



“十二五”国家重点图书出版规划增补项目

人本会计与财务研究论丛 总主编 徐国君

# 人本财务会计

REN BEN CAI WU KUAI JI

---

孙玉甫 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



“十二五”国家重点图书出版规划增补项目

人本会计与财务研究论丛 总主编 徐国君

# 人本财务会计

孙玉甫 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

## 图书在版编目(CIP)数据

人本财务会计/孙玉甫著. —上海:立信会计出版社,2015.12

(人本会计与财务研究论丛)

ISBN 978-7-5429-4831-1

I. ①人… II. ①孙… III. ①财务会计—研究  
IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 317419 号

策划编辑 余 榕  
责任编辑 余 榕  
封面设计 周崇文

## 人本财务会计

---

|      |                  |      |                 |
|------|------------------|------|-----------------|
| 出版发行 | 立信会计出版社          | 邮政编码 | 200235          |
| 地 址  | 上海市中山西路 2230 号   | 传 真  | (021)64411325   |
| 电 话  | (021)64411389    | 电子邮箱 | lxaph@sh163.net |
| 网 址  | www.lixinaph.com | 电 话  | (021)64411071   |
| 网上书店 | www.shlx.net     |      |                 |
| 经 销  | 各地新华书店           |      |                 |

---

|     |                          |      |   |
|-----|--------------------------|------|---|
| 印 刷 | 上海肖华印务有限公司               |      |   |
| 开 本 | 787 毫米×1092 毫米           | 1/16 |   |
| 印 张 | 20.25                    | 插 页  | 2 |
| 字 数 | 313 千字                   |      |   |
| 版 次 | 2015 年 12 月第 1 版         |      |   |
| 印 次 | 2015 年 12 月第 1 次         |      |   |
| 书 号 | ISBN 978-7-5429-4831-1/F |      |   |
| 定 价 | 48.00 元                  |      |   |

---

如有印订差错,请与本社联系调换

# 总序

FOREWORD

## “人本十”会计·财务·审计

在人类社会悠久的历史进程中，一项重要的科技变革或理论创新总会引起社会相关领域发生量变到质变的深刻变化。今天，互联网信息技术通过对生产要素配置的优化和集成，深度融合于经济社会各领域之中，形成更广泛的以互联网为基础设施和实现工具的经济发展新形态。与此类似，人本理念通过对会计、财务和审计各要素的创新，对传统会计、财务与审计产生深刻的影响，形成以人为中心、为根本的人本会计、人本财务、人本审计的新兴理论和专业领域。

### 一、关于“人本十”

自从有了人类以来，人与物的价值关系就相伴而生。只是人类诞生之初，由于物品的短缺贫乏，人类为了自身生存，几乎完全将注意力关注到从自然界获取物产上面。但随着社会生产力的提高，人类逐渐具备了创造物质财富的能力，以至于当今社会人类消费的物品中人造物已占到绝大多数。由此，人与自然、人与物之间便具有了对象性关系，物成为被人利用、认识、改造、制造、控制、保护的对象。物成为人生存和发展的手段，从“自在”的存在，转化为“人为”的存在，自然物不断地转化为人造物。于是，世界的进化就决定于人的创造，进而证明人是创造世界的本原，人造物是人的创造活动的产物。

正是基于上述客观事实，笔者提出会计·财务·审计意义的“人本”理念，其内涵是：第一，人是经济活动或价值创造的主导、本原、中心、根本；第二，把经济活动中所有相关联的人放在至高无上的位置，当成目的与责任，而不是当成手段与工具；第三，在企业经营活动中，将人力资源视作最重要的经

济资源,物力资源只是条件。

将上述人本理念广泛应用于经济和管理领域,对传统会计、财务、审计的理论与方法进行再造、创新、改进、完善,就是所谓的“人本+”。

## 二、“人本+”会计

会计基于人类对物的管理而产生,建立了以物为对象取向、以物为中心、为根本的会计,我们姑且称之为“物本会计”。物本会计由于忽略了人在经济活动中的主导性、决定性作用,没有抓住经济活动的根本,也不能提供完整的信息。而以“人本+”的思维重新考量会计,将以人为本的原则系统运用于会计领域,在对传统会计进行根本革新的基础上建立的会计系统,即以人及其行为为对象取向、以人为中心、为根本的会计,就是人本会计。

