

# 国有资产补偿与财务制度改革

薛惠宗

## (一)

国营企业缺乏活力，除了产权不清、体制不顺、管理不善外，国有资产补偿严重不足也是重要原因。由马克思主义经济学原理可知，社会简单再生产的必要而充分的前提是，让上一个生产周期中转移的物化成本和劳动成本（即消耗掉的生产资料和生活资料）得到充分补偿，否则简单再生产将无法维持下去。

在我国，目前影响国有资产补偿的主要原因是：（1）从投资来看，在计算固定资产时，只计算土地、厂房、设备等有形资产，而对其它无形的投入则没有计入；企业用贷款进行投资时，作为购买资金这一生产要素的价格——建设期利息——没有计入固定资产；企业用外汇贷款进行投资时，尽管还本付息是按市场调剂汇率结算的，但计算固定资产时却是以国家规定的汇率计算的。上述等等原因使得固定资产的帐面值大大低于实际投资。少算原始资产的结果则是少提固定资产折旧费，进而影响了国有资产的补偿。

（2）我国国营企业固定资产折旧率太低，工业企业综合折旧率平均仅为5%左右，企业设施约20年才能更新一次，严重阻碍了企业技术进步和设备更新。而且，按现行规定，即使对5%的折旧，还要从中提取“能交基金”和“预算调节基金”，这就把属于简单再生产的补偿与扩大再生产的资本积累和投入混为一谈了。另外，固定资产按原值提取折旧也是非常不合理的。随着经济发展

和物价上涨，固定资产一般都已升值，若按原值提取折旧，必然大大低估了计提折旧的基数。典型调查表明，企业现有固定资产的重置价值比原始价值至少上升了50%，多的上升2倍以上。如果按上升50%推算，全国仅预算内国营企业一年就少提折旧200多亿元。在这种情况下，到折旧期终结，按原始价值折旧根本无法购回原有生产能力。（3）在债务链普遍存在的情况下，企业对长期拖欠的应收款造成的坏帐、呆帐不作处理，不提取相应的坏帐准备金，使得利润虚增；对滞销的存货和烂库损失也长期挂帐，不冲减利润，使流动资金得不到补偿；对物价上涨下出现的存货涨库溢价收入部分，不是用来补充流动资金，而是作为利润反映，并分配掉了。

国有资产补偿不足，影响了企业简单再生产的正常进行，影响了企业设备更新与技术进步，从而影响了企业的发展后劲和竞争能力；另一方面，由原始资产补偿不足造成的利润虚增，又使得国家虚收、职工虚分，在不同层次上最终导致了国民收入超分配和总需求膨胀。由此可见，着手解决国有资产补偿不足问题，不仅仅具有微观经济的意义，而且对整个宏观经济运行的良性循环都有重要作用。

## (二)

上面的分析表明，国有资产补偿不足既与我国现行的税收等政策有关，更直接、更重要的是与国营企业财务制度相联系的。因此，

即使在整体经济体制不能做大的变动的情况下,为搞活企业,推行国有企业财务制度改革也是十分必要的。

财务核算是企业生产经营活动及整个再生产过程的综合反映,财务制度是企业各项制度中的基本制度。所以国营企业财务制度改革应遵循以下基本原则:一是符合社会主义商品经济发展的要求,财务核算要能及时、准确地反映出市场变化,并能与国际通行的准则和惯例对接;二是使产权明晰化,为已经出台的或将来可能出台的各项经济改革奠定基础;三是财务制度改革要有利于企业原始资产的充分补偿,有利于增加企业活力,使企业利润真实化,使企业的各项经济活动能被客观地用数据来描述,从而为分析整个经济活动提供真实的依据。

可喜的是,目前在深圳等地国营企业财务制度改革的帷幕已经拉开,并取得了初步成效。这些地方财务制度改革的主要内容是:

1. 改变会计恒等公式,把“资金来源=资金运用”改变为“资产=负债+业主权益”,从而也就把“资金平衡表”改为“资金负债表”,使企业的净资产、各所有者的权益和负债等情况一目了然,产权关系在帐面上能明晰地反映出来。同时也克服了国营企业“资金平衡表”中重复计算和虚列资产等问题。如“固定基金”中待转固定资产与专项工程支出的重复计算,未摊销的固定资产贷款利息列入专项工程支出等等。

2. 加速固定资产折旧。一般企业比照财政部1985年颁布的固定资产折旧年限缩短50%。某些企业如有需要,经批准可采用加速折旧法,如年数总和法、余额递减法和首年多提法等等。

3. 对企业更新改造基金免征能交基金和预算调节基金。

4. 取消多种记帐汇率并存的状况,方案规定,企业须按能反映该种货币实际价值

的汇率记帐,即统一按调剂价作为记帐汇率,以便真实反映存量外汇价值。另外,对外汇购进的固定资产,因汇率调整折合成本位币升幅较大时,允许对固定资产的帐面值进行调整,并相应调整固定资产计提折旧基数。

