

doi:10.13582/j.cnki.1672-7835.2015.03.022

人权范式的人本资本会计基础理论 架构形成研究^①

丁胜红, 韦鹏

(南京农业大学 金融学院, 江苏 南京 210095)

摘要:从历史的角度阐述会计的范式由产权范式向人权范式转变的历史演化,借此背景来研究人权范式下的人本资本会计的假设、本质、目标、范围、职能、对象、要素以及等式的历史形成,极力勾画出人本资本会计基础理论架构形成之历史逻辑,尝试性探索了适应知识经济时代的超需求下人本资本会计的人造系统,以升级传统会计人造系统。

关键词:人权范式;产权范式;人本资本会计;超契约;超需求

中图分类号:F23

文献标志码:A

文章编号:1672-7835(2015)03-0131-06

The Construction of Theoretical Framework of Humanism Capital Accounting from the Perspective of Human Rights Paradigm

DING Sheng-hong & WEI Peng

(School of Finance, Nanjing Agricultural University, Nanjing 210095, China)

Abstract: The historical evolution of accounting from property right paradigm to human rights paradigm is deeply explored from a historical perspective. This paper intends to study the historical formation of accounting assumptions, nature, objectives, scope, functions, objects, elements and the equation from human rights paradigm. It strongly lays out the historical logic of basically theoretical framework of humanism capital accounting, and tentatively explores the man-made humanism capital accounting system adapting to the needs of super-demand in knowledge economy era, which upgrades inappropriate traditional accounting system.

Key words: human rights paradigm; property right paradigm; humanism capital accounting; super-contract; super-demand

1 会计的产权范式向人权范式转变之缘起

当一个稳定的范式如果不能提供解决问题的适当方式,它就会变弱,从而就有新的范式出现。鉴此,从本体论、认识论和方法论的视角来认知不同历史阶段会计范式转变规律。“当人们大量增加财产以后,当社会上开始感受到财产的影响和力量以后,奴隶制便出现了。”(摩尔根,2007)从此人类社会步入了漫长的自然经济支配下的奴隶与封建社会。由采集经济时代的家庭组织演化为农场主、地主,原始公社演化为国家,这些财产社会经济体仍重视财物的使用价值,而轻视其交换价值。对此,无论官厅财计还是民间家计大都以尽可能地满足人们基本生存需求的实物产权为管理目标。为了生存需要,这时所进行的战争“纯粹是为了掠夺,战争成了经常性的行当”^{[1]10-20}。对于自然经济支配下的农业社会,自给自足的封闭经济运行状态和与之锁定在一个狭小的范围之内的商品货币经济运行,在这个时期

① 收稿日期:2014-11-20

基金项目:国家社会科学基金重点项目(11AZD030);南京农业大学中央高校基本科研业务费人文社科基金创新项目(SKCX2015010);南京农业大学中央高校基本科研业务费人文社科研究基金项目(SK2013010)

作者简介:丁胜红(1977-),男,安徽六安人,讲师,博士,硕士生导师,湖南大学工商管理学院博士后,主要从事税务会计、人本资本财务理论研究。

簿记只能表征为被动产权管理思想与行为。由单线条反复使用为特征的简单刻记演化为满足人们基本生存需求的货币量化特征的单式簿记,以会计“工具论”的形式对实物产权的反映职能进行系统描述,而此时监督职能还处于次要地位。因此,这种停留在“财产社会”阶段的认知而还远非“产权社会”阶段的认知,但它为此后产权范式形成奠定了物质基础。