人本会计的核心思想可以概括为以下四方面:第一,人成为会计的第一要素,即将人及其行为系统纳入会计系统,将人力资源作为会计对象要素中第一位的、决定性的要素。因而,一方面要确认人力资产的价值,将其置于资产的首要地位;另一方面要承认人力资本所有权,保护劳动者的特殊的所有者地位。第二,认为人力资源才是物质财富创造、利用的主体,将其视作最重要的经济资源,离开人的劳动,物质财富就什么也不能做,即使是机器人运行,也离不开人的设计、操作。因此,不仅要给予劳动消耗以必要的补偿,而且更要让人力资本参与企业剩余的分享。第三,重构会计等式为:资产=行为=权益,其中,资产是价值的载体,行为是价值的源泉,权益是价值的归属。这种三维会计模式通过三式记账法立体、完整、动态地反映经济活动的主要信息,并通过新的报告体系总括性地进行信息披露,从而向信息使用者提供更有价值的信息。第四,人本会计所体现的会计管理机制,就是对其成员,即每个人的贡献与责任进行清楚的计量和显示,并结合按贡献进行利益分享的规则,则每个人就会自觉地将自己的思想和行为引向价值贡献。同时,在直接的相互合作中,人们可以在互动中直接相互监督,而这种监督并不需要成本,因为它是成员各自利益追求中附带的自然行为。同时形成一个人就是一个经济实体的自我驱动机制与团队生产的合作共赢机制。这一新的会计模式,是会计对象的增加,会计结构的调整,会计方法的变革,会计理论的探索,会计思想的发展。

## 三、“人本+”财务

传统财务管理以物为中心展开有关资金、资本及其相关要素的管理,笔



者称之为“物本财务管理”。随着知识经济时代的到来,暴露出其根本缺陷:一是财务管理的目的过于狭隘。以股东财富最大化为目的,仅站在资本投资者的立场上,不包含其他利害关系集团的利益,就会受到相应的抵触,不能实现共赢的合作。二是“见物不见人”,只重视资金或资本等物力资源的管理,没有抓住价值创造的主要矛盾。三是财务管理方法等没有深入经济活动的根本层面,缺乏实现价值增值的有效方法。

“人本+”财务,就是将以人为本的原则系统运用于价值管理领域,确立以人为中心、为根本的财务思维与价值观念。人本财务管理,与以物为中心、为根本的现行或传统的“物本财务管理”相对应,是将人本的理念系统运用于财务领域,以人为中心、为根本来组织财务活动、处理财务关系的管理活动与方法。其主要观点是:将人力资源视作最重要的经济资源,认为以企业家为代表的全体员工的人力资源才是价值的源泉;人是价值(经济财富)创造的主体,人及其行为是价值创造的本原与动因,而物力资源只是价值创造的条件;人力资本所有者与物力资本所有者以平等法律地位共同拥有企业终极所有权,但前者同时获得企业经营权,从而应以各自的资本比例与价值贡献分享新创造的价值;财务管理的核心是价值管理,价值管理的核心是价值创造管理,而价值创造管理应以人为本。在此基础上,还可以将人本财务管理提升为人本价值管理,即以人主导下的经济活动的价值形态为主要对象,以人为中心、为根本来组织价值活动、处理价值关系的系统的价值管理活动与方法。

人本财务管理或人本价值管理的内容,可以从管理要素和管理方法两方面来设计:

按照管理要素来考虑,一是资产要素管理:其核心是解决资源配置效率问题。其重点是核心资产要素——人力资产要素的管理;作为人力资产已经外化形态的专利、品牌、商誉等的管理;人力资产与其他物力资产匹配与结构的管理。二是行为要素管理:其核心是解决行为价值管理的方法问题。其重点是基于价值视角的行为者心理与行为管理成为财务管理的新的重要领域,关键是行为价值增值的品质与效率。具体包括行为增值管理、行为减值管理和行为净值管理。三是权益要素的管理:其核心是解决财务治理与权利分享问题。其重点是人本财务治理;劳动者权益要素管理;劳动者权益要素与其他权益要素结构管理。

