高校人力资源的会计确认

朱 明　刘靖华　查道林(教授)

(中国地质大学经济管理学院　武汉　430074)

【摘要】本文根据资产的定义及高校人力资源的特征,指出高校的人力资源符合资产的定义,应该作为资产予以确认,但不能简单地将其纳入无形资产的范畴。

【关键词】人力资源　无形资产　高校

高校人力资源是人力资源的一个特殊组成部分，其具有一般人力资源所具有的生物性、能动性、智力性等基本特征。高校人才具有集中性、应用性等特征。随着高校的不断扩招，教师人数也不断增多，这样就有必要运用人力资源会计对高校人力资源进行核算。高校人力资源由高校和人力资源的载体(劳动者)这两个主体支配和控制。由于高校人才的劳动过程难以直接监控,其工作成果难以衡量,另外由于知识产出是无形的，从而无法用传统的方法对高校人才的劳动过程和劳动成果进行管理和评估。本文将对高校人力资源的会计确认问题进行研究。

一、将高校人力资源作为资产确认的原因

高校人力资源虽然具有以上特征，与一般物力资源有所不同,但仍然符合我国《企业会计准则》中“资产”的定义,即:①必须是一项经济资源,未来可能带来收益;②为企业所拥有或控制;③可以用货币计量其价值。高校人力资源能够作为资产确认,主要是基于以下原因:

1. 高校人力资源具备经济资源的基本属性。衡量高校人力资源是否是一项经济资源,可以从交换性、占有性、效益性三个方面进行分析。①高校与劳动者双向选择后确定雇佣关系,签订劳动合同。高校支付报酬以取得人力资源的使用权,因此高校人力资源具有交换性。②高校聘用某一个劳动者后,在合同期间向其支付报酬以获得人力资源的使用权和控制权。也就是说,高校在合同期间占有该人力资源,高校人力资源具有占有性。③高校人力资源在高校的发展过程中发挥作

边界组织,将产品或服务作为核心,把注意力放在供货方式和市场开拓上,从外部选择可靠的供应商并与之建立合作关系,与其共享数据库信息、技术和资源,从而降低管理信息成本。

2. 网络化组织对管理信息成本的影响。网络化组织突破了传统组织的纵向等级和横向分工，将组织的成员以网络的形式相互连接。网络化组织的特性就是松散和动态连接、以任务为中心。目前,已有一些高新技术企业在探索网络化组织的具体实施形式,通过网络化组织的建立,促进信息交流。其具体做法是：构建扁平化组织结构，由公司总部负责宣传和指导,总部下面一般设事业部。组织结构扁平化具体体现在财务和决策两方面：总部负责在年初时对各部门提出要求，分公司、子公司自己进行日常管理和项目运作,年底上缴利润;面向战略的决策由总部做出,面向市场的具体决策由分公司、子公司自己做出。在运行方式上,充分发挥外包企业、虚拟企业的作用,这样有利于企业集中优势资源进行科技创新,提高科技竞争力。采用网络化组织形式也可以降低管理信息成本,同时可以实现信息的流动。

3. 市场化组织对管理信息成本的影响。如前所述,企业在低管理信息成本条件下倾向于选择市场化组织形式，因此许多企业的内部组织可以采取市场化组织形式。采用市场化组织形式可以将一个企业分割成若干个小的单位，它们之间只有临时的契约关系。假如企业内部某个单位需要某种产品或服务,企业内部的其他几个单位能够提供此产品或服务,那么其他的几个单位基于其技能、交易记录以及竞争动态来出价,供购买单位选择。因此,市场化组织与无边界组织和网络化组织的不同之处在于:前两种组织在变革后仍旧是独立的,它与外界保持着清晰的界限;而市场化组织模糊了内部单位之间的界限,难以分清是组织形式还是市场形式。因此,市场化组织只是一种理想模式，它对企业的管理信息成本的要求非常高,企业必须存在极低的管理信息成本,而这往往与现实不符。

主要参考文献

1. 罗恩·阿什克纳斯等著.姜文波译.无边界组织.北京:机械工业出版社,2005

2. 吴京芳.信息成本与企业组织变革趋势.船舶工业技术经济信息,2001;5

3. 高晶,关涛,王雅林.信息技术应用与组织结构变革的互动研究.科学学与科学技术管理,2007;10

4. 祝勇.基于现代信息技术的企业组织结构演进.市场周刊(财经论坛),2004;1

5. 朱远彤. 信息技术与企业组织结构变革. 经济管理,2004;21

用，为高校创造效益。高校人力资源不仅具有社会效益性，而且具有经济效益性。

2. 高校能够对人力资源实施控制。虽然高校人力资源的所有权属于劳动者自己，但这并不意味着高校就不能对人力资源进行控制。①高校作为劳动合同的一方当事人，通过向劳动者支付工资、津贴和奖金等来取得或拥有该人力资源的使用权，控制和支配人力资源，使其为高校创造效益。②高校一般与教师签订5~7年的劳动合同，而且随着高校教师地位的提高和高校体制的完善，高校教师的任职期限也会延长。③高校人力资源附着于"劳动者"这一载体上，高校通过聘用劳动者而拥有人力资源。

