

论 增 值 会 计

蔡 昌

增值会计最早萌芽于西方资本主义国家,它是社会上各种利益主体为谋取自身经济利益而相互争夺的产物。增值会计的最原始雏形——增值表通过对企业增值额的计算、汇总和分配,增强了企业财务信息的价值,有利于加强企业微观经济核算和国家宏观经济管理,也有助于处理好国家、企业和个人之间的利益关系。一些会计权威人士认为,编制和报告增值额的形成和分配情况,已成为现代会计的一种发展趋势,增值表有可能成为继现金流量表之后的第四大报表,甚至还有人认为增值表极有可能取代损益表而成为财务会计的第二报表。

一、增值会计的形成与发展

增值额也称“增加价值”或“附加价值”,是指企业在生产产品或提供劳务过程中,在价值上所获得的增值,大致等同于“国民生产总值”,只不过国民生产总值是宏观概念,而增值额多用于微观领域。1975年,英国会计标准委员会在公司财务报告中首次建议企业年度报告中编制增值表,此后英国公司开始编制增值表。其后,荷兰、西德、意大利、法国、挪威、丹麦、瑞典等欧洲国家的公司也纷纷效法,有的还向社会公开其增值表。法国公司法规定,凡是职工人数在250人以上的企业必须编制年度增值表,报送工会委员会和法国劳工组织。据统计,到80年代中期,上述国家中规模较大的公司主动地把增值表列入基本财务报表体系的已达1/3,增值表逐渐普及,一些欧美和日本团体也正在研究如何建立增值会计准则和报告体系。

二、增值会计的概念、性质与目标

增值会计是以特定经济主体增值额为核算对象,以编制和分析宏观、微观两类增值表为主要内容的一种会计管理活动,旨在合理评价企业经营成果、改进企

业内部经营管理,对国家经济管理和宏观调控发挥积极作用。

增值会计从社会角度出发,认为企业的生存与发展是由企业的投资者、债权人、政府、职工以及其他与企业有关联的利益主体共同支持、帮助的结果,利用增值额可以测度企业规模、揭示企业履行社会责任和义务的情况。因而,增值会计的目标是向社会各界提供增值额形成和分配情况的会计信息,有利于社会各方监督增值额的流转和分配。增值会计将社会责任与社会效益引入会计管理,是企业社会价值观这一管理思想的充分体现,从这一点来看,增值会计是一种社会责任会计。

三、增值会计的报告与分析

1. 增值额与微观增值表

从企业微观角度来看,一定期间增值额的计量与利润的计量相仿,即增值额=销售收入+存货变动量-中间消耗。公式中“销售收入”是生产成果的实现,表示这部分生产得到了社会的认可,而未销售的本期生产存货部分也增加了社会的经济实力,也是价值创造的一部分。因而,当期的销售收入经存货调整后成为本期的产出价值。“中间消耗”指为创造价值而付出的代价,具体表现为企业的各种相关成本或耗费,包括企业发生的各种材料费用、外购劳务费及资产的折旧费等,而不包括活劳动转移价值。因此,从本质上来看,增值额表现为经济个体在特定时期内对社会经济所做出的贡献。

增值表是增值会计报告的一种主要形式。增值表是计算增值额及其分配情况的会计报表。依据上述增值额的计算方法,企业微观增值表的基本格式可设计如下:

增值表

增值额的形成	增值额的分配
销售收入	劳动者所得
加:存货本期净增加额	债权人所得
减:外购材料	政府所得
减:外购劳务	投资者所得
减:折旧	企业所得
增值形成额	增值分配额

对上表的内容作简要说明如下:

(1)增值额的计算若不扣除折旧称之为毛增值额,扣除折旧后的余额称之为净增值额。笔者认为,将折旧作为增值分配似乎不妥,因为折旧也属于企业生产经营中的物质消耗,故将折旧作为增值额计算的扣除项,以净增值额为标准更为合理。

(2)外购材料指企业为生产经营而耗用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;折旧指本期实际提取的折旧数额。

(3)劳动者所得,反映本期应记入产品成本的人工成本,包括工资、奖金、津贴、福利费、退休金等,职工个人所得税应从本项目扣除,列入“政府所得”;债权人所得,包括短期借款、长期借款的利息和相关的费用,一般通过分析“财务费用”账户填列;投资者所得,反映本期宣布发放的现金股利、股票股利以及其他向投资者分配的利润。

(4)政府所得,依据税法征收的各项税款,如增值税、营业税、消费税、所得税、城市维护建设税、教育费附加等;企业所得,反映本期增值额留存企业的部分,具体包括盈余公积金、企业发展基金和未分配利润等。

2、宏观增值表

从一个国家和地区来看,特定时期的社会增值总额就是最终产品的价值体现,又称国民生产总值,即社会增值额(国民生产总值)=居民消费+政府消费+投资+净出口+损失。按照国民经济的部门划分,可以编制宏观增值表,格式如下:

宏观增值表

增值额的价值构成	增值额的最终分配
劳动者所得	居民消费
折 旧	政府消费
国家税收	投资总额
企业净利润	净出口额
举债利息	损失

对上表的内容作简要说明如下:

(1)增值额的价值构成,反映社会总增值额的形成和初步流向情况,据此可以了解国民生产总值的价值构成以及国家、企业、劳动者三者之间的利益分配关

系,可以考核、评价企业对国家和社会的贡献程度以及企业自身的积累情况和未来发展。

(2)增值额的最终分配,反映社会总增值额的最终分配和使用情况,据此可以了解国民经济中积累与消费之间的比例关系,以及社会总产品的分配和再分配情况,为制定相关的宏观经济政策提供了依据。

