

人力资源会计研究的新思维模式

陕西宝鸡文理学院 吴 洸

【摘要】当前的人力资源成本会计与人力资源价值会计没有真正再现人力资源投资的成本支出,人力资源未来产出价值的计量也十分困难。鉴于此,本文针对涉及人力资本投入事项的人力资源产权投资和产权交易活动的内容及过程作进一步分析,期望通过产权运作重塑人力资源会计研究的新思维模式。

【关键词】人力资源 成本会计 价值会计 思维模式

人力资源会计是用工业经济的思维模式把有关人力资源的信息剥离出来进而另行核算建立起来的新会计门类。其理论与实践活动的摸索至今仍建立在对传统会计的认识基础上,不仅没有解决诸如价值计量、折旧分摊、权益分派及信息披露等国内外会计学界所公认的四大难题,而且也没有正确对待会计思维模式转变这一根本性问题,只是片面地强调了人力资源成本会计与人力资源价值会计的技术方法,而忽视了人力资源作为一项会计要素进入会计系统时应对其适用性进行探究的问题。其实,人力资源作为一项生产要素并不是一个全新的经济范畴,只是在新经济背景下对其赋予了新的认识而已。

一、对人力资源成本会计和人力资源价值会计的批判

对于现行人力资源成本会计来说,其计量的成本并没有真正地再现为人力资源的原始投资支出,仅仅只是把传统会计中有关企业人力资源投资方面的信息剥离出来,以便进行系统化的处理而已,而这种分类处理在传统会计中也并非不能解决。按照现行的人力资源成本会计对人力资源成本进行核算的思路,可以说还是将一类属于项目成本的、为开发某项新的人力资源发生的资本性支出与另一类属于期间成本的、在取得与使用某项旧的人力资源过程中发生的收益性支出以及在替代某项旧的人力资源环节承担的机会损失混为一谈了。即使是按照现行人力资源成本会计的核算思想来计算的开发成本也并非一项新的人力资源在其形成的全过程中各投资主体所为之支出的各项原始成本的真实再现,而仅仅相当于一项旧的人力资源在消耗过程中的追加成本,这则是犯了方法上的定量性错误。从目前情况来看,人力资源成本会计并不是可操作、可实用的,而是尚存在着诸多未知情况的。因此,就其发展方向来说,是在原有会计事项以外去发现、去丰富其会计内容,还是只盯住现成的会计事项去进行简单的、重复的组装,这仍旧是一场正在进行中的观念之争。

对于现行人力资源价值会计来说,其也没能真正计量出人力资源的未来经济价值。其所提出的工资贴现法、商誉法、随机报偿法甚至于包括完全价值法等各种计量模式都未能客观、公允、实用地反映特定主体所控制的人力资源

价值,而只是一种介于成本模式与真正价值模式之间的模式,从而使人力资源的价值计量变成了一个世界性难题。其实,现在就所拥有或控制的人力资源来计量及报告其未来经济价值涉及到许多主观因素和客观条件,尽管不同学者从不同客观条件与不同主观因素出发提出了各种计量模型,但结果只能是大相径庭,还是让计量工作无所适从,以至于如何预期人力资源在特定经济主体中的未来经济价值依然面临重重困难,从可预见的将来看还是徒劳无益的。

这是因为,一方面,人力资源价值的大小主要取决于人力资源对企业的未来贡献。由于未来贡献的大小受很多因素的影响,既涉及管理当局的用人机制、用人策略问题,又与人力资源在使用过程中本身所存在的许多不可预见因素有关,所以就不可能存在合适的模型来进行定量预测。另一方面,人力资源价值的表现形式是交换价值。由于人力资源作为企业所控制的一项特殊的经济资源,企业既无权将“人”作价交换,也不可能毫不顾及重置成本而无限制地对人力资源进行替代,所以其价值最终只有通过其所生产的产品交换价值体现出来。如果企业所生产的产品卖不出去,产品的价值不能实现,那么还谈什么人力资源价值的大小呢?反过来说,如果产品深受用户欢迎,市场份额不断扩大,又何须专门在会计中确认人力资源的价值呢?实际上人力资源价值的内容不是实际发生的业务活动的信息,既不具有过去交易性,也不具有客观真实性,还不具有经济实用性,更不具有货币可度量性,也就不能作为会计信息,更不能作为财务信息。现在,如果仍旧去探索人的能力的未来经济价值,则不仅有悖于传统会计关于要素计量的基本思想,而且其价值运动的内容也不具备提供财务信息的基本要求。

二、人力资源会计研究的新思维模式

现在看来,过去对于人力资源会计的研究结果,不能给人们提供关于人力资源价值运动的有关财务信息,以至于人力资源进入企业后,其成本化处理的部分不能与物力资产一样用来承担任何的经营风险,而在人力资源退出企业时,其资本化处理的部分也不能与物力资本一样据以享受任何的经济权益,使得单纯计量意义上的人力资源会计研究从总体上看不尽如人意。

