

人本会计管理及其应用探讨

中南民族大学管理学院 杨全照(教授) 军事经济学院 陈莉

【摘要】 本文阐述了人本会计管理的基本涵义及特点,分析了人本管理理论、哲学上对人的认识等对人本会计管理的理论支持,认为人力资源会计、行为会计等成功地将人本主义思想与会计有机结合,且只有物本会计与人本会计理念并重,才能繁荣经济理论,促进经济更好地发展。

【关键词】 物本会计 人本会计 人本会计管理 人力资源会计 行为会计

会计管理活动同人类生产活动相生相伴,会计的发展总是与经济环境相适应的。步入知识经济时代后,人们接受的挑战已不仅仅是知识经济、网络技术,更有以人为本的现代管理方式。人在生产力各要素中的地位日益突出。作为处于企业管理中心地位的会计工作来说,在知识经济条件下,其服务对象和方式都发生了巨大变化。探索知识经济条件下的人本会计管理,对于明确会计工作的内涵和外延,满足现代企业管理战略的发展需要,具有重要的现实意义。

一、人本会计管理的基本涵义

人本会计管理是相对于物本会计管理而言的,研究人本

会计首先要认识物本会计及其特点。

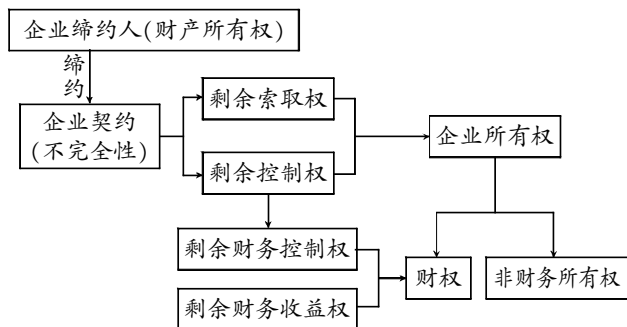
1. 物本会计及其特点。所谓物本会计,就是以物为中心、为根本的会计。物本管理认为,管理是一个单纯的物质技术过程,把人也作为管理的对象和生产操作的工具,纳入物的系统进行管理。20世纪初,泰罗创立的科学管理把工人看做是机器设备的附属品,使人性物化,因而是一种非人性化的物本管理。

物本会计的特点是:首先,会计对象是物性的,包括现金和银行存款,原材料、产品等存货,设备、厂房等固定资产,长、短期投资,商标、专利权等无形资产。会计要反映这些资产所

展。换句话说,企业价值运动需要各方契约关系的维持,各方契约关系只有在价值运动中才能得以发展,而价值运动的关键恰恰是企业财务控制权配置。如果把企业治理看做是一部机器,那么财务控制权就像是一条无形的纽带协调着各零部件之间的关系,制衡各方利益。当然,由于各利益相关者与企业的关系和对企业的贡献不同,所得到的利益或报酬也不同:国家依法获得税收、股东作为企业的所有者获得投资者收益、债权人获得利息、经理人员依据其业绩获得其经营才能的报酬等。正是财务控制权把不同的利益相关者聚集在一个共同的经济利益关系中,才为协调企业治理结构的有效运转提供了联系的纽带。

因此,企业财务控制权是企业控制权最为核心的组成部分,是其核心和根本体现形式,企业控制权配置的效果也最终要落实到财务利益上。结合前面的分析,企业财务控制权与相关概念之间的逻辑关系如右图所示。

企业财务控制权虽然起源于企业控制权,是对控制权理论的重要发展和深入,但它独立于企业控制权,有着比一般企业控制权更具体、明晰和深入的内涵,对企业财务控制权的研究并不能局限于企业控制权研究的框架。通常认为,资金运动是企业财务活动的表现,而资金运动的效率如何取决于企业财务控制权配置的结果,并且,这一结果能够以可计量的绩效指标,如利润、价值、EVA等反映出来。可以看出,无论是财务控制权配置的起点——资金,还是其配置的结果——各种绩



企业财务控制权与企业所有权、财权的关系

效指标,都是严密和精确的,这大大区别于企业一般控制权模糊性、原则性的分析传统,却与财务可操作性和可控制性的现实要求十分吻合。

主要参考文献

1. 伍中信.现代财务经济导论——产权、信息与社会资本分析.上海:立信会计出版社,1999
2. 张维迎.企业理论与中国企业改革.北京:北京大学出版社,1999
3. 汤谷良.财务控制新论——兼论现代企业财务控制的再造.会计研究,2000;3
4. 杨瑞龙,周业安.一个关于企业所有权安排的规范性分析框架及其理论含义.经济研究,1997;1

