



# 能本会计：人本会计的新发展

重庆工学院 王海兵

**【摘要】** 能本会计是基于能本管理提出的一种新型会计理念,它是人本会计的新发展。本文对能本会计与人本会计进行了比较分析,认为能本会计的实施有助于建立健全我国社会保障体系及革新企业组织流程。

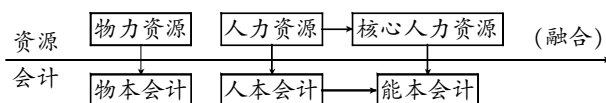
**【关键词】** 能本管理 核心人力资源 人本会计 能本会计

## 一、能本会计的产生及概念

### 1.能本会计的产生

社会经济从农业化、工业化阶段发展到信息化、知识化阶段,人的能力的创值效应与日俱增,企业管理的焦点从物力资源、人力资源转移到核心人力资源,于是促使会计核算的重心由“物本”、“人本”转向“能本”。管理理念的每一次重大创新和实践运用,必将引起会计系统相应的变革。基于能本管理的“能本会计”取代人本会计和物本会计,既是会计系统变革创新的必然结果,也是会计与时俱进适应环境的客观需要,它体现了市场经济发展的客观规律。

社会信息化促进了知识经济的发展,而信息化与知识化的融合确立了信息资源和核心人力资源的重要经济地位,这为企业核心人力资源与会计信息资源的结合提供了有效途径。随着会计与管理在功能上的融合,核心人力资源与会计信息资源的结合点将不断向前扩展、延伸,从而衍生出能本管理会计。关于能本会计产生的过程可用下图来表示:



### 2.能本会计的概念

传统会计核算的范围局限于供、产、销等物质方面的经济过程及结果,而能本会计则将关注焦点深入到引起这些经济过程及经济后果的动因上。能本会计肯定了人的能力、企业能力、企业价值三者之间的正相关关系,认为人及其所具备的能力是企业价值增长的主要源泉,其所提供的能本会计信息为人们摆脱单纯考查企业的财务状况、经营成果和现金流量这个外在现象的束缚提供了可能,使得会计信息使用者得以洞察企业价值增长的动因,从而提高经济决策效率。在核算内容上,能本会计与传统会计的最大区别集中体现在资产负债表上。能本会计的资产负债表通过对包括能力资产在内的各种资产的分布结构、数量、质量及其变动等信息的披露,为信息使用者观测企业目标的预期可实现程度,并据以调整计划或做出新的决策提供重要依据。

综上所述,对能本会计可做以下界定:它是指在人本思想的指导下,会计确认、计量、记录和报告的内容以人的能力

为基础,将能本思想贯穿于会计核算范围、对象、要素和具体内容中,强调会计工作对人的能力的开发、管理和利用过程及结果的反应和控制。能本会计不是会计学科的分支,它的建立依赖于人力资源会计、客户资源会计、行为会计、人本会计等与人有关的新兴会计学科的建立、发展与完善。

## 二、能本会计是对人本会计的发展

### 1.能本会计是对人本会计的继承

能本会计是适应经济发展的要求并在融合人本会计思想的基础上形成的。两者的共同特点是:①都将人力资源作为第一资产要素纳入会计系统,并将其视为企业的最关键资源,均主张人力资源才是物质财富创造、利用的主体和财富之源。因而,一方面要确认人力资源的价值,将其置于资产的首要位置;另一方面要承认人力资本所有权,即不仅要给劳动消耗以必要的补偿,而且更要让人力资本或能力资本充分参与企业剩余的分配。②都要求所提供的会计信息必须涵盖人力资源信息,而且会计信息还必须包括企业核心成员的管理能力、创新能力、团队精神、知识技能、价值观、性格特征、工作作风、经验、需求偏好等非价值性信息,这些非价值性信息为会计信息使用者判断会计报表的总体合理性提供了依据,成为极有利用价值的决策信息。

### 2.能本会计是对人本会计的创新

(1)会计要素的内涵发生变化。能本会计不仅吸收了人本会计“以人为本”的思想精髓,更进一步提出“以能为本”,目的性和针对性更强,两者存在递进的关系。能本会计恒等式在数量关系上依然可表述为“资产=权益”,较之人本会计恒等式有所发展、创新。人本会计恒等式为:资产=负债+(人力资源所有者权益+物力资产所有者权益);而能本会计恒等式则为:资产=负债+(能力资产所有者权益+普通人力资产所有者权益+物力资产所有者权益)。公式中,人力资产包括能力资产和普通人力资产,物力资产包括金融资产、实物资产和无形资产等。由于我国处于社会主义初级阶段,能够和物质资本方具有同等地位或者是能够被物质资本方接受进行投资的只有极少数高级智能资本,企业剩余既不能由物力资本(以前统称“资本”)独占,也不能由人力资本(以前统称“劳动”)独占,更不能由极少数的能力资本独占,而最有效率的制度安排是三者协作并共享企业剩余。在未来经济社会,

当能力资本的平均投资报酬率远远高于物力资本和普通人力资本的平均投资报酬率时,物力资本、普通人力资本将依附于能力资本,能力资产所有者将取代现实中的物力资产占有人,成为名副其实的企业所有者,传统意义上的出资人将被迫退出所有者的席位,出资人与企业普通员工、企业债权人一起从能力资产所有者那里获取相应的租金收入,以通过获得工资、利息或红利等形式参与企业剩余的分配。

