

# 我国预算会计改革可行性的 问卷调查研究

陈工孟 邓德强 周齐武

(香港理工大学会计与金融学院 东北财经大学会计学院 美国圣地亚哥大学会计学系)

**【摘要】**为评估我国预算会计改革的可行性并拓展相关研究领域,我们对我国预算会计信息的编报者和使用者进行了问卷调查。结果表明,我国现行收付实现制基础预算会计信息质量存在种种问题,这已成为预算会计改革的主要动机之一;权责发生制基础预算会计信息质量明显优于现行预算会计信息,因而在预算会计改革中引入权责发生制应是有益的选择;改革必然会面临诸多困难,势必产生改革成本。编报者和使用者对待改革的态度说明改革是可行的,因为改革的收益大于成本。改革的成本与收益会受到很多因素影响,所以相关决策者应注意改革方向、方式以及时机的选择。在上述研究结论的基础上,我们对我国预算会计改革的实施提出了初步的政策建议。

**【关键词】**预算会计 会计基础 权责发生制 收付实现制

## 一、研究背景与研究目的

近年来我国在财政管理体制方面进行了一系列的改革,包括分税制、部门预算、国库集中支付、政府采购、绩效评价等,进而推动了政府财政职能的进一步转换。为适应公共财政管理体制以及政府财政职能转换的需要,对我国现行的以收付实现制为基础的预算会计改革被提到议事日程,并成为研究的热点问题。

国际上,许多国家在“新公共管理”思潮的影响下,也开展了种种公共财政管理改革,政府会计由收付实现制向权责发生制的改革是其中极为重要的改革措施之一。一些国家(如新西兰、澳大利亚、加拿大、英国等)已经舍弃了传统的收付实现制政府会计,而转向权责发生制政府会计;也有一些国家(如日本、意大利等)仅部分采用权责发生制政府会计体制;还有一些国家(如德国、法国等)则对权责发生制政府会计提出了种种质疑。这样声势浩大的政府会计改革浪潮同时也吸引众多学者参与到政府会计制度改革的大讨论中。许多学者对政府会计改革的可行性提出了各种模型(Contingency Model)。Lüder(1992)提出了最初的可行性模型。此模型包括以下四个方面:1 改革的激励(动机);2 该国的社会结构特征;3 该国的政治行政特征;4 现存的改革实施障碍。其后,Chan(1994)、Godfrey, Devlin和Merrouche(1996)、Januga和Nowak(1996)、Budus和Buchholtz(1996)、Pallot(1996)、Montesinos和Vela(1996)、Laughlin和Pallot(1998)、Christensen(2001)等学者在对模型的不断继承、批判和应用下,使可行性模型得到了极大的发展。

上述国际改革经验以及研究成果均具有重要的借鉴价值,但是它们并没有说明哪些适用于我国,

更没有清晰地指明我国改革的成本收益问题，所以本文的研究目的之一就是要评价我国预算会计改革的成本收益，从而探讨改革的可行性与操作性。另外，通过对国内政府（预算）会计的研究状况的梳理，我们认为目前国内的研究存在以下几点不足：1. 在研究方法上，多是描述性或分析性研究，而少有实证、案例和问卷调查研究；2. 在研究内容上，多是对改革的必要性和动机的分析，而少有对同样影响改革可行性的其他因素（如，对改革的配套制度安排、实施战略以及改革的成本和阻碍等）的研究；3. 在研究对象上，多是从政府管理者的角度进行分析，而少有对同样会受到改革影响的利益相关者的研究。所以，本文的研究目的之二就是要在上述三方面有所突破，拓展我国对政府（预算）会计改革的研究领域。

## 二、研究问题的提出与研究方法

### （一）研究问题

预算会计信息的编报者和使用者是受到预算会计改革影响最大的利益相关者，对他们进行意见征询、调查，掌握他们对改革的认知是改革取得成功所必需的前提条件之一。通过调查，我们希望能够回答下面的几个问题：1. 受访者对我国现行预算会计制度的评价如何？2. 受访者对权责发生制基础预算会计制度的评价如何？3. 受访者对权责发生制预算会计改革成本的认知如何？4. 受访者对改革的态度如何？