按照管理方法来考虑,包括:价值发现与策划;价值决策与规划;价值驱动与激发;价值沟通与指导;价值诊断与调控;价值分析与评价;价值分配与分享。

#### 四、“人本十”审计

与传统的会计即物本会计相对应,传统的审计是以物为中心、为根本的审计,我们姑且称之为“物本审计”。在这种审计体系中,账簿及经济活动等“物”在审计系统中占有绝对重要位置,无论从审计对象、审计目标、审计标准,再到审计内容和所提建议,都要围绕“物”来进行,有时虽然也会考虑人及其行为,但只是处于从属的地位。审计的对象完全依托账簿等经济业务的有关资料,没有对人及其行为进行考察;依据的标准也是以物为中心的会计制度等的标准;没有正面回答受托者的履行责任情况。审计可以发现被审计单位是否有严重的违规问题,但不能很好地评价被审计人的履行责任的能力、决策水平、行为改进的建议,造成审计报告只可以作为不提拔使用管理者的参考,不能作为评价、使用、提拔、调任管理者的依据。

“人本十”审计,就是构建以人及其行为为中心、为根本的审计观,将审计视为一种社会现象,作为人类对自身行为的评价活动。具体来说,人本审计就是审计人对照既定标准,评价被审计人及其行为的可靠性、合法性、有效性,从而确定被审计人的受托责任,提出改进行为的建议并向行为者问责的活动。其核心思想如下:

第一,人本审计要以被审计人及其行为为导向。人本审计观下的审计不再以账项、制度、风险为导向,而是建立起全新的以人及其行为为导向的审计模式。在该种模式下,重视对行为风险的评估;审计思路调整为“由内而外”和“由外而内”相结合;审计方法引入了对行为动机、行为、人格、能力、气质的测评方法,丰富了审计的技术和方法。

第二,人本审计观下的审计要对人及其行为进行评价。人本审计观下的审计不再是以物为中心,而是人评人,不是人评物。审计是透过物去看人,是人类对人及其行为的评价活动。从某种意义上来讲,审计人员也是评判者,只不过评判的是受托经济责任完成情况。这也是人本审计与物本审计的一个最大区别。

第三,人本审计要对人及其行为发表意见并报告。审计人对被审计人及



其行为进行审计后,就可以结合分析经济活动的情况,综合分析行为动机、过程和结果,对被审计人行为的可靠性、合法性、有效性发表意见,并将被审计人的行为信息报告给受托人,最终评价被审计人履行受托责任情况,向受托人或被审计人提出改进行为的建议并向反面消极行为问责。

第四,人本审计的目的。人本审计的目的是监督评价受托人及其行为的可靠性、合法性、有效性;分析、揭示人及其行为存在的不足;提出改进人及其行为的建议,促进人及其行为的价值增值。

第五,人本审计模式。人本审计模式以被审计人及其行为为中心开展审计的各项流程,审计以人开始,并以人结束。具体来说,审计的着眼点是人,审计立项由人开始,审计过程中关注人及其行为,结合对经济活动的分析,对照有关行为的标准,得出审计监督、鉴证、评价的结果,审计也由人结束,审计报告的客体是人,最终向人问责,向人提建议,促进人及其行为的改善提高。

第六,人本审计理论体系。人本审计理论体系包括人本审计基础理论和人本审计应用理论两大部分。人本审计基础理论主要由审计本质、审计假设、审计目标、审计概念等构成。人本审计应用理论是以基础理论为原理运用于审计实践所形成的一系列指导实践的理论,按行为类型划分为行为可靠性审计理论、行为合法性审计理论、行为有效性审计理论;按审计的主体划分为人本国家审计应用理论、人本民间审计应用理论、人本内部审计应用理论;按审计操作规范划分为人本审计准则理论、人本审计程序与方法理论、人本审计报告理论。

