

关于我国国有企业编制增值表的思考

■ 许艳芳

增值表最早起源于20世纪70年代的英国。随后,欧洲及新加坡、日本等东亚国家也越来越关注增值表,要求本国企业编制增值表。与利润表相比,增值表突破了“企业是股东的”这一传统企业观,从社会整体的角度,反映企业创造新价值的能力,以及新价值在股东、员工、债权人、政府之间的分配情况。近年来,我国国有企业迅速发展,在促进国民经济建设、提高人民物质生活水平方面发挥了重要作用。然而国有企业在快速发展的同时也存在诸多问题,比如收入分配不合理、评价体制不健全等。这与当前的会计呈报体系不能从社会整体的角度,提供企业经营全面而客观的信息,具有密不可分的关系。为此,迫切需要引入增值表这一新的会计呈报体系,以超越于股东利润这一狭隘的视角,立足于全社会这一更高的层面,全面反映国有企业在生产经营活动中创造新价值的能力,以及新价值在股东、员工、债权人、政府之间的分配关系。

一、增值表的起源

增值表起源于英国。20世纪70年代中期,随着利益相关者理论和企业社会责任为越来越多的社会公众接受,社会各方迫切要求在财务报告中增加反映企业社会责任方面的信息,增值表就是在这种情况下产生的。

表1 增值表基本格式

销售收入 减: 外购商品和劳务 折旧 增值额	
增值额分配 员工所得 债权人所得 政府所得 股东所得 企业留存收益	

1975年8月,英国准则指导委员会最早发布《公司报告》,推荐企业编制增值表,增值表开始在英国流行。1977年,英国发布了《公司报告的未来》,该文件中具有有效力的建议就是要求企业编制增值表。到20世纪80年代末期,英国较大规模的企业中主动把增值表列入基本财务报表体系的达1/3。在荷兰、丹麦、德国、法国、新加坡、日本等国家和地区,增值表作为除资产负债表、利润表、现金流量表外的第四张报表,也越来越受到企业和社会各方的欢迎。

二、增值表的编制原理及提供的信息

现代企业契约理论认为,企业是由股东、债权人、员工、政府等利益相关主体根据契约联结而成的合作体。增值表立足于该理论,全面反映了该合作体共同努力得到的经营成果及其分配情况。增值

表编制的基本原理是“增值额=分配额”,可用上、下两栏的格式列示(见表1)。

表1中,上栏列示增值额的来源及计算方法。增值额可以用企业一定时期内的全部收入减去外购商品和劳务的成本及折旧来计算。其中:外购商品和劳务是指企业为生产经营而耗费的一切从外部购入的原材料、燃料、包装物、低值易耗品及辅助材料等;折旧是指本期实际提取的折旧数额。这一增值额真实地反映了企业在一定时期内为整个社会创造的新价值。

下栏列示增值额在股东、债权人、政府、员工之间的分配去向。其中:员工所得反映本期应计入产品成本的人工成本,包括工资、奖金、津贴、福利费、各种员工保险支出、退休金等;债权人所得包括企业短期借款、长期借款的利息和相关费用,一般通过分析“财务费用”账户填列;政府所得指企业依据税法而交纳的各种税款,比如增值税、营业税、企

业所得税、职工个人所得税、消费税、城市维护建设税、教育费附加等；股东所得是指本期宣布发放的现金股利以及其他向投资者分配的利润；企业留存收益反映本期增值额中留存企业内部的部分。把员工所得、债权人利息、政府税收、股东股利、企业留存收益相加，可以计算本期增值额。这一增值额应该与前面计算的增值额相等。因此，增值表下半部分提供的信息，可以反映企业新创造价值在员工、债权人、政府、股东等主体之间的分配关系。

增值表与利润表既有相同点又有不同点。相同之处在于，两者所反映的增值额或利润都可以说明企业在一定期间的经营成果。不同之处在于，两者的着眼点不同：利润表着眼于从股东角度，衡量企业为股东创造价值的能力，而增值表则着眼于从整个社会的角度，衡量企业创造新价值的能力，以及新创造价值在职工、股东、债权人、政府等利益主体之间的分配关系。企业编制增值表的主要目的是谋求参与企业新价值创造各方利益主体的共同利益，以创造更多的新价值。因此，相对于利润表，增值表能够从社会整体的角度，提供更多、更有用的信息。

