

国家审计人力资源价值评估研究

刘 震

(军事经济学院 襄阳士官学校,湖北 襄阳 441118)

[摘要]人是价值创造的主体,审计人力资源对国家审计的生存和发展至关重要。对人力资源价值进行评估,是充分发挥审计人力资源潜能、促进人力资源优化配置和提高审计机关绩效的有效手段。国家审计人力资源的价值构成可划分为三个维度,即储备价值、现实价值和预期价值,通过综合考虑这三个维度,构建价值评估模型,可以对国家审计人力资源的群体价值和个体价值进行定量评估,为国家审计机关实施人才开发战略奠定基础。

[关键词]国家审计;人力资源;政府审计;价值评估;国家审计机关;群体价值;个体价值;价值评估模型

[中图分类号]F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2012)03-0016-09

一、引言

美国心理学家亚当斯提出的公平理论(Equity Theory)认为,当组织中的个人做出了成绩并取得了报酬以后,他不仅关心自己所得报酬的绝对量,而且关心自己所得报酬的相对量。因此,他会将自己的收益和投入相比并将得出的比率和他人比较,用公式可表示为:OP/IP = OC/IC。其中,OP表示自己对所获报酬的感觉,OC表示自己对他人所获报酬的感觉,IP表示自己对个人所作投入的感觉,IC表示自己对他人所作投入的感觉。实践证明,当后者大于前者,即他人报酬与投入比率高于自己时,劳动者就会产生不公平感,从而可能采取某些行为以恢复公平,如要求提高待遇、降低工作标准、拒绝与他人合作,甚至辞职等,所有这些行为都是消极的,不仅会大大降低人力资源个体的绩效,而且最终会降低集体或组织的绩效^[1]。国家审计人员虽然大多具备较强的事业心和责任感,不会把经济利益作为唯一的或最重要的人生价值衡量标准,但他们也同样有着理性劳动者的本质特征,同样会通过与他人的比较来考量自身价值与所获得回报之间的差距并据此作出反应,如果能对他们的价值给予客观、公正的评价并给予适当激励,必然会大大地激发他们的工作热情,从而在审计工作中做出更大的业绩。价值评估结果不仅是各级审计机关准确把握审计人力资源价值、实现资源优化配置的依据,而且可以为科学制定和修正人力资源规划、实施人力资源开发提供重要的信息。

国内外学者对人力资源的价值评估问题进行了广泛而深入的研究,主要包括两个方面的内容:一是关于人力资源价值计量的基础问题。姜明介绍了人力资源价值计量的四种模式,即以成本、价值、劳动者权益和生产者剩余作为人力资源价值计量的基础,他认为人力资产的计价应当采用经济价值法即折现法^[2];邓孙棠认为人力资源价值应当根据企业授予人力资源拥有者的权益性工具的公允价值进行计量^[3];吴泂对人力资源的产权属性、成本与价值范畴等进行了研究,认为明确人力资源的产权主体是进行价值计量的前提,不应当把社会对人力资源的投资作为企业人力资源会计的会计事项,人力资源的价值要素应当包括人力资源产权投资的投资成本、产权交易的投入价值和权益分派后的

[收稿日期]2011-09-29

[作者简介]刘震(1983—),男,山西河曲人,军事经济学院襄阳士官学校基层财务系讲师,博士,从事财务、审计研究。

剩余收益^[4]；二是关于人力资源价值评估的方法问题。李世聪等构建了人力资源的贡献率模型，通过人力资源的投入、物力资源的投入、企业效益或产出之间的数量关系变化来确定人力资源在企业总产出中的贡献率，进而确定人力资源的价值^[5]；傅翠晓、钱省三构建了大规模知识生产下的员工素质模型，把员工分为知识员工、非知识员工、技术员工和管理者，并将其素质指标划分为基础素质、创新素质、协作素质及解决问题的素质四大类，探讨了人力资源价值评估的具体做法和基本流程^[6]；王桂胜、杨河清论述了未定价值评价法在人力资源价值评估中的应用原理和操作步骤，把问卷调查结果作为价值评估的基础，并通过设立回归模型对统计数据进行分析，从而得出平均支付意愿值，并将该值作为人力资源的最终价值^[7]。以上研究都把人力资源价值的计量建立在单一的基础之上，而没有综合考虑人力资源的历史投入、当前工作绩效、预期未来收益等对其价值的影响，在评估方法运用上又大都简单地以专家打分、问卷调查等的结果作为价值评估的基础，出现了评估方法与计量理论的脱节，评估的过程既欠科学，所得出的结果也缺乏可信度。而且研究的重点主要是企业人力资源，对于政府部门、事业单位人力资源价值的计量与评估问题却较少涉及。因此，本文把国家审计人力资源作为研究对象，以期弥补当前人力资源价值评估研究方面的缺陷，对于促进国家审计机关人力资源管理的科学化与规范化有特殊重要的意义。同时，在价值确认与计量时又综合考虑了价值构成的不同维度，以及审计人力资源价值创造能力的变化规律，构建了相应的评估模型，使价值评估的过程更加科学，有利于帮助国家审计机关对人力资源的价值做出合理的评价，提高社会各界对国家审计工作的价值认同和重视程度。

