

# 智力资本报表编制初探

北京航空航天大学经济管理学院 白明 林楠

**【摘要】** 本文分析了编制智力资本报表的意义,结合案例对智力资本报表的结构加以研究,并将智力资本报表和传统财务报表进行对比,探讨了智力资本报表的研究方向。

**【关键词】** 智力资本 知识管理 披露 智力资本报表

智力资本信息披露和编制智力资本报表是智力资本会计研究领域的重要组成部分,为推动和完善我国知识资本会计研究,本文对有关智力资本报表的几个问题作以下探析。

## 一、智力资本的定义和分类

**1.智力资本的定义。**对于智力资本的定义有多种描述,如智力资本是指技能、诀窍、经验及创新能力的知识资源型资本;智力资本是指智商高、专业知识扎实、创新能力强的智力型人才的价值表现;智力资本是突出高科技特征且具有独占性的全新型、扩张型的价值资本;智力资本是对拥有知识、实践经验、组织能力、客户关系和专业技能,使公司拥有竞争优势,给公司带来巨大财富的人所确定的价值;智力资本是所有对企业的市场竞争力做出贡献的专业知识、应用经验、组织技术、客户关系和职业技巧。总之,相对于传统的物质资本,智力资本是知识经济中更为重要的资源,是一种潜在的、无形的、动态的和能够创造价值的资本。

**2.智力资本的分类。**智力资本分为人力资本、结构资本和关系资本三个组成部分。三者分别代表了组织中人的因素、程序因素及组织外部的关系因素。

(1)人力资本是雇员拥有并随雇员的离去而脱离企业的知识、技术、经验以及技能,如雇员的认知能力、创新能力、团队合作能力和内部协调能力。还可以将人力资本划分为专属于个别雇员的专属性人力资本和普通雇员均具备的常规性人力资本。

(2)结构资本是企业内部蕴藏和拥有的知识,由能够再生和共享的企业运营机制、企业结构、企业文化、业务流程、技术和方法构成。结构资本中部分知识受到法律的保护,成为知识产权。

(3)关系资本是企业外部关系形成的资本。外部关系包括与外部供应商、顾客以及共同研发的技术合作伙伴等利益相关群体之间的关系,具体表现形式有企业形象、客户的忠诚和满意程度、市场营销渠道以及在政府和行业协会中的业务影响等。

从智力资本的细化分类可以看出其具有如下特征:①智力资本具有固定和变动的两面性,如当涉及知识产权时,智力资本表现为固定的特性,而当涉及人力资本时,智力资本表现为变动的特性。②智力资本既是企业价值创造过程的起

点,又是价值创造过程的终点。③智力资本的三个组成部分共同创造企业的价值。人力资本是形成结构资本的基础,结构资本是发展人力资本的条件,人力资本与结构资本结合创造出关系资本。

## 二、编制智力资本报表的意义

**1.智力资本报表对外披露的意义。**智力资本报表专门披露智力资本信息,从而弥补传统财务会计技术发展与时代要求之间的差距。在过去的二十年里,传统会计准则虽然针对智力资本进行了调整,明确了无形资产和商业信誉的确认方法,但是传统财务会计技术的发展仍然滞后于经济发展。首先,智力资本的概念远远大于传统会计准则中确认的无形资产概念,财务会计只能对智力资本的部分项目进行确认和计量;其次,传统会计准则采用历史成本法计量无形资产,由于没有考虑无形资产未来的价值创造能力,计量的无形资产价值低于其真实价值。智力资本报表对知识型企业的知识管理情况进行披露,有利于企业和相关权益组织之间的交流。对企业而言,智力资本报表帮助其明确自身的定位和发展战略;对雇员而言,智力资本报表能够勾画其在企业未来发展的远景;对客户而言,智力资本报表可以提供有关企业产品和服务的详细信息;对合作者和投资者而言,智力资本报表可以说明企业的生存和发展能力。

智力资本信息的披露可以促进资本市场的有效运转。智力资本报表能够提供与企业未来发展相关的信息,提高企业价值评估的准确程度,从而降低企业的权益资本成本,提高企业的股票市场价值,增强证券的市场流通性。

**2.对知识管理的意义。**智力资本报表记录和反映企业智力资产或知识资源的运营状况,监督和控制企业知识资源的开发和利用活动。智力资本或知识资源与知识联系在一起,管理智力资本或智力资源的目的是拥有知识,增强人力资本、结构资本以及关系资本三者的结合,从而使企业具有更强的价值创造能力。

智力资本报表是企业知识管理战略的必要组成部分。与智力资本的分类相对应,知识资源包括雇员资源、客户和合作者关系资源、虚拟基础设施和技术资源。企业的知识管理是关于以上三类知识资源以及它们之间关系的管理,明确了知识资源以及各组成部分之间的内部关系,企业则确定了知