### （二）研究方法

本次问卷采用邮寄的方式发出和收回，发放问卷的时间是 2002 年 11 月中旬，问卷回收截止时间为 2003 年 4 月中旬。本次问卷共设计了两份，分别针对我国预算会计信息的编报者和使用者进行了深入的调查<sup>①</sup>。本次问卷调查的预算会计信息编报者主要来自深圳、天津、重庆、北京、湖南、黑龙江、河南、浙江、江苏、安徽、辽宁等各级财政部门。预算会计信息使用者主要来自审计署驻广州、沈阳、上海、南京、成都、郑州、深圳等地特派办以及广东、云南等省人大财经委。我们认为本次问卷发放对象具有很好的代表性，能够较好地理解和把握问卷中的问题及含义。我们共发放问卷 1100 份，回收的有效问卷达 993 份，总回收率 90.27%。

我们借鉴美国联邦政府财务会计概念与准则公告中的政府财务报告信息质量特征体系，并加以取舍，构建了对我国现行预算会计和权责发生制预算会计信息质量的分析框架。我们认为目前我国预算会计报告应在以下四个方面发挥作用：1. 评价政府预算决算差异；2. 评价政府财务状况；3. 评价政府运营结果；4. 评价政府工作效率与效果。而在每一个方面，我们认为我国预算会计信息质量最为关键的特征为：1. 相关性；2. 充分性；3. 准确性；4. 可靠性，这样就形成了 16 项的分析框架。根据上述分析框架，我们对每份问卷进行赋值：回答“基本上能”赋予 2 分，“大部分能”为 1 分，“一般”为 0 分，“大部分不能”为 -1 分，“基本上不能”为 -2 分。为了谨慎从事，我们先对每个受访者在 16 个方面赋予相同的权重进行平均，再对所有的样本点的平均数进行均值分析。另外，我们又进行了方差检验，考虑到 5 点赋值数据的情况，出于稳健考虑，我们同时采用了参数检验和非参数检验。

在分析我国现行预算会计存在的问题和改革可能带来的成本时，我们对每份问卷进行赋值：认为不存

<sup>①</sup> 我们只要求编报者对权责发生制基础的预算会计制度进行评价，而使用者不要求。我们这样做是因为：1. 由于我国预算会计制度的权责发生制改革是由代表编报者的财政部门提出的，所以，我们认为编报者应对权责发生制有更为深刻的认识；2. 从会计技术的角度来看，使用者对权责发生制可能较为陌生，可能他们的评价更多是基于主观判断，会出现一定的偏差。

在问题（成本）的 0 分，认为有问题（成本）的根据严重程度分别赋予 1 到 5 分（1~5 分严重程度递增）。我们同时采用了参数检验和非参数检验，以检验各组间的均值是否具有显著差异。

### 三、调查结果与分析

#### （一）受访者对我国现行预算会计制度的评价

1 受访者对我国现行预算会计信息质量的评价。我们对编报者和使用者的信息进行了均值检验和方差检验（表略）。编报者和使用者对我国现行预算会计信息质量的评价值分别为 0.365 和 0.293 并通过了均值检验。从总体上看，两者对现行预算会计信息质量的评价均不高，这可能说明现行预算会计信息质量尚待提高。

相对而言，使用者的总评价价值大于编报者，但是两者在统计上并不完全具有显著差异。在“评估政府运营结果能力”中的“相关性”和“充分性”方面，以及在“评估政府工作效率与效果能力”方面，两者具有显著差异，使用者的评价普遍明显高于编报者。

