

# 浅谈知识经济时代的人力资源会计

孟悦, 罗凯

(西昌学院, 四川 西昌 615000)

**【摘要】**二十一世纪“知识经济”的发展将成为主流, 人力资源价值呈不断上升趋势, 企业间竞争明显加剧, 突出地表现在市场、技术和人才的竞争上, 人力资源作为核心资源和提升企业竞争优势的首要资源, 其受国际化的影响当然也是不可避免和极其深刻的。因此, 科学的确认、计量、报告人力资本, 对于有效利用人力资源, 合理开发人力资源以适应经济的发展具有极为重要的意义。

**【关键词】** 人力资源会计; 人力资本; 确认; 计量; 报告

**【中图分类号】** F275.2 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 1673-1883(2006)03-0073-03

## 一、引言

当世界经济迈进知识经济新时代时, 人类的社会和经济文明正处于一场历史性的巨变之中。知识经济时代, 人力资本具有产权特征, 如何建立一套与之相适应的全新观念的会计核算模式, 是会计界需要尽早研究的问题。人力资源会计是会计学科中一个正在发展的新分支, 它主要研究组织和管理人力资源的成本与价值的计量及报告问题。人力资源会计产生于20世纪60年代后期, 它经历了70年代初、中期的初步实施阶段以后, 在70年代后期和80年代初期却陷入了低迷的境地, 在90年代以后仍发展缓慢。究其原因, 最重要的是实施的外部客观环境及相应的理论不够完善, 尤其是人力资源会计的确认、计量和报告的理论。知识经济时代的来临, 许多应用人力资源会计的条件已逐步具备。本文拟就此问题作初步探讨。

## 二、经济时代人力资本产权特征

### 1、自主性

即人们在处理任何事情时主观上都存在着积极或消极, 作为或不作为的倾向与选择。这种自主性导致企业对于人力资本的控制权具有不完全性。对于传统物质资产项目而言, 企业不但有权

控制其产出物和效用, 而且对于特定物质资产本身还拥有着占有、使用、收益和处置等完全的财产权利。而对于人力资本, 任何企业通过签订契约所能控制的仅仅是靠人力资本所有者的知识或技能而形成的劳动成果。

### 2、排他性

即当一个主体拥有人力资本后, 就排斥了其他主体对人力资本的拥有和使用, 这是与人力资本存在的特点密切相关的。因为人力资本存在于其载体, 一旦确定人力资本载体拥有人力资本产权后, 其他人就很难再拥有人力资本的产权。

### 3、交易性

指人力资本产权在不同主体之间的让渡。在市场经济条件下, 在人力资本市场上, 人力资本与企业通过签订契约而发生分解, 所有权归其载体, 企业法人拥有对人力资本的控制、使用、决策权等。由于企业创造收益的必要因素是人力资本, 只要人力资本创造收益的潜在空间存在, 自由竞争就必然促使人力资本向市场转移。

## 三、人力资本的产权特征决定人力资源会计的理论基础

### 1、人力资本载体的所有权特征决定人力资本所有者应拥有企业的剩余价值索取权

人力资本产权在交易中, 分为所有者产权和经

收稿日期:2006-04-25

作者简介:孟悦(1973-), 女, 讲师, 西南财经大学研究生, 主要从事经济管理方面的教学和科研工作。

营者产权。由于人力资本不能离开其载体独立存在,人力资本载体的意志和行为等对人力资本在何时,采取何种支配和使用方式等产生极大的影响,也就是当人力资本载体的使用不符合自己的意志时,将会限制人力资本的使用。为了更好的发挥人力资本载体的作用,就应该将企业部分剩余价值分配给人力资本所有者,使人力资本所有者从根本上得到激励。

另外,管理型和创新型人力资本所有者不影响一个企业的市场竞争力和发展前景,而且已经逐步成为风险的主要承担者,如承担被解雇失业或遭受劳动成果损失以及名誉损失等风险。在企业中,创新管理者创造力的无限性与监督力的有限性之间,二者矛盾日益尖锐,解决这一问题的一个必要条件就是使人力资本所有者拥有企业剩余价值的索取权。

## 2、人力资本产权制度要求会计学对其权益理论进行拓展

通过签订契约企业即获得人力资本控制权,人力资本无疑将为企业带来经济利益,根据我国《企业会计准则》对资产的定义,它理所当然是企业的一项资产。在知识经济条件下,会计信息系统更应将人力资本作为一项资产反映。人力资本对于企业来讲是不可缺少的生产要素,人力资本权益应该在权益理论中得到体现。

## 四、人力资源会计的确认与计量

### 1、人力资源的会计确认

人力资源应该确认为一项什么样的资产,同时应该确认为一项什么样的权益和负债呢?

