



# 试析人力资源离职成本

广东五邑大学管理学院 唐棠

**【摘要】** 离职成本是人力资源管理会计的一个新型成本概念。本文就离职成本的经济涵义、计量目的和计量方法三方面进行了探讨,运用拓展的成本概念剖析了离职成本的经济涵义。离职成本的计量目的主要是为企业人力资源管理决策、评价、预测提供经济量化信息;离职成本的计量难点在于低效成本和空职成本的计量。本文从劳动力生产率的经济学表达式出发,结合离职成本的经济涵义,提出了一个解决低效成本和空职成本计量问题的有效方法。

**【关键词】** 离职成本 低效成本 空职成本 劳动力生产率

收购后的联想—IBM、惠普以及世界知名的日用消费品制造商美国高露洁等最近都传出了裁员的消息。裁员对员工是噩梦,但对企业来说却是常用的法宝。高露洁的这次裁员有两大目的:一是战略转型的需要;二是降低成本。因战略转型的需要,通过裁员和再招聘重新调整企业的资源分配重心,这是积极的。而通过裁员降低成本却显得消极和短视。裁员虽可降低利润表上的工资费用,但尚有未见于会计报表的机会成本。现有会计信息系统不能反映裁员的真实成本。传统会计关注六大会计要素的计量和报告,而将人力资源这一重要内容排斥在外。随着知识经济的发展,人的因素对企业生存和发展至关重要,会计信息使用者必须掌握能全面反映经济活动各方面状况的会计数据集,才能做出正确的判断。传统会计提供的数据不完整,往往不能发挥其导向作用。企业应根据经济发展对信息量的新需求,对传统会计数据结构做相应的调整增容,扩大其信息含量。基于这个目的,本文探讨了一个新型的成本概念——人力资源离职成本。

在企业正常经营状态下,离职按离职者的意愿可分为非自愿离职和自愿离职两类,即通常所说的辞退和辞职行为。员工离职时,不论是辞退还是辞职,都会发生各种现金支出,如经济补偿金等,也会发生其他非现金支出或损失,构成人力资源的离职成本。离职成本项目一般包括以下几个方面:①离职补偿金(或赔偿金),指企业按照国家相关法律和企业人力资源管理制度规定,在辞退员工时支付的经济补偿金;②违约赔偿金,指员工辞职时,由于其违反劳动合同或协议需要支付给企业的违约赔偿金;③解雇安置费,指企业为妥善安置被解雇员工所支付的费用;④离职前的低效成本,指员工离职前由于劳动生产效率下降给企业带来的损失;⑤空职成本,指员工离职后由于职位空缺给企业带来的损失。

## 一、人力资源离职成本的经济涵义

成本是经济学和管理学中一个重要的基本范畴。在现有的成本概念中,找不到离职成本这一概念。研究离职成本,必须从本质上弄清离职成本的经济学内涵,以此作为深入研究的理论依据。

传统会计对成本的认识有两种不同的观念:耗费观和支

出观。耗费观认为成本是一种耗费,是对象化了的费用;支出观认为成本是一种支出,支出的形式可能是现金,也可能是其他资产,甚至是负债的增加。这些成本观点是从财务会计的角度对成本的构成内容以及成本的计算对象进行抽象、概括而形成的成本定义。

离职成本不同于财务会计中一般意义的成本。后者是基于目的物的成本,如产品成本、材料成本、固定资产成本、无形资产成本等,以“过去实际发生”的经济事项形成的目的物作为成本计算对象。而离职成本是基于事件的成本,在时空上不受“过去实际发生”所限制,可以在离职期间的任何一个时点来考察,即离职成本可以是包括过去、现在、将来的时空范围内发生的成本。对新经济环境下出现的新型成本,如离职成本、质量成本、责任成本、环境成本等,传统成本概念显然缺乏概括和解释的能力,需要对现有成本概念加以延伸。并且,随着社会经济的发展、企业管理要求的提高,对成本的延伸还必须不断地深化和扩大。为此,中南财经政法大学的张敦力教授对成本的概念进行了拓展,指出成本是为实现特定经济目的(不包括偿还债务、退还投资)而发生或将要发生的合理、必要的支出。其中,支出是一个主体的经济利益的总流出,流出的时间既可能是现在,也可能在过去,还可能在未来。张敦力教授的观点有助于人们正确、全面地认识离职成本的经济涵义。