就具体的会计信息质量来看，相关性被评价最好，其后依次为充分性、准确性、可靠性。造成此结果的可能原因在于我国预算会计基础——收付实现制。收付实现制有其独到优势，其能直接对货币收支进行控制，一些现金指标既能提供现实信息，又能加大控制的针对性，另外还可以防止越权和超预算开支。这样的会计信息有利于预算控制，从而表现为“相关性”较好。但是，收付实现制最大的问题是严重扭曲了政府财务信息，那么，对其“可靠性”自然就会受到质疑。另外在评价预算会计的四个方面来看，相对于其他方面，预算会计信息对“评价政府工作的效率和效果的能力”最差，这个可能也与收付实现制的缺陷有关。因为，收付实现制政府会计提供的财务数据仅仅能反映公共部门是否正确执行了预算既定的现金流计划，而无法提供反映其绩效情况的受托责任信息。在更重视结果的新公共管理模式中，要恰当地评估绩效，仅仅有传统的现金流信息是不够的，还需要与公共项目及账户有关的更一致的、更可靠的成本信息（GAO, 2000）。

2 受访者对我国现行预算会计存在问题的评价。我们对编报者和使用者对我国现行预算会计存在问题的评价进行了分析（见表 1）。总体而言，两者的评价值均在 2.5 左右，说明他们认为这些问题目前比较严重。编报者认为最严重的三个问题分别是“固定资产不计提折旧”（评价值为 3.315）、“担保而形成的负债未作记录”（评价值为 2.772）和“未能核算和反映固定资产的运营状况”（评价值为 2.772）；使用者认为最严重的三个问题分别是“担保而形成的负债未作记录”（评价值为 3.000）、“固定资产未计提折旧”（评价值为 2.904）和“未核算和反映国有股权运营情况”（评价值为 2.833）。两者的意见十分相近，这与他们对我国现行预算会计信息质量的评价是基本一致的。如上文所述，编报者和使用者对我国现行预算会计信息质量的“可靠性”和“评价政府工作的效率和效果的能力”的评价最低，而“固定资产不计提折旧”和“担保而形成的负债未作记录”也正印证了这样的评价。因为，诸如“固定资产不计提折旧”等固定资产问题使得国有资产价值不能得到应有的补偿，并造成成本的期间波动；相关服务的成本无法得到计算，影响了资产运用和维护的效率，难以评价政府工作效率和服务质量；另外，“担保而形成的负债未作记录”所造成的“隐性负债”也夸大了政府可支配的财政资源，造成虚假平衡现象，增大了政府风险；“隐性负债”在一定程度上造成了期间权利和责任的不匹配，从而形成跨界政府的债务转嫁，无法客观、全面、综合地评价和考核政府绩效，等等。我们认为，上述问题将成为改革进程中的障碍和阻力，并会增加改革的成本或延长改革的时间。

表 1 受访者对我国现行预算会计的问题的评价

问 题	项 目	编报者 (n= 250)	使用者 (n= 341)	方 差 检 验	
				独立样本 T 检验 (T 值)	M ann-W hitney U 检验 (Z 值)
总预算会计未核算和反映政府固定资产的运营状况, 弱化国有资产管理		2 772	2 592	- 1. 35	1. 45
行政和事业单位的固定资产不计提折旧, 致使固定资产的账面价值与实际价值严重背离, 报表无法反映固定资产的真实情况		3 315	2 904	- 3. 27* * *	- 3. 25* * *
在基础设施投资未资本化的情况下, 管理者可能不愿意增加投资, 因为投资表现为支出的大量增加, 但由此形成的资产并未被确认		1 912	2 030	0. 91	0. 80
管理者更愿意将养老金等短期成本作为长期隐性债务处理, 因为这样可以降低当期成本, 低估当期负债和政府产出的成本, 使政府绩效表现的较好		2 061	2 054	- 0. 06	- 0. 02
国有企业改革过程中, 地方政府为企业担保了大量贷款, 对于已经实际发生的担保负债未作任何记录, 低估了负债		2 772	3 000	1. 70	1. 52
收入与支出项目不配比, 各年度之间收支规模波动较大, 账面上反映的当年收支结余情况不真实		1 955	2 285	2. 57* * *	2. 89* * *
无法核算政府提供服务的成本与费用, 不利于绩效考核及效率的提高		2 596	2 770	1. 33	1. 36
未核算和反映国有股权的运营状况, 不利于国有资产保值增值		2 754	2 833	0. 59	0. 56
政府财务报告信息不完整, 无法据此判断政府财政的运行状况		2 249	2 460	1. 65	1. 71
平均值		2 487	2 548	—	—

