银行系统摆脱困境；
- 对私有化实体负债的保险；
- 未担保退休金、就业和社会保障基金的投资失败；
- 环境与灾难方面的救援；
- 地方政府的债务责任；

预算文件应对所有或有负债的程度和性质予以说明，包括：

- 担保计划的政策目的；
- 担保总额（按部门和期限划分）；
- 预期受益人
- 要求政府兑现担保的可能性

根据最佳做法，应根据政府兑现担保的可能性，就担保可能对财政产生的影响进行定量估计，并予以公布。

146. 最近，先进经济体采取的措施旨在提高职能部门管理人员的权力和积极性，以取得既定的结果。很多国家正在建立以结果（或绩效）为导向的复杂预算体系和会计体系（专栏 12）。在根据政府预算做出战略抉择和实施方案时，这些措施能极大地提高透明度。根据最佳做法，应按活动或产出、项目或结果对交易进行分类。对于所有产出/活动和项目/结果，都应将其相关的财务和非财务信息详细列入预算文件，除此之外，还应将与此相当的上年信息纳入预算文件。⁷¹重点主要是总量透明度和一个提供信息的框架——该框架应有助于提供越来越详细的有关预算决策影响

⁷¹ 经济合作与发展组织有关这些问题的详细工作情况，以及各国的网址，请访问经济合作与发展组织网站：
http://www.oecd.org/topic/0,2686,en_2649_37405_1_1_1_1_37405,00.html。

的信息。但发达经济体采用的很多办法都要求有雄厚的行政资源，因此，对于资源较少或机构欠发达的国家来说，这些办法可能不是首选。但所有国家都至少能够为政府提供的主要服务确定明确的目标。

专栏 12. 绩效预算

绩效预算是指：在资源分配决策过程中，采用正规的绩效信息，将提供给公共部门实体的资金与产出紧密联系起来的各种程序或机制。¹ 绩效预算包括广泛系列的各式预算改革，预算改革不同，衡量绩效的方式会有不同，将绩效与资金挂钩的方式也会不同。绩效预算的平行目标包括改进公共支出的分配效率和管理效率，前者可能在转型期和发展中国家比较盛行，而后者则可能在早期的改革国家（澳大利亚、新西兰）中比较突出。这些改革的一个基本理念就是：只要提高管理的自由度能带来预期的产出或结果，就应提供这种自由度。绩效预算包括以下各种模式：

- 项目预算（以 20 世纪 60 年代首次实施的“计划-方案-预算”为基础）——这种预算根据项目（programs），而不是分项列支的科目（line-items）分配资金，旨在将相同的目标放在一起予以考虑和进行拨款。
- 边际分析（最典型的例子就是美国联邦政府于 1976 年实施的零基预算）——该分析将项目分解为增量阶段（又称决策包），并根据优先顺序对其进行排列，然后将现有资金分配给最优先者。
- 旨在将预算资金分配水平与绩效目标联系起来的制度——例如，如果有关机构同意将更严格结果和/或产出目标作为条件，那么可以为其追加资金（其中一个例子就是英国的公共服务协议）。
- 公式拨款模式——该模式以预期结果和/或交付这些结果的成本为基础。
- 预算式绩效激励模式——将机构的过去业绩与未来拨款联系起来，以此作为绩效的激励机制。
- 买方 - 供方模式——在这种模式下，根据交付的结果（通常为产出）来确定向机构支付的“价格”。这种模式结合采用了基于成本的公式拨款模式和预算式绩效激励模式。

¹ 有些定义将绩效预算限于拨款机制，其目的是为了通过采用正式的绩效指标，明确将拨款和结果挂钩，但这类定义的范围太窄。更常见的情况是，这类绩效信息可作为决策的起点，或与其他类型的绩效信息一起使用。

预算和预算外活动之间的协调

2.1.5 应依照财政政策的总体框架，为预算和预算外活动确定明确的协调和管理机制。

147. 中央部委（如，财政部、经济部和计划部）和支出部委之间的责任安排是一个关键问题，它们协调工作的方式也很重要。对于这一问题，各国处理的方式不同。在那些习惯制定发展计划或中央计划的国家中，财政管理责任在财政部（负责经常预算）和经济部或计划部（负责资本或开发预算）之间进行分配。其他国家在对责任进行划分时，则根据不同的财政管理职能来确定具体部委或部门的责任（如，宏观财政政策、预算和核算）。国家不同，中央部委和支出部委的相

对权力也不同。并没有一种可以通用的组织结构方案，但为了确保对公共财务进行适当的控制，应明确划分财政管理的责任。

148. 定义预算的方式也很关键。在有些国家中，“预算”一词仅指立法机关对资金进行年度拨款的估计数据，这种概念并不完整。同样，尽管未纳入年度拨款过程的各种活动可称为预算外活动，而且有些预算外资金（如，社会保障基金）的处理方式不同于政府的一般资金，但也应该将这些纳入预算过程，以全面了解所有来源的拨款和计划支出与公布的一般政策声明和承诺之间究竟有多大吻合度（专栏 13）。⁷²

149. 虽然可能有合理的理由在拨款程序外建立某些基金，并将某些收入划作专用，但过多采用这种安排可能会降低透明度（并削弱财政政策的控制和灵活性）。⁷³因此，除了预算拨款外，同样需要对预算外资金活动进行纪律约束。对于预算外资金管理的责任，应有相应的规章制度；预算外资金的核算与审计应和其余预算一致。尽管为预算外机构拨出的资源和资金不在预算过程之列，但也应在预算文件中对其予以报告，这是一个良好的做法。有鉴于此，尽管 2001 年《政府财政统计手册》允许将社会保障基金单列在中央政府之外，但仍然建议对社会保障基金予以报告。

150. 对于来自手续费和其他收费的收入，允许政府机构直接将其用于支出的情况并不少见（如，医院手续费和其他收费直接由卫生管理部门使用，而不是首先转入政府一般基金中）。经济合作与发展组织的成员国正越来越多地将“使用费”作为管理和激励机构管理人员的机制。为适当确定政府活动的总体情况，这种安排应以总额记录，并在预算文件中以总量形式予以简略报告，而在相关机构的年度报告中予以详细报告。

151. 国内预算与外部融资支出之间的关系在很多发展中国家引起了透明度问题。在确定外部和其他预算收入的规模和分配方式时，所采用的程序是独立和不透明的，这往往是财务控制问题的根源。如果将外部融资支出纳入预算决策和报告中，那么将能最好地确保透明度。

152. 预算外资金（包括与资源有关的收入）的使用可能会损害透明度，并模糊财政活动和规定政策目标之间的联系，如果可以依法在正常的预算程序外，将预算外资金用于自身的支出，那么这种问题将尤其突出。一方面，人们认为挪威政府全球退休金基金是成功和透明的；另一方面，这种描述也说明在一个具有成熟制度框架，有着悠久透明传统和广泛税基的国家中，透明度已成为统一财政政策的一部分。不管是否可以依法将预算外资金用于自身的支出，对于源自这些资金的支出，法律框架应做出明确规定，要求对其目的予以明确说明，并由议会进行相应审查。根据良好的做法，应将交易的预估情况提交给政府，并将此纳入预算过程，在向议会提交标准的预算报告和账户时，还应提交有关支出、基金资产与负债的明细账目，最好将明细账目纳入政府合并账户。

⁷² 在有些情况下，可通过专项税收或非税收入建立预算外资金。

⁷³ 如果税收与利益之间的关系很密切，那么可通过一定的渠道将专项税收转入预算外资金，这种做法很常见。强调税收与利益之间的联系可使专项税收比普通税收更容易被人们接受。另外，有些短期因素会对预算产生影响，但通过预算外资金开展的活动应较少受到这类因素的影响，甚至可能有单独的立法。社会保障具有这些特点。

专栏 13. 预算外活动与财政透明度¹

预算外活动是不在中央或地方预算拨款法之列的一般政府实体所从事的交易。例子包括：非市场非营利机构（NPI）——通过政府转移或专项收入提供部分或全部资金；与政府机构商业活动有关且没有纳入其收支预算的交易（使用费）；社会保障基金——将其纳入预算外活动的原因是，通常认为这些责任及其融资活动是截然不同的独立活动。总的来说，这些活动通常在财政支出中占有相当大的比例²。预算外资金大多通过法律予以规定，内容包括预算外资金的目的、融资、行政管理和其他安排，它们可以由财政部、职能部委或其他支出机构负责管理，但也可以完全独立。

预算外资金可能会破坏透明度，因为其支出决策不在预算过程之列，而且有可能使资源分配偏离政策公布的预期轨道。由于很多国家都有某种类型的预算外活动，因此，在执行政府政策过程中，应确保其角色的透明，并且应像其他预算支出一样，遵守相应的责任要求。财政透明度的要求简述如下：

- 年度预算或其附件应列出预算外活动，并说明其目的或政策依据。
- 对于通过预算外资金进行的财政活动，即使不在预算分配之列，也应将其纳入预算过程，以便对财政政策进行统一控制，避免支出协调方面的问题。一般来说，预算外资金的资源应通过预算进行分配，对于支出，即使不在年度拨款程序之列，也应由议会对其予以核定。
- 预算外资金的规则及操作应透明，不应受到政治干预的影响。这就要求定期公开和报告这类基金所应遵守的原则。
- 对于预算外资金，应对其进行审计，并应公布财务报表——报表应包括所有的资金流入和流出，如果需要，还应包括分配情况和资产收益率。
- 为了透明起见，应（一）在预算文件中详细报告预算外活动；（二）按照预算报告的要求，对预算外活动予以报告（按总额列出；分别列出收入、支出和融资；按照经济、职能和行政类别对支出进行划分）。

¹ Allen 与 Radev（2006年）。

² 国际货币基金组织 2005 年《政府财政统计年鉴》指出，在有预算外资金的国家中，后者占中央政府总支出的 44%。

153. 更具普遍意义的一点就是，所有财政活动都应接受检查，并确定其重点，这是预算过程的一部分⁷⁴。它们还应接受立法机关和公众的监督。就预算外资金而言，即使其管理是独立的，而且由独立的立法机关负责，也同样适用于这一要求。⁷⁵

⁷⁴ 或接受更广泛的审查，即：与中期预算目标或长期可持续性有关的审查。

⁷⁵ 摩尔多瓦和拉脱维亚的新预算制度法将从前的预算外资金作为特殊基金纳入年度预算。

执行、监督和报告程序

2.2 预算的执行、监督和报告应有明确的程序。

154. 《守则》载有与以下方面有关的良好做法：（1）会计制度与欠账评估；（2）年内报告；（3）追加预算；和（4）向议会提交经过审计的决算账户。

155. 该原则的基本要求旨在确保：

- 有效跟踪收入、承诺、支付和欠账；
- 向立法机关提交经过审计的决算账户和审计报告，并在一年以内予以公布。

核算

2.2.1 会计制度应该为收入、承诺、支付、欠账、债务与资产的跟踪提供可靠依据。

156. 根据财政透明度的要求，应有一个全面、统一的会计制度，以便为拖欠付款的评估提供可靠依据。为了执行透明的预算，应有一个全面包括各种财政交易的有效会计制度，以及一个有效的内部控制系统。为确保财政透明度，即使实行现金收付制的会计制度，也应记录承诺与支付，以有效监督拖欠付款。不管会计基础如何，都应该能够对资产与负债及其变化进行跟踪，这一点同样重要（专栏 14）。

会计制度

157. 准确的支出核算是财政透明度的基础。会计制度应以完善的内部控制体系为基础，能够在承诺阶段捕捉记录相关信息，对拖欠付款予以报告；及时记录所有外部融资交易，对实物援助进行记录。根据最佳做法，会计制度应能在权责发生制的基础上进行核算和报告，并做出现金报告。

158. 如果政府、中央银行和公共企业的会计规定存在差异，将会限制统一性和破坏透明度，这种情况并不少见。比如，在报告时，中央银行按照国际财务报告准则（IFRS）的要求，采取权责发生制，而政府仍然采取现金收付制。在这些情况下，中央银行继货币贬值后就其外汇储备所报告的任何重估收益并没有与之对应的、有关政府国外负债的未实现损失。这样，相对于中央银行更高的利润而言，政府可以确认一项意外收益，而忽略其偿还债项的未实现损失。如果公共企业和政府采用不同的会计基础，也会发生类似的问题。政府、中央银行和公共企业采用的会计准则最好一致，并且与合并报表的要求一致。

专栏 14. 财政透明度以及财务和财政报告的公共部门国际会计标准

2001 年《政府财政统计手册》

2001 年《政府财政统计手册》不是一种财务标准，也不是一种会计标准，而是一种财务统计分析报告的标准；2001 年《政府财政统计手册》关注的是经济影响，而非核算实体的业绩。由于在政府核算中，权责发生制概念的重要性越来越大；同时由于有必要将 2001 年《政府财政统计手册》的原则与采用权责发生制的其他国际统计体系（特别是《国民账户体系》）统一起来，所以 2001 年《政府财政统计手册》的修订本对此予以了考虑。修订本并不要求各国采用权责发生制账户，而是打算分阶段过渡——在此期间，各国可以对其现金收付制账户的数据进行调整，或者，当权责发生制和现金收付制之间的数据差异不大时，采用现金结余数据。

《守则》强调指出，（一）所有国家都应对金融资产和负债予以报告——引进修订的某些权责发生制标准；（二）所有国家都应努力建立一个可以就拖欠款和支出承诺做出可靠报告的会计体系。对于这类报告，应依照常规程序以备备忘录的形式进行编制，并采用现金收付制。

为提高数据的国际可比性和改善财政透明度，需要制定相应的会计和财务报告标准。目前已经在此方面取得了很大进展，国际会计师联合会（IFAC）、2001 年《政府财政统计手册》修订本以及《守则》是朝着这一方面迈进的重要举措。尽管这些举措的目标不同，但三个领域工作的协调却带来了一定的好处。

国际会计师联合会（IFAC）-公共部门国际会计标准委员会（IPSASB）

公共部门国际会计标准委员会是在国际会计师联合会支持下，为制定标准而成立的一个独立机构，负责制定高水准的会计标准，以方便公共部门实体编制普通的财务报表。为此目的，公共部门国际会计标准委员会于 2007 年 2 月公布了 24 项权责发生制会计准则——即：公共部门国际会计标准（www.ifac.org）。

公共部门国际会计标准（IPSAS）大多以国际会计标准为基础，国际会计标准是为私营部门制定的，并为适用于公共部门而进行了修订。尽管公共部门国际会计标准委员会（IPSASB）鼓励政府转向权责发生制，但同时还发布了全面的现金收付制公共部门国际会计标准（IPSAS）：现金收付制下的财务报告。公共部门国际会计标准为现金收支报表的编制和报告确定了要求，列出并鼓励采用有助于现金收付制报告的披露要求。对于正在从现金收付制转向权责发生制的国家，还通过单独的研究为其提供指导。

在目前的公共部门国际会计标准中，值得注意的方面包括：披露各级政府部门的财务信息和非交换活动的收入（税与转移）；按照权责发生制和现金收付制在财务报表中报告预算信息等。现行的工作范围包括：确定报告社会政策义务的标准、做出服务特许安排（公私合作）和确定公共部门财务报告的概念框架。

《守则》

尽管《守则》与权责发生制的要求一致，但《守则》并没有要求采用权责发生制。如果国家采用了近似于现金收付制的会计方法，那么对财政活动的披露最好不要只是局限于现金流量报告。《守则》中有关数据报告的很多要求都不只是局限于纯现金收付制下的报告标准。其中有些要求是在现金收付制下，“公共部门国际会计标准”鼓励披露的补充内容，而其他要求则用于政府转向权责发生制时的财务报表中。

银行账户

159. 根据透明度的要求，应按照常规（通常按月进行）将银行对账单与政府会计数据进行核对。为确保透明，财政部长应具有开立或取消银行账户唯一权力，以便记录所有账户，并且确保交易不会在财政部范围之外发生。一般认为最佳做法是采用一个单一的财政部银行账户，并建立一个财政部总分类账。这样，可每天对单一账户之外的任何账户进行清查。

欠账的评估

160. 如果没有对欠账（支付方或收入方的拖欠）予以确定，这将说明财政管理存在着严重缺陷，可能成为影响财政透明度的严重障碍。如果没有对拖欠问题予以报告，那么在权责发生制的情况下，将会误报财政状况。有效的政府会计制度应提供充分的信息，以便对支付或税收拖欠问题的情况进行评估。

161. 如果政府持续存在大量的拖欠款（如，对供应商、雇员和退休金领取人的欠款），那么采用现金收付制的政府核算将低估实际的政府赤字。在发达的经济体中，拖欠问题并不多，但在发展中国家和转型期国家中，这一问题更为常见（其原因见专栏 15）。通常情况下，这一问题更多地与预算编制拙劣或决策不当有关，而不是与会计制度缺陷有关。当然，健全的会计制度确实能够起到补救作用，并能防止问题的再次发生。

162. 根据财政透明度的要求，除了采用现金收付制的核算报告外，还应以到期应付票据的账户报告作为补充，以便对拖欠问题进行评估。⁷⁶会计准则应有助于提供到期应付账户的期末报告，以及基于现金收付制的报告，所有政府都应朝着这一方向努力。采用权责发生制或修正的权责发生制将能实现这一目标，因此，可适用于某些国家。

163. 在收入方面，政府必须说明没有及时收到的税收和其他收入。⁷⁷例如，拖欠税款存量可能很大，但难以知道其中究竟有多少是实际上可以征收的，因为很多国家不冲销坏账（专栏 15）。正如支出一样，税务征管部门和会计制度应确认并记录到期应付科目，并尽可能报告未缴付税款、罚款和利息的月度流量和年度流量。⁷⁸

⁷⁶ 有关这些问题的详细讨论，请参见 Potter 与 Diamond（1998 年）以及国际会计师联合会（2000 年 a）。

⁷⁷ 为确定纳税义务，需要有一个确认点。由于税收是在无偿的基础上义务提供的，所以要比支出更难决定该确认点。国际会计师联合会（2000 年 a）指出了一系列可能存在的确认点，这些确认点可在权责发生制下适用。除此之外，联合会还对不同税收的确认点给出了相应的例子（第 517-528 段），而且指出，“由于各国的立法和行政体制不同，所以对于类似税收，不同国家的确认点可能不同。（第 524 段）。”

⁷⁸ 一般不建议在政府交易中采用抵消做法，但尽管如此，还是应该采取统一的评税方法。为方便这方面的评税，可采用单一的纳税人识别码和税收档案；如果纳税人拖欠某种税，而有权要求退还另一种税款，那么退还税款可用以抵消拖欠税款。

专栏 15. 支付阶段与拖欠款

对于到期应付的票据或其他债务，如果没有在到期日或到期日之前得到支付，那么就会发生拖欠支付问题。为了对拖欠问题进行评估，有必要确定票据何时到期，以及是否实际进行了支付。在典型的支付过程中，所有会计制度都涉及四个基本阶段：

- **承诺：**因订货、签约或提供货物或服务或其他协议而引起的预期支出；
- **核实：**经授权的接收代理确认已经收到定购的货物或服务，并据此确认负债和付款到期日；
- **签发票据：**签发支票或付款委托书，以便向货物或服务的供应商付款，或履行到期的转账义务；以及
- **现金支付：**在提示并处理支票或付款委托书后，向供应商或收款人账户支付现金或划拨资金。

164. 在发达经济体中，很多货物与服务供应商往往会从核实到签发票据阶段提供 30~60 天的信用，即：核实后，票据是“可支付的”，但在信用期间到期之后则是“到期应该支付的”。在现金收付制和修订的现金收付制下，支出是在“签发票据”阶段（有时在“现金支付”阶段）进行记录和报告的。但在会计制度不太成熟的情况下，通常难以对较早的付款阶段和到期应付账户做出可靠估计。在权责发生制和修订的权责发生制下，支出是在核实阶段进行记录和报告的，一般会对所有支付阶段保持更全面的记录。因此，在后一种会计制度下，更容易对拖欠付款进行估计。

涵盖国内外融资交易

165. 会计制度应及时将所有公共交易反映在账户中，并涵盖国内外融资交易。在有大量外部援助流入的发展中国家，很多外部融资交易往往没有反映在政府的会计制度中。有时，这是捐赠方融资安排直接导致的后果。如，可能直接在捐赠机构账户或信托账户上借记支出，并且可能做出特殊的会计安排，来确保受赠方对捐赠方的责任，这往往会牺牲受赠方的透明度和相关责任。所有国家（适当的时候，在捐赠国的支持下）都应建立全面、统一的会计制度，该制度应涉及各种融资来源的公共交易。现金收付制可以实现这一目标，主要要求是：应采取特殊措施，以便对所有交易进行及时核算。

实物援助

166. 在很多发展中国家的会计制度中，一个与实物援助有关的普遍问题就是非现金援助很少得到全面记录。这意味着公共账户既没有反映所用资源的实际水平，也没有反映这些资源在各部门、组织或地区中的分配情况。同样值得注意的另一个问题是：对于由此产生或获得的资产，没有采取那些有助于确定长期活动、资本折旧和维护需要的记录方式。当捐赠方融资结束时，如果将这类资产转移给政府，可能会对预算产生意想不到的压力。对于这种援助，还存在着估价问题和是否能够及时记录的问题，为提高透明度，应采取一些措施，以便纳入实物交易。在现金收付制下，往往不能对这种交易进行令人满意的跟踪。因此，需要通过全面的权责发生制，按照完全

统一的方式来处理非金融资产。对于通过实物援助获得的重大收入，建议所有国家至少以备忘录的形式对其予以记录，并在预算中反映预测的收入，在年度账户中反映经过审计的收入。

与资源有关的收入

167. 在处理资源收入时，应采用与其他收支处理相同的制度和规章，会计制度应以健全的内部控制体系为基础。最佳做法的会计制度应允许按照权责发生制和现金收付制进行核算和报告。尤其是资源部门（如，石油），现有的会计和内部控制框架可能不足。在这些情况下，可能有必要确定具体的核实和核对机制，制定相应的制度以提高资源相关收入流量的透明度。

年内报告

2.2.2 有关预算进展情况的年中报告应及时提交给立法机关，并按更高的频率予以更新和公布，至少按季度。

168. 为了进行有效的财政管理，需要就政府的财政状况及时提供可靠的年内信息。年中预算报告应对预算执行情况进行全面分析，其中包括：对所有重要收入、支出和融资科目的上一年年中数据和预算年中估计数据进行比较的数据。对于那些可能严重影响预算的任何其他政府决策或其他情况，应将其影响披露给立法机关。还应对目前财政年度的预算结果进行最新的预测，确定预算偏离预期预算结果的主要因素（如，经济假设的变化、新政策、意外事件、收入或支出时间的变化）。

169. 应在年中的 3 个月内，将该报告提交给立法机关，这是财政透明度的一项关键要求，同时也是为了明确责任，以便对经济或财政环境的变化做出适当反映，因而对于财政透明度至关重要。在财政年度期间，报告应按更高的频率（至少按季度）予以更新和公布。最佳做法是随后一个月内公布月度报告。

170. 《经济合作与发展组织的最佳做法指南》建议，在年中结束后的 6 周内向立法机关提交年中报告。随后（每个季度在期间结束的一个季度内）应按照数据公布通用系统（GDDS）标准，向公众提供有关其他中央政府财务报告频率和及时性的信息，详情见原则 3.3 的讨论。

追加预算

2.2.3 在财政年度期间，提交给立法机关的补充收支提案应该与已提交的原有预算一致。

171. 有了预算法，并不能保证在实践中能够遵守相关规定。预算法有个几个领域往往被滥用，如果要全面实现财政透明，需要特别注意这些领域。其中包括：过度使用追加预算，滥用应急基金和累积拖欠付款。这些做法往往会削弱总量控制和战略重点的透明度。

172. 在预算年度期间，有时要向立法机关提供追加预算，其目的是为了获得立法机关对增加或修改预算的批准。这类预算一般是向立法机关正式提出的，从这个意义上来说，它是透明的，但其对财政结果的预期影响通常不会得到评估。此外，有些国家将追加预算用于事后对支出的授权，而不是在支出前寻求立法机关的授权。

173. 在财政年度内，有关预算的任何变化，如果需要立法机关的核准，都应像年度预算一样，予以严格评估；核准的追加预算，包括有关重要预算变化的概要，也应予以公布——这些是财政透明度的要求。至于是否可以将支出从一个领域转向另一个领域，各国行政机构的自由度不一样。对于财政年度期间行政机构修改预算的问题，财政管理的行政框架（通常为预算制度法）应就其做出明确的限制性规定，并对那些需要通过追加预算取得行政机构核准的预算变化做出规定。正如有关预算现实性的讨论那样，最好尽量减少预算的修改。这样，才可以认为报表真实反映了支出和借款计划的情况。如果使用追加预算，应在预算和既定政策目标的框架内，对预算进行修改，这是透明度的关键，即使频繁使用追加预算，也应如此。

174. 应急基金（或准备金）是滥用法律的另一个渠道，也是缺乏透明的原因之一。如上所述，预算法可能存在的一个缺陷之一就是没有明确规定使用应急基金的条件。有些国家的预算法或年度拨款法规定，可以使用意外财务收入满足未列明偶然事件的需要，这种情况使预算法的缺陷更加突出。法律应对使用应急基金的条件予以规定，除此之外，还应对实际做法进行密切监督。

经过审计的账户

2.2.4 经过审计的决算账户及审计报告（包括核定预算的调整）应该提交给立法机关，并在一年内予以公布。

175. 年末报告有助于政府说明已实现的重要成果和全面概述政府的金融资产/负债以及或有负债。如果实际偏离了预算中由立法机关核定的收支水平，应对有关情况予以说明。如果可能，还应纳入绩效方面的信息，以说明原定目标的实际执行结果是如何实现的。最好根据以前的预算文件直接进行对照，并将对照结果纳入年末报告。

176. 预算法应明确规定决算账户的范围和时间。如果实际偏离了立法机关核定的预算，决算账户对其予以说明；应将决算账户与预算拨款进行详细核对，并在总结表中说明决算账户偏离原有拨款的主要原因；决算账户格式应与预算格式相同，对于由立法机关核定的原有预算，决算账户还应就其年内变化予以说明；还应对前两个财政年度的信息进行对照，并将结果纳入决算账户。从原则上说，每一级政府的决算账户将在相应的管辖范围内进行审计和提交。但是，如果地方政府活动对财政产生了重大影响，那么中央政府应提供其账户方面的可靠信息，并对各级政府的财政结果进行总结。根据最佳做法，应在财政年度结束的 6 个月内向立法机关提交中央政府的决算账户。⁷⁹

⁷⁹ 如，在摩尔多瓦，经过审计的决算账户可在财政年度结束的 4 个月内获得，荷兰为 5 个月，保加利亚为 9 个月。

三、方便公众获得信息

177. 向公众提供信息是财政透明度的一个决定性特征。⁸⁰有关这方面的原则和做法是，全面提供财政活动和政府目标方面的信息，有关这类信息的报告应有利于政策分析和加强问责制。

178. 为确保在统一的基础上及时提供财政信息，重要的一点就是能够很方便地在互联网上免费获得相关信息。

提供财政活动和政府目标方面的全面信息

3.1 应就过去、现在和未来的财政活动以及主要的财政风险，向公众提供全面的信息。

179. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）预算文件涵盖的范围；（2）过去、现在和未来的活动信息；（3）财政风险、或有负债、准财政活动和税式支出；（4）税收来源的确定；（5）债务与金融资产；（6）地方政府和公共法人机构；（7）长期报告。

180. 本原则下的基本要求旨在确保：

- 预算文件能够纳入中央政府的所有预算和预算外活动、地方政府的财政状况以及公共法人机构的财务状况；
- 中央政府公布的信息详细说明其债务、重要金融和自然资源资产、非债务责任和或有负债。

预算文件涵盖的范围

3.1.1 预算文件（包括决算账户）以及公布的其他财政报告应该涵盖中央政府预算和预算外的全部活动。

181. 财政透明度的一项要求就是，将中央政府从事的所有财政活动，或为中央政府从事的所有财政活动纳入预算文件。报告应包括详细说明所有预算和预算外活动的报表，如，有关自治中央政府机构的报表以及中央政府的合并财务报表。⁸¹说明具体收支科目的详细程度取决于活动的规模和重要性，而非对其进行管理的制度安排。⁸²

⁸⁰ 对于不是采用国际普及语言的国家，尤其是希望进入国际资本市场的国家，最好将财政和其他经济信息翻译为国际语言，或在可能的情况下，同时提供本国语言文本和翻译文本。

⁸¹ 例如，加拿大的（联邦）预算包括所有预算和预算外资金，法国将以前被视作预算外的很多基金纳入了预算（见加拿大，2002年财政《标准与守则遵守情况报告》第18段；法国，2000年财政《标准与守则遵守情况报告》第9段）。

