



首都经济贸易大学出版基金资助

SHOUDU JINGJI MAOYI DAXUE CHUBAN JIJIN ZIZHU

人力资源会计

RENLI ZIYUAN KUAIJI

(修订第2版)

刘仲文◎著

王志忠◎审



首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

国家社会科学基金项目
首都经济贸易大学出版基金资助

人力资源会计

RENLI ZIYUAN KUAIJI

(修订第2版)

刘仲文◎著

王志忠◎审

 首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

图书在版编目(CIP)数据

人力资源会计/刘仲文著. —2 版(修订本). —北京:首都经济贸易大学出版社,2006. 1

ISBN 7 - 5638 - 0672 - 5

I. 人… II. 刘… III. 劳动力资源 - 会计 IV. F243

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 104795 号

人力资源会计(修订第 2 版)

刘仲文 著

出版发行 首都经济贸易大学出版社

地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)

电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)

网 址 <http://www.sjmcbs.com>

E-mail publish@cueb.edu.cn

经 销 全国新华书店

照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部

印 刷 北京永生印刷有限责任公司

开 本 880 毫米×1230 毫米 1/32

字 数 377 千字

印 张 14.75

版 次 1997 年 12 月第 1 版 2006 年 1 月修订第 2 版

2006 年 1 月总第 2 次印刷

印 数 4 001 ~ 7 000

书 号 ISBN 7 - 5638 - 0672 - 5/F · 370

定 价 23.00 元

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究



刘仲文，女，汉族，1950年1月生，北京市人，祖籍山西太原。中国会计学会会员，全英会计学会会员，全欧会计学会会员。现任首都经济贸易大学教授，硕士研究生导师，会计学院副院长，中澳迪肯MPA-CPA项目教学负责人，北京理工大学经济管理学院兼职教授，山东经济学院兼职教授，《会计研究》杂志特约编辑，《财务与会计》杂志优秀通讯员，《理财者》杂志理事等。

1982年毕业于北京经济学院财政贸易系；1993~1994年作为访问学者在英国曼彻斯特大学会计与理财系进修1年；1999~2000年作为客座教授在澳大利亚迪肯大学会计与理财系访问、讲学、研修1年。近年来在英国、意大利、荷兰、澳大利亚、加拿大等国及香港、台湾等地区参加学术活动或讲学。

刘仲文教授长期从事会计理论、国际会计特别是会计准则、人力资源会计的研究，已编著10余部书，计100多万字。其中，专著3本，包括《人力资源会计》（荣获北京市第五届哲学社会科学优秀成果二等奖）、《会计理论与会计准则问题研究》（首都经济贸易大学优秀著作奖）、《国际会计学》。发表学术论文50多篇，其中，在国家级刊物上发表30多篇，在国际刊物上发表英文论文4篇。承担多项国家和省部级科研项目，特别是国家社会科学基金“八五”科研项目“人力资源会计”的研究。

曾被评为北京市高等学校优秀骨干教师、首都经济贸易大学优秀教师。



江苏财经类大学出版基金资助



责任编辑 / 兰士斌 封面设计 / 田晗工作室

修订版前言

1997年12月本人撰写的《人力资源会计》出版之后,得到了会计理论界的广泛认同。1999年第一届“中国会计学会人力资源会计理论与方法研讨会”在首都经济贸易大学召开,推动了人力资源会计研究的发展。1999年本书获得北京市第五届哲学社会科学优秀成果二等奖。

事隔八年,人力资源会计的研究已经十分普遍了,从本科生、研究生以及博士生的论文选题中,都不难发现人力资源会计方面的研究成果。由于广大读者希望看到本书的修订版,也为了进一步研究人力资源会计问题以及总结本人近期研究成果,本人对本书进行了修订。

本次修订版增补了一些人力资源会计的研究成果,包括人力资源会计理论研究成果和人力资源会计案例研究成果。同时,增补了第七章即人力资源的社会保险基金会计,充实了人力资源社会保障会计核算内容,扩大了本书的应用范围。此外,在附录部分,增加了近年来其他作者及本人撰写的一些有关人力资源会计的论文的综述和目录,以便读者进一步研究参考。

