

重构国有企业财务管理制度体系

——基于新国有资产管理体制的思考

□ 李学峰

一、国有资产管理体制改革及其对国有企业财务管理的影响

党的十六大报告指出：“国家要制定法律法规，建立中央政府和地方政府分别代表国家履行出资人职责，享有所有者权益，权利、义务和责任相统一，管资产和管人、管事相结合的国有资产管理体制。”根据党的十六大精神，第十届全国人民代表大会第一次会议通过了《国务院机构改革方案》，成立了国务院国有资产监督管理委员会，各省市也陆续设立了国有资产监督管理机构。同时，为了给企业国有资产的监督管理提供法律依据，国务院公布施行了《企业国有资产监督管理暂行条例》。这标志着我国国有资产管理体制改革进入了新的阶段。

随着国有资产管理体制改革的深化，对国有企业的财务管理产生了重大影响：

（一）新国有资产管理体制的建立，使国有企业财务管理形成出资人财务管理和经营者财务管理两个层次。企业财务分为出资人财务和经营者财务。在计划经济时期，国家以社会管理者的身份对国有企业实施财务管理，未实行出资人和经营者财务分别管理的模式。改革开放以来，国家进行了一系列旨在为企业放权的改革和探索，强化了经营者财务管理，但出资人财务管理却一直未能到位，因而出现“内部人控制”现象。新国有资产管理体制的建立为进行国家出资人财务管理创造了条件。这是因为，进行国家出资人财务管理应有明确的财务管理主体，即由谁来代表国家对国有企业进行财务管理。从理论上来说，国有企业的所有者应当是全体人民，但这种理性解释无助于对国有企业财务管理的实际操作。要解决国有资本产权所有者的虚拟问题，需要建立一个能代表全体人民和国家行使其所有者权利和义务的实体组织。新国有资产管理体制，坚持了“两权分离”原则，设立了特设机构，解决国有企业所有者缺位的问题。

（二）新国有资产管理体制的建立，使国家对国有企业的财务管理形成宏观财务管理和出资人财务管理两个领域。所谓宏观财务管理是指国家以社会管理者的身份对所有企业实施的财务管理，所谓国家出资人财务管理是指国家以出资人的身份对国有企业实施的财务管理。新国有资产管理体制实行“政资分开”和“政企分开”，各级国有资产管理机构与同级政府有关部门分别行使不同的管理职能。政府有关部门行使社会公共管理职能，按照国民待遇的原则，对各类所有制企业进行统一的社会公共管理。而各级国有资产管理机构则专门履行出资人职责，对企业的管理仅限于有国有资本金投入的企业，无权参与那些没有国有资本金投入企业的经营管理。不同的部门行使不同的管理职能，从而使国家对国有企业的财务管理形成宏观财务管理和出资人财务管理两个领域。在新的国有资产管理体制下，如何构建国家出资人财务管理制度，如何改革现行国家宏观财务管理制度，这是完善国有资产管理体制和深化国有企业改革必须解决好的两个问题。

二、国家出资人财务管理制度的构建

构建国家出资人财务管理制度具有重要理论意义和现实意义。从理论上讲，委托代理理论要求建立国家出资人财务管理制度。在新国有资产管理体制下，实行“两权分离”，自然就形成了所有者与经营者之间的委托——代理关系。作为委托方，出资人应该将资本经营权授予经营者，但是，由于委托——代理双方利益及目标的不一致，出资人仍要保留选择经营者、收益分配、重大决策等权利，对经营者行为进行必要的约束和监督，以达到控制投出资金的目的，这就需要利用财务管理的方法和手段。从现实来看，我国国有企业财务管理伴随着企业的改革，从企业基金制度到利润留成和盈亏包干制度、从两步利改税到承包经营责任制等，先后经历了几个阶段。然而不管哪一阶段，一直都是在“放