⁸² 例如，在希腊，2004年，没有纳入预算的养老和卫生保健机构大约占各级政府支出的36%（见希腊，2006年财政《标准与守则遵守情况报告》，专栏1）。

182. 表 1 显示的是标准预算文件中的财政报告类型，以及财政年度期间提供的其他重要辅助材料。标准的预算文件共分四大类：“年度预算报告”——集中说明将由立法机关核准的明细拨款账户，为政府制定财政和宏观经济政策的主要目标和参数提供重要的工具；“预算辅助文件”——用以补充“年度预算报告”，解释政府提议的背景，确定主要财政风险，详细说明那些对财政产生影响的所有预算外活动，评估全年进展，确定中途修正的必要性；“年内预算报告”——将结果与原有预测进行比较；“决算账户”——在财政年度结束后，应尽快对决算账户进行审计，并与审计报告一起提交给立法机关。此外，政府正越来越多地公布其他财务报告，以便根据预算报告，提供有关政府财务状况和业绩的其他信息，⁸³同时提供基于 2001 年《政府财政统计手册》的报告。

183. 做法 3.2.2 对分类问题进行了更详细的讨论。专栏 14 针对财务报告、财政报告和基于 2001 年《政府财政统计手册》格式的报告，讨论了它们之间的相互关系。

⁸³ 如果政府预算采用权责发生制（如，澳大利亚、新西兰和法国），这些财务报告还可以就预算拨款的遵守情况予以报告。在其他国家（如，美国）则将基于权责发生制的报告与预算分开，因为预算主要采用现金收付制。

表 1. 预算文件和其他财政报告			
	报告/文件	评论	与 2001 年《政府财政统计手册》的关系
预算文件	年度预算文件	包括：对收入、支出、差额和借款的详细估计；财政措施提议；拨款账户——该账户包括已由或将由立法机关根据预算（拨款）法核定的支出细目。交易一般按行政单位和支出科目进行分类。	目前，还没有普遍采用 2001 年《政府财政统计手册》，但采用该手册有助于国民账户和财政报告的编制。
	预算辅助文件	包括：各种陈述性文件（如，有关预算外资金、自治机构、准财政活动和财政风险的详细陈述）和背景文件（如，有关财政和经济展望的文件）。	最好根据 2001 年《政府财政统计手册》对总差额进行报告，并将该报告与年度预算的相关内容进行对照。
	年内预算报告	有关财政结果的月度或季度报告（至少按季度报告）——根据预算和预算外账户编制，其中包括债务。	通常采用行政报告的形式（与年度预算中的报告形式一样），但最好按照 2001 年《政府财政统计手册》的格式进行总结，以便对财政发展情况进行监督。
	决算账户	在年末向立法机关提交经过审计的决算账户，以便确保定期性，以及与拨款保持一致。	如年度预算一样，很少按照 2001 年《政府财政统计手册》的格式进行总结。
其他报告	财务报告	正在越来越多地提供有关政府财务状况和业绩的通用报告。在权责发生制下，这种报告更普遍，但国际会计师联合会—公共部门国际会计标准委员会已制定了适用于现金收付制的报告标准（请参见国际会计师联合会，2000 年 b）。	很少按照 2001 年《政府财政统计手册》的格式进行总结，但在有些国家中，财务报告满足一系列的分析需要，包括基于 2001 年《政府财政统计手册》格式的报告。
	基于 2001 年《政府财政统计手册》格式的报告	按照 2001 年《政府财政统计手册》格式对政府财务状况进行分析的报告。可以根据编制以上报告的数据生成这种报告，但由于 2001 年《政府财政统计手册》采用了权责发生制，而且政府采用这种会计制度的情况很普遍，所以所有财政报告的分类很可能会趋同。	

过去、现在和未来的财政活动信息

3.1.2 应至少针对前两个财政年度的结果提供相关信息，该信息应该与年度预算相当，同时至少应对后两年主要预算总量进行预测和灵敏度分析。

184. 为了更全面了解目前的财政状况，应按预算分类，在年度预算报告中对有关过去财政活动的信息进行报告，这类信息还应在预算文件的其他部分予以强调。⁸⁴

185. 年度预算应包括预算前两年或两年以上的原始预算估计或修正预算估计，以及实际执行的结果（如果没有当年的最终结果，则包括预期结果），还应根据有关宏观经济前景的现实假设和既定的中期政策目标，对预算年度后的至少两年进行预测。⁸⁵最佳做法是在预算文件中提供今后 5-10 年的财政总量预测。⁸⁶该预测应包括主要财政总量和更详细的分量信息（如，根据支出科目和职能划分的信息，以及在可能情况下，根据项目或产出划分的信息）。

186. 对于有关执行结果的信息，应对其状况予以披露（例如，其状况可能是：“临时的且未经过审计的”、或者“最终的并经过审计的”）。这有助于将最近的情况与预算进行比较和做出评估，还有可能引起人们对重大预测、政策或宏观经济风险的关注，更一般地说，有可能引起人们对预算现实性的关注。科目分类或列示方法在各年之间的任何变化，以及变化的理由都应以披露（见做法 4.1.3）。

财政风险、或有负债、准财政活动和税式支出

3.1.3 预算文件应对中央政府税式支出、或有负债以及准财政活动的性质及其财政意义予以说明，并对其他所有的重大财政风险予以评估。

税式支出

187. 税式支出是指由于执行税法中的选择性规定而放弃的收入。可包括税基减免、总收入的折让、纳税义务的税额减免、税率下调和递延税款（如，加速折旧）。往往采用税式支出，以取代直接支出计划。税式支出还可以将目标对准特定类型的支出，或根据财富、收入、支出模式或其他特征分类的特定个人、家庭或企业。在很多税制中，税式支出在总收入中占有相当大的比重。税式支出与支出计划之间的一个重要差别就是，税式支出不需要立法机关进行正式的年度核定

⁸⁴ 一个典型的例子就是智利，智利的预算董事会在网站上（<http://www.dipres.cl>）公布了与公共部门有关的全面信息和数据库。

⁸⁵ 智利的 2006 年预算文件包括了预算年度以前 4 年的主要财政总量，以及预算年度以后 3 年的预测数据。《预算法草案》包括各部委和项目在前 4 年的最终执行数据，其分量数目和预算中的数目一样多。政府总控制机构的年度报告包括与相关预算进行比较的情况。《公共财务统计年鉴》包括中央政府、各级政府和非金融公共部门在前 9 年的合并数据。自 2000 年以来，按照《智利财政责任法》的要求，预算的随附文件从财务的角度，对中央政府预算单位在预算年度以后 3 年的财政宏观总量进行了预测（见智利，2003 年财政《标准与守则遵守情况报告》更新版，第 30 段）。

⁸⁶ 第二章对中期财政预测进行了更详细的讨论。

（当然，有些情况下，可能要受“日落条款”的约束）；只要税法不变，它们就有效，这与实际支出不同——实际要接受经常的检查。因此，税式支出的迅速增加可能会导致透明度的严重丧失。

188. 预算文件或相关的财政文件应列明中央政府的主要税式支出，说明每项支出的公共政策目的、期限和预期受益人。除了特别复杂的情况外，主要税式支出应予以量化。⁸⁷对于先前的税式支出，最好根据政策目的对其结果进行估计，并予以报告，以便根据执行结果对具体支出的有效性进行评估。

189. 根据《经济合作与发展组织最佳做法指南》的要求，预算文件应包括所有税式支出的估计成本，在可能的情况下，还应对税式支出和结合采用的一般支出进行讨论。尽管估计成本的困难非常大，但如果对税式支出的大致成本予以报告，并对估计的依据予以说明，将能大大提高透明度。⁸⁸经济合作与发展组织的一些国家定期公布税式支出的估计数据。专栏 16 介绍了若干国家的做法。

专栏 16. 税式支出报告

20 世纪 60 年代末期，德国和美国是首先报告税式支出信息的国家。目前这一做法已经普及到大多数经济合作与发展组织、很多新兴市场国家（如，巴西）和发展中国家。

在德国，税式支出需要纳入提交给联邦立法机关的“补贴报告”中，并接受联邦审计院的检查。大多数州都向州立法机关提供类似的补贴报告。报告包括直接支出和税式支出。联邦补贴报告针对每项税式支出科目列出联邦预算和所有地方当局放弃的收入。报告涉及广泛的直接税和间接税，并根据产业部门对其进行分类，同时在部门内根据税种进行分类。为了防止某些类型的税式支出成为税收制度中的永久性规定，可以规定在一段时间内将其逐渐取消（如，在东德，投资的税收激励措施就属于这种情况）。独立的经济研究机构对补贴的经济影响和效率做出自己的分析，并对税式支出（和更广泛的补贴）的规模做出自己的计算。

或有负债

190. 根据财政透明度的要求，国家一级的政府应就其或有负债的性质和意义做出报告并予以公开。正如第二章指出，或有负债是指当特定事件发生时，政府将必须支付的成本，因此还没有将

⁸⁷ 有一种不在税式支出普通定义之列的特殊情况，这就是：对政府或公共法人机构减免的税适用于私营部门的类似交易。如果存在这种情况，应在预算文件中予以说明，并尽可能量化。

⁸⁸ 税式支出的量化非常复杂，需要在没有税式支出的情况下，对基准税的结构进行设定，而在更为复杂的量化方法中，还要求就税式支出对行为的影响进行假设（见经济合作与发展组织，1984 年与 1996 年；以及加拿大政府，2000 年《税式支出与估计》，请访问：http://www.fin.gc.ca/toce/2000/taxexp_e.html）。

其确认为负债。⁸⁹或有负债包括直接或间接的政府担保——包括未催缴股本和可能发生的其他法律责任。

191. 或有负债加剧了财政管理的复杂性，因为从本质上来说，其对财政的影响是不确定的。在很多国家，由于担保的迅速蔓延，出现了大量没有报告的“隐性赤字”⁹⁰（见第二章专栏 11）。

192. 对于公共政策中引起中央政府或有负债的每项规定，预算文件应包括一份说明其目的、期限和预期受益人的文件。⁹¹除了无法量化的极端情况外，应对主要或有负债进行量化。根据经济合作与发展组织最佳做法职能的要求，应在年度预算、向立法机关提供的年中报告和决算账户中披露或有负债，这些或有负债应按主要类别进行分类。还应针对过去要求政府兑现或有负债的情况，披露相关信息⁹²⁻⁹³。有关担保、报告和估价的详细情况，请参看专栏 17 和 18。

193. 在现金收付制下，当或有事项确实发生了并且支付了款项时，才会对或有负债予以确认，而且只有当这个时候，才会予以确认。尽管对于政府提供的贷款，将在做出贷款时予以记录，但对于政府担保的贷款，却只有当政府兑现担保并向贷方支付现金时，才予以记录。这有助于鼓励政府为活动的融资做出政府担保贷款安排，而不是以直接支出的形式为其承担责任。即使在权责发生制下，也有很多或有负债可能不被确认为负债——但是，能够量化、并且在未来很可能需要政府做出支付的情况除外，⁹⁴这种情况将在补充报表中予以披露。⁹⁵

⁸⁹ 更准确地说，国际会计师联合会—公共部门国际会计准则委员会将或有负债定义为：（a）“由过去事件引起，而有可能发生的债务，其存在与否将取决于不完全受公司控制的一项或多项不确定事件在未来是否发生”；或者，（b）“由过去事件引起，但由于以下原因而目前尚未确认为负债的当前责任——（一）不大可能需要那么体现经济利益的资源流出来了结该责任；或者（二）不能对该责任的金额进行适当的衡量。”

⁹⁰ 见 Polackova（1999 年）。

⁹¹ 在对财政风险进行更全面阐述的文件中，应对或有负债予以披露。为了对或有负债进行报告，需要建立记录或有负债的基本信息系统。

⁹² 一个典型的例子就是捷克共和国，该国有大量担保形式的或有负债，国家已经采取了相应的措施，以便在预算文件中提供担保方面的信息。（见捷克共和国，2000 年财政《标准与守则遵守情况报告》，专栏 2）。

⁹³ 根据《货币与金融政策透明度良好做法守则》第 7.6 部分的要求，如果有存款保险担保，应就这种安排的性质、操作程序、融资和执行情况公开披露相关的信息。

⁹⁴ 如果有类似组合的或有负债，例如大量具有类似特征的贷款担保（如，住房或农业部门的贷款担保），那么在贷款损失经验方面，可能有足够可靠的历史数据，因而可以对担保项目的预期成本进行更可靠的估计。然后可以根据这种估计，以预算支出的形式进行拨款。

⁹⁵ 根据《国际会计师联合会风险草案 9》（2000 年 b）的建议，在现金收付制下，也可以在补充报表中予以披露。

专栏 17. 担保报告

不管采用何种会计基础，都应在预算文件、年内财政报告和年末财务报表中披露担保方面的信息。最好在更全面的或有负债报表中对担保进行报告。财务报表随附的或有负债报表是预算文件的一部分，其更新内容包括在财政报告中。

对于每项担保或担保项目，每年应披露的核心信息通常包括：

- 对担保性质、预期目的、受益人和预计期限进行的简单描述；
- 政府的总财务风险，以及在可行的情况下，对兑现担保的潜在财政成本所做的估计；
- 支付款、偿还款、追回款、对受益人的债权以及对这种债权的放弃；
- 担保费或其他收入。

此外，预算文件应：

- 说明预算为预期兑现的担保做出的坏账准备及其形式（如，拨款、意外准备）等；
- 预测并解释预算年度内新提供的担保总额。

在年度期间，对于新提供的担保，应在提供时公布（如，在政府公报中公布）其详细情况。年内财政报告应说明：该期间内新提供的担保、对已兑现担保支付的款项、对受益人的债权状况、对预算年度内预计提供的新担保做出的更新、对已兑现担保可能发生的财政成本做出的估计。

最后，应该对年初和年末期间公共债务存量的变化做出调整，如果债务是因兑现担保而引起的，那么还应将由这种情况引起的变化单独列出。

专栏 18. 或有负债：估值与资产负债表的处理

估值

对或有负债进行会计处理和予以报告的主要难题就是政府担保的估值。如，在智利，政府需要对其在公私合作安排中担保的最低收入和汇率进行估值。在估计时，通过蒙特·卡罗（Monte Carlo）模拟分析，对最低收入担保和收入分成引起的或有负债进行了估值，并采用布莱克·斯科尔斯（Black Scholes）期权定价公式对汇率担保进行估值。公共财务报告将对这些估计值予以报告，并纳入年度预算文件中。有关这些技巧的详细内容，请参见 Irwin（2003 年）与 Arthur Anderson（2000 年）。

资产负债表的处理

在现金收付制下，只有当担保的或有事项确实发生了并且支付了款项时，才会在财政账户中对担保进行记录，也许只有在这时担保才可以显现出来。在权责发生制下，需要判断是否应该将担保视作负债。按照国际标准，只有当付款和合理估计的可能性超过 50% 时，才认为其为负债。对于采用权责发生制编制预算、财政报告和财务报表的政府而言，如果可以对已兑现担保的预期成本做出可靠的合理估计，那么应该在提供担保时，将预期成本确认为负债。

准财政活动

194. 对于准财政活动，需要确认和报告与其相关的信息，并在可能的情况下，对其进行量化，这一点很重要，因为：第一，大量准财政活动的存在加剧了财政政策设计的复杂性，削弱了预算差额这一项指标在反映政府财务状况方面的相关性，意味着有关政府收支的报告规模不能准确反映实际规模。如果不对准财政活动予以披露，将可能诱导相关部门将财政活动转移到政府以外，从而造成财政状况良好的假象；第二，准财政活动可能产生间接的或有负债。例如，如果公共金融法人机构在没有合理商业理由的情况下，为贷款提供担保，那么贷款的违约将会严重破坏其盈利能力和未来的生存能力，并可能最终需要政府注入资本；第三，由于准财政活动通常会对再分配产生影响，所以其影响应接受公众的监督；第四，准财政活动阻碍了政府灵活进行有效私有化的进程，使得衡量工作更加困难，因而难以知晓资源是否得到有效使用。专栏 19 对各类准财政活动进行了详细介绍。

专栏 19. 准财政活动的种类

与金融系统有关的活动

- 补贴贷款
- 低息存款准备金
- 信贷最高限额
- 救援活动

与外汇和贸易体制有关的活动

- 多重汇率
- 进口保证金
- 购买国外资产的保证金
- 汇率担保
- 有补贴的外汇风险保险
- 非关税壁垒

与商业企业有关的活动

- 收费低于商业价格
- 提供非商业服务（如，社会服务）
- 定价出于预算收入之目的
- 支付给供应商的价格高于商业价格

195. 但是，准财政活动的报告很复杂，需要涉及很多问题。比如，就非公共金融法人机构而言，很多补贴可能是隐性的，其他重复性措施（有时为抵消性措施）可能会模糊这些补贴对金融和分配的影响。需要根据实际情况，来确定将要报告的准财政活动范围，在做出决定时，财政实力当然是应采用的一个标准。

196. 中央银行的准财政活动也可能难以确定和量化。就准财政活动而言，只有当其所在财政年度的损益账户财务能够全面反映其对财政的影响时，预算才能反映出这种影响——表现为中央银行上缴给政府的利润。⁹⁶即使在这种情况下，具体活动对经济体资源分配、财政风险或政府政策优先事项的影响也都不是明确的。

197. 从评估财务透明度的角度而言，准财政活动会带来一系列的后果：

⁹⁶ 在有些情况下，中央银行从准财政活动中获得的收入可能会直接转入预算（如，因实行多重汇率制度而获得的收入）。

- 即使所有准财政活动会对中央银行的损益账户直接产生影响，而且利润全额上缴给了中央政府，这些财政活动实际上也是按净额报告的，有关总流量的信息很少。^{97、98}
- 如果将中央银行的部分利润作为其准备金，那么准财政活动的成本将部分通过中央政府预算进行弥补，部分通过中央银行准备金的增加进行弥补——但是，有财政活动下的增加幅度要小于没有准财政活动时的增加幅度。⁹⁹
- 在有些情况下，中央银行从事大量的准财政活动，以致出现了亏损，但这种亏损却没有作为中央政府的支出予以报告。¹⁰⁰
- 有些准财政活动的影响没有直接反映在中央银行的损益账户中。如，补贴贷款可能会导致中央银行资产的高估，而不是其营业盈余的减少。¹⁰¹另外，除非发生了或有事项，并且必须偿付负债，否则中央银行的或有负债（如，汇率担保）不会作为支出予以记录。

198. 预算文件应包括一份对准财政活动进行说明的文件，至少应说明每项准财政活动的公共政策目的、期限和预期受益人。有关准财政活动的文件可根据从事准财政活动的公共部门机构（包括中央银行）所提供的信息，由负责预算的中央部委编制。¹⁰²各公共法人机构的年度报告还应列明政府要求其提供的非商业服务，公共金融法人机构应对提供给其他国有机构的关联贷款（包括不良贷款）予以披露。中央银行如果代表政府从事了非货币政策活动，那么应在其年度报告中予以说明。

199. 有关准财政活动的说明应充分，所含信息应至少足以对每项准财政活动的潜在财政意义做出一定的评估。¹⁰³如果可能，应对主要的准财政活动进行量化。正如专栏 20 所述，尽管在通常情

⁹⁷ 此外，如果出于货币目的，而采取冲销措施（因此，不属于准财政活动），那么应在中央银行的年度报告中单独报告这种措施对财政的影响，这一点很重要。

⁹⁸ 准财政活动发生的时间、准财政活动对中央银行损益账户产生影响的时间以及中央银行利润上缴给中央政府的时间——这三者之间通常还存在着时滞问题。

⁹⁹ 在有些情况下，中央银行法可能规定，一旦准备金达到某一水平，所有利润都应上缴中央政府。更一般地说，边际上缴率可能会随时间发生变化。

¹⁰⁰ 在发展中国家，中央银行巨额亏损的情况并不少见。在有些情况下，年度亏损超过了国内生产总值的 5%。请参见 Robinson 与 Stella（1993 年）。

¹⁰¹ 需要将这种补贴信贷与中央银行的再贴现区分开来。后一项活动是货币性的，一般应将其视为涉及等值资产交换的活动。再贴现是在全额担保基础之上，向有偿付能力的机构提供的，通常采用市场或惩罚性利率。但是，如果按照低于市场的利率提供再贴现，那么应将利率补贴视作准财政活动。同样，应将无息（或低息）存款准备金视为准财政活动——在利率很高的情况下，可能会因这种准备金要求，而对金融机构课以重税。

¹⁰² 《货币与财政政策透明度良好做法守则》为中央银行提供这种信息奠定了基础。

¹⁰³ 例如，有关担保贷款的报告可说明贷款的金额和期限；有关补贴贷款的报告可说明贷款的金额和期限，以及利率；有关消费补贴（由非公共金融法人机构）的报告可以至少在某种程度上说明实收价格和基于全额回收成本的价格之间所存在的差异。

况下，可以对大致的财政影响进行说明，但可能难以对其进行准确的量化，如果存在或有负债（如，贷款担保中的或有负债），则更加难以量化。¹⁰⁴如果进行了估计，还应说明估计的基础。

200. 如果要求私营部门从事准财政活动，那么有关准财政活动的报告是否应该纳入这类活动，需要对此做出判断。如上所述，在一般情况下，最好从法规透明度的角度来考察这类活动。但政府向私营部门活动提供的担保或免责承诺（如，与私人基础设施项目有关的担保或免责承诺）应在或有负债报表中予以披露。¹⁰⁵

专栏 20. 估算准财政活动对财政的影响

估计某些准财政活动对财政的影响相对简单。会计记录中可能包括必要的信息（如，非公共金融法人机构提供社会服务的成本）。但其他准财政活动更加难以量化。以下将通过两个相对简单的例子，说明准财政活动的量化问题。

例 1：由公共金融法人机构提供的补贴贷款

一家国有银行以 5% 的利率提供 1,000 万美元的贷款。类似贷款的商业利率在 15% 至 20% 之间，具体情况取决于信贷风险因素，年补贴额估计应在 100 万美元到 150 万美元之间。如果没有任何相关因素表明应进行其他处理，应按上述值域的中值（或 125 万美元）报告准财政活动的成本。

例 2：多重汇率

中央银行对矿产出口实行 2.75 本币单位/美元的特殊升值汇率，对主要食品进口实行 2 本币单位/美元的特殊升值汇率。中心汇率是 3 本币单位/美元——这就需要对矿产出口征税，对食品进口进行补贴。如果矿产出口总额为 30 亿美元，食品进口总额为 3 亿美元，那么中央银行的利润为 4.5 亿本币单位。可以对这种准财政活动的影响进行如下估计和报告：

对矿产出口的准财政税 = 外币收入的市价减去提供的本币 = 90 亿本币单位减去 82.5 亿本币单位 = 7.5 亿本币单位。

对食品进口的准财政补贴 = 提供的外币市价减去本币收入 = 9 亿本币单位减去 6 亿本币单位 = 3 亿本币单位。

¹⁰⁴ 至于对准财政活动规模进行估计的问题，详细讨论可以参见 Mackenzie 和 Stella（1996 年）。

¹⁰⁵ 智利，2005 年财政《标准与守则遵守情况报告》更新版第 7 段指出，“公共财务报告（和预算一起提交给国会）包括了 2003 年有关或有负债的章节，在这些章节中，对最低退休金担保的成本进行了年度预测；针对截止出版之日时已经存在的所有公私合作项目（‘特许项目’），估计了其未来运营在预计财政成本方面的现值。报告简单描述了计算的方法”。

201. 《经济合作与发展组织最佳做法指南》没有对准财政活动的报告做出规定。但根据最佳做法的要求，应就准财政活动对财政的意义做出量化估计并予以报告，并说明量化的基础。

财政风险

202. 预算文件应明确说明财政估计的主要风险。可以将这些风险并入“财政风险说明”中，这是一种实用的最佳做法，专栏 21 对该说明的内容进行了介绍。关键内容包括：相关估计数据对各种经济假设的敏感程度和或有负债。

专栏 21. 财政风险说明

应在年度预算中提供说明，进行灵敏度分析，概述其他所有重大财政风险，并尽可能量化。如果已经在预算应急准备金中为某个风险做了备抵，那么应予以指出。财政风险说明应包括以下类别的风险信息：

关键预测假设的变化 包括宏观经济预测所依据的关键假设发生变化时，对财政产生的影响——例如，对于假定的国内生产总值增长率、通货膨胀率、利率、汇率或各方面的波动水平（如，进出口价格波动、资源收入波动或诸如私有化或投资项目之类的事件发生时间波动），如果它们相对于预算预测中的假设而言，向上或向下偏离了 1 个百分点，将会对财政赤字产生怎样的影响；另外还包括预算中收支预测所依据的关键假设发生变化时，对财政的影响（如，实际税率的变化、公共部门工资增加水平的变化，或社会救济平均领取人数的变化）。

或有负债 可包括：担保、免责承诺、保证、未催缴资本（如，国际金融机构的未催缴资本）以及针对政府的诉讼。

具体支出承诺规模的不确定性 如果已在预算中为某个科目或活动拨出款项，但潜在成本的不确定性大于往常，那么应对该风险予以披露。例如，对于已经陷入困境的特定金融机构，政府可能已向其存款者做出了一揽子承诺，保证存户的存款将得到偿付。但是，在最终确定预算时，该承诺的成本可能仍有很大的不确定性。

因时间、规模或事件的不确定性而没有纳入预算的其他科目 例如，政府可能已经宣布了调整税收或支出政策的打算，但其细节还没有完全得到最终确定，因而没有纳入预算。

3.1.4 年度预算报告应将所有重大税收来源的收入（包括与资源有关的活动以及国外援助）单列。

203. 文件应有助于根据 2001 年《政府财政统计手册》的分类（表 2），或其他国际标准分类，识别征收机构（如，税务机构、海关部门或地方政府机构）和税收来源（如，所得税、社会缴款或赠予）。

204. 在有些国家中，需要对其他税收来源进行分类，具体情况取决于收入结构和在哪级政府征收。如果石油或其他自然资源收入在总收入中占有很大比重，那么应该对此进行单列。这类收入可能来自所得税、其他税费、特许费、定金、利润分成协议或公共法人机构的缴款，也可能来自

其他方面——如，开采许可（包括采矿、石油和捕鱼业等方面的许可）和出口税。在对收入进行更全面分类的情况下，应将“其他收入”细分，以便将有些科目（如，利息、股息、从公共法人机构收入中计提的款项、财产收入、租金和特许费）单列。对于因出售资产、货物与服务而获得的收入（包括许可、特许或私有化方面的收入），应详细列出。¹⁰⁶

表 2. 收入分类（2001年《政府财政统计手册》）	
1	收入
11	税收
111	所得税、利润税和资本收益税
112	工资税和劳动力税
113	财产税
114	货物与服务税
115	国际贸易和交易税
116	其他税
12	社会缴款
121	社会保障缴款
122	其他社会缴款
13	赠予
131	来自外国政府
132	来自国际组织
133	来自其他各级政府单位
14	其他收入
141	财产收入
142	货物与服务的销售收入
143	罚金、罚款和没收收入
145	杂项和未列明的收入

205. 根据 2001 年《政府财政统计手册》分类的要求，应将赠予列入收入报告中。此外，还应以有效的财政报表形式提供辅助信息，并对经常科目和资本科目进行区分。最佳做法要求全面提供有关捐赠方的信息，并根据部门和项目对信息进行细分。

206. 根据最佳做法，会计制度应有助于按权责发生制和现金收付制进行核算和报告。在权责发生制下，有些税收来源的信息可能有限，这种会计制度下的信息应对征收比率做出现实的估计，包括违规的可能性。如果某级政府代表另一级政府收取收入，应将其确定为税收来源，预算和其他财政报告应明确显示该收入的转移情况。

¹⁰⁶ 为方便总收入趋势的解释，一个可取的做法就是找出那些反映一次性事件的收入科目——如，资产销售、重要资源特许权的授予或规模异常大的外国赠予收入。

债务与金融资产

3.1.5 中央政府应公布其债务、金融资产、重大非债务责任（包括退休金权、担保风险和其他合同义务）以及自然资源资产的水平及构成。

债务报告

207. 就政府债务和金融资产的水平和构成提供全面的信息，有助于为财政可持续性分析提供良好的基础。按照最佳做法的要求，在提供负债和金融资产方面的信息时，应将政府资产负债表作为预算文件的一部分予以公布。正如专栏 22 所述，在编制政府资产负债表时，有很多复杂问题需要解决。在公布政府资产负债表的情况下，最好纳入政府的非金融资产和金融负债与资产。但是，如果非金融资产没有被纳入，应对其进行登记，并在预算文件中纳入非金融资产清单和非债务责任清单。

208. 每年应在财政年度结束的 6 个月内，公布中央政府债务和金融资产的详细情况。但如果公共债务或金融资产的数量很大，那么应按季度进行报告。有关债务的信息应包括本年和前两年的未清债务存量，以及同期的偿债成本。债务报告的最佳做法是遵守《数据公布特殊标准》的要求，即：按季度报告中央政府债务，包括作为备忘项目的担保债务——报告时滞为一个季度。¹⁰⁷ 该标准还建议对中期和长期债务的偿还情况进行预测，并在未来 4 个季度内，对预测情况按季度报告，而四个季度过后，按年度报告，本金和利息都应予以公布。对短期债务偿还情况的预计应一直按季度进行报告。

209. 报告应包括中央政府的全部债务，包括证券、贷款和存款。¹⁰⁸ 为了便于比较，应披露报告日和上一个报告日债务的水平。对于确定价值的方法和做法（如，重新确定指数化债务的价值），应将它们作为备忘项目予以说明。¹⁰⁹ 另外，对于未予以报告的债务工具或任何负债，也应将它们的特质性作为备忘项目予以说明。债务的分类和定义应符合国际公认的做法（如，2001 年《政府财政统计手册》；或 1988 年经济合作与发展组织的做法）。对于为债务摊销而建立的偿债基金，也应提供相关的信息。政府债务报告应纳入任何以直接或间接的方式，将未来资源收入作为抵押的情况——如，事先向贷款方做出生产承诺。对于与资源有关的债务，应披露所有由此引起的政府合同风险和责任。

