

文章编号: 1000-5692(2002)03-0317-04

# 试论人力资源会计在林业中的应用

牛秀敏<sup>1</sup>, 石道金<sup>2</sup>, 钟建国<sup>3</sup>, 邓一飞<sup>4</sup>

(1. 浙江林学院 经济管理学院, 浙江 临安 311300; 2. 浙江林学院 教务处, 浙江 临安 311300; 3. 浙江天键会计师事务所, 浙江 杭州 310012; 4. 浙江林学院 人事处, 浙江 临安 311300)

**摘要:** 在论述人力资源会计性质、人力资源成本资本化、人力资源成本价值及计量模式和人力资源会计与人才培养会计等有关问题基础上, 对林业企业人力资源会计应用问题作了探讨。参6

**关键词:** 教育成本; 林业企业; 人力资源成本; 货币计量模式

**中图分类号:** F230; S7-0      **文献标识码:** A

人力资源会计是会计学科中一个正在发展的新分支, 主要研究组织中人力资源成本和价值的计量和报告问题, 为人力资源管理提供信息。目前, 我国正处于向国内介绍和引进阶段, 会计界对人力资源会计的研究正在不断深入。该文就人力资源会计在林业中的应用问题略谈一些粗浅的看法。

## 1 对人力资源会计应有一个充分的认识

### 1.1 人力资源会计是财务会计的一部分

人力资源会计的创始人之一弗兰姆霍尔茨认为, 人力资源会计是为取得、开发和重置作为组织资源的人的成本的计量和报告。目的是便于把人作为组织的资源进行管理, 是管理会计的一个分支, 包括人力资源成本会计和人力资源价值会计 2 个子系统, 改变了传统财务会计把人力资源视为当期费用处理的做法, 而将其支出资本化, 同时也要求对人力资源会计可能创造的现在和未来收益进行反映<sup>[1]</sup>。笔者认为, 人力资源会计属于传统会计的范畴。理由有二: 第一, 虽然人力资源会计有自己的立法体系, 但仍没有脱离传统财务会计, 在会计核算中广泛运用了传统财务会计的一系列方法。从生产要素核算的角度看, 人力资源作为企业的一项重要资产, 从其自身的投资形成, 成本摊销和价值转移过程中看, 与传统的财务会计一脉相承<sup>[2]</sup>。第二, 从实践上看, 企业内部管理者、外部投资者和债权人都十分注重人力资源信息, 他们既要了解企业的经营管理和技术领域, 又要了解企业职工人数、人员素质和技术人员数量等。事实上, 国内外人力资源会计的研究, 都是在现行财务会计基础上进行的, 目标是把传统会计中没有被确认的人力资源信息单独提示出来, 在财务报告中予以揭示。

### 1.2 人力资源可视为会计“资产”的一部分

是否把人力资源看作一项资产, 是人力资源会计能否成立的关键。人力资源不同于会计上“资产”, 带有很大不确定性, 难以用货币计量。主张建立人力资源会计的学者认为, 人本身不是资产, 但提供服务的人其预期的服务构成了企业组织的资产。因此, 实质问题是: 人力资源上的投资应否作为会计资产处理? 笔者认为, 这个问题应从资产的性质和人力投资是否符合资产标准着手研究。

历史上, 往往把资产定义为能获得未来经济利益的权利, 而弗兰姆霍尔茨认为资产是有 3 个衡量

收稿日期: 2002-03-18; 修回日期: 2002-06-15

作者简介: 牛秀敏(1964—), 女, 河南临颖人, 讲师, 硕士, 从事财务会计理论与实务研究。

©1994-2017 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. <http://www.cnki.net>

标准：它应该是会计主体可以控制的。我国《企业会计准则》对资产的衡量标准与弗兰姆霍尔茨的标准基本一致。资产必须是能够用货币计量的经济资源。至于第三条标准，人力资源虽然不为组织所法律拥有，却受其“控制”，当一个企业聘用或借用一个劳动者时向劳动者支付了工资等费用，意味着取得或控制了劳动力资源的使用权。从这个角度讲，人力资源是会计主体的资产，更确切地说，是企业组织中的无形资产。

### 1.3 人力资源成本的资本化

传统财务会计将人力投资成本费用化，不反映在企业组织的对外报告中，无法为企业当局提供人力资源方面的信息，也给投资者决策带来了困难，因此，人力资源成本付出即将人力资源当作资产，把用于招募、选拔、雇用、培训开发和重置人力资源发生的支出予以资本化。需解决2个问题：一是人力资源成本是仅指取得和开发人力资源所发生的人事管理职能成本，还是必须包括人力资源本身的成本？二是人力资源成本在预计的服务期限内摊销，摊销期如何确定？