随着资本主义经济关系的萌芽与生长,人们逐渐重视财产的交换价值,而使用价值退居次要地位,致使产权价值运动成为支配商品货币经济演进的主导力量。在西方的中世纪末期,借助城市转变为国家的新生力量逐渐瓦解了庄园经济而催生“血腥”的商品货币经济初始发展。正如马克思所讲:“资本来到世间,从头到脚,每个毛孔都滴着血和肮脏的东西。”^{[2]20-36}“他们的这种‘血腥’的历史是用血和火的文字载入人类编年史的。”^{[2]20-36}由英国资产阶级革命胜利引发欧美一些国家乃至世界范围内资产阶级革命胜利,以及18世纪60年代欧美各主要国家先后完成了将“人物化”的工业革命,这两大根本性变化促进了对权益追逐与剥夺的凶残方式逐渐演化为宪政统驭之下的法律制度全面而系统地保障着资产者产权与权益的“文明”方式。这种文明方式的产生与发展将成为驱动产权簿记思想转变的决定性力量,促使了“卢卡·帕乔利和西蒙·斯蒂文时代”^{[3]110-130}的以业主产权保障为核心的产权簿记学原理及其方法技术体系的形成。其中针对财产权益问题所创立了人的“拟人学说”和物的“拟人学说”,奠定了近代簿记学建设的理论基础^[4]。随着泰罗式的“工厂制度”或“公司制度”的逐渐建立以及“宪法”中的“权利法案”与民法及商法颁布设施,标志着由“业主权理论”的产权簿记思想向“企业主体理论”的产权会计思想的历史性转折。为了满足完全低层次需求而滋生利己主义成为(新)古典经济学以及穿梭在其他学科的“理性经济人”的价值观,因此,在资本主义市场经济模式下的完全低层次需求成为(新)古典经济学理论假设前提,在承袭(新)古典经济学假设前提的企业理论上融合了产权原理与会计原理而形成具有近、现代意义的会计理论基础,随之会计的产权范式也渐进形成。

在工业革命之后发生的几次科学技术革命,社会生产力水平得到了快速的提高,迅速增加了人们解决与产权及财产权益密切相关的产品成本控制能力,极大丰富了社会物质财富,快速提升了人们的生活水平,同时也激发了人们对满足自我需求层次的攀升。为了“回应”人们对需求偏好的变化,以成本控制为诱发导因,促使了主内的管理会计与主外的财务会计的分野,以及内部审计与财务管理也获得了相应的发展。在此理论上通过表现“科学主义”的“人物化”形式将“产权为本”的思想推崇到极致,导致了一方面资产者一味拼命追求财产权益已危及社会资源消耗的可持续性,并引发了越来越严重的生态环境问题;另一方面采用还原论的“隔离法”无法对网络状态下个人或组织的高层次需求价值进行还原,也就将高层次需求所支配下资源配置与交易价值排除在产权会计系统之外,这在客观上要求这种思想支配下会计控制思想与行为要发生新的转变,同时也说明以产权范式对会计理论范畴拓展已近到了极限。

随着人类社会由追求产权的工业经济时代进入追求人权的知识经济时代,经济全球化的发展趋势成为定局。但在全球社会决策层面上根本上没有意识到会计、审计乃至财务控制在对公司经济活动的过程控制、“三废”排放控制以及降低能耗过程控制所发挥基础管理作用,仍由信奉“利己主义”的“产权为本”的思想及其行为在公司基础管理层面上自由放任,结果一方面导致了对自然资源枯竭性消耗;另一方面加剧了对人力资源开发与整合利用率加速下降与对物力资源消耗率加速上升之间的对立趋势加速扩大,促使环境污染日趋恶化,迫使人类依赖的生态环境进入了不可持续良性循环的轨道上。在知识经济时代,由于知识资源所具有高度流动性、分散性造成了刚性产权科层结构衰竭,而一个以科学主义与人本主义相互寓为的柔性人本组织结构正待孕育而生,为了拯救人类的生存与发展,在这片新生的“土壤”上播种以人权范式替代产权范式来研究知识经济时代的会计理论架构已是历史必然的选择。

因此,范式,在库恩看来,它是每一个科学发展阶段都有特殊的内在结构,是科学研究群体所共同接受的一组假说、理论、准则和方法的总和,并内化形成他们的共同信念。显然,用人权范式来分析人本资本会计基础理论架构形成是知识经济时代必然理论产物之一。

2 人本资本会计基础理论架构形成:人权范式

会计基础理论架构体系是由其会计假设、会计本质、会计目标、会计范围、会计职能、会计对象、会计要素以及会计要素、等式有机构成的。下面借鉴其会计架构逻辑从人权范式的视角分析人本资本会计基础理论架构形成。