### 五、本论丛的特点

“人本会计与财务研究论丛”包括《人本财务会计》《人本财务管理》《人本审计》《人本财务法律制度》4部著作,是4位作者在攻读博士学位期间研究成果的基础上完成的,是中国海洋大学管理学院会计学系会计学博士点“人本会计与人本价值管理”博士生研究方向的系列研究成果的一部分,此外还经过了三届人本会计论坛上的主题研讨交流。本论丛的特点如下:

第一,人本性观念。本论丛中每部著作的研究,都自始至终贯穿“人本+”观念,对传统会计、财务、审计乃至相关规则进行再造、创新、改进和完善。可以说,人本性观念是本论丛的灵魂,是本研究领域的哲学方法论。无论是从事本领域研究,还是阅读本论丛的理论成果,都特别需要先牢固确立



前述人本理念来主导专业认知和思维,切忌用传统的,也即“物本”的专业思维来主导认知和思维,更不可让人本理念和物本理念搅乱了思维。

第二,创新性研究。本论丛中的每项研究,都是突破传统的专业知识、理论与方法体系,在继承的基础上,遵循会计、财务、审计的发展规律,基于社会未来发展的诉求,按照“人本+”的原则进行基础概念、基本理论和方法的新设计、新构建,同时力求能够自圆其说,并提供可操作的方法、程序。可以说,研究创新是本论丛的学术追求,理论发展是本论丛的学理使命。

第三,开拓性引领。伴随着社会的发展,会计等领域不能原地踏步而需要与时俱进地跟随支持。本论丛的研究正是肩负这份使命责任,去着力开拓、努力引领,即使遭遇探索失败也在所不惜。当然,就像任何其他新生事物一样,本领域的研究也有一个从幼稚到成熟的过程,而本论丛的出版,也正是向读者、同行提供一个质疑交流的载体,为明道求真做出的一份坚持。

爱因斯坦说:“如果现实不对,那就改变现实!”凯恩斯则认为:“难得是从旧观念中跳出来的。”面向未来,而不是以思维定势看待人本+会计·财务·审计,就像不能用单式簿记的思维来看待复式簿记一样。目前,似乎推行的条件并不完全具备,但只要符合人类自身的利益,那就去创造条件以适应理论。美好的未来是靠从现在做起、用心创造出来的。哥白尼说:“人的天职在于踊跃探索真理。”黑格尔也曾深刻地指出:“一个民族有一些关注天空的人,他们才有希望;一个民族只是关心脚下的事情,那是没有未来的。”我们非常愿意做这种仰望天空的人,因为我们希望并坚信社会会有美好的未来。

徐国君

2015年10月

# 前言

## PREFACE

对现行财务会计“见物不见人”的批评已经很多年了,但“见物不见人”的现行财务会计却没有多少改变。这一方面是由于社会尚未发展到必须促使现行财务会计发生改变的程度,另一方面则是没有找到使财务会计“见物又见人”的方法。

财务会计是随着社会经济的发展而不断发展进化的。正如郭道扬在其发表于《会计研究》上的论文“论产权会计观与产权会计变革”中所指出的:“会计是维护社会经济生产领域产权主体之间利益公平的一种制度安排,而且产权的社会化程度越高,会计对产权所进行的反映和控制便越是具有关键性的作用。”在社会经济发展由物质资源起主要的决定性作用的时期,会计所要维护的当然也只能是物质资源提供者的产权。后来,随着技术进步的加快和技术手段在社会生产中的作用越来越凸显,会计开始增加对技术投资者产权的核算与保障。知识经济时代到来以后,随着掌握了现代科技知识的劳动者在社会生产中所起的作用越来越大,会计也在试图做出改变,以便能够核算和维护劳务要素提供者的经济利益,如支持员工持股计划、增加股权支付的核算等。但这些改变尚是局部的、不系统的,还没有达到有效协调各生产要素提供者利益公平的要求。可以说,社会经济的发展已经对现行财务会计进一步维护所有生产要素提供者的经济利益提出了更高的要求(虽然还没有达到使现行财务会计必须改变的必然性条件),可是现有的理论与实践探索却未能给出达到这一要求的系统方法。也就是前面所说的,没有找到使财务会计“见物又见人”的方法。

