

人力资源会计模式研究

陕西宝鸡文理学院 吴 泷

一、人力资源会计之会计假设

1.人力资源组织是人力资源存在的形式。这是人力资源管理的一个基本观念,意味着人力资源创造预期经济价值的的能力大小受组织水平高低的影响。

2.人力资源效用是管理方式的价值函数。特定组织的人力资源还受其管理方式的影响,表现为其效用的发挥在不同的管理方式下会产生不同的经济价值。

3.人力资源成本是企业进行人力资源投资所发生的成本。它包括对内投资成本和对外投资成本。

4.人力资源价值是人力资源在被投资企业所创造的价值。它表现为人力资源为企业净资产所带来的增加值,包括投入价值和产出价值。

5.人力资源损益是变现价值与原始成本的差额。它是企业由于人力资源替代而引起的损失或收益。

二、人力资源会计之会计确认

1.人力资源成本。它反映企业应按期摊销并计入生产成本和期间费用但还没有在人力资源产生效益期间摊销的物力耗费。

2.人力资源。它反映人力资源产权主体对企业投入的、以非物力形式存在的、具有一定效用期间的、以人力形式存在的资产。

3.人力负债。它反映企业对人力资源产权主体承诺的在人力资源有效运用期间,以普通年金形式支付但还没有支付或以系列款项形式支付的人力资源使用成本。

4.人力资本所有者权益。它反映人力资本所有者与物力

物销售不计缴增值税,则违反了税法的规定,势必造成企业把应作为商品购销处理的列为包装物购销,从而偷税漏税;另一方面,包装物出售后结转其销售成本的同时分离了包装物的进项税额,不会增加企业的不合理税负。

(四)包装物的没收押金

不论是出租还是出借,没收的包装物押金均应视同销售,计缴增值税。例:某企业出租包装物(包装物账面价值468元)收取了押金585元,租期到的时候租入方无法归还包装物,因此,出租方没收了押金。其会计分录为:借:其他应付款585元;贷:其他业务收入500元,应交税金——应交增值税(销项税额)85元。同时,结转包装物账面价值以及分离出进项税额,借:其他业务支出400元,应交税金——应交增值税(进项税额)68元;贷:包装物468元。要注意的是,“其他业务支出”科目所列金额为不含税成本。

资本所有者共同分享的对企业全部资产的那部分权益和对企业全部收益的那部分权益,表现为对人力资本的所有权和对企业留存收益(包括盈余公积和未分配利润)及资本公积的分配权这两种权利。

5.人力资源损益。指企业由于人力资源替代而引起的损失或收益,是人力资源成本损失、人力资源遣散(主动替代)补偿支出、人力资源离去(被动替代)赔偿收入等项目的对比结果。

三、人力资源会计之会计计量

1.人力资源成本会计。企业人力资源成本会计就是系统地确认企业在现实人力资源的取得过程中的物力资产(对内)投入成本、在潜在人力资源的开发过程中的物力资产(对外)投入成本和在使用过程中的物力资产(对内)预支成本,并据以计量、记录和报告人力资源成本的程序。

2.人力资源价值会计。企业中以人力形式存在的资源,包括付出物力资产成本支出而获得其使用权的人力资源和接受人力资本价值投入而获得其产权的人力资产两种形式。有关人力资源价值的会计只有在人力资产的入账价值(投入价值)的基础上确认人力资源的价值(产出价值),才能使有关人力资源的价值信息具有经济实用性和会计可度量性。既然人力资源价值的确认前提是人力成为资本,那么,企业人力资源价值会计就是对人力资源为企业净资产所带来的增加值进行系统地确认、计量和报告的程序。

四、人力资源会计之账户设置

1.“人力资源成本”账户。属成本类账户,用来核算企业对

三、低值易耗品增值税的会计处理

企业购进低值易耗品的目的在于自用,其购进与商品的购进是不一样的。例:企业购进自用办公桌十套,价款为5 000元(不含税),增值税进项税额为850元,款已支付。其会计分录为:借:低值易耗品5 850元;贷:银行存款5 850元。购进低值易耗品所支付的进项税额不能单列,因为没有销项税额与之对应。做会计分录时将进项税额单列的后果是企业少交增值税850元,国库因此减少了依法应该征收的增值税850元。以整个国家在一定会计期间企业购买非商品存货(立足于企业自用)100亿元计,做会计分录时将进项税额单列,则将造成国库少收增值税17亿元。

综上所述,商品流通企业对非商品存货增值税的会计处理,要兼顾税法的规定和会计处理原则,做到合理合法、便于操作。☐

不能以货币计量的人力资源在取得和开发过程中发生的物力资产支出,并据以计算人力资源成本。

2.“人力资产”账户。属资产类账户,用来核算企业所拥有或控制的、能为企业带来未来经济利益的、通过与人力资源产权主体进行产权交易才能以货币计量的人力资源的增加、减少及其余额。

3.“人力负债”账户。属负债类账户,用来核算企业在人力资源产权交易过程中产生的、应向人力资源产权主体偿付的人力资产固定补偿价值。作为企业的一种特殊负债,其偿付金额应由人力资源产权交易双方共同认定。

