

文章编号:1005-0523(2001)04-0081-03

论上市公司的人力资源信息披露

齐文峰

(华东交通大学 经济管理学院, 江西 南昌 330013)

摘要: 上市公司的信息披露要求全面完整、真实准确¹⁹。但由于会计理论本身发展的局限性,在实际操作中我们侧重于对企业“物”的反映,而忽视了企业中“人”的信息¹⁹。随着人力资源会计的兴起,我们也应适应实际工作的需要,在上市公司信息披露中相应的加上这一部份的内容¹⁹。

关键词: 信息披露; 人力资源; 披露方式

中图分类号: F231.5

文献标识码: A

1 上市公司的信息披露的基本要求

上市公司信息披露,是指有关行为主体从维护投资者权益和资本市场运行秩序出发,根据法律法规的规定,完整、准确、及时地向社会公众公开披露信息的行为¹⁹。总体来说,信息披露应满足如下基本要求:

1) 全面完整:上市公司披露的有关企业信息应全面、无隐瞒、无遗漏,以使投资者能够充分完整的了解企业的实际情况,以便作出投资选择¹⁹。

2) 真实准确:披露的信息应真实可靠、准确无误,没有任何虚假因素或误导因素¹⁹。

3) 及时有效:信息披露应及时快捷,使投资者能够在信息的有效期内充分掌握信息¹⁹。

4) 普通易得:披露的信息应使投资者及其他活动主体能够比较容易获得¹⁹。

以上四点要求在上市公司的信息披露中相辅相成,缺一不可,但其中又以第一和第二条对投资者更具有重要的意义,也因此,我国有关法律法规都对信息披露的全面完整性和真实准确性作了详细的规定,以充分保障投资者及其他信息阅读者的利益,但这种保障是局限于现有会计体制框架之中的,由于现有会计体制框架本身存在的局限性,因而使得现有的上市公司信息披露虽然合乎法律法规的要求,但也并不能真正达到全面完整、真实准确的要求,其中一个很突出的例子就是有关人力资源信息的披

露¹⁹。

就我国目前而言,上市公司的财务报告偏重于常规财务信息的披露,而对企业人力资源的信息基本上只字不提,这就使企业、尤其是高科技企业的会计信息严重失真,财务信息使用者看到的往往只是企业表面上的、暂时的财务状况,而对企业的整体价值、未来的发展态势等却无法取得充足的资料作出合理的判断,因为这些都和企业的人力资源状况密切相关¹⁹。关于这一点,著名经济学家布鲁墨特曾经一针见血地指出:“在公司总经理致股东的信函中,通常有这样一句老生常谈的话:‘我们的全体职工是公司最重要和最宝贵的资产’¹⁹。但是,翻过这一页信函之后,人们会问:作为公司最重要和最宝贵的人力资源,为什么没有反映在报表之中,它们究竟是增加了还是减少了?”

在崭新的 21 世纪,人类正经历着从工业经济向知识经济的历史性跨越¹⁹。在一些发达国家,知识经济已经开始取代已有上百年历史的工业经济,联合国经合发展组织早在其 1996 年度的报告中就已经指出,其主要成员国国内生产总值 50% 以上是以知识为基础的,经济结构已明显转型¹⁹。而随着知识经济时代的到来,人类社会经济生活的各个方面将要发生深刻的变化¹⁹。会计作为为经济管理服务、提供经济决策信息的手段,也必须适应社会经济形态的这一重大变迁:人力资源是知识的载体,因而,提供有关人力资源投资的增减、人力资源价值的大小和人力资

