

# 人力资本产权视角下的内部会计控制浅议

长沙 孙晓娜

在现代经济条件下,内部会计控制失效成为我国企业普遍存在的问题,究其根源,是人力资本所有者无法争取到剩余索取权而导致的。要从根本上解决内部会计控制失效问题,必须进行产权制度的变革与创新,特别是通过改革人力资本产权制度,真正实现产权关系及产权责任明晰化、人格化、商品化和契约化,即赋予人力资本所有者剩余索取权以激励人力资本所有者。具体有以下措施:

1.以“协调”作为人力资本产权视角下内部会计控制的基本目标。在现代企业中,存在物力资本与人力资本两大要素,而对于物力资本所有者与人力资本所有者来讲,最突出的矛盾表现在由于产权制度缺陷而引起的“利益不一致”和“信息不对称”上。物力资本所有者希望通过生产经营使资产增值,实现企业价值最大化,

但其却不能直接管理和经营企业,只能通过会计信息间接控制企业。而人力资本所有者直接控制企业的经营过程和会计信息的生成和报告方式,并希望由此获得期望报酬。由此决定了人力资本产权视角下内部会计控制的首要目标应该是协调物力资本所有者和人力资本所有者之间的利益和矛盾,找到两者共处的平衡点。

2.以“激励+约束”作为人力资本产权视角下实现内部会计控制的主要方法。为实现现代企业物力资本所有者与人力资本所有者“协调”的内部会计控制基本目标,必须引入人力资本产权制度并采取“激励+约束”的内部会计控制方法,使人力资本所有者成为企业的主人并参与企业的收益分配,将内部会计控制由事后控制变为事前控制。具体来讲,就是将企业各部门按其功能划分为不同的责任中心,建立责、权、利相统一的监督考核与人力资本报酬机制。其中,人力资本报酬的具体实现形式可以采用年薪制、利润分享制、收益分享制和员工持股计划等。

3.建立多层次化的内部会计控制体制。多层次化的内部会计控制体制是一个自上而下的、完整的、具有一切控制特性的系统,通过明确各方关系人的责、权、利,使每个群体或个人的行为都处在他人的监督和控制之下,使各项控制措施在制度上、程序上有保证,从而避免出现内部会计控制的“真空地带”或“控制盲点”。

一般地,人力资本产权视角下的内部会计控制体制可以分为三个层次:第一个层次是企业所有者对经营者的控制,主要体现为企业根据内部会计控制的要求实行纵向授权制,即股东大会对董事会授权,董事会对总经理授权,从而形成严格的内部监督体系。第二个层次是财务总监具体行使内部

会计控制的权力。财务总监是由企业所有者委派的,是企业所有者利益的维护者,具体监督和指导企业内部会计控制的全过程。这一层次是多层次化的内部会计控制体制的重点,它是企业所有者对经营者进行内部会计控制的关键。第三个层次是企业会计部门及会计人员的内部会计控制责任,即直接面向经营者及经营实体贯彻企业财务和会计方面的控制制度。☐

## 资产评估中应重视 资产账面价值的审核与调整

江苏宿迁公兴会计师事务所 吴佃兵

在采用成本法评估企业价值时,对被评估企业资产账面价值的审核与调整十分重要。

有些资产、负债项目,如货币资金、往来债权与债务,往往是在盘点、函证、核对和调整的基础上,以调整后的账面价值作为评估值。如通过对银行存款未达账项的审核,可以明确未达账项的内容,对其中已付款未入账的支出,应调减银行存款账面数;对其中已收款未入账的收入,应调增银行存款账面数,而不能简单地根据银行存款日记账与银行对账单的差额采用评估增(减)值的办法处理。

对于往来债权、债务项目,要在函证的基础上根据账面记录进行账龄分析,综合确定可收回金额。对于账面价值与可收回金额之间的差额,应调增坏账准备,而不宜采取评估减值的办法处理。对于资产明细项目中的贷方余额应调入负债项目,对于负债明细项目中的借方余额应调入资产项目,且不能以负数反映,否则就不能真实反映资产、负债总额。

对于存货项目,要在盘点的基础上进行账实核对。对于实际盘存数与账面数之间的差额,要区别原因进行账务调整。对于实际盘存数大于账面数的情况,如果是因货到未付款、未收到发票而产生的,应根据近期同类货物进货价格暂估入账;如果属于盘盈的存货,应按盘盈数量,根据近期同类货物进货价格调整账面价值。对于实际盘存数小于账面数的情况,应分析原因做出相应处理:如果盘亏系人为造成,应由相关责任人赔偿,相应调减存货;如果属自然损耗,应作损失处理,相应调减存货;如果是因存货已发出,但未开发票,也未转成本而产生的,则要根据单位所采用的收入确认办法进行相应的账务调整。

对于企业存货中的产成品,应根据评估目的选用现行市价法进行评估,即按不含价外税的可接受市场价格扣除相关税(不含增值税)费后计算评估值的方法。相关税(不含增值税)费应扣除多少,应结合委托单位的财务资料进行详细核实,分析各项费用的实际列支情况,剔除一些不合理的或不能与收入配比的费用,才能正确地计算费用扣除额,从而正确地确定评估值。☐