二、国家审计人力资源价值的基本范畴

（一）理论界定

按照现代资产计量理论的定义，资产是由过去的交易或事项形成并由企业拥有和控制的资源，该资源预期会给企业带来经济效益，资产计量是指以特定的计量尺度对资产的价值进行的数量化描述。国家审计人力资源是各级审计机关所拥有或控制的，能够有效履行审计监督职责、为维护国家资金资产的安全完整以及促进经费使用效益的提高发挥积极作用的审计人员。国家审计人力资源具有资产的某些特性，主要表现在：审计人员的工作虽然不能直接创造价值，但是通过审计监督活动可以为被审计单位节约资金、避免损失和提高效益，从而间接地产生经济效益；审计人员作为国家工作人员，应当自觉履行其职责和义务，国家审计机关拥有对审计人员的管理权和从审计人员工作中获取收益的权力。因此，国家审计人力资源与其他资产一样是有价值的，其价值内涵是蕴藏在审计人员体内的、能带来预期收益的潜在劳动能力，外在表现就是审计人员通过审计工作所产生的价值，虽然审计人员所具有的潜在能力无法进行准确计量，但审计人员所创造的外在价值却是可以计量的，我们可以通过审计人员审计工作所节约的经费支出、避免的资金损失或产生的其他间接经济收益来对国家审计人力资源价值进行评估和计量。

（二）表现形式

国家审计人力资源的价值根据不同的划分标准有不同的表现形式。按照资产估价的角度不同可分为投入价值和产出价值，投入价值可以用审计人力资源的招募成本、工薪福利支出、培训支出、办公开支、业务开支等进行计量，产出价值可以用审计人员工作所产生的直接和间接经济收益来进行计量；按照资产计量的对象不同可分为群体价值和个体价值，群体价值是指某一级审计组织或某一个审计团队在特定时间范围内能够创造的价值，个体价值是指单个审计人员在特定时间范围内能够创造的价值；按照资产计量的形式不同可分为货币性价值和非货币性价值，货币性价值是指可以用货币进行计量的审计人力资源价值，如审减金额、挽回损失等，非货币性价值是指不可用货币进行计量的审计人力资源价值，如提供决策咨询、情况报告、案件线索、发布结果公告、提出审计建议等^[8]。

（三）特殊性

国家审计人力资源与其他行业、领域的人力资源在本质上是一致的,因此在价值方面有着人力资源所共有的特征,如能动性、波动性、不确定性、专属性、不可分割性等。但是,由于审计人力资源价值的创造方式不同、构成内容不同、可计量程度不同,因此也有着不同于一般人力资源价值的特殊性,主要表现在:一是价值创造的间接性。审计作为一项独立的经济监督活动,其本身既不从事商品生产,又不能提供劳务,也不参与经济管理,因此按照马克思的劳动价值理论,审计人员的劳动是不能直接创造价值的,但是审计人力资源同样是有价值的,其价值就体现在可以通过审计工作,为本级政府节省开支、避免损失、提高效益,从而间接地带来收益。二是价值构成的多样性。国家审计人力资源的价值不仅仅体现为经济价值,而且还具有社会价值和政治价值,如通过把审计发现的重大问题及被审计单位的整改情况在全社会范围内进行公告,从而产生强烈的社会反响和带来巨大的社会效益。又如通过开展经济责任审计为各级机关选拔、任用干部提供依据,通过严格依法审计对其他部门的权力运行形成有效的制约等。三是价值计量的复杂性。由于国家审计人力资源的价值体现在多个方面,社会价值、政治价值都是不可用货币计量的,经济价值也只有一部分可以用货币来计量,而其他部分如通过提出审计建议使被审计单位的内部控制和管理制度得到改善所带来的经济效益,通过发挥审计的震慑作用使潜在的违法违规行为得到制止所避免的国家财产损失等,这些都是无法进行准确估计和量化的。

