

推进《企业财务通则》修订 服务全面深化改革大局

——“新常态下的《企业财务通则》”征文观点综述

徐玉德 韩彬

当前,我国经济结构调整逐渐步入“深水区”,新常态下经济发展呈现出速度变化、结构优化和动力转换等新特点,企业财务管理的环境、内容和方法等也发生了深刻变化,对企业财务管理提出了新的挑战和更高的要求。为深入了解企业和财政部门在财务管理中遇到的实际问题,进一步以问题为导向修订完善《企业财务通则》(下称《通则》),更好地服务全面深化改革发展大局,财政部资产管理司与中国财政杂志社联合开展了“新常态下的《企业财务通则》”征文活动。总体而言,征文内容主要围绕《通则》基础理论研究、框架体系设计、修订理念及功能定位、服务供给侧结构性改革四个主题展开,提出了一系列深刻独到的学术观点和严谨务实的政策建议。现将征文活动的主要观点综述如下。

一、正本清源,夯实《通则》理论基础

基础理论研究作为实践活动的先导和指南,有助于认清问题的本质,精准定位问题所在,并为问题的有效化解提供指导与依据。因此,《通则》基础理论研究成为本次征文活动的第一个主题。

罗福凯认为从本质属性上来看,

《通则》是一部保障国有经济在社会主义市场经济中主导地位的财务法规,国有经济为《通则》提供了经济基础和存在的必要性。生产力发展对财务与会计的要求、法财务学的客观要求以及财务学与财政学、金融学的分工需要三个要素为《通则》的产生和发展奠定了坚实的客观基础。谢志华则认为《通则》在实施过程中遇到的问题,实际上是由于对《通则》本质认识不清造成的。他首先对财务活动、财务管理与《通则》三者间关系进行了系统梳理,阐释了企业财务活动与企业财务管理之间的理论界限,并提出基于财务管理的《通则》本质上是对企业财务管理权限的合理安排。白华和宋献中也重申,目前关于《通则》存废之争的根源是由企业财务制度的性质定位不明确造成的。他们基于“内部控制整体职能论”提出企业财务制度在性质上是控制制度,属于内部控制制度的一部分,应实现《通则》与《企业内部控制规范》之间的有效衔接。朱元午指出,明确财务与会计两种职能的区别与联系,是《通则》立规和逐步完善的重要理论基础之一。汤谷良和陈玉菲则从企业财务与管理会计的概念边界入手,探讨了《通则》的制度功能并对其内容进行了重构,认为企业财务应

以财务风险、资本成本等内容为核心价值观,围绕公司治理展开主要议题,其重心是自由现金流,目标是实现企业财务价值,这一目标依赖于以财务责任为基础的责任和利润分担机制。在此基础上,他们提出应将《通则》的制度性质定位于“制度规范与指引”,将适用范围拓展到所有企业,引导企业以现金流为重心,实现价值最大化的财务目标。

二、吐故纳新,构建《通则》框架体系

1992年版《通则》按资金、资产、成本和费用、营业收入和利润、财务报告和财务评价等谋篇布局,这一框架体系设计模糊了与《企业会计准则》的制度边界,人为地弱化了企业财务管理的职能作用,限制了其在服务经济体制改革中发挥更大作用。2006年修订后的《通则》对原有框架体系进行了重大调整,涵盖了企业财务管理体制、资金筹集、资产营运、成本控制、收益分配、重组清算、信息管理和财务监督,共十章七十八条。不难看出,修订理念的内在变迁推动了框架体系的改革创新。然而,这一框架体系没能清晰体现财务管理与管理会计的差异,同时,适用范围的收缩削弱了其