针对核算劳务要素、确立劳务要素提供者的所有者地位、允许劳务要素

提供者分享收益等要求,现行财务会计做了一些变通,但距离人们期望相差甚远。伴随着这一要求而产生的人力资源会计又只是单方面强调对所谓人力资源(劳动者的潜在劳动能力)的核算,无法实现劳务要素与非劳务要素的有机协调,所以直到现在也无法进入财务会计系统。究其原因,是因为人力资源会计是“见人不见物”的。如果没有一个将“物”和“人”有机协调起来的功能实现机制,将现行财务会计和人力资源会计简单捏合起来也是无法实现“见物又见人”的目标的。1997年,徐国君首次提出具有人本会计理念的劳动者权益会计,该观点得到了充分的重视与肯定,如张文贤在2001年《复旦学报(社会科学版)》第2期上发表文章,认为这是一次从物本主义到人本主义的会计学革命。2003年,徐国君出版《三维会计研究》一书,首次将劳动行为作为一个财务会计核算维度纳入会计核算中来,从理论上论证了财务会计从物本会计到人本会计的转变。其后,人本会计的研究取得了一系列的研究成果,人本会计的理念也被研究者移植到了公司治理、内部控制、绩效评价、审计等多个学科或研究领域,但这些研究仍然还是理论上的,距离促使实务工作发生全面系统改变的要求还存在一定差距。

本书正是在这样的背景下开始研究的。笔者通过对现有人本会计研究文献的回顾发现,现有研究虽然都是主张会计要“以人为本”的,也不断批评现行财务会计是“以物为本”的,但是,却没有真正回答“何为以人为本”的问题,也没有说明“以哪些人为本”“以这些人的什么对象为本”“如何保证为本的人之间利益的公平协调”等问题。这样,就导致人本会计的研究成了空洞的口号或理论上的虚言,无法真正落实到实务工作中。为此,本书在引言中先对古今中外的“以人为本”的思想进行哲学上的分析和现实上的思考,说明“以人为本”就是要以社会生产关系中的所有人(包括我们的子孙后代)的成长与发展为本,保障社会公平公正和每个人(不仅是我,也是你与他)的权利实现及利益增长。具体到社会生产领域和每个生产企业,“以人为本”就是要以所有生产要素提供者经济利益和成长发展为本,保障每项生产要素(如货币、实物、技术、劳务、环境等)的提供者都能够公平合理地获得各自利益,而不导致相互博弈和侵占。进而指出:人本财务会计就是为了保障能够达成上述目标而构建的财务会计理论与方法。

为了更好地说明人本财务会计的理念和根本思想,本书第一章对比分析



了现行财务会计、人力资源会计和人本财务会计,不仅说明了现行财务会计和人力资源会计的贡献,也分析了它们存在的不足。在此基础上,进一步说明人本财务会计要吸收现行财务会计和人力资源会计的合理内核,克服它们的不足或弊端,建立起各项生产要素提供者合作共赢的机制,并改进财务会计理论、设计可以保证实现合作共赢的财务会计工作程序与方法,形成可操作性的人本财务会计制度。

