

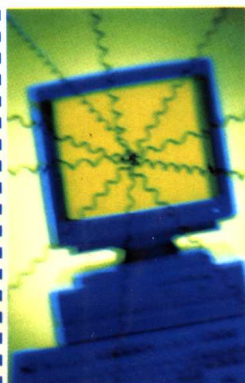
任葛堂
喻晓宏 著
雷新途

S_{hehui}

社会管理会计

Guanli kuaiji

0123456789



中国
物价出版社

社会管理会计

任蔼堂 喻晓宏 雷新途 著

中国物价出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

社会管理会计/任蔼堂, 喻晓宏, 雷新途著. —北京: 中国物价出版社, 2002.6

ISBN 7-80155-416-7

I. 社… II. ①任… ②喻… ③雷… III. 管理会计
IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 029938 号

出版发行/中国物价出版社(邮政编码:100837)

地址:北京市西城区月坛北小街2号院3号楼

电话:读者服务部 68022950 发行部 68033577)

经销/新华书店

印刷/河北省高碑店市鑫昊印刷有限责任公司

开本/850×1168毫米 大32开 印张/6.625 字数/150千字

版本/2002年6月第1版 印次/2002年6月第1次印刷

书号/ISBN 7-80155-416-7/F·304

定价/13.50元

前 言

经济科学是不断发展的科学，甚至可以说是日新月异的科学。经济科学总的发展趋势，归根结底是由世界经济的发展趋势决定的，一方面，新经济的出现使我们认识到了技术创新、管理创新和制度创新的重要性，感受到了进行创新是科学研究与经济发展的根本要求与巨大推动力；另一方面，一个国家在经济发展中应如何贯彻可持续发展的策略，如何在追求经济效率的同时注意社会公平，也引起了各国政府首脑、经济学家乃至广大社会公众的普遍关注。作为一个长期从事可行性研究、项目评估、管理会计和有关经济科学教学、研究的理论工作者，必然会考虑如何创新自己研究对象的内容与方法，为此，我们开展了社会管理会计方面的艰难探索，并得到了湖南省社科规划课题研究基金的资助（课题号：湘宣字 2000 年 23 号 A006）。本书就是此项研究的最终成果。

在本书中我们所作的努力是：将一般的管理会计原理或者说是企业管理会计原理延伸到社会领域，从整个社会的角度，用可持续发展的观点来探讨社会管理会计的研究对象、构成内容与可行方法。本书中，第一章、第二章（喻晓宏执笔）主要研究建立社会管理会计的必要性、可能性以及社会管理会计的内容和特点；第三章（任蔼堂执笔）立足于社会角度探讨了稀缺资源的价值衡量问题，以便能够对企业的生产经营活动与投资活动所引起的社会效益与社会成本进行真实、准确的反映；第四章、第五章（雷新途执笔）重点分析了环保项目、投资项目的环境效应，对

相关社会效益与社会成本的计量方法作了重点研究；第六章（第一节雷新途执笔，第二节、第三节、第四节任蔼堂执笔）、第七章（任蔼堂执笔）对投资项目产生的社会经济效益的评价方法作了探讨，将管理会计的内容、方法延伸到资源规划、公共事业投资项目；第八章（第一节、第二节、第三节喻晓宏执笔，第四节任蔼堂执笔）则结合社会责任报告分析，对企业生产经营活动中承担的社会责任、作出的社会贡献的评价方法进行了探索，并用后评价的方式对投资项目发生的社会效益与社会成本进行检查评价。

在本书的写作研究过程中，得到了湖南省社科规划办和长沙电力学院院领导的关心，得到了科技处和财经系领导的帮助，书的出版，又得到了长沙电力学院的资助，得到了中国物价出版社支持，在此表示我们内心的感激。

由于这方面的研究资料比较稀少，我们的研究还刚刚起步，许多问题有待于继续不断努力，如果说本研究有什么特点，或许可以认为是它的探索性或者说是创新意识。历史上不少研究探索是不成功的，但正是许许多多的不成功，才使得有人幸运登上各种科学辉煌的峰顶。

