

人 力 资 源 会 计 浅 探

中国海洋大学 马广林 哈尔滨金融高等专科学校 刘娟 中国海洋大学 孙平

【摘要】 人力资源会计是经济环境变迁和经济增长模式转变的必然结果,它关注更多的是管理,即要充分发挥会计的管理功能。另外,人力资源价值的计量不是精确的数学公式推导,其价值在于提供一种计量思路。

【关键词】 人力资源会计 会计管理功能 人力资源价值计量

一、经济环境的变迁和经济增长模式的转变呼唤人力资源会计

新制度经济学派认为,企业是要素所有者之间签订的一组特别合约,其实质是要素所有者之间的一种合作关系。物力资本所有者(传统的企业所有者)向企业注入资金,人力资本所有者向企业注入知识、智慧和技能,目的都是通过这种投资行为实现各自对利益的追求。物力资本和人力资本的互动作用使得现代企业的生产得以实现,在社会生产中两者缺一不可。离开物力资本,劳动者不可能进行企业活动意义上的价值创造;没有人力资本的配合,即使物力资本再丰富也无法更新、增值。只是在不同的经济环境和经济增长模式下,

实应对措施;要建立贷款考评机制,将到期贷款收回的责任落实到相应责任人,年终对每个责任人进行评分,并利用奖惩措施进行激励和约束。

三、保护债权人权益的对策和建议

1.加强银行自身建设。尽管我国国有银行商业化进程在不断推进,但在长期“银企不分”习惯势力的影响下,银行难以谈及自身的经济效益,更没能发挥出作为重要的利益相关者对企业的监督和控制作用。因此,银行应继续全面推进自身的商业化进程,规范已建立的主办银行制度,并深化银行对企业的影响,以改善不良债权债务关系。目前,银行要想真正成为市场经济体系中独立的商业银行,只有进行国有银行的产权改革,解决银行的“所有者缺位”问题,这样才能强化银行债权的硬性约束;同时,要强化银行的内部控制机制,建立科学的信贷管理制度,严格执行授权授信、审贷分离、贷款责任人等管理制度,完善贷款质量监测系统,完善金融债权的年度考核制度,真正做到管理科学。另外,债权银行应积极监督企业,及时提出风险防范措施,落实构建银行事前评级、事中监督、事后收回的相机治理机制。

2.完善法律制度。虽然我国的《合同法》、《民法通则》、《担保法》、《破产法》等法律都确立了保护债权人合法权益的原则,但目前的法律制度尚缺少防范和制裁逃废金融债务行为的具体规定,在法律制度的内容上出现断层,以致金融机构在打击逃废金融债务行为方面缺乏法律支持。已颁布的各种法律法规、政策文件对银行债权的保障更多地表现为威慑性

两者在生产过程中的相对地位会有所不同而已。

会计无论是作为“信息的反馈”还是“过程的控制”,都与特定历史条件下的社会生产密切相关,履行着反映和控制生产经营过程中的各种要素的质与量的职能。在传统工业经济条件下,金融资本占据统治地位,物力资本的占有量往往成为影响企业竞争力的主要因素,而人力资本在企业价值创造过程中的重要性则体现不足,社会经济增长具有明显的粗放型特征。因此,传统财务会计在信息披露方面仅仅局限于对企业物力资本范畴的财务状况进行揭示,而对企业的人力资源信息反映不足,这是由当时的经济环境和经济增长模式所决定的。

的舆论效应,难以达到规范、控制复杂性经济活动的目的。因此,应在现有法律的基础上进一步强化保护债权人权益的规定,使债权人与企业之间无论处于何种状态,都能有相应的法律作为直接支持。我国《商业银行法》规定,商业银行在中华人民共和国境内不得向非银行金融机构和企业投资。因此,银行的债权无法转化为企业的股权,这对商业银行还不够发达的我国来说,虽有一定的合理性,却严重阻碍了银行对企业经营及投资的监督功能的发挥,以致银行在贷款比例不断上升的同时,不良债权也越积越多,导致银行利益受损。随着金融制度改革的深化和创新,应放宽银行业投资于证券市场的限制,银行可通过自身与企业相互持股参与公司治理。

3.推广法人相互持股制度。目前,我国股份公司(包括未改制的企业)普遍面临着投资资金不足的问题,推进法人持股制度不失为是一个好的解决办法。法人持股包括法人相互持股不仅能增强企业的资本实力,解决企业资金短缺的问题,而且能促使股权分散,促进资本的整合,分散企业的经营风险。但现阶段我国的法人持股还主要表现为控股公司的形式,相互持股的格局还没有形成,因此应将推广法人相互持股作为企业深化改革的一项紧迫任务来完成。

主要参考文献

- ①杨淑娥,金帆.关于公司财务治理问题的思考.会计研究,2002;12
- ②权锡鉴,贾晓晖.论银行在公司治理结构中的作用.经济师,2004;1

在知识经济时代,企业经济的增长不再单纯依靠金融资本规模的扩张,而是主要靠以挖掘潜力、提升效率为主的集约化经营模式的有效运作。此时,员工的知识、智慧和技能成为企业价值驱动的主导因素,企业不再以物力资本的多寡论高低,而是以人力资本的高低论成败。企业人力资源信息成为利益相关者决策所依赖的相关性最强的信息。此时,如何揭示企业人力资源信息,如何通过会计和财务的手段有效激发人力资本所有者的积极性,以充分发挥其所拥有的人力资源的效力问题就被提到日程上来,作为企业管理信息系统重要组成部分的会计系统对此是责无旁贷的。由此可见,人力资源进入会计信息系统是经济环境变迁和经济增长模式转变的必然结果,也是知识经济时代的迫切要求。

