

# 员工应参与企业利润分配并披露

葛长银 夏晓慧

改革开放前,我国企业的收益完全由国家统收统支,企业没有分配利润的自主权。从十一届三中全会开始,我国建立了企业基金制度,达标的企业可以留存部分利润,用于职工福利——企业留存的利润完全由员工享有;1979年下半年开始企业利润留存制度改革,企业根据产量、品种、质量、成本、利润等五项计划指标的完成程度,提取全部或大部分利润留成,并按核定的比例分别提取生产发展基金、职工福利基金和职工奖励基金,这种制度让企业和员工开始共享经营成果。1983年“利改税”时,国家以税收的形式参与企业的利润分配,对企业最高征收55%的所得税,企业留用利润要建立五项基金,即新产品试制基金、生产发展基金、后备基金、职工福利基金和职工奖励基金,员工也在享受企业的经营成果。1992年底财政部颁布了《企业财务通则》与《企业会计准则》,明确了税后利润的分配顺序,公益金正式成为企业所有者权益,在资产负债表中列示,代表员工分享的企业税后利润。但2006年之后,随着公益金制度退出历史舞台,我国企业员工参与企业税后利润分配的权利也随之化为乌有。

从改革开放到2005年,我国企业的员工从独享到分享,一直是企业税后利润的分配对象。但2006年之后,我国采取的政策是内资企业员工不再参与企业的税后利润分配,外资企业仍保留税后提取职工奖励及福利基金的做法。事业单位的职工福利基金也继续沿用。这两种基金归属于不同类型的单位,与公益

金略有不同,但它们都是员工参与利润分配的表现形式。

而将公益金去除,把员工拒之于企业税后利润分配的门外,人为地将员工的努力与企业的最终经营成果分开,就使新资产负债表丧失了原有的激励效果;同时将员工对企业的付出披露为企业的一项费用,直接造成企业和员工的利益冲突,在和谐社会有伤“和气”。

笔者认为,员工应参与企业利润分配。①按照马克思的剩余价值理论,只有人的劳动(包括体力劳动和脑力劳动)才是价值和剩余价值的唯一源泉,因而员工的劳动应作为第一顺位参与企业的利润分配。从对净利润做出贡献的要素来看,净利润的贡献者都应当参与利润分配,人力资本提供者(员工)与物质资本提供者(投资人)应共享税后利润。因此,要疏通创造财富的源泉,调动各个生产要素所有者的积极性,就既要承认资本参与分配的合法性,也要承认劳动者参与利润分配的权利,这也是社会化大生产的必然要求。②中国文化推崇“公正”、“平等”,讲究不偏不倚,一视同仁。因此,无论是普通员工或是高级管理人员及技术人员都特别需要激励。企业税后利润与个人业绩挂钩、与改善个人福利衔接,体现的是企业对员工的关怀,会直接强化员工对企业的认同感和归属感,促使员工的个人价值观与企业的价值观相互融合,提升其主人翁精神,激发更多积极性和创造性劳动。从大局来讲,让广大员工参与利润分配,就是让其共享改革开放的成果,对社会稳定能起

到重要作用。③国际上已有惯例和做法。《国际会计准则第19号——雇员福利》规定了雇员“利润分享和奖金计划”项,要求企业按当年净利润的一定比例支付给为企业提供服务的雇员;国际会计准则也同样规定了“员工参与税后利润分配”,所不同的是,雇员参与利润共享是当下的行为,实质上是企业所得税后的奖金,是没有递延的一种费用。从国际实务来看,早在1971年,沃尔玛就开始在全公司推行利润分享计划。而我们的邻居越南,其企业利润分配的顺序为:首先是按合作经营合同把利润分配给出资的投资者,然后按规定提取企业的各项基金(投资发展基金、财务准备基金),之后,再提取奖励基金、福利基金及其他基金。相关福利基金的使用目的与我国原公益金相同。综上所述,无论过去还是现在,员工分享企业的税后成果一直是不变的潮流,但分享形式可以随着形势而改变。例如,没有了职工福利基金,就有了公益金。那么,现在没有了公益金,就要考虑采取其他形式替代,而不应在资产负债表中留白,导致企业的最终经营成果与员工权益在“实际”和“表面”都无关,这会严重影响广大员工的积极性以及企业的长足发展。