按照上述成本的定义,离职成本可以定义为:由于员工离职而发生的或将要发生的企业经济利益总流出。从此概念出发,我们可以对人力资源离职成本构成项目的涵义做进一步地解析:

**1. 离职补偿金。**企业用于补偿被辞退员工的经济损失而发生的或将要发生的企业现金支出或其他形式的经济利益流出。

**2. 违约赔偿金。**企业收取的员工因违反劳动合同或协议自行辞职而应赔付给企业的现金收入或其他形式的经济利益流入。这是人力资源离职成本的一个抵减项目。

**3. 解雇安置费。**企业为妥善安置被辞退员工而发生的或将要发生的企业现金支出或其他形式的经济利益流出。

4. 离职前的低效成本。一般来说,从企业决定辞退一名员工或员工决定离开企业到付诸行动会经过一段时间。这段时间里该员工可能因消极抵触、外出找工作等原因而降低劳动生产效率。传统经济学认为劳动生产率反映了经济或工程领域的效率。其通用表达式是产出和投入的比率,即:

$$\text{生产率} = \frac{\text{产出}}{\text{投入}}$$

表达式中的产出和投入,根据计量的目的不同,可以用生产经营的多种指标来表示,如某项经营业绩、某项作业控制结果、某种资源的消耗等。可见,生产率的涵义可以非常广泛。生产率通常分为两大类:一类反映产出与某种特定的投入(如人力、资本、能源)之间的关系;另一类反映产出与综合投入之间的关系。本文关注的是人力资源产出与投入的关系,因此,反映人力资源产出与投入关系的生产率称之为劳动力生产率,可以用下面的表达式表示:

$$\text{劳动力生产率} = \frac{\text{产出}}{\text{劳动力投入}}$$

由上式可以看出,人力资源的劳动力生产率是由员工投入的劳动力与其产出的量决定的,其涵义是每个单位的劳动力投入能获取的产出量。离职者在离职前,由于消极怠工等原因,劳动力投入减少,而产出也会随之减少。劳动力投入与劳动力生产率成反比,当产出不变时,劳动力投入越少,劳动力生产率越高。因此,孤立地看,劳动力减少会引起企业的经济利益流入。而产出与劳动力生产率成正比,当劳动力投入不变时,产出越少,劳动力生产率越低,进而引起经济利益流出企业。因此,离职前低效成本的经济实质是离职者劳动力投入减少引起的企业经济利益流入和与之伴随的产出减少引起的企业经济利益流出两方面因素共同作用的结果,如果后者减少的幅度比前者减少的幅度大,劳动力生产率就会下降,从而形成了离职前的低效成本。根据以上分析,离职前低效成本的涵义可以表述为:员工离职前因劳动力生产率下降,劳动力投入和经营产出会同同时减少,进而使企业收益减少,由此引起企业经济利益的净流出。

5. 空职成本。职位空缺可以看做是劳动力生产率从不空缺时的正常水平降低至极点(等于0)的情况。由于职位空缺,该职位上即无投入,也无产出,企业由此遭受收益减少的经济损失。因此,空职成本的涵义可以表述为:由于职位空缺,相应职位的劳动力投入和产出均为零,劳动力生产率也就等于零,进而使企业收益减少,由此引起的企业已经发生或将要发生的经济利益净流出。