目前一些观点认为应该将人力资源确认为一项长期投资,但是我们并不同意这种观点,笔者认为人力资产是一种无形资产。这是因为,我们知道所谓无形资产是指不具有实物形态的非货币资产,其具有以下特征:(1)不具有实物形态;(2)用于生产商品或提供劳务、出租给他人或为了行政管理而拥有的资产;(3)可以在一个以上的会计期间为企业提供经济效益;(4)所提供的未来经济效益具有极大的不确定性。对应无形资产的定义与特征,我们可以发现人力资产的特征与无形资产的定义和特征是相当吻合的:首先,人力资产不具备实物形态,企业员工虽具有实物形态,但人力资产是

指员工的服务潜力,这种潜力是没有实物形态的,切不可把人力资产的载体——人与人力资本本身混为一谈;其次,人力资产是能用于生产商品、提供劳务、出租或用于行政管理的资产,人力资产能带来未来经济效益这一点是毫无疑问的;再次,人力资产的受益期通常是一个会计期间以上,服务期低于一个会计期间的员工的工资等支出一般直接计入当期损益,而不予资本化;最后,人力资产所提供的经济效益具有极大的不确定性,这是因为:一方面,人力资产到底能带来多大的效益是很难估计的;另一方面,由于人才的流动性很大,使人力资产的受益期事实上也很难确定,所以人力资产所提供的经济效益带有极大的不确定性。基于上述原因,我认为人力资产应属于无形资产。

### 2、人力资源会计计量

个人禀赋的差异使人力资本具有非同质性,根据一般能力、完成特定工作的能力、组织管理能力以及资源配置能力的不对称分布,可将企业内的人力资本分为两类:一类是生产型人力资本,即具有社会平均的知识存量和一般能力水平。另一类是经营管理型人力资本,即管理型人力资本(一般为企业内部各类管理人才)和企业家型人力资本(即在不确定性市场中,能够构建新生产函数的人力资本)。

对两类不同质的人力资源应采用不同的确认和计量方式:

(1)生产型人力资源的确认与计量。由于生产型人力资源就其接受教育的程度来看,这些人力资源一般是趋同的。一般认为,对于生产型的人力资源,其能力和努力程度一般置于一种基本可观测的状态,大致可以认为是一种公开的信息,因此激励约束对此类人力资源所有者而言基本上是不必要的,所以只需要简单地根据其产出进行奖惩即可。

对于人力资源的计量和确认,必须理性地认识到:一方面,人力资源的价值在于其主体蕴涵的知识、技能的时效性,因此其价值遵循负指数分布,随着时间的流逝,其价值逐渐减小,所以要进行恰当的摊销;另一方面,人力资源的价值也可以在企业中得到增值,因为人力资源的价值因为其主体蕴涵的知识技能的变化而不同,如果人力资源的主体(所有者)被动(企业要求),那么人力资源的价值可能像物质资本一样,在特定的时点上价值可能出现上升的趋势。

(2)经营管理型人力资源的确认与计量。企

业理论反复申明, 在企业的各种要素所有者之间, 财务资本的所有者和企业家才能(人力资本)之间的关系最为重要。经营管理型人力资源对一个企业而言是不可或缺的, 他们在企业内部处于多重代理链的中心环节, 一方面他们相对于企业的股东与债权人而言为受托方, 但是同时他们又是团队委托之一, 他们的努力程度不能够进行观测, 而且产出也不是独立变量, 而是取决于这个团队的总产出。因此, 对企业内部的经营管理型人力资源而言, 不能实行固定工资制, 而应该进行激励, 即让这些人力资源所有者享有企业的剩余索取权——在固定的年薪之外还应该分享企业的超额利润。鉴于此类人力资源的稀缺性, 就应该将之纳入财务报告, 以向外界传递企业可持续发展的信号。

另外, 人力资源价值的许多特性是货币指标所无法表现的, 而且影响人力资源价值的个人、组织和社会诸方面的因素, 也非货币计量所能确定的。因而, 人力资源会计除了运用精确的货币计量外, 还可以运用非货币的模糊方法。对此, 已有许多会计学者进行了研究, 在此, 笔者不再赘述。这种计量在会计报告中的表现为: 除了在报表中进行定量反映外, 还要在文字说明中进行定性分析, 从而更完整地反映企业的人力资源状况。