不幸的是,本书的主审,我的导师王志忠教授已于2001年去世,在这里,我仅以此书的再版表达对他的深切怀念。

在本书出版之际,我要再次感谢首都经济贸易大学出版社以及出版基金委员会对我的研究成果的肯定和对本书出版的一贯支持,也要再次感谢对本书写作、出版给予帮助的首都经济贸易大学校领导、会计学院领导、出版社领导、出版基金会成员。同时,感谢首都经济贸易大学硕士研究生谢文龙、程菲、赵芳、张琳琳、李静

静、王琨等对本书修订稿的通读、整理等工作。

希望本书的再版能够进一步推动人力资源会计理论研究和应用工作。

第1版序

由于企业对人力资源管理的加强,传统会计的局限性以及经济理论和科学技术的进步等等原因,20世纪60年代以后,在美国会计理论界产生了人力资源会计这一新的分支学科。但到目前为止,它仍处于理论研讨阶段,还没有一套公认的理论体系和可供操作的实践方法。我国在改革开放以后,20世纪80年代初,由美国引进人力资源会计,开始对该学科进行研究和探讨,但也只限于对该学科的介绍或转述,至今还没有一本该学科的专著。刘仲文同志所撰写的《人力资源会计》是我国在该学科中的第一部专著,填补了我国在这方面的空白,是我国会计理论界值得庆贺的事情。

我国还处于社会主义初级阶段,是发展中国家,生产力水平还不够高。影响我国经济发展的因素是多方面的,其中我国人力资源质量较低,是一个重要因素。在我国开展人力资源会计的研究,尤其是开展对人力资源成本、价值的研究,就显得更有必要。这无论是对宏观经济、微观经济,还是对会计领域、劳动人事领域的理论研究和实践,都有积极的促进作用。

正是由于开展人力资源价值的研究是国民经济发展的需要,我和刘仲文同志在1992年获得“八五”“中华社会科学基金”赞助,立项进行“人力资源会计”课题研究。刘仲文同志既是本书的作者,也是科研项目的骨干、科研项目报告的主要执笔人。作者撰写这部专著,是在科研课题报告基础上完成的。作者从科研课题立项到专著脱稿,历经五年之久,经过广泛收集资料,大量调查证实,并深入分析钻研,付出了辛苦劳动。作者在书中对人力资源会计进行了全面、系统的阐述,在理论上有所突破,有所创新。

该书的创新和突破有以下几点:

首先,该书突破了“人力资源不能作为一种资产进行核算的局限”,建立了人力资产、人力资本、人力资本保全等基本概念,为人力资源会计核算奠定了基础。

其次,建立了人力资源成本会计的基本框架,并建立了完整、系统的核算体系,解决了人力资源成本核算的基本概念、基本内容、基本核算方法以及在财务报表中的报告方法等问题。其主要内容与方法包括:人力资源成本构成因素——人力资源的取得成本、开发成本、使用成本、离职成本;人力资源成本的内容和确认;人力资源成本计量的原始成本法即实际成本法、现实重置成本法、机会成本法;人力资源成本会计的资产负债表、损益表、人力资产成本变动及总成本表、人力资产分类成本表;人力资源成本会计核算业务处理方法及核算案例。

第三,建立了以生产者剩余为基础的人力资源价值会计的基本框架,并设计了人力资源价值计量的模型,讨论了模型中工资函数 $S(t)$ 、调整系数 $K(t)$ 的取值,使该模型成为一种可行的计量方法;分析并评价了有关人力资源价值计量方法存在的问题,包括对未来收益或工资报酬折现法、调整未来收益或工资报酬折现法、随机报偿模型、商誉法、经济效益法等存在问题的分析评价;初步阐明了人力资源价值计量、会计核算、会计报表编制以及在财务报表中揭示人力资源价值信息的系统方法。本书设计了完整的将人力资源成本会计和价值会计相结合的应用案例,同时介绍了我国人力资源价值会计应用的其他理论和实践方法,如劳动者权益会计理论、计算劳力股以及计算足球俱乐部球员转会费方面的实例。

第四,以市场供求平衡和生产函数为基础理论,建立了人力资源市场预测理论与方法。在论述人力资源市场的形成和发展的基础上,解决了人力资源市场预测的供求分析问题,使用方法包括人力资源供给曲线、需求曲线、供给曲线与需求曲线的均衡、影响人