另外, 我们发现编报者和使用者均认为“基础设施投资未资本化”是最不严重的问题, 评价价值分别为 1.955 和 2.285。我们认为这种情况可能与我国对官员的政绩考核有关。虽然基础设施建设会导致本期发生大量支出, 但是有些官员还会为了所谓政绩, 置预算赤字于不顾, 对建造一些“政绩工程”仍趋之若鹜。另外, 我们还发现, 在“固定资产不计提折旧”和“收入和成本不配比”两个方面, 编报者和使用者在统计上存在显著差异。

(二) 受访者对权责发生制基础预算会计制度的评价

我们发现, 编报者在总体上认为权责发生制基础的预算会计信息 (评价均值为 0.8118) 优于收付实现制基础的预算会计信息 (评价均值为 0.293)。在所有的 16 项评价方面上, 编报者认为权责发生制基础都显著优于收付实现制基础, 并且均通过了方差检验。在大部分的项目上, 权责发生制基础的评价价值均高出

收付实现制好几倍,个别项目上,权责发生制基础的评价价值彻底地改变了收付实现制基础评价价值的方向(表略)。

就具体的权责发生制预算会计信息质量来看,相关性被评价最好,其后依次为充分性、准确性、可靠性,这与我们在表3中发现的结果完全一样。此外,我们还发现从评价预算会计的四个方面来看,相对现行收付实现制预算会计信息,权责发生制预算会计信息对评价政府工作的效率和效果的能力有了更为显著的提高。出现这种情况的原因可能是权责发生制更加适应“新公共管理”对公共部门绩效考核的要求。新公共管理将公共资源的优化配置和合理利用及公共部门的绩效考评视为受托责任的核心,而把反映遵循法规和预算定额控制等传统目标放在次要位置上(郭彤等,2002)。而权责发生制预算会计信息能够提供更准确的政府财务状况和运营绩效信息,从而可以促使政府提高工作效率和质量,满足受托责任要求。OECD(1993),FAC(2000)也认为权责发生制可以使公共部门更有效率和更有效果地进行资源管理。

另外,与现行预算会计信息质量评价情况一样,对权责发生制预算会计信息质量的评价中,“可靠性”明显低。我们认为可能是权责发生制预算会计要做出一些专业判断,需要进行某些估计,从而影响了会计信息的可靠性。

### (三) 受访者对我国预算会计改革可能带来的成本的认知

表 2 受访者对我国预算会计改革可能带来成本的认知

问 题	编 报 者 (n= 222)	用 户 者 (n= 294)	方 差 检 验	
			独 立 样 本 T 检 验 T 值	M ann-W h itney U 检 验 Z 值
因操纵机会减少某些部门可能抵制	1.863	2.417	4.36**	4.40**
增加沟通与协调的复杂度	2.329	2.556	1.79*	1.94*
增加大量清产核资工作	2.731	2.878	1.14	1.29
决策者不易理解权责发生制	2.24	72.068	-1.49	-1.48
需要较多的专业判断,培训成本增加	2.009	1.779	-2.01*	-2.33**
需要较多的评估,信息可靠性降低	1.284	1.752	3.29**	3.25**
平均值	1.879	2.060	—	—

