基于和谐财务关系的增值分配表研究

邓思捷　干胜道(博士生导师)

(四川大学商学院　成都　610064)

【摘要】财务关系与财务活动均具有复杂性,而现行财务三大报表体系中,并不具备能全面反映财务关系的报表。本文拟从财务关系的角度出发,分析我国历史上曾经实行的“除本分成制”,参考西方国家设置增值表的做法,建议将增值分配表设置为我国财务报表的第四大报表,增强财务协调性。

【关键词】增值表　财务关系　财务协调

党的十八大报告中强调要提高劳动报酬在初次分配中的比重,初次分配和再分配都要兼顾效率和公平,再分配要更加注重公平,这样更加有利于构建社会主义和谐社会。就财务工作领域而言,也应当体现财务协调性,积极构建和谐财务关系。

一、披露增值分配表是理顺企业财务关系的客观要求

众所周知,财务包括处理财务关系和组织财务活动。在传统的财务会计研究领域中,我们对财务活动给予了较多的关注,而常常忽视了财务关系方面的研究。现行的三大财务报表体系中,利润表、资产负债表是基于权责发生制来反映财务活动的报表,而现金流量表是基于收付实现制来反映财务活动。现行的报表体系奉行的是“股东至上”的观念,即认为企业利益是股东的,而对其他利益相关者的利益重视不够。然而,股东虽然有股本投入,但是债权人也有资本投入,员工劳动力的投入也为企业创造了价值,近年来随着“多边治理”的观念提出,强调了企业应当重视保护利益相关者的利益,以此协调财务关系,促进财务和谐。财务公平性受到广泛关注的同时反映财务关系和谐的报表的制定也应当列入日程。

财务关系,是指企业与各资本投入方的财务利益、权力和责任等方面的关系,包括股东与企业之间的关系、债权人与企业之间的关系、员工与企业之间的关系等。随着我国经济不断向前发展,各个利益主体之间的矛盾在企业中日益凸显。比如,去年10月,新飞电器员工集体罢工事件也正是由于企业没能处理好员工与企业之间的关系而导致的。新飞电器连续十年未为员工涨工资,现行工资无论淡季还是旺季,均远远低于新乡市职工平均收入,在劳资矛盾日益严重的同时,企业的效率也逐年下降。正如我国将以人为本作为科学发展观的核心,企业财务目标的制定也应当遵循此原则,通过组织财务活动,使企业财务关系达到最优也非常重要。

二、除本分成制的概念及其积极意义

从历史的角度来看,早在20世纪90年代,郭复初教授就曾经提出关于财务本质的理论,即“本金投入与收益”理论,他认为“财务是社会再生产过程中,本金投入与收益活动,并形成特定的经济关系”。而作为将财务关系理论运用到实践中的先行者,四川省成都市的许多工业企业在20世纪70年代就曾提出并运用了一种新型的成本计算模式,即“除本分成制”。

马克思在《资本论》中就曾经定义“商品价值=不变资本+可变资本+剩余价值”($W=C+V+M$),而随着中国特色社会主义道路的形成与发展,在社会生产资料公有制的基础上,国民收入应当按劳分配,而“除本分成制”恰好顺应了时代的要求,将V不再视为成本费用,而作为对员工的分成,即净产值$=W-C$,是属于除本分成制中的除本环节,而分成环节分为两类:①对员工的分成,即支付给员工的工资与福利等;②对企业的分成,即企业的剩余的未分配利润等。

例:某工业生产企业,生产甲产品,本月生产100件,单位售价为10元,假设每件产品耗用的原材料为5元,企业员工工资采用浮动法,定为净产值的40%,且随着收入的变化而波动,剩余的60%作为企业的留存收益(为了简化计算,不考虑相关税费)。

$W=100\times10=1000$(元)

$C=100\times5=500$(元)

$$\text{净产值}=1\,000-500=500(\text{元})\begin{cases}V=500\times40\%=200(\text{元})\\M=500\times60\%=300(\text{元})\end{cases}$$

由此例可以看出,企业从理念上讲将员工的工资既作为一种生产成本,又作为对劳动参与者的分成,这不仅符合按劳分配原则,而且能直观的体现员工收入与企业业绩之间的关系,以此来达到激励效果,即并不是参与生产,就有固定的工资,如果产品未能实现收入,则员工投入的劳动力则是在做无用功。如果企业业绩好,则对员工的按比例分成越多,使员工更能全身心地投入到工作中。

尽管因为施行困难等原因,除本分成制未能在全国最终得到贯彻与实施,但它一度兴起所产生的影响以及对现在所

产生的积极意义也是不容忽视的。除本分成制作为一种当时新型的分配和管理制度,它突破了传统的分配方法,将员工工资不再作为生产成本,而作为一种员工付出劳动后对企业经营成果的分享,这从一定程度上肯定了员工劳动的价值,提升了员工在企业的地位,从侧面也反映出国家越来越重视劳动的价值尤其是脑力劳动的价值,毕竟21世纪,人才才是企业的在竞争中最大的优势。