## 五、人力资源会计的报告

人力资源会计的报告所要解决的问题是企业如何把有关人力资源的信息传递给信息使用者。传统财务报告既不反映人力资产的价值, 也不反映人力资本, 从而低估了企业资产总额, 忽视了劳动者对企业的经济贡献, 把为取得、开发人力资源而发生的费用全部计入当期损益, 极大背离了收入与费用配比的会计原则, 严重歪曲了企业的财务状况和经营成果, 所以有必要对传统的财务报告进行适当的调整, 把人力资源这项企业十分重要的资产及其有关的权益和费用, 在财务报告中予以充分揭示和披露。

在资产负债表上, 有关人力资产的数据, 可作

为一个单独的项目列示于长期投资和固定资产之间。人力资产是由对人力资源投资而形成的, 且持续期限往往大于一年, 是企业的一项长期资产。相应地在负债与所有者权益之间, 可以增设“劳动者权益”项目, 用以反映企业的人力资本及其劳动者权益分成。此时, 会计平衡公式就由原来的“资产 = 负债 + 所有者权益”变为“物力资产 + 人力资产 = 负债 + 劳动者权益 + 所有者权益”。

在利润表上, 可增设“人力资源成本费用”项目, 用以反映企业为使用人力资源而发生的不应资本化的费用和人力资产的摊销, 同时对原“管理费用”账户反映的内容作必要的调整。

在现金流量表上, 对为取得、开发、培训人力资源而发生的现金流出和企业人力资源带来的现金流入, 在投资活动产生的现金流量(包括现金流出和流入)下单独列项反映。

与物质资源相比, 人力资源有其自身的特殊性, 对它进行确认、计量和报告, 要比物质资源复杂得多。因此, 仅仅靠财务报表来揭示人力资源信息, 难以满足信息使用者的需要。人力资源会计的报告, 除了将有关信息在财务报表中列示以外, 还应当包括一些附加报告, 如人力资源投资报告、人力资源流动报告、人力资源效益报告等, 以提供一些不能或不便于用货币精确度量的信息。

总之, 人力资源会计是人力资本理论在会计领域的深入和发展, 当前, 随着科学技术的进步, 知识经济的兴起, 科学地确认、计量和报告企业的人力资源, 确立劳动者在企业中的地位, 从而促使各部门有效地利用人力资源, 合理开发人力资源, 适应知识经济发展的需要, 具有十分重要的意义。当然, 考虑到人力资源会计尚未形成一套完善的理论体系和严密而科学的处理方法, 计量过于复杂等因素, 笔者认为, 我国现阶段应鼓励企业将人力资源会计信息先在内部报告中揭示, 待条件成熟后, 再将它纳入对外公布的会计报告中, 为外部信息使用者提供更相关的信息, 以逐步完善我国会计信息的披露机制。

### 注释及参考文献:

- [1] 唐唯超. 企业劳动者收入决定机制初探[J]. 会计研究, 1998, 10.
- [2] 刘俊学. 剩余收益分配的新思路[J]. 财会月刊, 1999, 1.
- [3] 李心合. 知识经济对传统会计的挑战[J]. 财经研究, 1998, 12.
- [4] 李鹰. 人本的资本市场发展现[N]. 中国证券报, 1998, 12.

(下转 101页)

## Development and Significance of the Female's Education in Sichuan at the End of Qing Dynasty

ZHAO Xiao-hua

(School of History and Touring, Sichuan Normal University, Chengdu, Sichuan 610068)

**Abstract:** Originating from Peking at the end of Qing Dynasty and under the push of the knowledgeable persons and the support of Qing Dynasty's education system reform, the female's education of Sichuan developed to the third in the scale in China at that time, which greatly promoted the women's liberation and the extension of their visual range in Sichua, and advanced the change of the current local customs.

**Key words:** The End of Qing Dynasty; Sichuan; Female Education; Development; Significance

(责任编辑：周锦鹤)

~~~~~  
(上接 75 页)

## Simple Discussion about the Human Resource Accounting in the Knowledge Economy Era

MENG Yue, LUO Kai

(Xichang College, Xichang, Sichuan 615000)

**Abstract:** In 21cn the development of knowledge economy will become the main trend. The value of human resource is going up day by day. The competition between corporations has been aggravated obviously. It is evidently embodied in the competition of market, technology and talent. Because human resource is regarded as the chief resource and the first important resource of promoting company's superiority of competition, the influence by the internationalization is unavoidable and extremely deep. Therefore, as far as taking effective advantage of human resource and rationally developing it are concerned, it's very important to acknowledge, measure and report the human capital.

**Key words:** Human Resource Accounting; Human Capital; Acknowledgement and Measurement of Human Resource Accounting

(责任编辑：张俊之)