我们对编报者和使用者对我国预算会计改革可能带来成本的认知进行了分析(见表2)。总体而言,使用者的评价为2.060,略高于编报者的1.879,这可能说明了使用者对待改革的考虑更为谨慎。从具体方面来看,编报者和使用者均认为“增加大量清产核资工作”是带来成本的最主要的方面,这与他们对我国现行预算会计存在问题的评价是一致的。在他们对现行预算会计制度的评价中,认为固定资产方面的问题是最严重的,其中又以“固定资产不计提折旧”和“未能核算和反映固定资产的运营状况”为甚。正如前文所述,现行预算会计存在的种种问题必然会成为改革的阻力与障碍,从而导致改革成本的增加。另外,编报者和使用者均认为“增加沟通与协调的复杂度”是第二位带来改革成本的方面。我们认为,沟通不畅或协调难度大的原因可能与组织机构设置、领导者管理水平有很大的关系。

此外,编报者和使用者均认为“需要较多的评估,信息可靠性降低”(评价均值分别为1.284,1.752)是最不会带来成本的方面。如前所述,虽然编报者对权责发生制预算会计的可靠性较为担忧,

但是相对于其他可能带来改革成本的方面,对信息的可靠性的疑虑已显得不重要了。在统计上,编报者和使用者对此方面的认识存在显著差异,使用者的评价比编报者的悲观,这可能是编报者在会计技术上比使用者更了解权责发生制的缘故。另外,在“因操纵机会减少,某些部门可能抵制”方面,编报者和使用者也存在统计上的显著差异,使用者也比编报者悲观。我们认为,由于改革是由代表预算会计信息编报者的财政部门提出,可能他们在思想上有了更好地准备。在“需要较多的专业判断,培训成本增加”方面,编报者和使用者也存在统计上的差异。此时相对使用者来说,编报者认为要耗费更多成本用于专业培训。我们认为,这可能是由于采用权责发生制预算会计制度将对编报者提出更高专业要求的缘故。

#### (四) 受访者对我国预算会计改革的态度

有 89.9% 的编报者与 89.3% 的使用者认为需要进行改革。可以看出,编报者与使用者对待改革的态度十分相似。Chan (1994) 认为,使用者对改革的预期是改革取得成功的必需、但非充分的前提条件,编报者相应的改革意愿并有相关的改革政策也是同样关键的前提条件之一。因此,两者均有如此高的支持率,说明了他们之间已经达成了普遍的共识,这为改革的顺利进行奠定了良好的思想基础。

在改革的方向和方式问题上,我们认为编报者和使用者已经基本达成共识。大部分的编报者(84.4%)和使用者(75.9%)认为,我国预算会计最佳的改革方向是走渐进式道路,改革的第一步是将现有的完全的收付实现制改革成为修正的收付实现制或是修正的权责发生制。另外,大部分的编报者(57.2%)和使用者(占 68.6%)认为,我国预算会计最佳的改革方式是采用循序渐进的方法,编报者和使用者均认为“由中央政府部门开始改革,逐渐推广到整个中央政府层次,再扩散到地方政府”的“由上而下”改革为最优。

另外,绝大多数的编报者(89.1%)和使用者(82.8%)认为需要在近期(3~5年内)进行改革。出现这种结果,可能是编报者和使用者认为我国在法律、市场制度规范以及会计人员素质方面均有差距,需要相对长的时间进行完善;另外,这个结果与编报者和使用者对改革最佳方式的选择也是相互印证的,不管采用“由上而下”或是“由下而上”的改革方式,改革的道路都是循序渐进的,因而需要相对长的时间逐步实施。

### 五、研究结论与讨论

1 研究结论。在上述研究的基础上,我们对本文提出的研究问题可以做出这样的回答:第一,受访者对我国现行预算会计信息质量的评价并不高;第二,受访者(编报者)对权责发生制基础的预算会计信息质量的评价整体上明显高于现行收付实现制基础的预算会计信息质量;第三,受访者认为在进行预算会计改革的过程中,会产生诸多的改革成本;第四,受访者支持预算会计改革,认为我国预算会计改革的方向应由现行的收付实现制向修正的收付实现制或者修正的权责发生制转变,应采用循序渐进、逐步深入的方式,在 3~5 年内完成改革。第五,改革的收益大于改革的成本。

