

مروری مختصر بر توسعه تعیین ارزش پولی منابع انسانی

طیبه سبزه‌کار، کارشناسی حسابداری
 Sabze2010@yahoo.com
 احمد مخمل‌باف، کارشناسی حسابداری
 Ahmadmakhmalbaf@yahoo.com

چکیده - بسیاری از سازمان‌ها در سراسر دنیا، حسابداری منابع انسانی را به عنوان یک عنصر ضروری وارد سازمان خود کرده‌اند و بصورت مستمر برای توسعه و بکارگیری عملیاتی آن بویژه در حوزه تدوین اهداف و راهبردهای سازمان تلاش می‌کنند. حسابداری منابع انسانی در حقیقت یک سیستم اطلاعاتی است که به مدیران در تصمیم‌گیری‌ها و به سهامداران و سرمایه‌گذاران در سرمایه‌گذاری-هایشان براساس دارایی‌های منابع انسانی و همچنین به تحقق اهداف سازمان کمک بسزایی می‌نماید. مطالعه حاضر با هدفی علمی و برحسب گردآوری اطلاعات بصورت توصیفی که هدف آن توصیف کردن شرایط یا پدیده‌های مورد بررسی است، به بررسی نظری و جامع تحقیقات انجام شده در حوزه حسابداری منابع انسانی در داخل و خارج از کشور می‌پردازد و در یک نگاه اجمالی، توسعه حسابداری منابع انسانی را تشریح می‌نماید.

کلمات کلیدی: حسابداری، منابع انسانی، ارزیابی منابع انسانی، آموزش منابع انسانی، ارزش پولی منابع انسانی.

مقدمه

قیمت‌گذاری نیروی انسانی و انعکاس آن در صورت‌های مالی شرکت‌ها با توجه به تغییرات اساسی در تمامی عرصه‌های اقتصادی، اجتماعی و ... امری ضروری است. حسابداری منابع انسانی^۱ مولود نیازهای عصر خود، رشد و گسترش دانش بشری و نیز نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری است. مطالعات در این زمینه از سال ۱۹۶۰ آغاز شده است و توأم با مکتب مدیریت انسانی^۲ که انسان را به عنوان یکی از منابع با ارزش هر سازمان مورد توجه خاص قرار می‌دهد و معتقد به رفتار شایسته و

1. Human resource accounting
2. Human management school

درخور این ارزش‌ها است؛ گسترش یافته است (لالیان پور، ۱۳۸۹). فلم هولتز^۱ (۱۹۷۰) پنج مرحله را در توسعه حسابداری منابع انسانی ذکر می‌کند: مرحله اول (۱۹۶۶-۱۹۶۰)، که در طی این سال‌ها، حسابداری منابع انسانی از نظریه اقتصادی سرمایه انسانی استخراج شده و تحت تأثیر مکتب منابع انسانی نوین و متأثر از نقش رهبری در سازمان، بوده است. مرحله دوم (۱۹۷۱-۱۹۶۶)، که در طی این سال‌ها، برای اندازه‌گیری دقیق و تعیین هویت استفاده‌کنندگان الگوهایی ارائه گشت و استفاده تجربی حسابداری منابع انسانی در سازمان‌های واقعی معطوف گشت. مرحله سوم (۱۹۷۶-۱۹۷۱)، که در طی این سال‌ها، تلاش سازمان‌های کوچک در بکارگیری حسابداری منابع انسانی بیشتر شد و همچنین این مرحله را می‌توان مرحله توجه پژوهشگران و سازمان‌ها به حسابداری منابع انسانی دانست. مرحله چهارم (۱۹۸۰-۱۹۷۶)، که در طی این سال‌ها، پژوهشگران و شرکت‌های بازرگانی، حسابداری منابع انسانی را مورد بی‌توجهی قرار دادند. مرحله پنجم (تاکنون-۱۹۸۰)، که در طی این سال‌ها، حسابداری منابع انسانی دوباره مورد توجه قرار گرفت و این امر توسط مطالعات جدید پژوهشگران، بصورت کوشش بعضی سازمان‌های بزرگ برای استفاده از حسابداری منابع انسانی نشان داده شده است (رئیس، ۱۳۸۰). حسابداری منابع انسانی اطلاعاتی را فراهم می‌آورد که تصمیم‌گیری مدیران در مورد منابع تحت اختیارشان بهتر و مفیدتر گردد و به سرمایه‌گذاران نیز در تصمیم‌گیری‌هایشان براساس دارایی-های منابع انسانی کمک بسزایی می‌کند. لازم به توضیح است که حسابداری منابع انسانی بدنبال حمایت، رشد، توسعه و افزایش بهره‌وری^۲ و کارایی^۳ نیروی انسانی می‌باشد و صرفاً اختصاص اعداد و ارقام به سرمایه‌های انسانی نیست.