2.1 人本资本会计的假设、本质与目标:超契约与超需求的历史选择

对企业不同需求层次的认知与理论假定,深刻影响着会计的理论与实践,决定了会计假设发生变

化,会计模式也随之不断演化。从人类发展史来看,从采集经济时代到自给自足农业经济时代,人类主要是在围绕满足自我生存需求而缓慢演进,但通过资产阶级革命和工业革命所建立以产权为本的工业经济初中期,资本主义自由市场经济不仅加速人类物质财富丰富,而且也促进人类在追求生存之际,同时对安全、情感和归属的马斯洛式完全低层次需求逐渐累积为人类社会需求主流。因此,在其历史阶段,完全低层需求假设成为建立(新)古典经济学、工业会计的理论前提。作为完备经济性契约或者所谓虚体经济性组织的企业本质,它所诠释的是从满足物质需求方面初步论证了各种生产要素提供者应根据边际生产率来获得各自的收益,根本没有考虑人的高层次需求^{[5]157-89}。因此,反映被完全低层次需求所“俘获”的工业会计在企业经济活动过程中更多扮演“管理工具论”的本质角色,其会计树立受托责任观的会计目标服务于利润最大化的企业目标。

在奈特将不确定性引入完全竞争理论,弥补和完备了新古典主义框架,开启了新制度主义革命和不对称信息经济学革命的先驱。企业作为市场替代物而存在,企业的本质由完备经济性契约或者所谓虚体经济性组织演化为非完备经济性契约或者所谓实体经济性组织,企业从被完全低层次需求所“俘获”演化为被不同层次需求所“俘获”,为了对经济契约非完备部分弥补,承袭主流新制度主义的工业会计本质更应该演化为“管理艺术论”,或“管理活动论”,受托责任观的会计目标似乎仍处于主导地位。从信息不对称视角来看,前工业经济时代的相对滞后的信息技术,制约了决策有用观的会计目标作用发挥,当然,它们均服务于经济价值最大化的企业目标。

随着以“产权为本”的思想及其行为的演化渐自走向极端,导致人类社会面临生态环境良性循环危机,因此,迫于人类对生态环境安全的诉求和以迎合信息经济时代人类多样性需求,企业本质由非完备经济性契约演化为非完备经济社会环境综合性契约,一方面仍维持“产权为本”的会计思想和行为,拓展了受托责任观内涵的会计目标服务于综合价值最大化的企业目标;另一方面,适应追求人权的知识经济发展需要,会计转向“以人为本”的思想和行为,注入人性的决策有用观的会计目标似乎更适合满足个体“俘获”不同层次需求假设下的人本价值最大化企业目标。无论哪种会计目标,信息系统论更应该切合后工业时代发展需要。

随之人类社会生产力水平迅速提升与变革,加速了不同经济时代更迭速度,当全球社会开始把全球性会计变革作为“全球经济治理”连续统一体中基础治理部分之际,以“人权为本”的人本资本会计应该成为人类社会会计思想演进的“第三历史起点”^[4]的“春笋”之一。基于人类掌握更多征服与改造自然能力来维护全球性可持续发展,以及更大发挥人力资源在全球资源配置的主导替代性作用,整体性“俘获”超需求^①不仅成为企业理论的假设前提,而且也是人本资本会计理论假设前提,在此前提之下的企业本质已由综合性契约演化为超契约,由此企业本质所决定人本资本会计本质——信息系统论的内涵与外延也随之发生相应的升华:超信息系统论。它要求人本资本会计目标——决策有用观在内涵与外延上也发生了极为深刻革命:指导决策的利己主义价值观转向人本主义价值观。当然,由利己(主义)决策有用观的会计目标演化为以人为本(主义)决策有用观的人本资本会计目标,它不仅服务于全社会人本价值最大化的企业目标,而且形成人本资本会计目标的一些会计假设也有别于传统会计假设。