首先，从理论上讲，人力资源成本只是人力资源本身成本和人事管理职能成本的合计，两者缺一不可。人力资源本身的成本即人才教育成本。严格地说，应分摊于整个个体工作周期内。但考虑到期内人员流动因素，只能由第一个工作单位负担。在实际工作中，企业取得人力资源，并不一定支付其本身的成本，只是借助于工资形式给予补偿，工资已在传统财务会计中作为费用处理，不可能在人力资源会计中再进行资本化处理。企业实际支付的仅是人事管理职能成本，即招聘、选拔、雇用、继续培训和开发等方面的支出<sup>[2-4]</sup>。因此，人力资源成本应该资本化多少，还有待于探讨。如果能实行有偿使用人才制度，由用人单位向教育部门或人才流出单位支付人力资源本身的成本，则为解决问题提供了基础。其次，对人力资源预计使用期限的确定，可以按不同阶层人员，分别估计出他们的服务期限，然后用不同的摊效率摊销。如果中途发生人员离职或残废，那么未满期的摊销额作为损失处理。至于估计服务期限的方法，可以用平均期限的方法，也可以用人才流动率方法。总之，人力资源成本可以资本化。

### 1.4 人力资源成本价值及其计量模式

人力资源会计的第一项基本假设便是：人是有价值的组织资源，承认人力资源具有价值是人力资源价值会计赖以建立的理论基石。人力资源价值是人力资源在组织中的预期服务期间内所能提供未来服务的估计现值，是企业组织对人力资源投资产生的效益。如果把人力资源成本看作是人力资源的投入价值，人力资源价值便是产出价值。人力资源投入值和产出值互为因果。没有投入值，产出值难以维持，甚至下降，而产出值的提高会诱导和促使投入值增加，以达到更大的产出值。从这个意义上来看，人力资源成本会计和人力资源价值会计紧密相联，不可分割。人力资源价值会计是人力资源会计的核心<sup>[2-5]</sup>。

由于人力资源是企业组织中特殊的“人性”资源，具备资源的基本属性：主动性、活力易变性和适应性，因此，和企业组织中其他资源相比，难以量化。在计量人力资源价值时，除计量人力资源的货币价值外，还应用一定的方法计量人力资源的非货币性价值。因此人力资源价值会计出现了2种计量模式，货币性价值计量模式和非货币性价值计量模式<sup>[9]</sup>。

### 1.5 人力资源会计与人才培养成本会计

人力资源会计与人才培养成本会计是2门具有联系但基本不同的会计学科。两者主要区别：第一，应用范围不同。人才培养成本会计主要核算国家和其他投资主体对教育单位培养人才的投资，它可以在一个单位的范围内进行，也可以在一个地区，甚至全国范围内进行，属于教育经济学范畴。而人力资源会计属于财务会计范畴。第二，核算内容不同。从计算人才培养成本的角度来考虑教育投资的效益。人力资源会计既要核算取得和开发人力资源的成本，又要计算和评价人力资源的价值，从产出值与投入值的比较中考察人力资源投资的效用。两者又有一定的联系：人才培养成本会计为人力资源成本会计提供必要的资料；且两者又都强调有偿使用人才。因此，在进行人力资源会计的研究和实践时，必须注意两者之间的联系和区别，尤其要理清人力资源成本会计与人才培养成本会计的关系<sup>[5,6]</sup>。

## 2 人力资源会计与林业

### 2.1 人力资源管理成为林业经济管理的重要内容

林业是我国国民经济重要组成部分, 是重要支柱产业之一。林业经济的可持续发展, 不但是森林资源的可持续发展, 更重要的是林业科技管理人才的可持续发展。林业经济的发展依靠科技依靠人才的因素越来越大, 林业企业中人力资源的投资也将越来越大, 人力资源管理将成为林业经济管理的重要组成部分。

### 2.2 人力资源会计成为林业经济管理的重要手段

林业经济能否可持续发展, 除了森林资源可持续发展外, 关键在于林业企业的人才战略、人力资源投入、开发和利用好企业的人力资源。要充分开发和利用林业的人才资源必须加强管理, 有效利用人力资源会计的工具对人力资源进行科学的确认计量, 准确计量人力资源成本, 降低人力资源成本, 提高人力资源经济效益, 提高林业企业经济效率。人力资源会计是林业经济管理的重要手段, 具有广阔的发展前途。