但愿我们的研究能在这个研究方向有一点突进，更愿为将来的成功者垫上一块基石。

任蔼堂

2002年5月

目 录

前 言	(1)
第一章 企业的目标与企业社会责任	(1)
第一节 企业目标的选择	(1)
第二节 企业社会责任与标准	(11)
第二章 社会管理会计的对象与特点	(22)
第一节 建立社会管理会计的必要性和可行性	(23)
第二节 社会管理会计的研究对象与目标	(28)
第三节 社会管理会计的特点	(33)
第三章 社会成本与社会效益的衡量	(44)
第一节 社会成本与社会效益的识别与计量尺度	(44)
第二节 贸易品与非贸易品影子价格的估算	(57)
第三节 特殊投入物影子价格的估算	(66)
第四章 投资项目环境责任的计量	(74)
第一节 水土流失的环境责任计量	(74)
第二节 洪灾、涝灾环境责任计量	(80)
第三节 水体、大气与土壤污染环境责任计量	(84)
第四节 人群生命、健康损失与动植物经济损失计量	(90)

第五章 投资项目环境效益与社会效益计量	(98)
第一节 水利水电投资项目环境效益经济计量	(98)
第二节 替代投资项目环境经济效益计量	(104)
第三节 投资项目其他环境效益计量	(110)
第六章 投资项目的社会经济效益分析	(120)
第一节 环保项目的投资与效益	(120)
第二节 投资项目社会经济效益的静态分析	(127)
第三节 整体项目社会经济效益的动态分析	(133)
第四节 项目投资的时机选择	(145)
第七章 社会管理会计中的一些特殊问题	(153)
第一节 电力需求侧管理与综合资源规划	(153)
第二节 交通运输项目经济效益的评价	(165)
第三节 其他公共事业项目国民经济评估	(173)
第八章 社会责任报告与后评价	(178)
第一节 社会责任报告概述	(178)
第二节 社会责任报告的比较分析	(188)
第三节 社会责任报告的比率分析	(191)
第四节 投资项目的后评价	(198)

第一章 企业的目标与企业社会责任

一个社会中，各种不同的组织依照自身的不同性质，承担着不同的社会责任，扮演着各自的社会角色，作出不同形式的社会贡献。

在现代社会分工中，企业必须以自己的产品（或服务）来满足社会的需要，并在自己生存发展的基础上去促进社会进步。与此同时，由于企业存在于社会之中，企业的生产经营行为都会产生一定的社会影响，而企业的发展也离不开社会的支持，因此，企业必须正确认识自己的社会责任，处理好自身与社会的关系。

当今社会，由于科学技术的突飞猛进，新的行业、新的公司不断出现，使企业变成了一个十分广泛的概念，既有属于一、二次产业的工农业生产企业，也有属于三次产业的商业企业、交通运输企业、信息通讯企业、金融类企业和其他服务类企业；既有固定的各种传统的公司，也包括新出现的临时性的网络公司。在本书中，对企业社会责任的分析探讨将主要集中在工农业企业、商业企业、交通运输企业等部门。

第一节 企业目标的选择

一、问题的提出

企业的社会责任是指企业在追求自身发展的同时应承担的义务，在处理企业与社会关系时，世界各国一般有两种基本模式：

传统规范经济模式和现代社会责任模式。传统规范经济模式的主要观点是：企业的主要目标为经济价值最大化，企业的社会责任就是设法以最有效率的方法来组合各项生产资源，使生产成本最低，同时将产品销售给愿意支付最高价格的顾客，从而为企业创造最大利润。如果在经济价值最大化的企业目标中掺入社会目标成分，不仅会冲淡企业的主要目标，而且会降低企业的竞争力，因此，企业在承担经济责任外无法承担其他社会责任。