力资源供求平衡的主要因素等;系统探讨了企业人力资源需求预测的方法及其应用,包括:替代需求预测,生产变化的长期人力资源需求预测,生产变化的短期人力资源需求预测。

第五,建立了人力资源投资收益分析的基本理论,提出了企业人力资源投资收益分析的程序、计量基础、计量方法,并举例说明企业投资收益分析方法的应用。在分析企业投资收益的基础上,提出了人力资源投资决策的一般依据和程序,对管理部门进行人力资源投资决策有一定的现实意义。

书中不仅有充实的理论,还有可操作性的案例说明。该书可作为会计界、劳动人事界理论和实际工作者的业务参考书,是一本值得推荐的新书。

由于人力资源会计目前无论在理论上,还是在实践上都处于不成熟阶段,请专家、学者积极提出宝贵意见和建议,使人力资源会计这一新的分支学科得以发展,日臻完善。

王志忠

1997年9月14日

第1版前言

人力资源会计是20世纪60年代以后新出现的一个会计学分支,直至目前为止,还处于理论研讨阶段,远未形成一套公认的、可以在实践中运用的理论方法。在我国,人力资源会计的研究是从20世纪80年代后期开始的,基本上处于起步阶段,虽有人撰文论及,但多数是国外论文的转述,到目前为止,基本上没有该学科的专著。

本书是国家社会科学基金研究项目的最终结果。1992年,首都经济贸易大学(原北京经济学院)财会系王志忠教授(项目负责人)和刘仲文副教授(项目骨干和本书作者)申请到“国家社会科学基金(中华社会科学基金研究课题)”,基金赞助我们进行人力资源会计的研究。本项目的研究共分三个阶段,其研究进度如下:1992年7月至1993年12月为基础理论研究阶段;1994年1至12月为社会调查研究及收集资料阶段;1995年1至12月为调查研究及最终研究报告完成阶段。本项目完成后,评审组认为:它填补了我国这一研究领域的空白,富有开拓进取的精神,并具有超前的意义。

1997年,在得到首都经济贸易大学出版基金的资助并与出版社签订出书协议后,在项目研究报告的基础上,我完成了《人力资源会计》的写作。本书全面系统地论述了人力资源会计的基本概念、对象、特点、分类、产生和发展,以及在我国研究和推行的必要性和可能性,构建了人力资源会计中有关人力资源成本会计、人力资源价值会计的基本框架和计算方法以及人力资源投资与收益分析的基本理论与方法,并在有关章节附有可供操作的案例。

江泽民总书记在党的十五大报告中指出：“坚持按劳分配为主、多种分配方式并存的制度。把按劳分配和按生产要素分配结合起来……允许和鼓励资本、技术等生产要素参与收益分配”。江泽民总书记的报告提出的按劳分配为主和按生产要素分配相结合是对社会主义分配原则在理论认识上的一个突破。而在以往的经济实践中，我们并没有真正把劳动力作为企业资产看待，人力资源没有作为一个生产要素参与收益分配，人力资本的作用被忽视了。本书研究人力资源会计正是以此作为突破点，把人力资源作为一项等同于物质资源的财富，用会计方法对人力资产进行确认、计量、记录和报告，为人力资源管理提供数据资料；在此基础上提出以生产者剩余为基础的人力资源价值会计模式，在按劳分配的基础上把企业的收益按照生产要素进行分配，通过计算生产者权益将企业投入的人力资本显现出来。

本书的研究采用了问卷调查、统计分析方法等尽可能量化的做法，从而使提出的论点和结论更具有可信性和说服力。在调查研究中，发出调查问卷 140 份，回收 70 份，回收率为 50%。最终专著是在综合理论研究和调查研究的基础上，运用马克思主义哲学和政治经济学基本理论以及微积分、数理统计、概率论等数学方法，结合中国经济改革的实际情况，同时借鉴分析外国的研究成果，系统全面阐述人力资源会计学的理论及方法。

在本书出版之际，我十分感谢出版社以及出版基金委员会对我们的研究成果的肯定和对本书出版的支持。没有他们的支持，书稿恐怕至今仍不能与读者见面。同时，也十分感谢对本书写作、出版给予帮助的首都经济贸易大学校领导、系领导、出版社领导、出版基金会成员。感谢项目评审组各位教授：中国会计学会副会长，中国人民大学会计系博士生导师阎达五教授，中国审计学会副会长、中国人民大学会计系博士生导师阎金锴教授、中国人民大学会计系王庆成教授、中央财政金融大学魏振雄教授、首都经济贸易