4.“人力资本”账户。属所有者权益类账户,用来核算人力资源产权主体投入企业的人力资本的增加、减少及其余额的变化情况。作为所有者的一种特殊资本,其入账价值应由人力资源产权交易双方共同认定。

5.“人力资本盈余公积”账户。属所有者权益类账户,用来核算人力资本所有者可分配的盈余公积的增加、减少及其余额的变化情况。作为所有者的一种盈余性的公积,其分配数额应按人力资本占总资本的比重从企业全部资本公积中分配确定。

6.“人力资本应付利润”账户。属所有者权益类账户,用来核算对人力资本所有者的应付而尚未支付的利润。作为企业的一种特殊应付利润,其分配数额应按人力资本占总资本的比重从企业全部应付利润中分配确定。

五、人力资源会计之会计核算

1.投资成本的核算。企业在人力资源取得、开发的投资(对内或对外)过程中,人力资源投资成本的核算应根据实际发生的支出借记“人力资源成本(取得成本或开发成本)”科目,贷记相应物力资产的有关科目;企业在人力资源使用过程中,人力资源投资成本的摊销应借记有关成本或费用类科目,贷记“人力资源成本(取得成本或开发成本)”科目。

2.投资损益的核算。企业在人力资源替代时,人力资源投资损益应根据尚未摊销完的人力资源成本净额借记“营业外损益”科目,贷记“人力资源成本(取得成本或开发成本)”科目,并根据实际支付的主动替代下的补偿性支出借记“营业外损益”科目,贷记相应物力资产的有关科目,或根据实际收到的被动替代下的赔偿性收入借记相应物力资产的有关科目,贷记“营业外损益”科目。

3.价值投入的核算。人力资源产权主体向企业投入人力资源时,应根据人力资源评估机构确认的原始投入成本借记“人力资产”科目,贷记“人力资本”科目,并根据双方共同确定的固定补偿价值借记“人力资源成本(取得成本)”科目,贷记“人力负债(应付人力资源补偿价值)”科目。在资本公积转增资本时,应根据人力资本划拨的份额借记“资本公积”科目,贷记“人力资本”科目。在盈余公积转增资本时,应根据人力资本划拨的份额借记“人力资本盈余公积”科目,贷记“人力资本”科目。在人力资产效用期终止时,应根据人力资产账面价值借记“人力资本”科目,贷记“人力资产”科目。

4.价值产出的核算。在企业年度生产经营中,对于补偿价值应将当期计提的企业员工工资及福利费的金额和企业人力资本所有者固定补偿价值的金额之合计,作为人力资源的

补偿价值借记有关成本或费用类科目,贷记“应付工资”、“应付福利费”等科目,并根据当期对企业全体劳动者的工资支付或福利费开支借记“应付工资”、“应付福利费”等科目,贷记相应物力资产的有关科目。在企业年终分配利润时,对于剩余价值,首先根据息税前利润确认人力资源的剩余价值,然后在扣除债权资本利息和国家税金后,按全体所有者资本(包括物力资本和人力资本)分配企业利润。其中,人力资本分配的份额应借记“利润分配”科目,贷记“人力资本盈余公积”和“人力资本应付利润”科目。

六、人力资源会计之会计报告

在资产负债表上,有关人力资源的财务信息需要在长期资产项目内增设“人力资源成本”和“人力资产”项目,用以反映企业的人力资源及其分布状况;在负债项目内增设“人力负债”项目,用以反映企业的人力负债及其偿付情况;在所有者权益项目内,增设“人力资本”、“人力资本盈余公积”以及“人力资本应付利润”项目,用以反映所有者的人力资本及其权益分成。此时,会计恒等式就由“资产=负债+所有者权益”变为“物力资产+人力资产=物力负债+人力负债+物力资本所有者权益+人力资本所有者权益”。

在利润表上,有关人力资源的替代信息需要在营业外损益项目下增设“人力资源营业外收入”和“人力资源营业外支出”项目,用以独立反映与企业日常营业外活动产生的损益所不同的人力资源替代活动产生的损益。此时,会计利润公式就由原来的“利润=营业损益+投资损益+营业外收支净额”变为“利润=营业损益+投资损益+营业外损益+人力资源替代损益”。在利润分配表上,有关人力资源的利润分配信息需要增设“应付人力资本所有者盈余公积”和“应付人力资本所有者利润”项目,用以独立反映人力资本所有者的利润分配情况。

在现金流量表上,有关人力资源的现金流量信息需要把为取得人力资源及替代取得人力资源的过程中所产生的现金流出和现金流入与经营活动所产生的现金流出和现金流入分别列项,把为开发人力资源及替代开发人力资源的过程中所产生的现金流出和现金流入与投资活动所产生的现金流出和现金流入分别列项,把人力资源产权交易活动所产生的现金流出和现金流入与筹资活动所产生的现金流出和现金流入分别列项。

此外,由于人力资源自身的特殊性,对人力资源的报告还应当包括一些附加的说明,如人力资源投资报告、人力资源价值报告、人力资源流动报告等,以提供一些不能或不便于用货币度量的有用信息。☐