普适性。因此,如何合理设计《通则》框架体系成为本次征文活动的第二个主题。

郭复初认为框架体系设计应满足社会主义市场经济发展需要,正确处理政府与市场的关系,并体现《通则》内容的权威性、适用范围的普遍性和制度发展的稳定性。框架体系应以企业分层次财务主体为“纲”,以财务管理的筹资、投资、耗资(成本)、收入、分配、重组等基本环节为“目”,进行规范的体系设计。张先治则从企业财务管理框架入手,对《通则》的框架体系定位进行了深入阐述。企业财务管理框架是以资本增值为目标,以价值管理为导向,以会计报告信息为基础,以创造价值与实现价值为主体,以资本经营与管理控制为两翼的全面、系统、综合的理论体系与应用体系。遵循企业财务管理框架的内在逻辑和整体思路,《通则》框架体系应包括总则、企业财务体制、企业财务管理基本内容、基于资本经营决策的财务管理、基于管理控制的财务管理、基于会计信息的财务管理和附则七个组成部分。董浩炜认为现行《通则》框架体系缺乏计划、组织、控制等管理要素,没有囊括财务战略的制定、财务管理体制与财务组织、财务控制以及财务考核评价等重要内容。框架体系设计的前提是明确政府在企业财务管理活动中的角色定位,现行《通则》更偏重于政府作为国有企业终极出资人的定位,即所有者财政属性,这导致其与其他法律法规间的区分度较低。因此,政府在《通则》中的角色定位应回归公共财政属性。他提出《通则》框架体系的设计中应明确企业财务管理的专业定位,并根据企业财务管理活动的具体实践内容加以完善。王红军从价值视角着手,以企业财务管理的价值创造职能和价值分配职能为“梁”,以其

价值增值目标为“柱”,构建了《通则》框架体系内容。李红梅则指出现行《通则》存在“纲多目少”的情况,应在细则部分依据管理要素进行框架设计,规范要素“名称”及要素所涵盖内容,并明确开展该要素管理的工具、技术及方法。

三、与时俱进,明确《通则》理念定位

近年来,我国企业会计准则与国际会计准则实现了全面趋同和深度融合,内部控制规范体系推广普及取得了长足发展,管理会计体系与政府会计制度建设也步入“快车道”。反观《通则》发展则相对缓慢,同时,与其他准则或规范间的内容边界不清以及适用范围局限性较大等问题也挤压了其生存空间,削弱了其制度功效。因此,优化《通则》修订理念与功能定位成为本次征文活动的第三个主题。

戴国华指出,现代企业制度建设日趋健全以及各类财务环境发生重大变化揭示出《通则》中一系列深层次问题,具体包括:部分条款带有计划经济色彩,部分内容与相关法律法规重合,部分内容限制了企业作为市场主体管理自身内部事务的自主性。蒋占华提出《通则》修订应遵循广义财务管理、企业价值提升和政府服务转型三大基本原则,应将适用范围扩大到所有非金融类企业。同时,应进一步丰富资本运作的财务管理内容,并反映企业境外经营的财务管理需要和“互联网”新业态的财务管理特点。朱建林则强调《通则》的修订应树立三大理念,即依法进行财务管理理念、推动企业创新驱动理念以及顺应互联网大数据财务管理需要理念。钟明森强调,《通则》法律上应定位于规范性文件,以突出企业的主角地位和自发行行为;宗旨上应定位于技术规范,以适应经济新

常态下建设服务型政府的需要,回归财务管理本质;内容上应定位于“管理未来、控制现在”,紧扣提升企业价值主题,围绕财务战略的制订、规划、实施进行布局谋篇。陈茵和杨理强提出应在明确《通则》制度边界的基础上加强与其他相关法律法规的内容衔接及创新。屈波认为《通则》的修订需要回应混合所有制改革的现实要求,满足新常态下企业财务管理内涵变化和深化企业改革的需要,强化无形资产管理相关内容,并更好地体现对互联网企业相关财务行为的有效约束。蒋光超和江峰认为《通则》作为财务制度的顶层设计,应当顺应社会主义市场经济改革理念,在把握通用性、重要性、导向性等特点的基础上进行修订,重点解决财务管理原则问题,并逐步分批制定相关配套指引。毛家义认为修订后的《通则》适用范围应为境内依法设立的具备法人资格的国有及国有控股企业、混合所有制企业,其他企业参照执行。王文章和李小燕指出,《通则》适用范围应从国有及国有控股企业延伸到所有企业,在此基础上应明确功能定位,运用调节交易费用和将外部性内部化等手段,更好地发挥制度激励和约束功能。尹燕鹏则结合《通则》实施过程中的具体问题,指出《通则》的修订应首先理清与其他法规的界限,进一步凸显财务管理属性。梁星和韩文对如何有效地将企业社会责任融入《通则》框架体系进行了有益探索,认为企业社会责任在《通则》中至少应体现在职工权益、研发支出、社会责任信息披露、对外捐赠 and 环境保护五个方面。此外,湛灿霞和杨耕耘阐述了建立《通则》应用案例库的构想。她们认为建设案例库的关键环节体现在三方面,即满足经营业务的共同需求和个体需求,基于财务与业务的需求方建立案例库的案例来源,以