权让利”上绕圈子,虽然制定了多项扩大企业理财自主权的政策,但始终未能建立健全企业的财务管理机制,没有理顺国家出资人和企业经营者的财务关系,没有将财务管理的责权利具体分解、落实到企业所有者、经营者乃至企业财务部门,结果造成国有企业会计信息失真,国有资产大量流失,严重损害了国家的利益。要从根本上解决这些问题,必须建立起国家出资人财务管理制度,管资产、管人、管事都离不开对国有企业的财务管理。首先,财务控制是“管资产”的有力手段,通过加强财务管理,对国有资本的投资进行控制,合理确定国有资本的投向和规模,监督企业财务结构和资本结构的变化,决定国有资本的投入、退出、转让、资产重组等重大事项。其次,财务决策是“管事”的重要内容,通过加强财务管理,审批或决定企业的经营方针和投资计划,审批企业的年度财务预算和决算方案以及年度财务报告,审批企业的利润分配方案及弥补亏损方案,对重大财务事项进行决策。最后,财务考核是“管人”的基本依据,通过加强财务管理,确定企业经营者的财务责任,制订业绩评价指标及奖惩制度,实施对经营者的激励政策,根据经营能力和经营业绩任用、考核经营者。总之,加强国家出资人财务管理有助于建立起管资产与管人、管事相结合的国有资产管理体制。

构建国家出资人财务管理制度,必须对管理主体、规范对象和制度功能等问题加以明确。

(一)国家出资人财务管理制度的制定主体是国有资产监督管理机构。国务院公布施行的《企业国有资产监督管理暂行条例》规定:国务院国有资产监督管理机构“可以制定企业国有资产监督管理的规章、制度”。可见,在新的国有资产管理体制下,国家出资人财务管理制度的制定主体是国有资产监督管理部门这个特设机构。国务院国有资产监督管理委员会和省、市(地)两级国有资产监督管理机构,是分别经国务院授权和省、市(地)两级政府授权,分级代表国家履行出资人职责的。但国务院国有资产监督管理委员会除对所出资企业履行出资人职责外,还依法对地方国有资产管理进行指导和监督,省、市(地)两级政府国有资产管理机构必须严格执行国有资产监督管理的法律法规。

(二)国家出资人财务管理制度的规范对象是国有独资及国有控股企业。国家出资人投资的企业包括国有独资企业、国有控股企业、国有参股企业等,由于国家对国有参股企业不拥有控制权,因而研究界定国家出资人财务管理内容主要是针对国有独资及国有控股企业。这里还涉及管理层级问题,也就是国有资产管理体制应采取“两层次”模式,还是“三层次”模式。“两层次”模式中,第一层次是指国有资产监督管理机构,第二层次是指企业。“三层次”模式中,是在国有资产监督管理机构第一层次和企业第二层次之间,设立中间层公司。中间层公司并不是一般的企业,它不从事

一般企业所从事的生产经营活动,而是经授权对企业行使国有资产所有权,基本上属于纯粹控股公司。不管采取“三层次”模式还是“两层次”模式,都主要取决于管理效率,财务制度规范对象应包括各个层次。

(三)国家出资人财务管理制度的主要功能是维护所有者利益,实现国有资产保值增值。国家作为出资人管理国有企业的目标是确保国有资产的保值和增值,这与其他出资人对企业管理的目标是没有区别的,这一目标也正是出资人财务管理的目标。制定国家出资人财务管理制度当然要服从和服务于这一目标。国务院已经公布施行了《企业国有资产监督管理暂行条例》,这是制定国家出资人财务管理制度的法律依据,国有资产监督管理部门应根据国务院《条例》制定国有企业财务管理制度,通过制度的制定和执行建立起有效的财务管理机制。

三、国家宏观财务管理制度的改革

有人认为,构建国家出资人财务管理制度,就可以废除现行的国家宏观财务管理制度,这种观点在理论上是错误的,在实践上是有害的。从理论上讲,社会主义国家具有双重身份,既是社会公共管理者,又是国有资产的所有者,国家作为社会管理者对各类企业进行统一的社会公共管理,不仅包括国有企业,还包括非国有企业,为企业的生存和发展创造基本条件,为企业制定基本的经济活动法律规则,为各种企业创造一个平等的竞争环境。而国家作为出资人对企业的管理仅限于有国有资本金投入的企业,管理的目标则是确保国有资产的保值和增值。各级国有资产管理机构专门履行出资人职责,不承担政府的社会公共管理职能,在不直接干预企业经营的前提下,实现对经营者的有效控制,切实保障国家作为出资人的权益不受侵犯。可见,国家出资人财务管理与国家宏观财务管理二者具有不同的管理目标和管理范围。再从实践上看,我国正处在经济转型期,市场经济体制刚刚建立,经济法律尚需逐步健全,缺乏共同的财务行为规范,缺乏协调出资人与经营者关系的行为准则。市场经济发达的西方国家尚需适度的政府干预,而正处于市场经济初期的我国,就更需要加强宏观财务管理。因此,无论从理论上讲,还是从实际需要来看,在构建国家出资人财务管理制度的同时,依然要加强国家宏观财务管理,二者不可互相代替。