三、国家审计人力资源价值构成的维度分析

审计工作是一项复杂的脑力劳动,审计人力资源的价值形成是一个长期的、不间断的过程,需要经过学历教育、岗前及在岗培训、职业实践及个人感悟等多个阶段才能最终形成,随着工作实践中的经验积累和自身认知水平的提高,审计人力资源的价值创造能力也会不断增强。评价国家审计人力资源的价值不能仅仅依据价值形成过程中所耗费物质成本和时间成本来判断,因为人的价值创造能力受到多方面因素的制约,带有很大的不确定性,投入与产出之间不一定会成正比关系,而且对于不同的人来说,这一比率也是不相同的。在实际工作中,两个受过同等教育、有相同学历和培训经历的审计人员,知识、技能、素质及创造能力却大相径庭的情况并不少见。同时,也不能仅仅依据审计人员当前的工作绩效来判断国家审计人力资源的价值,因为工作绩效是短期的价值体现,受不同审计人员价值形成周期、知识结构和工作背景等的影响,并不能代表审计人员真正的业务水平、创新能力和未来的资源价值,如有些审计人员虽然当前工作业绩突出,但发展后劲不足,而有些审计人员虽然工作价值暂时尚未显现,但由于审计人员自身知识背景、学习能力、创新意识上的优势,同样能够后发先至,取得更大的成功。因此,在对国家审计人力资源价值进行评估时,需要综合考虑各种因素,既重投入,又重产出,既重当前,又重长远,力求做到科学合理。基于以上分析,笔者参考了杨震对高校教师人力资源开发研究的方法,将国家审计人力资源的价值构成划分为三个维度,即储备价值、现实价值和预期价值^[9]。

（一）储备价值

储备价值是指国家审计人力资源在成长过程中通过家庭教育、学校教育、个人实践与锻炼、岗前培训等所形成的蕴藏于审计人员体内的价值创造潜力。国家审计人力资源的价值形成过程虽然是终生的、长期的,但是国家审计人员任职前所接受的教育,尤其是高等教育阶段对其创造能力、知识素养、社会认知、专业知识与技能的培养是至关重要的,在高等教育阶段,国家审计人员的世界观和人生观得以初步形成,知识结构与素养得以逐步完善和提高,专业知识与技能得以初步具备,对社会的认知、人际交往、心理调节等方面的能力有所增强,可以说,国家审计人员在工作上的驾驭能力、学习能力和创新能力以及未来的发展前景与这一时期所学习的知识和经受的锻炼有密切关系。对国家审计人力资源储备价值的评估主要就是基于国家审计人员在教育阶段所掌握的知识与技能,为了便于计

算,我们把储备价值映射为前期教育和培训投入总和的贴现,即通过前期投入成本来反映国家审计人员储备价值的大小。

(二) 现实价值

现实价值是指国家审计人力资源在当前环境下所反映出的工作绩效及创新、发展能力。现实价值是反映国家审计人力资源价值的最重要指标之一,因为国家审计人力资源潜在价值是难以预知的,也是存在很大不确定性的,我们无法准确估计,也不能保证潜在价值一定会得以实现。而现实价值则是已经实现或者表现出来的价值,是真实存在的、确定的、可以计算的,因而可以也应当成为评估国家审计人力资源价值大小的重要标准。而且通过对人力资源当前工作业绩和能力素质的考察,可以推断国家审计人员在过去接受教育过程中所掌握知识和技能的情况,也可以预测其在未来可能有的表现和发展程度,即可以起到一个对过去的验证作用又可以作为预测未来价值的基础。对现实价值的评估主要是基于国家审计人员以往的工作业绩和专业技能考试、面试、知识竞赛等所取得的成绩,评估结果对审计人力资源最终价值的影响在所有因素中所占的比重最大。

