

基于可持续发展观的企业绩效评价模式研究

温素彬(博士)

(南京理工大学经济管理学院 南京 210094)

【摘要】 本文通过分析基于可持续发展观的企业价值取向,构建了可持续发展观下的企业绩效评价模式,提出了“三重绩效”和“战略、流程、能力”相结合的绩效评价指标体系。

【关键词】 可持续发展 价值取向 三重绩效

一、基于可持续发展观的企业价值取向

1. 经济、生态、社会三方面的多重价值取向。研究企业绩效评价模式,首先需要研究企业价值取向的问题。传统的经济价值观认为股东是企业的所有者,企业应以股东利益为中心,忽视了企业的其他利益相关者的利益。但经济价值观过于强调企业的利润目标和市场价值,忽视了企业作为社会成员所应承担的社会责任,从而置企业的外部不经济于不顾,严重影响了可持续发展战略的实施。而可持续发展经济学的价值理论强调的是企业的社会性和生态性,注重经济利益、社会利益、生态利益的和谐性与持续性,主要从社会利益和生态利益的角度去看待价值的本质及其生产和分配。所以,按照这一理论,企业的价值观应发生根本性转变:从以利润最大化为目标的经济价值观向以经济价值、社会价值、生态价值的持续性和协调性为目标的多重价值观转变,实现多重价值的和谐统一。企业的多重价值观包含了以下基本思想:

(1)企业的价值源泉是多方面的。企业的生产经营除直接依赖其经济资源配置外,还必须依赖人力资源、社会资源、生态资源的优化配置。因此,企业的价值源泉是多方面的,企业价值不仅来源于劳动与物质资本的结合,而且来源于人力资本、物质资本、社会资本、生态资本的相互结合。刘思华认为现代企业总资本由物质资本、人力资本、生态资本构成。杨文进将传统的“劳动、资本、土地”三大生产要素扩展为“劳动、资本、土地、自然环境与生态资源”五大生产要素,认为只有五大生产要素相结合,才能创造价值。李海舰系统分析了企业价值来源,他将资本分为有形资本、无形资产、人力资本(包括社会资本)、组织资本、生态资本五种形式,认为五种资本都是企业价值的源泉。

(2)价值生产过程中的消耗是多方面的。可持续发展理论认为,不仅物质资本具有价值,而且自然资源和环境同样具有价值,在价值生产过程中,不仅消耗了人类劳动和物质资本,而且消耗了自然资源 and 生态资源。对企业来讲,其生产经营不仅依赖于企业有形范围内的活劳动消耗和物化劳动消耗,而且依赖于企业有形范围之外的生态环境和各种资

源的损耗,同时还包括它对人类社会本身所造成的外部不经济后果。所以,价值生产过程中的消耗是多方面的。

(3)价值分配是多方面的。既然物质资本、人力资本、社会资本和生态资本在企业价值生产过程中都做出了重要贡献,并且在一定程度上有所消耗。那么,它们同样应该得到相应的补偿和积累。所以,按照可持续发展理论,企业的价值分配应该分解为四个部分:物质资本的补偿与积累、人力资本的补偿与积累、社会资本的补偿与积累、生态资本的补偿与积累。可持续发展战略要求价值分配的四个部分达到和谐,以保证物质资本、人力资本、社会资本、生态资本的共同保值与增值。

2. 跨时空利益相关者价值取向。从利益主体看,可持续发展理论反对以股东利益最大化为企业目标,强调企业利益相关者利益的和谐发展。因此,公司不仅是简单的实物资产的集合,还是一种“治理和管理着专业化投资的制度安排”。以利益相关者为导向的公司不仅关注股东利益,而且关注利益相关者的共同利益,企业目标不仅是追求股东利益最大化,而且包括按照可持续性的原则,为利益相关者创造持续发展的价值。

利益相关者理论认为,企业是跨时空利益相关者的集合。企业的利益相关者不仅包括投资者、经理人、员工等内部利益相关者,而且包括政府、顾客、供应商等外部利益相关者;不仅包括当代利益相关者,而且包括后代利益相关者;不仅包括人类利益相关者,而且包括非人类利益相关者。斯塔瑞克认为,自然环境、人以外的生命物种以及将来的几代人都应该是企业的重要利益相关者。将自然资源、环境和后代人纳入企业的利益相关者范畴极大地丰富了企业利益相关者的内涵,使利益相关者理论与可持续发展战略紧密结合起来。

