

企业人力资源培训成本会计的探讨

刘玉卿

(茂名技师学院, 广东 茂名 525000)

摘要: 人力资源会计是一门新兴的会计学科, 它是对人力资源进行识别、计量的一种会计流程与方法。人力资源培训成本会计是人力资源会计的重要组成部分, 伴随着它的诞生, 它经过了“理论研究”“快速发展”“短期停滞”“复苏”等五个发展阶段, 以企业所掌握或掌控的人力资源为核算目标, 具有计量单位多样化、核算复杂、特殊性的特征。在实践中, 应遵循权责发生制原则和配比原则, 将人力资源的发展状况真实地体现出来, 为报表用户提供更加精确、有效的信息。在当前, 随着企业对人力资源培训的关注不断增加, 对其的投资也在不断增加的情况下, 对人力资源培训费用的核算也就成了公司运营管理的一个重点, 它是随着科学技术的不断发展而不断发展起来的。因此, 对人力资源培训费用的准确确认、核算和披露就变得尤为重要, 它对企业有着非常重要的意义。

关键词: 人力资源; 培训成本; 人力资产

一、前言

在科学技术占统治地位的今天, 高科技对一个国家的发展至关重要, 而人又是高技术的使用者。所以, 加强人才培养, 对于企业的发展具有重要意义。这就需要对企业的培训费用进行计量、核算和反映。

人力资源培训费用的计量方式多元化, 采用货币计量与其他非货币计量相结合的方式, 具有鲜明的特色。

在国内, 关于人力资源会计的研究很多, 但是很少有人专门对此进行讨论。本论文主要就其产生和发展、基本理论以及在新会计准则下的会计处理等方面进行了一些粗浅的论述, 希望能为人力资源培训成本会计的发展尽一份绵薄之力。

二、人力资源培训成本会计的产生与发展

(一) 企业培训费用核算的理论基础

在这一时期, 密执根大学开展了大量的研究, 如1967年巴里公司对人力资源的历史成本进行了测量, 巴里公司在年末的年终决算中第一次公布了与人力资源相关的资料, 这是一个划时代的事件。

经济学家很早就对人力在财富创造中的作用做出了明确的肯定。诺贝尔经济学奖得主西奥多·舒尔茨(Theodore Schultz), 被誉为“人力资本研究之父”, 他认为, 人类的发展是一个决定因素, 而人类的获得也是有成本的, 是对稀有资源的消费, 也就是对资本的投入。贝克尔在《人力资本》一书中, 从微观企业角度对人力资本投入进行了定量研究, 强调了在职教育对企业人力资本的影响, 并指出了在职教育可以促进人力资本存量的增长和劳动生产率的提升, 从而给企业带来更大的利益。

虽然在经济领域中已有较长的历史, 但真正将其与会计相结合的却是二十世纪六十年代。第二次世界大战以后, 美国的经济由偏重于工业生产转向注重科技服务业, 其中, 劳动力所占的体力和脑力比重有了显著改变。二十世纪六十年代, 我国经济体制的转型步伐加快, 企业职工的结构也随之改变, 对职工的素质提出了更高的要求。在知识密集型和技术密集经济的不断发展下, 企业不仅要加强对员工的教育水平, 还要培养各类专业技能。为了招募和培训符合公司需求的人员, 公司要投入巨额资金, 因此, 公司的资金结构也随之改变。相对于以往, 公司在人员招聘, 日常管理, 培训以及员工发展上的投入都有了很大的增长, 有些公司的投入甚至超过了固定资产。在此背景下, 企业必须对人力资源进行计量、记录、反映与报告, 从而使企业的人力资源管理面临着严峻的挑战。

(二) 人力资源培训成本会计的发展

人力资源成本会计是最早提出并相对成熟的一种核算方式,

而对其研究的探讨也日益引起人们的重视。美国会计学家弗兰霍尔茨最早提出了人力资源成本核算的成本模式。他对人力资源的历史成本和代替成本进行了讨论, 并对其进行了详细的分析, 并设计出了一个总账和许多辅助账户, 并将其分别汇总到获取成本和研发成本中, 最终将其发放给每位员工。尽管弗兰霍尔茨的理论仍有许多缺陷, 例如, 他所建立的人力资源的历史成本计量模型仅仅是运用会计账户的方式来调节人力资源成本, 而没有改变原来的财务会计流程, 但他却是人力资源成本会计的创立者。