识管理战略。对于知识资源尚未实施管理的企业,编制智力资本报表能够帮助企业开发和利用知识资源;对于知识资源已经实施管理的企业,编制智力资本报表则能够将知识管理系统化,优化和提升知识管理战略。

**三、智力资本报表的编制**

**1.智力资本报表的结构。**智力资本报表披露智力资本信息,具体包括企业的主要价值创造潜力和知识管理战略。为清晰地反映价值创造潜力和知识管理战略,智力资本报表通常包括四个组成部分,即知识描述、管理挑战、改革措施以及指标体系。

(1)知识描述明确企业的主要价值创造潜力,是智力资本报表的基础部分。这一部分首先选定企业应该生产的产品或提供的服务;其次,为提高产品或服务的使用价值,将消费者的需求与企业的知识资源相结合,描述和解释提高使用价值必需的知识资源。知识描述通常需要回答四个问题:企业需要生产什么产品或提供什么服务?这些产品或服务与其他企业的产品或服务相比有什么不同?企业需要何种知识资源?使用价值和知识资源之间是什么关系?

(2)管理挑战确定企业知识管理战略的目标,明确企业需要进一步强化的知识资源,是智力资本报表的核心。由于企业的知识管理战略与知识资源相联系,所以管理挑战的内容在一定时间内具有稳定性,不会每年发生变化。制定管理挑战的目标时应明确现有哪些知识资源应该强化及需要新增哪些知识资源等。

(3)改革措施是实现管理挑战的具体手段,是管理挑战部分的延续。首先,改革措施中要包括开发和获取知识资源的途径,如加大IT投资,聘用更多的R&D顾问或软件专家,在企业内部实施培训等;其次,改革措施中需要明确监控知识资源使用程度和效果的方法,如前后期的措施对比等。改革措施方面需要回答两个问题:采取什么改革措施?何种措施应该优先?

(4)指标体系的作用是对企业知识管理战略执行情况进行综合评价。设置的指标可以直接或间接地与改革措施相对应,且财务指标与非财务指标可以并用。

由以上分析可知,智力资本报表的四个部分相互联系,共同反映企业的智力资本状况。指标体系说明改革措施的运行情况及其效果,改革措施解决管理挑战中提出的问题,管理挑战补充知识描述中有待强化的知识资源,知识描述则汇总和沟通企业的知识资源与客户需求之间的关系。

**2.智力资本报表编制举例。**丹麦的Maxon电讯公司专门为韩国的电话制造母公司设计和开发移动手机。2001年在丹麦智力资本研究小组的指导下该公司编制并披露了智力资本报表(见右表)。

Maxon电讯公司运用边沿技术开发移动手机,提供新产品的技术说明书,并为母公司的客户随时随地提供必要的服务。阅读Maxon电讯公司的智力资本报表,可以得到该公司关于智力资本的相关信息。首先,公司将未来的价值创造目标与知识资源相联系,确定了重要的知识资源。其次,为了提高客户的使用价值,尽快向市场投放新型号的手机,公司制定了四项管理挑战目标:产品开发、提高个人技能、按时提供产

Maxon电讯公司2001年智力资本报表

知识描述	管理挑战	改革措施	指标体系
产品和服务: 运用边沿技术开发移动手机	新产品开发	与用户沟通	市场调查数量;用户对质量的满意程度;一年中的订单数量
使用价值的提高: 与客户随时随地进行交流	提高个人技能	雇员个人行为检查;建立个人能力发展计划;安排辅导;案例培训;领导层培训	员工缺勤率;培训计划的完成程度;员工对培训内容的满意程度;行为检查次数;员工的满意程度;雇员对同事的技能评估;员工周转率;完成个人发展计划的员工数量;调职和提升的员工数量;能够胜任工作的员工数量;对上级满意的员工数量;新员工与辅导人员的数量比
知识资源: 拥有专项技术和创造能力的雇员、对用户需求的洞察能力、先进技术	保证按时提供产品	微软项目培训;实施项目管理;进行梯队建设	按时完成的项目数量;按预算执行的项目数量;新增下级项目管理人员数量;被称赞的项目管理人员数量;部门对分配职责的满意程度;员工快速反应能力的满意程度;低于16人的项目组数量;没有办公室的项目组数量
	运用现有和未来的技术创造知识	新技术培训;探索新技术的发展方向;参与会议;成为行业发展协会的成员	一年中参加的合作会议数量;行业发展协会中管理和技术人员数量;参与开发的外部组织数量

品以及知识创新。针对每一项管理挑战目标,知识资本报表进一步确定了实现方法,如为激励雇员主动地参加企业的价值创造,公司要求雇员进行个人行为检查,建立和执行个人能力发展计划,并且安排辅导和领导层培训。最后,为了及时反映改革措施的运行情况,保证管理挑战目标的实现,智力资本报表有针对性地对每一项管理挑战目标或改革措施设定了考核指标。