除本分成制带给我们的启示在于,想要企业利润最大化,并不能靠一味压榨员工的剩余价值,这只会导致劳资矛盾日益严重。而应当考虑如何将净产值这块"蛋糕"做大,即W-C=V+M,此时V+M为企业的净产值,则企业增加净产值的着力点在于关注C,即通过降低能耗、控制成本、削减不必要的费用、利用现代信息技术等方法来实现净产值最大化,这也响应了国家提出的节能减排、保护环境、构建社会主义和谐社会的目标。

三、编制中国式增值分配表可促进财务关系协调

早在党的十六届四中全会第一次明确提出和阐述了"构建社会主义和谐社会"这个科学命题以来,就曾提到过在经济发展过程中,应当关注效率与公平的问题。效率与公平,从哲学的角度来思考,是一对矛盾。唯物辩证法认为,矛盾具有对立统一性,而许多人常常只关注矛盾的对立面,认为效率与公平是不可兼得的,而在笔者看来,矛盾的统一性同样不容忽视,效率与公平也是相互依存的,合理处理其中一方的问题都能为另外一方的发展提供条件,不可能只谈效率不讲公平,更不可能只求公平不为效率。因此,企业的发展也应当遵守效率优先兼顾公平的原则,做到两点论与重点论的统一。

2012年第十八次全国代表大会上,胡锦涛同志提出,初次分配和再分配都要兼顾效率和公平,这从侧面否定了过去"效率优先、兼顾公平"的说法,也意味着企业在进行剩余利润分配的同时,应当更加注重公平问题,妥善处理各项分配之间的关系,并且提供可靠的财务信息,以反映增值额与分配额等各项数据及其联系。因此,基于对财务关系的分析以及对我国与西方国家会计历史的参考,结合当今我国的经济环境,建立中国式增值分配表也势在必行。

借鉴"除本分成制"将员工工资不再作为成本从收入扣除,参考上市公司股利分配的三种策略,笔者将工资支付方式也分为三种:①剩余工资支付,在公司有盈利的时候,将剩余的盈余作为工资支付给员工。②固定工资支付率,将公司的盈余与员工工资的数额紧密联系,若盈余波动较大,则员工工资的波动也较大。③固定计件工资,将员工的工资与员工完成生产的数量相匹配,员工工资的大小与其完成生产任务的情况挂钩。

笔者参照资产负债表的格式,设计出账户式的增值分配表(见右上图)。如图所示,采用账户式的增值分配表吸收了资产负债表的优点,直观地反映了企业增值额与分配额的关系,方便该报表使用者了解企业实际的经营成果。

增值分配表

增值表		分配表		
销售收入	金额	硬性分配	偿还债权人利息	金额
减:已销售产品耗用外购的材料与劳务			分配优先股股息	
减:已销售产品相关的税金			缴纳所得税税款	
减:固定资产累计折旧		弹性分配	支付员工工资	
加:营业外收入			支付高级管理人员薪酬	
			分配股东股利	
			未分配利润	
增值额金额合计数			分配额金额合计	

为构建社会主义和谐社会,我们应当在注重效率的同时兼顾公平。在现行的报表体系下,我们在进行财务分析时只关注了效率问题,如偿债能力、营运能力以及盈利能力分析指标均是分析企业效益与风险的指标,却缺少了分析公平性的指标。而增值分配表的建立,不仅能够为企业财务公平性分析提供依据,更能直观地反映企业价值分配是否合理,是否照顾到了各方利益。

四、设立增值分配表的现实意义

随着我国"构建社会主义和谐社会"的战略任务的提出与开始落实,我国企业也应当响应号召,为构建社会主义和谐企业而构建社会主义和谐财务关系。而员工、债权人、股东以及税务局等代表国家权力机构作为与企业相关的财务关系的主体,企业更应当综合权衡。

增值分配表的出现,也有利于增强财务和谐。增值分配表的设立,有利于构建员工与企业之间的和谐财务关系。企业员工能够清晰明了自己的工资与企业业绩之间的关系,从一定程度上缓和了劳资矛盾,并对员工起到相应的激励作用。增值分配表的设立,有利于构建股东与企业之间的和谐财务关系。股东能够通过增值分配表,预见自己的分红的可能性及其与企业净产值之间的关系,从而对中国的股东尤其是小股东体现公平原则。增值分配表的设立,有利于构建债权人与企业之间的和谐财务关系。债权人通过增值分配表可以预见企业偿债的可能性。

另外,增值分配表的设立也为税务机关征税提供了参照,能够防止企业故意将费用尤其是员工工资成本虚增,以达到少纳税款的目的。企业与国家同处于一个社会共同体,国家、企业与个人在只有建立和谐的财务关系,才更有利于社会主义和谐社会的构建。

主要参考文献

1.吴长林.除本分成制的成本是一种新型的成本模式.财经科学,1986;3

2.万晓文.和谐社会、和谐企业与和谐财务关系.网络财富,2008;6

3.刘海霞,雷卿然.财务本质理论文献综述.知识经济,2011;3