(三) 预期价值

预期价值是指国家审计人力资源在可预见的未来一段时期内所能创造的价值总和。审计工作所能产生的经济效益,既与审计机关和审计人员的工作效率、工作能力密切相关,同时又受制于被审计单位一定时期内资金流动的频繁程度和数额大小,以及被审计单位内部控制制度的健全有效性。一般来说,审计工作的效率越高、审计人员的能力越强,审计人员所能查处和发现的违规违纪金额就越大;被审计单位一定时期内资金流动越是频繁、事业建设任务越重、经费投入使用量越大,被审计单位可能产生的违规违纪金额也会越高,审计的经济效益也越明显;而被审计单位内部控制的健全则与审计的经济效益成反比,因为完善的内部控制可以减少违规违纪行为的发生几率。因此可能会出现这种情况:审计工作越有效,内部控制就越完善,财经秩序就越正规,审计发现的问题也越少,审计所产生的直接经济效益反而越小,甚至会出现经费投入量逐年递增,审计效益逐年递减的现象。这并不表明审计工作的价值降低,相反,恰恰表明审计的价值提高,建设性作用明显,做到了防患于未然。因此,在评估审计人力资源价值时,还必须要考虑这一因素,不能简单地以审计查处违纪金额的大小作为评判审计人力资源价值的依据。

四、国家审计人力资源价值评估模型的构建

按照现有的人力资源价值评估方法,国家审计人力资源价值评估可采取货币性价值评估方法和非货币性价值评估方法。非货币性价值评估方法主要是通过对审计人员的知识水平、工作能力、思维能力、实践经验、交往能力、职业责任、身体状况等的测评和考察来判断其价值大小,一般采取专家打分的方式,这种评估方法得出的结论主观性较强,精确度不高,不宜作为国家审计人力资源价值的主要评估方法,只能作为辅助的参考依据。货币性评估方法则是通过建立相应的模型和设定相应的指标,以货币为计量单位对审计人力资源价值进行量化评估,该方法又可分为以工资报酬为基础的价值计量方法,即未来工资报酬折现法,把人力资源价值等同于审计人员在未来特定时期内所取得的工资报酬总额。由于国家审计人力资源工作所带来的经济效益和其他效益要远远高于审计人员所获得的经济报酬,因此工资报酬折现法不能反映出人力资源的真实价值,不宜采用;以完全价值为基础的价值计量方法,即把审计人力资源从进入审计机关工作直到因解约、退休、疾病、死亡等原因离开审计机关为止的这段时期内能够创造出的全部价值的现值作为审计人力资源价值,这种方法虽然较为科学合理,但由于审计人员未来工作当中面临的不确定因素很多,无法进行准确预测,因此也不宜采用;以未来收益为基础的价值计量方法,即将审计人力资源在未来特定时期内通过审计工作使政府工作绩效提高的现值确定为国家审计人力资源的价值,这种方法以某一审计机关或审计团队为评估对象,以

过去某一时期所创造价值的加权平均值为基准,按照平均的增长率来对审计人员未来的价值创造能力作出推测,相对较为简单,数据的取得也比较容易,因此可以在国家审计人力资源价值评估中采用^[10-11]。

(一) 国家审计人力资源群体价值的评估模型

国家审计工作是依靠国家审计机关内部所有人员的共同努力完成的,具体到单个审计项目,也是在审计组长的带领和组织下,由审计组全体人员分工配合、通力协作完成的,同时审计机关领导和复核人员在其中也发挥着领导、指导和监督作用。因此,对国家审计人力资源价值的评估不能以个体为对象来进行,而是应当先以整体为对象对群体价值做出评估,然后按照各自的贡献率进行分摊。为此,本文以审计机关在一定时期内所能创造的价值总和的现值为基础,构建了一个国家审计人力资源群体价值的评估模型,具体表示为:

$$V = \sum_{t=1}^n \frac{P_0(1 + \varepsilon)^t}{(1 + r)^t} \quad (1)$$

在上式中, V 代表评估基准日国家审计机关人力资源群体的评估价值, P_0 代表评估基准日上一年度本级审计工作所产生的经济效益, ε 代表审计工作经济效益的年平均增长率, r 代表折现率, n 代表计算期间。

在计算过程中,上一年度审计工作所产生的经济效益是指在该年度审计工作中因审计发现问题而减少的损失(以下简称审减的经费)总额,因审计发现问题而避免国有资金、资产的流失金额,以及因采纳审计建议而产生的经济效益的总和。审计工作经济效益的年均增长率主要依据对过去一定时期内(如5年内)的统计数据加权平均计算得出,同时考虑未来审计任务的增加、审计范围的扩大和审计对象的改变等因素,可以对这一比率作适当修正。折现率依据同期银行贷款利率确定。计算期间一般为国家审计人员的平均工作年限。