有权的物化价值,计量债权人权益和所有者权益以及收入、费用等。人们把有形或无形的物看成与人脱离开的客观存在,把它们视为可以带来物质财富流入的经济资源而倍加珍惜,要求会计清楚地界定它们的权利归属。其次,会计信息完全是关于物化价值的。再次,无视人力资源对财富创造、利用的主导性、决定性作用,不将其作为经济资源对待,把用于劳动消耗补偿的工资等视为费用一次性从收入中扣除,好像这完全是一种牺牲,对赚取企业剩余来说,工资似乎可以尽量节约甚至减少到零。最后,也是最主要的,会计工作服从于企业的目的——财富的增长,没有考虑企业要具有实现人的价值的功能,使人在劳动中获得快乐。

2.人本会计及其特点。人本会计不同于物本会计,它是建立在人本主义理论基础之上的会计。人本管理认为,管理并不单纯是物质技术过程,还是一个复杂的人文社会系统,要求在尊重人格独立和个人尊严的前提下,确立人在生产经营中的主体地位。因而以人为本的管理系统,是一个动态的有机体,涉及人的心理层面、社会层面以及复杂的人际关系,具有很大的灵活性和不确定性,是难以甚至无法用精确的数据来表现的。这就使精确的量化管理方法失去了使用的前提。因而要求管理人员运用以“思辨定性”为基本特征的人文思维方式,深入到人的心理层面去认识、分析、研究相关问题,充分调动广大员工个人和各种组织群体的积极性和创造性。

人本会计的特点是:首先,人成为会计的第一要素,即将人及其行为系统纳入会计系统,将人力资源作为会计对象要素中的第一位的、决定性要素。因而,一方面要确认人力资本的价值,将其置于首要地位;另一方面要承认人力资本所有权,保护劳动者的特殊的所有者地位。这样,人们首先应注意到的是人,然后才是物。其次,会计信息是广泛丰富的,是将价值信息与人的行为信息紧密结合起来提供的,同时还包括关于人的心理、需求、性格、作风、能力等非价值信息。再次,认为人力资源才是物质财富创造、使用的主体,将其视为最重要的经济资源,因此,不仅要给予劳动消耗以必要的补偿,更要让人力资源参与企业剩余的分配。最后,也是最主要的,会计工作服从于企业的目的,一切财富增长不过是为了满足人的需要,企业作为人类生存的方式之一,要致力于实现人的价值,满足人追求快乐的需要,正如马克思指出的:“让生产劳动为每一个人提供全面发展和表现自己全部的即体力和脑力的能力的机会。这样,生产劳动就从一种负担变成一种快乐”。

二、人本会计管理的理论支持

1.人本管理理论是人本会计管理的理论基础。人本管理理论,即以人为本的管理原理,是在20世纪60年代兴起,80年代风靡西方,至今仍方兴未艾的一种管理思潮和管理模式。该理论认为,人是管理活动中最能动、最活跃的要素,人比物重要,管理应以人本为中心,把人的因素放在首要位置。西方管理理论发展至今,虽然产生了很多学派,但基本上可以分为两大类:一类是把人看做经济人,强调组织和技术的功能。在管理上以生产为中心,强调正式组织的功能,强调专业化,要求有明确的分工、明确的权利和职责范围,主张利用组织、技术等

手段,计划和控制人们的活动,以实现组织的目标。另一类则是把人看做社会人,强调人的行为、人群关系和集体的影响。在管理上主张以人本为中心,侧重于采用参与制的管理方式,重视非正式组织的作用,强调自主,强调满足被管理者个人的需要和欲望,以激励、启发、调动员工的积极性和创造性,从而实现组织的目标,正如马克思所说:“人的本质并不是单个人所具有的抽象物,实际上,它是一切社会关系的总和”。