¹⁰⁷ 《经济合作与发展组织最佳做法指南》建议，债务报告的时滞为一个月。

¹⁰⁸ 这类债务的报告标准是以“数据公布通用系统”和“数据公布特殊标准”为基础的。详细情况，请访问（<http://dsbb.imf.org/Applications/web/gdds/gddshome>）：有关政府债务与金融资产报告问题的讨论，见国际会计师联合会（2000 年 a）。

¹⁰⁹ 指数化债务是指：以本币为面值、并且根据外国货币、通货膨胀或某个商品价格（如，石油或黄金价格）对该面值（名义值）进行指数化调整的债务。

专栏 22. 政府资产负债表：若干问题

对于资产负债表的信息，最佳做法是：与年度预算和决算账户一起公布一份全面的资产负债表，以显示中央政府的所有负债，以及所有金融和非金融资产。

除政府债务以外，政府往往还有大量的责任。一个典型的例子就是在现有合同或法律安排下，支付公务员退休金的未来责任。为这些责任所设立的基金往往不足，在权责发生制下，未设基金的责任往往在资产负债表上显示为负债。除了说明据以确定负债价值的关键假设外，应同时说明与前一年相比负债的变化情况，以及引起变化的主要原因。其他负债还包括应付账款——如，应付但未付的工资或薪酬，应付转移支付等。

在权责发生制下，往往在补充注释中披露其他信息，包括：有关或有负债和各种约定的信息。约定是现有的合同协议，根据该协议，政府将对未来的责任负责——例如，建筑的多年租赁、在未来购买或建造资本资产的协议。此外，还应针对现有未提用的信用额度，在补充注释中提供相关信息。

在完全的权责发生制下，要确定所有实物资产的价值，并记录在资产负债表上。确定实物资产的价值既重要又复杂，至于这项工作是否利大于弊，工业国家的立场不一。有些国家采用修订的权责发生制，在购买时将实物资产确定为支出；有关实物资产的信息仅限于根据资产登记做出的补充报告（如，获得资产的日期和成本）。

但是，即使按照公认会计原则，编制了全面的政府资产负债表，也远远不能提供有关政府资源和负债的全部信息。如，2001 年《政府财政统计手册》并不要求在资产负债表中显示与事故赔偿计划和环境责任有关的负债。此外，到目前为止，在采用权责发生制的国家中，一般不将某些重要的政府责任（如，未来社会保证和福利的支付）确认为负债，而只是将目前到期应付的金额确认为负债。人们认为未来责任并不符合负债的定义和确认标准。至于未来的税收或征税的权力，一般也不将其确认为政府资产。公共部门和私营部门资产负债表报告之间存着很大差异，编制全面资产负债表的政府通常还全面披露“管理”性的资产与负债。例如，在美国，除资产负债表外，还披露诸如国防、自然资产、遗产和社会保障义务之类的资产。在这种情况下，还应对政府的收支进行长期预测。

¹ 有关政府负债的定义和确认，请参见国际会计师联合会（2000 年 a）。

² 美国：分析观点，美国预算（年度出版物）进一步讨论了美国资产负债表的方法，详情请访问：<http://www.whitehouse.gov/omb/budget>。

210. 债务应按到期前的剩余期限进行分类，可分为短期（不到 12 个月）、中期或长期。¹¹⁰如果需要，还应根据居民（分为国内和国外）、发行货币（包括指数化）、债务持有人和/或债务工具对债务进行细分。应披露所有拖欠的债务，并分别列出拖欠的利息和本金。此外，还应披露债务转换和债务管理方面的其他活动。

¹¹⁰ 对于剩余期限，如果没有可用的数据，则可以对原定到期期限进行报告。

211. 债务应以总额列出。根据 2001 年《政府财政统计手册》的要求，如果按名义价值和市场价格进行估价时，存在着很大差异，那么应同时列出这两种估价。

金融资产的报告

212. 金融资产的报告应包括报告日和上一个报告日中央政府的所有金融资产。报告应明确说明资产估价时所采用的会计政策。

213. 金融资产包括：政府债权（据此，政府有权要求债务人支付一笔或多笔款项）和货币性黄金和特别提款权。应报告的金融资产包括：现金和现金等价物、其他货币资产（如，黄金和投资）、贷款和预付款。¹¹¹除了根据这些类别进行报告外，还应对每个类别进行细分。如，“投资”可细分为直接可流通的证券、对私人公司的股权投资、对私人公司的证券投资以及对国际机构的投资。“应收贷款和预付款”可按部门细分（如，细分为农业贷款、学生贷款和住房贷款），并在部门内部按主要贷款项目进行细分。

214. 中央政府的有些金融资产是为财政政策之目的而持有的，不应将中央银行持有的外汇储备纳入这类资产的报表，因为外汇储备往往用于进口和外汇市场干预。当然应当承认，在有些国家中，尽管外汇储备是由独立的中央银行持有，但其减少却是因为中央政府将其用在了其他政策目的上（包括还债）。尽管如此，一般也应该由中央银行将外汇储备作为其他透明度要求的一部分（即，在货币或统计标准中）予以报告。

215. 对于金融资产的任何特质（如，作为对一项债务或其他负债的担保；对资产使用或资产收入进行的各种限制），应将其作为备忘项目予以说明。对于没有予以报告的金融资产，也应予以说明。

216. 《经济合作与发展组织最佳做法指南》对非金融资产的披露做出了规定，但没有对政府资产负债表的公布做出规定。在权责发生制下，应对非金融资产进行估价。

重大非债务责任

217. 除了债务外，政府还有各种重大的责任，这些可能会对财政的可持续性产生重要的影响。为了财政透明，应对未提拨基金的公共退休金基金、政府担保和其他合同义务（如，公私合作安排下的承诺）进行披露，这一点很重要。

未提拨基金的公共退休金基金

218. 雇员的退休计划和社会保险计划可能会给政府带来庞大的负债。目前和以前政府雇员退休后的福利属于合同义务，相对于政府目前和未来的经济实力而言，这种合同义务的金额可能很大。财政文件应对到目前为止的应计净退休金债务和未来的净退休福利债务进行估计（后者应按照净现值和现金流量进行估计）。财政文件还应纳入公务员和军人退休金以及退休人员医疗保险

¹¹¹ 现金和现金等价物包括库存现金、活期存款、极易变现且流动性很高的短期投资。

福利——无论是中央还是地方，这方面的金额都可能很大。社会保险计划也可能会对财政产生重大影响，财政当局应另行根据人口和经济情况对此进行报告——这主要是因为人口老龄化如今影响着大多数工业国家，在中等收入国家中，这一问题也正日益突出。

219. 无论是固定收益退休金计划，还是固定缴款退休金计划，关键是要准确报告。对于固定收益计划而言，应对现有退休金义务的预算规模、到目前为止的应计负债、精算余额和预期的长期现金流量做出准确估计。即使在固定缴款计划下，政府也可能需要间接承担某种义务，以确保退休金达到某个最低水平。

220. 2001年《政府财政统计手册》将雇员的未提拨基金公共退休计划作为契约式负债。对于因缴款和福利融资的证券发行而获得的收入，一般将其视作负债的增加，而福利的支付则被视作债务的减少。可以对它们采取不同的报告方法，但2001年《政府财政统计手册》建议在政府账户中进行报告。其他机构（如，欧统处）则建议在补充账户中进行报告。

221. 根据经济合作与发展组织预算透明度最佳做法的要求，应在预算、年中报告和年末报告中披露雇员退休金方面的负债，并将雇员退休金负债视为：有关过去服务的应计福利减去政府根据这些福利已经支付的款项。很多国家（包括美国）都要求预算文件从精算的角度，对社会保险计划的负担做出可靠的预测。

政府担保和其他合同义务

222. 就政府担保而言，由于其对财政的影响不确定，所以应予以披露，这是确保财政透明度的良好做法。¹¹²应将担保纳入预算的或有负债报告中，在债务报告中提供更详细的信息将对检查有帮助。对担保的价值进行估价需要涉及很多重大问题（见专栏18）。

223. 由于公私合作安排对财政产生影响的主要问题就是担保，所以债务报告应以备忘项目的形式，确定并详细披露所有担保。如果可能，还应说明与公私合作有关的其他承诺，并对这些承诺进行量化。

224. 还有其他几种负债可能要求政府予以支付，其中包括金融衍生工具、拖欠款和各类或有合同。自然资源开发后清理环境的工作也可能会给未来财政带来成本，在资源公司违约的情况下，这一问题尤其突出。金融衍生工具可包括由政府发行或购买的、与标的金融指数、商品价格或汇率等联动的掉期、期权或期货。应单独列出主要类别的拖欠付款。最后，除了担保和公私合作可能引起的要求权外，还可能存在着与信用证或信用额度有关的其他或有合同；当政府与其他单位签订合同时，可能会发生无法预料的纳税义务，为了防止这种情况而签订免责条款的情况下，可能会引起或有合同；此外，在待决的法院案件中，向政府提出的损害赔偿或法律要求也可能会引起或有合同。

¹¹² 担保用以为私人和其他政府提供支持，以避免风险。如，为私人或公共部门提供的贷款担保；诸如贸易与汇率担保之类的其他金融担保；收入、利润和收益率担保；最低退休金担保。一般来说，如果这些风险确实发生了，那么对于政府来说，就是成本。因此，建议对这些风险进行严密控制。

自然资源资产

225. 对于自然资源资产的价值，应按照《资源收入透明度指南》的建议进行报告。对于非农业类自然资源（包括：碳氢化合物、矿产、木材和其他资源），如果其在政府收入中占有很大比重，或可能占有很大的比重，那么通过详细的年度报告，对其价值进行估计。资源收入的预测应尽可能与这些估计数据保持一致。

226. 对资源资产的价值进行估价不仅非常复杂和困难，而且还对定义和参数的选择极为敏感。《资源收入透明度指南》建议，如果存在国际标准，那么应采纳国际标准，并公布所采用的方法。报告应尽量详细列出储量、短期价值（以现有价格为基础）和长期价值（依照对长期价格和开采率的特定假设）。如果可能，建议对各矿区逐一进行估计。¹¹³

地方政府和公共法人机构

3.1.6 预算文件应该报告地方政府的财政状况以及公共法人机构的财务状况。

地方政府

227. 事后应就地方政府的财政状况和各级政府的合并状况提供信息。如果基于国民账户的报告能够反映各级政府的实际预算执行结果，那么可以通过这类报告提供信息。¹¹⁴如果地方政府享有很大的税收权、支出责任、和/或借款能力、和/或从中央政府接收大量的转移，那么地方政府合并状况的信息将尤其有用。地方政府还应公开报告其预算外活动、债务、金融资产、或有负债、税式支出以及受其控制的公共法人机构所从事的准财政活动。

228. 根据最佳做法的要求，应在年度结束的 6 个月内，公布有关各级政府的可靠信息，即：分别公布中央政府的信息、各级政府的合并信息，以及地方政府（州政府和州级以下地方政府）的信息。在这方面，不同国家的做法不同。如，在有些国家中，按照统一的分类，对所有政府编制全面的财政数据，有关各级政府的合并财务状况在中央政府的年度预算中予以报告。在另一些国家，地方政府为财政独立的机构，所遵守的财政透明度标准与中央政府相同。¹¹⁵

229. 季度或年中预算报告最好纳入各级政府的财政状况，对于据以确定预算的更广泛财政目标，应通过评估来确定其是否可以实现，季度或年中预算报告还应为这种评估奠定基础。但是应当承认，如果在提交中央政府预算的时候，或在财政年度的某个固定的时间，提供地方政府的预

¹¹³ 应明确解释储量估计的方法和标准及其他假设。

¹¹⁴ 对于地方政府，不需要根据所有政府的实际执行结果提供信息，可以通过抽样调查的方法，在各级政府总交易中，调查所涉及的实际预算执行结果应占有相当大的比重。

¹¹⁵ 另一个例子就是澳大利亚，该国广泛地结合采用了这两种方法。各州为主权独立的单位，其提交的预算独立于中央政府之外。但各州又非常需要中央政府的拨款。因此，为根据国际标准统一所有管辖区的统计报告，国家做出了巨大努力，以便将财政政策的重点转向各级政府。有些国家则依赖市场力量（和自发进行的自我调节）来对下级政府的财务进行约束，这方面的典型例子是美国——鉴于州政府的独立性，国家财政政策的重点是联邦预算。所有政府的财政透明度一般都很高。事后，由联邦政府编制各级政府的合并信息。

算数据，那么往往会带来各种问题。如果并不要求地方政府的预算报告与中央政府保持一致，将会发生这种情况。如果地方政府的结构非常复杂，或者各级政府的预算和会计分类不一致，那么按时收集预算数据也可能存在着很大的局限性。

公共法人机构

230. 很多公共法人机构的经营都主要是基于商业目的，公共法人机构的财务状况可能会对总体宏观经济环境产生重大影响，如果持续亏损或积累了大量债务，那么可能要由中央政府为它们承担经济责任。很多公共法人机构还大量从事预算外的准财政活动，而各级政府总体资产负债表中的常规指标却没有反映这些情况。因此，对于公共法人机构而言，除了有关透明度的其他要求外（包括在每个财政年度结束后，立刻公布经过独立审计的财务报表），应在预算文件中纳入有关公共法人机构财务状况的信息，包括营业收支平衡状况——其详细程度应有助于正确估计财政风险。

长期报告

3.1.7 政府应该定期公布长期公共财务报告。

231. 在有些国家中，由于某些问题的缘故——如，老龄化的人口、有限的自然资源和气候变化带来的影响，有关财政变量的长期预测已变得日益重要了。面临老龄人口日益增多的问题，发达经济体可能越来越需要及时采取各种措施，解决这些人口的未来退休金支付问题和社会支出问题，以保持财政的可持续性。财政透明有助于更好地了解当前决策的未来成本，提高风险管理水平，促进政府制定稳健的宏观经济政策，加强金融市场的可信度。为确保充分的融资和基础设施投资，有关财政资源有效分配的措施应减少私营部门的不确定性。¹¹⁶

232. 根据《经济合作与发展组织最佳做法指南》的建议，每 5 年应公布长期报告（进行 10-40 年的预测），对现有财政政策的可持续性进行评估。如果收入或支出政策发生了重大变化，还应按更高的频率公布这种报告。应说明分析所依据的假设和不同情况下的假设。从长期来说，除了公共债务外，还要适当考虑可能对未来财务产生影响的政策承诺。在这方面，特别相关的是公共退休金计划，人口老龄化将对该计划的成本产生不利的影响。一个办法是在评估可持续性时，将未提拨基金公共退休金负债与公共债务一起考虑。¹¹⁷此外，还应考虑其他情况对财政带来的长期影响，并将其纳入预测中——如，这些情况包括：自然资源枯竭；可能对经济产生影响的贸易或技术变化（如，在一个出口以农业为主的国家中、国家加入自由贸易区所带来的影响，或者生物技术对农业出口的影响）；或者气候变化。

¹¹⁶ 请参看 Ulla（2006 年）。

¹¹⁷ 请参见 Chand 与 Jaeger（1996 年）。另外，美国的预算详细说明了目前财政政策带来的长期影响。年度出版物《分析观点》是预算文件的一部分，该出版物对本年度以后 50 年的预算进行了预测，对关键的假设进行了介绍，就预测对其他假设和情况的敏感度进行了分析，并对社会保障、医疗保险和公共医疗补助信托基金的收支进行了长期预测（75 年），包括对信托基金为期 75 年的精算余额进行了估计，以此对其财务状况进行概括性衡量（请参见《分析观点》中有关经济假设和分析的部分：<http://www.whitehouse.gov/omb/budget>）。

233. 考察财政政策长期影响的另一种方法是采用代际核算。代际核算显示的是各人群在其余生中将要承担的税负净额。将不同人群面临的税负净额进行比较，就可以考察现行政策对各代之间的转移产生怎样的影响，并可以根据该信息对这些政策的可持续性进行判断。¹¹⁸

234. 除了中期框架外（财政、预算、支出），还有必要对现有政策的长期影响进行评估，因为在长期的情况下，通常还会有其他变量起作用。例如，在很多工业化国家中，老龄人口所占的比重大大增加了。这样，尽管根据评估的结果，现有收支政策在中期内是可持续的，但实际上，在长期内却可能是不可持续的。延长跨度不只是意味着增加几年的预测，实际情况要复杂得多。应拓宽可持续性评估的重点范围，以便“决策者和公众能够估计政府所面临的财政缺口。”¹¹⁹

235. 长期预测具有更大的不确定性，其中有些不确定性是由于政策、经济变量和人口之间的相互作用引起的。如果对于同一政策约定，各代之间的负担有着明显的不同，那么应予以明确说明。为确保透明，所依据的假设应现实，灵敏度分析的范围应适当，这一点更加重要。长期预测应包括全面的财政活动，包括：税式支出、预算外资金和或有负债，这些也至关重要。

236. 尽管大多数工业化国家已将中期预算或经济框架纳入了预算过程，但一般情况下，其期限却大约只有 4-6 年。将更长期的问题（如，人口变化）纳入预算过程的情况并不多。

237. 有几个国家已经对长期问题进行了慎重考虑——如，澳大利亚、新西兰（专栏 23）、英国和美国。2002 年末，英国财政部首次公布了长期公共财务报告，对经济和人口的长期发展状况及其对公共财务的影响进行了全面分析。根据澳大利亚的《忠实预算宪章》的要求，中期财政战略应补充一份为期 40 年的长期代际报告，以对现行政府政策的长期可持续性进行评估，包括人口变化对财政和财务的影响。¹²⁰美国在特别情况下，才将长期问题纳入预算程序。尽管预算被纳入 5 年的框架，但为期 75 年的预测却通常纳入《分析观点》中的管理部分，该部分对那些一般被视作预算外的社会保险计划进行了预测。2006 年 2 月，欧盟首次公布了“欧盟公共财务的长期可持续性”报告，以此作为定期预算监督的一部分。关键的假设包括现有政策的可持续性、欧统处提供的人口预测以及特定的宏观经济预测。

¹¹⁸ 在英国，预算在对长期财政可持续性进行详细讨论时，通常涉及代际账户方面的信息——包括有关其他国家的类似信息（具体情况，请访问：<http://www.hm-treasury.gov.uk/budget>）。为了对财政政策的可持续性和代际影响进行评估，《守则》要求政府公布说明性的长期财政预测信息，预测时间跨度应至少为 10 年。实际上，采取了 30 年的时间跨度。

¹¹⁹ 见 Peter Heller, 《由谁买单?》国际货币基金组织（2003 年）。

¹²⁰ 澳大利亚联邦财政部，《2002-2003 年代际报告》，第 5 号预算文件。

专栏 23.预算法与财政透明度：国家实例

新西兰

新西兰的 1994 年《财政责任法案》是一项基准立法，它为财政政策和报告的透明度确定了法律标准，要求政府在财政业绩方面正式对公众负责。

《财政责任法案》规定了财政管理责任的五项原则：将公共债务减少到审慎水平；在适当的时期内使平均营业收支保持平衡；使公共净值有一定的缓冲余地；对财政风险进行管理；维持可预测的稳定税率。如果有显而易见的充分理由，并且已为恢复这些原则做出了明确的计划和时间安排，那么政府可以暂时偏离这些原则。

随后，《财政责任法案》就政府如何对政策提案和实际成就进行报告做出了明确规定，以便让立法机关和公众确信财政管理原则得到了遵守。该《法案》要求政府：

- 对于从 7 月 1 日开始的财政年度，在 3 月 31 日前公布一份“预算政策说明”，其中包括：最新预算的战略重点、短期财政意图和长期财政目标；
- 在定期发布的“最新经济与财政信息”中，披露财政决策在为期 3 年的预测期间内将会带来的影响；
- 根据公认的会计准则提供所有财务信息。为此，要求提供全套的预测财务报表和报告——营业报表、资产负债表、现金流量表、借款报表以及任何能够适当反映政府财务状况的其他报表；以及
- 将《法案》要求的所有报告提交给议会特选委员会。

《财政责任法案》还对一些具体的财政报告要求做出了规定，其中包括：在大选前的 42 天与 14 天之间公布选举前的最新经济和财政信息；对至少为期 10 年的财政趋势进行预测；对政府承诺和具体财政风险（包括或有负债）予以说明（请参见：<http://www.treasury.govt.nz/publications>）。

澳大利亚和英国

从原则上说，澳大利亚的《忠实预算宪章》和英国的《财政稳定守则》类似于新西兰的《财政责任法案》。《忠实预算宪章》强调了澳大利亚统计局为各级政府制定财务报告标准的作用，从某种程度上来说，这与其联邦结构有关。《宪章》还特别要求每 5 年提供一份代际报告和一份税式支出报告。其中有些内容（如，税式支出报告）结合采用并扩展了现有行政做法，有些内容则属于新的要求。

信息报告

3.2 提供的财政信息应有利于政策分析和加强问责制。

238. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）公民指南；（2）报告标准；（3）财政指标；（4）预算计划目标的报告。

239. 本原则的基本要求旨在确保：

- 向公众明确解释预算的主要提议和经济背景；
- 收入、支出和融资按总额列出，并按经济、职能和行政类别对支出进行分类；以及
- 向立法机关报告中央政府计划的执行结果。

《公民指南》

3.2.1 在年度预算之际，应该广泛提供简明扼要的预算指南。

240. 政府应提供有关预算的详细材料，这是进行有效分析、接受立法机关检查的基础，也是向公众提供信息并接受其检查的基础。除此之外，政府还应公布《公民指南》以说明预算的主要特征。指南应客观、可靠、具有相关性和通俗易懂，并用平实近人的语言，总结最新的经济发展情况，解释预算的主要目标，列出主要变化和/或新政策提案，说明收入如何征收、支出如何分配和融资如何实现。

报告标准

3.2.2 财政数据应按收入、支出和融资总额报告，并按经济、职能和行政类别对支出进行划分。

241. 对于预算交易，需要从经济影响、拨款形式、行政控制和目的等方面对其进行考察。如果记录和分类体系能够符合这些要求，那么将能为预算和决算账户报告以及其他财政报告奠定基础。一个重要的特征就是按总额列出支出，以适当确定政府活动的整体情况。这要求用使用费和各种收费（如，某些诊所和医院使用的费用）直接冲销卫生保健的成本。对于这些费用，即使没有上缴财政部，也应将其单独记录为政府收入。

全面并且与 2001 年《政府财政统计手册》一致

242. 数据分类体系应全面涵盖广义的预算，还应与 2001 年《政府财政统计手册》数据分类标准一致，即：交易的划分应允许编制与 2001 年《政府财政统计手册》一致的报告。¹²¹按行政类别进行分类对内部控制很重要，总分类和次级分类应与现有 2001 年《政府财政统计手册》的分析性

¹²¹ 表 1 对 2001 年《政府财政统计手册》分类与各类财政报告之间的关系进行了讨论。

分类一致。¹²²但应该强调的是，2001年《政府财政统计手册》是财政统计的报告标准，而非会计或财务报告标准，专栏14对其差异进行了讨论（第二章）。除了提供一个分析框架，就政府交易对经济的总体影响进行评估外，2001年《政府财政统计手册》还为收入与支出的经济分类提供了广泛认可的标准，并将联合国的政府职能分类（COFOG）¹²³作为其职能分类框架。采用这些分类标准有助于对预算报告进行国际比较，并为跟踪预算的经济影响奠定了基础。但是这些分类都不是旨在满足行政或计划控制的需求，行政或计划控制要求对各支出机构或计划的支出按主要经济和职能类别进行细分。

243. 应在国防类别下记录和报告所有军事支出，包括资金来自预算外或商业收入的支出，这一点很重要。尽管出于国家安全考虑，人们通常反对在这一领域保持透明，但是如果采取多边方法来提高公开性，那么可以减少安全风险。当然，出于安全的考虑，可能需要采取不同的方法，来对军事支出细目进行审计。

与行政管理责任一致

244. 分类系统还应有助于对公共基金的征收和使用责任进行明确跟踪。在这方面，大多数国家都具有相对健全的行政管理分类，而且通常提供直至分部门的分类。但是，有些国家的分类不利于详细说明行政管理责任。在转型期国家中，这一问题尤其突出，在前计划经济体制下，初次预算分配是按总的职能类别进行的，并在年度中向各支出单位进行分配。为加强行政管理责任，其中有很多国家正在调整其分类体系。¹²⁴

财政指标

3.2.3 各级政府的总差额和总债务，或与之相当的应计金额应该是衡量政府财政状况的标准综合指标，在必要时，还应结合采用其他财政指标——如，基本差额、公共部门差额和净债务。

¹²² 尽管2001年《政府财政统计手册》不是唯一的财政统计报告标准（《国民账户体系》和《欧洲账户体系》提供了概念上类似的其他标准），但是，现有2001年《政府财政统计手册》为财政统计分类提供了最被广泛认可的国际参照。

¹²³ 见 <http://unstats.un.org/unsd/cr/family2.asp?Cl=4>。

¹²⁴ 白俄罗斯，2004年财政《标准与守则遵守情况报告》第22段指出，对于有关经济分类的数据，应按月提供共和国的数据，按季度提供各级政府的合并数据。除职能分类的某些内容外，预算分类大体上与2001年《政府财政统计手册》一致。2003年以前，私有化所得被当作收入处理。

总差额

245. 各级政府的总差额¹²⁵被广泛用作财政政策分析的参照点。如果以现金形式表示，它可以简要说明财政政策对总需求的影响：如，较大的赤字一般意味着财政政策更具扩张性。总差额旨在确定那些导致政府从其他经济部门的借款为净额，并且会“引起赤字或盈余”，或属于“线上”科目的交易。如果对赤字或盈余的规模及其构成，以及赤字的融资来源（或“线下”交易）进行分析，将有助于评估财政政策对经济的影响（如，从中央银行借款对货币供应和通货膨胀的影响，以及国内借款对利率、投资和增长的影响）。根据 2001 年《政府财政统计手册》的规定，一般可以认为净贷款/借款差额相当于应计总差额。

246. 一般情况下，在对财政状况进行分析时，最好首先对各级政府的总差额进行分析，但是这种做法有一定的局限性。首先，在很多国家中，出于实际或宪法规定的原因，用以衡量财政状况的标准指标是中央政府的总差额，而不是各级政府的总差额。这可能反映了地方政府的自治程度，或说明没有可用的统一数据。其次，如果某些公共法人机构的财务状况可能会对宏观经济产生影响，或者受到中央政府决策的直接影响，那么除中央政府或各级政府差额外，还应以更广泛的公共部门差额，或 2001 年《政府财政统计手册》中与该差额相当的应计指标作为补充，或者对于那些带来财政风险的公共法人机构，采用那些将其财务状况与各级政府合并起来的指标作为补充。

247. 第三，如果总差额指标有着公认的不足之处，那么为满足特定政策的需求，应以有关其他差额指标的信息为补充。如，对于有巨额公共债务，或债务状况恶化的国家，应定期报告其基本差额（不包括净利息支出的总差额）。如果通货膨胀很严重，通常还要报告实际差额（总差额减去偿债时用以补偿债权人因通货膨胀所受损失的那部分）¹²⁶。为了对财政政策的姿态做出判断，一些发达经济体还采用结构性差额或经过周期调整的差额（在后一种差额下，一般通过各种形式从总差额中剔除周期波动或外生冲击的影响）。在有些情况下，可能需要列出总差额的补充指标，但不包括某些变化无常的项目。如，在以石油收入为主的国家中，由于这种收入的变数很大，所以非石油财政差额的变化可以有效说明财政姿态对国内需求的影响。¹²⁷

248. 除了需要这些补充指标外，有关总差额的另一个问题是，基于现金收付制的指标不能正确反映资产负债表各交易的影响。如，一般建议将资产的销售收入作为融资处理，而不是作为收

¹²⁵ 根据 1986 年《政府财政统计手册》的定义，总差额（或总赤字/盈余）是指：在现金收付制下，总收入和赠予减去支出和贷款，再减去还款。该手册对总差额的另一个定义则将某些交易（如，私有化收益）从资产与负债中剔除，并将它们归入线下科目。2001 年《政府财政统计手册》将“总现金盈余/赤字”定义为：总收入（包括赠予）减去费用，减去非金融资产交易；所有金融资产交易（包括“贷款和还款”）和债务都归入线下科目。根据 2001 年《政府财政统计手册》的另一个定义，现金盈余/赤字和应计净贷款/借款是指“总财政差额”，该定义有助于对资产与负债中的某些交易进行重新分类，以满足公共政策的需求（如，贷款补贴作为费用列示，而私有化收益（包括出售固定资产的收益）作为融资列示）。