离职成本的经济内涵决定了它是传统财务会计无法包容的。而管理会计的对象在时间上侧重于现在的以及未来的(预期的)经济活动及其发出信息,在空间上侧重于部分的、可供选择的或特定的经济活动及其发出信息。离职成本符合管理会计的信息特征,如同质量成本、责任成本、环境成本等成本一样,离职成本应该属于管理会计的成本范畴。

## 二、人力资源离职成本计量的目的

从理论上讲,现代会计可以从多方面采用不同的综合计量手段对多样性的客观经济活动进行反映和控制。传统财务会计中的成本以历史成本为主要计量属性。管理会计对成本

进行多样化的分类和计量,企业能利用不同成本服务于不同目的,为企业在不同方面提高生产经营的经济效益服务。离职成本中的经济补偿金(赔偿金)、解雇安置费等是可以客观计量且已经实际发生的支出,符合历史成本的特征。而低效成本和空职成本则是以历史成本为主要计量属性的货币计量假设所无法全面解释的机会成本。所以说,离职成本是基于事件、以多种计量属性(历史成本、现行成本、重置成本、机会成本)综合计量的一种复合成本。一般来说,成本信息可以用来了解资源耗费情况、定价、预测、评价、考核经营责任等。对离职成本的计量主要有以下目的:

1. 反映企业因员工离职发生的资源耗费或损失,作为人力资源管理决策的依据。决策有用学派认为,会计信息是经营决策的基础。会计目标在于向信息使用者提供有助于经济决策的数量化信息。由于决策类型不同,决策者的偏好也不同,与决策有关的信息就不可能一成不变。因此,只要提供的信息符合成本效益原则,并对决策有用,无论信息的主观程度如何,总是多多益善。成本信息对决策具有高度的相关性。人力资源离职成本信息可以揭示员工离职给企业造成的损失,帮助企业进行裁员成本分析和决策。人力资源离职成本信息还可以在确定合理的员工合同期限、合理的离职补偿金或违约赔偿金等方面帮助人力资源管理者进行决策,减少决策的主观性和不确定性,使管理人员在进行人力资源管理决策时的依据更充分,决策更具科学性。

2. 帮助企业评价考核人力资源管理成效。人力资源离职成本信息使人力资源管理者及时获得人力资源管理、使用、离职效果的反馈信息。员工离职,不论是辞退还是辞职,在一定程度上都反映了企业人力资源管理存在的问题。通常,管理者的行为取向在很大程度上会受到评估管理业绩的反馈信息的影响。换句话说,如果管理者未获取有关人力资源管理成效的评价信息,他们就会将注意力集中在有信息反馈的其他方面,而忽视了没有信息反馈的人力资源离职管理工作。通过对人力资源离职成本的分析,有助于管理人员对企业人力资源管理政策以及管理的成效做出合理的评价,这将有助于建立对企业经营管理业绩和竞争实力进行综合、全面评价考核的指标体系。

3. 人力资源离职成本是人力资源重置成本的构成内容。人力资源重置成本的成本构成项目包括取得成本、培训成本和离职成本。可见,人力资源离职成本的计量是人力资源重置成本计量的一个重要步骤,也是人力资源重置成本计量的一个难点。离职成本的计量有效地解决了人力资源重置成本的计量问题。人力资源重置成本能反映人力资源流动的全部成本。企业对裁员方案的成本分析还必须结合人力资源重置成本来进行。

4. 协助企业制定裁员计划,进行员工流动的成本预测。裁员也需要规划和管理,这项基础工作国内企业还做得不够。中国人民大学劳动人事学院副院长孙健敏这样认为,人力资源离职成本提供的经济量化信息,结合人力资源重置成本信息可以帮助企业管理者评估裁员的必要性,制定裁员的总体规划,同时还可以作为企业模拟和预测未来员工流动成本的可靠数据。