(3)宏观增值表可以根据国民经济各部门的统计数据和汇总资料列表计算。但由于微观增值表的编制,也可将其汇总编制宏观增值表,必须注意的是在微观与宏观联结的过程中存在企业增值额重复计量与分配问题,应将重复部分剔除。

3、增值表的财务分析

在评价企业经营效益方面,运用最多的是利润指标,但这个指标不仅受价格、销量因素的影响,而且还会受会计计量方法的影响。而增值额及其相关指标受会计计量方法的影响较小,能够最大限度地排除外部因素的影响。增值额及相关比率的计算和分析,可以为信息使用者提供有关增值额的流向和分配的详细信息,无论对宏观经济管理还是微观经济管理都具有重要意义。常见的有关指标如下:

(1)增值率=增值额/(销售收入+存货变动量)

(2)劳动者分配率=劳动者所得/增值额

(3)社会贡献率=增值额/平均资产总额

(4)社会积累率=政府所得/增值额

(5)债权人所得率=债权人所得/增值额

(6)投资者所得率=投资者所得/增值额

(7)企业留存率=企业所得/增值额

(8)折旧增值率=折旧/增值额

(9)增值利税率=(净利润+税金)/增值额

(10)增值生产率=增值额/劳动者人数

对以上十项财务指标的补充说明:增值率反映企业对增值的贡献,也从侧面说明了企业经营效益的大小;社会贡献率、增值利税率、折旧增值率、增值生产率也反映了企业的经营成果以及企业利用社会资源创造财富、创造社会效益的能力的大小;劳动者分配率、债权人所得率、投资者所得率分别反映增值额中劳动者、债权人、投资者享有的份额,此类比率的大小会直接影响各当事人对企业增值额分配的满意程度,对企业的后期经营将产生较大影响;社会积累率、企业留存率分别表明增值额中国家和企业所获得的份额,通过企业留存率可以了解企业的留利水平及企业的发展实力和发展后劲,通过社会积累率还可分析企业经济效益增长是否与社会效益增长保持一致。

四、增值会计的作用

现行会计制度中 税务资料披露方面的问题与对策

赵爱玲 宋小明

税务资料是企业会计信息资料的重要组成部分,对外部信息使用者来说,全面了解企业税负水平和税款的缴纳情况,判断企业是否有偷漏或拖欠税款行为,是推断企业未来偿债能力和经营风险的一个重要方

面。然而,现行会计制度在税务资料披露方面存在一些不足,导致外部信息使用者无法通过会计报表了解有关情况,如何弥补现行会计制度中对企业有关税务资料披露的不足,应该引起我国会计理论界及实务界的

(1)增值会计能够客观反映企业的经营成果,有利于揭示企业对各相关利益主体的贡献情况,是一种社会责任和社会效益的反映。通过增值表上的增值额,可以计算增值率等诸多比率,借以反映企业优化资源配置、创造社会增值的能力,比利润指标更为准确地反映出企业的经营能力;同时也可以据此分析企业生产经营过程中存在的弊端,促进企业经营管理水平的提高。

(2)工资与增值额的比例关系是否合适,是企业管理者和劳动者普遍关注的问题。确定合适的劳动者分配率并公之于众,有利于落实经济责任制,贯彻按劳分配制度,开展民主管理与民主监督,充分发挥劳动者的积极性与创造性。

(3)增值会计是沟通微观经济与宏观经济的桥梁,通过增值表,可以客观、全面地反映企业微观经济和国民经济宏观经济的运行状况,有利于企业微观增值核算与国民经济核算有机地结合起来,为经济管理提供系统、完整的经济信息。

(4)增值会计为优化增值税的计征和管理提供了新思路。增值税是以增值额为课税对象而征收的一种税,我国现行税法实行专用发票抵扣制度,这给增值税的计征和稽查带来不少困难。若依据增值表,增值税=增值额×适用税率。这样,不仅企业增值税的核算业务大大简化,而且有助于税务机关稽查增值税额;从宏观角度看,有助于国家匡算增值税总额、组织财政收入,也有利于加强增值税的征管和审计工作。

五、对增值会计的现实思考

增值会计是现代会计发展的崭新领域,它开拓了会计研究的视野,将对会计理论的发展产生深远影响。它作为社会责任会计的一种,备受社会各界的重视,但是,增值会计也有其不足之处。首先,增值表虽然可以反映企业对社会所做的贡献以及各相关利益主体之间的增值分配关系,但增值表并不能清晰反映各利益主体间的增值分配过程和再分配关系。应该说劳动者、企业、债权人、投资者、政府对企业风险的承担程度和对收益的分配顺序是存在较大差别的,增值表只从形式上反映了一种利益分配结果,对分配顺序和各利益主体之间的权责关系体现含糊。其次,从当前我国建立的现代企业制度来看,其核心是两权分离下所有者与经营者的委托代理关系,企业会计应服务于这个主体。毫无疑问,企业的目标是实现价值最大化,企业较为重视的还是所有者或投资人的利益。最后,增值会计理论还不完善,还有待于构建系统的核算体系和报告体系,尤其是微观增值表与宏观增值表之间的相互衔接关系缺乏严谨、周密的推证,宏观指标与微观指标之间还存有矛盾的地方。因此,增值会计还应立足实践,在市场经济中进一步发展、完善,更好地为我国的社会主义现代化建设服务。

责任编辑 温彦君