تعریف حسابداری منابع انسانی

تعاریف مختلفی برای حسابداری منابع انسانی ارائه شده است، از جمله انجمن حسابداری آمریکا^۴، حسابداری منابع انسانی را به این صورت تعریف کرده است که حسابداری منابع انسانی، فرآیند تشخیص و سنجش داده‌های مربوط به منابع انسانی و ارائه گزارش آن به اشخاص ذینفع است. در تعریفی دیگر از حسابداری منابع انسانی به عنوان سنجش بهای تمام شده و ارزش نیروی کار یک سازمان یاد می‌کند و یادآور می‌شود که حسابداری منابع انسانی به سیستم بهایی‌بسنده نمی‌کند بلکه

1. Flamholtz
2. Efficiency
3. Performance
4. America Accounting Association

شامل روش و تفکری درباره مدیریت افراد و کارکنان یک شرکت نیز می‌شود. کمیته حسابداری منابع انسانی انجمن آمریکایی^۱، حسابداری منابع انسانی را اینگونه تعریف کرده است: سلسله‌مراحلی که به تشخیص و تأمین داده‌های مورد نیاز و مربوط به منابع انسانی کمک می‌کنند و موجب انتقال این اطلاعات به طرف‌های ذینفع می‌شوند (آذرگون، ۱۳۸۹). هرمانسون^۲ (۱۹۸۶) در مطالعه خود بیان نمود، حسابداری منابع انسانی دربرگیرنده‌ی روش‌های شناخت و اندازه‌گیری داده‌ها در منابع انسانی و ارتباط این اطلاعات جهت بخش‌های مربوط است. با توجه به تعاریف مطروحه می‌توان چنین استنباط نمود که انسان برای اقتصاد و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی منبعی با ارزش می‌باشد.

ابعاد و کاربردهای حسابداری منابع انسانی

حسابداری منابع انسانی را می‌توان از دو روش بررسی نمود، ۱- تجزیه و تحلیل مبتنی بر هزینه، که بر عوامل هزینه تأکید دارد و مرتبط با هزینه اولیه^۳ و هزینه فرصت^۴ می‌باشد. ۲- تجزیه و تحلیل مبتنی بر ارزش، که فرض می‌کند ارزش منابع انسانی به توانایی آن‌ها در کسب درآمد بستگی دارد (طبرسا و همت، ۱۳۸۷). لذا با این توصیف دو بعد اصلی حسابداری منابع انسانی عبارت است از: ۱- هزینه‌یابی منابع انسانی^۵، که به منظور استخدام یا جایگزینی افراد در سازمان صرف می‌شود. فلم هولتز، هزینه‌یابی منابع انسانی را به دودسته، الف) هزینه اولیه، که به منظور دستیابی، آموزش و بهسازی نیروی انسانی تقبل می‌شوند. ب) هزینه جایگزینی، که به منظور جایگزین کردن منابع انسانی فعلی با افراد جدید تقبل می‌شود، تقسیم می‌کند. ۲- ارزش‌گذاری منابع انسانی^۶، که مبتنی بر نظریه ارزش در اقتصاد عمومی^۷ است. ارزش‌گذاری منابع انسانی مقوله‌ای بسیار گسترده است و برای اندازه‌گیری منابع انسانی انسانی دو گام اساسی یعنی اندازه‌گیری پولی و غیرپولی منابع انسانی، وجود دارد (همان). طبرسا و همت (۱۳۸۷) کاربردهای حسابداری منابع انسانی را شامل: ۱- تهیه و ارائه اطلاعات کمی جهت تصمیم‌گیری مدیریت، ۲- ارائه اطلاعات مفید به سرمایه‌گذاران و ذی‌نفعان سازمان، ۳- کمک به سنجش هزینه و ارزش منابع انسانی، می‌دانند.