(二) 国家审计人力资源个体价值的评估模型

由于国家审计工作是一项团体性的活动,单个审计人员的价值只有放在集体中才能够发挥和体现,因此,国家审计人力资源个体的价值主要是依据群体的价值来确定,同时考虑不同个体所处工作岗位、知识结构、实践经验、综合素质等因素区分其贡献率大小。一般来说,审计人员的知识、经验和能力是随着时间而不断增长的,所以其贡献率的大小也是不断增长的,应当按年度分别进行计算。另外,随着审计人员年龄的增长,体力、智力水平可能会呈现出先增长后下降的趋势,审计人员在审计工作中所发挥的作用、所扮演的角色也会出现先不断增加后又不断减弱的现象,所以要分别计算。国家审计人力资源个体价值的评估模型可表示为:

$$V_i = VH_i = \sum_{t=1}^n \frac{P_0(1 + \varepsilon)^t \cdot H_{i0}(1 + \omega)^t}{(1 + r)^t} \quad (2)$$

在上式中, V_i 代表评估基准日审计人员*i*的人力资源价值, H_i 代表被评估个体在群体中的贡献率, H_{i0} 代表评估基准日之前一定时期内审计人员*i*的贡献率的平均值, ω 代表审计人员*i*的贡献率随工作年限的增长而增加的比率,其他与群体价值评估模型所代表的含义相同。贡献率大小 H_{i0} 又可以通过以下公式来进行计算:

$$\begin{aligned} H_{i0} &= \bar{H}(1 + a\alpha + b\beta), \text{其中 } a + b = 1 \\ \bar{H} &= \frac{1}{N} \times 100\%, \alpha = \left(\frac{C_i}{C - 1} \right) \times 100\%, \beta = \left(\frac{P_i}{P - 1} \right) \times 100\% \end{aligned} \quad (3)$$

贡献率大小的计算主要应考虑审计人员的前期教育投入和当前工作业绩的影响,其中, \bar{H} 表示本审计机关内部所有审计人员的平均贡献率, N 表示审计部门的编制人数和外聘、返聘人数的总和, α 反映前期教育投入对贡献率的影响, β 反映当前工作业绩对贡献率的影响, a 和 b 则表示各自的权重,

C_i 和 P_i 分别表示审计人员 i 的前期教育投入和当前工作绩效水平, \bar{C} 和 \bar{P} 则表示审计机关内部所有人员的平均教育投入和平均工作绩效水平, 该数值应当根据历年统计数据或者专家打分来确定。由于 α 和 β 对贡献率的影响是共同的、同步的, 所以二者的权重之和应该等于 1, 而且一般来说, b 应当大于 a , 即表示当前工作业绩水平能更真实地反映该审计人员的未来价值创造能力。需要指出的是, α 和 β 的值可能为负数, 即当审计人员的前期教育投入和当前工作绩效水平低于审计机关内部所有人员的平均水平时, 该数值即为负数, 表明审计人员的贡献率低于本单位的平均贡献率, 这样就使得不同审计人员之间的个体差异得到了充分的体现, 这种计算方式更加接近审计工作的实际^[12]。

五、国家审计人力资源价值评估模型的应用举例

(一) 案例背景资料

某市审计局共有审计人员 15 人, 其中局长 1 人, 副局长 2 人, 业务部门领导 4 人, 审计人员 8 人。该审计局十分重视审计人力资源管理, 早在 5 年前就制定了人力资源发展规划, 经过 5 年来的人才引进、在岗培训、脱产深造, 优化了人员的年龄结构和知识结构, 提升了学历层次, 使全体审计人员的素质和能力有了大幅提高, 审计工作质量逐年提高, 审计成效明显。过去 5 年中该审计局经费平均审减率达 11.5%, 查处重大财经违法违规案件 5 起, 为被审计单位节省经费 5769 万元, 向市委、市政府提交审计调查报告 20 份, 向被审计单位提出审计合理化建议 741 条, 发挥了较好的决策咨询和管理咨询职能, 赢得了党委的信任和被审计单位的好评。目前, 该审计局干部中具有研究生以上学历的 8 人, 占 53%, 本科学历的 5 人, 占 33%, 大专学历的 2 人, 占 14%; 年龄在 50 岁以上的 2 人, 占 13%, 40 岁以上 50 岁以下的 5 人, 占 33%, 30 岁以上 40 岁以下的 6 人, 占 40%, 30 岁以下的 2 人, 占 14%, 初步形成了老、中、青梯次搭配, 高学历人才占主流的人员结构, 40 岁以下青年审计人员和高学历审计人员占到半数以上, 为本市审计事业的发展奠定了坚实的人才基础。

