

# 对我国实施人力资源会计的思考

齐雪皎

(河北工程大学 财务处,河北 邯郸 056038)

**[摘要]**人力资源会计是指对组织的人力资源成本与价值进行计量和报告的一种会计程序和办法,它是人力资源管理与会计学相互渗透形成的新型会计理论。在我国,对人力资源会计的研究起步较晚,但随着经济的快速发展,人力资源这一生产要素在企业生产和发展中的作用日益突出。因此,将人力资源纳入会计核算与管理的范畴,充分开发和利用这一资源,越发显示出重大的意义和广阔的前景。

**[关键词]**人力资源会计;人力资源成本会计;人力资源价值会计

**[中图分类号]** F230 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1673-9477(2010)02-0039-02

人力资源会计是会计学的一个新兴的重要分支学科,是市场经济的产物。1964年,美国会计学家赫曼森(G. Hermanson)在《人力资源会计》一书中首次提出了人力资源会计的概念。所谓人力资源会计,是指对组织的人力资源成本与价值进行计量和报告的一种会计程序和方法,它是会计学发展的一个新领域,是在运用经济学、组织行为学原理的基础上,由人力资源管理学与传统会计学相结合、相互渗透所形成的。经过四十多年的发展,人力资源会计已逐步建立起一套较完善的理论体系,特别是知识经济时代的到来更为人力资源会计的推广和应用创造了契机。人才是经济活动中最活跃的因素,作为知识表现形式的人力资源不仅成为推动企业生存和发展的基本因素,而且也是推动生产力发展的主导因素。知识经济呼唤人力资源会计。因此,本文就人力资源会计在我国建立的必要性、人力资源会计的确认、计量和发展等方面的内容进行了探讨,并对人力资源会计在我国建立的条件及发展前景提出了一些建议。

## 一、在我国推行人力资源会计的必要性

### 1. 推行人力资源会计是知识经济时代的要求

随着科学技术的进步与教育的快速发展,知识以更快的速度更新,知识在经济发展中的作用越来越突出也越来越受人重视。未来社会从以资源基础的时代转变为以知识为推动力的新时代,成为知识经济的时代,即以知识的生产、分配、使用、消费为重要因素的经济时代。美国经济学家舒尔茨认为规模经济和要素质量是促进经济增长的两个方面,其中由于人力资本在知识经济时代的贡献率远大于物质资本。二战后的日本在物质资本严重受损的不利条件下,积极利用科学技术促进经济发展,重视人力资本的开发、利用,并对教育进行了巨大的投资;20世纪八九十年代的新加坡也采取了相应措施,以培养和吸引人才的高素质的人力资源,而且还采取了更为积极的办法来留住人才,这对本国经济的发展起了巨大的推动作用。人力资源会计的应用使得对人力资本的计量成为可能,并促进了对人力资源的开发和使用,将人力资源会计引入我国将有利于我国对人力资源进行合理的配置,更为我国人力资源的可持续发展提供了理论依据,从而达到以知识推动经济发展的目标。

### 2. 推行人力资源会计是国家有关部门进行宏观经济管理的需要

我国人力资源相对来讲比较丰富,但人力资源流向趋势不利于经济发展,人力资源分布不平衡,而且整体上看人力资源素质不高,开发和利用好人力资源对推动我国经济发展有重要意义。人力资源会计的实行有利于协助政府有关部门收集必要的人力资源开发利用信息,便于政府对人力资源进行宏观调控,对人力资源进行合理配置并组织人员的合理流动,从而达到人力资源的优化配置。

### 3. 推行人力资源会计是企业内部经营管理的需要

人力资源是企业的一项重要生产资源,市场经济下,谁争取得到合理的高素质人才,谁就会在市场经济中立于不败之地。在这种情况下,企业为了获得更好的人才,加大了人力资源投资,

包括提高物质待遇、改善人际关系、提供良好的工作条件,提供在职培训等。而投资的效益如何,这是企业管理当局所关心的问题,相应地就要求会计上对人力资源的收益与成本进行核算,考察其经济效益。