1. CHRA
2. Hermanson
3. The initial cost
4. Replacement cost
5. Cost of human resources
6. Valuation of human resources
7. General economy

ارزیابی منابع انسانی

اطلاعات مربوط به نیروی انسانی هر شرکتی موجب بهبود تصمیم‌گیری‌های استفاده‌کنندگان درون و برون سازمان می‌شود، لیکن باید توجه داشت که این اطلاعات مستلزم ارزشیابی و طبقه‌بندی صحیح چنین منابعی برحسب مهارت و تخصص آن‌ها در رسیدن به اهداف سازمان است. مدل‌های مختلفی برای ارزیابی منابع انسانی ارائه شده است که به اختصار برخی از آن‌ها عبارت از: ۱- مدل رفتاری^۱، ۲- هزینه واقعی^۲، ۳- مزایده رقابتی^۳، ۴- بهای استاندارد^۴، ۵- لیو و اسچوارتز^۵، ۶- ارزیابی گروهی جاگی جاگی و لیو^۶، می‌باشد. از مدل‌های فوق، مدل لیو و اسچوارتز تقریباً جامع‌تر از دیگر مدل‌ها می‌باشد. این مدل شرکت را قادر می‌سازد، تا ارزش منابع انسانی خود را مانند دیگر دارایی‌های فیزیکی محاسبه نماید. زمانی ارزش منابع انسانی یک شرکت افزایش خواهد یافت که این منابع بتوانند، فرایند سودآوری شرکت را بهبود بخشند (فروغی و احمدی‌نژاد، ۱۳۹۰).

گزارشگری منابع انسانی

چهار روش برای انعکاس سرمایه‌گذاری‌ها در منابع انسانی در گزارش‌های مالی سالانه شرکت‌ها وجود دارد، که بدین شرح می‌باشد: ۱- گزارش هیأت مدیره به مجمع عمومی صاحبان سهام، که اغلب شامل اطلاعاتی درباره مخارج مربوط به منابع انسانی است و ممکن است مهم‌تر از مخارجی باشد که برای دارایی‌های مشهود انجام شده است، ۲- گزارش دارایی‌های مشهود، که توسط موسسه حسابرسی آرتور اندرسون پیشنهاد شده است و این موسسه پیشنهاد می‌کند، مبالغ عمده‌ای که صرف دارایی‌های نامشهود از جمله منابع انسانی می‌شود، در صورت‌های مالی بصورت جداگانه گزارش شود، ۳- صورت‌های مالی حسابرسی نشده، که در آن شرکت‌ها می‌توانند، صورت‌های مالی را که در برگزیده سرمایه‌گذاری در دارایی‌های انسانی است، به عنوان اطلاعات تکمیلی به همراه صورت‌های مالی سالانه ارائه کنند، ۴- منظور کردن در صورت‌های مالی اساسی، که در این روش سرمایه‌گذاری در دارایی‌های انسانی به عنوان دارایی بلندمدت مطرح و طی عمر مفید مورد انتظار آن مستهلک می‌شود (حسن قربان، ۱۳۷۶).

1. Model behavior
2. Historical cost method
3. Competitive bidding procedure
4. Standard cost method
5. Liv and Aschvartz method
6. Zhang and Liv group valuation method