5. 对企业存货计价,采用“成本与市价孰低法”处理。即对企业滞销积压的存货按照进价成本(历史成本)与现在市价哪个低就按哪个计价的办法,并相应调整帐面成本。

6. 设置坏帐准备金。允许企业对一年以上帐龄的应收帐款,计提一定比例的坏帐准备金,以便当企业发生坏帐损失时,有相应的资金弥补,同时也使当期利润较为真实。

7. 财务改革方案明确了企业在兼并、租赁、拍卖、承包、清算、重整或股份制改造时,必须对固定资产价值进行重估,并相应制定了会计处理原则和方法。在会计科目上,设置了“资本类”和“证券投资类”会计科目,以反映企业投资主体多元化或企业股份化后的产权关系。

### (三)

深圳等地试行的财务制度改革,是在整体经济体制没有大的变动下所进行的搞活国营企业的有益尝试。其意义主要有以下几方面:

1. 改革后的财务制度更适应商品经济发展要求,并为今后企业其它改革奠定了基础。如会计恒等式的改变,把“资金来源=资金运用”改为“资产=负债+业主权益”,便是从会计的基本理论和基本公式上改变了在产品经济下国有企业产权模糊、资产权益不清的状况,更加适合商品经济对企业会计制度的要求。企业在外汇收支业务中,记帐汇率按市场调剂汇率记帐,以及企业用外汇购进的固定资产,可根据汇率的变化,调整

固定资产帐面值并相应调整固定资产的计提折旧基数等作法也都是按市场规律办事,使各项经济数据更符合客观实际的改革。至于企业兼并、租赁、股份化改造时,对资产重估制订的会计处理原则和方法则保证了企业在发生以上事项时能公平维护各方所有者的权益,避免出现私分和侵占国家财产的情况。加之会计科目中“资本类”和“证券投资类”的设置,都为企业投资主体多元化及资产产权的清晰化,为将来企业进行股份制改造等其它改革奠定了基础。

会计核算是企业一切经济活动的数字化和量化体现,如果会计制度不合理,整个经济活动和经济关系就失去了客观的、数量的描述和评价的依据。目前,在推进税利分流改革中,人们对所得税率的设计颇多争论,有的认为试点中的35%税率太高,企业难以负担;也有的认为35%的税率即使和发达商品经济国家相比也不算高,因此应坚持这一税率标准。究竟怎样评价这个问题,就涉及到财务制度。如果一般地拿35%的税率进行国际比较,确实得不出税率过高的结论。但应当看到,国外企业利润所包含的内容与我国国营企业利润所包含的内容有很大的区别。在我国投资贷款利息不计入固定资产,用外汇贷款进行投资时归还本息按市场调剂汇率结算,而计算固定资产时却按官方汇率计算;固定资产按原值折旧且折旧率太低;职工奖金、补贴不进成本,却作为利润反映等等,都使得国营企业利润严重失真、水份很大。对这种水份很大的利润(其中相当一部分根本不是利润)征收35%的所得税当然就嫌重了。所以,要实行税利分流,要使税率合理,首先要使利润真实化,而只有进行财务制度改革才能做到这一点。

2. 财务制度改革保证了国有资产的补偿,挤出了原财务制度下的企业利润的水份,增强了企业实力和活力。在财务制度改革后,投资贷款利息计入固定资产,用外汇贷款投资均按市场调剂价计算固定资产、大幅度缩短固定资产折旧年限,对企业更新改造基金免征“两金”等等作法,使固定资产帐面值有较大增加,更符合实际,从而相应增加了固定资产的折旧提取额,保证了固定资产能够得到正常补偿,增加了企业利用自有资金进行技术改造和设备更新的能力。

对企业存货实行“成本与市价孰低法”的处理及坏帐准备金的设置,避免了原财务制度下企业存货长期挂帐不冲减利润,并且将由于通货膨胀下的存货涨库溢价收入作为利润反映,从而在国家、职工、企业间分配掉的不合理状况,从会计制度上保证了流动资金的回流和补偿。可见,财务制度改革从资金回流与补偿,从再生产循环的角度增强了企业的实力和活力。

3. 财务制度改革有利于遏制国民收入超分配和总需求膨胀。由上述分析可知,我国国营企业在现行财务制度下存在利润严重失真、水份太多,从而财政虚收、职工虚分的现象,而这正是国民收入超分配并导致总需求膨胀的制度基础。尤其是在目前实行“工效挂钩”的情况下更是如此。所以,实行财务制度改革,使企业利润真实化,是从根子上消除国民收入超分配和总需求膨胀的关键。

当然,由于财务制度改革刚刚进行试点,有些规定还待进一步完善,如职工的奖金、补贴还没有进入成本等等。但是只要我们按照社会主义商品经济发展的要求不断改革和完善,就能够取得预期的结果。