

人力资源会计的应用探析

周爱兰

(江苏省新闻出版广电局,江苏南京 210009)

摘要: 人力资源会计作为会计学科的一个重要分支,是企业人力资源管理中必不可少的一部分。本文结合人力资源会计的确认和计量,分析了如何进行人力资源会计工作。通过分析人力资源会计在企业中的运用,找出其存在的问题并提出相关的建议和对策。

关键词: 人力资源会计; 会计确认; 会计计量

中图分类号: F234.3 **文献标识码:** A **文章编号:** 1672-6049(2016)03-0072-05

一、人力资源会计的界定

人力资源会计是某个经济组织以人作为研究对象,并且认为他是一个有价值的资源体,使用会计及其他专业知识来对被自身所调控范围内的人力资源的资本做相关的分析,确认其是否正常,做成相应的报告,并且把相关的信息传达给管理经营者或者某些利益体,它是一种管理活动。从这个含义可以看出:首先,它的主要负责人是经济组织,资本和价值是其管理的对象。其次,计算时所使用的的方法跟传统的方法是有很大差别的,有时候会用到其他专业的知识。再次,人力资源指的是在经济组织自身调控范围之内的人力资源。最后,从以上三个方面来体现出人力资源的相关信息,让需要了解信息的人及时掌握信息并做好相应的对策。

二、人力资源会计的确认和计量

(一) 人力资源会计的确认

人力资源会计与传统会计本质上的差异就是前者是作为资产而存在的,后者则相反。在人力资源会计的理论探索中,第一要务就是清晰人力资源是作为资产而存在的,这一认识在人力资源会计的探究中至关重要。在会计行业的部分

条例和规定中对资产的定义做出了界定和阐述,资产是指由先前的商贸往来产生的并由公司所持有的财产以及其他资源,这些财产和资源能够为公司谋取经济利益^[1]。资产产生的三要素是:由先前的商贸往来产生的;由公司所持有的;能够为公司谋取经济利益。

第一,人力资源由会计服务和工作的经济实体所有,其获取和形成必须是以相应的酬劳为前提,要想获得一定的人力资源,就要先支付报酬。企业要聘用工作人员,必须支付其相应的薪资,这也就是说人力资源是公司资产的组成部分。这满足资产产生的要素之一。

第二,人力资源是由工作者自己所有的,然而,一旦工作者和公司达成协议成为公司的员工会计,公司在付出相应的代价之后就获得了对人力资源进行使用的权利。工作的员工应该在合同的工作年限内,在遵循企业的相关条例和规定的前提下向企业提供服务,这满足资产产生的要素之二。

第三,工作人员自身所拥有各项能力、专业素养以及专业知识,在工作的过程中使其价值得到体现。人力资源能够为公司获取利益,将来能

收稿日期:2016-04-22

作者简介:周爱兰(1972—),女,江苏南京人,会计师,省级财政监督员,江苏省新闻出版广电局职员,研究方向为财务管理学。

够使公司获取更多的经济收入,这满足资产产生的要素之三。

显而易见,人力资源完全满足资产产生的几个要素,能够视为公司的资产来核算。

(二) 人力资源会计的计量

人力资源会计的计量包括成本会计的计量和价值会计的计量两个部分。

1. 人力资源成本会计的计量

其实际形式主要为三种:第一,历史成本法。将公司所获取人力资源支付的所有报酬视作入账价值。该方式对于企业的预算活动和相关分析极有用处。然而这种方法难以清楚地表现人力资源的价值,不能对公司的高层决策提供清晰明确的人力资源数据。第二,重置成本法。就是公司在现实情况中再次得到和开发与当前的企业工作人员在知识、专业素养以及技能上近似的劳动者所支付的所有支出,或者是通过培训拥有特殊技能的工作人员来满足企业要求所产生的所有支出。第三,机会成本法。按照公司工作人员在工作期间进修以及解聘情况下公司产生的相应损失进行人力资源资本投入的计算。这种方法好处是其机会成本非常接近于实际经济价值,劣势是应用局限:仅仅职业技能娴熟的工作人员可以满足。