现代社会责任模式则认为：企业除了要为其股东赚取合理利润之外，也应对各有关利益群体履行其应负的社会责任。在这种现代社会责任模式的指导下，今天世界上已经“出现了一种崭新的企业新概念，即企业是必须对整个社会负责的组成部分之一。”企业一人道主义论坛协会会长约翰·马雷斯卡说道：“企业不再被看作只是为拥有者创造财富的工具。企业是为整个社会创造财富的主发动机——不仅为企业家和拥有者，而且要为必须公正地得到工资的雇员、从税收中得到资金开办学校和其他公众机构的社团，以及在企业潮流中运气时好时坏的供应和销售公司及其雇员创造财富。”约翰·马雷斯卡还指出：“企业是用来创造财富的，在今天的世界里，企业人士需要确保他们是在负责任地创造财富，确保这一过程会造福于整个社会”^①。这种模式的主要内容是：企业在生存发展的基础上，其基本目的是要满足社会大众的需要，使社会感到满意；同时，企业不仅有能力而且有必要对社会问题负责，何况企业承担一定的社会责任最终对企业是一种自利行为。

由上可见，处理企业与社会关系的模式的出发点是企业目标，对企业目标的认识将决定我们在这两种模式中的抉择。本节将结合企业财务目标的分析对企业目标进行探讨。

二、企业目标的选择

企业目标是企业的追求，一般认为企业目标是生存、发展和盈利。由于企业生存发展的条件、状况可以用财务数据说明，而企业盈利则是最终的财务成果，故企业财务工作在企业管理中是一项综合性极强的价值管理工作，也是企业管理的重心。当今世界，财务工作变得越来越重要，在许多著名的大公司中高级财务管理人员已进入最高决策阶层，尤其在发达国家，越来越多的公司开始免设首席业务官，这样首席财务官在公司的地位就排在第二，成为了董事会的新首领，其职责是制定财务政策、解释会计报告、与投资者进行沟通、发挥总务负责人的作用等等，在我国，各公司的财务总监也同样在发挥着日益重要的作用。由于财务管理的特殊地位，为了实现企业目标所进行的企业管理，在很多方面往往直接表现为具体的财务工作，故而企业目标在很多情况下就直接表现为具体的财务目标。

（一）传统规范经济模式下的企业目标

传统规范经济模式下的企业目标可以归纳为经济价值最大化目标，具体表现为人们所熟悉的“利润最大化”或“股东财富最大化”目标。“利润最大化”或“股东财富最大化”目标简单明了，易于理解。但它存在如下一些主要的弊病^②：

1. 可能使企业以牺牲社会资源为代价来换取赢利，但由于诸多的经济约束和社会约束，利润最大化却不一定能够实现。这是因为利润最大化目标不可能反映利润总额与成本总额的比例关系，即没有体现“投入产出”的比率，而且利润最大化并不等于利润率最高。一般而论，利润最大化的条件是边际收入等于边际成本；而平均成本最低、成本利润率最高的条件却是边际成本等于平均成本，但是，这两种条件是互斥的，这样，最大利润和最

低平均成本不能并存，最大利润和最高成本利润不可兼顾。

实际上，企业追求平均成本最低或是利润总额最大，主要取决于社会需求、资源状况和一个国家的经济政策。如果生产资源十分稀缺，国家为了保护消费者利益对价格实行了一定限制，企业就应放弃最大利润目标，在最低成本条件下组织生产；如果生产资源丰富，所在行业竞争性比较激烈，企业在形成规模生产能力以后就必须增加生产，使边际成本等于或接近于边际收入，以获取最大利润；如果产品的生产影响着国计民生且供求关系比较紧张，国家则会采取一定的政策鼓励企业在降低成本增加赢利的条件下尽量增加生产，以实现供求关系的均衡。由此可见，由于经营条件或社会需求的变化，同时由于社会资源的供给有多方面的限制，使得企业单纯追求利润最大化在很多情况下是不切合实际的。