### 三、人力资源离职成本的计量

离职成本的成本项目按与现金流出(入)的关系可分为刚性成本和柔性成本。刚性成本是指引起现金流出或流入的成本项目,如经济补偿(赔偿)金支出、解雇安置费支出等。这些成本项目沿用一般财务会计方法进行归集,能很容易得到。柔性成本又称隐性成本,这类成本项目不涉及现金收支,是在员工离职过程中发生的间接经济利益流出,如低效成本、空职成本等,这些是离职成本计量的难点。为此,笔者提出对离职的柔性成本的计量方法。该方法以劳动力生产率的经济学表达式为理论起点,在此基础上加以阐释和衍变,并结合离职成本的经济涵义,得出低效成本的定量化表达式,进而提出低效成本和空职成本的计量方法和程序。

1.低效成本的计量。成本是一种货币量化指标。劳动力生产率是劳动者产出与其劳动力投入的比率。在进行低效成本的计量时,两者必须以货币价值量来表示。

第一步,确定劳动力投入价值的计量指标。离职者对劳动力投入最合理的价值指标应该是工资。工资的经济学本质是企业使用劳动力所支付的价格。任何价格都具有趋同于其内在价值的特点。换句话说,工资的价格应与劳动者劳动力投入的价值相等。尽管许多客观因素影响了劳动力价格的变化,使劳动力价格与价值相背离,但不能因此而否认劳动力的内在价值对其价格的主导作用和作为价格的趋同目标。科学合理的工资能从质和量两个方面反映劳动者的劳动力投入的价值。工资一方面反映了劳动力投入的量(工作量),即所谓的“多劳多得”;另一方面,工资水平又由劳动力投入的质(受教育程度、工作技能的掌握程度等)决定。因此,工资是反映劳动力投入的货币价值指标。

第二步,确定产出价值的计量指标。一般来说,表现劳动力产出的产品、服务、作业等有两个方面的货币量化指标,它们是成本与收入。根据低效成本是员工离职前因劳动力生产率下降引起的企业经济利益的净流出的实质,产出的货币量显然应该用销售收入或营业收入来衡量。因此,产品销售收入和营业收入应作为劳动力生产率中产出的价值计量指标。

第三步,低效成本的计量。

(1)计算降低前的劳动力生产率( $P_b$ )。低效成本是由于劳动力生产率降低引起的。在正常状态下,员工的劳动力生产率应该等于企业预先经过合理测算设定的标准劳动力生产率(不排除个别员工有超过或低于该标准的可能,但本文研究的是一般情况)。该标准可以用企业该年度的计划工资总额与计划经营收入来计算。例如,某公司2004年度计划工资总额为517.3万元,经营收入为1 248万元,则:

$$\text{标准劳动力生产率 } P_b = \frac{1\ 248}{517.3} = 2.4$$

该标准表示每元劳动力投入应获取2.4元的经营收入(产出)。设某离职员工月工资 $X=4\ 000$ (元),正常情况下按标准劳动力生产率计算,该员工的月产出( $Y$ )应该等于 $4\ 000 \times 2.4=9\ 600$ (元)。

(2)计算降低后的劳动力生产率( $P_a$ )。如前所述,离职者的劳动力生产率降低表现为两个方面的减少:劳动力投入减少和产出减少。劳动力投入减少的量可以利用人力资源常规

管理中的业绩考核数据来计量。而产出减少的量则可以依据产品产量、服务时间、数量等产出数量计算出产出的收入量。设上述离职员工经业绩考核评估确定其离职前劳动力投入减少了30%,相应地产出减少了40%,则

$$\text{降低后劳动力生产率 } P_a = \frac{60\%Y}{70\%X} = 0.857P_b$$

(3)计算劳动力生产率降低前后的差异( $\Delta P$ )。上例中,由 $\Delta P=P_b-P_a$ ,得出 $\Delta P=P_b-0.857P_b=0.143P_b=0.143 \frac{Y}{X}$ 。