¹²⁶ 见 Tanzi、Bléjer 和 Teijeiro（1993 年）以及 Davis、Ossowski 和 Fedelino（2003 年）。

¹²⁷ 有关财政差额各种概念的讨论，见 Bléjer 和 Cheasty（1993 年）。

入、负资本资产或负净借款处理。¹²⁸更宽泛地说，有些国家列出的是剔除了资产销售收入的“基础差额”，以便在现金收付制的差额中，将这些收入从线上科目中剔除出去。同样，银行重组成本通常既反映了资产负债表的业务（政府债券的转让或承担债务），也反映了准财政活动（中央银行贷款），因此，其对总赤字的影响不同于直接预算支持。如果这两类活动的数量很大，那么除了总差额外，还应报告一个扩充差额，以纳入这些影响。

249. 在一体化的政府会计体系中，在权责发生制或修订的权责发生制下，将有必要将债务交易与营业账户经营核对。在现金收付制下，国际会计师联合会建议全面披露资产与负债，同时允许进行这种核对。但以这种方式核算交易不一定能真实反映其对经济的影响，因为这种影响可能与先前的政策有关。这样，对银行资本结构进行的调整可能与过去积累的准财政活动有关（如，定向贷款），在这种情况下，准财政活动的影响在过去可能被低估了，而在调整资本结构时可能被高估了。尽管这样，政府还是应该全面确定和公布这类交易，以确保透明。

250. 另一个有争议的问题是如何正确处理赠予问题。1986年《政府财政统计手册》和目前的2001年《政府财政统计手册》都将赠予作为“线上”科目或减少赤字的收入予以处理。但是，由于这些流量不受受赠政府政策的直接控制，有些人认为最好将其列在“线下”作为融资科目处理。由于“线下”科目信息一般不太为公众所知，所以将赠予作为“线上”科目有助于提高透明度。如果国家有大量赠予流入，那么为了说明与这些收入有关的潜在问题，通常要列出包括赠予的总差额和不包括赠予的总差额。

251. 如果财政报告采用权责发生制，那么可以解决上述的很多问题，因为在权责发生制下，可以适当地全面反映政府资产与债务的变化。尽管在一段时间内，很多国家将继续使用现金收付制的总差额，但2001年《政府财政统计手册》建议财政报告采用权责发生制，以便与其他经济统计标准保持一致。此外，人们日益认识到，在财务报告采用现金收付制的情况下，至少应以权责发生制报告的某些内容作为补充。有几个国家正在采用权责发生制或修订的权责发生制计划。¹²⁹在进行宏观经济分析时，除了使用总差额和补充指标外，有必要在提交给立法机关的年度预算中和公共讨论中明确采用这些概念。在很多国家中，预算估计和决算账户只是采用现金收付制格式（列出总收入和支出）。为了确保财政报告在采用2001年《政府财政统计手册》的格式时能够提供可靠数据，应在预算和会计报告中列出总差额，并附上分析表，以反映总差额偏离预算数据的情况。最佳做法是同时公布权责发生制指标和现金收付制指标。

报告预算计划的目标

3.2.4 应对照主要预算计划的目标，每年将执行结果提交给立法机关。

252. 报告应包括一份文件对主要预算计划的目标进行说明，如果可能，还可采用量化社会指标。应对政府计划的产出和结果进行监督，并应在年度结束的12个月内向立法机关提供一份文件对执行结果进行说明，同时根据预算文件列出的计划目标对结果进行评估。应至少提供前几个财

¹²⁸ 见 Mackenzie（1998年）和2001年《政府财政统计手册》。

¹²⁹ 见澳大利亚，1999年财政《标准与守则遵守情况报告》；英国，1999年财政《标准与守则遵守情况报告》。

政年度的类似信息。根据经济合作与发展组织最佳做法的要求，这种评估应接受独立的审计，并在财政年度结束的6个月内将其提交给立法机关。

及时公布

3.3 应确保及时公布财政信息。

253. 《守则》包括与以下法律义务有关的良好做法：（1）公布数据；（2）发布日程。

254. 本原则的基本要求旨在确保：

- 将及时公布财政信息作为一项法律义务。

法律义务

3.3.1 应将及时公布财政信息作为政府的法定义务。

255. 财政透明度的基础是及时向公众提供广泛的可预测信息。为确保这种做法的实施，应对政府的法律义务做出明确规定。对于是否应该发布、何时发布和向谁发布财政信息，以及财政信息详细程度如何，如果可以自行决定，那么将会破坏政府和信息本身的可信度，因为这将会诱使政府更多地公布有利的信息，而不公布不利的信息。如果不能坚持不懈地长期进行全面及时的披露，那么将会使财政状况的真实性出现严重的不确定性。

256. 为了按照统一的方式让公众免费及时获得信息，一个关键因素就是在互联网上发布财政信息。即使国家的公众使用水平很低，在互联网上提供信息也有助于其他媒体和非正式的发布方法发挥更有效的作用。政府公报和公布记录的其他文件应在完成后立即公布在方便、显眼的网站上。这是一种补充做法，不能取代传统的发布方法——如，硬拷贝出版物、直接向新闻界和其他媒体发布。

257. 《数据公布通用系统和数据公布特殊标准指南》指出，数据的及时性（即：参考期结束时间或参考日与数据发布时间之间的时间长度）可以反映出很多因素，包括：与机构安排有关的因素——如，准备随附的评述文件和印刷。该指南为各类财政数据的及时性目标提供了指导意见，并且指出不能为了保证及时性，而影响了数据质量的其他方面。

258. 公布财政信息是政府的法律义务，这是财政透明的要求。最佳做法是从法律上要求公布各种财政信息（包括官方政策文件），列出各种例外情况，并说明相应的理由。专栏 23 讨论了国家立法在为财务报告确定明确标准方面的最佳做法。表 1 讨论了与预算有关的各种财务报告。

259. 有些国家还通过《新闻自由法》，要求政府机构随时向公众提供其拥有的信息（专栏 24），但某些明确规定的例外情况不在此限（这些情况一般涉及国家安全、外交关系、国家经济

利益、对第三方的保密义务、法律实施和个人隐私等)。这种立法可以创造一个有利于公开发布的条件,并要求政府在不披露的情况下,说明公共利益高于一切的理由。¹³⁰

发布日期

3.3.2 应宣布并遵守事先公布的财政信息日程。

公布时间

260. 根据《数据公布通用系统和数据公布特殊标准指南》(专栏 25)的要求,应宣布未来年度的发布日期预告——对于年度报告,预告应列出最晚公布日期,对于比年度报告频率更高的其他报告,应列出一个日期范围。¹³¹如,可以发出通知,说明某财政报告将于某月的 15 日至 18 日之间公布。对于就发布日期提供最新信息的部门或人员,国家还应公布其姓名和地址。政府应努力向希望获得信息的各方同时公布财政报告和数据。

最佳做法是遵照“数据公布特殊标准”更为严格的要求。¹³²如,如果发布日期采用了“不迟于”一词,或规定了一个日期范围,那么国家将根据上周营业结束的时间,宣布下周公布的准确日期。

¹³⁰ 最早致力于这种开放政府的国家是瑞典,自 1776 年以来,该国就在宪法中明确规定了这一原则。对于拒绝提供信息的任何政府决定,瑞典(和其他一些国家)的公众有权向调查机构申诉——该调查机构独立于行政机构之外,收集并调查公众对管理不善进行的投诉。泰国最近颁布了《新闻自由法》,在其他国家(如,美国),则规定了向法院上诉的权力。

¹³¹ 发布日期可包括一份文件,说明所公布的是“预期日期”,还是“目标日期”。有时,由于无法预料的事件,可能会使发布日期延迟,在这种情况下,应在延迟情况明确后立即发出通告。

¹³² 有关发布日期预告的讨论,见国际货币基金组织(1996 年与 1998 年 b)。

专栏 24. 《新闻自由法》

《新闻自由法》为公众获得政府记录和信息提供了方便，它有助于公众对公共政策进行讨论，进一步加强了政府的责任。公众监督的加强进一步激发了政府做好工作的积极性，在出现决策失当、行为不妥或其他问题的情况下，政府将更加难以掩盖真相。公正监督的加强不仅有助于防止滥用、腐败和管理不善等问题，还有助于帮助政府提高公信力，为决策难题提供支持。

全世界有 50 多个国家（包括发达国家和新兴市场）已通过了全面的《新闻自由法》（FOIA），以方便公众获取政府机构持有的记录。其中有半数以上的法案是在过去的 10-15 年期间通过的。此外，南美、亚洲、欧洲和非洲（主要是英联邦国家）目前正在考虑通过《新闻自由法》。但在有些国家中，《新闻自由法》只是徒有虚名，因为这些法案实际上限制了公众获取政府记录。

共同特征

所有《新闻自由法》的基本特征是：个人可以要求任何公共机构提供信息，但对于公众可以要求哪些信息，不同的法案有不同的规定，较新法律对此界定的范围要广一些。要求权属于公民，而且通常属于一个国家内的永久居民和公司。如今，很多国家允许世界上的任何人要求政府提供信息。

《新闻自由法》的另一个共同特征是：要求政府定期公布某些类型的信息——如，组织结构、职能、条例、年度报告或其他信息。有些《新闻自由法》要求在互联网上公布信息。

范围

《新闻自由法》几乎适用于所有政府实体，包括地方和地区政府。有时，这些法律还适用于那些接受公共资金的非政府组织，以及那些由政府为其项目实施或服务供应提供资金的公司。在有些情况下，政府设立的委员会是为了对某些政策做出决定，这些委员会不受《新闻自由法》的约束。

所有《新闻自由法》都规定了一些豁免情况。很多《新闻自由法》都规定某些政府机构可以免受约束，这些机构包括：法院、立法机关以及提供防卫、国际关系和情报服务的机构。在议会体制下，交由内阁决定的文件以及内阁会议记录通常不受《新闻自由法》的约束。其他豁免情况通常包括：个人隐私、商业秘密、法律实施、收到的其他保密信息以及内部讨论。大多数法律要求政府首先证明公布信息将是有害的，然后才能截留信息。有些国家则对公布信息和不公布信息的利弊进行权衡，只有在利大于弊的情况下，才可要求披露信息——在披露不端行为或腐败问题，或防止个人或环境受到危害的情况下，往往适用于这种规定。

实施与申诉

《新闻自由法》的通过只是个开端，至于公众是否能够真正获得信息，要取决于实施条例。有些问题将会妨碍公众依法获取信息——如，广泛运用豁免规定、要求证明合法利益之类的要求、信息长期延误和费用过高等。另外，如果独立的监督机构没有足够的资源，申诉程序可能非常慢。

《新闻自由法》往往通过监督机构和行政检查进行实施。很多国家设立了外部监督机构（如，调查机构、检查小组或信息专员），可以要求这些机构对截留的决定进行检查。尽管这些机构具有一定的影响力，但通常无权做出具有约束力的裁决。几乎在所有的国家中，国家法院是最终上诉法院，可以做出具有约束力的裁决。在有些国家中，法院是外部检查的唯一途径。

详细情况，请访问：<http://www.freedominfo.org>; http://www.freedominfo.org/documents/global_survey_2004.pdf;

[http://www.privacyinternational.org/index.shtml?cmd\[342\]\[\]=c-1-Freedom+of+Information&als\[theme\]=Freedom%20of%20Information&conds\[1\]\[category.....\]=Freedom%20of%20Information](http://www.privacyinternational.org/index.shtml?cmd[342][]=c-1-Freedom+of+Information&als[theme]=Freedom%20of%20Information&conds[1][category.....]=Freedom%20of%20Information)。

专栏 25. 财政透明度与数据公布标准

在数据公布的范围、频率和时限方面，《守则》和《手册》一般采用“数据公布特殊标准”（SDDS）和“数据公布通用系统”（GDPS）所规定的标准。“数据公布特殊标准”的各项标准一般与最佳做法有关。有些领域不在“数据公布特殊标准”和“数据公布通用系统”的范围之内——如，通过预算文件和公布的审计决算账户发布数据。《守则》对于这些问题及其更侧重的问题（如，或有负债），确定了自己的标准。以下表格列出了“数据公布特殊标准”/“数据公布通用系统”的相关标准：

财政部门	数据公布特殊标准	数据公布通用系统
中央政府活动 范围 频率 时限	A 按月 1个月	A 按季 1个季度
中央政府债务 范围 频率 时限	B 按季 1个季度	D 按年——鼓励按季 1-2个季度
各级政府/公共部门活动 范围 频率 时限	C 按年 2个季度	E 按年 2-3个季度

A 表示：涵盖所有中央政府单位和预算外资金——列出收入、费用、赤字、盈余、赤字/盈余和融资的主要项目；鼓励列明利息支出。

B 表示：涵盖所有中央政府和预算外资金的负债——按到期时间、住所（国外/国内）、货币进行细分；在相关的情况下，还按担保债务进行细分；鼓励按季度对偿债情况进行预测。¹

C 表示：涵盖所有中央政府单位、预算外资金、中央和地方政府，如果可能，还包括社会保障基金。如果为公共部门，那么用各级政府加上公共非金融公司。

D 如 B。

E 如 C。

“数据公布特殊标准”和“数据公布通用系统”还列出了与财政透明度有关的其他内容，包括：

方便公众获取信息 “数据公布特殊标准”要求向公众（包括市场参与者）提供平等的机会，使他们能够随时获取数据。国家签署“数据公布特殊标准”是为了：

- 公布数据发布日期预告。
- 同时向感兴趣的各方发布数据。

真实性 鉴于公众对统计的信任归根到底是他们对统计机构客观性和专业性的信任，以及做法和程序的透明将是树立信心的关键，“数据公布特殊标准”要求签署国：

- 公布据以编制官方统计的条款与条件，包括与个人信息保密有关的条款与条件。
- 说明数据公布前政府从内部获取数据的情况。
- 列出相关部委在统计数据公布时的评述。
- 提供修订方面的信息，并提前通知统计方法方面的重大变动。

质量 有关数据范围、频率和时限的一整套标准也必须处理统计质量的问题。尽管质量难以断定，但是如果通过可监测的替代性指标，重点提供可以帮助用户对质量做出判断的信息，将能起到一定的帮助。

“数据公布特殊标准”要求签署国

- 提供统计编制方法和数据来源方面的资料。
- 提供细目内容、与相关数据进行核对的数据，及支持数据交叉复核和保证合理性的统计框架。

¹ 就财政透明度而言，货币细目分类更实用，因为这种分类有助于衡量汇率差异可能带来的影响。

四、确保真实性

261. 向政府报告的财政数据应符合其质量方面的基本标准，同时应有相应的机制确保提供给立法机关和公众的数据是真实的，这对财政透明至关重要。在某些方面——如，公职人员行为、公务员任用、内部审计、采购、公共资产的买卖、国家税收征管，应有相应的内部监督机制。通过独立国家审计机构、国家统计机构和外部独立专家等外部监督机制，也能提供各种保障。

数据质量标准

4.1 财政数据应符合公认的数据质量标准。¹³³

262. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）预算数据现实性；（2）会计标准；（3）数据一致性和核对。

263. 本原则下的基本要求旨在确保：

- 会计政策符合公认的会计准则；
- 将决算账户与预算拨款数据进行全面对照，并将财政总结果以前的预测情况进行对照；
- 各国在不能遵守“数据公布特殊标准”的情况下，签署“数据公布通用系统”。

预算数据的现实性

4.1.1 预算的预测与更新信息应反映最新的收支趋势、重要的宏观经济动态以及明确的政策承诺。

264. 在进行预算估计和预测时，应将当时可用的所有信息纳入考虑，包括有关经济前景的最新预测数据，以及有关支出、收入和融资的最新资料，这一点很重要。¹³⁴在年内更新预算估计时，如果原有预测与最新执行结果所显示的趋势之间存在着差异，那么在有些时候，将难以确定这种差异是否与宏观经济假设或预测参数（如，投资的执行率或税的征收率）的偏差有关。必须对不同来源的信息质量做出判断，并对彼此矛盾的数据科目进行调整。对于预算估计的重大修订，应对其予以解释，以确保预测过程的可靠性。如果政府规定发生变化，应分清各变化所产生的影响。

¹³³ 国际货币基金组织 2003 年 7 月的数据质量评估框架与数据质量计划对该问题进行了深入的讨论，详情请访问：<http://www.imf.org/external/np/sta/dsbb/2003/eng/dqaf.htm>。

¹³⁴ 荷兰，2006 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 60 段指出，预算数据是可靠的，预算和实际执行结果之间的差异已向公众披露，并且说明了差异的原因。

会计准则

4.1.2 年度预算和决算应说明编制和报告财政数据的会计基础，应遵守公认的会计准则。

265. 根据财政透明度的要求，应参照目前正在执行的会计政策¹³⁵，遵照公认的会计准则¹³⁶。应明确在政府内部是由哪个部门负责制定会计准则和政策，哪个部门负责监督和核查标准的遵守情况。有关会计方法和做法的任何最新修订都应予以披露，同时还应说明修改的原因及其对财政总量的影响，以便使各年之间具有可比性。编制年内报告所使用的会计基础应与原有预算相同。如果根据现有计划，会计政策或做法将会发生重大调整，那么应提前通知。根据最佳做法的要求，政府核算和财务报告应公开，而且独立于政府之外，应建立相应的机制为这种政府核算和财务报告制定标准¹³⁷。

266. 国际会计师联合会-公共部门国际会计标准委员会已经制定了有关新政府会计做法的规范性标准和某些说明性指导（见专栏 14）。

数据一致性与核对

4.1.3 应确保财政报告数据的内在一致性，并根据其他来源的相关数据对其进行核对。对于历史财政数据的重大修正，以及数据分类的变动，应予以说明。

内部一致性

267. 就表 1 列出的所有财政报告而言，确保其可靠性的一个前提条件就是要采用内部一致的数据。应对财政数据的内部一致性进行交叉复核，并对这些程序的有效性进行报告。此外，还应确保数据的保密性。

268. 为了财政透明，应将决算账户与预算拨款进行全面核对，并将每个决算账户与 2001 年《政府财政统计手册》报告进行对照。后者是为了确保 2001 年《政府财政统计手册》报告涵盖了所有相关的账户。2001 年《政府财政统计手册》报告应与预算报告一起编制，并且积极地将其应用于制定和评估财政政策的过程中。应将债务（和金融资产）存量的变化与报告的预算差额进行

¹³⁵ “会计政策是一个实体在编制和报告财务报表时采用的特定原则、基础、惯例、规则和做法。”（见国际会计师联合会 2003 年词汇表对有关术语的解释：<http://www.ifac.org/publicsector>）。不同预算文件和财务报告所采用的会计基础可能不一样——如，美国就属于这种情况。有些国家在经过一个过渡阶段后，已经转向权责发生制预算——在过渡阶段时，按照权责发生制进行报告，按照现金收付制进行预算。

¹³⁶ 如，英国和新西兰的公共部门国际会计准则和公认会计原则，或美国联邦政府采用的联邦财务会计标准（见 <http://www.fasab.gov>）。

¹³⁷ 如，在美国，联邦会计准则咨询委员会负责做出各种旨在改进联邦政府会计和财务报告的提议。在新西兰，《财政责任法》要求政府按照公认会计原则（GAAP），也就是权责发生制，编制和提供所有财政报告。公认会计原则由新西兰会计准则审查委员会负责（<http://www.asrb.co.nz>），该委员会是一家独立于政府之外的机构，负责制定私人 and 公共部门的会计准则。

核对。保持全面的政府资产负债表是跟踪债务和资产变化的系统方法，因此可以作为检查总体数据可靠性的一个手段。

269. 预算文件还应包括一份背景文件，分析以前预算中预测的主要财政总量与相关执行结果之间的差异。尤其是，对于以前财政预测与执行结果之间的差异，应根据那些对收入或支出预测产生影响的宏观经济因素，将其细分为：影响收入和支出预测的宏观经济因素（如，与收入补助有关的因素），以及反映其他情况的宏观经济因素（包括公共服务需求的意外变化、自然或其他灾害、战争或内部冲突）。如果已知数据内部不一致，或者没有进行必要的核对以检查一致性，那么应该对此进行明确说明。

与其他数据进行核对

270. 应该将财政数据与相关的非财政数据进行核对——主要为货币数据，但也包括国际收支和国民账户数据。¹³⁸应对财政数据和货币数据进行严格核对，如果核对不充分，那么应及时通过某种方式（如，审计报告）引起公众注意。等于收支之差的总差额应与政府及其对应方（中央银行、其余银行系统、其他国内外贷款人）报告的融资数据进行对照。有关政府融资的数据还应与债务和金融资产变化方面的详细信息进行核对。对于政府分类账和银行账户之间的任何差异，如果不能解释其原因，那么所有报告都应对此进行披露。

271. 国家如果希望表示其改进财政数据质量的意愿，可以参加数据公布通用系统。数据公布通用系统的一个主要目的是帮助各国建立自己的统计体系，以便能够经常地向公众及时发布可靠的数据。对于那些没有参加数据公布特殊标准的国家来说，这是很必要的。数据公布通用系统为评估改进数据的需要和确定这方面的重点提供了框架。除了其他方面以外，如果参加数据公布通用系统，那么应：承诺将该系统作为统计发展的框架；准备数据诠释，¹³⁹说明编制和公布官方统计的现行做法；宣布改进这些做法的短期计划和长期计划。

272. 国际货币基金组织已经建立了通用的数据质量评估框架（DQAF）：¹⁴⁰该框架包括数据公布、收集和加工的质量问题，以及在国际货币基金组织数据质量评估总框架内进行公布时的质量问题。已经按照修订的 2001 年《政府财政统计手册》对财政数据的具体应用进行了确定。数据质量评估框架为数据质量评估提供了框架和共同的语言，在对其进行设计时，力图灵活和全面，以便各国的专家和非专家都能使用，并努力汇集统计方面的最佳做法和国际公认的概念和定义，包括联合国《官方统计基本原则》¹⁴¹、数据公布特殊标准与数据公布通用系统中的做法、概念和定义。

¹³⁸ 阿尔巴尼亚将财政融资数据与金融部门对政府的债权和负债进行对照，政府债务和官方流量与国际收支进行核对。见附录四，样例 C，Carson（2001 年）。

¹³⁹ 提供了有关概念、范围、分类、记录基础、数据来源和统计技术的文件；说明了与国际公认标准、指南或良好做法之间的差异；对细目层次进行了调整以满足预期受众的需求。

¹⁴⁰ 详情，请参见数据质量参考网站上（DQRS）由国际货币基金组织统计部提供的信息。

¹⁴¹ 见 <http://unstats.un.org/unsd/goodprac/bpabout.asp>。

273. 专栏 26 对通用数据质量评估框架进行了概括。该框架采用了瀑布式结构（层叠结构），最上层为数据质量的先决条件和作为数据质量关键要素的四个方面。框架还列出了可用于质量评估的指标或可观察特征。有关质量的这些指标被细分为要素（质量方面的主要标识），然后又进一步细分为更详细和更具体的指标（专栏 26 对此没有列出）。数据质量评估框架认为各数据集的质量与编制该数据集的机构之间有着内在的联系。

历史数据的一致性

274. 如果对历史财政数据进行了重大修订，那么应对其进行解释。此外，还应确保不同时间的数据之间是一致的。例如，如果预算文件中包括早年的总财政数据，那么应该说明是否发生了分类变化，数据是临时的还是最终的。除了说明分类和交易处理方面的变化外，还应将新旧历史数据进行对照，并对变化的原因及其对财政带来的大致结果进行解释。财政数据的修订应按已公布的既定日程定期进行。

监督

4.2. 应对财政活动进行有效的内部监督和保护。

275. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）道德标准；（2）任用程序；（3）采购条例；（4）资产的买卖；（5）内部审计制度；（6）国家税收征管。

276. 本原则下的基本要求旨在确保：

- 采购、公共部门金融交易、公务员道德行为方面的标准不仅明确、公开，而且能够得以遵守；以及
- 内部审计程序明确且能得到遵守。

专栏 26. 数据质量框架：主要方面	
质量的先决条件	法律和机构环境是统计的支撑；资源与统计计划的需求相称；统计涵盖相关的信息；质量是统计工作的基础。
诚信	专业性是统计政策和做法的指导原则；这要求统计政策和道德标准指导是透明的。
方法健全性	使用的概念与定义符合标准的统计框架；统计范围、系统的分类和部门划分以及流量和存量的核实和记录（记录基础）符合国际公认的标准。
准确性与可靠性	源数据为编制统计奠定了充分的基础；采用的统计技术符合健全的统计程序；对源数据定期进行评估和核实；修正研究是衡量可靠性的方法。
适用性	统计遵守可预测的、包括数据公布频率和时限的修订政策，遵守国际公认的公布标准，不同时间的统计数据之间，以及统计数据与其他主要数据集之间具有一致性；修订政策和做法遵守定期和公开的程序。
可获得性	统计报告明确和容易获得；公布方式适当，统计的提供公正无偏；提供最新和相关的 数据诠释 ；对用户的帮助及时而专业。

道德标准

4.2.1 应明确和深入宣传公务员行为的道德标准。

277. 政府应做出有效的制度安排，以提升公共部门的价值观，并制定相应的道德规范或指南以促进公职人员端正行为——这些安排、规范或指南应明确、公开和容易获得。除此之外，还应鼓励公务员在其部门或部委内部促进这些道德标准的实施。

278. 公共基金收入或用途的管理官员或决策官员，或在其他方面行使其官方权力的官员应遵守旨在防止不道德行为的行为守则。可以将这类规范的某些方面纳入预算法和税法；其他方面可能需要单独列入政策、立法或条例中。联合国《公职人员国际行为守则》¹⁴²（见专栏 27 的简单介绍），为实施道德标准和加强现有标准奠定了基础。¹⁴³最佳做法是遵守公共部门道德管理原则

¹⁴² 见 <http://www.un.org/ga/documents/gares51/gar51-59.htm>。

¹⁴³ 国际最高审计机构组织（INTOSAI）已经公布了《国际最高审计机构组织公共部门审计员道德规范》，见 <http://www.intosai.org>。

（经济合作与发展组织 - 公共治理与领土发展理事会）。¹⁴⁴这些原则认为，在对核心道德标准进行充分说明的情况下，需要为其提供相应的环境支持，包括：法律框架、披露不当行为的明确办法、政治承诺和积极促进道德行为。《经济合作与发展组织国家道德规范与行为守则观察》¹⁴⁵就最新的行为守则和道德规范列出了各种例子。

专栏 27. 《公职人员行为守则》

《公职人员国际行为守则》由联合国于 1996 年 12 月 12 日通过，该规范开章明义，指出公职是受人信任的职位，承担着为公众利益行事的义务，包括以下规定：

- 公职人员应避免利益冲突；
- 公职人员应遵守任何可适用的要求，披露其个人资产与负债；
- 公职人员不得索要或接受任何可能影响其履行职责的礼物或恩惠；
- 公职人员应对其持有的任何保密信息负有保密义务；
- 公职人员不得在其职务范围外从事有损公众信心、影响其公正行事的政治活动。

279. 行为守则为恪守财政事务的诚信原则提供了重要支持，但是单有行为守则还远远不够，还应有积极的促进计划和教育计划，加强对话，促进人们理解公共部门的正确价值和道德。在越来越多的国家中，政府设立了一个或更多的独立调查机构，以便公职人员能够在安全的环境下，对所察觉的不当行为自愿提出需要注意的问题。这些职能部门的任务是对案件进行调查，并提出补救措施。不仅如此，有些国家还通过法律和制度机制确保公职人员的道德行为。¹⁴⁶此外，为了解雇员对诚信、士气和工作环境的意见，通常还向雇员进行全面的调查。

聘用程序

4.2.2 公共部门应以文件的形式说明其聘用程序与条件，并能方便有关方获取相关信息。

¹⁴⁴ 见 <http://www.oecd.org>。

¹⁴⁵ 见 http://www.oecd.org/document/12/0,2340,en_2649_201185_35532108_1_1_1_1.00.html。国家包括：澳大利亚、巴西、加拿大、希腊、意大利、韩国、新西兰、波兰、西班牙、英国和美国。

¹⁴⁶ 有些国家已经设立了独立的机构或纪律委员会，对行为守则的遵守情况进行监督，有些还需要向立法机关报告。

280. 择优录用是提供合格、专业和非党派公共服务的基础。在公职人员聘用方面，应明确采用择优录用的原则。¹⁴⁷公共服务领域内的聘用和提拔规定应明确而且容易获得，聘用条件应予以公布。空缺职位也应予以公布，并按照明确规定的公正选拔原则，通过竞争的方式择优录用。

281. 在很多先进的经济体中，以及有些发展中经济体中，确定聘用条件的大权由政府委托给了指定的机构，这些机构可以在公共服务中央聘用单位的一般权力范围外，自己制定招聘政策和确定薪酬（在各种限度内）。发展中国家的很多税收部门就属于这种情况，目前这些国家不受文官行为守则的限制——其原因之一是认为：如果通过灵活的薪酬制度，使高素质税收征管人员的工资高于其他文职服务部门的人员工资，再加上严格的行为守则，将能减少腐败行为，尤其是能够抑制税收人员与纳税人勾结的诱因。关键在于人力资源程序，包括聘用条件应明确和公开。

采购规定

4.2.3 采购规定应符合国际标准，能方便有关方获取相关信息，并在实践中得以遵守。

282. 为了尽量减少腐败的机会和正当使用公共基金，有关货物与服务合同的安排，尤其在涉及大额合同的情况下，不仅应公开，而且还应方便公众获得有关信息。在将政府服务或管理过程承包出去时，也应如此。严格遵守采购条例是健全采购制度的一个前提条件。¹⁴⁸