三、我国国有企业编制增值表的重大意义

1. 有利于从整个社会的角度，衡量国有企业为社会创造新价值的能力。

经过30多年来的改革开放，我国国有资本存量、国有企业规模和质量都得到了长足发展，但国有企业为全社会创造新价值的能力如何，始终没有合适的指标进行衡量。

现有的利润表只衡量了企业为股东创造净利润的能力，忽视了其在就业、税收等方面所做的巨大贡献，不能很好地衡量国有企业为社会创造新价值的能力。如果国有企业能够编制增值表，则可以立足于社会，全面地提供其在一定时期为股东、员工、政府、债权人等利益主体创造

价值的情况，更好地衡量国有企业对整个社会所作的贡献。

2. 有利于增值额的合理分配，构建和谐社会。

当前，国有企业收入分配中存在诸多问题。比如，社会上普遍认为，在我国石油、电力、金融、烟草行业等垄断国企中，员工工资太高，存在员工工资侵占股东利润的问题。还有人认为当前国有企业的债务利息和税负过重。这些问题的存在，说明我国国有企业在员工、国家、债权人、股东之间的利益分配关系上存在着不公平、不合理。这对我国构建和谐社会形成了极大的挑战。

如果国有企业编制增值表，则可以借助增值额分析国有企业收入分配中，员工、国家、债权人、股东等相关利益主体各自得到的金额。通过计算他们在增值额分配中的比例关系，可以评定增值额的分配是否恰当，并以此为依据对增值额的分配比例进行必要调整，协调国家、员工、股东和债权人之间的利益关系。

3. 有利于从社会责任的角度，评价国有企业经营业绩。

早些年来，政府对国有企业的评价主要是从经济效益的角度，重点考察利润、利润率等指标。近几年来，如何从更全面的角度评价国有企业的社会责任，成为国有企业业绩评价中面临的一个重要问题。国资委于2008年1月发布了《关于中央企业履行社会责任的指导意见》，证监会也要求上市公司编制《社会责任报告》。从近几年的编制情况来看，尽管国有上市公司积极参与《社会责任报告》的编制并向社会公众发布，但所编制的报告偏重于文字方面，缺乏具体而明确的指标体系，很难真正衡量国有企业社会责任的履行情况。

如果国有企业编制增值表，则可以在增值表的基础上，建立一系列指标体系，如人均增值额贡献率、增值额增长率等，反映国有企业在履行社会责任方面的贡献。

4. 有利于调动员工的积极性，增进社会财富的创造。

传统的三大会计报表主要是为股东设计的，也兼顾了债权人和政府的要求，唯独没有考虑员工的利益要求。增值表中“员工所得”一项，而且放在分配额的第一个。这就把员工看成是企业的合作者和企业新价值的创造者，而不是被支付劳动报酬的雇佣工人。

在知识经济的今天，相对于货币资本，人力资本在价值创造中发挥着更为重要的作用。因此，在我国国有企业中编制增值表会增强员工的主人翁地位，淡化雇佣思想。只有国有企业员工的地位提高了，才能提高他们生产劳动、节约成本的积极性，使他们更加勤奋努力地工作，增进社会财富的创造。

四、我国国有企业编制增值表的相关对策

1. 尽快组织专家学者，出台编制增值表的相关准则。

从20世纪90年代开始，我国一些学者开始关注增值表，发表了大量介绍增值表原理及编制方法的文章。特别是近几年来，增值表再次受到人们的广泛关注，企业编制增值表已成为我国学术界和实务界共同的呼声。

西方企业编制增值表已有30多年的历史，编制增值表的基本原理和方法相对成熟，这为我国企业编制增值表提供了很好的借鉴。笔者建议，我国相关部门应尽快组织专家学者，借鉴西方国家的相关准则，在充分考虑我国现实情况的基础上，研究并出台编制增值表的相关准则，为国有企业编制增值表提供基本的准则指导。

