

حسابداری منابع انسانی ، ابزار قدرتمند مدیریت

محمد حسین ودیعی

دکترای حسابداری ، عضو هیئت علمی دانشگاه فردوسی مشهد

mhvadeei@yahoo.com

۰۹۱۵۳۱۰۶۹۷۷

هادی مسرور

کارشناس ارشد مدیریت بازرگانی (بازاریابی)

Masroor_hadi@yahoo.com

۰۹۳۵۴۳۰۹۳۹۰

چکیده:

با توجه به گسترش رقابت بین شرکتها و پی بردن موسسات به اهمیت منبع انسانی به عنوان عامل استراتژیک سازمانها و نیاز مدیریت به اطلاعات برای تصمیم گیری ، تعیین ارزش این منبع سالهاست که مورد توجه قرار گرفته است، هدف این مقاله ارائه اطلاعاتی جامع در زمینه حسابداری منابع انسانی ، شامل تعریف ، تاریخچه ، اهمیت ، جایگاه و روش های ارزیابی می باشد. یافته های تحقیق بیان کننده ، اهمیت روز افزون منبع انسانی و لزوم تعیین ارزش و هزینه ان برای شرکتها می باشد، چه بسا که بسیاری شرکتها از اطلاعات حسابداری منابع انسانی برای تصمیم گیریهای مدیریت ، سرمایه گذاری و... استفاده می کنند.

واژگان کلیدی: حسابداری منابع انسانی، تاریخچه حسابداری، مدیریت منابع انسانی.

۱- مقدمه:

این مقاله به بیان تعریف، تاریخچه و مراحل توسعه حسابداری منابع انسانی، و همچنین کاربردها و روش های اندازه گیری آن می پردازد. گرچه حسابداری منابع انسانی بسیار با ارزش برای سازمانها به عنوان یک وسیله قدرتمند مدیریتی است اما متأسفانه هنوز در بسیاری سازمانها شناخته نشده است. اگر حسابداری منابع انسانی بتواند مزایایی که برای مدیریت و فرایند تصمیم گیری دارد اثبات کند، مدیران با اشتیاق به سمت استفاده از آن روی می آورند. برای تعیین ارزش این منبع، ابتدا باید با روش هایی به اندازه گیری و کمی کردن ارزش آن پرداخت، تا بتواند از این اطلاعات کمی در تصمیمات استفاده کرد، در اهمیت این اطلاعات همین نکته کافی است که این اطلاعات نه تنها برای مدیران و تصمیمات داخلی شرکت، بلکه برای تصمیمات خارجی مانند سرمایه گذاران نیز کاربرد دارد. امید است با انجام تحقیقاتی در این زمینه بتوان مزایای پنهان این منبع قدرتمند را کشف و آن را در اختیار تصمیم گیرندگان قرار داد

۲- حسابداری منابع انسانی چیست؟

کمیته حسابداری منابع انسانی در انجمن حسابداری امریکا، حسابداری منابع انسانی را چنین تعریف می کند، فرایند اندازه گیری و تشخیص اطلاعات راجع به منابع انسانی و ارتباط برقرار کردن این اطلاعات به قسمتهای مورد علاقه. حسابداری منابع انسانی، نه فقط شامل اندازه گیری تمام هزینه ها / سرمایه گذاری در رابطه با استخدام، جایگزینی، آموزش، و توسعه کارمندان میشود بلکه همچنین شامل تعیین ارزش اقتصادی انسان در سازمان نیز میشود (Flamholtz, ۱۹۹۹). هدف این تعریف ارتقاء کیفیت تصمیمات مالی اتخاذ شده توسط عوامل داخلی و خارجی سازمان و نزدیک ساختن کتیرهای سرمایه انسانی به طیف سنتی متغیرهای مدیریتی تصمیم گیرنده می باشد. (پارکر و دیگران، ۱۳۷۴)

همچنین فلم هولز در سال ۱۹۷۱ تعریف مشابهی برای حسابداری منابع انسانی ارائه کرد. او حسابداری منابع انسانی را به عنوان اندازه گیری و گزارش دهی هزینه و ارزش انسان در منابع سازمانی معرفی کرد (همان منبع)

می توان تعریفی جامع از حسابداری منابع انسانی را اینگونه بیان کرد که، "حسابداری منابع انسانی، فرایند اندازه گیری ارزش های حاصله توسط یک کارمند در مقابل هزینه ها از زمان استخدام وی تا بعد از بازنشستگی را شامل می شود".^۱ در بیانی ساده تر می توان آن را تعیین ارزش کارمند برای سازمان دانست"