为了切实建立可操作的人本财务会计制度,本书第二、第三、第四章深入探讨了人本财务会计的会计理论。其中,基础理论部分对人本财务会计面临的环境、人本财务会计的本质、人本财务会计的对象、人本财务会计的职能进行分析,为建立人本财务会计应用理论提供基础性概念;功能实现机制部分则详细讨论了保障各项生产要素合作共赢的制度安排,并通过实际应用案例证明了这种安排的有效性,成为连接基础理论和应用理论的桥梁;概念框架部分则建立了由人本财务会计的目标、假设、会计信息质量特征、会计原则、会计要素、会计确认、会计计量、会计记录、会计报告所构成的应用理论体系,为设计人本财务会计各项生产要素的会计核算制度提供基础。要说明的是,现行财务会计理论内容中并没有功能实现机制部分,那是因为现行财务会计所核算的对象均是没有主观能动性的货币资金、实物资产和技术产权,这些生产要素之间不会有博弈行为发生,也不要求这些生产要素的提供者互不侵害地合作共赢。人本财务会计核算对象已经扩充为所有生产要素,并要保证各项生产要素公平获取各自利益以实现合作共赢。这就必然要求在确立人本财务会计应用理论之前,首先要建立能够实现各种生产要素合作共赢的制度安排(本书称之为功能实现机制),其次才能以此制度安排构建各项人本财务会计概念框架的内容。同时,本书关于基础理论和概念框架中的名称虽然是直接使用了现行的名称,但其具体内容却都是按照人本财务会计的理念进行了重新界定,成为了人本财务会计的理论内容。本书第五、第六、第七章依据人本财务会计的理论,按照生产环节研究建立了各项生产要素获取、生产要素营运、经营成果分享的人本财务会计核算方法。本书第八章设计了人本财务会计报告的编制方法。这些内容实现了对环境、货币与实物资源、无形资源与技术、劳务的全面核算与报告,并保证了这些生产要素提供者的合作共赢。在设计这些生产要素的核算与报告方法时,对于能够借鉴和沿用的现

行财务会计内容的部分,本书直接采用了现行的处理方法;对于不能直接使用或现行财务会计不存在的项目,则按照人本财务会计的理论进行了新的设计,实现了财务会计理论与方法的继承与发展。

总之,本书在详细界定“以人为本”思想的基础上,遵循其基本要求,全面建立了人本财务会计的理论与方法,真正形成了能够保障所有生产要素提供者合作共赢的财务会计核算与报告体系。当然,本书作为人本财务会计研究上的全新设计,由于笔者能力限制等多方面的原因,肯定会有很多不足和有待改进之处,诚恳地希望读者批评指正。如果因此而推动了人本财务会计的进一步研究,那更会让笔者欣慰。

孙玉甫

2015年10月于温州大学城市学院会计分院

# 目 录

## CONTENTS

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| <b>0 引言:基于人本会计思想的财务会计</b> ..... | 001 |
| 0.1 人本会计的研究历程 .....             | 001 |
| 0.2 人本会计中的“以人为本” .....          | 010 |
| 0.3 人本会计的愿景目标 .....             | 023 |
| 0.4 人本视角的财务会计 .....             | 028 |
| 0.5 本书的基本逻辑框架 .....             | 033 |
| <b>1 人本财务会计是财务会计发展的必然</b> ..... | 035 |
| 1.1 现行财务会计的成就与不足 .....          | 035 |
| 1.2 人力资源会计的贡献与弊端 .....          | 049 |
| 1.3 人本财务会计的提出与意义 .....          | 056 |
| <b>2 人本财务会计的基础理论</b> .....      | 061 |
| 2.1 人本财务会计基础理论概述 .....          | 061 |
| 2.2 人本财务会计的环境 .....             | 063 |
| 2.3 人本财务会计的本质 .....             | 072 |
| 2.4 人本财务会计的对象 .....             | 083 |
| 2.5 人本财务会计的职能 .....             | 091 |
| <b>3 人本财务会计的功能实现机制</b> .....    | 097 |
| 3.1 人本财务会计功能实现机制的基本问题 .....     | 097 |