源利用效果等方面信息的人力资源会计理当成为知识经济时代的会计主流¹⁹作为人力资源、科技成果比较密集的上市公司则更应为广泛的信息使用者提供这方面的信息¹⁹。

2 人力资源信息披露的作用

我们都知道,人才是企业中的一项宝贵资源,在企业的生存发展中,能不能达到预期的目标而取得最后的胜利,往往取决于其所拥有的人才数量和质量¹⁹从某种意义上说,企业中人力资源的重要性已超过了资金、设备以及土地等传统的生产要素:一个拥有雄厚资金、先进设备的企业如果没有足够合格的人力资源作支柱,那就不可能完全发挥其所拥有的优势,甚至可能在激烈的市场竞争中走向衰败,反之,如果企业拥有一大批高素质的人才,那么即使在资金、设备方面暂时处于劣势,但却可能在竞争中站稳脚跟,逐步发展壮大¹⁹因此,对于广大投资者来说,要想全面准确、真实完整的了解某个企业,就必须掌握企业有关的人力资源信息,如果上市公司的信息披露中增加这部份的内容,则对公司信息的各类不同的使用者都具有重大的意义:

1) 有利于管理当局作出合理的人力资源管理决策¹⁹现代企业是人才的竞争¹⁹谁拥有了人才,谁就能在未来占有主动¹⁹管理以核算为基础,只有在正确计量人力资源投资和损耗,充分掌握人力资源信息的情况下,管理者才有可能制定出合理的人力资源管理策略¹⁹举个简单的例子,比如说工资,企业到底应开多高的价格才能既吸引到优秀人才,又不至于使人力资源成本过高呢?这就有一个人力资源的使用价格和其自身价值相比较的问题¹⁹在一个正常的、成熟的人才市场上,各类人才的薪金即人力资源的使用价格由市场决定¹⁹而人力资源的价值可由生产、发展、维护和延续人力资源所必须的生活资料价值决定¹⁹在目前的人力资源价值会计中,我们可以采用多种方法确定人力资源的价值,从而为企业确定人力资源使用价格提供信息¹⁹。

2) 有利于信息用户了解企业的人力资源状况,评价企业未来的发展潜力¹⁹一个企业的人力资源越丰富,创新能力越强,企业发展的后劲就越大¹⁹人力资源会计将人力资本纳入会计信息系统,可使企业人工成本的计量更为合理,使收益计量更为真实,使收入和费用建立在更为合理的配比基础上¹⁹从而可以避免企业低估资产和收益,有利于信息用户作出正确的决策¹⁹。

3) 有利于国家对人力资源的开发和利用进行宏观调控¹⁹国家要强大,就必须充分尊重知识,尊重人才¹⁹将人力资源纳入会计信息系统加以披露,国家有关部门通过企业财务报告可以充分了解和掌握人力资源的管理、开发和使用情况,以采取相应措施,充分利用现有的人力资源,做到人尽其才¹⁹。

在人类即将全面迈入知识经济时代的今天,人才是最重要、最稀缺的资源¹⁹企业尤其是上市企业加大对人力资源的信息披露,既能为信息用户提供决策有用的信息,又有利于社会各界树立尊重人才、崇尚人才、科学使用人才的新观念¹⁹。

3 人力资源信息的披露方式

人力资源信息是企业信息系统的主要组成部分,对于它的披露方式目前有不同见解,有人认为它应单独披露¹⁹笔者认为:既然人力资源会计是财务会计的一个组成部分,那么人力资源信息披露也可以通过改进企业现有财务报告的方式来进行¹⁹。

3.1 有关科目设置

我们知道人力资源会计的本质特征就是将企业的人力资源作为企业的一项资产纳入会计核算体系,即企业的资产由物力资产加人力资产两部份构成¹⁹同时,和物力资产投入者享有所有者权益一样,人力资本投入者也应享有“劳动者权益”,这样,传统的会计等式“资产+负债=所有者权益”就转化为“物力资产+人力资产=负债+所有者权益+劳动者权益”¹⁹在此基础上,我们可在人力资源的会计核算中设置如下主要科目:

1) “人力资本”账户:用来核算劳动者投入企业的劳动力,贷方反映人力资本的增加,借方反映人力资本的减少,余额在贷方,反映企业期末人力资本实有数¹⁹。

2) “人力资产”账户:用来核算劳动者人力资本投入和企业人力资源投资形成的人力资产,借方登记由于劳动者投入企业或企业投资而增加的人力资产,贷方反映人力资源减少额,余额反映企业现有人力资产状况¹⁹。