2.1.1 关于人本资本会计主体的假设

通常认为,主体假设是财务会计基本假设的基石。在超契约^②的企业本质决定了人本资本会计主体所规定了会计处理交易或事项的范畴由经济性向经济、社会与环境的综合性拓展,由此而形成具有多元属性人本资本会计报告内容与边界。而适应于超需求假设下的会计主体不仅为某个特定企业提供微观多元信息,而且也为社会提供加工处理了的宏观多元信息。

2.1.2 关于人本资本会计持续经营和时间分期的假设

持续经营和时间分期假设都是对一个会计主体经营时间长度的描述,且会计主体的特征也决定了这两个假设的内涵(财政部会计准则委员会,2005)。在追求人权的知识经济时代的今天,在具有高度流动性和不确定性的知识资源促使科层产权结构衰竭,加剧了它在现实世界存在的不确定性,但它改变不了在时间长河中截取一个“时间段”来描述人本资本会计主体在特定时空向企业与社会提供与报告财务与非财务的多元属性图像。尽管迅猛发达的互联网技术为企业适时发布多元属性人本资本会计报

① 超需求是指针对马斯洛层序需求而言,它描述在人类社会中同时存在低层次需求与高层次需求之分,它们不是相互隔离,而是始终存在着由低层次需求向高层次需求攀升演进,由此而形成由不同需求层次链接而成的超大需求,简称之为超需求。

② 超契约是指经济性契约网络与社会性网络、环境性网络之间相互结网而形成超大契约网络,简称为超契约。

告提供了可能,但它却改变不了会计属于人造系统的科学属性。

2.1.3 关于人本资本会计货币与非货币并存计量单位的假设

对于具有货币量化特征的完全低层次需求来说,一切商品作为价值都是物化的人类劳动,它们本身是可以通约的,所以它们能用一个特殊的商品——货币来计量自己的价值(马克思,1867),因此,无论在自给自足的农村经济时代,还是在自由市场的工业经济时代,以完全低层次需求为主导的人类社会经济发展过程中,会计要反映此类价值的创造、实现及其运营,依赖货币计量是会计计量假设的天然选择。随着社会生产力水平提升推进人类社会向具有非货币量化特征的高需求层次攀升,直至追求人权的知识经济时代的今天,追求高层次需求成为引擎社会发展主流,人本资源逐渐替代物本资源的主导地位,因此,一些高素质科技人才、管理人才等成为企业在优势博弈格局中的关键要素,按照专家、工程师的职称、技术水平以及创造发明等特殊的标准成为人力资源的度量单位。又如对于一个企业发展前景不仅可以用货币来预测其盈利水平、未来的现金流量,而且也可以非货币对企业产品品牌、员工服务态度、企业社会责任以及企业环保意识程度进行测量,因此,需求是判断价值的唯一标准,但对价值度量单位的选择,显然货币与非货币并存成为知识经济时代的人本资本会计计量单位必然假设。

2.1.4 关于人本资本会计确认基础与计量属性的假设

在工业经济社会中,就已经孕育并发展了信用制度,促进了产业资本伴随着信用资本流通,这为会计起源于收入与费用确认的权责发生制或应计制取代古老的收付实现制奠定了客观基础,同时也是对所有权与经营权分离的现代企业受托责任一种正面回应。随着信息技术迅猛发展,在催熟了知识经济时代的信用制度基础上促进了知识资本伴随着信息资本扩散,改变了企业资源配置范畴由“产权为本”向“人权为本”转变,因此适应企业资源配置方式转变的会计确认基础由侧重“责”的权责发生制向侧重“权”的权责发生制演化,拓展了会计确认计量范畴,尤其是对无形的衍生工具及其非物化资源确认,强调在以“人权为本”思想支配下,构建第二会计报告体系,在报告编制目标中,把“财产权益”与“生态权益”统一起来,实现以公司报告形式为基础的地区、国家乃至全球这类信息编报与披露的一体化,使这类信息成为进行“全球治理”的重要依据之一^[4]。此时注重“权”的“权责发生制”仍然构成人本资本会计报告确认基础的假设。而强调“现金为王”的现金流量表的确认基础假设依然是现金流量制。在决策有用观的人本资本会计目标下彰显未来的现金流量计算的价值更为重要,因此公允价值是人本资本会计计量属性的主要假设。