大学王又庄教授等对本项目的肯定和评价。感谢王志忠教授对我的无私帮助与大力支持,他对本书的写作提出了许多宝贵意见,并审阅了本书的写作大纲和主要章节。同时,感谢首都经济贸易大学硕士研究生姜维静、汪琳、刘婧等对调查问卷进行收集、汇总工作,以及硕士生李可对足球俱乐部进行的调查。

本书的读者可以是经济管理类大专院校的研究人员、教师、学生,也可以是企业高层管理人员、财会人员、人力资源管理人员,还可以是对于人力资源会计和管理感兴趣的各类人员。

一个新学科的研究探讨应该是逐步完善的渐进过程。本书从立项研究到最终撰写成书历经五年,在此过程中,虽然对人力资源会计学的内容结构、理论依据和文字表述几经推敲,有些内容几乎全部重新组织、修改,全部书稿完成之后又进行了通读修改,但是本书肯定会有值得继续探讨的问题,希望引起学术界讨论,也希望广大读者不吝赐教,批评指正。

目 录

修订版前言	1
第1版序	3
第1版前言	6
第一章 人力资源会计产生的历史背景及研究意义	1
第一节 人力资源会计产生的历史背景	1
第二节 我国研究人力资源会计的必要性和 推行的可能性	14
第三节 人力资源会计系统实例	21
案例1-1 巴里公司	28
案例1-2 密执根大学	31
案例1-3 东北保险公司	31
第二章 人力资源会计基本理论	33
第一节 人力资源的资产特性	33
第二节 人力资源会计目标及对象	41
第三节 人力资源会计基本假设	46
第四节 人力资源会计的分类和职能	49
案例2-1 McCormic & Company 公司	55
第三章 人力资源成本会计	57
第一节 人力资源成本会计的概念和内容	57
第二节 人力资源成本计量	69
第三节 人力资源成本会计核算	79
第四节 人力资源成本会计案例	103
案例3-1 EEC 电子公司(A)	148

案例 3-2 EEC 电子公司(B)	149
第四章 人力资源价值会计	153
第一节 研究人力资源价值会计的意义	153
第二节 人力资源价值计量的一般理论	160
第三节 人力资源价值计量的货币性方法	172
第四节 人力资源价值计量的非货币性方法	195
第五节 人力资源价值的会计核算及报告方法	217
第六节 人力资源价值会计应用案例	232
案例 4-1 巴特汽车有限公司	247
案例 4-2 Rdc 零售商品开发有限公司	253
第五章 人力资源供给与需求预测	256
第一节 人力资源市场的形成和发展	256
第二节 人力资源的市场预测——供求分析	258
第三节 企业人力资源需求预测	263
第六章 人力资源投资收益及投资决策分析	275
第一节 社会人力资源投资收益特性	275
第二节 投资收益分析一般方法	280
第三节 企业人力资源投资收益分析	284
第四节 企业人力资源投资收益分析应用	287
第五节 企业人力资源投资决策分析的一般依据和程序	298
第七章 人力资源的社会保险基金会计	304
第一节 我国社会保障制度及其改革	304
第二节 社会保险基金财务管理基础	313
第三节 社会保险基金会计核算基础	328
第四节 养老保险基金会计核算	333
第五节 失业保险基金会计核算	359
第六节 基本医疗保险基金会计核算	382

附录 近年来人力资源会计研究成果及发展趋势.....	407
第一部分 近年来人力资源会计研究成果综述.....	407
第二部分 本书作者有关人力资源会计的研究成果.....	432
参考文献.....	449

第一章

人力资源会计产生的历史背景 及研究意义

当今世界经济的显著特点是进入了知识经济时代,人力资源成为社会最宝贵的财富之一,如何估计人力资源成本与价值成为会计理论界的一大难题。人力资源会计应运而生,成为当今会计理论研究的前沿问题之一。本章主要讨论人力资源会计产生的历史背景,我国研究人力资源会计的必要性和推行的可能性以及人力资源会计实例。

第一节 人力资源会计 产生的历史背景

企业资源是指能给企业带来经济利益的任何资金和财产的来源。企业的资源可分为物质资源和人力资源。企业拥有这两种资源的数量和质量,制约着企业生产经营的规模和发展前景。所谓企业物质资源,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除人力资源以外的其他任何资产,包括有形和无形资产、货币和非货币资产。由于企业的物质资源都可以表现为一定数量的资本,因而有人将其称为资本资源。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