283. 对于超过一定规模的合同，应建立透明而且适当的招标机制，采购条例应赋予招标委员会独立的权力，而招标委员会的决定应接受审计。¹⁴⁹如果将以前在政府内部提供的服务承包给了私营部门，也应遵守同样或类似的采购条例。¹⁵⁰有些国家根据联合国国际贸易法委员会（UNCITRAL）的《货物、工程和服务采购示范法》制定了采购法。¹⁵¹

资产的买卖

4.2.4 公共资产的买卖应公开，大型交易应单独列出。

¹⁴⁷ 按照通常的理解，择优录用原则是指：任命方式应与党派无关，选拔程序不应受到政党派别和行政关系的影响，而应以担任工作的资格和能力为基础。请参见 <http://www.hrtoolkit.gov.bc.ca>。

¹⁴⁸ 至于公共部门采购工作的衡量和监督方法，经济合作与发展组织和世界银行在这方面提供了重要的来源，请访问：http://www.oecd.org/document/29/0,2340,en_2649_19101395_34337309_1_1_1_1,00.html）

¹⁴⁹ 匈牙利，2007年财政《标准与守则遵守情况报告》第29段中提到了“玻璃钱囊”的举措，该举措是国际采购最佳做法的一个典型例子，于2003年的年中推出，内容包括：增强国家审计处的监察权和审计权，要求公共法人机构的核心人物公布其资产，向公众更多地提供合同信息。

¹⁵⁰ 经济合作与发展组织网站提供了有关公共采购的指导性信息，对多边贸易安排下的有关立法进行了介绍——如，世贸组织的政府采购协议（<http://www.jurisint.org/pub/06/en/doc/30.htm>）和欧盟的采购指令（<http://formby.wiganmbc.gov.uk/pub/bsu/eudirect.htm>），后者为各国的制度和做法规定了法定义务。

¹⁵¹ 见 http://www.uncitral.org/uncitral/en/uncitral_texts/procurement_infrastructure/1994Model.html。

284. 通过私有化和其他方式买卖资产与负债时，应以公开的方式进行。¹⁵²决策过程应按照标准化条例进行，并应明确允许对其进行检查。公共法人机构私有化的方式尤其应该透明。应从交易的角度，对这一过程的所有方面进行周密考虑，包括：招标与合同的公开性和特许方式。所有公共资产的买卖都应接受独立的审计（如，由国家审计机构进行审计），以确保依法进行交易、对企业进行合理估价和采取竞争性投标。对购买者做出的免责承诺也应予以披露（并纳入或有负债报表中）。国际最高审计机构组织（INTOSAI）已经出版了《私有化审计最佳做法指南》。¹⁵³

285. 资产的出售有时可能会模糊基本的财政状况。因此，有必要在报告框架中全面列出一一次性交易，并说明其对财政差额的影响。

内部审计制度

4.2.5 应对政府的活动与财务进行内部审计，并对审计过程进行公开审查。

286. 从财政透明的角度来看，内部控制环境的一个目标就是编制和维持可靠的财务数据，并及时公布这些数据。国际最高审计机构组织将内部控制体系的目标确定为：促进有序、节约、高效和有效的工作；杜绝浪费、滥用、管理不当、错误和欺诈行为，以防止资源受损；遵守法律、法规和管理指令；编制和维护可靠的金融和管理数据；及时对这些数据进行报告。为确保有效，内部控制必须适当，必须做到低成本高效益，并能够在整个期间按计划连续运行。专栏 28 列出了国际最高审计机构组织就内部控制标准公布的一套指导原则。各国的内部控制体系应围绕这些指导原则进行。

287. 内部控制体系的一项重要内容就是内部审计。政府机构进行有效的内部控制是防止公共基金管理不善和/或被滥用的第一道防线，¹⁵⁴它以健全的内部控制环境为基础，但不能替代健全的内部控制环境。在由外部审计机构对财务合规情况进行检查时，可以参照内部审计人员进行的检查，这种检查可以提供宝贵的信息。为确保内部审计的存在和有效性，内部审计程序的规定应明确和通俗易懂，其有效性应接受外部人员的公开检查。此外，为了对内部审计进行客观的评价，内部审计应独立于日常的管理之外。不仅如此，内部审计的标准还应与国际标准（如，内部审计师协会的标准）保持一致。¹⁵⁵内部审计师协会为内部审计、属性标准和业绩方面的做法制定了一套全面的标准。

¹⁵² 见做法 3.1.4 中有关主要收入科目的报告要求。

¹⁵³ 见 <http://www.intosai.org>。

¹⁵⁴ 根据定义，内部审计属于政府行政机构内的审计，而独立审计则属于行政机构外的审计。因此，内部审计包括由机构本身职员对一个机构的审计（最好直接向管理高层报告）和另一机构对一个机构的审计（如，由财政部或首相控制下的审计机构进行审计）。

¹⁵⁵ <http://www.theiia.org>。

专栏 28. 国际最高审计机构组织有关内部控制标准的指导原则

国际最高审计机构组织已经颁布了一系列的普通标准和细化标准，对最底水平的内部控制体系做出了规定。

普通标准

- 应对组织的每项活动确定具体的控制目标，目标应适当、全面、合理，并应纳入组织的总目标；
- 管理人员和雇员应始终为标准提供支持，并且具有足够的诚信和能力实现标准；
- 体系应为实现内部控制体系目标提供合理的保障；
- 管理人员应不断对其活动进行监督，并在必要的时候立即采取补救措施。

细化标准

- 应全面提供有关所有交易和控制体系本身的文件；
- 应及时对各种交易和事项进行适当记录；
- 交易和事项的进行应有适当的授权；
- 对于不同交易阶段的主要责任，应明确其责任人；
- 应进行适当的监督，以确保控制目标的实现；
- 资源和记录的获取应限于有权对其进行保管或使用的人。

288. 内部审计体系旨在确保管理目标的实现，¹⁵⁶它们有助于管理层对管理措施的制订和实施进行客观评价，并为组织“充分实施风险管理、控制和治理办法提供客观的保证”。¹⁵⁷内部审计有助于不断提高管理水平和实现责任计划。¹⁵⁸因此，内部审计应由每个政府机构的负责人负责。但是，可能会由某个中央政府机构负责制定整个政府范围内的标准内部审计方法。在有些国家中，内部审计报告还应提供给国家审计机构。

国家税收征管部门

4.2.6 国家税收征管部门应受法律保护，不应受到政治取向的影响，应确保纳税人的权力，并向公众定期报告其活动情况。

国家税收征管部门的独立性

¹⁵⁶ 根据这一广义概念，内部审计包括行政管理控制（规范决策过程的程序）和会计控制（规范财务记录可靠性的程序）。

¹⁵⁷ 见 <http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/other.nsf/html/01pac05e.html>。

¹⁵⁸ 加拿大，2002年财政《标准与守则遵守情况报告》第31段简单介绍了内部审计政策、标准和管理。

289. 应通过法律对国家税收征管部门的独立性做出规定，以确保这些部门能够公平地秉公办事，并且不受政治的干扰。基于这个原因，应依法任命税收征管部门的负责人，并对其给予法律保护，以便使他们不受撤职风险的影响，并防止政治取向对收入法律的解释施加影响。为确保诚信，办法之一就是依法任命收入专员，并对其权力做出明确规定——对于有关国内税、关税和其他税收法律和条例，这些专员应具有解释权。

290. 收税过程应公开，为此，税收部门应就其活动和成果及时向立法机关提供年度报告。这些报告应详细说明其为改进税法遵守情况而采取的措施，同时纳入相关的业绩数据——如，相对于预算而言，实际征得的收入。

291. 在税收的立法和条例及其管理中，对透明度同样重要的是对行政管理决策进行检查的公开性，以及政府让纳税人了解其权力的程度。有关纳税人权力的讨论，请参见做法 1.2.2。

财政信息的审查

4.3 财政信息应接受外部审查。

292. 《守则》包括与以下方面有关的良好做法：（1）国家审计机构；（2）审计报告和跟踪机制；（3）对预测和假设进行的独立评估；（4）数据核实的独立性。

293. 本原则下的基本要求旨在确保：

- 独立于行政机构以外的国家审计机构及时就政府账户，向立法机关和公众报告财务的真实性（至少一年一次）。

国家审计机构

4.3.1 应由一家独立于行政机构以外的国家审计机构或类似机构对公共财务与政策进行审查。

294. 应该依法设立一家国家审计机构。“只有在独立于被审计单位之外，而且不受外部影响的情况下”，国家审计机构（又称最高审计机构）（SAI）“才能客观、有效地完成其任务”。¹⁵⁹在法语国家，这种机构又称“审计法院（Cour des Comptes）”，英联邦国家通常将其称为国际审计署或审计长公署，¹⁶⁰拉丁美洲则将其称为“监察署（Contraloría General）”。这些机构的基本职能就是弘扬和促进公共责任。随着很多政府将决策权下放，这些机构在确保适当的公共责任方面，可以发挥更大的作用。国际最高审计机构组织《利马宣言——审计核心原则指南》全面列出了政府审计方面的所有目标和问题（见专栏 29）。

¹⁵⁹ 《利马宣言》第 5.1 部分，见 <http://www.intosai.org>。

¹⁶⁰ 在伊朗，最高审计法院（SAC）对支出机构的账户进行审计，并就政府预算的实施情况向议会报告。最高审计法院依据《最高审计法院法》获得其权力，它独立于行政机构之外，并向议会提供报告。其权力范围涉及“所有部委、政府机构、公司以及通过各种方式利用普通预算的其他组织。”（《宪法》第 55 条）。最高审计法院在财务和行政管理事务方面具有独立性（见伊朗，2002 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 46 段）。

295. 有关外部审计做法的标准应符合国家标准——如，国际最高审计机构组织制定的标准（见专栏 29 的介绍）。国家审计机构应具有经过专业训练的骨干人员，在履行职责时，所有工作人员的思想和行为都应具有独立性。机构工作应有内部的质量保证，并接受独立的评估。有些发达经济体要求国际审计机构就广泛的问题向公众和立法机关报告，包括根据已宣布的绩效目标对非财务业绩信息进行审计。根据最佳做法的要求，国家审计机构或类似组织应就财政政策真实性和透明度方面的所有公共财务管理事务，向立法机关和公众报告。最好由外部对政府实施预算计划的情况进行审计。

296. 政府审计的核心内容是合规性审计，包括审查各机构的财务责任（需要对财务记录进行审查）和对财务报表提出意见；审查整个政府的财务责任；对财务制度和交易进行审计，对内部控制和审计职能进行审计——包括评估法律法规的遵守情况。

297. 在进行合规性审计的过程中，审计人员应就其发现提出书面意见。如果审计人员认为财务报表是按照适当的会计基础和一致适用的政策编制的，报表符合法定要求和条例，财务报表的意见与审计人员对被审计机构的了解一致，与财务报表有关的所有重大事项都有适当的披露，那么审计人员将会给出无保留的意见。

审计报告与跟踪机制

4.3.2 国家审计机构或类似机构应公布并向立法机关提交所有报告（包括其年度报告）。应有监督后续活动的各种机制。

298. 《利马宣言》指南要求宪法对最高审计机构的设立做出规定，并由最高法院对该机构的独立性进行保护。为确保独立性，一个常见的机制就是，通过独立于行政机构以外的程序来任命审计长和确定审计长的去留。在很多国家中，审计长由总统或首相任命，并向总统或首相报告，这种做法破坏了审计机构的独立性。

299. 审计长应直接向立法机关报告。¹⁶¹还应有一个前提条件，即：国家审计机构的所有报告一旦提交给了立法机关，就能自动地立即公开，或在规定时间内公开。每年，最高审计机构应至少向立法机关提供一次报告。目前，有些国家不能达到财政透明度的这一要求，因为审计部门有关最终决算的报告在转交给立法机关或立法机关负责人以后，可能要在很长时间以后才能列入立法机关的议程，其后才能公诸于众。

¹⁶¹ 在印度，独立审计员和审计长只向议会报告。还应指出的是，邦政府有其自己的总会计师，总会计师在审计员和审计长的领导下开展工作，而由审计员和审计长直接向州立法机关提交报告（见印度，2001 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 26 段）。

专栏 29. 国际最高审计机构组织《利马宣言》与审计标准

《利马宣言——审计核心原则指南》

《利马宣言》于 1977 年 10 月在国际最高审计机构组织第九次大会上通过，其主要目的是提倡独立的政府审计。该宣言就最高审计机构的权力和职能列出了以下关键特征：

独立性：应在宪法中规定最高审计机构及其成员的独立性，包括其活动融资的独立性。

与议会、政府和行政部门的关系：应在宪法中明确规定。

最高审计机构的权力：应包括调查权，结果的执行，最高审计机构专家意见的采用；会计程序的条例应征求最高审计机构的同意。

审计方法、审计人员和进行国际经验交流的自由：最高审计机构应有能力对其工作计划、招聘方法和员工培训自行做出独立的决定。

报告：最高审计机构应有权将其审计结果向议会和公众报告。

审计标准

基本原则：在政府内部建立适当的信息、控制、评估和报告制度将有助于推进责任进程；有关当局应根据政府需要，颁布财务报告和信息披露方面的适当会计准则；每个审计单位应制定相应的政策，说明将采用国际最高审计机构组织或其他方面的哪些标准，来确保高水准的工作质量。

一般标准：各审计人员和审计机构必须独立于行政机构和被审计单位之外，并且不受政治的影响；必须具备必要的能力；必须避免利益冲突；必须恪守职责，努力遵守国际最高审计机构组织或其他方面的审计标准。

工作标准：审计人员应对审计做出适当的计划，应为合规性审计工作的完成制定相应程序，以通过适当的保障措施，发现那些可能会对财务报告数据直接产生重大影响的错误、异常问题和非法行为；审计人员应评估内部控制的可靠性；合规性审计应确保预算和账户的完整性和有效性；审计人员的工作应得到适当的监督。

报告标准：在每次审计之后，审计长应准备一份意见书或报告，以通俗易懂的方式列出审计结果，只列出那些有足够审计证据作为支持的信息；审计报告应独立、客观、公正和有所帮助（也就是，应为未来提出补救措施）。

资料来源：<http://www.intosai.org>。

300. 对于军事或安全支出，外部审计报告往往不予公布。出于国家安全的考虑，可能需要做出特别规定，限制审计报告的公布。但在这些情况下，有必要将所有军事支出交由某个非军事单位进行审计，并且将审计结果提交给某个立法机关（如，公共账户委员会）。¹⁶²

301. 应有相应的机制，以便对外部审计报告中披露的负面问题采取补救措施。一个机制就是做出规定，要求被审计机构以书面形式对审计结果公开做出反应，并说明其将要采取的措施。另一个机制就是由某个公共账户委员会对公共账户进行检查，对审计长的报告进行审议，并由行政机构对审计暴露的问题采取补救措施。¹⁶³为促进改进措施的实施，重要的是要对外部审计进行透明跟踪。

302. 在有些国家中，国家审计机构可能因为行政机构的控制而无法发挥有效作用——如，行政机构不为其提供足够的资金、控制其人员配备、延迟审议其报告等。为避免这种情况，应通过一定的程序机制，对行政部门的工作进行比通常情况更为严厉的法律监督。一个机制就是由立法委员会负责行政部门年度预算的提议，并从总体上为行政部门确定出重点领域，同时留出一定的空间，以便审计长能够针对其工作范围内的问题提出报告。国家审计机构应有权接触所有必要的记录、文件和人员，这一点很重要。如果做出这样的法律规定，那么将有助于审计机构取得被审计机构的合作。

有关预测和假设的独立评估

4.3.3 应邀请独立专家对财政预测数据，以及这些预测所依据的假设和宏观经济预测数据进行评估。

303. 需要采取一系列的促进措施，以便对预算预测进行独立的评估。如果在预算预测纳入一份责任声明文件，说明财政预测和宏观经济预测分别是由哪些部门负责的，将有助于明确预测质量是由政府内部的哪位人员负责的，从而有助于预算的评估。¹⁶⁴如果将上一次预算的财政和宏观经济预测与实际结果进行比较，并在预算背景文件中，定期公布比较结果的事后评估，将有助于为公民和专家的讨论以及其他讨论提供信息。如果中央银行、统计或经济机构定期公布其宏观经济预测（包括预测的技术基础），也可提供有用的信息，促进人们对政府正式宏观经济预测的可靠性进行讨论。¹⁶⁵在将年度预算提交给立法机关时（最好在提交预算前的一段时间内），应公开财

¹⁶² 如，在巴基斯坦，国防拨款账户应提交给公共账户委员会，但出于安全考虑，对文件的发行进行了限制（见巴基斯坦，2000年财政《标准与守则遵守情况报告》第30段）。

¹⁶³ 在印度（2001年财政《标准与守则遵守情况报告》第26段），审计员和审计长（CAG）报告被列入中央和邦立法机关的议程，并由中央立法机关的公共账户委员会和邦立法机关的公共事业委员会进行审查。之后，由各部委通过审计员和审计长向各委员会提交“行动说明”。

¹⁶⁴ 经济合作与发展组织最佳做法指南进一步要求，每份财政包括一份由财政部长和报告编制负责人做出的责任声明文件。

¹⁶⁵ 挪威银行定期公布其内部工作人员的宏观经济预测。瑞典中央银行公布其决策机构批准的宏观经济预测。

政和宏观经济预测的工作方法和假设。预先提交可以让决策者、独立预测人员和分析人员、财经新闻界和广大媒体对宏观经济预测的可靠性进行检查和评论。¹⁶⁶

304. 根据最佳做法的要求，应建立相应的制度机制，通过独立的保障措施，向公众提供优质的财政和宏观经济预测¹⁶⁷——其中可以包括向外部专家提供财政和宏观经济模型。¹⁶⁸预算中的宏观经济假设也可根据私营部门预测人员的假设做出。¹⁶⁹有些国家建立并公布了由专家进行正式质量检查的机制。另有一些国家则由独立的公共机构对预测质量提出批评和做出报告。¹⁷⁰

数据核实的独立性

4.3.4 应从制度上确保国家统计机构的独立性，以便对财政数据的质量进行核查。

305. 国家统计机构或其他类似部门应受到法律保护，在对官方统计的编制和公布情况进行核实时，这些机构应在技术上具有独立性。¹⁷¹在提高财政和其他统计的真实性方面，国家统计机构发挥着关键的作用：协调其他官方机构收集基本财政数据的工作，充当政府财政统计编制和发布工作的核心部门。

306. 此外，应向公众提供编制和发布财政数据的条款和条件，并且明确规定和深入宣传统计机构工作人员的行为准则。为提高这方面的质量，一个办法就是遵守联合国的《官方统计基本原则》¹⁷²（专栏 30），以及数据公布特殊标准/数据公布通用系统对数据真实性所规定的标准。

¹⁶⁶ 在南非，中期预算政策声明包括了宏观经济的整套假设，提交给议会的预算将进一步更新的宏观经济框架作为基础。

¹⁶⁷ 见欧盟独立财政制度调查的主要结论。经济与货币联盟公共财政第 3 号文件（2006 年）：
（http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/public_finances2006_en.htm）。

¹⁶⁸ 例如，在澳大利亚，财政部宏观经济模型公布在网站上（<http://www.treasury.gov.au>），并且可以从澳大利亚统计局买到这种预测模型。在英国，法律要求财政部公布宏观经济模型。在智利，政府采用由独立专家委员会提供的宏观经济预测。

¹⁶⁹ 在加拿大，联邦政府根据私营部门做出的平均经济预测准备其财政预测，并采用了一个避免经济风险的稳健系数，一个避免预测不准确和意外事件风险的应急准备（见加拿大，2002 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 34 段）。

¹⁷⁰ 在美国，预算文件明确列出预算预测情况，并披露所有重要的宏观经济假设（见美国，2003 年财政《标准与守则遵守情况报告》第 49 段）。鼓励由外部对宏观经济模型和假设进行检查，这主要是因为政府的行政机构和立法机关都有各自独立的预测。对于使用的模型，没有进行正式的外部检查。此外，美国有很多私人宏观经济预测人员，这些人员可对政府预测做进一步的检查。自国会预算办公室成立以来的近 30 年当中，国会预算办公室有关实际经济增长预测的历年记录一直要比私人预测人员的平均质量好。同一期间，行政部门的预测也有类似的精确度。

¹⁷¹ 在很多国家中，包括若干个拉美国家，财政数据由中央银行编制和发布，而不是国家统计署。

¹⁷² 《官方统计基本原则》由联合国于 1994 年在一次特别会议上通过。该原则旨在为官方统计编制人员履行其各自义务提供指南，并让统计用户了解他们从官方统计中所能获得的信息。

专栏 30. 联合国《官方统计基本原则》

在促进财政统计真实性方面，联合国《官方统计基本原则》中的以下内容有着特别重要的作用：

- 官方统计将由官方统计机构编制，并在公平的基础上予以提供；
- 财政数据的收集、处理、存储和报告方法及程序将由统计机构负责人根据专业考虑单独做出决定；以及
- 统计机构将有权就统计的错误解释和误用做出评论。

资料来源：<http://unstats.un.org/unsd/goodprac/bpabout.asp>。

307. 为了树立用户对官方统计的信息，国家统计机构的做法和程序应透明。除了其他方面以外，这将意味着要向统计机构提供其需要的所有基本数据，而统计机构应秉公编制财政数据，有权对信息的错误解释和误用做出评论，并且应在发布数据前，披露政府从内部获取财政数据的所有情况。如果国家统计机构不具备对财政数据质量进行检查的专业水平，建议国家寻求外部协助。

关于财政透明度问题的各项原则和基本要求的一览表

原则	基本要求
明确职责	
1.1 应将政府部门与其他公共部门以及经济体的其他部门区分开来，应明确公共部门内部的政策和管理职能，同时予以公开披露。	<ul style="list-style-type: none"> 公布的机构表能够明确显示公共部门的结构，并按照政府和公共法人机构的级别列出所有政府实体。 对所有准财政活动的范畴与目的进行解释。 明确界定各级政府的收入与责任。
1.2 财政管理应有明确和公开的法律、法规和行政框架。	<ul style="list-style-type: none"> 如果没有关于立法机关拨款的公开证据，不得使用公共基金。 有关税收的法律法规应明确，并且能够方便公众获得相关信息。
公开预算程序	
2.1 在编制预算时，应按确定的时间表进行，并以明确的宏观经济和财政政策目标为指导。	<ul style="list-style-type: none"> 根据规定日程向立法机关提交切实可行的预算提案。 明确解释新收支措施的影响及其可能发生的成本。 根据切实可行的经济假设，提供统一的多年财政框架。
2.2 预算执行、监督和报告应有明确的程序。	<ul style="list-style-type: none"> 有效跟踪收入、承诺、支付和欠账。 向立法机关提交经过审计的决算账户和审计报告，并在一年以内予以公布。
方便公众获得信息	
3.1 应就过去、现在和未来的财政活动以及主要的财政风险，向公众提供全面的信息。	<ul style="list-style-type: none"> 预算文件能够纳入中央政府的所有预算和预算外活动、地方政府的财政状况以及公共法人机构的财务状况。 中央政府公布的信息应详细说明其债务、重要金融和自然资源资产、非债务责任和或有负债。
3.2 提供的财政信息应有利于政策分析和加强问责制。	<ul style="list-style-type: none"> 向公众明确解释预算的主要提议和经济背景。 收入、支出和融资按总额列出，并按经济、职能和行政类别对支出进行分类。 向立法机关报告中央政府计划的执行结果。
3.3 应确保财政信息公布的及时性。	<ul style="list-style-type: none"> 将及时公布财政信息作为一项法律义务
确保真实性	
4.1 财政数据应符合公认的数据质量标准。	<ul style="list-style-type: none"> 会计政策符合公认的会计准则。 将决算账户与预算拨款数据进行全面对照，并将财政总结果与以前的预测进行对照。 各国如果不能遵守“数据公布特殊标准”，应签署“数据公布通用系统”。
4.2 应对财政活动进行有效的内部监督和保护。	<ul style="list-style-type: none"> 采购、公共部门金融交易、公务员道德行为方面的标准不仅明确、公开，而且能够得以遵守。 内部审计程序明确且能够得到遵守。
4.3 财政信息应接受外部检查。	<ul style="list-style-type: none"> 独立于行政机构以外的国家审计机构应及时就政府账户的财务真实性，向立法机关和公众报告（至少一年一次）。

词汇表

会计基础：国际会计师联合会（2000年a）将其定义为：“基于财务报告之目的的一组会计原则，用以决定应在何时确认交易或事项的影响。它与被衡量对象的时间有关，与其性质无关”。会计基础的变化形式有很多，国际会计师联合会确定了两个基本参考点（现金收付制和权责发生制）和两个变化形式（修订的现金收付制和修订的权责发生制）。

会计制度：用以管理、记录和报告财务交易的一组会计程序、内部控制机制、账簿、会计科目计划与图表。会计制度应体现复式记账，记录所有用以确认会计交易的支付与收入阶段，将资产和负债账户与营业账户合并，并以可以审计的形式保持记录。

权责发生制：在创造、改变、交换、转移或失去经济价值时确认交易或事项，并对所有经济流量（不只是现金）进行记录。

权责发生制报告：基于权责发生制的报告。

发布日程预告：显示定期公布日期的一览表，根据该表，公众可以事先知道某些统计或数据的公布时间。

实物援助：不以货币支付或债务票据作为交换的货物与服务流。在有些情况下，可能会在事后将“商品援助”下的货物（如，谷物）出售，并将销售收入转入预算或者某个基金（后者更常见），以便用于公共支出。

拨款：是指立法机关依法授权行政机构为特定目的使用公共基金。年度拨款通过年度预算法予以确定。在依法进行年度拨款后，如果年度拨款不足，有时需要追加预算/拨款。对于单独立法（如，社会保障立法）下超过一个预算年度的支出，有时需要获得使用“长期拨款”的权力。在有些国家（如，美国）中，“授权”是指通过普通法律确定一项计划，允许拨款，但不赋予任何具体的支出权力。在大多数国家中，只有在机构和部门获得具体行政授权（“预算分配、分拨或拨款令”）的情况下，才会产生实际的拨款义务。

资产：是指一个实体所控制的任何经济资源，是过去交易或事项的结果，未来可以从中获取经济利益。金融资产的类型包括：现金、存款、贷款、债券、股票和其他证券、金融衍生工具和应收账款。非金融资产包括：建筑物、机器、设备、库存、贵重物品、土地、地下矿床和租赁物品。

扩充差额：总差额加上中央银行亏损，再加上没有记入总差额的、为调整公共金融机构资本结构而发行的政府债务。

预算日程：显示预算编制和批准过程中重要日期的一览表，其中包括：预算通告发布的日期；与各部委和各部门对概算进行讨论的期限；将行政预算提交给立法机关的日期；立法审查日期（包括预算听证日期）；立法机关应该通过预算拨款议案的日期。这一过程还可能涉及其他重要步骤，具体情况因国家而异。

预算文件：包括年度预算报告、预算辅助文件，包括但不限于政策提案和财政风险讨论方面的背景文件、监督预算执行情况的年内预算报告，以及决算账户。

现金收付制：现金收付制在收到或支付现金时确认交易和事项。

现金收付制报告：基于现金收付制的报告。

中央政府：作为中央当局的机构或工具，并且资金来自该级预算或预算外资金的所有政府单位。

承诺：在会计中，承诺是指：在支出过程的某个阶段，就货物或服务的交付（通常在将来交付）达成合同或其他协议。负债是在交付项目后才予以确认，但政府是在签约时就承诺一旦交付就履行义务。该词还可更广泛地用于非合同情况，指政府在政策声明中做出的肯定保证。

应急基金或储备金：单独留出的基金或预算准备金，以满足预算年度期间无法预料和不可避免的资金需要。对于可能使用这类基金的应急情况，可以列出其中的某些类别（如，履行贷款担保义务）。

或有负债：已经达成的义务，其时间和数量取决于某些不确定未来事件是否发生。因此，义务在达成时，不属于负债；而且，如果具体的或有事件（偶然事件）不发生，那么可能永远不会成为负债。

腐败（政治用语）：政府或政治官员滥用其政府权力和资源，以非法谋取私利（通常是暗中进行）。

专项税收：征收并分配给具体支出项目的税收，往往通过预算外资金进行安排（见下文）。

经济分类：在目前的《政府财政统计手册》中，专指“根据交易性质对支出进行分类，即：按照交易是有偿的还是无偿的、是经常的还是资本的、是部门进行的还是分部门进行的，来对支出进行分类；或者，按照取得的货物或服务种类，对支出进行分类”（第 325 页）。经济分类一般用以确定政府活动的性质及其对经济的影响。《政府财政统计》没有正式采用“经济”分类一词，而将收入分为经常性收入（税收和非税收）、资本收入和赠予，这也能达到类似的目的。

预算外活动：通常指没有纳入年度预算报告的一系列政府交易。这些活动受监督的程度或遵守的会计标准可能与年度预算不同。预算外的安排有很多，包括：根据单独立法所设立的**预算外资金**（如，社会保障基金），这些基金可能有也可能没有单独的年度拨款。其他安排还有：使用商品援助收入的商品基金；为特定目的将特定收入留作专用，而不纳入年度预算；非拨款类公共基金的其他用途。