继弗兰霍尔茨之后, 弗兰霍尔茨的理论被许多学者所修正, 而日本若杉明的理论模式则是最具代表性的, 也是最能满足当代经济发展的需要。他将人力资源开发成本资本化, 这是一个突破性的做法, 以往的做法就是将开发成本和使用成本全部费用化, 计入当期的费用。

在两大会计学者的共同努力下, 人力资源成本会计逐渐走向成熟, 经过了“理论研究”“快速发展”“短期停滞”“复苏”等五个发展阶段。

在我国, 从80年代初期开始, 对人力资源会计进行了研究和发 展。一九八〇年, 上海《文汇报》上著名会计学专家潘序伦先生的一篇论文, 首先对我国人力资源的研究进行了探讨, 并提出了“人力资本”的概念, 并提出“既要衡量人才的成本, 又要兼顾效率”。自那以后, 有关人力资源会计的相关理论和方法问题, 在会计界引起了广泛的关注。例如, 1986年陈仁栋译作弗兰霍尔茨的著作《人力资源会计》, 由上海译林出版社发行, 这是我国首次对此进行系统的研究。90年代以后, 人力资源会计由引进转向研究, 1992年成立了一个研究团队, 将其作为一个专题进行更深层次的研究, 并在1995年年底完成, 在国内这方面的研究还处于空白, 具有一定的前沿性。1993年《会计准则全书》就是以此为标准的, 徐国君于1994年出版的《行为会计学》则从人类行为视角探讨了人力资源价值的会计处理。刘仲文于1997年出版的《人力资源会计》一书, 对人力资源会计的起源、发展、理论基础、基本框架及测算方法进行了较为系统的探讨。中国会计学会会计新领域专家委员会于1999年5月8-9号在首都经济贸易大学举行了第一次“人力资源会计理论与方法”专题研讨会, 来自全国高等院校、政府部门、企业界、会计师事务所的代表围绕人力资源会计的基本理论、成本和管理会计、计量与披露、实践运用等四个方面展开了探讨, 对以往的理论研究结果进行了归纳, 理清了不同的观点, 为未来的研究指明了方向, 这对于未来的人力资源会计的研究具有重要的意义。复旦大学经管学院会计系张文贤教授主持的1999年由中国国家会计学会资助的国家会计重大项目——《人力资源会计制度设计》, 是对我国人力资源会计理论

与实践的一个重大突破。

三、人力资源培训成本会计的基本理论

(一) 企业培训费用核算的含义

人力资源核算可以划分为两类,一是成本核算,二是价值核算。根据弗兰霍尔茨的观点,人力资源成本核算是衡量和汇报为一个组织获取、发展和重新配置的人员所产生的费用。根据弗兰霍尔茨等人所界定的,人力资源会计是指以企业在人力资源上的投资为基础,对其进行后的会计处理。其后,一些学者又把人力资源的劳动报酬也包括在人力资源成本中。

人力资源成本会计作为人力资源会计中的一个主要部分,是对企业取得、开发和维护人力资源的使用价值所做的会计核算,是对人力资源的投入价值进行的会计核算,是对为取得、开发、使用、保障人力资源以及人力资源离职损失等过程中所产生的成本进行测量与汇报,为人力资源的管理提供有价值的信息。

人力资源培训费用核算是一种特殊的会计核算,它是指在企业发展人力资源的过程中,对其所产生的各种成本费用进行核算、反映和报告。企业人力资源的发展成本主要有:定向成本(又叫岗前培训成本)、在职培训成本、脱产培训成本。培训的内容是对员工的知识、技能或对工作表现具有重要影响的能力的培训,这些培训活动中所发生的成本费用皆为人力资源培训成本会计所要核算和反映的对象。

(二) 企业培训费用核算的目的

实施应计制和配比原则,对人力资源的发展状况进行了准确的反应,为报表的用户提供了更加精确、有效的信息。传统的会计方法已经不能很好地体现出人力资源与人力资本,它是对传统会计的一种扩展与补充,它能够在遵守一定的会计原理的前提下,准确地反映出人力资源的发展情况,为信息使用者提供更合理、更全面、更准确的人力资产情况成了人力资源培训成本会计的基本目标。

(三) 人事培训费用核算的基础假定

会计面临着一个非常复杂的环境,它面临着一个不断变化的社会和经济环境。在进行会计核算的时候,会计人员必须要在不断地改变的经济环境中,进行合理的假定,并对会计核算的对象和环境作出必要的规定,即会计假设。在此基础上,引入了新的含义,提出了具体的假定条件。