(2)能本会计更能体现企业的战略目标。人的能力有两大特性——主动性和创造性,它们是人的能动性的具体体现,同时也确定了人力资源是企业最活跃、最富生产能力的战略资源。能本会计以人的能力为核算对象,对企业拥有或控制的各种能力采取多纬度的方法予以确认、计量、记录和报告,突出了能力水平与投入程度对企业价值实现的影响。能力资产本身并不能最终单独形成企业价值,它在企业增值过程中起着“催化剂”的作用。企业能力资产的创值过程可描述为:个人能力→团队能力→企业能力→竞争优势→企业增值。其中每一步骤是其后续步骤的必要前提,且每一步骤的能力资产都与其他资产相结合并控制后一步骤资产的流量、流向,使之在流转中实现增值。所以,能本会计信息与企业的战略目标息息相关,在竞争日益激烈的今天,企业能力资产的开发和利用无不是紧紧围绕其核心竞争力来进行的。企业人力资源管理部门是能本会计信息最直接的需求者,其职能是在现有物力资本的限制条件下,最大限度地改善能力资产的配置。能力资产是一种“软资产”,物力资产是一种“硬资产”,普通人力资产介于两者之间,这三者如果匹配得当,资产整体就可以释放出最大的创值效应。另外,能本会计信息可以从整体上映射出会计主体的核心竞争力状况,这也为其其他经济主体提供了重要的决策依据。

(3)强调对组合能力资产的确认、计量。能本会计关注的不只是个人所储备的能力资产,更重视资产的整体组合价值。能本会计是按照一定的排列组合方式将人的能力划分为若干层次并按企业目标集结成若干能力团队,以其对企业整体核心竞争力贡献度的大小评估能力资产的入账价值。譬如,某技术工人即使擅长写作,其能力资产在B/S上所处的等级也可能很低,但如果他应聘到另一家媒体部门,其能力资产则可能很高。对能力资产进行评估时必须考虑该能力资产与企业价值增长的正相关程度,如果相关度很小、不相关甚至是负相关,那么就应根据具体情况计提能力资产减值准备,能力资产净值的金额则可能为正、零甚至是负数三种情况,这与传统资产至多可全额计提减值准备有所不同。当能力资产净值很小或为零时,能力资产所有者可能发生了工作上的道德风险,也可能是不能胜任工作;当能力资产净值为负数时,能力资产所有者的创造性转化为破坏性,一般为在工作中发生逆向选择行为所致。所以,能本会计在单独确认、计量个人能力资产的同时,还要对组合能力资产进行确认、计量。除非企业部门的职能划分和岗位的职责分工是科学的,否则对能力资产的单独计量并无实质意义。

(4)能力资产的自然组合优化效应及激励机制。能力资产会计信息的对外披露,客观上将为企业加强员工的能力培养以及员工自我学习以实现能力的提升等提供全面的激励,

为普通人力资产晋级为特殊人力资产(能力资产)搭建一座可行的桥梁。能力资产的优化组合形成了能本会计的战略特性,它不仅能提升会计职业和会计人员的社会经济地位,而且能提升具有丰富能力资产储备的人在企业中的地位并使企业对其委以重任,更深刻地体现出“人尽其才”的用人原则和“按劳分配”的分配原则。这对各层次能力资产充分释放其所蕴含的生产力、促使低层次能力资产向高层次能力资产转化将起着至关重要的作用。能力资产的这种自然组合优化效应可能是企业外力所致(如组织培训),也可能是能本主体的内力使然(如个体自学、经验积累)。这是物本会计和人本会计所不能实现或不能充分实现的内在激励。

(5)关于能力指标的选取和计价。在确认问题上,能本会计虽然只关注企业范围内的人力资本,但它并不意味着可以忽视客户这一重要资源。因为对优秀销售人员、谈判人员等的能力资产进行确认的同时就间接地肯定了现实或潜在客户资源的价值,这样,还可以避免重复确认。在计量问题上,能本会计将抽象的“人本概念”用一系列实实在在的能力指标(如市场开拓能力、研发能力、管理能力等)来体现,这样做对于指导企业的人力资源管理工作更具可操作性。计量属性可选择公允价值,而且计价只需将其置于特定能级区间,精确量化既无必要也不可行。

### 三、启示

#### 1.建立健全社会保障体系是企业实施能本会计的前提

社会的“以人为本”职责一旦由企业代为履行,势必会加重企业的经济负担。所以,企业推行能本会计的前提是,社会应承担起“以人为本”的天职。这要求我国必须建立健全社会保障体系,根据相关规定及企业具体情况为企业员工支付保费,向非营利性组织进行捐赠等。社会与企业的这种职责分工可由制度予以规定,这对我国发展市场经济、建设和谐社会具有积极的推动作用。

#### 2.会计部门与企业其他相关部门的职能整合是未来的发展趋势

企业的实效性能力并非仅由企业的某一项资源所支持,而是以企业人力资源为主,和另外若干类辅助资源共同构成企业能力的资源群。这就要求能本会计必须提供有关能力资产之间的协调信息以及能力资产与其他资产类型相整合的决策信息。未来的人力资源管理部门在职能上将会计部门的职能相融合,能本会计继续履行“反映”的基础职能,而将有关针对人力资源部分的“控制”职能分离出来由人力资源管理部门统一行使。财务部门的投资决策不再仅限于财务资源、实体资源、技术资源和声誉等领域,能力资产投资将成为一个新的投资热点和经济增长源。企业各部门对能本会计信息的利用程度加强,部门之间的分工与协作将更加紧密。能本会计对会计体系的变革势必引起企业管理模式的再创新,这为企业机构重置和组织流程再造提供了有益的借鉴思路,对于增强我国经济实力具有深远的意义。

#### 主要参考文献

- ①陈书奇.能本管理——现代人力资源管理新理念.企业活力,2004;8
- ②徐国君.从物本会计到人本会计.会计之友,2004;10