对人力资源确认的重新认识

青岛理工大学商学院　焦授青　杨成文(博士)

【摘要】 如何在会计上确认人力资源,对此理论界一直存在分歧。本文从会计确认的基本概念出发,对人力资源确认为资产从可定义性、可计量性、相关性、可靠性方面进行了分析,认为将人力资源确认为资产的条件尚不具备,人力资源资本化的理论还不成熟。

【关键词】 人力资源　价值　资产

能否将人力资源确认为一项资产，是人力资源会计能否成立的关键。笔者从其可定义性、可计量性、相关性、可靠性四个方面对人力资源的确认进行分析。

一、人力资源的可定义性

资产是指由企业过去的交易或者事项形成的、企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

越来越多的人认为人力资源可以确认为资产，因为它具有资产的一般特性:①蕴含着可能的未来收益;②为特定主体所拥有或控制；③为取得或控制资产的交易或其他事项已经发生;④可以用货币计量。对此,笔者不敢苟同。

第一,资产的实质是未来经济收益,这并不意味着只要蕴含着可能的未来收益就可以把它定义为一项资产，这种过分强调未来经济利益的观点,淡化了资产的可靠性,是对资产定义的扭曲。

第二,资产蕴含着可能的未来利益,即它单独或和企业的其他要素结合起来所具有的一种能力。这种结合需要依靠人的行为来完成,而人的行为具有主观能动性,主观能动性的大小又受人的学历、能力等的影响。人力资源价值实质上是为了更好地实现劳动资源的价值所付出的代价，承认人力资产相当于一种重复确认。

第三,资产必须为特定主体所拥有或控制。从所有权关系上看,体现在劳动者身上的劳动力归劳动者自己所有,企业无权剥夺劳动者的劳动力，因此也就不可能拥有对劳动力的所有权。

目前,对劳动力的控制权都是以合同为基础的。在同员工签订合同后,企业有权排斥其他单位和个人使用其劳动力。然而在现实经济生活中由于道德风险和逆向选择的存在，企业对劳动力的控制是有限的。

二、人力资源的可计量性

人力资源的计量对象是人的价值。人力资源会计也承认了这样一个假设,即人是有价值的组织资源,是各项资源组合中不可或缺的。人的价值是指劳动者本人及其家属所需要的生活资料的价值,以及劳动者所需要的教育和训练费用。劳动力的劳动时间包括必要劳动时间和剩余劳动时间，人的价值是由劳动力在必要劳动时间内的必要劳动所决定的，劳动力在剩余劳动时间里生产出剩余价值，企业的利润以剩余价值为基础。因此,对人的价值的衡量就转化为对必要劳动时间的衡量,但必要劳动时间和剩余劳动时间是很难区分的。在必要劳动时间不变的情况下，劳动力为企业创造的价值对劳动力自身的价值并没有影响，人力资源对人的价值的衡量是基于企业价值之上的,这就混淆了必要劳动和剩余劳动的概念。

人力资源混淆了劳动力和劳动的概念。政治经济学中的劳动力和劳动是两个不同的概念。劳动力是人的劳动能力,是人的体力和脑力的总和；劳动则是工人运用生产资料对劳动对象进行加工的过程,是劳动能力的运用和发挥。也就是说,给企业带来经济利益的并不是劳动力本身，而是劳动力作用于劳动工具发挥出来的劳动能力。人力资源的计量实质上就是对劳动的计量，而衡量劳动的标准是劳动力作用于劳动工具所带来的结果。因此,人力资源归根到底是要物化到劳动成果当中的,只有通过劳动成果去计量人力资源,才能客观公正地体现人力资源的价值。

现阶段,我国存在着比较严重的人才浪费和闲置问题,如果把人力资源资本化就会使资产虚增，就不能客观地反映企业的价值。

三、人力资源会计信息的相关性

相关性包括两层含义:一是会计信息与信息使用者的需求相关,二是会计信息与信息使用者的利益相关。

人力资源会计完成了对人力资源的分割，但没有完成对人力资源的整合。根据马克思主义哲学原理,整体是大于部分之和的。一个公司并不是简单的人力资源的合并,它们之间是互相联系的,并且受企业文化、外部环境、个人道德、技术水平等因素的影响。要保证人力资源的相关性就必须完成对人力资源的整合,而外部环境、企业文化等很难用准确的数据去衡量,因此无法做到真正意义上的相关。

现阶段,账面价值和市场价值之间所形成的“价值空洞”已引起越来越多的人的关注,“价值空洞”大大影响了会计信息的相关性。有人认为这是由于没有将人力资源资本化所引起的。笔者认为,“价值空洞”是所谓的商誉,而人力资源仅是产生商誉的一个因素，单纯强调人力资源的作用而忽视其他因素,并不能向信息使用者提供相关的信息。