及在案例类型多样化的基础上突出核心内容。

四、躬行实践，助力供给侧结构性改革

面对经济下行压力和经济转型升级的双重挑战，《通则》在供给侧结构性改革中应当发挥承上启下的重要作用，通过引导微观企业财务行为，落实有关宏观政策措施。因此，如何更好地发挥《通则》在“三去一补一降”供给侧结构性改革中的作用，成为本次征文活动的第四个主题。

杨良成指出在经济新常态下，《通则》的修订应以供给侧结构性改革为现实依据，在去库存方面，应按照去库存要求进一步充实第四章资产营运相关内容；在去产能方面，应将原第七章重组清算部分内容进一步细化，增加化解产能和职工安置等内容；在去杠杆方面，应结合2014年出台的《关于加强地方政府性债务的管理意见》中的政策新规，更新和完善第三章资金筹集内容。在补短板方面，应基于全面性和及时性原则扩充第八章会计信息化管理相关内容；在降成本方面，应结合我国增值税改革和成本管理新方法，增加第五章成本控制相关内容。许大为强调了《通则》修订在供给侧结构性改革中的功用，他特别指出应在原框架体系下遵循国有企业“战略型资本运营、价值型股权管理”理念，补充“僵尸企业”等处置措施。此外，《通则》修订还应突出整合会计信息资源、建立财务共享中心的要求，顺应集团财务变革发展趋势，推动企业实现财务与业务信息资源的集成和共享。王浩东则指出《通则》修订应重点关注“国有权益”的基本要求，注重“国有权益”的利益保障、风险控制及特殊权利限制。许金叶认为新常态下宏观经济不确定性和企业经营复杂性程度加

深，《通则》的修订应将信息管理作为重要内容，信息内容应由财务会计为主向管理会计为主过渡，信息管理手段应从利用手工、计算机向利用网络现代信息技术方向转变。

与此同时，《通则》在规避由“三期叠加”引发的企业系统性风险方面发挥着重要作用。张萍指出，新常态背景下财政部门在加强企业财务监管方面存在一系列问题。具体表现为：监管职能未得到充分发挥、重复管理多头监管现象较为普遍、监督管理未形成常态化机制。因此，《通则》修订应当重新界定监督管理对象，拓展《通则》适用范围；重新明确监督管理方向，实现监管内容“全覆盖”；创新监督管理手段，依托社会资源强化财务监督管理。龚凯颂则从阐释财务风险概念入手，提出了提升《通则》风险治理水平等政策建议。龚振宇则认为，《通则》应考虑到建立国有资本激励机制和流转机制的需要，体现国有资本监督管理的特色，同时《通则》修订应适应反腐倡廉、厉行节约的新常态和新要求，基于效率和风险控制原则，规范费用报销管理制度，明确费用报销管理责任。傅建结合浙江省浦江县的实际情况指出，《通则》作为企业财务法规正在逐步淡化，其法律约束力较弱，财政监督管理的执行力不强。对此，他提出强化企业财务监管应遵循完善法律法规、明确财政部门职责定位、提升企业财务会计管理的法律执行力以及加强法律宣传。初春虹和叶陈刚则提出应按照国家分类监管的总体思路明确不同类型国企的财务管理基本目标，并在此基础上建立自我评估、第三方鉴证及政府评估三阶段财务管理评估制度，同时建立健全国有资本退出与转让的监督机制。□

(作者单位：中国财政科学研究院)
责任编辑 陈利花

法规资讯

国家税务总局《关于发布〈涉税专业服务监管办法(试行)〉的公告》(国家税务总局公告2017年第13号) 2017年5月5日

财政部《关于印发修订〈企业会计准则第37号——金融工具列报〉的通知》(财会[2017]14号) 2017年5月2日

财政部 税务总局 科技部《关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例的通知》(财税[2017]34号) 2017年5月2日

国家税务总局《关于2016年度企业研究开发费用税前加计扣除政策企业所得税纳税申报问题的公告》(国家税务总局公告2017年第12号) 2017年5月2日

财政部 税务总局 保监会《关于将商业健康保险个人所得税试点政策推广到全国范围实施的通知》(财税[2017]39号) 2017年4月28日

财政部 税务总局《关于创业投资企业和天使投资个人有关税收试点政策的通知》(财税[2017]38号) 2017年4月28日

财政部 税务总局《关于简并增值税税率有关政策的通知》(财税[2017]37号) 2017年4月28日

财政部 税务总局《关于继续执行有线电视收视费增值税政策的通知》(财税[2017]35号) 2017年4月28日