

知识经济时代人力资源会计研究

美国麻萨诸塞大学商学院 李羽

21世纪是知识经济的时代,作为知识载体的人力资源将成为影响企业生存和发展的重要因素,建立一个以人力资本与财务资本相结合的会计理论与方法体系将成为知识经济时代会计的发展主流。本文对知识经济条件下人力资源会计的概念框架、确认、计量及报表披露问题阐述个人浅见,与同仁共同探讨人力资源会计的有关问题。

一、人力资源会计的概念框架

1.人力资源符合资产定义。人力资源指人的能力、知识、技术和态度。它的资产性在于它取得未来经济利益的潜力。人力资源符合资产定义中的三个条件:①它是一项经济资源,能为企业创造价值。知识经济时代,企业的效益将在很大程度上取决于人力资源的利用程度。②它能够用货币进行计量。企业对于人力资源取得、开发所发生的成本和获得的收益是可以计量的。③企业拥有控制权和使用权。当企业与员工签订劳动合同时,企业也就获得了未来特定期间内对该人

力资源的使用权及其创造的未来经济利益。

2.人力资本所有者为企业混合权益索取者。在资产负债表中,如果将人力资源在资产方确认为一项资产,那么在权益方又该如何反映?企业内的人力资源可分为两种:掌握一般知识、技能的普通人力资源和具备特殊才能并能给企业带来超额利润的特殊人力资源。对于普通人力资源所有者,通常在企业中取得固定的报酬,所以体现为固定权益索取者。对于特殊人力资源所有者,一方面他们在企业中取得固定薪酬,体现为固定权益索取者;另一方面,特殊人力资源的稀缺性使其成为企业最具竞争力的生产要素,企业由于排他性地占有这一生产要素而合法地获得了超额利润,所以特殊人力资源所有者应该成为企业剩余权益的索取者,并构成知识经济条件下企业的一种新的资本形态——人力资本。所以笔者认为,人力资本所有者为企业混合权益索取者。

3.会计恒等式的重构。知识经济时代,企业价值的增值方式将发生深刻的变化,在对企业价值增值的贡献方面,企业人力资本将逐步取代财务资本而成为第一决定因素,传统的以资本为中心、资本雇佣劳动、股东占有企业的模式,将逐步转变为以知识为中心、知识统帅资本、股东和知识员工共同拥有企业的模式。传统的会计恒等式“资产=负债+所有者权益”将拓展为“人力资产+非人力资产=财务负债+人力负债+财务资本权益+人力资本权益”。

二、人力资源会计的确认和计量问题

1.人力资源的会计确认。人力资源在性质上类似于商誉,是企业的无形资产之一,因此人力资源应该作为一项无形资

产进行单独确认。人力资本所有者将其拥有的人力资本投入企业,形成企业的一项无形资产(人力资产)。企业在确认一项权益(人力资本)的同时,应该确认一项长期应付款,反映为企业平时支付给人力资本所有者的报酬。人力资产的账面价值随培训、评估增值而增加,随调出、退休、死亡及评估减值而减少。人力资源在使用过程中,随着时间的推移,其价值将逐渐减小,企业应综合考虑员工服务年限、退休制度、离职率、健康状况、知识的淘汰速度等因素,采用合理的方式进行人力资产摊销。对企业员工调出、转让等原因而收取的补偿费与人力资产账面价值的差额,应确认为人力资产损益。

2.人力资源的会计计量。目前,人力资源的会计计量主要包括人力资源成本和人力资源价值两大部分。人力资源成本是从人力资源投入方面来估计其成本,主要通过历史成本法、重置成本法和未来薪酬折现法计量;人力资源价值是从人力资源产出方面来衡量其价值,主要通过企业未来收益折现法、购入商誉法计量。工业经济时代,占统治地位的资本为有形资本,因此会计上以投入价值为基础计量资产价值;知识经济时代,以人力资本为代表的无形资本成为企业的主要资本,以产出价值为资产计价基础的趋势将得以加强。

一般认为,历史成本法具有较强的可操作性和可验证性,符合公认会计原则的要求,在没有找到更好的会计计量属性之前,历史成本法将继续发挥作用。但必须指出的是,人力资产的历史成本不代表未来的经济利益,没有考虑员工潜在服务的整体价值,也无法充分反映人力资产入账以后随时间推移可能发生的价值增值或减值,因此必须对其进行完善。

笔者认为,未来薪酬折现法和未来收益折现法相结合的综合折现计量方法将更可靠地计量人力资源价值。未来薪酬折现法计算的是人力资源的交换价值,未来收益折现法以未来盈余中视为人力资源所产生部分的现值作为计量依据,反映人力资源的剩余价值。交换价值与剩余价值之和为人力资源的总价值,代表企业所拥有的全部人力资源的价值。