财政可持续性：如果根据预计，借款人能够继续偿还债务，而无需在未来对收支平衡表进行不切实际的大幅调整，那么可以认为与其相关的一组政策是可持续的。

财政透明：将政府结构和职能、财政政策意图、公共部门账户以及预测情况向广大公众公开。包括容易获得可靠、全面、及时、易懂、具有国际可比性的政府活动信息，以便选民和金融市场能

够正确评价政府的财务状况以及政府活动的真实成本和效益，包括其目前和未来的经济和社会影响（Kopits与Craig，1998年，第1页）。

职能分类：在目前的《政府财政统计手册》中，特指政府职能分类（COFOG），是根据交易的大致目的对政府支出进行分类的国际标准。一般用以衡量政府为促进各种活动和目标（如，卫生、教育、交通与通讯）而对资源进行的分类。

各级政府：《国民账户体系》将其定义为下述常驻机构单位：

- (a) 中央、州（邦）或地方政府的所有单位；
- (b) 所有预算外资金单位，包括各级政府的社会保障基金；以及
- (c) 由政府单位控制，并主要由政府单位提供资金的所有非市场、非营利机构。

各级政府部门可以定义为不在市场生产者之列的所有公共机构单位，它不包括公共法人机构。公共法人机构为市场生产者，因此，即使其所有股权都归政府单位所有，也不在各级政府部门之列。

公认会计原则或美国公认会计原则：在为美国上市公司和很多私人公司编制财务报表时，所使用的会计准则。地方与州政府的公认会计原则采用不同的假设、原则和限制性规定，这些假设、原则和限制性规定由政府会计准则委员会（GASB）确定。目前，财务会计准则委员会（FASB）负责确定专业的会计原则。美国公认会计原则的规定与国际财务报告准则有所不同，但目前正在努力协调两者之间的差异。

代际会计：用以评估财政政策对不同人群产生影响的分布情况。为实现这一目的，需要估计在现行税收和支出政策下，各代人在一生中缴付净税额（缴付税额减去得到的福利）的现值。根据定义，一代人包括同年出生的所有男性和女性（单独进行核算，因为税收和福利情况不同）。该方法需要大量的数据，其结果取决于大量简化的假设。一般可以将其视为分析可持续性和代际分配的补充方法。

治理：做出并实施（或不实施）决策的过程。在政府内部，治理指公共机构据以进行开展公共事务和管理公共资源的过程。**善政**指政府以法治为理念，在管理上基本没有滥用和腐败的问题。

政府资产负债表：用以反映某个时点（通常为年末）政府资产、负债和净值（资产减负债）状况的综合报表。实际上，在政府编制的财务状况报表中，可以称之为资产负债表的并不多。提交可靠资产负债表的一个前提条件是采用权责发生制报告和公认的资产估值方法。

政府担保：最常见的是政府担保贷款，这种贷款要求：在违约的情况下，由政府偿还任何未清偿的贷款。在与公共或私营部门实体签订的某些合同中，政府可能会提供收入或需求担保，在这种情况下，如果收入或需求量低于担保水平，将由政府补足差额。同样，合同还可以有汇率担保或价格担保。

总债务：要求债务人于未来某个日期（或若干日期）向债权人一次（或多次）偿还利息和/或本金的所有负债。因此，政府财政统计体系中的所有负债都属于债务，但股票、其他股权和金融衍生工具不在此列。**净债务**包括所有金融负债存量减去相应的金融资产。

间接或有负债：反映政府非合同义务的负债（如，金融部门重组可能引起的负债）。

各政府分类账账户：政府（或普通）分类账是记录（借记或贷记）中央政府所有交易的账簿，一般由总会计室保存。影响特定银行账户的每笔交易都反映在政府分类账的相应账户中，因此，可以完全与银行对账单核对。

《国际财务报告准则》（IFRS）：一整套会计标准，目前由国际会计准则委员会（IASB）颁布。《国际财务报告准则》中的很多标准以前称为国际会计准则（IAS）。请参见 <http://www.iasb.org/Home.htm>。

负债：一个实体因过去交易或事项而产生的义务，需要通过资产的转移或使用、服务的提供或能够在未来产生经济利益的其他方式，来解决这种义务。

分项列支预算：在描述不太系统的会计科目预算时，所采用的一般术语。对于诸如“工资或薪酬”之类的科目，除了标准的拨款或“支出额度”外，在出现新要求时，还会对新要求采用单独的“支出额度”。这样，支出的拨款和核算格式不仅特别而且冗长。

中期预算框架：将中期财政政策与中期预算结合起来的框架，即：将总财政预测体系与各部委根据现有政府政策详细估计中期预算的规范过程联系起来。有关支出的远期估计是预算年度后进行预算谈判的基础，远期估计将与财政结果报告中的最终结果进行对照。

修订的权责发生制：修订的权责发生制不同于权责发生制，前者是在购买时列支实物资产的。

修订的现金收付制：修订的现金收付制不同于现金收付制，前者对预算年度承诺的收入和支出予以确认，并允许在年末后的一个特定时期记录和报告这些支付。

道德风险：是指对于政府未来可能提供的支持，有关信号或预期可能引起企业或银行管理层的行为发生不良变化——例如，如果预计政府将会全面承担某些潜在损失，可能会引起有关方从事风险更大的活动。

国家资源公司：从事矿产或石油勘探、开采、加工或销售的非公共金融法人机构（国有企业）。

净/总营业差额：净营业差额等于收入减费用。总营业差额等于收入减费用但不包括固定资本消耗。

净贷款/借款：等于净营业差额减获得的非金融资产净额。净贷款/借款也等于获得的金融资产净额减发生的负债净额。有关其他重要财政政策指标的定义，见2001年《政府财政统计手册》中的专栏4.1。

净值：会计期末的总资产减总负债。见2001年《政府财政统计手册》的表4.4：资产负债表。某些分析只注重各级政府部门的金融资产，而非总资产。为此，可以将**净金融净值**定义为总金融资产减总负债。

非债务责任：包括未提拨基金退休金义务、政府担保风险、欠账（没有按到期日期支付而必须支付的账款）和其他合同义务。例如，如果签订了允许某企业开矿的合同，那么在矿区废弃后，政府可能要直接或间接地承担清理费用。

非市场非营利机构：为生产非市场货物与服务而设立的法人或社会实体，这些法人或社会实体不得为那些设立和控制它们以及为其提供主要资金来源的单位获取收入、利润或其他经济利益——这是他们的地位所决定的。如果其绝大部分产出不是按照具有显著经济意义的价格出售，那么就属于非市场生产者。

非市场产出：不是按照具有显著经济意义的价格出售的货物与服务。具有显著经济意义的价格指那些对生产者愿意供应的数量，或购买者愿意购买的数量产生显著影响的价格。见 2001 年《政府财政统计手册》随附材料：公共部门的覆盖范围和部门划分，附件 2。详情请访问：<http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/comp.htm>。

产出与结果：在政府的绩效评估中，产出被定义为政府机构所生产的货物或服务（如，授课的时间，福利津贴的评定与支付）；结果被定义为：提供产出对社会、经济和其他指标的影响（如，学生学习、社会公平）。

总差额：该词与 1986 年《政府财政统计》中的“总赤字/盈余”相对应，被定义为收入加上收到的赠予减去支出，再减去“贷款减还款”。将政府的净借款，加上净减少的政府现金、存款和为流动性之目的而持有的证券，然后取其“和”的相反符号，就可以得出这样定义的差额。这种差额概念的基础是，认为政府政策是创造赤字或盈余的。因此，与这些政策有关的收入或支出为“线上科目”；而借款或减少的流动资产为赤字融资或“线下科目”。应该注意，如果政府为公共政策之目的（而不是政府流动性管理，或获取收益之目的）而进行交易时，涉及对其他方的债权和股权，那么纳入线上科目的“贷款减还款”将包括这类政府交易。

拖欠款：没有按合同规定日期或没有在类似交易的正常商业期间内付款的金额。例如，拖欠款可能源于政府不支付供应商的到期票据、到期的工资或转账、或到期的应偿债务。

基本差额：不包括利息支付的总差额。由于利息支出为过去债务的成本，而对未来债务有决定性作用的政府政策措施是其他支出与收入措施，而不是利息支付，因此，对于那些债务水平很高的国家来说，基本差额可以作为显示财政状况的重要指标。

项目预算/项目分类：“项目”是根据具体的政府目标而对政府活动划分的群组。所有政府活动的项目分类都适用这一原则。项目预算旨在对分配决策进行成本-效益分析，按照项目分配支出，并根据目标对项目结果进行评估。所有国家都没有成功实现全面的项目预算体系（或没有成功实现后来的提议，如：零基预算），这主要是因为这种体系对信息的要求很高，管理也非常复杂。

公共法人机构：由政府拥有或控制、从事货物或服务生产并按具有显著经济意义的价格在市场上出售其产品的法人。所有法人机构都是非金融法人机构部门或金融法人机构部门的一部分。

公私合作（PPP）：通过各种安排，由私营部门提供过去曾由政府提供的基础设施资产和服务，如：医院、学校、监狱、道路、桥梁、隧道、铁路、水与卫生设施。如果由私人经营者对资产维护和改进承担某种责任，又称为“特许”。至于怎样才能算作公私合作，并没有明确达成一致的意见，但公私合作应包括将风险从政府转向私营部门。

公共部门差额：公共部门的总差额，不同于公共部门借款要求，后者等于各级政府的总差额加上非公共金融法人机构的净借款要求。

公共部门：《国民账户体系》有关部门和分部门分类中的一种类别，包括各级政府、非金融和公共金融法人机构，涉及政府拥有或控制的所有实体。

准财政活动：由金融和非公共金融法人机构（有些情况下由私营部门）在政府指导下从事的、具有财政性质的活动——尽管有些情况下对其做出准确的量化可能非常困难，但从原则上讲，一般可以通过特定的财政措施（如，税、补贴或其他直接支出）来体现。例如，准财政活动可以包括：有补贴的银行信贷和公共法人机构提供的非商业公共服务。

灵敏度分析：一种有关“假设-结果（what-if）”的分析，用以测定结果对参数变化的敏感程度。如果小的参数变化将会使结果发生比较大的变化，那么就认为结果对参数敏感。

追加预算/拨款（见拨款）

拖欠税款：应向政府缴纳但未缴纳的税款。其他收入的拖欠可能包括：不偿还政府贷款，或不支付政府服务费。

税式支出：按照“正常”税给予的优惠或减免，它减少了政府的税收。由于可以另行通过补贴或其他直接支出实现政府政策的目标，所以这种优惠相当于预算支出。如果要对税式支出做出准确定义和估计，那么需要对正常税基做出定义，并确定估计成本的最佳方式。

未提拨基金的公共退休金负债：指政府在不提基金（现金收付制）或部分提拨基金的公共退休金计划下，将来需要承担的负债。对于这种计划下的负债，一般是在支付义务发生时才在会计中予以确认（见国际会计师联合会，2000年a），当然，这将取决于具体国家的制度安排（国际会计师联合会——《公共部门国际会计师联合会》正在不断考虑这些问题）。在评估长期的财政可持续性时，需要将这类未来负债纳入考虑。

使用费：由消费者向政府服务提供者支付的费用。

参考书目

- Alesina, Alberto, and Roberto Perotti, 1995, “The Political Economy of Budget Deficits,” Staff Papers, International Monetary Fund, Vol. 42 (March) , pp. 1–31.
- , 1999, “Budget Deficits and Budget Institutions,” in Fiscal Institutions and Fiscal Performance, ed. by James M. Poterba and Jürgen von Hagen, National Bureau of Economic Research Conference Report (Chicago: University of Chicago Press) .
- Allan, William, and Taryn Parry, 2003, “Fiscal Transparency in EU Accession Countries: Progress and Future Challenges,” IMF WP/03/163 (Washington: International Monetary Fund) .
- Allen, Richard, and Dimitar Radev, 2006, “Managing and Controlling Extrabudgetary Funds,” IMF WP/06/286 (Washington: International Monetary Fund) .
- Alt, James E., and David Dreyer Lassen, 2003, “Fiscal Transparency and Fiscal Policy Outcomes in OECD Countries,” Economic Policy Research Unit Working Paper, No. 2003-2 (Paris: Organization for Economic Cooperation and Development) .
- , and Shanna Rose, 2006, “The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the U.S. States,” IMF Staff Papers, Vol. 53, Special Issue (Washington: International Monetary Fund) .
- Arthur Anderson, 2000, “General and Specific Methodologies for Valuing Contingent Liabilities,” Contingency Fund Project Report, Arthur Anderson, unpublished.
- Australian Government, The Treasury, 1999, Making Transparency Transparent: An Australian Assessment (experimental ROSC) (<http://www.treasury.gov.au/contentitem.asp?NavId=&ContentID=178>).
- Basel Committee on Banking Supervision, 1997, “Basel Core Principles for Effective Banking Supervision,” International Legal Materials, Vol. 36 (March) , pp. 405–32.
- Bléjer, Mario I., and Adrienne Cheasty, eds., 1993, How to Measure the Fiscal Deficit: Analytical and Methodological Issues (Washington: International Monetary Fund) .
- Carson, Carol, 2001, “Towards a Framework for Assessing Data Quality,” IMF WP/01/25 (Washington: International Monetary Fund) .
- Chalk, Nigel, and Richard Hemming, 2000, “Assessing Fiscal Sustainability in Theory and Practice,” in Fiscal Sustainability, papers presented at a Banca d’Italia Research Department Workshop, Perugia, Italy, January.

- Chand, Sheetal K., and Albert Jaeger, 1996, *Aging Populations and Public Pension Schemes*, IMF Occasional Paper No. 147 (Washington: International Monetary Fund) .
- Christofides, Charis, Christian Mulder, and Andrew Tiffin, 2003, “The Link Between Adherence to International Standards of Good Practices, Foreign Exchange Spreads, and Ratings,” IMF WP/03/74 (Washington: International Monetary Fund) .
- Daniel, James A., Jeffrey M. Davis, and Andrew M. Wolfe, 1997, “Fiscal Accounting of Bank Restructuring,” IMF Paper on Policy Analysis and Assessment 97/5 (Washington: International Monetary Fund) .
- Davis, J.M., R. Ossowski, and A. Fedelino, 2003, *Fiscal Policy Formulation and Implementation in Oil Producing Countries* (Washington) .
- Drabek, Zdenek, and Warren Payne, 2001, “The Impact of Transparency on Foreign Direct Investment,” Staff Working Paper ERAD-99-02 (Geneva: World Trade Organization) .
- Engel, Eduardo, Ronald Fischer, and Alexander Galetovic, 2003, “Privatizing Highways in Latin America: Fixing What Went Wrong,” *Economia*, Vol. 4 (Fall) , pp. 129–64.
- Financial Stability Forum Working Group on Deposit Insurance, 2000, “International Guidance on Deposit Insurance: A Consultative Process,” June.
- Gelos, R. Gaston, and Shang-Jin Wei, 2002, “Transparency and International Investor Behavior,” IMF WP/02/174 (Washington: International Monetary Fund) .
- Glennerster, Rachel, and Yongseok Shin, 2003, “Is Transparency Good for You and Can the IMF Help?” IMF WP/03/132 (Washington: International Monetary Fund) .
- Goldstein, Morris, 1997, “The Case for an International Banking Standard,” *Policy Analyses in International Economics*, 47, April, Institute for International Economics.
- Hameed, Farhan, 2005, “Fiscal Transparency and Economic Outcomes,” IMF WP/05/225 (Washington: International Monetary Fund) .
- Hammami, Mona, Jean-Francois Ruhashyanko, and Etienne B. Yehoue, 1999, “Determinants of Public-Private Partnerships in Infrastructure,” IMF WP/06/99 (Washington: International Monetary Fund) .
- Heller, Peter, 2003, *Who Will Pay?* (Washington: International Monetary Fund) .

- Hemming, Richard, M. Alier, Barry Anderson, M. Cangiano, and Murray Petrie, 2006, *Public-Private Partnerships, Government Guarantees, and Fiscal Risk* (Washington: International Monetary Fund) .
- Hemming, Richard, Michael Kell, and Axel Schimmelpfennig, 2003, *Fiscal Vulnerability and Financial Crises in Emerging Market Economies*, IMF Occasional Paper No. 218 (Washington: International Monetary Fund) .
- Inter-American Development Bank, 1997, *Latin America After a Decade of Reforms, Economic and Social Progress in Latin America, 1997 Report* (Washington) .
- International Federation of Accountants (IFAC) , 2000a, “Study 11-Governmental Financial Reporting,” *International Public Sector Studies*, May.
- , 2000b, “Financial Reporting under the Cash Basis of Accounting,” Exposure Draft No. 9, May.
- International Monetary Fund, 1986, *A Manual on Government Finance Statistics* (Washington) .
- , 1996, *Guide to the Data Dissemination Standards. Module 1: The Special Data Dissemination Standard* (Washington) .
- , 1998a, *IMF Survey*, April 27, Vol. 27, No. 8.
- , 1998b, *The General Data Dissemination System: Standards for the Dissemination by Countries of Economic and Financial Statistics* (Washington) .
- , 2001a, *Government Finance Statistics Manual 2001* (Washington) .
- , 2003a, *Data Quality Assessment Framework and Data Quality Program Prepared by the Statistics Department* (Washington) .
- , 2003b, *Fiscal Vulnerability and Financial Crises in Emerging Market Economies*, IMF Occasional Paper No. 218 (Washington) .
- , 2003c, *Guidelines for Public Debt Management* (Washington) .
- , 2003d, *International Standards-Strengthening Surveillance, Domestic Institutions, and International Markets* (Washington) .
- , 2004a, *Public-Private Partnerships* (Washington) .
- , 2004b, *Public Investment and Fiscal Policy* (Washington) .
- , 2005a, *Guide on Resource Revenue Transparency* (Washington) .

———, 2005b, *Government Guarantees and Fiscal Risk* (Washington) .

———, 2005c, *Chile: Selected Issues, Section II, IMF Country Report No. 05/316* (Washington) .

———, 2005d, *Government Finance Statistic Yearbook* (Washington)

International Monetary Fund and World Bank, 2005, *Operational Framework for Debt Sustainability, Assessments in Low-income Countries – Further Considerations* (Washington) .

———, 2006, *Applying the Debt Sustainability Framework for Low-income Countries Post Debt Relief* (Washington) .

International Organization of Supreme Audit Institutions, 1992, *Guidelines for Internal Control Standards, Issued by the Internal Control Standards Committee, June* (Vienna) .

———, 1995, *Auditing Standards, Issued by the Auditing Standards Committee at the XIVth Congress of INTOSAI 1992 in Washington, D.C., as amended by the XVth Congress of INTOSAI 1995 in Cairo* (Vienna) .

Irwin, Timothy, 2003, “Public Money for Private Infrastructure—Deciding When to Offer

Guarantees, Output-Based Subsidies, and Other Fiscal Support,” *World Bank Working Paper No. 10* (Washington: World Bank) .

Kopits, George, and Jon Craig, 1998, *Transparency in Government Operations, IMF Occasional Paper No. 158* (Washington: International Monetary Fund) .

Kopits, George, and Steven Symansky, 1998, *Fiscal Policy Rules, IMF Occasional Paper No. 162* (Washington: International Monetary Fund) .

Mackenzie, G.A., 1998, “The Macroeconomic Impact of Privatization,” *Staff Papers, International Monetary Fund, Vol. 45, No. 2* (June) , pp. 363–73.

———, and Peter Stella, 1996, *Quasi-Fiscal Operations of Public Financial Institutions, IMF Occasional Paper No. 142* (Washington: International Monetary Fund) .

New Zealand Treasury, 1995, *Fiscal Responsibility Act 1994: An Explanation* (Wellington) .

Organization for Economic Cooperation and Development, 1984, *Tax Expenditures: A Review of the Issues and Country Practices, report by the Committee on Fiscal Affairs* (Paris) .

- , 1988, *External Debt: Definition, Statistical Coverage, and Methodology*, report by an International Working Group on External Debt Statistics of the World Bank, International Monetary Fund, Bank for International Settlements, Organization for Economic Cooperation and Development (Paris) .
- , 1996, *Tax Expenditures: Recent Experiences*, prepared by the Working Party on Tax Policy Analysis and Tax Statistics of the Committee on Fiscal Affairs (Paris) .
- , 1999, *Budgeting in Canada* (Paris) .
- , 2000, *OECD Best Practices for Budget Transparency*, PUMA/SBO (2000) 6/FINAL (Paris) .
- , 2004a, *OECD Principles of Corporate Governance* (Paris) .
- , 2004b, *The Legal Framework for Budget Systems: An International Comparison*, a special issue of the *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 4, No. 3.
- Petrie, Murray, 2003, “Promoting Fiscal Transparency The Complementary Roles of the IMF, Financial Markets and Civil Society,” IMF WP/03/199 (Washington: International Monetary Fund) .
- Polackova, Hana, 1999, “Contingent Government Liabilities: A Hidden Fiscal Risk,” *Finance & Development*, Vol. 36 (March) , pp. 46–49.
- Potter, B.H., and J. Diamond, 1998, *Guidance for Fiscal Economists on Public Expenditure Management* (Washington: Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund) .
- Robinson, David J., and Peter Stella, 1993, “Amalgamating Central Bank and Fiscal Deficits,” in *How to Measure the Fiscal Deficit: Analytical and Methodological Issues*, ed. by Mario I. Bléjer and Adrienne Cheasty (Washington: International Monetary Fund) .
- Robinson, Marc, and Jim Brumby, 2005, “Does Performance Budgeting Work: An Analytic Review of the Empirical Literature,” IMF WP/05/210 (Washington: International Monetary Fund) .
- Saavalainen, Tapio, and Joy ten Berge, 2006, “Quasi-Fiscal Deficits and Energy Conditionality in Selected CIS Countries,” IMF WP/06/43 (Washington: International Monetary Fund) .
- Serra, Maria I., Maria F. Pazmino, Genevieve Lindow, Bennett Sutton, and Gustavo Ramirez, 2006, “Regional Convergence in Latin America,” IMF WP/06/125 (Washington: International Monetary Fund) .
- Stein, Ernesto, Ernesto Talvi, and Alejandro Grisanti, 1998, “Institutional Arrangements and Fiscal Performance: The Latin American Experience,” NBER Working Paper No. 6358 (Cambridge, Massachusetts: National Bureau of Economic Research) .

- Tanzi, Vito, Mario I. Bléjer, and Mario O. Teijeiro, 1993, “Effects of Inflation on Measurement of Fiscal Deficits: Conventional Versus Operational Measures,” in *How to Measure the Fiscal Deficit: Analytical and Methodological Issues*, ed. by Mario I. Bléjer and Adrienne Cheasty (Washington: International Monetary Fund) .
- Ulla, Pal, 2006, “Assessing Fiscal Risks Through Long-Term Budget Projections,” *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 6, No. 1, pp. 130–91.
- United Nations, 1996, “Crime Prevention and Criminal Justice: Action Against Corruption,” Note by the Secretariat, September 26, A/C.3/51/L.2 (New York) .
- van der Westhuizen, Johan, 1998, “Public Sector Transformation and Ethics: A View from South Africa,” *Public Money and Management*, Vol. 18, (January–March) , pp. 15–20.
- von Hagen, Jurgen, 1992, “Budgeting Procedures and Fiscal Performance in the European Communities,” *Economic Paper No. 96* (Brussels: Commission of the European Communities Directorate General for Economic and Financial Affairs) .

相关网址

澳大利亚:

预算文件: <http://www.budget.gov.au/>

财政部: <http://www.treasury.gov.au/>

巴塞尔银行监管委员会: <http://www.bis.org/publ/bcbs30a.htm>

加拿大:

2000年税式支出与评估: http://www.fin.gc.ca/toce/2000/taxexp_e.html

海关合作理事会: 世界海关组织宣言:

<http://www.wcoomd.org>

1995年《欧洲账户体系》(ESA95)

<http://www.europa.eu.int/comm/eurostat>

欧盟:

采购指令: <http://formby.wiganmbc.gov.uk/pub/bsu/eudirect.htm>

欧盟独立财政机构调查。经济与货币联盟公共财政, http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/public_finances2006_en.htm

采掘业透明度行动计划(EITI):

<http://www.eitransparency.org/>

香港:

预算: <http://www.budget.gov.hk/>

匈牙利:

政府: <http://www.meh.hu/default.htm>

国际货币基金组织:

《货币与财政政策透明度良好做法守则》——原则宣言: <http://www.imf.org/external/np/mae/mft/index.htm>

数据公布通用系统: <http://dsbb.imf.org/#gdds>

《政府财政统计手册》: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/index.htm>

《标准与守则遵守情况报告》: <http://www.imf.org/external/np/rosc/index.htm>.

澳大利亚: <http://www.imf.org/external/np/rosc/aut/index.htm>

阿塞拜疆: <http://imf.org/external/np/rosc/aze/fiscal.htm>

白俄罗斯: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2004/cr04361.pdf>

巴西: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2001/cr01217.pdf>

智利: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2003/cr03237.pdf>

哥伦比亚: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2003/cr03128.pdf>

捷克共和国: <http://www.imf.org/external/np/rosc/cze/> .

萨尔瓦多: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2005/cr0567.pdf>

法国: <http://www.imf.org/external/np/rosc/fra/index.htm>

德国: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2003/cr03286.pdf>

希腊: <http://www.imf.org/external/np/rosc/index.htm> .

洪都拉斯: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2002/cr0216.pdf>

香港特别行政区: <http://www.imf.org/external/np/rosc/hkg/index.htm>

匈牙利: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2007/cr0711.pdf>

印度: <http://www.imf.org/external/np/rosc/ind/fiscal.htm>

伊朗: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2002/cr02267.pdf>

以色列: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2004/cr04112.pdf>

韩国: <http://www.imf.org/external/np/rosc/kor/index.htm>

吉尔吉斯共和国: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2002/cr0254.pdf>

摩尔多瓦: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2004/cr04412.pdf>

莫桑比克: <http://www.imf.org/external/np/rosc/moz/index.htm>

荷兰: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr02115.pdf>

巴基斯坦: <http://www.imf.org/external/np/rosc/pak/fiscal.htm>

秘鲁: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2004/cr04109.pdf>

斯洛文尼亚: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2002/cr02115.pdf>

瑞典: <http://www.imf.org/external/np/rosc/swe/index.htm>

突尼斯: <http://www.imf.org/external/np/rosc/tun/index.htm>

乌干达: <http://www.imf.org/external/np/rosc/uga/index.htm>

英国: <http://www.imf.org/external/np/rosc/gbr/index.htm>

标准与守则

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

迈向评估数据质量的框架: <http://www.imf.org/external/pubs/cat/longres.cfm?sk=3991.0>

国际预算项目: <http://www.internationalbudget.org/>

国际会计师联合会: <http://www.ifac.org>

政府财务报告: <http://www.ifac.org/Guidance/Pub-Download.tmp!PubID=960182179426>

国际最高审计机构组织: <http://www.intosai.org/>

道德规范与审计标准: <http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1codethaudstande.pdf>

《私有化审计最佳做法指南》: <http://www.nao.gov.uk/intosai/wgap/bestprac.htm>

《利马宣言——审计核心原则指南》: http://www.intosai.org/en/portal/documents/intosai/general/lima_declaration/.

新西兰:

财政部: <http://www.treasury.govt.nz/publications/>.

经济合作与发展组织 / 公共治理与管理 : http://www.oecd.org/topic/0,2686,en_2649_34135_1_1_1_1_37405,00.html

经济合作与发展组织/公共治理与管理：经济合作与发展组织预算透明度最佳做法
<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>

政府服务外包最佳做法指南：<http://www.oecd.org/dataoecd/19/40/1901785.pdf>

监管质量与绩效指导原则：

http://www.oecd.org/topic/0,2686,en_2649_34141_1_1_1_1_37405_00.html

南非：

南非民主研究所：<http://www.idasa.org.za>

南非财政部：<http://www.treasury.gov.za>

英国：

女王政府财政部：<http://www.hm-treasury.gov.uk/>

联合国：

政府职能分类：<http://unstats.un.org/unsd/cr/registry/regcst.asp?Cl=4> 国际贸易法委员会：《货物、工程和服务采购示范法》：<http://www.uncitral.org/pdf/english/texts/procurem/ml-procurement/ml-procure.pdf>

《统计做法共同守则》：<http://www.un.org/Depts/unsd/demotss/tcnjun96/tony.htm>

《公职人员国际行为守则》：

<http://www.un.org/ga/documents/gares51/gar51-59.htm>.

统计处：<http://unstats.un.org/unsd/default.htm>.

联合国治理与机构建设：<http://www.un.org/esa/progareas/governance.html>

美国：

美国预算：<http://www.gpoaccess.gov/usbudget/>

国会预算办公室：<http://www.cbo.gov/>

联邦核算咨询委员会：<http://www.fasab.gov/>

纳税人援助服务处：<http://www.irs.gov/advocate/index.html>

世界贸易组织:

政府采购协议: http://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/final_e.htm.