چالش‌های حسابداری منابع انسانی

هزینه منابع انسانی براحتی در صورت سود و زیان انعکاس می‌یابد، لیکن معضل اصلی ناشی از این است که منابع انسانی هیچ جایگاهی در ترازنامه ندارد. عدم وجود بانک‌های اطلاعاتی لازم و اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری در زمینه نیروی انسانی و مشکلات عملی گردآوری اطلاعات سرمایه انسانی برای گزارشگری و درک مناسب از این اطلاعات، گزارشگری سرمایه انسانی را به چالش کشانده است (وادای زاده، ۱۳۸۷). موتمنی و دیگران (۱۳۹۱) در مطالعه خود بیان نمودند که برخی چالش‌های حسابداری منابع انسانی عبارت از: پیچیدگی الگوهای اندازه‌گیری حسابداری منابع انسانی، نگرش و طرز برخورد مدیریت در استفاده از سیستم‌های حسابداری منابع انسانی، عدم آگاهی از مزایای سیستم حسابداری منابع انسانی، دشواری گردآوری اطلاعات مرتبط با ارزش منابع انسانی، مقاومت کارکنان سازمان، هزینه بالای اجرای سیستم حسابداری منابع انسانی و عدم وجود یک استاندارد حسابداری در مورد حسابداری منابع انسانی، است.

جایگاه حسابداری منابع انسانی در ایران

نتیجه تحقیق تالانه و دیگران (۱۳۷۳) در رابطه با تأثیر ارائه اطلاعات حسابداری منابع انسانی بر رفتار استفاده‌کنندگان در ایران، نشان می‌دهد که ارائه اطلاعات حسابداری منابع انسانی در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی و گزارش‌های حسابداری مدیریت بر رفتار استفاده‌کنندگان از اطلاعات، تأثیر معنی‌داری دارد. علت اساسی عدم پیاده‌سازی حسابداری منابع انسانی در ایران، عدم آگاهی استفاده‌کنندگان، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و حسابداران کشورمان بوده و نیز دانشکده‌ها و مجامع حرفه‌ای کشور هم در جهت معرفی آن اقدامات مؤثری انجام نداده‌اند. این مطالعه در ادامه به بررسی نقش آموزش در توسعه حسابداری منابع انسانی می‌پردازد.

نقش آموزش در توسعه حسابداری منابع انسانی

در روان‌شناسی یادگیری، آموزش یکی از مهمترین فرآیندهای روانی است، این فرایند به عنوان یک عامل تغییر و تحول، عامل نگرش و جهت‌گیری جدید و بسیار مؤثر می‌تواند اهمیت بسزایی در بهبود کیفیت عملکرد کارکنان یک سازمان و بازسازی روش‌ها و شیوه‌های قابل اعمال در نظام اداری داشته باشد. مایکل لوبوف^۱ در کتاب خود در ضرورت سرمایه‌گذاری در آموزش می‌نویسد: برای رشد و

1. Michael LeBoeuf

پیشرفت کارکنان سرمایه‌گذاری کنید. اگر افراد برای مشاغل و مسئولیت‌های بالاتر آماده نشده باشند، ترفیع از داخل سازمان فاجعه آفرین است. سازمان‌هایی که کارکنان وفادار دارند در تعلیم و تربیت آموزش و پیشرفت مستمر آنان سرمایه‌گذاری می‌کنند. بدون تردید، آموزش و رشد کارکنان گران قیمت است، لکن اگر شما فکر می‌کنید که آموزش گران قیمت است، هزینه نادانی را در نظر بگیرید، دیر یا زود یک سازمان از طریق پرداخت حقوق‌های بالاتر برای جذب کسانی که آموزش دیده‌اند یا از طریق صرف وقت برای کارکنانی که دارند، هزینه‌های آموزشی را می‌پردازند. همچنین، پیگورز و مایرز در زمینه نقش آموزش می‌گویند: آموزش خوب، نارضایتی شغلی و دوباره کاری را به مقدار زیاد کاهش داده و کارکنان را یاری می‌دهد که با تمام ظرفیت خود کار کنند، یک چنین هدف‌های مهمی تحقق نمی‌یابند، مگر آنکه تمام سلسله مراتب سازمان (از مدیر اجرایی تا کارکنان) به اهمیت آموزش آگاه باشند (ایوانسویچ^۱، ۲۰۰۱). بنابراین می‌توان گفت یکی از عواملی که تاثیر بر بهره‌وری داشته و می‌تواند در بهبود آن نقش مهمی را ایفا کند آموزش نیروی انسانی است، تکنیک‌های نو و طرح‌های جدید بهبود بهره‌وری نمی‌تواند بدون نیروی انسانی آموزش دیده در تمام سطوح سازمان به طور مؤثر ایجاد و یا به کار گرفته شود.