2. 人力资源价值会计的计量

人力资源价值会计的计量方法有以下四种:

(1) 未来工资报酬折现法

$$V_n = \sum_{t=n}^T \frac{T_t}{(1+r)^t}$$

其中: V_n —人力资源的价值; T_t —第 t 年的工资报酬; t —职工未来工作年限; r —职工的受益贴现率; T —职工退休年龄

该方法将未来的现金净流量转变为当前的价值作为人力资源核算的形式。公司职员的价值就是该工作人员在合同期限内公司所支付的酬劳基于一定的方式进行折算,转变为当前现金价值,所有之和也就是公司的人力资源价值。

(2) 调整后的工资报酬折现法

$$\text{效率系数} = \left(5 \frac{RF_0}{RE} + 4 \frac{RF_1}{RE} + 3 \frac{RF_2}{RE} + 2 \frac{RF_3}{RE} + \frac{RF_4}{RE} \right) / 15$$

其中; RF —某组织某年的投资报酬率; RE —

全行业某年的投资报酬率

人力资源价值 = 效率系数 × 未来工资报酬折现价值

因为不同公司的经济收益和公司职员的素质都各有不同,工作人员的未来所得酬劳的资金还要匹配相应的系数,该数值可以体现出公司的经济效益和该领域平均经济效益的差额,系数相乘后所得公司支出作为公司人力资源价值。

(3) 经济价值法

$$V_n = \sum_{t=n}^T \frac{R_t}{(1+r)^{t-n}} \times H$$

其中 V —人力资源价值; r —贴现率; R_t —第 t 期组织未来净收益; H —人力资源投资占总资产投资的比例。

该方法就是基于公司未来某一阶段的特定群体能够创造利润的期望值,在人力资源成本占有所有成本的份额基础上测算的,其投资产生的现值作为公司人力资源的价值。

(4) 商誉评价法

人力资源价值 = (本企业实际净收 - 企业总资产 × 行业投资报酬率) ÷ 行业投资报酬率

该方法将公司之前运营的所有累计利润高于同领域平均利润的收入进行资本形式的转化作为商誉的价值,继而再与人力资源的资本投入在公司所有资本投入的比值视为人力资源的价值。保证人力资源会计计量的切实无误极为重要,而建立与我国实际相结合的标准计量方法意义重大。

三、人力资源会计在企业管理中的运用

(一) 用于员工招聘和选拔

人力资源的获取包含员工的招聘、选用等一系列活动过程。使用人力资源会计能够对人力资源获取所需的费用进行比较准确的核算,使得相应的工作更加顺利地进行。人力资源的取得成本是指企业在聘用相关员工时所需要的各种费用^[2]。主要有选聘、选拔、录用和安置四种成本。

上面提到的成本核算是建立在传统会计账户上面的,新增一个“人力资源成本”科目。依据它的组成来看,成立了下面几个下属科目:获得、开发、应用以及离职四种成本。人力资源成本账户的核算主要是对企业在人力资源这方面相关费用的支出、结余等计算。账户的借款一方

的记录获取、开发和应用人力资源时跟人力资源成本相关的附加费用,贷款一方记录充当费用时用到当前时期的损失收益并且转移出去的人力资源应用成本,以及它离开企业的时候用来抵消相应人力资源的获取和开发成本。

(二) 用于员工培训和开发

人力资源开发成本是指企业支付一定的资金来帮助新进员工尽快熟悉公司,使其在相应岗位上的业务水平达到要求,或者是开展一些教育培训课程来提高员工的素质。主要包含定向、脱产和在职培训三种成本。定向成本是企业管理人员生产的产品所使用的设备设施等有明确的方向和固定的活动所需的资金。在职培训成本是针对没有离开相应岗位,还在企业工作的员工进行相关培训所需的费用。脱产培训成本是企业依据自身的实际情况,准许一些员工离开岗位去继续深造所花费的费用。