世界银行:

治 理 : <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/WBI/EXTWBIGOVANTCOR/0,,menuPK:1740542~pagePK:64168427~piPK:64168435~theSitePK:1740530,00.html>

公共财政:

<http://intranet.worldbank.org/WBSITE/INTRANET/SECTORS/PUBLICSECTORANDGOVERNANCE/INTPUBLICFINANCE/0,,menuPK:1339440~pagePK:151716~piPK:176772~theSitePK:1339414,00.html>

索引

索引在正文中的位置按以下方式标示：按段落号（用于“概述”的章节）；按“良好做法”的3位数标号（用于文中的四大章）；按脚注标号（以后缀“n”表示）；或按专栏的标号。

A

Accounting systems. See also specific systems 会计制度。另见具体的制度

aid in kind records, 实物援助记录, 2.2.1

fiscal transparency and international public sector accounting standards for financial and fiscal reporting, 财政透明以及财务与财政报告的公共部门国际会计标准, 专栏 14

reconciliation of debt transactions with operating accounts, 将债务交易与营业账户对照, 3.2.3

use of Generally Accepted Accounting Principles for annual budgets and final accounts, 年度预算和决算账户采用公认会计原则, 4.1.2

Accrual basis accounting 权责发生制

description, 说明, 2.2.1, 专栏 14

fiscal reports, 财政报告, 3.2.3

government balance sheets and, 政府资产负债表与, 3.1.5

revenue sources, 税收来源, 3.1.4

Advance release calendars 发布日程预告

timing of publication, 公布时间, 3.3.2

Advanced countries. See also specific countries 发达国家。另见具体的国家

delegation of powers related to employment conditions, 与聘用条件有关的授权, 4.2.2

fiscal sustainability, 财政可持续性, 3.1.7

payment arrears and, 拖欠款与, 2.2.1

public-private partnerships, 公私合作, 46n

results- (or performance-) oriented budgeting and accounting, 结果- (或绩效-) 预算与核算, 2.1.4, 专栏 12

Aid in kind, 实物援助, 2.2.1

Albania 阿尔巴尼亚

fiscal financing data reconciliation with financial sector claims on and liabilities to the government, 将财政融资数据与金融部门对政府的债权和负债进行对照, 138n

time allocation for consideration of the budget by the legislature, 立法机关审议预算的时间规定, 56n

Analytical Perspectives, 《分析观点》, 3.1.7, 117n

Annual budgets. See also Open budget processes 年度预算。另见公开预算程序

presentation to the legislature, 向立法机关报告, 2.1.1, 2.2.2, 3.1.1, 表 1

use of Generally Accepted Accounting Principles for, 公认会计原则的使用, 4.1.2

Arrears assessment, 欠账评估, 2.2.1, 3.1.5, 专栏 15

Arusha Declaration. See Declaration of the World Customs Organization (Customs Cooperation Council) , Arusha 《阿鲁沙宣言》。见世界海关组织宣言 (海关合作理事会) , 阿鲁沙

Asset management 资产管理

inventories of physical assets, 实物资产的库存, 1.2.5

strategy for, 战略, 1.2.5

Assurances of integrity 确保真实性

accessibility of procurement regulations, 采购规定的可得性, 4.2.3

basic requirements, 基本要求, 4.1, 4.2, 4.3

budget forecasts' and updates' reflection of all the information available at the time of presentation, 预算预测和更新应反映报告时可用的所有信息, 4.1.1

Data Quality Assessment Framework, 数据质量评估框架, 4.1.3

data quality standards, 数据质量标准, 4.1

data verification, 数据核实, 4.3.4

description and changes to core practices, 核心做法的介绍与变化, 19

documentation of public sector employment procedures and conditions, 有关公共部门聘用程序与条件的文件, 4.2.2

ethical standards of behavior for public servants, 公务员行为的道德标准, 4.2.1

external scrutiny of fiscal information, 财政信息的外部检查, 4.3

historical consistency, 历史一致性, 4.1.3

independence of national revenue administrations, 国家税收征管部门的独立性, 4.2.6

independent assessments of fiscal forecasts and assumptions, 财政预测与假设的独立评估, 4.3.3

internal audits of government activities and finances, 政府活动与财务的内部审计, 4.2.5

internal consistency of data, 数据的内部一致性, 4.1.3

internal oversight and safeguards, 内部监督与保护, 4.2

purchases and sales of public assets, 公共资产的买卖, 4.2.4

reconciliation of data in fiscal reports with other data, 将财政报告的数据与其他数据对照, 4.1.3

submission and publication of audit reports, 审计报告的提交与公布, 4.3.2

summary table of principles and basic requirements, Appendix 原则与基本要求总结表, 附录

use of generally accepted accounting standards for annual budgets and final accounts, 年度预算与决算账户使用公认会计准则, 4.1.2

Audits 审计

audit reports, 审计报告, 2.2.4

external audit standards, 外部审计标准, 4.3.1, 4.3.2

final accounts, 决算账户, 2.2.4, 3.1.1

"internal audit" definition, “内部审计”定义, 154n

internal audit for financial accountability of tax collection staff and systems, 对税收征管系统及其人员的财务责任进行内部审计, 1.2.2

internal audits of government activities and finances, 政府活动与财务的内部审计, 4.2.5, 专栏 28

legislative oversight of the national audit body, 立法机关对国家审计机构的监督, 4.3.2

military spending, 军事支出, 4.3.2

national audit bodies, 国家审计机构, 4.3, 4.3.2

purchases and sales of public assets, 公共资产的买卖, 4.2.4

regulatory audits, 监管审计, 4.3.1

remedial actions, 补救措施, 4.3.2

submission and publication of reports, 报告的提交与公布, 4.3.2

supreme audit institutions, 最高审计机构, 4.3, 4.3.2

Australia 澳大利亚

Charter of Budget Honesty, 《忠实预算宪章》, 3.1.7, 专栏 23

"compliance cost statements," “合规成本报告”, 38n

ethics codes and codes of conduct for public officials, 《公职人员的道德规范和行为守则》, 145n

fiscal responsibility laws, 《财政责任法》, 专栏 9

function of financial reports, 财务报告的作用, 83n

modified accrual accounting, 修订的权责发生制, 129n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

publication of reliable information on the general government, 公布有关各级政府的可靠信息, 115n

Treasury Macroeconomic Model, 财政部宏观经济模型, 168n

Azerbaijan 阿塞拜疆

fuel subsidies provided by SOCAR, 由国家石油公司提供的燃料补贴, 27n

B

Bank account reconciliation, 银行账目核对, 2.2.1

Bank of Norway 挪威银行

publication of macroeconomic forecasts, 宏观经济预测的公布, 165n

Banking sector. See also Central banks 银行部门。另见中央银行

government involvement in, 政府的介入, 1.1.5

Basel Committee on Banking Supervision 巴塞尔银行监管委员会

Financial Sector Assessment Program, 金融部门评估项目, 39n

Basel Core Principles for Effective Banking Supervision 《巴塞尔有效银行监管核心原则》

framework for bank regulation, 银行监管框架, 1.1.5

Belarus 白俄罗斯

monthly compilation of economic classification data, 经济分类数据每月汇编, 124n

Best Practices for Budget Transparency, 预算透明度最佳做法, 2.1, 4, 专栏 1

Brazil 巴西

central bank activities, 中央银行活动, 31n

ethics codes and codes of conduct for public officials, 《公职人员道德规范与行为守则》, 145n

fiscal responsibility laws, 《财政责任法》, 58n, 专栏 9

medium-term budget framework, 中期预算框架, 59n

quasi-fiscal activities of public corporations, 公共法人机构的准财政活动, 35n

tax expenditure reporting, 税式支出报告, 专栏 16

Budget calendars, 预算日程, 2.1.1

Budget documentation 预算文件

background paper analyzing the differences between forecasts and relevant outturn information, 对预算和相关结果之间差异进行分析的背景文件, 4.1.3

categories of, 分类, 3.1.1

coverage of, 范围, 3.1.1

medium-term macroeconomic and fiscal policy framework for, 中期宏观经济和财政政策框架, 2.1.2, 2.1.5

summary of, 总结, 表 1

Budget execution, monitoring, and reporting procedures, 预算执行、监督和报告程序, 2.2

Budget program objectives 预算项目目标

annual reporting of, 年度报告, 3.2.4

Budget supporting documents, 预算辅助文件, 3.1.1, 表 1

Budget system law 预算制度法

common abuses of, 常见滥用情况, 2.2.3

framework for, 框架, 1.2.1

Budgetary performance incentives, 预算绩效激励, 专栏12

Budgets. See Open budget processes; Public availability of information 预算。见公开预算程序; 方便公众获得信息

Build-Operate-Transfer forms of public-private partnerships, 采用建设-经营-移交形式的公私合作, 1.2.4

Bulgaria 保加利亚

stand-alone fiscal rules, 独立的财政规则, 专栏9

time allocation for consideration of the budget by the legislature, 立法机关审议预算的时间规定, 56n

timeliness of presentation of final accounts to the legislature, 向立法机关提交决算账户的时限, 79n

C

Canada 加拿大

basis for fiscal projections, 财政预测的基础, 169n

coverage of budget documentation, 预算文件涵盖的范围, 81n

ethics codes and codes of conduct for public officials, 《公职人员的道德规范与行为守则》, 145n

pre-budget consultation phase, 预算前咨询阶段, 55n

public-private partnerships,公私合作, 46n

Cash basis accounting 现金收付制

contingent liabilities, 或有负债, 3.1.3

description, 介绍, 2.2.1, 专栏 14

revenue sources, 税收来源, 3.1.4

Central banks 中央银行

contingent liabilities, 或有负债, 3.1.3

fiscal data production and dissemination, 财政数据的编制与公布, 171n

foreign exchange reserves, 外汇储备, 3.1.5

losses in developing countries, 发展中国家亏损 100n

publication of macroeconomic forecasts, 宏观经济预测的公布, 4.3.3

quasi-fiscal activities, 准财政活动, 1.1.4, 3.1.3

responsibilities of, 责任, 1.1.4

Central government. See also General government sector 中央政府, 另见各级政府部门

fiscal transparency and data dissemination standards, 财政透明与数据公布标准, 专栏 25

reporting of debt, 债务报告, 3.1.5

Charter of Budget Honesty, 《忠实预算宪章》, 3.1.7, 专栏 23

Chile 智利

Budget Directorate publication of comprehensive information and databases related to the public sector, 预算理事会公布与公共部门有关的全面信息和数据, 84n

budget documentation, 预算文件, 85n

macroeconomic forecasts, 宏观经济预测, 168n

medium-term budget framework, 中期预算框架, 59n

public-private partnerships, 公私合作, 46n, 专栏 5

quasi-fiscal activities of public corporations, 公共法人机构的准财政活动, 35n

"The Report on the Public Finances" inclusion in chapters on contingent liabilities, “公共财政报告”纳入了有关或有负债的章节, 105n

stand-alone fiscal rules, 独立的财政规则, 专栏 9

Citizens' guide to budgets, 有关预算的公民指南, 3.2.1

Clarity of roles and responsibilities 明确职责

basic requirements, 基本要求, 1.1, 1.2

contractual arrangements, 合同安排, 1.2.4

description and changes to core practices, 核心做法的介绍与变化, 16

direct equity investment, 直接股权投资, 1.1.5

fiscal management framework, 财政管理框架, 1.2

government involvement in the private sector, 政府对私营部门的介入, 1.1.5

government liability and asset management, 政府负债与资产管理 1.2.5

national resource companies, 国家资源公司, 1.1.4

public comment on legislative or regulatory changes, 公众对修订法律法规的评述, 1.2.3

relationships between the government and public corporations, 政府与公共法人机构之间的关系, 1.1.4

responsibilities of different levels of government, 各级政府的责任, 1.1.3

roles of the executive, legislative, and judicial branches of government, 政府行政、立法和司法机构的职责, 1.1.2

structure and functions of government, 政府的组织与职能, 1.1.1

summary table of principles and basic requirements, Appendix 原则和基本要求总结表, 附录

Classification of the Functions of Government, 政府职能的分类, 3.2.2

The Code. See Code of Good Practices on Fiscal Transparency 《守则, 见财政透明度良好做法守则》

Code for Fiscal Stability, 《财政稳定守则》, 3.1.7, 专栏 23

Code of Good Practices on Fiscal Transparency 《财政透明度良好做法守则》

addition of new good practices, 增加新的良好做法, 20–21

background, 背景, 1–5, 专栏 1

central government focus, 中央政府的重点, 24

changes in, 变化 15–21

introduction of, 导言, 1

member country compliance with, 成员国合规情况, 3

pillars of, 核心原则, 15–19

relevance of, 相关, 3

revised Code, 修订的守则, 12–14

Code of Good Practices on Transparency in Monetary and Financial Policies, 《货币与财政政策透明度良好做法守则》

banking sector, 银行部门, 1.1.5

central bank activities, 中央银行活动, 1.1.4

Codes of conduct, 行为守则, 4.2.1

COFOG. See Classification of the Functions of Government COFOG, 见政府职能分类

Colombia 哥伦比亚

resource distribution, 资源分配, 24n

time allocation for consideration of the budget by the legislature, 立法机关审议预算的时间规定, 56n

Commonwealth of Independent States 独联体

fiscal ROSCs and, 财政《标准与守则遵守情况报告》以及, 11

Conflicts of interest 利益冲突

general government sector provision of commercial services, 各级政府部门提供商业服务, 1.1.4

Consistency of data, 数据的一致性, 4.1.3

Contingency funds 应急基金

abuses of, 滥用, 2.2.3

Contingent liabilities 或有负债

balance sheet treatment, 资产负债表的处理, 专栏 18

of central banks, 中央银行, 3.1.3

fiscal risk and, 财政风险与, 2.1.4, 专栏 11

fiscal risk statements, 财政风险说明, 专栏 21

guarantees, 担保, 3.1.5

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.3

Statement of Contingent Liabilities, 或有负债报表, 专栏 17

valuation, 估价, 专栏 18

Contracts. See Procurement regulations 合同。见采购规章

Contraloria General. See Supreme audit institutions 监察署。见最高审计机构

Countries in transition. See also specific countries 转型期国家。另见具体的国家

budget system law, 预算制度法, 1.2.1

medium-term budget frameworks and, 中期预算框架以及, 2.1.2

Cour des Comptes. See Supreme audit institutions 审计法院。见最高审计机构

Croatia 克罗地亚

time allocation for consideration of the budget by the legislature, 立法机关审议预算的时间规定, 56n

Customs revenues 海关收入

administrative application of laws, 应用税法进行征管, 1.2.2

Declaration of the World Customs Organization (Customs Cooperation Council) Arusha, 世界海关组织宣言 (海关合作理事会), 阿鲁沙, 1.2.2, 专栏 1

legal basis for collection of, 征收的法律依据, 1.2.1

Cyprus 塞浦路斯

time allocation for consideration of the budget by the legislature, 立法机关审议预算的时间规定, 56n

Czech Republic 捷克共和国

contingent liabilities in the form of guarantees, 担保形式的或有负债, 92n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

D

Data integrity 数据真实性

institutional independence for verification of data, 机构核实数据的独立性, 4.3.4

Data Quality Assessment Framework 数据质量评估框架

description, 介绍, 4.1.3

summary of, 总结, 专栏 26

Debt 债务

breakdowns of, 细分, 3.1.5

government balance sheets, 政府资产负债表, 3.1.5, 专栏 22

indexed debt, 指数化债务, 3.1.5, 109n

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.5

reconciliation of debt transactions with operating accounts, 将债务交易与营业账户对照, 3.2.3

Debt management 债务管理

authority for, 主管机构, 1.2.5

legislation on public debt, 有关公共债务的立法, 1.2.5

responsibilities of the debt management unit, 债务管理单位的责任, 1.2.5

secondary regulations, 二级条例, 1.2.5

Debt service 偿债

Special Data Dissemination Standard reporting of, 特别数据公布标准报告, 3.1.5

Debt-to-GDP ratio 债务与国内生产总值的比率

fiscal sustainability and, 财政可持续性与, 2.1.4

Declaration of the World Customs Organization (Customs Cooperation Council) , Arusha 世界海关组织宣言 (海关合作理事会) , 阿鲁沙

description 介绍, 专栏 1

guidelines on integrity in customs administration, 有关海关征管部门诚信的指导原则, 1.2.2

Defined-benefit pension plans 固定收益退休金计划

reporting of, 报告, 3.1.5

Defined-contribution pension plans 固定缴款退休金计划

reporting of, 报告, 3.1.5

Developing countries. See also specific countries 发展中国家。另见具体的国家

budget system law, 预算制度法, 1.2.1

central bank losses, 中央银行亏损, 100n

delegation of powers related to employment conditions, 与聘用条件有关的授权, 4.2.2

externally financed transactions, 外部融资的交易, 2.2.1

medium-term budget frameworks and, 中期预算框架与, 2.1.2

relationship between the domestic budget and externally financed expenditure, 国内预算与外部融资支出之间的关系, 2.1.5

Direct equity investment 直接股权投资

natural resource projects, 自然资源项目, 1.1.5

DQAF. See Data Quality Assessment Framework DQAF, 见数据质量评估框架

E

Earmarked revenues, 专项收入, 2.1.5

Earmarked taxes, 专项税收, 1.2.2, 73n

Effective rate approach to revenue forecasting, 预测收入的有效税率法, 专栏 7

Egypt 埃及

transparency of natural resource contracts, 自然资源合同的透明度, 51n

EITI. See Extractive Industries Transparency Initiative EITI, 见采掘业透明度行动计划

El Salvador 萨尔瓦多

general government and public sector distinctions, 各级政府与公共部门的区别, 20n

Elasticity approach to revenue forecasting, 预测收入的弹性法, 专栏 7

Emerging market countries. See also specific countries 新兴市场国家, 另见具体的国家

fiscal ROSCs and, 财政《标准与守则遵守情况报告》与, 11

Employee pension funds 雇员退休金基金

reporting of, 报告, 3.1.5, 3.1.7

Employment 聘用

delegation of powers related to employment conditions, 与聘用条件有关的授权, 4.2.2

merit principles in public sector employment, 公共部门聘用的择优录用原则, 4.2.2

Environmental clean-up operations, 环境清理活动, 3.1.5

ESA. See European System of Accounts ESA, 见《欧洲账户体系》

Ethical standards of behavior for public servants, 公务员行为的道德标准, 4.2.1

European System of Accounts 《欧洲账户体系》

general government sector boundaries definition, 各级政府部门界限的确定, 1.1.1

European Union 欧盟

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

fiscal ROSCs and, 财政《标准与守则遵守情况报告》以及, 11

"Long-Term Sustainability of Public Finances in the European Union," “欧盟公共财政的长期可持续性, ” 3.1.7

Maastricht Treaty, 《马斯特里赫特条约》, 2.1.2, 专栏 9

Stability and Growth Pact, 《稳定与增长公约》, 2.1.2

Eurostat 欧统处

population projections, 人口预测, 3.1.7

public-private partnerships decision, 公私合作决定, 1.2.4

Executive branch of government 政府行政部门

role of, 职责, 1.1.2

Explicit liabilities, 直接负债, 显性负债, 2.1.4, 专栏 11

External audits 外部审计

standards for, 标准, 4.3.1, 4.3.2

Extrabudgetary activities 预算外活动

fiscal transparency requirements, 财政透明度要求, 2.1.5, 专栏13

subnational governments, 地方政府, 3.1.6

Extrabudgetary funds 预算外资金

channeling of earmarked taxes to, 通过一定的渠道将专项税收转入, 73n

description, 介绍, 1.1.1

incorporation of former extrabudgetary funds as special funds in the annual budget, 将以前的预算外资金作为特别基金纳入年度预算中, 75n

Extractive Industries Transparency Initiative 采掘业透明度行动计划

description, 介绍, 4, 专栏1

F

Final accounts 决算账户

auditing of, 审计, 2.2.4, 3.1.1, 表 1

reconciliation with budget appropriations, 与预算拨款对照, 4.1.3

use of Generally Accepted Accounting Principles for, 公认会计原则的采用, 4.1.2

Financial assets 金融资产

description, 介绍, 3.1.5

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.5

Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting, 现金收付制下的财务报告, 专栏 14

Financial reports 财务报告

description, 介绍, 表 1

Financial Sector Assessment Program, 金融部门评估项目, 39n

Finland 芬兰

public-private partnerships, 公私合作, 46n

Fiscal management framework 财政管理框架

basic requirements, 基本要求, 1.2

comprehensive laws, regulations, and administrative procedures, 全面的法律、法规和行政管理程序, 1.2.1

explicit legal basis for revenue collection, 税收的直接法律依据, 1.2.1

fiscal regime for resource sectors, 资源部门的财政制度, 1.2.1

judicial appeal for tax and regulatory impositions, 有关征税和规章实施的司法上诉, 1.2.2

revenue administration, 税收征管, 1.2.2

revenue collection, 税收, 1.2.2

use of public funds and resources, 公共基金与资源的使用, 1.2.1

Fiscal Responsibility Act, 《财政责任法》, 3.1.7, 专栏23

Fiscal responsibility laws, 《财政责任法》, 2.1.2, 专栏 9

Fiscal risks 财政风险

budget documentation, 预算文件, 3.1.3

budgets and, 预算与, 2.1.4

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1, 3.1.3

statement of, 说明, 专栏 21

Fiscal ROSCs 财政《标准与守则遵守情况报告》

format of, 格式, 8

publication of on the IMF website, 在国际货币基金组织网站上公布, 9

purpose of, 目的, 6

reassessments of, 再评估, 9

region and level of economic development and, 地区与经济发展水平以及, 11

revised Code and, 修订的守则以及, 12–14

voluntary nature of, 自愿性的, 7

Fiscal rules 财政规则

medium-term macroeconomic and fiscal policy framework for budgets and, 预算的中期宏观经济和财政政策框架以及, 2.1.2, 专栏 9

Fiscal sustainability assessment 财政可持续性评估

advanced countries, 发达国家, 3.1.7

long-term reporting, 长期报告, 3.1.7

primary balance and, 基本差额与, 2.1.4

Fiscal transparency. See also Manual on Fiscal Transparency 财政透明度, 另见《财政透明度手册》

"basic requirements" of, “基本要求”, 25

external scrutiny of fiscal information, 财政信息的外部检查, 4.3

extrabudgetary activities, 预算外活动, 专栏 13

importance of, 重要性, 24

independent assessments of fiscal forecasts and assumptions, 财政预测与假设的独立评估, 4.3.3

original objectives, 原有目标, 2

resource revenues, 资源收入, 5

SDDS and GDDS dimensions relevant to, 数据公布特殊标准与数据公布通用系统的相关标准, 专栏 25

strengths and weaknesses of, 优势与弱势, 10–11

transparency initiatives, 透明度行动计划, 4, 专栏 1

Fiscal transparency modules of Reports on the Observance of Standards and Codes. See Fiscal ROSCs 《标准与守则遵守情况报告》 财政透明度模块。见财政《标准与守则遵守情况报告》

FOIAs. See Freedom of information acts FOIAs, 见《新闻自由法》

Formula funding, 公式拨款模式, 专栏 12

France 法国

coverage of budget documentation, 预算文件涵盖的范围, 81n

distinction between existing policy expenditure and "items of expenditure reflecting new policies," 现行政策支出与“反映新政策下项目支出”之间的区别, 63n

function of financial reports, 财务报告的作用, 83n

quasi-fiscal activities of public corporations, 公共法人机构的准财政活动, 35n

Freedom of information acts, 《新闻自由法》, 3.3.1, 专栏 24

FRLs. See Fiscal responsibility laws FRLs, 见财政责任法

FSAP. See Financial Sector Assessment Program FSAP, 见金融部门评估项目

Fundamental Principles of Official Statistics 《官方统计基本原则》

data integrity standards, 数据真实性标准, 4.3.4, 专栏 30

Data Quality Assessment Framework and, 数据质量评估框架与, 4.1.3

G

GAAP. See Generally Accepted Accounting Principles GAAP, 见公认会计原则

Gas industry 天然气行业

production sharing agreements, 产量分成协议, 1.2.4

GDDS. See General Data Dissemination System GDDS, 见数据公布通用系统

General Data Dissemination System 数据公布通用系统

advance release calendars, 发布日程预告, 3.3.2

data integrity standards, 数据真实性标准, 4.3.4

Data Quality Assessment Framework and, 数据质量评估框架以及, 4.1.3

dimensions relevant to fiscal transparency, 与财政透明度有关的几个方面, 专栏 25

periodicity and timeliness of fiscal reports to the public, 向公众发布财政报告的频率与时限, 2.2.2

purpose of, 目的, 4.1.3

timeliness of data guidelines, 数据时限的指导原则, 3.3.1

General government sector. See also Central government 各级政府部门, 另见中央政府

banking sector involvement, 银行部门的参与, 1.1.5

central bank responsibilities, 中央银行的责任, 1.1.4

contractual arrangements with public or private entities, 与公营或私营实体的合同安排, 1.2.4

debt management, 债务管理, 1.2.5

decentralization, 放权, 1.1.3

defined boundaries of, 明确的界限, 1.1.1

definitions of, 定义, 1.1.1

- direct equity investment, 直接股权投资, 1.1.5
- distribution of resource revenues, 资源收入的分配, 1.1.3
- extrabudgetary funds, 预算外活动基金, 1.1.1
- fiscal activities of lower levels of government, 低层政府的财政活动, 1.1.3
- fiscal regime for resource sectors, 资源部门的财政制度, 1.2.1
- fiscal transparency and data dissemination standards, 财政透明度与数据公布标准, 专栏 25
- formulas for revenue sharing, 收入分成公式, 1.1.3
- "function" definition, “职能”定义, 1.1.1
- intergovernmental transfers, 政府间转移, 1.1.3
- internal audits of government activities and finances, 政府活动与财务的内部审计, 4.2.5, 专栏28
- legal obligation for the timely publication of fiscal information, 及时公布财政信息的法定义务, 3.3.1
- liabilities, 负债, 3.1.5
- liability and asset management, 负债与资产管理, 1.2.5
- long-term public finance reporting, 长期公共财政报告, 3.1.7
- national resource companies, 国家资源公司, 1.1.4
- nonmarket nonprofit institutions, 非市场非营利机构, 1.1.1
- nonmarket services, 非市场服务, 1.1.1, 17n
- open budget processes, 公开预算程序, 2.1
- overall balance of, 总差额, 3.2.3
- private sector involvement, 私营部门参与, 1.1.5
- provision of commercial services, 提供商业服务, 1.1.4
- public financial corporations, 公共金融法人机构, 1.1.4
- public-private partnerships, 公私合作, 1.2.4

publication of fiscal information on, 财政信息的公布, 3.1.6

quarterly or midyear budget reports, 季度或年中预算报告, 3.1.6

quasi-fiscal activities and, 准财政活动以及, 1.1.4

relationships between the government and public corporations, 政府与公共法人机构之间的关系, 1.1.4

responsibilities of different levels of, 各级责任, 1.1.3

roles of the executive, legislative, and judicial branches, 行政、立法和司法部门的职责, 1.1.2

scope of, 范围, 1.1

separation of functions from commercial and monetary activities, 将职能从商业和货币活动中独立出来, 1.1.1

structure and functions of, 结构与职能, 1.1.1

Generally Accepted Accounting Principles 公认会计原则

use for annual budgets and final accounts, 用于年度预算和决算账户, 4.1.2

Generational accounting 代际会计

long-term public finances, 长期公共财务状况, 3.1.7

30-year horizon for, 30年的时间跨度, 118n

Germany 德国

Law on Budgetary Principles, 预算原则法, 58n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

tax expenditure reporting, 税式支出报告, 专栏16

GFSM 2001. See Government Finance Statistics Manual GFSM 2001, 见《政府财政统计手册》

Government balance sheets 政府资产负债表

issues to be addressed in preparing, 编制时需要解决的问题, 3.1.5, 专栏 22

Government Finance Statistics Manual 《政府财政统计手册》

accounting standards, 会计准则, 专栏 14

accrual basis for recording fiscal reports, 记录财政报告的权责发生制, 3.2.3

budget documentation, 预算文件, 表1

compatibility of data classification systems with, 与数据分类系统一致, 3.2.2

economic classification of revenue and expenditure, 收入与支出的经济分类, 3.2.2

"government" definition, “政府”的定义, 1.1.1

grants guidelines, 有关赠予的指导原则, 3.2.3

overall balance guidelines, 有关总差额的指导原则, 3.2.3

public-private partnership guidelines, 有关公私合作的指导原则, 1.2.4

reporting of debt, 债务报告, 3.1.5

reporting of grants as revenue, 将赠予作为收入予以报告, 3.1.4, 表 2

revenue classification, 收入分类, 表 2

unfunded government pension plan treatment, 为提拨政府退休金计划的处理, 3.1.5

Government sector. See Central government; General government sector 政府部门, 见中央政府; 各级政府部门

Grants 赠予

"above-the-line" treatment, “线上科目”的处理, 3.2.3

"below-the-line" treatment, “线下科目”的处理, 3.2.3

GFSM 2001 treatment, 2001年《政府财政统计手册》的处理, 3.2.3

revenue source, 税收来源, 3.1.4, 表 2

Greece 希腊

estimate of pensions and health care establishment as a percentage of general government expenditure, 养老和卫生保健机构在各级政府支出中所占的大致比率, 82n

ethics codes and codes of conduct for public officials, 《公职人员的道德规范和行为守则》, 145n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