2. 容易导致企业对社会效益与宏观效益的排斥，从而影响企业自身的形象和企业最终财务成果。一般情况下，企业经济效益与社会效益、微观效益与宏观效益具有一致性，但单纯、片面强调企业经济效益，就可能导致置国家利益、社会利益而不顾。例如，在利润的诱惑下，有的企业生产伪劣产品，有的企业对环境污染置若罔闻，有的企业不顾生产者的健康和利益，而有的企业则损害其他企业和社会公众的利益。这些社会问题的存在或出现给社会经济生活造成了极为恶劣的影响，不但影响了经济的可持续发展，而且也对企业的发展极为不利。

在发达国家，一些成功的企业家对此均有深刻的认识。享有经营之神美誉的松下幸之曾经指出：“利润不应该是企业贪婪的表现，而是社会对企业提供的服务所投的信任票。”他认为人们需要通过一种方式将他们的生产生活和社会生活联系起来，他的经营原则是：鼓励进步，增进社会福利，并致力于世界文化的进

一步发展。毫无疑问，其经营的企业的财务目标也必须服从他制定的经营原则。又例如，以生产经营化妆品闻名世界的女企业家玛凯丽·艾什曾经说过：“我们无时无刻不在关心利润的最下限……对我来说，P 和 L 的含义并非仅限于利润（Profit）和亏损（Loss），同时他们也意味着人（People）和爱（Love）”。支持过世界著名吊桥——金门桥修建的大名鼎鼎的美国银行家杰倪索说的话对我们更有启发，他强调“我经营银行的方针是以小额存款为主，并以对方利益为重。”这些世界著名的企业家、银行家之所以能在事业上取得巨大的成功，也许不以利润最大化为唯一目标就是他们的一个奥秘^③。

3. 难以协调各种产权主体之间的利益关系，增加了企业的交易成本。各产权主体的愿望不尽相同，投资者当然追求股东财富最大化；而经营者则要求给予尽量多的经理人报酬；生产者可能希望通过分配多增加点收入；国家要求的是征收一定的取之于民、用之于民的税赋，各利益主体动机不同、观点不一、形成摩擦所带来的负面效应将使交易成本大幅度增加。尤其作为掌管企业生产的经营者，“只有当利润最大化目标与管理集团的利益一致时，后者才会努力追求利润最大化目标。如果这两种利益背道而驰，经理阶层人员就可以采取一些使他们本身的利益达到最大而非使企业的利益达到最大的政策。”^④这时不但利润最大化目标将化为泡影，国家利益、企业利益、员工利益自然也得不到保证。

4. 没有充分考虑利润取得的条件与时间因素，忽视了货币时间价值和各种风险。从财务角度看，企业持利润最大化目标往往关注的是眼前的得失而无视长远的利益，同时没有考虑所获利润和投资资本额的关系，也没有考虑所获得利润和所承担风险的大小的关系，常常为了十倍的利润而变得百倍的疯狂，将各种经

济风险抛于脑后，不能正确评价自己的经营才能和管理能力。

显然，传统规范经济模式下的企业目标与现代社会发展的趋势是不太相容的，对需要社会各界支持的企业归根结底也会产生不利影响，故不应是我们的选择。

（二）现代社会责任模式下的企业目标

现代社会责任模式下的企业目标我们将它概括为“效率优先、兼顾公平”目标。在经济学范畴中，效率是资源的有效使用与有效配置，公平“或者是指收入分配的公平，或者是指财产分配的公平，或者是指获取收入与积累财产机会的公平……。问题归结到机会的公平或机会的均等。”^⑥将“效率优先、兼顾公平”作为企业目标，其内涵在其逻辑范围应有合理拓展。

企业之所以追求效率无疑是为了有效使用、配置企业所能控制的资源。其具体表现为在收益中追求盈利性、在资产周转中追求流动性、在资金使用中追求安全性，由此产生相应的财务比率有投资收益率、净资产收益率、成本费用利润率、股本收益率，流动比率、速动比率、应收账款周转率、存货周转率、资产周转率以及负债权益比率、负债资本比率、长期负债比率、已获利息倍数和经营安全率等等，这些指标可以使企业内部管理者及外部有关使用者对企业的效率作出准确判断。此类效率目标较之于利润最大化目标有所进步，因为它综合考虑了企业的效率及有关风险的因素，也较为全面反映了不同产权主体的观点与要求。

