

# 《企业财务通则》框架初探

董浩炜

## 一、政府财政部门在企业财务管理活动中的角色定位

2007年版《通则》明确了其适用范围是“国有及国有控股企业，金融企业除外，其他企业参照执行”，但此条规定在新的形势下是否合适，值得商榷。

要回答这个问题，需要明确目前政府财政部门在企业财务管理活动的角色定位，也就是政府财政部门和企业财务管理发生关系的关联点在哪里。这就要先厘清财政部门制定《通则》的出发点是出于“公共财政属性”，还是“所有者财政属性”。所谓公共财政属性，是指政府集中社会资源向社会投放公共产品，以弥补市场失灵的措施。在实务中具体表现为财政资金的投放，企业则按照会计核算制度，将该类资金记入“政府补助”或者“递延收益”科目。所有者财政属性是指财政部门作为国有资产的所有者代表，从维护出资人权益、国有资产保值增值的角度投入企业的资本，主要为列入国有资本经营预算的项目，企业则按照会计核算制度，将该类投资记入“实收资本”等科目。这两个属性具有较大的差异，公共财政属性追求的是非盈利性，所有者财政属性的盈利性特征明显。

厘清了上面两个属性的关系，下面的问题就是《通则》中的政府财政部门是以哪个属性出现的？很明显现行《通

则》中政府财政部门体现的是所有者财政属性，这一特征一方面从其适用范围明确为“国有及国有控股企业”可以看出，另一方面从其内容来看，对于资金筹集、资产营运、成本控制、收益分配等具体规定更多的是以出资人的角度所做的。这样的属性定位在当前是否适当？实际上，目前已经有相对健全的法律法规来规范和保护出资人的利益，包括《公司法》、《企业国有资产监督管理暂行条例》等，对于国有上市公司，还有证监会和交易所的一系列法规制度可遵循。

## 二、目前政府财政部门对企业财务监管的现状分析

目前政府财政部门对企业进行财务监管，主要体现在会计制度的发布、会计人员继续教育与培训，以及对会计师事务所等中介审计机构的市场准入管理等，以保证企业的会计信息质量。但在监管实践中还存在诸多问题：一是监管范围过窄，《通则》明确规定适用范围为“国有及国有控股企业”，因此对目前数量庞大的非公有制企业无法实行有效监督；二是与国有资产监督管理部门存在职能交叉重叠的问题，按照目前的国有资产管理体制，国有企业分为中央和地方两级，各级国资委都设有相应的财务管理部门对企业的财务管理实行监督，因此财政部门如何实现错位监督，是一个需要思考的问题。

## 三、新《通则》的框架与内容建议

随着全面深化改革的逐步推进，企业财务管理活动的内涵和外延都发生了很大变化，《通则》内容显得有些落后，主要表现在：一是在财务活动内容上，《通则》缺少预算管理、税务管理、资本经营、对外捐赠、担保、投资管理、内部控制、风险管理等内容；二是在逻辑框架上，《通则》缺乏明确的计划、组织、控制等管理要素，应至少包括财务战略的制定、财务管理体制与财务组织、财务控制以及财务考核评价等内容。

鉴于此，笔者建议新《通则》应做出以下改进：一是找准财政部门的定位，应秉持“公共财政属性”的理念，明确《通则》是规范和加强所有企业财务管理活动的部门规章；二是在逻辑框架和内容上，应根据企业财务活动的具体实践予以完善；三是体例架构上，可以参照《企业内部控制基本规范》的体例，先制定《企业财务管理基本规范》，然后再制定详细的实施配套指引，包括财务战略、预算管理、资金管理、成本管理等；四是在修订过程中强化管理意识，注意与会计准则、《公司法》做适当区分，提高自身财务管理的专业化定位。

（作者单位：中国乐凯集团有限公司  
财务金融部）

责任编辑 陈利花