四、人力资源会计面临的问题

人力资源战略在企业战略中占据重要地位。企业实施人力资源会计受诸多因素影响。从外部来看,人力资源战略的实施受到政治法律、社会文化、经济环境和劳动力市场等因素的制约。从内部来看,人力资源状况、人力资源管理状况、企业文化、企业组织机构又影响了人力资源战略的实施^[3]。如图所示,通过分析其影响因素,可以更深入的探讨人力资源会计在现实运用中存在的问题和对策。

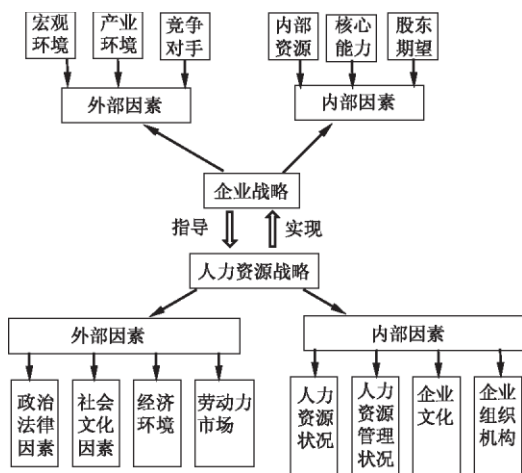


图1 企业人力资源会计实施战略影响因素分析图

(一) 内在问题

1. 尚未形成完善的人力资源理论研究

虽然上世纪80年代,我国已经开始对人力资源会计概念、方法进行相关理论研究,90年代转向系统研究,但是对其研究大都以西方国家人力资源会计理论为基础进行介绍和编译,尚未形成中国特色的人力资源会计理论,难以在我国企业中广泛推行实施。

2. 人力资源会计学科归属尚不明确

传统会计学下尚未将人力资源会计纳入到现行的财务会计体系里,人力资源会计至今仍是管理会计的一个组成部分,未与传统的财务会计相结合。另外,从内涵上来看,由于归集和分配人力资源只是变革了部分传统会计核算程序,因此并未突破原有会计的范畴。企业人力资源会计的学科归属尚待解决,会导致企业研究资源的分散和流失,从而降低了研究和工作的效率。

3. 人力资源本身具有差异性

人是人力资源的载体,而人具有主观能动性,每个人拥有不同的智商、创造力和工作能力,形成独一无二的个体。人力资源区别于其他物质资源的关键是其自身拥有相当大的差异性。一个团队的能力不等于单独个体所创造能力的简单加总。然而,在客观环境的影响下,各企业在不同的文化和管理模式下所发挥的作用也大相径庭。因此这种特点在某种程度上为企业实际应用人力资源会计的核算带来了一定的困难。

4. 人力资源会计难以确认和计量

企业人力资源会计计量的是人力资源投资以及劳动者所创造的价值。其计量方法包括经济价值法、报酬折现法、商誉评价法等货币计量方法,以及其他对人力资源组织的现状从心理、思想行为、作风等各方面进行分析评价的非货币计量方法。不同于传统会计衡量方法,其自身所具有的特性难以完全用货币作为计量单位表示,虽然计量方法众多,但普遍存在问题与缺陷,在实际操作中存在困难。

5. 投资效益评价有一定困难

人力资源会计信息的披露水平、方法和时间对企业能否带来经济效益的作用具有不确定性。当前能肯定的是人力资源会计提供的仅仅是关于投资支出的信息。在企业实际产品销售收入中,难以划分人力资源投资和非人力资源投资所得的收入,因此难以确定其人力资源投资的经济效益。在一定程度上限制了人力资源会计体系