(二) 评估过程

1. 确定评估范围, 搜集评估资料。评估中, 我们把该局包括局领导在内的所有审计人员都纳入评估范围, 把未来 20 年作为计算区间, 以 2011 年 1 月 1 日作为评估基准日。通过对该审计局人员、业务档案资料的查阅和分析, 对相关领导和具体审计人员进行访谈、问卷调查, 我们对该审计局人力资源的基本情况有了大致的了解, 对该局过去 5 年内所取得的审计业绩、人力资源管理方面所采取的措施和经费投入, 以及全体审计人员的绩效考评结果等数据资料进行了收集, 为我们开展人力资源价值评估提供了依据。

表 1 审计局人力资源状况调查表

项目	人数	比重 (%)	工作年限 (年)				
			< 1	1 - 5	5 - 10	> 10	
总体情况	局领导	3	20			3	
	业务部门领导	4	27		1	3	
	审计人员	8	53	2	3	2	1
学历结构	研究生	8	53	2	3		3
	本科	5	33			3	2
	专科	2	14			2	
年龄结构	50 岁以上	2	13				2
	40 - 50 岁	5	33			1	4
	30 - 40 岁	6	40		3	2	1
	30 岁以下	2	14	2			

表2 审计局 2006—2010 年审计工作业绩统计表(单位:万元)

年度 项目	2006	2007	2008	2009	2010
经费审减	2682	2948	3326	3761	4075
避免(追回)损失	374	210	367	408	396
间接收益	422	503	648	712	868
合计	3478	3661	4347	4881	5339

表3 审计局 2010 年度人员绩效考评结果统计表

年度 项目	政治素质 (20分)	工作态度 (20分)	业务技能 (40分)	协调能力 (20分)	合计
审计人员 A	18	18	36	16	88
审计人员 B	19	18	37	18	92
审计人员 C	18	17	38	17	90
审计人员 D	18	17	37	19	91
审计人员 E	19	16	38	18	91
审计人员 F	19	18	35	17	89
审计人员 G	18	19	33	15	85
审计人员 H	19	19	32	15	85

注:局领导和业务部门领导未参加绩效考评。

表4 人力资源培养成本统计数据(单位:元)

	高等院校	中专	高中	初中	小学
年人均教育经费	8542.30	4262.52	3757.60	4331.62	3357.92

数据来源:教育部、国家统计局、财政部发布的《2009 年全国教育经费执行情况统计公告》。

2. 计算指标数值。根据上述统计数据,我们可以对该审计局人力资源价值评估中涉及的各项指标的数值进行计算,取得关于该局人力资源投入与产出的相关数据,并据以确定人力资源的群体价值和个体价值。

(1) 评估基准日上一年度本级审计工作所产生经济效益 P_0 及审计工作经济效益年均增长率 ε 的计算

根据表 2 中所给出的数据,评估基准日上一年度即 2010 年本级审计工作所产生的经济效益为:

$$P_0 = 5339 \text{ 万元}$$

审计工作经济效益年均增长率用各年增长率的加权平均值表示,其计算公式为:

$$\varepsilon = \left(\frac{\text{第 2 年业绩合计} - \text{第 1 年业绩合计}}{\text{第 1 年业绩合计}} + \frac{\text{第 3 年业绩合计} - \text{第 2 年业绩合计}}{\text{第 2 年业绩合计}} \dots + \right.$$

$$\left. \frac{\text{第 } n \text{ 年业绩合计} - \text{第 } n-1 \text{ 年业绩合计}}{\text{第 } n-1 \text{ 年业绩合计}} \right) \times \frac{1}{n}$$

$$= \left(\frac{3661 - 3478}{3478} + \frac{4347 - 3661}{3661} + \frac{4881 - 4347}{4347} + \frac{5339 - 4881}{4881} \right) \times \frac{1}{4} = 0.05415$$