数据表明,劳动力生产率降低前后的差异是原劳动力生产率的0.143倍,即效率降低后每元劳动力投入获取的产出价值比效率降低前的产出价值降低了0.143倍。

(4)计算低效成本。离职者劳动力生产率降低后产出价值的减少额( $\Delta Y$ )代表了经济利益的流出额,即为低效成本。 $\Delta Y$ 可以用 $\Delta P$ 与劳动力生产率降低后劳动力投入的乘积计算。沿用上述数据,劳动力生产率降低后的劳动力投入为70%, $X=70\% \times 4\ 000=2\ 800$ (元),则 $\Delta Y=0.143 \times 2.4 \times 2\ 800=961$ (元)。

实际应用中,假定计划工资总额与计划经营收入是按年制定的,员工业绩考核一般也按年进行。因此,低效成本应按年计算。如果该员工劳动力生产率降低期间是在离职当年,假设该员工离职前劳动力生产率下降的情况持续了5个月,则低效成本总额应为 $961 \times 5=4\ 805$ (元)。

如果工作效率降低期间跨越不同的年度,应根据各年份标准劳动力生产率和员工考核结果按上述计算方法分别计算出各年的低效成本,再加以合计即为低效成本总额。

2.空职成本的计量。职位空缺时,相应职位的劳动力投入和产出均等于零。此时不能按劳动力生产率的一般表达式计算空职时的劳动力生产率,否则会得出空职时的劳动力生产率无穷大的结果。因此,上述低效成本的计量方法不适用于空职成本的计量。由前文的分析可知,空职成本的实质是劳动力生产率由原来的正常水平降低至零致使企业发生的经济利益净流出。那么,空职成本就是该职位的产出由原水平降低至零的经济利益流出与劳动力投入由原水平降低至零的经济利益流入之间的差额。即:空职成本= $\Delta Y-\Delta X$ ,上例中,空职成本= $(9\ 600-0)-(4\ 000-0)=5\ 600$ (元);假设该职位空缺2个月,则空职总成本为 $5\ 600 \times 2=11\ 200$ (元)。

将人力资源离职的各项成本合计起来,即可得到人力资源的离职成本。假设上例中该离职员工在企业工作了3年零5个月,按照国家现行制度规定计算的经济补偿金为 $4 \times 4\ 000=16\ 000$ (元);无解雇安置费。那么,该员工的离职成本= $16\ 000+4\ 805+11\ 200=32\ 005$ (元)。

#### 四、结束语

离职成本是管理会计中的一个新型成本概念,其经济涵义应该用拓展了的成本概念加以解释,对其计量无法套用现有的模式。计量问题一直是制约人力资源会计发展的瓶颈。本文提出的人力资源离职成本的计量方法尽管存在一定程度的主观成分,但其方法运用现有人力资源管理的业绩考核信息,无需增加会计、管理工作量,无需采用高深复杂的数学模型和公式,操作简便易行,符合成本效益原则,具有实际可操作性。此外,本文提出的低效成本计量方法的应用不仅



# 提高邮政物流市场竞争力的战略思考

武汉科技大学管理学院 卢仁山

**【摘要】** 根据我国加入WTO时签署的有关协议,从2005年12月1日起,我国的物流和快递市场将向外资全面开放,我国的邮政物流企业将面临来自跨国物流企业和民营速递公司的双重“挤压”。为了应对这种挑战,邮政物流企业应立足于我国邮政的资源现状,在深入分析我国邮政物流的优势与不足的基础上,制定并实施基于资源整合的发展战略,不断提高邮政物流的市场竞争力。

**【关键词】** 邮政物流 市场竞争力 战略

根据我国加入WTO时签署的有关协议,从2005年12月1日起,我国的物流和快递市场将向外资全面开放,以美国联邦包裹、美国联邦快递、德国敦豪、荷兰天地快递为代表的跨国物流企业将凭借其雄厚的资本、先进的管理经验和先进技术,迅速扩张,抢占我国国内的物流和快递市场。国内新兴的民营速递公司凭借其规模小、成本低、体制灵活、对市场需求的反应速度快等优势,也在不断蚕食邮政物流的市场份额。面对来自跨国物流企业和民营速递公司的双重“挤压”,我国邮政物流企业如何应对这种挑战?本文立足于我国邮政的资源现状,深入分析我国邮政发展现代物流的优势与不足,对如何提高我国邮政物流的市场竞争力进行了战略思考,提出基于资源整合的邮政物流发展战略。