在企业中的进一步发展。

(二) 外在问题

1. 目前人们对人力资源会计的观念仍存在障碍

由于传统会计理念的根深蒂固,人力资源会计作为会计学的一个新领域一时难以被接受。在如何将人力资源纳入会计核算体系这个问题上存在很多分歧,因为人具有主观能动性,这是划分人力资源和物质资产的重要区别^[4]。人们往往把人力资源与人相混淆,人是劳动者,而人力资源则是劳动力,可作为商品来衡量其价值,概念的混淆会导致在人力资源会计认识上的障碍。

2. 相关法律体系尚未完善

首先法律未对劳动者的权益有明确界定。根据我国现有的公司法规定企业收益以资产比例来分配的,劳动者专利权则以单位冠名,只有少数获得分配收益。其次,我国尚未形成完善的企业会计准则,在人力资源会计方面缺乏理论依据和指导。而完善的法律法规体系是企业规范、合理实行人力资源会计的有力保证。

3. 人力资源会计和企业文化不相适应

集导向、凝聚、激励和规范功能为一体的企业文化对企业人力资源管理有着深刻的影响。漠视文化战略意义、忽视员工价值,对人力资源的投入不给予重视等等,企业文化的缺失会导致人力资源管理消耗更多人力、物力、财力,对其在实际运用产生负面影响。

4. 人力资源市场和证券市场不够完善

我国资本市场尚未发达,人力资源市场尚未完善,会计信息使用者对人力资源信息需求的不强烈,从某种程度上阻碍了企业进一步推行人力资源会计。

5. 信息披露体系存有缺陷

为了满足社会及信息使用者的需求以及履行社会责任和义务,企业需要对外公开披露相关信息。为了保护重要信息,增强竞争优势,部分企业会对披露人力资源信息保持过分谨慎态度。

五、完善人力资源会计的对策思考

(一) 建立人力资源会计理论体系与制度

逐渐构建和完善这方面的理论体系,让它变成一门比较正规和全面的科学体系;使用符合科学和能够操作的计量方式,确立和完善统一的计

算方法以及信息披露的制度。

(二) 注重研究人力资源会计环境

在我国,实施人力资源会计还会受到内部原因的影响,主要是因为自身的相关理论知识不够完整,需要把有关这方面的理论加以完善,才能够更好的实施人力资源会计。因此,必须要在这方面做相关的研究,共同分析讨论,处理一些不同的意见,得到大家共同认可,才可以从根本上处理在人力资源会计方面出现的相关问题。

(三) 建立和发展完善人力资源市场

首先企业应加强人力资源法制化建设,保证人力资源相对的稳定性。建立健全要素市场,对企业人才流动制度、分配制度和产权制度加以规范,合理配置社会资源^[5]。大力开展试点工作,可选择医院、学校、科研等人力资源密集的单位开展试点工作,加强其实际应用效果与示范作用,为人力资源会计的广泛推行做好充分准备。

(四) 重视对人力资源会计实际应用研究

相关科研机构除了在理论上加强系统性的研究,还要注重实际运用,重视理论和实践的结合,促进人力资源会计的实际应用和不断发展,并在实践中不断完善理论。把科研成果转化成收益,从而为社会产生经济效益做出贡献。

(五) 增加对人力资源投资建设

在社会主义市场经济和知识经济高速发展的时代下,为了顺应发展的潮流,国家应建立一个开放、多层次、多功能并具有一定规模的人力资源市场,为国家有力引导,社会积极资助提供保障,为规范人才流动制度、分配制度以及产权制度的应用和完善提供良好的机制。建立科学的人才培养机制,加强道德教育建设,提高全民素质。

总之,随着我国经济的不断向前发展,人力资源的重要性不言而喻,对人力资源进行会计核算十分必要的,这关系到整个企业的良性循环发展。针对人力资源会计的研究也必须跟上企业和大形势的发展,这样才能对企业的人力资源管理提供相应的保障,另外,社会经济的迅速发展也会对人力资源会计的发展产生非常有利的影响。