三、人力资源会计的报表披露问题

传统财务报告对人力资源信息的反映主要集中于人力资源的成本,而忽略了人力资源的价值。知识经济时代,财务报告的使用者将更加关注企业的长期战略性竞争优势的信息,



企业知识内部转移激励机制模型的构建



北京航空航天大学管理学院 韩立岩(教授) 周豫华

企业的知识资源按可编码的程度可分为两类:显性知识和隐性知识。日本著名的知识管理学家野中郁次郎基于显性知识和隐性知识相互转化的思路,提出了著名的SECI模型。它构建了知识创造的四个模式:①“潜移默化(Socialization)”,即隐性知识→隐性知识。通过共享经历、交流经验、讨论想法和见解等社会化手段,使隐性知识得以交流。②“外部明示(Externalization)”,即隐性知识→显性知识。通过隐喻、类比等方式,将隐性知识用明晰的概念和语言表达出来。③“汇总组合(Combination)”,即个人拥有的显性知识汇总组合成为企业拥有的显性知识。这是通过诸如文件、会议、电话会谈或电子交流等产生的语言或数字符号,将各种显性知识组合化和系统化。④“内部升华(Internalization)”,即个人通过学习新的显性知识,结合“干中学”和工作中的培训等,将显性知识转化为新的隐性知识。野中郁次郎认为,以上四个模式构成一个有机的整体,是企业知识创造过程中不可或缺的组成部分,企业管理者能够觉察到企业内部所进行的知识转移过程,进而对其进行控制、激励与约束。

SECI模型描述了企业知识创造的过程。企业与个人在每个过程中的投入直接影响着知识的产出。企业要树立以人为本、尊重知识、尊重人才的理念,建立学习型组织。同时,企业也要建立一套企业知识内部转移的激励机制,以确保企业内部有

如人力资源价值信息等。同时,传统的历史成本核算原则有被打破的趋势,以知识为基础的人力资源价值计量模式的可信度将大大增加。以上因素使人力资源价值信息进入财务报告成为必然趋势。笔者认为,人力资源信息的披露可以通过改进企业现有财务报告的方式进行。

1.报表确认。

(1)资产方:在“无形资产”项目下增设“人力资产”项目,反映人力资源的资本化价值。

(2)负债方:在“长期应付款”项目下增设“吸收人力资源应付款”项目,体现人力资源的租用性质。

(3)权益方:在“实收资本”和“资本公积”项目之间增设“人力资本”项目,反映具备特殊才能的员工所拥有的人力资本初始权益,同时另设“人力资本增值”项目,反映其权益实现的价值增值部分。

2.表外披露。

(1)人力资源分类标准及人力资源核算方法。

(2)人力资产投资信息:反映企业在会计期间内为招收、聘用员工而花费的人力资产取得成本,企业对员工进行培训

足够的动力,积极、主动地开发知识资源并共享企业内部已经存在的知识资源。许多学者已就知识转移问题展开了激励机制方面的探讨。本文将基于SECI模型,构建企业知识内部转移的激励机制数学模型。

一、模型的提出

企业知识内部转移可以理解为企业知识内部转移可以理解为知识效益的产生,即利用知识转移为企业创造效益。这也是将一定的知识投入要素组合转变为企业效益的过程。利用投入与产出的思想,我们可以利用生产函数来描述生产过程中投入要素的某种组合同它的最大产量之间的函数关系。利用生产函数的目的是确定企业知识内部转移的四个过程中投入与产出之间的关系。生产函数如下:

$$Y=f(L, K, P, T)$$

其中,Y为个人在企业知识内部转移过程中对企业的“产出量”,可理解为因知识转移而为企业创造的效益。L、K、P、T分别是个人在“潜移默化”、“外部明示”、“汇总组合”、“内部升华”四个过程中的投入量或知识转移行为的代价。

本文借鉴常用的指数生产函数模型,具体为:

而花费的人力资产开发成本等。通过比较人力资产投资额与企业利润增长额的比例关系,分析投资收益是否理想。

(3)人力资源结构及变动信息:主要反映年龄分布、员工工作时间、学历、教育培训、经理人比例等人力资源状况,为人力资源投资决策提供依据。

(4)人力资源效益信息:反映人力资源的使用情况,以分析人力资源是否得到充分利用。对于以高成本引入的重要人才,应单独分析其成本与创造的效益。

(5)其他人力资源信息:主要有企业人力资源的整体适应能力、先进技术掌握度、企业创新度以及员工流动率、安全事故率等衡量指标。

随着知识经济时代的到来,人力资源会计的确认、计量、报表披露模式均对传统的会计理论提出了挑战,人力资源会计的有效实行也有待于对管理模式、会计环境、运行成本等问题的深刻分析。但我们有理由相信,随着人力资源会计理论和实践的不断探索和完善,人力资源会计信息必将以某种形式纳入财务报告体系,以充分展现知识经济时代人力资源的竞争优势。□