نتیجه‌گیری

باتوجه به مطالب ارائه شده می‌توان نتیجه گرفت که ارائه اطلاعات در مورد کمیت و کیفیت منابع انسانی مدیریت را در تصمیم‌گیری‌های مالی و مدیریتی، بخصوص در هنگام کاهش سودآوری یاری می‌دهد و همچنین استفاده‌کنندگان برون سازمانی نیز، گزارش‌های حاوی منابع انسانی را برای درک وضعیت و شرایط واقع شرکت بهتر ارزیابی می‌کنند. یکی از اساسی‌ترین راه‌های حصول به بهره‌وری و ارتقای سطح دانش و مهارت‌های مدیران، کارشناسان و نیروی انسانی، از طریق آموزش‌های علمی و کاربردی مداوم و مستمر است، تا بتوان به سطح مطلوبی از بهره‌وری در جامعه دست یافت. در خاتمه نباید فراموش کرد که امروزه یکی از مهمترین ابزارهای توسعه، مدیریت است و اگر موفقیتی در توسعه حاصل شود، مرهون توجه به نیروی انسانی و محیط اجتماعی است و در این میان نقش حسابداری منابع انسانی حساس‌تر خواهد بود.

منابع

۱. آذرگون، حمیدرضا. (۱۳۸۹). «اهمیت حسابداری منابع انسانی در تصمیم‌گیری مدیران». ماهنامه تدبیر. شماره ۲۱۸. صص ۴۴-۴۱.
۲. تالانه، عبدالرضا؛ پوریانسیب، امیر. (۱۳۷۳). «حسابداری منابع انسانی». فصلنامه بررسی‌های حسابداری. شماره ۸ تابستان. صص ۷۰-۴۵.
۳. حسن قربان، زهرا. (۱۳۷۶). «روش‌های گزارشگری سرمایه‌گذاری در منابع انسانی». مجله حسابداری. شماره ۱۲۱. صص ۴۴-۴۱.
۴. رئیسی، ابراهیم. (۱۳۸۰). «حسابداری منابع انسانی». ماهنامه تدبیر. شماره ۱۱۵. صص ۵۴-۵۲.
۵. فروغی، داریوش؛ احمدی‌نژاد، مصطفی. (۱۳۹۰). «ارزیابی و حسابداری منابع انسانی و تاثیر آن بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان». حسابرس. شماره ۵۲.
۶. طبرسا، غلامعلی؛ همت، موژان. (۱۳۸۷). «حسابداری منابع انسانی، رویکردی نوین در حسابداری». مجله حسابداری. شماره ۱۹۷. صص ۴۷-۳۸.
۷. لالیان‌پور، نوشین. (۱۳۸۹). «حسابداری منابع انسانی و نیاز به آن در شرکت‌های بیمه». تازه‌های جهان بیمه. شماره ۱۵۲ و ۱۵۳. صص ۲۰-۱۵.
۸. موتمنی، علیرضا؛ همتی، امین؛ مرادی، هادی. (۱۳۹۱). «شناسایی و اولویت‌بندی موانع استقرار سیستم‌های حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها». ماهنامه کار و جامعه. شماره ۱۴۲. صص ۶۶-۵۸.
۹. وادی‌زاده، کاظم. (۱۳۸۷). «حسابداری منابع انسانی». دومین کنفرانس توانمندسازی منابع انسانی. ۵ و ۶ آذر ماه. تهران.
10. Flamholtz, EG 1971, 'A model for human resource valuation: a stochastic process with service rewards', The Accounting Review, vol. 46, no. 2, pp.253-67.
11. Hermanson, RH. (1986). Accounting for Human Assets. Research Monograph (99):112-131.
12. Ivancevich, John. M.(2001), "Human Resources Management", Companies, Inc.
13. http://prof.mau.ac.ir/images/Uploaded_files/-۵

۳۸۹۲۸۲۴].PDF [حسابداری ۲۰٪ منابع ۲۰٪ انسانی