2 进一步的讨论。在进行改革的过程中,我们认为以下几个方面需要特别的关注。第一,要充分调查研究我国预算会计利益相关者的需求和意见,吸引积极他们参与我国预算会计改革。我国预算会计利益相关者对改革的充分参与是保证高质、高效改革的重要条件,但目前改革的主要参与者是财政部门,而其他利益相关者的参与程度还较低。为解决参与不足的问题,首先,我国相关政策制定部门应加大对改革的宣传,会计理论界加大对改革的研究,实务界应对改革有更多的思考与总结,这样可以促使利益相关者明确改革可能具有的经济后果,并认识到不同利益相关者之间的利益可能存在冲突,改革的进程实际上也是

利益的平衡的过程。因而，改革的整个进程都需要各方面利益相关者的参与。其次，应将利益相关者对改革的参与进行组织化、规律化的安排，保证他们具有合适的参与渠道。第二，要关注改革的重点、难点问题，加大改革力度。（1）反映某些固定资产及折旧。我们认为可以对一些长期资产如公共设施、建筑、公路、桥梁、隧道采用一定的方式如单独设置一个“资产表”加以反映。固定资产的折旧和修理也可以加以反映，目前可考虑对部分经营性固定资产，进行计提折旧的试点工作，并将其纳入单独编制的部门报表反映。同时，可以拟定“政府固定资产报废指南”，由试点单位先试行，而后逐渐推广。另外，对于集中修理费用，可以采用待摊或者预提的方法处理。（2）反映隐性债务。为降低政府财政风险，政府隐性债务应尽可能充分揭示。具体来说，对于社会保障基金、养老金等可以考虑建立一套可靠的精算方法体系，并以适合的方式加以揭示；对于政府担保支出应分清情况加以确认负债或者以附注的形式加以披露；对于国债收支应如实计量未来应偿还的国债额，并加以反映。第三，要注意改革的实施战略安排，分步骤推进改革。另外，还应建立与之配套的审计鉴证制度，以保证政府财务报告信息的可靠性和真实性。当然，在这一系列改革过程中，对相关人员的培训以及管理软件的开发也是十分重要的。

另外，我们认为我国预算会计改革并不仅仅是会计技术的转变，更会涉及其他诸多方面的问题，如政府机构设置、管理方法、公务员业绩评价体系等。因而，预算会计改革应有其他公共管理改革相配套，这样才能保证改革的顺利推进。

#### 参考文献

郭彤、陈胜群、陈工孟. 2002 试析政府会计权责发生制改革的成因. 预算管理会计, 03

Bud us D., Buchholz K. 1996 Controlling Local Government Cost and Performance An International Comparison Research in Governmental and Nonprofit Accounting Vol 9

Chan, J. L. 1994 Accounting and Financial Management Reform in the United States Government An Application of Professor L der's Contingency Model Perspectives on Performance Measurement and Public Sector Accounting 17~ 41

Christensen, M. . 2001 Public Sector Accrual Accounting Who Made the Emperor's Clothes? Paper presented at the Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference Adelaide, July

GAO. 2000 Accrual Budgeting experiences of other nations and implications for the United States

Godfrey, A. D., Devlin, P. J., Merrouche, C. 1996 Governmental Accounting in Kenya, Tanzania and Uganda Research in Governmental and Nonprofit Accounting Vol 9 193~ 208

Janga A., Nowak W. A. 1996 Toward a General Model of Public Sector Accounting Innovations Research in Governmental and Nonprofit Accounting Vol 9 21~ 31

Laughlin, R., Pallof J. 1998 Trends, Patterns and Influencing Factors Some Reflections Global Warming Debating International Developments in New Public Financial Management

Lüder, K. 1992 A Contingency Model of Governmental Accounting Innovations in the Political Administrative Environment Research in Governmental and Nonprofit Accounting Vol 7: 99~ 127

Montesinos V., Vela J. M. . 1996 Governmental Accounting in Spain Evolution and Reforms Governmental and Nonprofit Accounting Vol 9 219~ 238