谈房地产开发企业收入和费用的处理

成都电子科技大学　张 艳　孙利琼

【摘要】 本文结合2006年新颁布的相关企业会计准则,重点讨论了房地产开发企业收入的确认、借款费用的处理以及预售方式下企业的纳税核算问题,并结合实际提出了改进方法。

【关键词】 房地产开发企业　收入　成本　会计准则

我国房地产开发企业起步较晚，相关制度和法规还不健全，因此房地产开发企业在收入与费用的会计核算中还存在许多问题。本文结合2006年新颁布的企业会计准则,对这些问题作如下分析。

一、收入确认问题

目前，房地产开发企业的收入确认条件存在着以下几种定义和解释:《房地产开发管理办法》规定,工程竣工验收合格并交付买方验收确认,收取房款、办理产权过户后确认收入。《房地产开发企业会计制度》规定,应在商品房已经移交并已将发票结算账单提交买主时,作为销售实现。新企业会计准则规定,同时满足下列条件,收入才能予以确认:①企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方;②既没有保留与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施控制;③收入的金额能够可靠地计量;④相关的经济利益很可能流入企业;⑤相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

在实际操作过程中,由于收入确认的规定不同,一些开发商以此作为操纵利润的手段粉饰会计报表，误导公众和有关机构。因此,规范和统一房地产开发企业收入确认的原则和方法已成为当务之急。

房地产商品销售一般要经过四个环节:①签订预售合同并预收房款;②签订正式销售合同;③工程竣工验收合格并交

四、人力资源会计信息的可靠性

可靠性是指信息反映是真实的、可核的和中立的。

财务会计旨在向投资者或潜在的投资者披露企业的财务状况和经营成果。财务会计主要是面向过去的,它要以事实为依据,强调的是信息的真实、可靠与可追溯性。显然,人力资源会计并不是以过去的事实为依据，而是以未来经济利益为依据,其更加注重相关性。但这种没有建立在可靠性基础上的相关性并不是真正的相关性。目前,我国的资本市场还没有达到真正有效,法律保护还不足,国有企业内部人控制现象极为严重,使人力资源的计量还没有达到可靠性这一标准。

五、结论

综上所述,笔者对人力资源会计目前的困境作如下总结:

第一,动态和静态的矛盾。资产看似一个名词,是静态的,但它本身是一个动态的过程,包含了人的行为因素。企业资产的价值就是凝结在产品中无差别的人类劳动，人力资源已经物化到劳动资源和劳动产品当中去了。

第二,物的价值和人的价值的矛盾。物的价值是凝结在产品里面的劳动,它们可以精确度量,在报表中体现。但物与人之间不能形成统一的内在尺度,人的价值不是用劳动去度量,而是劳动力的必要劳动时间。人力资源只有在隶属于企业的时候才会有价值,物在隶属于企业之前就已经有价值。笔者认为,要解决人力资源计量问题,使之能够跟其他资产一样列入报表，关键在于找出一个能够统一物的价值与人的价值的内在价值基础。

第三,相关性与可靠性的矛盾。要绝对相关就不能做到绝对可靠，要绝对可靠就不能做到绝对相关，它们之间是矛盾的。财务会计的目标主要是向投资者或潜在的投资者披露企业的财务状况和经营成果,应当以可靠性为首要特征;而管理会计旨在向企业管理当局提供其经营决策和经营控制的依据,应当以相关性为首要特征。对于人力资源会计来说,它是向投资者或潜在的投资者披露企业的财务状况,它应当基于过去的事实而不是未来经济利益,应当基于会计信息的可靠性而不是相关性。

第四,资源分割与资源整合的矛盾。如何把人力资源以外的因素融合到人力资源会计当中去,并且转化为数据信息,从而达到企业全部资源的整合，使人力资源所反映的会计信息做到真正意义上的相关,是人力资源会计发展的关键所在。

第五,会计成本与会计效益的矛盾。人力资源会计忽略了一个问题,那就是“收益>成本”(经济性)的这一约束条件。从整个市场来看,各行各业对技术水平的依赖程度都不尽相同,若把人力资源作为一项资产,统一人力资产的口径,保证人力资产的可比性,则搜集信息的成本将是很高的。

综上所述,笔者认为人力资源资本化的理论并不成熟,人力资源资本化的条件并不具备。

主要参考文献

①刘仲文,王志忠.人力资源会计.北京:首都经贸大学出版社,1997

②魏明海.会计理论.大连:东北财经大学出版社,2001