基于EVA的人力资本业绩评价探讨

西南财经大学 易志 西安财经学院 张文军

【摘要】 本文以引发现代企业管理革命的经济增加值(EVA)理论为出发点,从其内涵和实质展开,具体论述如何运用EVA进行人力资本的业绩评价,并针对我国EVA的具体应用情况作了简要论述。

【关键词】 EVA 人力资本 业绩评价 激励机制

一、人力资本业绩评价的新视角——EVA

1.人力资本业绩评价的现状。企业的整体业绩是企业的物质资本、人力资本以及环境等因素相互结合、相互作用的结果。在知识经济时代,一个现代企业的持久赢利能力和市场竞争优势地位已不再以物质资本作为评判标准,以人力资本作为评价标准正逐步取而代之。企业人力资本业绩评价是由企业的利益相关方(股东、债权人、员工等)对企业人力资本的配置及其运行状况所作的一种主观判断。然而在实践中,由于缺少对人力资本业绩的有效评价,从而无法确切了解人力资本的存量和使用情况,也无法向资本市场传递有关企业竞争能力的信息,扭曲的信息将会误导社会资源的配置,不利于企业和社会经济的长远健康发展。

2.EVA指标为人力资本业绩评价提供了新的视角。EVA是指公司经过调整后的税后净营业利润与全部投入资本成本之间的差额,即: $EVA=NOPAT-(CC \times IC)$ 。其中:

NOPAT为调整后的税后净营业利润;CC为平均资本成本;IC为已投入资本,包括债权人和投资人在期间内投入的资本额。从计算过程可以看出,EVA表明一项投资仅在其收益超过资本成本时才会产生经济利润,为其所有者创造价值。

与以往的财务业绩评价工具不同的是,EVA考虑了对所有者投入资本所应获得的投资机会报酬的补偿,量化了企业能够提供给投资者的增值收益。EVA是企业为满足债务资本提供者和权益资本提供者的投资机会报酬后的剩余利润。这种利润实质上是归所有者所有的真实利润,也就是经济学上所说的经济利润。采用EVA作为业绩评价指标克服了传统业绩评价指标的弊端,结束了企业使用多种指标相互冲突的混乱状态,仅用一种财务衡量指标就连接了所有决策过程,并将公司各种经营活动归结为一个目的,即增加EVA。

二、EVA的人力资本业绩评价功能

1.EVA业绩评价的优缺点。与大多数其他度量指标的不

在新经济增长的背景下,涉及人力资本投入事项的人力资源的产权投资和产权交易作为一种新的经济活动,不仅会成为更加普遍的内容,而且会表现出更加复杂的过程。这样,对于人力资源会计来说,它就不可能与传统会计之间存在明显的会计方法界限,而关键在于能否运用可行的会计手段把人力资源作为会计要素引入会计程序,为我们的研究提供观念性的变革。因此,在人力资源会计领域的研究要想有所突破,则必须完全摆脱单纯计量意义上的人力资源会计研究的思想禁锢,努力地寻求人力资源作为会计要素进入会计程序的转换身份。

人力资源作为一项生产要素并不是一个全新的经济范畴,只不过在新经济背景下被赋予了新的内涵而已。如果我们的出发点着眼于新经济增长的背景,对涉及人力资本投入事项的人力资源产权投资和产权交易的过程及其结果作进一步分析,就会在人力资源会计研究领域有所突破。综观社会经济活动中有关人力资源产权的运作,其所涉及人力资本投入的经济事项包括人力资源的产权投资和产权交易两种形式。而这两种产权运作形式却产生了一种经济结果,那就是使作为人力资源载体的人身主体真正拥有了依附于自身的人力资本,从而间接或直接导致了人力资本从企业净资产

中获得收益分配的经济结果。因此,有关人力资源会计的研究要想有所突破,必须在新经济增长背景下,对涉及人力资本投入事项的人力资源产权投资和产权交易现象及过程作进一步分析,这样才能让我们的认识彻底地走出试图把人力资源作为一个直接选项的误区,重塑人力资源的会计观念,间接实现以人力资产或人力资本的产权身份作为会计要素进入会计程序,按照产权的运作形式及其所导致的经济结果再造人力资源会计研究的思维模式。

综上所述,在新经济背景下,基于对人力资源产权经济活动基本事实的全新认识,进一步深入地分析涉及人力资本投入事项的有关人力资源产权经济活动,我们可以另辟蹊径,依照产权的运作形式与结果来重塑人力资源会计研究的新思维模式。

主要参考文献

- ①吴泷.人力资源会计研究与应用之再思考.会计研究,2005;10
- ②吴泷.论人力资源投资会计在高等教育成本核算中的应用.财会月刊(理论),2005;10
- ③余绪英.智力资产与智力资本会计的几个理论问题.经济学家,2004;4