笔者建议如下:①对企业的高级管理层及关键技术人员,可以通过持股的形式,让其以股东的身份参与企业的利润分配。目前,随着我国企业在利润分配实践中的不断探索,相关法规也不断放宽对人力资本参与利润分配的限制。修订后的《企业财务通则》第52条规定:

“企业经营和其他职工以管理、技术等要素参与企业收益分配的，应当按照国家有关规定在企业章程或者有关合同中对分配办法做出规定，并区别以下情况处理：（一）取得企业股权的，与其他投资者一同进行企业利润分配；（二）没有取得企业股权的，在相关业务实现的利润限额和分配标准内，从当期费用中列支。”这是对人力资本的一个初步认可，但参与分配的前提是需要员工转为股东，以转换后的身份参与企业税后利润的分配，本质上仍未认可员工的剩余收益分配权，资产负债表中也只体现股东的利润分配结果。②对于普通员工，可以通过企业的税后基金分享企业的

税后利润，即借鉴原公益金形式，改变公益金的实质用途，如设立奖励职工的临时性基金，对为企业增值做出特殊贡献的员工、对推动企业文化起到表率作用的员工进行物质表彰。这种基金所形成的奖金是税后提取的，可让所有员工都有机会从企业利润最大化中享受到实惠。这样做也可以避免费用化带来的所得税的杠杆效应，使对员工的开支决策单纯化。为避免造成与公益金类似的长期挂账现象，可以规定提取的规模由企业根据切实需要决定，提取后1~2年内分配完毕。还可以建立职工的长期储备基金，参考各个员工的工作时间及工资水平，从税后利润中提取不同比例的

金额，供各员工离职或者退休后，通过获取现金或者股票的形式，分享在企业服务期间企业所累积的经营成果。这种基金真正将企业的税后利润与每位员工的福利挂钩。只要员工不是大批流动或者大批退休，公司仍可将大部分基金进行再投资。③在披露方面，这些基金都可以在资产负债表中代替公益金，包含于盈余公积或者单独成项列示于所有者权益项下；员工可以作为利润分配的对象体现在所有者权益变动表中并在财报中公开。

（作者单位：中国农业大学经济管理学院）

责任编辑 刘莹

## 我国政府会计存在的问题与发展方向

■ 闫涛

### 一、我国政府会计存在的问题

#### （一）现行政府会计不适应预算管理制度的改革

1. 预算会计信息不完整。预算会计信息是编制部门预算的重要依据，特别是在零基预算下，各部门的资金支出额度不是以基数加一个增长比例确定，而是根据自身的职能、经济资源、机构人员等因素来确定。与传统预算模式相比，“零基法”下的部门预算需要大量的会计信息，包括核定编制、制定标准定额、充分了解各部门现有的资产和使用情况等。然而，无论是现行的财政总预算会计还是行政事业单位会计都无法提供相关的会计信息。以基本建设支出为例，我国行政事业单位会计制度中只将其列入专项支出，没有相应的会计科目对其日后的资金活动进行核算，不利于对资

产的持续管理，容易造成资金浪费。

2. 财政总预算会计和行政事业单位会计的核算范围出现变化。实行国库单一账户后，财政资金的流向发生了很大变化，改变了预算资金的流转程序。财政资金不再直接拨付到各部门，只是一个预算额度下达到各单位，行政、事业单位的财政资金不再表现为货币资金。这使得政府对资金的控制权加强，财政总预算会计的核算范围随之扩大，这就需要对财政总预算会计和行政事业单位会计进行整合。如预算单位用于发放工资、津贴的财政资金不再由主管部门拨到用款单位，而是由财政部门从单一账户按规定程序直接拨到职工工资账户，行政、事业单位收到的财政资金一方面表现为收入的增加，另一方面表现为费用的增加（如工资支出等），这就需

要对财政总预算会计、行政和事业单位会计制度的核算内容进行相应修改。

3. 无法完整反映采购信息。与国库集中收付一致，在实行集中性的政府采购制度后，财政部门按批准的预算和采购合同情况，直接将款项支付给供货方或劳务供应方，而现行的财政总预算会计无法完整反映这些采购信息。一方面，很多采购项目的资金除财政预算资金外还包括预算外资金，这些采购资金集中到财政部门由财政部门统一支付，就产生了资金从采购单位向财政部门流动的现象，容易造成采购单位收支过程中价值流转和资金及实物流转相脱节；另一方面，凡是列入政府集中采购的商品和劳务一律由财政部门通过国库直接向供货商或劳务提供者支付款项。随着采购规模的扩大，直接拨款数将作