(2) 折现率 r 的确定

折现率根据同期银行贷款利率确定,通过查询得知,评估基准日银行贷款利率为 10%,所以,折现率 r 即为 0.1。

(3) 平均教育投入 \bar{C} 和平均工作绩效水平 \bar{P} 的确定

根据表 1 和表 4 中所给出的数据,审计局不同学历层次人员的教育投入分别为:

$$\text{学历培养成本} = \frac{\text{小学}}{\text{经费}} \times 6 \text{ 年} + \text{初中经费} \times 3 \text{ 年} + \text{高中经费} \times 3 \text{ 年} + \frac{\text{高等院校}}{\text{经费}} \times 3 \text{ 年(专科生)}/4$$

年(本科生)/7年(研究生)

研究生的培养成本 = $3357.92 \times 6 + 4331.62 \times 3 + 3757.60 \times 3 + 8542.30 \times 7 = 104211.28$

本科生的培养成本 = $3357.92 \times 6 + 4331.62 \times 3 + 3757.60 \times 3 + 8542.30 \times 4 = 78584.38$

专科生的培养成本 = $3357.92 \times 6 + 4331.62 \times 3 + 3757.60 \times 3 + 8542.30 \times 3 = 70042.08$

该局共有研究生 8 人,本科生 5 人,专科生 2 人,其教育投入总额为 136.67 万元,平均教育投入 \bar{C} 为 91113 元。

根据表 3 所给出的数据,审计局人员平均工作绩效水平即为所有人员绩效水平的平均值,经计算,平均工作绩效水平 \bar{P} 为 88.875。

(4) 权重 a 和 b 的确定

假定根据专家打分结果,前期教育投入和当前工作绩效对审计人力资源贡献率的影响权重 a 和 b 分别为 0.4 和 0.6。

3. 得出评估结果

(1) 审计人力资源群体价值

将上述指标数值代入公式,可以得到该审计局人力资源的群体价值:

$$V = \sum_{t=1}^n \frac{P_0(1+\varepsilon)^t}{(1+r)^t} = \sum_{t=1}^{20} \frac{5339 \times (1+0.05415)^t}{(1+0.1)^t} = 70364.1$$

即该局审计人力资源的群体价值为 70364.1 万元。

(2) 审计人力资源个体价值

对个体价值进行评估时,需要首先确定该个体在群体中的贡献率,我们以审计人员 G 为例,工作年限为 1 年,学历为研究生,其贡献率的计算公式为:

$$H_G = \bar{H}(1 + a\alpha + b\beta) = \frac{1}{15} \times \left[1 + 0.4 \times \left(\frac{104211.28}{91113} \right) + 0.6 \times \left(\frac{85}{88.875} - 1 \right) \right] \approx 0.07$$

假定审计人员 G 在 10 年后体力、智力和经验水平达到顶点,即 $m = 10$ 。假定其贡献率年均增长率和降低率均为 5%,即 $\omega = \mu$,则审计人员 G 的个体价值为:

$$\begin{aligned} V_G = VH_G &= \sum_{t=1}^m \frac{P_0(1+\varepsilon)^t \cdot H_G(1+\omega)^t}{(1+r)^t} + \sum_{t=m+1}^n \frac{P_0(1+\varepsilon)^t \cdot H_G(1+\omega)^m(1-\mu)^{t-m}}{(1+r)^t} \\ &= \sum_{t=1}^{10} \frac{5339 \times (1+0.05415)^t \times 0.07 \times (1+0.05)^{10} \times (1-0.05)^{t-10}}{(1+0.1)^t} \\ &= 6328.25 \end{aligned}$$

即该审计人员 G 的人力资源价值为 6328.25 万元。

(三) 评估结果讨论

在本例中,我们以该局 2010 年审计工作所带来的经济效益为基础,以过去 5 年来审计工作效益的平均增长率作为未来 20 年的平均增长率,同时考虑经济效益的时间价值。通过计算得知,该局审计人力资源的群体价值为 70364.1 万元,充分说明了审计工作在提高经费使用效益中的巨大价值。需要指出的是,在实际工作中,审计人力资源是流动的,而且该局审计人员的年龄差异较大,未来 20 年中必然要有半数以上的人员离开工作岗位,但是考虑到审计局人员编制数是相对稳定的,人员的流出必然会伴随人员的流入,在任务一定、审计人员编制一定的情况下,审计工作所产生的收益也是基本一致的,人员的增减变动不影响最终的计算结果。而且我们计算群体价值主要是为了计算个体的价值,只要个体价值的评估结果能够反映出不同主体的区别即可,具体值是否精确并不重要。在计算个体价值时,我们充分考虑了个人前期学习经历和教育投入,以及近期绩效考评结果对个体价值的影响,较为合理地确定了审计人力资源个体的贡献率,同时还考虑了个人体力、智力和经验水平的自然