因此,从可持续发展角度出发,按照利益相关者向企业投入资本的形态不同,可以将企业的利益相关者分为四类:物质资本利益相关者、人力资本利益相关者、社会资本利益相关者和生态资本利益相关者。物质资本利益相关者是指那些主要向企业投入货币资本的主体,主要包括投资者和债权人,这些利益相关者主要关注企业的经济贡献。人力资本利益相关者

是指向企业投入人力资本的主体,主要包括管理者和员工,其中管理者更多地关注企业的经济贡献,员工既关注企业的经济贡献,也关注企业的社会贡献,但就当前的情况看,人力资本利益相关者关心的主要是企业的经济贡献。生态资本利益相关者主要关注企业的生态贡献,包括自然环境、未来的几代人、非人类物种。社会资本利益相关者是指那些存在于企业之外的社会资本的拥有者,社会资本主要表现为一种关系型资本,主要涉及顾客、供应商、政府部门、社会公众、媒体等,这些利益相关者既关注企业的经济贡献,也关注企业的社会贡献。所以,企业应该为多重利益相关者创造价值,追求物质资本、人力资本、生态资本、社会资本的共同保值与增值,促进经济、生态、社会的持续、和谐发展。

二、基于可持续发展观的企业绩效评价模式

1. 企业“三重绩效”的静态平衡模式。根据前文论述,从可持续发展角度看,企业是一个使用多重资本、追求多重价值的“社会经济生态人”,因此企业绩效评价应坚持利益相关者价值取向。企业的利益相关者不仅包括当代利益相关者,还包括后代利益相关者;不仅包括人类利益相关者,还包括非人类利益相关者。这些利益相关者要求企业不仅追求经济利益,而且追求生态利益和社会利益,尤其是后代利益相关者和非人类利益相关者更加注重企业生态价值和社会价值的创造。所以,坚持可持续发展观的企业应该以“三重底线”为基础,追求经济绩效、生态绩效和社会绩效的全面协调和持续发展,为全体利益相关者创造价值。其中,经济绩效是指企业在经济方面的贡献和影响,具体表现为一定时期内企业为利益相关者创造的经济财富,主要通过经济增加值(EVA)、净利润等经济指标来反映。生态绩效主要考察企业在生态平衡方面的贡献和影响,表示企业在一定时期内为了维护和增强生态平衡而创造的生态财富,主要通过各项生态技术指标来反映。社会绩效是指企业履行社会责任的能力和效果,即企业在一定时期内履行社会责任所创造的社会价值,主要通过社会评价指标来反映。根据以上分析,本文构建了企业“三重绩效”的静态平衡模式,如图1所示:

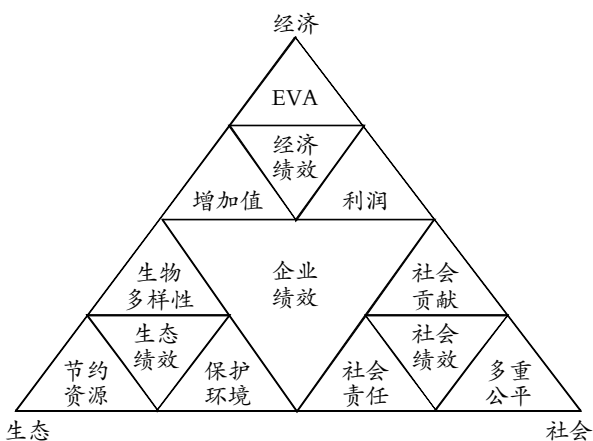


图1 企业“三重绩效”的静态平衡模式

“三重绩效”的静态平衡模式具体包含以下内容:①多重身份。“三重绩效”体现了现代企业的经济功能、社会功能、生

态功能,反映了现代企业的“社会生态经济人”的本质。②多重资本。“三重绩效”要求企业在重视传统的财务资本的同时,还要关注人类的资本(如人力资本、知识资本等)、社会的资本(如诚信、社区和谐等)以及生态的资本(如自然资源和环境等)。③多重目标。“三重绩效”要求企业从单一的利润最大化财务目标转向“经济、社会、生态”的“三重盈余”绩效目标。④多重内容。“三重绩效”包括经济、社会、生态三个方面,因此绩效评价也包括经济、社会、环境等多重内容。⑤多重公平。“三重绩效”体现了可持续发展条件下企业的利益相关者之间的平等关系,要求企业不仅要维持代内公平,而且要注重代间公平,还要注重人类与非人类物种之间的公平。