3) “人力资源取得、开发成本”:核算企业所发生的人力资源取得、开发成本,它是一个过渡性账户,反映企业在人力资源取得、培训等活动中发生的一切费用,借方登记发生的费用,贷方反映上述费用结转至“人力资产”账户的数额¹⁹。

4) “人力资产摊销”账户:核算企业人力资源投资形成的人力资产由于知识技能陈旧等原因而发生

的逐期损耗,贷方登记本期损耗的人力资产,借方登记企业减少的人力资产已提摊销额,余额在贷方反映企业人力资产的累计摊销额¹⁹。

5) “人力资本增值”账户:核算企业当年所实现净利润中属劳动者所有的部分¹⁹。其中贷方登记劳动者在企业中增加的权益,借方登记劳动者在企业中减少的权益¹⁹。

3.2 报表披露

1) 在资产负债表上列示

人力资源作为一项重要的经济资源,在资本化为资产之后,应在资产负债表中得到体现¹⁹。具体做法如下:

① 资产方:在长期投资和固定资产项目之间增添“人力资产”项目,用来反映人力资产的资本化价值¹⁹。同时增添“人力资产摊销”项目,用来反映已摊销的人力资产价值¹⁹。由于“人力资产摊销”是“人力资产”的备抵帐户,故在报表中“人力资产摊销”应作为“人力资产”的减项¹⁹。

② 权益方:在实收资本和资本公积项目之间增添“人力资本”项目,用来反映人力资源所拥有的初始权益;在留存收益中增添“人力资本增值”项目,反映人力资源所创造的新权益¹⁹。

2) 在损益表上的列示

对于为人力资源而发生的“人事管理费”和“人力资产摊销费”以及人力资源而发生的其它费用支出应在损益表上加以反映¹⁹。具体做法是在“管理费用”和“财务费用”之间增添“人力资产费用”项目反映上述费用;在净收益前增添“人力资本增加净值”项目,反映人力资源所创造的收入¹⁹。

3) 在现金流量表上的列示

在现金流量表投资活动的现金流量中增添“人力资产投资的现金流出”和“人力资产投资的现金流入”项目,主要根据人力资产投资过程中所涉及到的现金流动来填列,以反映人力资产给企业带来的现

金流量¹⁹。

3.3 表外披露

财务报表提供的是货币性和定量的会计信息¹⁹。由于人力资源提供信息的特殊性,使得人力资源又有别于其它资源,因此,它有时很难量化¹⁹。这样我们在计量人力资源价值时必须采用两种模式,一是货币性价值计量模式,其信息已反映在上述报表之中;二是非货币性价值计量模式,以说明诸如人力资源的创新能、品格、事业心、工作热情和对企业的忠诚等无法计量的信息¹⁹。对于这部分信息可以通过表外形式进行披露¹⁹。表外信息披露有附表和附注两种形式¹⁹。

1) 附表

以表格形式对报表中的有关人力资源项目或内容进行补充说明¹⁹。为了充分披露人力资源信息,可增设以下附表:

① 人力资源变动表:用以详细说明人力资源的构成、成本和价值等方面的增量和存量¹⁹。该表可按职能部门分类列示,也可按职工类别列示¹⁹。

② 人力资源基本情况表:主要列示人力资源数量、质量和结构分布情况,重点应列示人力资源为企业所创造的知识产权等¹⁹。

2) 附注

对于非货币性人力资源信息可在附注中加以说明¹⁹。附注中应说明企业人力资源的整体适应能力、创新能力、群体的工作业绩、配合习惯、整体受教育的程度、员工对公司的满意度、先进技术掌握度和其它潜在能力等¹⁹。此外,还应该说明人力资源的分类标准、各种人力资源的总价值以及人力资源核算所采用的方法等¹⁹。

参考文献:

[1] 刘会锋. 人力资源会计核算模式探索[J]. 财会月刊, 1999, (8).