四、人力资源培训成本的核算方法

(一) 历史成本法

历史成本会计是一种以企业获得开发利用人力资源所产生的实际费用为基础的会计处理方式。历史成本法操作简便,数据充足,具有客观性、准确性和可验证性。它与传统会计的核算原理和方法相一致,这一点很容易被人们所接受。但是,随着经济的快速发展,历史成本法已经无法真正地体现出人力资源的真实状况,其价值的增长和摊销并不是与其实际的产能挂钩,具有同样产能的员工所承担的培训等历史成本也不一定一样,这就在某种程度上影响到人力资源定价的可信度和真实性。在经济相对稳定的条件下,可供普通企业选用。

(二) 重置成本法

人力资源培训成本核算中的重置成本法,是指企业在实际价格下,将当前所拥有或控制的已经到达了一定程度的某个员工或全体员工所需的全部开支,用来计算当前人力资源的成本。重置成本法能够真正反映人力资源的成本,但是它在判断何种类型的人力资源以及重置成本的大小方面具有很大的主观性,这使得会计核算的工作变得更加繁重,与现实成本脱节,让人们很难接受,因而制约了它的适用范围。

(三) 机会成本法

机会成本法是一种定价方式,它是在一个公司中,由于一个员工放弃了雇佣一个员工,而换了另外一个员工而造成的损失。但是,与传统的会计模型相比,计算工作量大,主观性强。适合于员工素质高、流动性大、机会成本容易获取的公司。

五、关于人事培训费用核算的资料披露

信息时代的特征决定了人力资源在知识经济时代的重要性,充分披露企业的人力资源现状,可以帮助企业进行有效的规划和控制,提高人力资源的使用效率,还可以帮助外部信息用户更好地认识企业。因此,公开人事状况就显得很有必要了。

(一) 主表中披露的信息

人力资源培训成本会计与传统会计相比,增设的账户都是资产负债表的项目,企业应根据企业自身的特征,在编制会计报告时,应充分考虑企业的人力资源会计与传统会计之间的联系。“人力资产”应当在长期投资与固定资产之间单独列出,这是由于人力资产具有流动性,通常超过一年,比一些固定资产的经济使用年限要短;“人力资产摊销”作为“人力资产”备抵账户,应比照固定资产折旧列示于“人力资产”项目的下面,冲减“人力资产”;考虑到流动性和可理解性,应将“短期人力资源投资”列示于流动资产中“交易性金融资产”与“应收票据”之间,“长期人力资源投资”列示于长期投资中“长期股权投资”与“投资性房地产”之间。

(二) 附表披露的内容

由于主表比较总括,无法充分、详细披露企业人力资源的构成,所以有必要以附表的形式对主表的重要项目进行补充披露。首先设部门人力资源培训明细表,分部门列示人力资产的期初余额、期末余额和增减变动。其次设置人员分别人力资源培训明细表,按员工姓名分别列示受培训员工的期初余额、期末余额及增减变动。

六、结论

人力资源培训费用会计作为现有的传统会计的扩展与补充,并不是对现有的传统会计的否认或取代,所以,在现有的基础上,仍然可以使用现有的一些基本假定和计算流程。同时,人力资源培训成本会计也是对传统会计的一种突破,它与人力资源会计的特性相融合,确认、核算和反映了人力资源的成本,这样才能更科学、更合理地反映出公司的人力资源情况,给报表的用户提供更加全面和准确的信息,帮助他们做出更好的决策。准确地计算并体现出企业人员的培训费用,这将有助于企业管理层做出一个合理的经营管理决定,这对于政府的宏观调控是非常有用的。它能帮助企业对企业的经营结果进行准确地核算,还能促进公司的人力资源管理,从而构建起一个人力资源利用的机制。特别是当今企业越来越重视员工的培养,所以培训费用核算显得尤为重要。

参考文献:

- [1] 罗文喜.Y公司人力资源成本管理研究[D].广东财经大学,2023.
- [2] 陈影.人力资源的成本会计核算研究[J].管理科学与研究:中英文版,2022,11(9):133-139.
- [3] 吕文辉,陈南君.人力资源会计核算体系融合性研究[J].财务与金融,2022(4):1-8.
- [4] 吴昶欣.企业管理视角下人力资源会计的问题与对策分析[J].中小企业管理与科技,2023(5):130-132.
- [5] 王伟.企业人力资源管理的人才培训分析[J].中文科技期刊数据库(全文版)经济管理,2023(4):3.