2.2 人本资本会计范围与职能:三维空间的历史形成

针对完备经济性契约的企业本质来说,如果企业被完全低层次需求“俘获”之际,那么会计的范围可以用企业范围来替代,对此范围内的经济活动交易或事项,传统会计是从产权价值结果与产权价值归属二维角度来供给平面会计信息。如果将高层次需求纳入企业需求范围之内,目前人造会计系统将无法满足对应此类需求经济活动的交易或事项导入系统之内,因此,此时会计范围小于企业范围。然而对于知识经济时代的人本资本会计来说,作为社会平台的企业,它的本质是超契约的,因此满足企业“俘获”超需求的所有交易或事项构成了人本资本会计范围,此时的企业范围与会计范围是相吻合的。在此范围内的人本资本会计是从人权价值结果、人权价值归属以及人权价值本原的三维角度对包含经济社会环境三重资源属性的交易或事项采用定量与定性的确认计量方式加工生产出人本资本会计立体信息。当然只有依据超需求所构建人本资本会计的人造系统,才可以成为生产出“以人权为本”的人本资本会计立体信息的“工厂”。

会计范围对簿记及会计的职能影响是直接的,随着人类征服自然、改造自然的能力提高,会计范围获得了拓展,会计职能的内涵与外延也发生相应的变化。

在以财产权为本的农耕经济时代自然经济阶段,在经济结构中占支配地位的是使用价值,而非交换价值,较为简单经济关系的民间商业与手工业从记账、算账、报账、用账与服务相结合的角度,通过单式簿记的“零星算之为计,总合算之为会”核算其收支,以便在收支相抵中求得收大于支这一所企望之结果,因此在此会计范围中仅仅表现了簿记的核算职能。在以产权为本的工业经济时代市场经济阶段,物本经济的交换价值在经济结构中处于主导地位,它激发了人们潜存的多样性需求,进而引发了复杂多样交易商品的成本核算问题,使之成为人们由簿记思想认识阶段向会计思想认识阶段演进的导因。随着所有权和经营权发生分离,科学意义的受托责任才得以明确的、普遍的体现出来,以及注册会计师事业的兴起及其社会性功能作用的展现,正如著名会计学家杨时展教授所指出的:“受托责任”已成为现代会计控制中的核心问题了,自此控制并成为会计职能的新“成员”。

在以人权为本的知识经济时代市场经济阶段,人本经济的交换价值在经济结构中处于主导地位,超需求成为人们追求的主导目标。学科交叉、渗透与综合发展的大科学带来了高新技术及其产业的发展,使生产力得到极大的提高。与此同时,在以“产权为本”思想支配下,资产者一味拼命追求财产权益,已危及社会资源消耗的可持续性,并引发了越来越严重的生态环境问题^[4]。因此,客观上要求以“产权为本”向以“人权为本”会计思想的根本转变是物本经济向人本经济发展转变必然结果。适应于超需求的人本资本会计的职能由定量核算向定量分析拓展,由被动控制向主动预测拓展,这种职能内涵与外延的变化一方面要求财务会计与管理会计从分开再次走向融合来奠定人权为本的人本资本会计理论基础;另一方面要求以三维立体会计信息方式来完成对人本资本会计职能完整地展现。