企业在社会生活中作为提供物质财富或服务产品的利益主体，追求效率理所当然，但与此同时必须兼顾公平，这样企业也将因之而得到更好的发展。

兼顾公平是从社会角度提出的，它要求企业将生产经营的规则、权利、机会、过程和结果等各方面置于平等民主的基础上，例如企业应遵循公平、正当竞争原则，在不断发展扩大基础上，

为社会提供更多就业机会；又如要求企业在提高劳动生产率的同时，提高、改进产品（或服务）质量，从而提高社会公众的生活质量等等。企业目标的实现不允许对社会发生危害，因此企业在“效率优先”时必须“兼顾公平”。公平目标具体应包括社会性、合理性、民主性等方面。财政部也规定过社会积累率、社会贡献率等相应指标以促进企业对社会效益给予足够的重视。但企业公平目标不是上述两项指标所能概括的。公平目标的考核指标可作如下设计：社会性目标主要包括销售利税率、人均利税率、营运资金利税率、社会贡献率和社会积累率；合理性目标主要包括产品功能价格比、工资利润贡献比（企业工资利润率/社会工资利润率）、社会职能负荷率（承担社会职能的支出/企业费用总支出）和应收应付帐款比等；而民主性目标则可通过统计调查的办法设置诸如执行财务制度满意率、提出理财建议百分率、企业决策失误不满率、财务费用使用违纪率等指标来考核^⑥。

显而易见，以上根据效率与公平目标设置的的各种指标包含非财务指标的内容，这不仅有利于全面对企业进行评价，而且在兼顾公平的过程中能够进一步促进效率的提高。在实际经济生活中，以利润为中心的财务指标作为企业业绩衡量的主要方法正在变得过时。罗伯特·S·卡普兰和戴维·P·诺顿指出：“20 世纪之末的今天，经营单位绩效的财会方面已经十分发达。然而，在工商业中广泛地、甚至一味地采用财务衡量的方法遭到许多评论家的批评。这一问题的核心是过分地重视取得和维持短期财务成果。这样一来，就可能使公司急功近利，在短期业绩方面投资过多，在长期的价值创造方面，特别是在使未来的增长得以实现的无形资产的知识资产方面投资过少。”^⑦

“兼顾公平”有时容易被误解为要像计划经济体制下企业应按照政府安排去承担大量的社会职能，甚至可以对一些经济效益

突出的企业“打富济贫”，这实质上是将“平均”来取代“公平”。这种观点和我国过去提出的企业目标“国家利益至上”、“职工收入最大化”一样，在根本上就没有体现出公平，因为企业作为独立的产权主体也有自己的独立利益，只提倡国家或职工利益，自然不能激励起企业对效率的追求，从而也有违于提倡“效率优先、兼顾公平”的初衷。公平既不是平均主义，也不应该倾向于某一利益主体，而是社会经济活动中各种利益主体（包括企业、职工、国家、企业消费者、投资者、借贷者等等）之间的平等，以及市场交易规则的公开与公正，是与效率一道在增加企业经济效益与社会福利的同时达到的和谐。

“效率优先、兼顾公平”作为企业目标将给企业带来如下影响：

1. 兼顾公平有助于提高资源配置效率。这主要因为兼顾公平可以使社会产权主体之间的利益冲突得以最大限度的协调，并进一步调动企业员工的积极性，从而极大地减少企业内外部各种交易费用，使单纯追求利润目标所带来的负面效应最大程度地内在化，进一步提高资源的配置效率。现在甚至有人提出，哪里没有公平，哪里就没有效率。

2. 兼顾公平有利于各种效率目标衔接协调。基于各自的立场和利己的动机，投资者一般只注重投资收益，经营者往往对经理报酬倍加关注，生产者关心的是自己的劳动报酬，而消费者则要求获得与其所付价格相称的效用。不同种类的效率目标涉及到生产、销售、财务等方面，只有公平能使各种关系维系和谐，从而使各个方面的效率目标衔接协调。