Guarantees 担保

as contingent liabilities, 作为或有负债, 3.1.5

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.5

reporting of, 报告, 专栏 17

support for private and other government levels, 对私人和其他政府提供支持, 112n

The Guide. See Guide on Resource Revenue Transparency 《指南》。见《资源收入透明度指南》

Guide on Resource Revenue Transparency 《资源收入透明度指南》

contracts for resource development, 资源开发合同, 1.2.4

description, 介绍, 5

fiscal transparency, 财政透明度, 1.2.1

recommendations on natural resource reporting, 有关自然资源报告的建议, 3.1.5

Guidelines on Best Practice for the Audit of Privatizations, 《私有化审计最佳做法指南》, 4.2.4

H

Historical fiscal data, 历史财政数据, 4.1.3

Honduras 洪都拉斯

general government and public sector distinctions, 各级政府与公共部门的区别, 20n

quasi-fiscal activities of public corporations, 公共法人机构的准财政活动, 35n

Hong Kong SAR 香港特别行政区

annual budget documentation, 年度预算文件, 57n

medium-term budget framework, 中期预算框架, 59n

Hungary 匈牙利

"Glass Pockets" initiative, “玻璃钱囊”举措, 149n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

I

Implicit liabilities, 间接负债, 2.1.4, 专栏11

Indexed debt, 指数化债务, 3.1.5, 109n

India 印度

audit reports to the parliament, 提交给议会的审计报告, 161n

Comptroller and Auditor General's report reviews, 审计员与审计长报告检查, 163n

Indonesia 印尼

time allocation for consideration of the budget by the legislature, 立法机关审议预算的时间规定, 56n

Information technology 信息技术

computer systems for exchange information among revenue departments, 收入部门之间交流信息的计算机系统, 1.2.2

role in eliminating opportunities for discretionary action, 在消除自由裁量行为方面的作用, 1.2.2

Institute of Internal Auditors 内部审计师协会

internal audit standards, 内部审计标准, 4.2.5

Integrity. See Assurances of integrity 真实性, 见确保真实性

Internal audits 内部审计

definition of, 定义, 154n

for financial accountability of tax collection staff and systems, 税收征管系统及其人员的财务责任, 1.2.2

of government activities and finances, 政府活动与财务, 4.2.5, 专栏 28

International Accounting Standards Board 国际会计标准委员会

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

International Code of Conduct for Public Officials, 《公职人员国际行为守则》, 4.2.1

International Federation of Accountants 国际会计师联合会

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

- International Public Sector Accounting Standards Board, 公共部门国际会计标准委员会, 4.1.2, 专栏 14
- International Financial Accounting Standards, 国际财务会计准则, 2.2.1
- International Organization of Supreme Audit Institutions 国际最高审计机构组织
- Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26
- external audit standards, 外部审计标准 4.3.1
- guidelines for internal control standards, 内部控制标准的指导原则, 31
- Guidelines on Best Practice for the Audit of Privatizations, 《私有化审计最佳做法指南》, 4.2.4
- INTOSAI Code of Ethics for Auditors in the Public Sector, 《国际最高审计机构组织公共部门审计员道德规范》, 4.2.1
- Lima Declaration of Guidelines on Auditing Pillars, 《利马宣言——审计核心原则指南》, 4.3.1, 4.3.2, 31, 专栏 29
- objectives of internal control systems, 内部控制体系的目标, 4.2.5, 专栏 28
- International Public Sector Accounting Standards Board, 公共部门国际会计标准委员会, 专栏 14
- Internet 互联网
- public availability of information and, 方便公众获得信息以及, 3.3.1
- INTOSAI. *See* Internation Organization of Supreme Audit Institutions 见国际最高审计机构组织
- INTOSAI Code of Ethics for Auditors in the Public Sector, 《国际最高审计机构组织公共部门审计员道德规范》, 4.2.1
- IPSASB. *See* International Public Sector Accounting Standards Board, 见公共部门国际会计标准委员会
- Iran 伊朗
- Supreme Audit Court, 最高审计法院, 160n
- Ireland 爱尔兰
- public-private partnerships, 公私合作, 46n
- Italy 意大利

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范与行为守则, 145n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

J

Japan 日本

public-private partnerships, 公私合作, 46n

Judicial branch of government 政府的司法部门

role of, 职责, 1.1.2

L

Latvia 拉脱维亚

incorporation of former extrabudgetary funds as special funds in the annual budget, 将以前的预算外资金作为特别基金纳入年度预算中, 75n

Legislative branch of government 政府的立法部门

role of, 职责, 1.1.2

Liabilities 负债

contingent, 或有, 偶然的, 2.1.4, 3.1.3, 专栏 11, 专栏 18

explicit, 直接, 显性, 2.1.4, 专栏 11

implicit, 间接, 隐性, 2.1.4, 专栏 11

nondebt, 非债务, 3.1.5

Statement of Contingent Liabilities, 或有负债报表, 专栏 17

Lima Declaration of Guidelines on Auditing Pillars, 《利马宣言——审计核心原则指南》, 4.3.1, 4.3.2, 31, 专栏 29

Line-item budgeting, 分项支出预算, 2.1.4

"Long-Term Sustainability of Public Finances in the European Union," “欧盟公共财政的长期可持续性,” 3.1.7

M

Maastricht Treaty, 《马斯特里赫特条约》, 2.1.2, 专栏 9

Macroeconomic forecasts and assumptions. See also Medium-term macroeconomic and fiscal policy framework for budgets 宏观经济预测与假设。另见预算的中期宏观经济与财政政策框架

publication of, 公布, 4.3.3

The Manual. See Manual on Fiscal Transparency 手册。见《财政透明度手册》

Manual on Fiscal Transparency 《财政透明度手册》

audience for, 受众, 23

"basic requirements" of fiscal transparency, 财政透明度的“基本要求”, 25

chapter focuses, 章节重点, 28–31

complementary best practices, 补充最佳做法, 25

issuance of the first version, 第一版的发行, 1

revisions to, 修订, 26–31

role of, 职责, 22–25

Marginal analysis, 边际分析, 专栏12

Medium-term budget frameworks 中期预算框架

description, 说明, 2.1.2

key characteristics, 重要特点, 专栏 8

Medium-term fiscal frameworks, 中期财政框架, 2.1.2

Medium-term macroeconomic and fiscal policy framework for budgets. See also Macroeconomic forecasts and assumptions 预算的中期宏观经济与财政政策框架。另见宏观经济预测与假设

budget documentation, 预算文件, 2.1.2, 2.1.5

fiscal rules, fiscal responsibility laws, and fiscal transparency laws, 财政规则、财政责任法与财政透明度法, 2.1.2, 专栏 9

medium-term budget frameworks, 中期预算框架, 2.1.2, 专栏 8

medium-term fiscal frameworks, 中期财政框架, 2.1.2

optimistic "targets," 乐观“目标”, 2.1.2

realistic budgets, 现实的预算, 切实可行的预算, 2.1.2

Merit principles in public sector employment, 公共部门聘用的择优录用原则, 4.2.2, 147n

Mexico 墨西哥

public-private partnerships, 公私合作, 46n

Military spending 军事支出

audits and, 审计与, 4.3.2

recording and reporting, 记录与报告, 3.2.2

Model-based approach to revenue forecasting, 收入预测的模型法, 专栏 7

Model Law on Procurement of Goods, Construction, and Services, 《货物、工程和服务采购示范法》, 4.2.3

Modified accrual accounting, 修订的权责发生制, 2.2.1, 专栏22

Modified cash accounting, 修订的现金收付制, 2.2.1

Moldova 摩尔多瓦

central bank activities, 中央银行活动, 31n

incorporation of former extrabudgetary funds as special funds in the annual budget, 将以前的预算外资金作为特别基金纳入年度预算中, 75n

medium-term budget framework, 中期预算框架, 59n

stand-alone fiscal rules, 独立的财政规则, 专栏 9

statement of fiscal policy objectives, 财政政策目标的说明, 57n

timeliness of presentation of final accounts to the legislature, 向立法机关提交决算账户的时限, 79n

Mongolia 蒙古

central bank activities, 中央银行活动, 31n

Mozambique 莫桑比克

institutional framework for intergovernmental relationships, 政府间关系的制度框架, 24n

MTBFs. See Medium-term budget frameworks MTBFs, 见中期预算框架

MTFFs. See Medium-term fiscal frameworks MTFFs, 见中期财政框架

N

National audit bodies, 国家审计机构, 4.3, 4.3.2

National resource companies 国家资源公司

commercial and noncommercial activities, 商业与非商业活动, 1.1.4

corporate governance standards, 公司治理标准, 1.1.4, 专栏 4

Natural resources. See also Resource revenues; specific natural resources 自然资源。另见资源收入；具体的自然资源

authority over natural resource assets and resource-related borrowing, 对自然资源资产的权力以及与资源有关的借款权, 专栏 6

contracts for resource development, 资源开发合同, 1.2.4

direct equity investment in projects, 对项目的直接股权投资, 1.1.5

estimating the value of, 估计价值, 3.1.5

legal title to, 法定权力, 1.2.1

licensing procedure clarity, 许可程序明确, 1.2.4

medium-term frameworks for resource-rich countries, 资源富有国家的中期框架, 2.1.2

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.5

separate identification of in budgets, 在预算中单列, 3.1.4

The Netherlands 荷兰

identification of fiscal cost of new policy initiatives, 确定新政策举措的财政成本, 63n

medium-term budget framework, 中期预算框架, 59n

program budgeting, 项目预算, 70n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

reliability of budget data, 预算数据的可靠性, 134n

timeliness of presentation of final accounts to the legislature, 向立法机关提交决算账户的时限, 79n

New Zealand 新西兰

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范与行为守则, 145n

Fiscal Responsibility Act, 《财政责任法》, 3.1.7, 137n, 专栏 23

function of financial reports, 财务报告的作用, 83n

use of Generally Accepted Accounting Principles, 采用公认会计原则, 136n

Nigeria 尼日利亚

revenue sharing formulas, 收入分成公式, 25n

1993 SNA. See System of National Accounts 1993年《国民账户体系》。见《国民账户体系》

Non-tax revenues 非税收入

legal basis for collection of, 征收的法律依据, 1.2.1

Nondebt liabilities 非债务责任

reporting of, 报告 3.1.5

Nonmarket nonprofit institutions 非市场非营利机构

activities of, 活动, 1.1.1

as general government entities, 作为各级政府实体, 专栏 2

Nonmarket services 非市场服务

output and, 产出与, 1.1.1, 17n

Nonprofit institutions. See Nonmarket nonprofit institutions 非营利机构。见非市场非营利机构

Norway 挪威

asset management, 资产管理, 53n

Bank of Norway publication of macroeconomic forecasts, 挪威银行公布宏观经济预测, 165n

Government Pension Fund-Global, 政府全球退休金基金, 2.1.5

NPIs. See Nonmarket nonprofit institutions NPIs, 见非市场非营利机构

NRCs. See National resource companies NRCs, 见国家资源公司

Numerical fiscal rules, 数字财政规则, 2.1.2, 专栏 9

O

Observatory on Ethics Codes and Codes of Conduct in OECD Countries, 《经济合作与发展组织国家道德规范与行为守则观察》, 4.2.1

OECD. See Organization for Economic Cooperation and Development OECD, 见经济合作与发展组织

OECD Policy Recommendations on Regulatory Reform 经济合作与发展组织规制改革的政策建议

regulation of the nonbank private sector, 非银行私营部门的监管, 1.1.5

OECD Principles of Corporate Governance 《经济合作与发展组织的公司治理原则》

Principle V on disclosure and transparency, 有关披露和透明度的第五项原则, 1.1.4, 专栏 3

Oil industry 石油产业

cost oil, 成本油, 1.2.4

fuel subsidies provided by SOCAR in Azerbaijan, 由阿塞拜疆国家石油公司提供的燃料补贴, 27n

production sharing agreements, 产量分成协议, 1.2.1, 1.2.4

profit oil, 利润油, 1.2.4

Open Budget Initiative 预算公开行动计划

description, 介绍, 4, 专栏 1

Open budget processes 公开预算程序

accounting systems, 会计制度, 2.2.1, 专栏 14

annual budget contents, 年度预算内容, 2.1

- arrears assessment, 欠账评估, 2.2.1, 专栏 15
- assessment of the impact of new policies, 新政策影响的评估, 2.1.3
- audited final accounts and audit reports, 经过审计的决算账户和审计报告, 2.2.4
- bank account reconciliation, 银行账目核对, 2.2.1
- basic requirements, 基本要求, 2.1, 2.2
- budget calendar, 预算日程, 2.1.1
- budget presentation to the legislature, 向立法机关提交预算, 2.1.1, 2.2.2, 3.1.1
- budget programs and performance objectives, 预算项目与绩效目标, 2.1.4
- changes to the budget, 预算调整, 2.2.3
- coordination of budgetary and extrabudgetary activities, 预算和预算外活动的协调, 2.1.5, 专栏 13
- costing of new revenue and spending programs, 新收支计划的成本核算, 2.1.3
- description and changes to core practices, 核心做法的介绍与变化, 17
- description of major expenditure and revenue measures and their contribution to policy objectives, 主要收支措施及其影响政策目标的介绍, 2.1.3
- domestic and externally financed transaction coverage, 国内外融资的交易范围, 2.2.1
- fiscal risks, 财政风险, 2.1.4, 专栏11
- fiscal sustainability assessment, 财政可持续性评估, 2.1.4
- in-year reports, 年内报告, 2.2.2
- line-item budgeting, 额度 - 项目预算, 2.1.4
- medium-term macroeconomic and fiscal policy framework, 中期宏观经济与财政政策框架, 2.1.2
- midyear reports, 年中报告, 2.2.2
- organization of responsibilities among central and spending ministries, 中央和支出部委的责任分配, 2.1.5
- Poverty and Social Impact Analysis, 贫困及社会影响分析, 2.1.3, 专栏 10

procedures for budget execution, monitoring, and reporting, 预算执行、监督和报告的程序, 2.2

revenue forecasting, 收入预测, 专栏 7

summary table of principles and basic requirements, Appendix 原则和基本要求总结表, 附录

supplementary budgets, 追加预算, 2.2.3

timetable for budget preparation, 预算编制时间表, 2.1

user charges, 使用费, 2.1.5

Organization for Economic Cooperation and Development 经济合作与发展组织

Best Practices for Budget Transparency, 《预算透明度最佳做法》, 2.1, 2.2.2, 3.1.5, 4, 专栏 1

characteristics of transparent regulations, 透明度规章的特点, 专栏 4

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

employee pension obligations, 雇员退休金方面的负债, 3.1.5

financial asset reporting guidelines, 金融资产报告指南, 3.1.5

long-term reporting of public finances, 公共财政的长期报告, 3.1.7

Observatory on Ethics Codes and Codes of Conduct in OECD Countries, 《经济合作与发展组织国家道德规范与行为守则观察》, 4.2.1

Principles for Managing Ethics in the Public Sector, 公共部门道德管理的原则, 4.2.1

statements of responsibility for fiscal reports, 财务报告责任的声明, 164n

tax expenditure guidelines, 税式支出的指导原则, 3.1.3

Overall balance 总差额

general government sector, 各级政府部门, 3.2.3

reconciling with financing data, 与融资数据对照, 4.1.3

P

Pakistan 巴基斯坦

fiscal forecast responsibilities, 财政预测, 162n

Payment arrears, 拖欠款, 2.2.1, 专栏15. 2.2.3

PEFA. See Public Expenditure and Financial Accountability PEFA, 见公共支出与财政问责计划

Pension funds 退休金基金

reporting of, 报告, 3.1.5, 3.1.7

Performance-based budgeting 绩效预算

description and models for, 介绍与模式, 2.1.4, 专栏12

Peru 秘鲁

Fiscal Responsibility and Transparency Act, 《财政责任与透明度法案》, 26n

Poland 波兰

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范与行为守则, 145n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

Poverty and Social Impact Analysis 贫困及社会影响分析

description, 介绍, 2.1.3, 专栏 10

PPPs. See Public-private partnerships PPPs, 见公私合作

Private sector. See also Public sector 私营部门, 另见公共部门

contractual arrangements between the government and, 与政府间的合同安排, 1.2.4

government involvement in, 政府的介入, 1.1.5

quasi-fiscal activities, 准财政活动, 3.1.3

regulation of the nonbank private sector, 非银行私营部门的监管, 1.1.5

risks incurred in relation to public-private partnerships, 与公私合作有关的风险, 1.2.4

tax issues, 税的问题, 1.1.5

Procedural fiscal rules, 程序性财政规则, 专栏 9

Procurement regulations 采购规章

accessibility of, 可得性, 4.2.3

Production sharing agreements 产量分成协议

description, 介绍, 1.2.4

revenue source, 税收来源, 1.2.1

Program budgeting, 项目预算, 专栏 12

PSIA. See Poverty and Social Impact Analysis PSIA, 见贫困及社会影响分析

Public assets, purchases and sales of, 公共资产, 买卖, 4.2.4

Public availability of information 方便公众获得信息

administrative accountability, 行政管理责任, 3.2.2

advance release calendars, 发布日程预告, 3.3.2

basic requirements, 基本要求, 3.1, 3.2, 3.3

budget program objectives reports, 预算项目目标报告, 3.2.4

citizens' guide for, 公民指南, 3.2.1

contingent liabilities, 或有负债, 3.1.3

description and changes to core practices, 核心做法的介绍与变化, 18

financial asset reporting, 金融资产报告, 3.1.5

fiscal indicators, 财政指标, 3.2.3

fiscal performance information, 财政活动信息, 3.1.2

fiscal position of subnational governments and public corporations, 地方政府与公共法人机构的财政状况, 3.1.6

freedom of information acts, 《新闻自由法》, 3.3.1, 专栏 24

GFSM 2001 compatibility, 2001年《政府财政统计手册》的一致性, 3.2.2

government guarantees, 政府担保, 3.1.5

legal obligations, 法定义务, 3.3.1

legislative or regulatory changes and, 法律法规的修订以及, 1.2.3

long-term public finances, 长期公共财务状况, 3.1.7

military spending, 军事支出, 3.2.2

natural resource assets, 自然资源资产, 3.1.5

nondebt liabilities, 非债务责任, 3.1.5

overall balance of the general government sector, 各级政府部门的总差额, 3.2.3

posting on the Internet, 在互联网上公布, 3.1, 3.3.1

presentation of information, 提供信息, 3.2

provision of comprehensive information on fiscal activity and major fiscal risks, 就财政活动和主要财政风险提供全面的信息, 3.1

quasi-fiscal activities, 准财政活动, 3.1.3, 3.1.6, 专栏 20

reporting criteria, 报告标准, 3.2.2

reporting of debt, 债务报告, 3.1.5

reporting of guarantees, 担保报告, 专栏17

summary table of principles and basic requirements, Appendix 原则与基本要求汇总表, 附录

tax expenditures, 税式支出, 3.1.3, 专栏 16

timely publication of fiscal information, 及时公布财政信息, 3.3

unfunded public pension funds, 未提拨基金的公共退休金基金, 3.1.5

Public corporations 公共法人机构

annual reports, 年度报告, 1.1.4

application of internationally recognized accounting standards, 国际公认会计准则的实施, 1.1.4

noncommercial activities on behalf of governments, 代表政府从事非商业活动, 1.1.4

noncommercial services, 非商业服务, 1.1.4

quasi-fiscal activities, 准财政活动, 1.1.4, 3.1.6

relationships between the government and, 与政府之间的关系以及, 1.1.4

reporting of fiscal information on, 报告相关的财政信息, 3.1.6

risks in debts of, 相关债务的风险, 2.1.4

transparency requirements, 透明度要求, 1.1.4, 3.1.6

types of, 类型, 1.1.1

Public Expenditure and Financial Accountability 公共支出与财政问责计划

description, 介绍, 4

Public financial corporations 公共金融法人机构

general government sector use of, 各级政府部门采用, 1.1.4

Public-private partnerships 公私合作

accounting for, 核算, 1.2.4

Build-Operate-Transfer forms, 建设-经营-移交的形式, 1.2.4

in Chile, 智利, 专栏5

description, 介绍, 1.2.4

GFSM 2001 guidelines, 2001年《政府财政统计手册》指导原则, 1.2.4

guarantees and, 担保与, 3.1.5

risks incurred by the private sector and, 私营部门的风险以及, 1.2.4

Public sector. See also Private sector 公共部门, 另见私营部门

contractual arrangements between the government and, 与政府之间的合同安排以及, 1.2.4

description, 介绍, 1.1.1

diagram, 图, 图 1

fiscal transparency and data dissemination standards, 财政透明度与数据公布标准, 专栏 25

Purchaser-provider model for performance-based budgeting, 绩效预算的买方-供方模式, 专栏 12

Q

QFAs. See Quasi-fiscal activities QFAs, 见准财政活动

Quasi-fiscal activities 准财政活动

of central banks, 中央银行, 1.1.4, 3.1.3

costs of, 成本, 1.1.4

description, 介绍, 1.1.4

estimating the fiscal effects of, 消除有关的财政影响, 专栏20

private sector, 私营部门, 3.1.3

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.3, 专栏 19

public corporations, 公共法人公司, 1.1.4, 3.1.6

types of, 类型, 专栏 19

R

Regulatory audits, 监管审计, 4.3.1

Reports on the Observance of Standards and Codes. See Fiscal ROSCs 《标准与守则遵守情况报告》, 见
财政《标准与守则遵守情况报告》

Republic of Korea 韩国

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范与行为守则, 145n

legal basis for taxes, 税收的法律依据, 41n

Resource revenues 资源收入

budgeting and, 预算与, 2.2.1

distribution of, 分配, 1.1.3

fiscal regime for resource sectors, 资源部门的财政制度, 1.2.1

Results-based budgeting 基于结果的预算

description and models for, 介绍与模型, 2.1.4, 专栏 12

Revenue forecasting 收入预测

elements of, 要素, 专栏7

Revenue sources. See also specific revenue sources 税收来源, 另见具体的税收来源

annual budget presentation of, 年度预算报告, 3.1.4

classification of, 分类, 3.1.4

production sharing agreements, 产量分成协议, 1.2.1

revenue classification (GFSM 2001), 收入分类 (2001年《政府财政统计手册》), 表2

Roles and responsibilities. See Clarity of roles and responsibilities 职责, 见明确职责

ROSCs. See Fiscal ROSCs ROSCs, 见财政《标准与守则遵守情况报告》

S

SAI. See Supreme audit institutions SAI, 见最高审计机构

SDDS. See Special Data Dissemination Standard SDDS, 见数据公布特殊标准

Sensitivity analysis 灵敏度分析

fiscal sustainability, 财政可持续性, 2.1.4

Slovenia 斯洛文尼亚

medium-term budget framework, 中期预算框架, 59n

SNA. See System of National Accounts, SNA, 见《国民账户体系》

Social insurance programs 社会保险计划

reporting of, 报告, 3.1.5

South Africa 南非

macroeconomic assumption inclusion in the medium-term budget framework, 纳入中期预算框架的宏观经济假设, 166n

Medium-Term Budget Policy Statement, 中期预算政策说明, 55n

Spain 西班牙

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范与行为守则, 145n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

Special Data Dissemination Standard 数据公布特殊标准

advance release calendars, 发布日程预告, 3.3.2

data integrity standards, 数据真实性标准, 4.3.4

Data Quality Assessment Framework and, 数据质量评估框架以及, 4.1.3

dimensions relevant to fiscal transparency, 与财政透明有关的方面, 专栏 25

reporting of debt, 债务报告, 3.1.5

timeliness of data guidelines, 数据时限的指导原则, 3.3.1

Stability and Growth Pact, 《稳定与增长公约》, 2.1.2

Stand-alone fiscal rules, 独立的财政规则, 专栏9

Standards and Codes Initiative 标准与守则行动计划

revised Code and, 修订的守则以及, 12

Statement of Contingent Liabilities, 或有负债报表, 专栏 17

Subnational governments 地方政府

extrabudgetary activities, 预算外活动, 3.1.6

national accounts-based reports, 国家账户报告, 114n

reporting the fiscal position of, 财政状况报告, 3.1.6

resource requirements and expenditure responsibilities, 资源要求与支出责任, 2.1.3

Supplementary budgets 追加预算

presentation to the legislature, 向立法机关报告, 2.2.3

Supreme audit institutions, 最高审计机构, 4.3, 4.3.2

Sweden 瑞典

freedom of information legislation, 《新闻自由法》, 130n

quasi-fiscal activities of the central bank, 中央银行的准财政活动, 30n

Swedish Riksbank publication of macroeconomic forecasts, 瑞典中央银行公布宏观经济预测, 165n

Swedish Riksbank 瑞典中央银行

publication of macroeconomic forecasts, 宏观经济预测的公布, 165n

System of National Accounts 《国民账户体系》

"government" definition, “政府”的定义, 1.1.1

T

Tax expenditures 税式支出

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.3

reporting of, 报告, 专栏 16

Tax issues 税的问题

accessibility and understandability of tax laws, 税法的方便可得与通俗易懂, 1.2.2

appeals of tax or non-tax obligations, 有关税或非税的申诉, 1.2.2

collection of tax and non-tax revenues, 税与非税税收, 1.2.2

collection of taxes on private businesses and individuals, 对私人企业和个人征税, 1.1.5

computer systems for exchange information among revenue departments, 收入部门之间交流信息的计算机系统, 1.2.2

criteria for administrative application of tax laws, 应用税法进行征管的标准, 1.2.2

customs and non-tax revenue collection, 海关收入与非税税收, 1.2.1

earmarked taxes, 专项税收, 1.2.2

explicit legal basis for revenue collection, 税收的直接法律依据, 1.2.1

information technology and, 信息技术与, 1.2.2

internal audit for financial accountability of tax collection staff and systems, 对税收征管系统及其人员的财务责任进行内部审计, 1.2.2

monitoring of local offices, 对地方官员的监督, 1.2.2

netting operations, 轧差安排, 1.2.2

openness of tax collection processes, 税收过程的公开性, 4.2.6

powers and limitations of tax administration, 税收征管部门的权限, 1.2.1

production sharing agreements, 产量分成协议, 1.2.4

revenue administration, 税收征管, 1.2.2

revenue source, 税收来源, 3.1.4, 表 2

rights and safeguards of taxpayers, 纳税人的权利与保障, 1.2.1

tax avoidance behavior, 避税行为, 1.2.3

"tax" definition, “税”的定义, 40n

Taxpayer rights, 纳税人权利, 4.2.6

Thailand 泰国

freedom of information legislation, 《新闻自由法》, 130n

Trend and autocorrelation approach to revenue forecasting, 收入预测的趋势和自相关法, 专栏 7

U

UNCITRAL. See United Nations Commission on International Trade Law UNCITRAL, 见联合国国际贸易法委员会

United Kingdom 英国

Code for Fiscal Stability, 《财政稳定守则》, 3.1.7, 专栏 23

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范与行为守则, 145n

fiscal responsibility laws, 财政责任法, 专栏 9

generational accounts, 代际会计, 118n

modified accrual accounting, 修订的权责发生制, 129n

nonfinancial public corporation operation, 非公共金融法人机构活动, 35n

public availability of the macroeconomic model, 宏观经济模型的公开性, 168n

public-private partnerships, 公私合作, 46n

reporting of budget measures, 预算措施的报告, 63n

use of Generally Accepted Accounting Principles, 采用公认会计原则, 136n

United Nations. See also System of National Accounts 联合国, 另见《国民账户体系》

Classification of the Functions of Government, 政府职能分类, 3.2.2

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

Fundamental Principles of Official Statistics, 《官方统计基本原则》, 4.1.3, 4.3.4, 专栏 30

International Code of Conduct for Public Officials, 《公职人员国际行为守则》, 4.2.1

United Nations Commission on International Trade Law 联合国国际贸易法委员会

Model Law on Procurement of Goods, Construction, and Services, 《货物、工程和服务采购示范法》, 4.2.3

United States 美国

accrual reporting as separate from budgeting, 将基于权责发生制的报告与预算分开, 83n

Analytical Perspectives, 分析观点, 3.1.7, 117n, 专栏 23

disclosure of all major macroeconomic assumptions, 披露所有主要的宏观经济假设, 170n

estimated cost that proposed federal legislation would impose on state and local governments, 拟议联邦立法将对州和地方政府带来的估计成本, 64n

ethics codes and codes of conduct for public officials, 公职人员的道德规范和行为守则, 145n

Federal Financial Accounting Standards, 联邦财务会计标准, 136n, 137n

freedom of information legislation, 《新闻自由法》, 130n

government balance sheets, 政府资产负债表, 专栏 22

Planning, Programming, and Budgeting System, 计划-方案-预算制, 68n

reliance on market forces to discipline the finances of lower levels of government, 依赖市场力量来对低层政府的财务进行约束, 115n

tax expenditure reporting, 税式支出报告, 专栏16

W

WCO. See World Customs Organization WCO, 见世界海关组织

Within-year budget reports 年内预算报告

public availability of information on, 方便公众获得信息, 3.1.1, 表1

reporting of guarantees, 担保的报告, 专栏 17

World Bank 世界银行

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

revised Code and, 修订的守则以及, 12

World Customs Organization 世界海关组织

Declaration of the World Customs Organization (Customs Cooperation Council) Arusha, 世界海关组织宣言 (海关合作理事会), 阿鲁沙, 1.2.2, 专栏 1

World Trade Organization 世界贸易组织

Code and Manual development and, 守则与手册的编制以及, 26

Z

Zero-base budgeting, 零基预算, 专栏 12