### 4. 推行人力资源会计是正确评估企业资产、避免国有资产流失的需要

我国国有企业正处于转型时期,从计划经济过渡到市场经济的过程中要对企业资产重新评估,鉴于传统会计中对人力资源忽视的状况,在建立现代企业的过程中要对国有企业人力资源进行合理核算,避免低估国有资产,从而导致国有资产流失。因此,实施人力资源会计有利于人力资源的计量,从而对企业资产作出正确评估。

### 5. 推行人力资源会计是财务会计核算原则的要求

只从会计核算原则考虑,现行会计对人力资源的处理也有诸多不妥。一方面,将人力资源投资计入当期费用,违背了权责发生制的原则。企业在人力资源投资上的投资支出,其收益期往往超过了一个会计期间以上,属于资本性支出,应先予以资本化,然后再分期摊销,而现行会计却是将其全部作为当期费用入账。另一方面,将人力资源支出费用化,必然使各期盈亏报告不实,导致决策失误。同时,当企业大量裁员时,尚未摊销的人力资源投资支出应作为人力资源流动的损失,计入当期费用,但现行会计并不能反映出这种损失,不利于经营者进行正确决策。所以,从遵循会计原则的角度而言,实行人力资源会计也很有必要。

### 6. 推行人力资源会计是我国对外经济交往的需要

在我国对外经济交往日益增多、联系日益紧密的现实情况下,我国人力资源在这样活跃的经济环境中得到广泛的开发和利用,但由于我国对人力资源会计的研究起步较晚,对人力资源的计量总有缺陷与不合理之处。因此,在对外交往中,我们应重视人力资源价值,推行人力资源会计,正确计量人力资源成本,考核其经济效益,争取合理人工成本和价值,维护我国公民的正当权益。

### 7. 推行人力资源会计有助于劳动力市场的健全与完善

人力资源会计的推行使得人力资源的计量有了依据和方法,企业员工更清楚地认识到了自身的价值,越来越多的人才走入社会中谋求更好的发展机会,人才在社会中的流动就更频繁,人才市场成为用人单位与人才接触的最好场所,但在其中涉及到许多方面问题(如人事变动等),这就要求并将推动人才市场更加健全与完善以适应人力资源市场化的要求。

## 二、人力资源会计的确认和计量

### 1. 对人力资源的确认

所谓人力资源,是指人的劳动能力的总称,是企业赖以生存和发展的第一资源。那么,人力资源能否确认为会计资产呢?美国财务会计准则委员会(FASB)认为,资产必须具有以下3个要素:①一项经济资源,未来可提供收益;②为企业所拥有或控制;③可以用货币计量其价值下面从这3个方面来分析人力资源是

否可以确认为资产。首先,人力资源以人为载体,通过生产活动可以体现其价值,人力资源可为企业创造经济价值,提供未来收益。其次,人力资源能够用货币进行计量。人力资源作为一种经济资源,企业在取得与开发它时的成本支出和使用时的资源耗费都是能以货币计量的。最后,人力资源是可以为企业所拥有和控制的。劳动者一旦被聘用为企业员工,企业即取得了对职工受聘期间的劳动能力资源的使用权,企业并不需要拥有对劳动者人身的所有权。可见,企业在人力资源的载体一人身上的投资是企业付出的可以用货币计量的投资,是可以取得预期收益的权力,是企业能够控制和利用的,因而可以定义为资产。

#### 2. 人力资源会计的计量

将人力资源资本化,涉及到人力资源的计价问题,经过多年发展逐步形成了人力资源会计的两大分支——人力资源成本会计和人力资源价值会计。

##### (1) 人力资源成本的计量

人力资源成本会计的特点是通过单独计量人力资源招聘、选拔、安置、培训等成本,将有关人力资源取得和开发的成本进行资本化,形成人力资产,然后按受益期转作费用。对于人力资源成本的计量主要采用三种方法。

##### ① 历史成本法

对企业人力资产成本的计量采用历史成本法,是指企业取得、开发、利用人力资源时发生的实际支出计量人力资源成本的方法。它反映了企业对人力资源的原始投资。

##### ② 重置成本法

重置成本法是以在当前物价水平和劳动力市场条件下,重新录用达到现有专业技能水准所需要的全部支出,为企业人力资源的资产值。它反映了企业于当前市场条件下现有人员上所凝结的全部价值。