OECD. 1993 Accounting for What? The value of accrual accounting to the public sector OECD, Paris

Pallof J. 1996 Innovations in National Government Accounting and Budgeting in New Zealand Research in Governmental and Nonprofit Accounting Vol 9

# English Abstracts of Main Papers

## Issues on Accounting Measurement

*Lu Jianqiao*

In order to bring off-balance sheet transactions into balance sheet and reflect the changes of the value of certain assets and liabilities in the financial statements, more and more accounting standards, such as those of International Financial Reporting Standards and US accounting standards, introduced fair value or other measurement bases beyond historical cost bases. It has resulted in great challenges for current historical cost accounting model. Under the existing conceptual framework and related measurement standards, there are many inconsistencies. A number of significant measurement issues remain unsettled or have been unsatisfactorily settled. The paper explored the main issues existing in the IASB Framework/Standards and the efforts have been made to tackle these issues. The paper also explored the main issues existing in the China's accounting standards and the measures should be taken to resolve those issues.

## Earnings Management and Accounting Order

*Wu Liansheng*

Earnings management is one of the most important problems in accounting field. This paper first reviews the current research of earnings management and points out that the current research only focuses on the earnings management in implementation of given accounting rules without consideration of the setting of accounting rules. Implementation and setting of accounting rules are closely related, and accounting order is the basic criteria of accounting information quality. Hence this paper proposes that the future earnings management research should treat accounting rules setting as an important factor, examine earnings management problem under accounting rules with different setting principles, approaches and procedures.

## A questionnaire survey of legal responsibility for fraudulent financial reporting

*Li Minghui and Qu Xiaohui*

The authors made a questionnaire survey of relevant issues on fraudulent financial reporting and the legal responsibility of firm misrepresentation. The respondents include six groups: investors, jurists, officials, CPAs, managements of listed companies, bank managers. The survey focuses on the following aspects: the recognition of fraudulent financial reporting, legal responsibility system of misrepresentation, who should take on legal responsibility for misrepresentation in financial reporting. The main objective of the survey is to explore the differential of the opinions on relevant issues of the groups mentioned above. The survey shows that there are obvious differences for the opinions on the relevant questions among the groups, and present institutions are neither effective nor efficient. As a result, the findings would be useful to improve relevant laws, especially to promote civil procedure for misrepresentation.

## Incentive, Identify and Professional Competence Framework

### —Discussion on Test and Assessment system of professional accountant

*Jing Xin & Zhou Hong*

Beginning with competence framework for accountant, we first discuss the necessity of assessment of competence and post system, then analyze the superiority of the substitution of assessment with combination of test and assessment from the view of incentive and identify. This superiority partly comes from the complacency of two heterogeneous methods of test and assessment, and partly comes from combination effect. Finally, we believe that the design of system is to choose in the allocation to of incentive, identify and cost. On the issue of the qualification of senior accountant, combination of test and assessment becomes the optimum choice.

## Study on the Feasibility of Reforming Budgetary Accounting System in China

*Cheng Gongmeng, Deng Deqiang & Zhou Qiwu*

In order to assess the feasibility of reforming China's current cash-based budgetary accounting system, we undertake an extensive survey on preparers and users of government budget and accounting system. We find there are serious problems in China's current cash-based budgetary accounting system, which have become one of the main reasons for the reform. Since accrual-based budgetary accounting excels cash-based budget accounting in information quality and many other aspects, the choice of switching from cash-based to accrual-based budgetary accounting is beneficial. It is expected that considerable impediments will arise and the costs associated with such a reform will be substantial. However, the survey shows that most of the survey participants support such a reform and it indicates that the reform is feasible and necessary, because the benefit of the reform is larger than the cost. The benefits and costs can be influenced by many factors. It is suggested that the policy-makers should pay more attention to the reform model, implementation approach and timetable for such reform. Based on the survey results and analysis, we provide constructive suggestions for policy-makers about reforming budgetary accounting system in China.