在市场经济条件下,劳动者既是经济人,又是社会人。市场竞争是经济实力和科技水平的竞争,而这些竞争最终又是人才的竞争。重视对人的管理,是管理之根本,以人为本的管理要重视对人的培养。会计管理重视人本管理,一方面要重视企业人力资源管理,培养竞争型的管理人才和技术人才,并创造条件调动其积极性;另一方面要重视会计人才的管理,培养竞争型的会计人才。经济的发展要靠人,会计加强人本管理势在必行。

2.哲学上对人的认识是人本会计管理的思维方式。从哲学上看,世界分为自然、社会和思维三大领域,而人是这三大领域的结合点,或者说三大领域统一于人。认识了人的本质,才能很好地认识这三大领域的本质及联系,才能深刻把握整个世界的本质。一切经济制度都要围绕人的实际需要而实施,经济学真正要研究的问题,是人类如何用尽可能少的资源损耗和人际关系损失,达到人类获得更多的快乐的目的。人的有限能力与无限欲望之间的矛盾是导致经济与社会矛盾的总根源,所以应该把解决资源稀缺的根本着眼点放在人类自己身上,通过分配制度控制人类自身的欲望。应当通过培养人、发展人来解决人的问题,同时通过纠正财富观念来获得人与自然之间的和谐。人类所有经济活动中的有关成本,归根到底是人的生命成本的支出。人类经济发展,归根到底是要解决一个人生命成本最小化的问题,这是人类所有经济行为的出发点。我们需要以这条原则来检验我们的经济行为,检验我们的经济增长模式。现代人本管理的核心是,对企业的人应当视为人本身来看待,而不仅仅将他们看做一种生产要素或资源。从严格意义上讲,以人为本的“本”,实际上是一种哲学意义上的本位、根本、目的。

三、人本会计管理的应用

在发展知识经济的条件下,会计管理的重心在于人本管理,人本管理理论在人力资源和行为会计的应用上具有广阔的前景。

1.人力资源的会计管理。20世纪60年代为适应人力资源管理需要,美国兴起了对人力资源会计的研究,并在60年代末应用于实践。到80年代中期有许多企业,将会计应用于人力资源管理、业绩评价等。1980年我国会计学者潘序伦先生首先提出建立人才会计的必要性,从此会计理论工作者就人力资源会计管理的许多问题从不同角度进行了广泛的理论探讨,取得了丰硕的研究成果。

把人才当做资源来管理是一种经营理念的转变,因为任何对人力资源的配置失误,都是经营上的损失。人力资源不同于其他资源,它的最大特点是具有能动性和创造性,人可以在

经营中主动适应工作需要,并经过教育培训及实践经验的积累,创造性地开展工作,发挥人的潜能,为企业创造更多的利润,正如1995年诺贝尔经济学奖获得者卢斯卡强调的:“将技术的概念与人力资本相结合所形成的人力资源才是产出增长的真正源泉”。人力资源会计管理至少有以下思路:

(1)拓展人力资源成本管理内容。企业可先建立相对简单的人力资源成本会计,为管理提供一些基本的人力资源取得、维护、开发、使用、配置及人力资源投资等方面的财务信息,以便有关部门对企业的人力资源管理采取相应的指导措施,防止人才浪费的现象产生,促进人才的合理流动,使企业爱才、惜才,充分挖掘人力资源为组织服务的潜力。另外,还可使与企业有利害关系的人了解企业人力资源的投资、开发和管理现状,了解企业是否重视对人力资源的投资以及企业人力资源的优劣多寡。

(2)量化人力资源价值。人力资源价值是指个人或群体为企业提高效用亦即创造社会财富的能力。人力资源价值确认和计量方法目前主要有非货币性计价法和货币计价法两种。前者主要是以人力资源的才干和运用知识的能力来决定其企业中的价值,是按照主观预测和经济判断进行计量的。影响因素主要有:现有人员的文化程度、技术职称或职务、技术工种、实际工龄、年龄、健康状况等。常用的方法有技能详细记载法、绩效评估法。后者是对人力资源价值资本进行计量的方法,通常包括:①未来薪金贴现法,即根据经济学概念来计量人力资源价值;②超额利润法,是将人力资源价值表现为一个企业的当期收益水平超过同行业正常收益水平部分的资本化价值;③随机法,是将一个员工在有效工作年限内服务于该组织一系列岗位的价值,按其离职可能性进行调整,并将其折现作为人力资源的价值。