然而,现行的国家宏观财务管理制度必须改革。于1993年开始实行的《企业财务通则》和十大行业财务制度,形成于建立社会主义市场经济体制的初期,十多年来,随着我国经济体制改革和企业改革的深化,特别是“入世”后,企业财务环境发生了巨大变化,现行财务制度存在许多问题:在主体身份上,现行财务制度仍是政企不分、政资不分,出资人职能与社会管理者职能混淆,没有区分出资人财务和

经营者财务不同的功能和责任;在内容上,现行财务制度许多内容属于会计范畴,随着会计制度的完善,财务与会计制度交叉重复问题比较严重;在规范对象上,当时的非国有经济成分尚不发达,制定制度主要针对国有企业,对内外资企业也没有实行“国民待遇”;等等。总之,弊端多多,必须改革。

改革现行国家宏观财务管理制度,需要明确几个问题:

(一)国家宏观财务管理制度的制定主体是政府财政部门。宏观财务制度是国家财政法规的重要组成部分,建立与完善公共财政体制,必然要求建立与之相适应的宏观财务制度体系,财政部作为国务院主管公共财政的职能部门,理应是国家宏观财务管理制度的制定者。不过,现行的宏观财务制度缺乏较高层次的法律法规,缺乏权威性,使财政部制定具体的财务管理办法没有依据,因此,建议国务院制定《企业财务管理暂行条例》,对企业财务管理中原则性的、综合性的问题做出规定,财政部再据此条例制定实施办法。

(二)国家宏观财务管理制度的规范对象是全社会的所有企业。国家出资人财务管理内容主要是针对国有独资及国有控股企业,而国家宏观财务管理制度则应当适用全社会的所有企业,不仅包括国有企业,还包括非国有企业,不仅约束企业经营者的行为,而且约束企业出资人的行为,也包括约束国家出资人的行为。不管是哪类企业,在市场经济环境下,都具有平等的地位,都是市场的主体,尤其是“入世”后,更应遵循非歧视原则和公平贸易原则,对所有企业实行公平的“国民待遇”,不偏爱国有企业,不歧视非国有企业,为各类企业创造公平竞争环境。

(三)国家宏观财务管理制度的主要功能是维护公共利益和经济秩序,实现社会稳定和经济发展。在市场经济条件下,资本具有逐利性,这是各类资本的共同特征,是资本运营的经济规律。国家作为宏观调控者所制定的财务管理制度,其主要功能应是从公共利益出发,规范企业及其相关利益主体的财务行为,保障企业公平、合理地对待不同利益主体的权益,协调企业财务关系,处理好与出资人、债权人、债务人、供应商、销售商、国家税收及内部职工的关系,使资本的逐利性与社会公共利益相统一,使企业财务行为符合国家有关社会经济发展的政策要求,保证经济有序地运行,促进社会稳定健康发展。

(作者单位:沈阳大学工商管理学院)

责任编辑 王教育

浅议企业财务管理

法规体系的

制度创新



□ 李绎理 齐兆振

企业财务实质是利益协调问题。尤其在市场经济条件下,企业内部与外部之间、所有者与经营者之间、出资人与债权人之间,各种利益关系进一步复杂化。不少人认为,企业财务属于企业内部事务,完全可以由企业自行管理。但是,任何单位的经济运行都具有外部性,企业财务也如此,因而企业“自行管理”必须以遵守共同的财务管理法规为前提。企业财务管理法规,一方面作为国家财政规章的重要组成部分,应当既能够给各级财政部门管理企业财务提供制度平台,实现依法行政,又可以为各类企业获得国家财政支持创建沟通与联系的渠道,实现公平竞争;另一方面作为企业财务管理的行为准则,能够为企业在组织财务活动、处理各种利益关系方面提供参照的标准。《企业财务通则》和行业财务制度施行十余年来,我国经济体制、行政体制、企业制度等经历了一系列成功的改革,必然导致制度变迁,从而产生新的制度需求。如果没有及时实现制度供给,就会发生一些意想不到的社会经济秩序混乱的现象。因此,笔者认为,企业财务管理法规应当适应环境的变化,在充分分析制度需求的基础上,通过彻底改革现行的《企业财务通则》和行业财务制度,创新实现财务管理的制度供给。具体地说,应当区分强制约束与制度规范两个层面去研究、解决现实