2.3 人本资本会计对象:“整体法”的历史选择

会计对象是指会计职能的内容。对于具有货币量化特征的低层次需求来说,企业会计对象是以货币形式表现企业再生产过程中的经济活动,也就是企业的资金运动或资金流。也有一些会计学者将企业再生产过程中的经济活动描述为企业在资本筹资、资本投资、资本运营以及利益分配的周而复始循环中完成企业所有资源产权交易或配置,实现各项产权在空间序列上同时并存,在时间序列上一次继起。因此,会计对象也可称之为企业的产权价值运动或产权流。在追求产权的工业经济时代,“人物化”的泰罗制企业管理模式在经济性契约企业的经济管理中得到了广泛推广应用,这为会计对人价值与物价值一样采取还原论的“隔离法”确认计量奠定了现实基础。在追求人权的知识经济时代,对于超需求来说,“物人化”的企业人本管理模式在超契约企业的经济社会环境综合管理中达到广泛应用,这就造就了人本资本会计对象为企业的人权价值运动或人权流。以“产权为本”向以“人权为本”转变的人类会计思想演进中,物人化的人本管理模式为人本资本会计对象确认计量选择整体(系统)论的“整体法”提供了历史契机。一方面是因为对人的价值创造大小与他所依存环境作用是分不开的,若采取“隔离法”是无法准确地对人力资本价值确认计量,尤其是异质性人力资本价值大小确认计量。只有先采用整体法对人以及它所依存环境的整体价值确认计量,再对人与环境相互作用关系进行模型化分析的基础上测算出人力资本价值;另一方面是因为以单线条反复使用为特征的简单刻记方法演化为传统会计对象确认计量的“隔离法”已不合时宜,而以直观绘图记事为特征表达经济事项的方法演化的“整体法”成为人本资本会计对象确认计量必然选择。

2.4 人本资本会计要素、等式:人权价值的历史形成

针对具有货币量化特征的低层次需求假设来说,资产、负债、所有者权益会计要素反映企业经济管理活动的资本存量,收入、费用和利润会计要素反映企业经济管理活动的资本流量,由于企业资本存量的会计要素与企业资本流量的会计要素名称及其对其要素表征的会计科目各异,很难逻辑合理的提供企业资本存量决定企业资本流量的会计信息。尤其在高层次需求对企业经济发展、环境治理与社会责任履行所起作用愈来愈大之际,显然描述适应于低层次需求企业会计要素也就很难承担供给完整的企业经济社会环境综合发展的会计综合信息。也正如中国会计学家葛家澍指出“单从财务报表编制与列报的改革,不考虑财务报表要素的设置与确认,账户的分录与记录等其他系统要素的相应改革,恐怕是不大可能获得圆满成功的”^[6]。那么针对超需求假设来说,人本资本会计要素为物力资本、人力资本、组织资本与关系资本,它们是企业资本存量与流量的共同基本分类名称^[7]。根据马斯洛需求层次理论,可以将低层次需求下的传统会计要素作为人本资本会计要素一级会计科目,这些一级会计科目可以用来描述具有货币量化特征的企业资本存量与资本流量之别,至于传统会计科目可作为人本资本会计二级会计科目,它们仍可以继承对企业各种货币量化资源的经济用途进行描述。

针对低层次需求假设下的传统财务会计“等式”,徐国君教授将传统二维会计恒等式:“资产”=“权益”解释为“价值的存在”=“价值的归属”^{[8]120-146}。其中,基于交易成本理论视角,科斯认为企业的显著特征就是作为价格机制的替代物,因此企业的形成在于节约某些市场运行成本,显然这是企业“价值的存在”的依据或理由。基于契约理论视角,不同资源拥有者或控制者通过与企业缔结经济性契约(或交易)将各自资源内置于企业,显然“价值的归属”是企业经济性契约本质的使然。对于无论是其等价交换的人还是其经济性契约缔结者来说,它们均承袭古典经济学中理性经济人的假设。随着社会生产力水平提高,高层次需求逐渐成为人们需求的主流之际,伴随着人本经济逐渐替代物本经济的进程中,我国很多会计学者试图在经济性契约范畴内对企业人本经济发展中起主导作用的人力资本(资源)在传统财务会计等式基础上得以展示:“非人力资本+人力资产投资+人力资产价值=负债+生产者权益+所有者权益”^{[9]45-67}、“物力资产+人力资源投资+人力资产=负债+所有者权益+劳动者权