(3)健全以人为本的薪酬激励机制。本着效率优先、兼顾公平的分配制度,一是对高层经营管理人员实行年薪制,根据职责、风险、经营业绩大小确定薪酬水平,合理拉开其与一般员工的薪酬差距;二是对关键性管理、技术人才和急需、短缺人才实行市场导向型的薪酬制度,薪酬标准与市场价位接轨,避免人才外流;三是对普通员工实行技能导向型和工作导向型的岗位工资制度,做到以岗定薪、岗变薪变;四是让资本、技术要素参与分配企业剩余,探索实行管理者股票期权、员工持股、技术入股的新办法,以留住优秀人才和技术骨干。

(4)建立科学合理的员工绩效评估体系。可从以下几方面进行探索:一是进行全面的工作分析、职位分析,在此基础上制定绩效评估标准,评估的因素要全面、合理;二是人员分类考评,除制定通用的考评制度外,还应根据人员的岗位、职责的不同,分别按高层管理人员与普通管理人员、生产性人员与非生产性人员制定评估细则,可实行自我评估、下属评估与上司评估、专门组织评估相结合的办法;三是指标量化,并以实际工作结果为依据,既要工作的多少,又要评定工作的质量,既考评个人业绩,又重视考评团队业绩;四是建立反馈制度,减少评估误差,并根据实际条件的变化改进评估方案,以保持其有效性。

(5)实施人力资源重组和结构优化。国有企业的经营目标是资产保值、增值、实现利润最大化。围绕这个目标,人力资源管理的任务就是要降低人工成本,提高劳动生产率。为此,一要建立产权明晰的法人治理结构。根据资产的经营性和非经营性特点,可将国有企业改组为股份公司和存续企业两大主体,在资产、人员、机构、财务分开的基础上,实行“人随资产走”,实行人员分流。二要实施减员增效。建立企业内部劳动力市场,接纳因竞争暂时下岗的员工并组织其进行技能业务培训;对于尚未达到法定退休年龄的人员,可实行职工内部退养,或企业与个人协商解除劳动合同关系。清退长期不在岗的人员,同时结合机构重组进行竞争上岗,实现能者上、庸者让、劣者下的办法,优化员工队伍的整体素质。

2. 行为会计的人本管理。行为会计是行为科学与会计结合的产物,是关于人类行为如何影响会计信息和经营决策,以及会计信息又是如何影响经营决策和人类行为的科学。

行为会计的范围主要包括三个方面的内容:①人类行为对会计系统设计、建立和应用的影响;②会计系统对人类行为的影响;③预测人类行为的方法和改变人类行为的策略。行为会计学认为,会计与人的行为密切相关,主张会计的首要职能是向会计个体内外的信息使用者提供决策有用的信息,力图将行为科学的研究成果与方法引入会计学中,研究人们对会计信息的反应,并从会计理论与实践角度解释人的行为。

我国20世纪80年代的承包经营方式,为行为会计研究方法的应用提供了肥沃的土壤。有学者分析了承包机制的实现与会计的相关性,指出了承包行为与传统会计理论的背离,以及会计人员主观行为对承包制的影响,提出了承包制下制约会计主观行为的措施。在这里,会计与承包制的实施具有相关性,在实施承包制时,需要考虑会计行为扭曲对承包制运行的负面影响,然后对症下药。还有学者探索了行为科学与责任会计的关系,认为在建立我国责任会计时应当考虑行为科学的影响,注意人的行为对实施责任会计的作用。

由于会计在某种意义上属于经验科学,会计人员的主观意识、直觉判断及其行为对会计信息的处理不可避免地产生直接或间接的影响,而这些信息又反过来影响企业各层次的管理者和决策者。所以,应该把探索人的行为与会计信息质量之间的关系以及如何通过会计信息来激发企业管理人员自觉承担经营责任、充分发挥管理才能的问题纳入会计研究范围。目前,行为会计研究在我国处于起步阶段,其在以下几个方面的研究空间很大:行为会计基本理论框架、行为会计的研究对象、行为会计目标、行为会计职能、行为会计的分类、行为会计的应用(尤其是如何优化会计行为)、行为会计与环境的关系等。

主要参考文献

1. 严诚忠.企业人力资源管理——理论与实务.上海:立信会计出版社,1999
2. 安鸿章.成功企业的人力资源管理系统.中国人力资源开发,2000;4
3. 赵曙明.人力资源管理研究.北京:中国人民大学出版社,2001