二、人力资源会计的本质——发挥会计的管理功能

认清人力资源会计的本质是开展人力资源会计研究的前提。有学者认为“人力资源会计论者以宏观思维来指导微观实践,得出人力资源数量越多越好、人力资源质量(受教育程度)越高越好的结论,无疑是不符合实际的”,“在人力资源管理中,会计信息的作用要小得多……不能认为会计能解决一切问题。”(苑会祥,2000)。笔者认为这种观点有失偏颇。开展人力资源会计不是鼓吹企业所拥有的人力资源数量越多越好、质量越高越好,而是要通过人力资源会计信息的加工与披露,为管理当局和其他利益相关者提供对决策有用的信息;也不是仅仅以加工和提供人力资源信息为终极目标,就会计论会计,那样会使人力资源会计的研究浮于表面,无法深入。我们研究人力资源会计,是要通过人力资源会计的核算和分配等激励机制来充分调动劳动者的积极性,提高企业生产经营的效率和效益,实现对现有人力资源的最佳利用以及人力资源质量的适当提升,充分发挥会计的管理功能。

当然,人力资源会计并不否定从其他角度对人力资源的管理,绝不是说它能解决一切问题。企业管理是一项系统工程,不应当将其严格割裂成各个条块,需要各种信息、各种手段的综合运用。关于会计的本质,曾经出现以已故著名会计学家阎达五教授为代表的“会计管理论”和以著名会计学家葛家澍教授为代表的“信息系统论”两种观点,并展开过激烈的争论。笔者认为,这种争论是无谓的,两种观点的差别只是因为分析问题的角度不同而已,其基本内核具有一致性。不论认为会计是“管理过程”还是“信息系统”,都没有将会计从企业管理这一大系统中割离出去。相反,会计系统作为“企业惟一正规的信息系统”,是企业管理所需信息的重要来源,也是企业实现管理控制的重要环节和手段。企业管理的各个方面(包括人力资源管理)最终都可以归结为对价值的管理,开展人力资源会计可以为企业人力资源管理决策提供价值方面的决策信息,引导和激发人力资本所有者充分发挥其所拥有的人力资源的效力,实现企业管理的目标。

三、关于人力资源价值的计量

对人力资源价值的计量是人力资源会计首先要解决的问题,也是开展人力资源会计的难题之一。目前,人们似乎都在企图通过一个完整、独立的模型实现对人力资源价值的“一次性”的“精确计量”,认为不能精确计量就是不科学的计量模式。对此,笔者有不同的看法:

第一,社会科学不同于自然科学——绝对精确难以实现。社会科学是研究社会现象、人类活动的科学。人类生理、心理、性格等方面的差异以及人类认识和改造客观世界能力的局限性使社会活动经常处于“有序——混沌——有序”的过程中,因而社会科学研究往往是在各种不确定性中去寻求阶段性的平衡,一旦环境变化,这种平衡又将被打破,少有永恒的规律可循。也就是说,人类能力的有限性和社会环境变化的无限性决定了社会科学研究的结论不可能是绝对的、永恒的、精确的定理和公式。会计学属于社会科学范畴,它的研究同样受此约束。因此,我们不应该像要求精确数学研究那样去苛求人力资源价值计量的精确性。

第二,人力资源及其载体的特征决定了仅通过某公式、模型就实现人力资源价值的计量是不现实的。人力资源区别于其他物质资源的最大特征就在于人力资源的内在性和与劳动者的不可分离性。只有通过人力资源的载体——劳动者的具体劳动才能发挥出人力资源的作用,而这种作用的大小不仅取决于人力资源质量的高低,而且取决于劳动者在工作中的态度。而劳动者的工作态度积极与否,则取决于劳动者合理利益预期的满足程度。若需求无法满足或部分不能满足,劳动者就会在使用人力资源的过程中有所保留。因此,对人力资源价值进行计量还要充分考虑企业管理机制的合理性等因素,这是个复杂、互动的过程。

第三,对人力资源价值的计量不是管理当局一厢情愿的事情,而应当是一个“评估+讨价还价”的过程。对人力资源的经济价值进行计量必然涉及到人力资本产权问题,这是一个关系到劳动者和物力资本所有者切身利益的敏感问题。只有劳资双方就各自的产权对比关系达成一致意见,双方才能最终走到一起,建立起合作关系。计量的丝毫不合理都会影响劳动者的情绪而产生道德风险、逆向选择等问题,从而使企业的经营活动背负巨大的交易成本,甚至是合作关系的破裂、人力资源的退出。笔者于2003年提出的“连续割差法”并不是一种“精确数学计量”,而是在评估人力资源价值过程中力求通过这种方法得到一种各方均可接受的“满意解”。该方法是将“割差原理”和“层次分析法(AHP)”结合起来评估人力资源价值。在该方法下,判断矩阵的建立是由评估专家和劳动者根据劳动者各自贡献度共同完成的,充分体现出“讨价还价”的过程,其评估结果容易为劳动者所接受。这种评估结果本质上就是一种“公允价值”,是完全符合会计计价要求的。

所以,我们认为高深、复杂的公式推导并不一定能得出最佳的计量模型,简洁的模型也可能包含深邃的理论思想。对于人力资源价值的计量,无论是现有的模型还是即将推出的模型,本质上都是计量人力资源价值的一种思路,最终的价值应是在这一思路的指引下,充分考虑各种相关因素的影响,通过劳资双方理性博弈来实现的。

主要参考文献

- ①王开田.会计行为论.上海:上海财经大学出版社.1999
- ②谭劲松等.试论智力资本会计.会计研究.2001;10
- ③苑会祥.人力资源会计的探讨.会计研究.2000;10
- ④马广林、孙平.人力资源价值评估方法新探:连续割差法.中国经济评论,2003;8