2. 把国有上市公司作为试点单位，启动增值表的编报工作。

对我国国有企业而言，编制增值表是一个新事物。因此，应选择适当的企业先行进行试点。笔者认为，选择国有上市公司试点比较好。原因在于：第一，国有上

从A公司看平衡计分卡在员工绩效评价中的运用

■ 吴 辉

一、案例介绍

A公司是一家在A股上市的民营企业，主要从事企业管理软件的开发与销售。公司从1999年开始进行以战略为导向的全面预算管理，全公司的业绩评价与考核紧紧围绕预算管理进行，但业绩评价与考核只到组织层面，对单个员工不进行考核。三年前，为了细化管理，A公司引进了卡普兰平衡计分卡的战略地图管理模式，业绩评价与考核开始从组织层面延伸到每位员工。但在实施平衡计分卡的过程中，不同的部门出现了不同的效果。有些部门因为平衡计分卡的实施员工变得斤斤计较，原来的员工之间协同合作、甘于奉献的企业文化受到了破坏；而有些部门因为平衡计分卡的实施对员工的评价更合理、更公正，从而调动了员工的积极

性。A公司产品开发部下的一个需求分析部门对员工的评价效果正属于后者。这个部门的工作是管理软件开发设计的第一步。部门员工要熟悉客户业务与管理各个环节的流程与规则，通过对用户业务与管理流程与规则的分析，提炼出软件能够实现的模型。由于该部门的工作性质，对员工的评价与考核不容易做得全面与客观，评价与考核指标也不容易量化。但自从A公司实行对员工个人业绩评价与考核后，评价与考核指标得到了该部门员工的认可，员工积极性大大提高。本文拟通过分析该部门业绩评价指标的选择，来说明如何对高科技企业的员工进行业绩评价，才能得到员工的认可，从而调动员工的积极性。

二、平衡计分卡的运用

笔者认为，对组织业绩评价指标的选择与对员工业绩评价指标的选择有很大的不同。对组织的业绩评价更多地是从组织是否完成了特定的战略目标角度来设置业绩评价指标，而对员工的业绩评价更多地是从员工对组织的贡献角度和员工的公平感受角度来设置业绩评价指标。A公司需求分析部门对员工的评价指标设置分为客观指标和主观指标两类。客观指标又分为反映员工工作量大小的指标和反映员工工作质量的指标。

（一）反映员工工作量大小的指标

该部门负责人通过认真分析，将员工的工作分为三个主要部分：一是撰写需求文档；二是与开发部门进行沟通；三是验证软件中存在的问题。对于每位员工的这三项主要工作，该部门分别制定了三个指标进行量化。

市公司在我国国民经济发展中起着至关重要的作用，理应承担促进整个社会和谐发展的重任。国有上市公司编制增值表可以客观、公正地反映企业创造新价值的能力，以及新价值在相关利益主体之间的分配关系，这对于构建和谐社会，意义非同寻常。第二，国有上市公司相关人员素质高，基本会计资料较完备，编制增值表在操作上难度和障碍都较少。

同时，在国有上市公司编制增值表的

实践过程中，学术界和相关准则制定部门应及时总结相关经验，依据试点中存在的问题，及时修正相关准则。等条件成熟后，再向其他类型企业推广。

3. 在评价国有企业的社会责任时，适当引入增值表中的相关信息。

长期以来，国有企业应该承担什么样的社会责任、如何评价这些社会责任业绩，一直是令学术界和实务界困扰的一个问题。国有企业编制增值表后，就可以

从增值表中获取企业增值额、增值额在各利益主体之间分配额的相关数据。通过整理、分析这些数据，形成各类指标，不仅可以客观衡量国有企业在社会责任方面的表现，以弥补现有评价体系的不不足，而且能够促进国有企业合理地进行收入分配，避免现有分配体系中存在的诸多弊端。■

（作者单位：中国人民大学商学院）

责任编辑 陈利花