## 3 人力资源会计在林业中的应用前景

### 3.1 林业产业化方式的转变, 为实施人力资源会计提供了广阔的空间

进入新世纪, 林业在生态建设中的主体地位和可持续发展中的基础地位受到空间关注。国务院的六大林业重点工程标志着林业定位已从以产业为主转向以公益事业为主。经营理念和经营方式发生了重要变化, 以资源利用为主转向生态效益为主, 生产方式的转变, 带来企业管理重点的转移。国家政策导向加大对林业企业的投入, 势必带来产业结构的变革, 生态林业更注重可持续发展, 更注重管理, 更重视人的因素, 为林业中应用人力资源会计提供了广阔的空间和用武之地。

### 3.2 林业企业实施人力资源会计的基础

3.2.1 做好试点推广工作 借鉴西方人力资源会计中较为成熟的做法, 选择管理基础好企业规模较大的林业企业进行试点, 从试点中积累经验, 为全面实施人力资源会计, 提供人力资源信息, 建立适合我国林业企业的人力资源会计打下基础。

3.2.2 加强培训 加强对林业会计人员的培训, 对他们进行后续教育, 积极培养专业人才。

3.2.3 正确处理林业会计与人力资源会计的关系 在现行的林业会计基础上, 采用“两轨制”的核算体制, 进行人力资源核算, 编制人力资源报告, 披露人力资源信息。对人力资源的占有与使用情况可以借助货币计量单位通过“人力资产”“劳动资源”在林业财务报表中予以披露, 至于需要借助非货币计量单位披露的信息, 诸如各职能部门人数、平均年龄、知识水平分布、工作年限、工作业绩和健康状况等, 可于会计期末单独汇编成各类报表, 如人力资源投资报告和人力资源变动报告等, 也可以在财务报表附注中予以披露<sup>[9]</sup>。

### 参考文献:

- [1] 张向前. 知识经济与人力资源管理[J]. 科技与管理, 2000 (3): 51—53.
- [2] 高锦云. 浅谈人力资源会计的管理[J]. 财务与会计, 2001 (3): 21—24.
- [3] 李延. 面向 21 世纪的人力资源变革与策略[J]. 人力资源开发与管理, 2002 (2): 6—7.
- [4] 荻风. 加入 WTO, 国企人事应如何面对[J]. 人力资源开发与管理, 2002 (2): 11—14.
- [5] 张向前. 信息经济时代企业知识型员工的管理[J]. 经济管理, 2002 (2): 60—64.
- [6] 李啸尘. 新人力资源管理: 知本理论卷[M]. 北京: 石油工业出版社, 2000. 1—430.

# Application of human resource accounting to forestry industry

NIU Xiu-min<sup>1</sup>, SHI Dao-jin<sup>2</sup>, ZHONG Jian-guo<sup>3</sup>, DENG Yi-fei<sup>4</sup>

(1. Faculty of Economics Management, Zhejiang Forestry College, Lin'an 311300, Zhejiang, China; 2. Dean's Office, Zhejiang Forestry College, Lin'an 311300, Zhejiang, China; 3. Zhejiang Tianjian CPA Firm, Hangzhou 310012, Zhejiang, China; 4. Department of Human Resources, Zhejiang Forestry College, Lin'an 311300, Zhejiang, China)

**Abstract:** This article studies the application of human resource accounting in the forestry industry on the basis of the concept of human resource accounting. It studies the capitalization, the price and metrological model of human resource cost. It also looks at the relationship between human resource accounting and the talents in education accounting.

**Key words:** educational cost; forestry industries; human resource cost; currency metrological model

## 《发展中国家的环境影响评价》出版

Prasad Modak 和 Asit K. Biswas 合著的 *Conducting Environmental Impact Assessment for Developing Countries* 一书, 经云南省林业科学院吴延熊研究员等的翻译, 中荷合作云南省森林保护与社区发展项目管理助理庄昊女士等的校对, 已由中国林业出版社和联合国大学出版社联合出版发行中译本。

该书作为联合国大学组织出版的教科书, 从理论到实践, 从方法到案例, 环环相扣, 一气呵成。本书从环境影响评价的概述出发, 讲述了环境影响评价的步骤、方法和工具, 环境管理的措施和监测, 环境影响评价的交流, 环境影响评价报告的编制和评估, 环境影响评价的发展趋势, 以及案例研究等。

该书适用于环境影响评价各层次的读者, 既是环境影响评价工作的入门指南, 也是环境影响评价业务的精通必备。1999年, 原著由联合国大学出版社出版第1版, 2001年由牛津大学出版社出版印度版, 中译本根据最新印度版翻译而成。全书42.4万字, 16开本, 定价65.00元(含邮资)。有意购买者, 请从邮局汇款。

汇款地址: 云南省昆明市云南省林业科学院

收款人: 吴延熊

邮政编码: 650204

传真: (0871) 5150250

电话: (0871) 5216548

电子函件: [wyx1998@public.km.yn.cn](mailto:wyx1998@public.km.yn.cn)

(吴延熊 供稿)