3. 兼顾公平有利于引导企业形成积极健康的企业文化。生产力进步和道德进步往往并非同步，现阶段有些企业采用的损害国家利益、违背社会意愿、不顾后代子孙利益的竭泽而鱼的经营

方式，就是一个很好的证明。因而企业确定什么样的价值观念，用什么样的伦理道德精神作为指导生产经营并在市场竞争中不断发展的原动力，便具有十分深远的意义。而“效率优先、兼顾公平”企业目标的提出，则为企业提供了促进社会生产力与企业文化、社会道德共同进步的指针和标准。

由此可见，“效率优先、兼顾公平”不但有助于企业对社会资源进行有效使用和配置；也警示告诫企业不能忘却自己承担的社会责任，促使企业在构建我国现代企业制度的同时，在企业观念上也来一个根本性的转变，从而在物质文明建设和精神文明建设上发挥巨大的推动作用。

（三）“效率优先、兼顾公平”目标与可持续发展战略的关系

“效率优先、兼顾公平”目标的内涵与我国实施可持续发展战略可以说是高度吻合的。发展是硬道理，这一点通过改革开放以来的实践已经成为了大家的共识，可是如何发展却值得我们检讨与深思。长久以来，人类社会采取的掠夺式经营方式或“无发展的增长”方式不但引起人类自身道德伦理的思考，更是受到自然界的无情报复与严厉惩罚，20世纪晚期愈加频繁出现的自然灾害便是例证。经过长时期的反思、实践与摸索之后，1992年联合国环境与发展大会提出了“可持续发展”思想，各个国家均表示赞赏与支持，我国也于1994年提出了中国可持续发展战略——《中国21世纪议程》。“可持续发展”这一概念被定义为：在不危及后代需要的前提下，寻求当代人需要的发展途径。一般认为其基本内涵包括以下原则：一是生态持续性原则，即要保持社会的持续稳定发展，必须把人为的干预自觉控制在生态系统维持自身动态平衡所许可的范围之内；二是经济持续性原则，即经济的增长必须体现兼顾公平的追求，最大限度地以较少的资源成本获得尽可能多的社会福利总量，以促进人类社会的进步；三是

社会持续性原则，要实现社会持续发展，必须高度正视公平问题。首先，社会发展应充分关注代际公平，处理好未来与现在的关系，保证不同代人之间资源和收入分配的公正性，其次要体现现代内公平，同一代人中一部分人的发展不应当损害另一部分人的利益。

自有社会化大生产以来，企业便是社会经济发展的主角，企业的经营目标如果违背了可持续发展战略的原则，其经营行为和经营方式就不能与可持续发展战略紧密配合，从而降低整个社会经济的健康发展程度。而“效率优先、兼顾公平”企业目标则正好体现了可持续发展战略的精神与要求。其原因在于：效率目标由盈利性、流动性和安全性子目标构成，盈利性目标的考核指标有投资收益率、净资产收益率、成本费用利润率、股本收益率等。一般为企业的投入与产出之比，反映的是企业生产过程中生产要素的使用效率——生产效率。流动性目标的考核指标有流动比率、速动比率、资产周转率等，而安全性目标的考核指标主要是经营安全率、负债权益比率、已获利息倍数等，它们反映的是资金使用的流动性和安全性，其实就是从另一个角度来提高并保障资源的配置效率。资源配置合理，效率得以提高；资源配置不合理，效率必定下降。三种效率指标的考核体现了经济可持续原则中对效率的追求。而兼顾公平目标强调了企业的社会贡献与社会积累，强调企业应承担的社会责任。如果企业在生产经营过程中能自觉注意生态环境保护，防止并积极治理污染，就维护了自然生态系统的持续性；如果企业能高度重视走内含扩大再生产道路，从挖潜中提高生产效率，并注意节约有限的资源，使后代人也能享受当代人享受的各种资源和福利，这就意味着其行为有利于经济的持续稳定发展；如果企业在经营中能注意维护社会公平，尽量主动降低各种各样的交易成本并尽力促进社会福利增