发展趋势,使计算结果更加客观和真实。通过计算得知,审计人员 G 的个体价值达到 6328.35 万元,高于平均价值 4690.94 万元。由于受过良好的正规教育,且工作态度积极、年富力强,专业知识和技能的掌握比较扎实,审计人员 G 的绩效考评成绩较高,评估结果也充分反映了这些情况,应该说是客观的、科学的。当然,为了简化计算和便于进行预测分析,我们对审计工作的未来收益、增长率水平、人员贡献率等的确定比较理想化,对审计人员的年龄、受教育程度、工作年限、绩效考评结果也进行了简化处理,剔除了一些我们认为次要的因素,可能不一定完全与客观实际相符。

六、结束语

本文在对国家审计人力资源的价值构成和特点进行分析的基础上,运用未来收益法构建了审计人力资源群体价值和个体价值的评估模型,并通过具体的事例对模型的运用进行了说明和演示,实现了国家审计人力资源价值的定量评估,可以为各级审计机关提供参考和借鉴。需要指出的是,国家审计人力资源价值评估是一个十分复杂的过程,涉及政治、经济、社会等多个层面,文中为了便于计算,我们只对经济价值中的可计量部分进行了评估,实际上,未计量部分的价值可能会更大,对国民经济的长远发展所产生的效益更高,因此还需要通过其他的定性评估方法来进行评价和计量,这也正是本文研究的不足之处,需要在今后作进一步研究和探讨。

参考文献:

- [1] 马飞,孔凡晶. 组织公平理论研究述评[J]. 经济纵横,2010(11):122-125.
- [2] 姜明. 基于我国公司治理现状下的人力资源会计问题研究[J]. 财政研究,2006(9):75-79.
- [3] 邓孙棠. 人力资本及其对应人力资源的确认与计量问题研究[J]. 会计研究,2008(2):22-29.
- [4] 吴泷. 对人力资源会计研究困境与出路的思考[J]. 会计研究,2010(1):64-68.
- [5] 李世聪,谈香如,唐莺. 人力资源贡献率模型的构建[J]. 会计研究,2004(12):66-67.
- [6] 傅翠晓,钱省三. 大规模定制式知识生产下的人力资源价值评估研究[J]. 中国人力资源开发,2009(1):10-14.
- [7] 王桂胜,杨河清. 未定价值评价法在人力资源价值评估中的应用[J]. 人口与经济,2010(4):43-48.
- [8] 审计署办公厅. 审计署绩效报告(2010年度)[R]. 国家审计署网站,2011(7):27-29.
- [9] 杨震. 基于事业人假设的高校教师人力资源开发研究[D]. 武汉:华中科技大学,2005:82-83.
- [10] 程蕾,刘仲文,艾新宇. 人力资源价值影响因素的实证分析[J]. 会计研究,2008(1):26-28.
- [11] 佟爱琴,朱喻杉,吴泗宗. 共同治理逻辑下的智力资本推销问题研究[J]. 审计与经济研究,2007(5):57-62.
- [12] 宋丽丽. 企业人力资源价值计量模型研究[D]. 兰州:兰州大学,2010:25-28.

[责任编辑:高婷]

An Assessment of Human Resources Value for Government Auditing

LIU Huan

(Xiangyang Noncommissioned School, Military Economic Academy, Xiangyang 441118, China)

Abstract: Humans is the subject of value creation. Human resources is a very important for the survival and development of government auditing, and value assessment is an effective means of developing the auditor's full potentials, optimizing human resources allocation and improving audit organs' performance. The human resources value of government auditing comprises reserved value, practical value and anticipative value. Through considering the three factors and building evaluation models, we can make a quantitative evaluation on the colony value and individual value of official audit organs' human resources and lay the foundation for talents development strategy.

Key Words: government auditing; human resources; value assessment; colony value; individual value; evaluation models