**四、智力资本报表与传统财务报表的对比**

智力资本报表不仅是企业知识管理的工具,有利于企业创建基于知识资源的战略,而且是企业与外部相关的权益组织建立沟通的桥梁。与传统财务报表相比,智力资本报表在结构和内容方面均存在明显差异。

传统财务报表反映财务资产,具体包括六项会计要素,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。智力资本报表反映智力资本,组成要素由智力资本类别确定,通常包括人力资本、结构资本以及关系资本三项。

# 企业环境绩效评价指标体系的构建

西安外国语大学商学院 乔引华 西安交通大学管理学院 乔鹏芳 薛红梅

**【摘要】** 本文从企业、行业、政府三个角度分析了企业环境绩效评价应包含的内容,并在此基础上探讨了三个层面绩效评价指标体系的构建。

**【关键词】** 环境绩效 企业 行业 政府

企业环境绩效是指企业从事环境管理过程中在节约资源和治理污染等方面取得的环境保护效率和效果。从广义上说,企业环境绩效包括企业为自身以及社会环境保护所做出的贡献。准确、客观地评价企业的环境绩效有着非常重要的意义。为了评价企业的环境绩效建立一套可比、相关、操作性强的环境绩效指标体系显得尤为重要。

从企业自身、行业管理部门及政府部门三个层面来说,他们进行环境管理的手段不同,可以获取的信息量不同,评价环境绩效包含的内容也会各不相同。本文在分析各个层面企业环境绩效包含内容的基础上,探讨了企业环境绩效评价指标体系的构建。

## 一、企业角度

企业是环境保护最基础的层面,是环境管理最直接的参与者,可以获取的信息量也是最丰富的。因此,企业环境绩效包含的内容最广泛。从企业角度评价环境绩效,评价指标体系应从以下三个方面构建:

**1.环境管理指标。**具体包括管理过程指标和管理结果指标。管理过程指标反映企业为改善环境绩效在环境管理方面所做出的努力,如环境管理系统的建立情况、环境教育培训

传统财务报表中体现的结构是借贷平衡,并且应用单一的时点数据或者时期数据描述财务资本;智力资本报表打破了传统的平衡等式模式,将企业的产品或服务与企业的知识资源连成一体,应用在逻辑上相互联系的知识描述、管理挑战、改革措施以及指标体系四个方面描述智力资本。

传统财务报表使用定量财务指标,对企业的财务资产存量价值进行计量;智力资本报表不计量智力资本的价值,而是将文字与数据相结合,使用财务指标的同时大量使用非财务指标。

由以上对比分析可知,智力资本报表作为内部和外部信息沟通的桥梁与知识管理的工具,其设计充分体现出直观、易懂的特点,但智力资本报表不能代替传统的财务报表。在知识经济时代,会计报表体系应该由智力资本报表和传统财务报表共同组成,前者计量和报告智力资本,后者则对财务资本进行确认、计量和报告。

由于智力资本报表提出的历史较短,笔者认为尚需进行

人次及课时、环境报告的发布情况等。管理结果指标反映企业重视环境管理并且付诸行动后所取得的成果,如排污许可的合法性、排污超标率、排污费缴纳情况、环境事故发生率、环境投诉案件数、获得的环保奖项数等。

**2.产品生命周期综合评价指标。**即评价产品从原材料的取得到生产、销售、使用及回收整个过程对环境的影响程度。可以选择的具体指标有:原材料的稀缺性、可再生性,再循环材料的利用率,能源利用效率,“三废”排放量,废弃物的处理,包装物回收率,产品使用过程中废弃物的产生,产品回收率等。

**3.环境投资指标。**即从财务角度反映企业对环境的重视程度,主要考察企业在环境管理方面的投资。具体指标包括环境研究与开发投资费用、为减少污染物的产生而购买的设备费用、资助社会环保活动的经费等。由于企业对环境的投资受到财务业绩的影响,若没有足够的财力,即使管理层对环境十分重视,也无法得以实现,因此该指标往往通过环境投资额与企业营业收入、净利润等财务指标的比例来反映。

每个企业应根据实际情况选取适合自身的评价指标对环境绩效进行综合评价,并将评价结果同企业既定的目标、

深入的理论研究和实证分析解决以下问题:①指标确定的主观性和可比性问题。智力资本报表中指标的确立在一定程度上取决于报表编制者的主观判断,再加上部分指标的计算凭借问卷调查的方式,使得智力资本报表的客观性和可比性受到质疑。②信息的过度公开问题。智力资本报表揭示的信息,有相当一部分是商业机密,因此对企业自身构成了潜在威胁。对这类信息是否公开便成了企业的决策难点。

## 主要参考文献

- ①张炳发.基于知识资本理论的知识会计框架.四川会计,2006;6
- ②谭劲松,马军舰.知识经济下的会计创新——初论建立以智力资本为中心的知识会计.会计研究,1999;2
- ③袁艺,袁一骏.智力资本测量模型评述.外国经济与管理,2002;8
- ④陈隆.浅探知识资本的会计报告.贵州财经学院学报,1994;4