|          |                            |            |
|----------|----------------------------|------------|
| 3.2      | 生产要素投入的人本财务会计功能实现机制 .....  | 102        |
| 3.3      | 生产要素非投资的人本财务会计功能实现机制 ..... | 114        |
| 3.4      | 人本财务会计功能实现机制的会计核算模式 .....  | 123        |
| <b>4</b> | <b>人本财务会计的概念框架 .....</b>   | <b>128</b> |
| 4.1      | 人本财务会计概念框架概述 .....         | 128        |
| 4.2      | 人本财务会计的目标 .....            | 136        |
| 4.3      | 人本财务会计的假设 .....            | 148        |
| 4.4      | 人本财务会计的信息质量特征 .....        | 155        |
| 4.5      | 人本财务会计的原则 .....            | 172        |
| 4.6      | 人本财务会计的要素 .....            | 180        |
| 4.7      | 人本财务会计的确认 .....            | 189        |
| 4.8      | 人本财务会计的计量 .....            | 194        |
| 4.9      | 人本财务会计的记录 .....            | 203        |
| 4.10     | 人本财务会计的报告 .....            | 208        |
| <b>5</b> | <b>生产要素获取的会计核算 .....</b>   | <b>212</b> |
| 5.1      | 环境要素获取的会计核算 .....          | 212        |
| 5.2      | 货币和实物资源要素获取的会计核算 .....     | 216        |
| 5.3      | 无形资源与技术要素获取的会计核算 .....     | 220        |
| 5.4      | 劳务要素获取的会计核算 .....          | 224        |
| <b>6</b> | <b>生产要素营运的会计核算 .....</b>   | <b>233</b> |
| 6.1      | 生产要素营运概述 .....             | 233        |
| 6.2      | 环境要素营运的会计核算 .....          | 234        |
| 6.3      | 物力要素营运的会计核算 .....          | 238        |
| 6.4      | 劳务要素营运的会计核算 .....          | 254        |
| <b>7</b> | <b>经营成果分享的会计核算 .....</b>   | <b>265</b> |
| 7.1      | 经营成果分享概述 .....             | 265        |
| 7.2      | 经营成果分享的核算账户 .....          | 266        |



|                         |            |
|-------------------------|------------|
| 7.3 经营成果分享的会计处理 .....   | 269        |
| <b>8 人本财务会计报告 .....</b> | <b>277</b> |
| 8.1 人本财务会计报告概述 .....    | 277        |
| 8.2 人本财务会计报表及其编制 .....  | 280        |
| 8.3 人本财务会计的其他报告 .....   | 296        |
| <b>参考文献 .....</b>       | <b>301</b> |
| <b>后记 .....</b>         | <b>304</b> |





## 0 引言：基于人本会计思想的财务会计

### 0.1 人本会计的研究历程

虽然经济学早已确认劳动是重要的生产要素,但是宣称以经济学为理论基础的会计学却迟迟未能实现对劳动要素的会计核算和会计管理。20世纪60年代产生的人力资源会计将核算和管理的对象界定在人及其所具有的劳动能力的价值上,而不是直接核算和管理人的劳动行为及其行为结果的价值。正如我国首个人力资源会计方面国家级研究课题承担者刘仲文所言:“所谓企业人力资源,是指在生产经营过程中,企业所拥有或控制的能给企业带来经济利益的人力或劳动力。这里的人力或劳动力一般指为企业服务并在一个较长的时期内隶属于企业的从事脑力或体力劳动的全部职工。……人力资源会计是把人力资源作为社会或企业的人力资产,对其成本和价值进行确认、计量和记录,对其供给与需求进行预测,对其投资效益进行分析,做出人力资源投资决策分析,并将其结果报告给有关方面的会计管理方法。……从人力资源的形成来看,人力是人通过消费进行自身生产的产品,但这种自身生产形成的人力,只是作为经济资源的人力的自然基础,要真正从事劳动,还必须进行人力资源的开发,这种开发来自多个方面:劳动者个人、企业及社会。在劳动力未进入生产经营过程以前,这种开发就是人力资源投资或人力投资。所谓人力投资,是指为形成人力资源储备而进行的垫支。企业对人力资源的投资形成企业的人力资本。……所谓人力资产,是指企业投入资本后所拥有或控制的,能以货币计量的,可以为企业带来未来经济利益的劳动力资源即人力资源。……企业人力资本的形成,一方面是企业投资的结果,另一方面是社会、家庭、劳动者个人投资的结果。无论人力资本是谁投资的结果,人所具有的创造剩余价值的潜在能力或生产能力是归劳动者所有的,即人力资本的所有权是归劳动者本人的。企业