3. 高校人力资源能够用货币进行计量。高校对其人力资源的取得、开发、使用及维护等需要相应的成本支出和资源耗费，这种成本支出与资源耗费都能以货币计量。高校人力资源是可以流动的，在流动中一般以其自身价值的增值为先决条件，即劳动者得到职位升迁。如果没有更好的待遇（包括工资、住房等），一般人力资源的流动也是不可能的。这种流动价值就是另一个单位支付的更高的薪金，这是可以用货币计量的。劳动者会退休，高校也需要计量其养老金。另外，劳动者可以因其他原因（如被辞退、生病、死亡等）与高校解除劳动合同，而在这些情况发生时高校都要向其支付费用。因此，人力资源的成本和价值是可以用货币计量的。

由此看来，高校人力资源具有资产的所有特征。因此，人力资源会计应该对高校人力资源成本的增减、人力资源价值的变动和人力资源创造的效益进行核算和报告。

二、高校人力资源不是无形资产，应单独核算

高校人力资源具有资产属性，应当作为高校的资产予以核算。但对于高校人力资源所属的资产类型，不同的人持有不同的观点。目前，多数学者将人力资源划归为无形资产，理由是人力资源是指人的某种技能，是无实物形态的。但是笔者认为，人力资源并不具有无形资产的属性，盲目地将人力资源划归为无形资产，不仅是概念上的混淆，而且容易使高校在管理中产生误区。

1. 从无形资产的定义来分析。无形资产的确认需要满足以下三个方面的条件：①符合无形资产的定义，无形资产是指企业拥有或者控制的、没有实物形态的、可辨认的非货币性资产；②产生的经济利益很可能流入企业；③成本能够可靠计量。

根据上述无形资产的定义，资产只要满足下列条件之一即可作为无形资产：①能够从企业中分离或者划分出来，并能够单独或者与相关合同、资产或负债一起，用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换；②源自合同性权利或其他法定权利，无论这些权利是否可以从企业或其他权利和义务中转移或者分离。

无形资产是脱离人而单独存在的，而人力资源不能脱离人而单独存在。同时，无形资产可以与相关合同、资产或负债一起用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换，并且可以在不同的组织之间同时发挥作用；而高校的人力资源一般不可以被不同的组织在同一时间占有、在不同组织之间同时发挥作用，更不能与相关合同、资产或负债一起用于出售、转移等。因此，高校人力资源不具备无形资产的可辨认性。

2. 从无形资产和高校人力资源的价值源泉来分析。无形资产之所以具有价值，能够成为资产交易和资产评估的对象，是因为它能够给产权主体带来超额收益。这源于一定时期内企业对该无形资产的垄断性（即排他性）使用而给产权主体带来成本降低或收入增加的好处。

高校人力资源的价值在于它能给高校带来未来的收益，但这种收益是通过人力资源的具体运用即人力资源载体（劳动者）的劳动产生的。在这一过程中，物力资源（包括无形资产）发挥的只是条件作用。同时，人力资源价值的增加还可以增加个别无形资产的价值，比如服务质量的不断提高可以增加商标的价值。可见，人力资源价值是高校价值的根本，人力资源载体（劳动者）的劳动是一切价值的源泉。

3. 从高校人力资源与无形资产的价值变动规律来分析。无形资产的价值受技术、市场供求关系以及企业发展战略的影响较大。一般来说，随着科技的发展，企业所拥有的无形资产的价值会不断降低，或者当企业发展战略发生变化时，这些无形资产对于企业的有用性可能会降低，其价值也会随之降低。可见，大部分无形资产的价值不是企业能左右的，要由市场来评估和决定。

高校人力资源价值也具有动态变化性，但在这种变化过程中，高校自身的作用比较大。如前所述，人力资源的未来产出受管理水平、激励机制等若干因素的影响，这些都是高校可以主动改进和完善的。另外，高校还可以根据自身发展的需要，有目的地进行人力资源投资，从而适当提升人力资源的价值。因此，在正常情况下，高校人力资源价值呈现出一种不断增长的趋势。

由以上分析可见，高校人力资源与高校无形资产之间存在着本质区别。从本质上看，前者是物力资源的特殊形态。若将高校人力资源简单划归为无形资产，则可能会导致人们忽略高校人力资源的特殊性，用管理物力资源的手段去管理高校人力资源，陷入过去那种对人力资源进行事务性管理的误区，影响高校人力资源效力的发挥，最终影响高校自身的发展。因此，高校人力资源不是无形资产，应将其单独核算，根据其特点将其列示于资产负债表的"固定资产"项目与"无形资产"项目之后。

【注】 本文系教育部人文社会科学研究项目"高校收费定价的实证研究"（项目编号：06JA8800）部分研究成果。

主要参考文献

1. 王喜春，吴燕. 高校实施人力资源会计的构想. 经济师，2003；9

2. 余绪缨.管理会计学.北京：中国人民大学出版社，1999

3. 王慧，王文清.高校人力资源会计核算的意义及方法.航海教育研究，2000；3