##### ③ 机会成本法

机会成本法是以职工离职或离岗,使单位因该岗位空缺而蒙受的经济损失,作为人力资源损失费用的计量依据。

##### (2) 人力资源价值会计

有关人力资源价值的计量模型大体分为两类:群体价值计量模型和个人价值计量模型,这两类模型是相互补充的。群体价值计量模型主要是用于对群体人力资源价值的评价,如班组、车间等;而个人价值模型则适用于单个员工的价值评价,各有侧重。

人力资源成本会计和人力资源价值会计在会计实务中的相互关系是:通常情况下对人力资源的资本化应采用人力资源成本会计方法,人力资源成本会计应是人力资源会计账务处理的主流。但人力资源价值会计也并非一无用处,在一些特殊情况下,如无偿转入人力资源时,这时若选用成本法,人力资源的实际支出成本与人力资产的实际价值差别过大,而采用价值法则更具客观性、真实性。另外,人力资源价值会计在财务评价企业经营决策中的用途较之人力资源成本会计更为广泛。

### 三、人力资源会计在我国建立的条件及前景展望

中国人力资源会计的全面实施除了要进一步加强理论探究,完善人力资源会计的理论体系以外,还应具备下列条件:

1. 人力资源法制化。对企业拥有的人力资源,要用法律法规加以确认,对其交换应有一定的法律规范,确保企业对所雇佣的职工的劳动力的所有权;对中途违约离职的职工也应有相应的处罚,以保证企业人力资源的相对稳定性。

2. 大力发展完善人力资源市场。人力资源市场对人力资源会计的发展,有两方面的意义:一方面,一个完善的人力资源市场才能提供一个合理的人才的市场价格,从而为会计核算提供依据;另一方面,一个完善的人力资源市场的存在,使人才能自由流动,企业可自由获取其所需的人才,社会才可能产生对人力资源信息的真正的现实的需求,人力资源会计才有了其存在的社会基础。目前,我国的人才市场、劳务市场虽有了一定的发展,但仍很不完善,而企业家市场几乎不存在。尽快建立并完善人力资源市场是当务之急。

3. 开展试点工作,为人力资源会计的大面积铺开做准备。试点可以选择学校、医院、会计师事务所、律师事务所、科研单位、高科技类型的企业等人力资源密集的单位,为人力资源会计的全面实施做准备。

### 四、结束语

随着我国改革开放的深入进行,只要合理借鉴国外人力资源会计的先进科研经验和实践经验,加上政府在人力、物力、财力上给予支持,鼓励国内学术界对人力资源会计进行研究、探讨,在我国尽快完善人力资源会计是完全可能的。

#### [参考文献]

- [1] 刘仲文. 人力资源会计[M]. 北京:首都经济贸易大学出版社, 2002.
- [2] [美] 弗兰霍尔茨. 人力资源管理会计[M]. 上海:上海翻译出版公司, 2001.
- [3] 苗怀平. 浅议人力资源会计模式的确认[J]. 会计研究, 2008(2): 131-133.
- [4] 董芳. 人力资源会计浅析[J]. 财会研究. 2005(3): 186-189.
- [5] 龚江云. 人力资源会计的确认和计量[J]. 审计月刊, 2007(7): 46.
- [6] 李洁. 浅析建立人力资本会计的重要意义[J]. 现代商业, 2007(4): 37.
- [7] 施文红. 知识经济对会计信息的影响[J]. 中国科技信息, 2005(3): 37.
- [8] 王福波. 论知识经济时会计的影响[J]. 山东省农业管理干部学院学报, 2005(12): 21.

[责任编辑:陶爱新]

## Thinking about the implementation of China's human resource accountants

QI Xue-jiao

(Hebei University of Engineering, Handan 056038, China)

**Abstract:** Human resource accountancy is a kind of accountancy procedure and method, which calculates and reports the organization's human resource cost and value. It is a human resource management to permeate formative and new accountancy's theories with accounting mutually. In our country, it is comparatively late to research human resource accountancy, but along with fast economic development, the function of the human resource production factor in the enterprise producing and developing is increasingly outstanding, therefore, it will be of more significance and make a brighter future to bring the human resource into the category of accounting check and management, by fully developing the human resource and making good use of it.

**Key words:** human resources accounting; human resources cost accounting; human resources value accounting