益”^[10],他们仍然继承传统会计等式对价值本原或缺的方式。尽管徐国君教授^{[7]120-146}将创造价值的行为引入传统会计等式,弥补了传统会计等式对价值本原的缺失,提出了“资产=行为=权益”的三维会计等式,但由于他们仍采用还原论的隔离法对人力资本价值确认计量,也就无法揭示企业人力资本真正价值,更谈不上对人力资本在人本经济发展中处于主导地位进行具体体现。为了适应于知识经济发展需要,笔者在超需求假设下的企业超契约范畴内研究在物力资本基础上的“人力资本、组织资本和关系资本有机组合以达到‘资本共振’现象”^[11]。基于资本共振现象的认知,采用整体法对人力资本价值确认计量,笔者在“价值的存在=价值的本原=价值的归属”等式基础上导出了“人本资本资产=人本行为=人本资本权益”的人本资本会计等式。为了降低人们对人本资本会计等式认知的难度,同时适应于人们对传统会计等式认知思维的惯性,在结合人本资本由生产领域内的物力资本、人力资本与服务领域内组织资本、关系资本的有机耦合而成,它本身的构成已经体现了企业价值的本原,可以将人本资本会计等式简化为“人本资本资产=人本资本权益”,可以将人本行为要素设置为过渡性账户(会计科目),或者在“人本资本资产”要素与“人本资本权益”要素所设置会计科目基础上设置反映人本行为的明细科目。此时的人本资本会计等式显然是针对于具有货币量化特征完全低层次需求而言,而对于非货币量化特征的高层次需求来说,人本资本会计等式只能描述为非量化人本资本价值=非量化人本资本权益,此时价值属性表现为经济性、社会性与环境性。其中针对高层次需求的人力资本、组织资本与关系资本的多元属性价值进行人权量表指标分析,并对此各项量表指标作定量化评估赋值,根据人本资本定理:人本资本结构优化程度决定企业经济发展程度^{[12][13][14]},采用计量经济学的计量软件实证检验它们对企业经济附加值相关性及其它们之间结构关系,借此向企业利益相关者提供高层次需求下人本资本会计立体信息。当然,这不仅要求现代管理会计的理论与方法必将成为人本资本会计理论与方法一部分,而且要求计量经济学、经济学等理论与方法也要渗透其中。

3 结论

以社会生产力水平不断提高为原动力,促进人类由低层次需求向高层次需求攀升过程中演绎着“产权为本”的物本经济向“人权为本”的人本经济转变。在不同社会发展阶段中,为供给促进社会发展符合会计信息,会计学者们不断寻求内化于他们自身的共同信念:一组假说、理论、准则及其方法。在追求人权的知识经济时代,本文从历史的角度探索了人本资本会计基础理论架构:人本资本会计的假设、本质、目标、范围、职能、对象、要素以及等式。其中基于高层次需求假设的人本资本会计要素及其等式研究尚处于初步探索阶段,今后还将继续探索基于超需求假设下人本资本会计报告架构。

参考文献:

- [1] 马克思恩格斯选集(第四卷)[M].北京:人民出版社,1995.
- [2] 资本论(第一卷)[M].北京:人民出版社,2004.
- [3] 迈克尔·查特菲尔德.会计思想史[M].文硕,董晓柏,译.北京:中国商业出版社,1989.
- [4] 郭道扬.人类会计思想演进的历史起点[J].会计研究,2009(8):3-13.
- [5] Abraham H M. Eupsychian management[M]. Homewood, Illinois: Irwin and Dorsey, 1965.
- [6] 葛家澍.试评IASB/FASB联合概念框架的某些改进[J].会计研究,2009(4):3-11.
- [7] 曾广波,彭福扬,吴巨培.人力资本失灵.国家垄断与贫富差距扩大[J].湖南大学学报(社会科学版),2013(4):118-124.
- [8] 徐国君.三维会计研究[M].北京:中国财政经济出版社,2003.
- [9] 刘仲文.人力资源会计[M].北京:首都经济贸易大学出版社,1997.
- [10] 阎达五.关于人力资源会计的框架——以劳动者权益会计为中心[J].会计研究,1996(11):13-26.
- [11] 丁胜红,盛明泉.基于产权行为研究的人本资本会计模式构造[J].会计研究,2008(4):11-18.
- [12] 丁胜红,周红霞.人本资本形成与内生经济增长[J].经济问题,2011(8):14-19.
- [13] 吴应宇,丁胜红.企业人本资本形成研究[J].东南大学学报(哲学社会科学版),2011(6):14-20.
- [14] 伍中信,周红霞.人本资本形成的机理研究[J].经济问题,2012(1):4-8.

(责任校对 晏小敏)