2. 企业“三重绩效”的动态循环模式。企业应树立可持续发展观念,全面了解可持续发展条件下企业的利益相关者及其需求。确立基于可持续发展观的企业目标固然重要,但是,企业的战略制定、实施流程和能力表现不一致往往是导致既定目标无法实现的关键问题。企业三重绩效的实现依赖于正确的战略、科学的流程以及有效的能力三者的有效结合。战略制定、实施流程和能力表现之间是否具有 consistency,是决定企业目标能否实现的关键。

(1)战略制定是实现企业目标的第一步。企业所制定的战略是否能够公平地满足全体利益相关者的需求,是否能够与可持续发展战略保持一致,是三重绩效能否实现的关键。因此,企业应该基于可持续发展观制定战略计划,包括经济发展战略、生态保护战略、社会责任战略。

(2)实施流程表示采用何种业务流程来执行所制定的战略。许多组织从四个方面来考虑他们的业务流程,即开发产品和服务、产品需求、满足需求、设计和管理该企业。与可持续发展战略相对应,企业应该制定并实施以可持续发展观为导向的财务流程,以环境化设计、清洁生产、生命周期评估、全成本评估、绿色营销等为技术的生态供应链流程,以环境会计、环境审计、社会责任会计、社会责任审计等为基础的信息服流程,从而形成一个基于可持续发展战略的业务流程体系。

(3)能力表现是指企业在既定战略指导下,在相应的业务流程中的执行能力及其表现。从能力的构成要素看,能力表现是指企业按照可持续发展战略的要求,对相应业务的执行能力,是人力、物力、财力、技术以及企业制度等的结合。其中,人力是指实施可持续发展战略和流程的人力基础,它是利益相关者对可持续发展的需求和贡献的结合;物力和财力是实施可持续发展战略和流程的物质基础,也是其物质保障;技术是实施可持续发展战略和流程的科技保障,只有掌握了先进技术,可持续发展战略才可能得以实施;制度能够对人力、物力、财力和技术的有效配置提供保障,只有制定科学高效的企业制度,才能充分调动各方面的积极性,并使之协调一致,可持续发展战略才能真正得以实施。

以上几个方面相互渗透、相互作用,共同构成一个完整的执行能力体系。战略制定、实施流程、能力表现三者相互依存、互为条件、动态循环,共同构成了实现企业三重绩效协调性和持续性的循环推进过程。战略制定是方向,实施流程是手段,

能力表现是结果;反过来,能力表现又是下一个循环的开始,是进行战略调整和业务流程再造的直接依据。企业“三重绩效”的动态循环模式如图2所示:

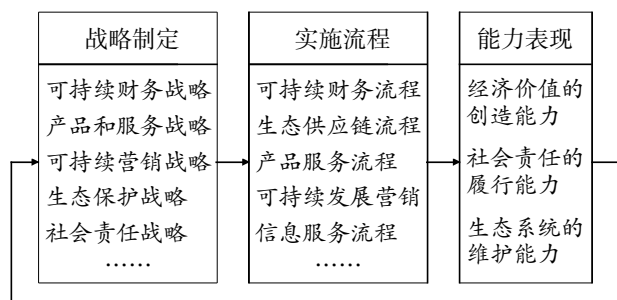


图2 企业“三重绩效”的动态平衡模式

3. 企业“三重绩效”的整体模式。将“三重绩效”的静态平衡模式和“三重绩效”的动态循环模式结合起来,便构成了企业“三重绩效”的整体模式。“三重绩效”整体模式以可持续发展战略为中心,以“三重绩效”的静态平衡和“三重绩效”的动态过程为圆环,构成一个动静结合的完整体系,如图3所示:

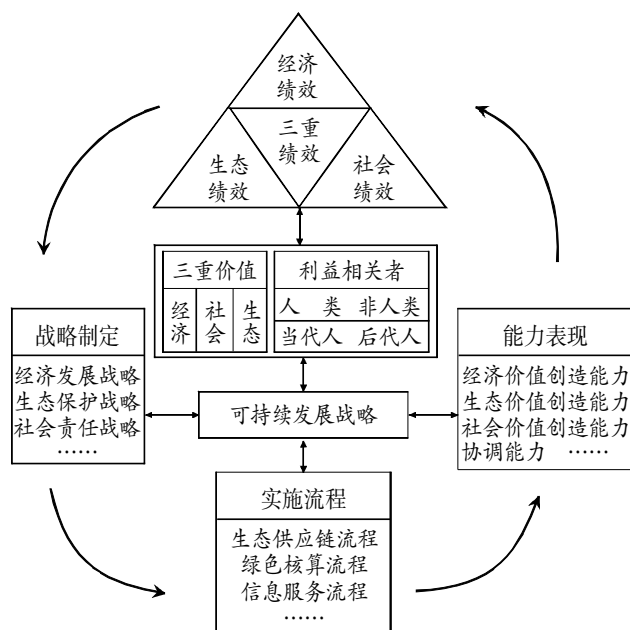


图3 企业“三重绩效”整体模式

“三重绩效”整体模式包括:①可持续发展的目标体系。“三重绩效”以可持续发展战略为根本目标,以三重价值观和利益相关者价值取向为指导,以经济绩效、社会绩效、生态绩效为直接目标。②“三重绩效”静态平衡体系。可持续发展观要求企业在经济绩效、生态绩效、社会绩效三方面都有显著表现。在一定的发展阶段内,“三重绩效”应保持相对平衡,以实现经济、生态、社会的协调发展。③“三重绩效”动态循环体系。从发展过程看,“三重绩效”的实现依赖于战略、流程、能力的动态循环,并且在不断循环中持续提高,以实现经济、生态、社会的可持续发展。

三、基于可持续发展观的企业绩效评价指标体系

根据“三重绩效”的静态平衡模式和“战略、流程、能力”的

动态循环模式,初步构建了“三重绩效”(横向)和“战略、流程、能力”(纵向)相结合的矩阵式企业绩效评价指标体系,如下表所示:

项目	经济绩效	生态绩效	社会绩效
战略	企业文化 使命陈述质量 研发费用比重 研发费用增长率 期望的利润增长率	环境保护计划与政策 资源节约计划与政策 环保投资比重 ISO14000系列认证 环保科技开发支出	社会责任计划与政策 公司公民身份 ISO9000系列认证 SA8000认证 尊重女性及少数民族员工
流程	业务流程再造 信息化水平 供应链管理	清洁生产实施水平 生态价值链管理水平 延伸生产者责任制度 环保供应商比重 再生能源、原料使用率 可再使用包装物比重	公益支出比重 员工工作环境 员工的社会保险计提率 员工每年的平均受培训时间 培训费、保健费与营业收入之比
能力	有效增加值率 资产增加值率 净资产收益率 经济增加值率 速动比率 资产负债率 应收账款周转率 存货周转率 单位资产经营活动现金流量 市场占有率	能源投入产出率 原料投入产出率 水消耗产出率 水循环利用率 单位产出温室效应气体排放量 单位产出破坏臭氧层的物质排放量 单位产出废弃物排放量 废弃物处理率 环保产品销售比重 其他	捐赠额占营业收入的比重 企业诚信状况 守法状况 公平竞争能力 顾客满意度 产品销售率 广告的社会效应 其他

四、结论

国内外关于企业绩效评价的研究逐渐呈现出财务绩效与非财务绩效相结合的发展趋势。在可持续发展条件下,企业不仅是一个经济主体,而且是社会主体和生态主体,企业应坚持经济、生态、社会和谐发展的价值观,关注全体利益相关者的利益,保证经济资本、人力资本、生态资本、社会资本的保值与增值。按照可持续发展的要求,应该建立基于多重价值创造的企业绩效评价模式:“三重绩效”的静态平衡模式;“战略、流程、能力”的动态循环模式;“三重绩效”和“战略、流程、能力”相结合的整体模式。

主要参考文献

- 张蕊.企业战略经营业绩评价指标体系研究.北京:中国财政经济出版社,2002
- 冯丽霞,贺亚楠.建立以经济增加值为核心的业绩评价指标体系.中国农业会计,2002;5
- 刘亚莉.自然垄断企业利益相关者导向的综合绩效评价研究.管理评论,2003;12
- 李健,邱立成,安小会.面向循环经济的企业绩效评价指标体系研究.中国人口、资源与环境,2004;14
- 温素彬,薛恒新.基于科学发展观的企业三重绩效评价模型.会计研究,2005;4