## 一、我国邮政物流的优势和不足

### 1.我国邮政物流的优势。

(1)网络优势。我国邮政发展现代物流具有得天独厚的网络优势,具体表现在“三网合一”、“三流合一”上。我国邮政拥有覆盖全国、沟通城乡、连接世界及集水、陆、空等多种运输手段和投递方式的集散式立体实物投递网;它拥有全国联网的邮政金融网,覆盖全国31个省、自治区、直辖市,实现了仅限于对员工离职时的低效成本计量,还可应用于非离职员工的正常生产经营情况。同时,该方法也不限于仅对人力资源劳动力生产率降低的成本计量,还可应用于人力资源劳动力生产率提高的收益计量。

裁员的成本是昂贵的,企业将直接发生现金支出,而其他的间接费用也将持续不断发生。与其靠裁员瘦身渡过难关,还不如提前形成谨慎的人力资源策略和完善的人员更新计划。企业在遇到扩张时机时,不要盲目地扩大组织规模,要始终保持企业的灵活性,避免负担过重。在人员更新方面,企业应该有成熟的招聘策略,在招聘时充分考虑员工在企业的长期发展空间,避免引入“短期工”。另外,积极向上的企业文化和严谨的绩效评估制度不仅是离职成本的计量基础,而且还是企业获得良性的人力资源更新效果和降低裁员成本的保障。

全国29 947个网点的异地存取,ATM自动取款机达到5 831台。邮政储蓄计算机网是全国最大的零售金融服务网。此外,我国邮政还拥有集图像、语音和数据传输功能为一体的邮政综合计算机网,采用先进的ATM交换技术,覆盖全国31个省、自治区和直辖市,形成了绿卡网络、电子汇兑、网上支付、代理业务平台四大体系。信息网、物流网和金融网的融合,使信息、资金与物品能安全、有效、快捷地流动,实现了信息流、物流和资金流的合一,网络优势是邮政参与物流市场竞争的强大优势,是目前我国任何一家企业都无法比拟的,也是制定基于资源整合的邮政物流发展战略的出发点。

(2)品牌优势。我国邮政是一家“百年老店”,多年来在每一位百姓生活中扮演了非常重要的角色,树立了诚实守信的品牌形象。我国邮政目前还是一家以政府为信誉担保的政府型企业。对客户而言,邮政员工上门服务具有很强的安全感;对于委托商而言,邮政在确保其商品运输安全、商业机密等方面具有良好的信誉。这在日益注重品牌效应的电子商务时代,无疑会成为我国邮政的又一个核心竞争力。

(3)经验优势。我国邮政具有从事传统物流组织的丰富经验,在中小批量的B to B(企业对企业)、B to C(企业对消

## 主要参考文献

- ①李姝.浅论会计计量.财会月刊,1999;9
- ②李天民.管理会计基本问题的探讨.会计研究,1992;1
- ③陆建桥.关于会计计量的几个理论问题.会计研究,2005;5
- ④罗正英.现代企业制度与会计信息含量.会计研究,1999;6
- ⑤汤云为.会计理论.上海:上海财经大学出版社,1997
- ⑥唐棠.试论人力资源的负债属性.财会月刊,2001;8
- ⑦杨彪武.辞退员工管理.北京:机械工业出版社,2005
- ⑧余绪缨.半个世纪以来管理会计形成与发展的历史回顾及其新世纪发展的展望.财会通讯,2001;1
- ⑨张敦力.论成本概念框架的构建.会计研究,2004;3
- ⑩张蕊.21世纪管理会计的特征.财会月刊,2001;1