۳- تاریخچه حسابداری منابع انسانی:

نشانه های یک حسابداری منابع انسانی مقدماتی مربوط به قرون وسطی اروپا می شود که مربوط به محاسبه قیمت حفاظت از یک زندانی در مقابل درامدقابل انتظار حاصل از آن در آینده میشود. تاریخچه حسابداری منابع انسانی و تعیین روش های اندازه گیری ارزش منابع انسانی برای تصمیمگیری به سال ۱۹۶۰ بر می گردد، زمانی که شرکت باری^۱، سرمایه های انسانی را به عنوان یکی از عناصر در ترازنامه بکار برد.

^۱ R.G. Barry Corporation

می توان گفت مقالات بیان شده توسط فلم هولز، پایلت^۲ و تیم او در دانشگاه میشیگان^۳ منجر به فرموله شدن و ایجاد حسابداری منابع انسانی شد. (Theeke, ۲۰۰۵)

پیشرفت حسابداری منابع انسانی به عنوان یک فعالیت قاعده مند و اکادمیک توسط فلم هولز در سال ۱۹۹۹ شروع شد، وی مراحل توسعه را به ۵ گام تقسیم کرده:

گام اول ۶۶-۱۹۶۰: سرچشمه حسابداری منابع انسانی با تئوریها.

گام دوم ۷۰-۱۹۶۷: اولین تحقیقات دانشگاهی و ایجاد مدل‌های اندازه گیری.

گام سوم ۱۹۷۷-۱۹۷۱: رشد سریع علاقه به حسابداری منابع انسانی.

گام چهارم ۱۹۸۰-۱۹۷۸: دوره رکود علاقه در زمینه دانشگاهی و سازمانی.

گام پنجم ۱۹۸۱ به بعد: علاقه مجدد بین المللی به تئوریها و کارهای حسابداری منابع انسانی.

در زیر مروری بر این مراحل خواهیم داشت. تاریخچه از تئوری شروع و به تمرینات و کارهای عملی خاتمه می یابد. از دانشگاه‌های بازرگانی تا کاربردهای تخصصی، که این نشان دهنده اهمیت تئوریهای دانشگاهی در کاربردهای عملی می باشد.

۳-۱- مرحله اول: اشتقاق مفاهیم اولیه حسابداری منابع انسانی

این دوره را آغاز علاقه اکادمیک به حسابداری منابع انسانی می نامند. با این وجود تمرکز آن بر مفاهیم حسابداری منابع انسانی شبیه تئوری های اقتصاد بود، که می توان این دوره را آغاز حسابداری منابع انسانی توسط تئوریها دانست. (Flamholtz & al, ۲۰۰۲)

علاقه اولیه به حسابداری منابع انسانی از موارد متعدد سرچشمه می گیرد، برخی تئوریهای حسابداری مانند (Paton ۱۹۶۲، Scott ۱۹۲۵) همچنین به زودی روان شناسان سازمانی مانند لیکرت^۴ به تاثیرات رهبری و منابع انسانی پرداختند که بر این اصل بنا شده بود "منبع انسانی با ارزش ترین منبع سازمانی". در بین این پیش قدمان، هرمنسون^۵ بین سالهای (۱۹۶۴-۱۹۸۶) مدلی را برای اندازه گیری ارزش منابع انسانی در گزارشات بیرونی مالی توصیف کرد. کار هرمنسون برای توسعه مراحل بعدی نیز بسیار سودمند بود. (Flamholtz & al, ۲۰۰۲)

۳-۲- مرحله دوم: ایجاد اولین مدل‌های اندازه گیری توسط تحقیقات دانشگاهی

مرحله دوم، دوره تحقیقات دانشگاهی برای ایجاد مدل‌های معتبر برای اندازه گیری ارزش منبع انسانی بود. یعنی زمانی که از طراحی تحقیقات برای فرموله کردن کاربردهای بالقوه استفاده میشد و حسابداری منابع انسانی به عنوان یک وسیله برای متخصصین منابع انسانی، مدیران و استفاده کنندگان خارجی شناخته شده بود. که این شامل کاربردهای اکتشافی آزمایشی از حسابداری منابع انسانی در سازمانهای واقعی بود. (Flamholtz & al, ۲۰۰۲)

نمونه ها هم قیمت‌ها وهم ارزش پولی وهم غیر پولی منابع انسانی را شامل می شد، توسعه وسایلی که به سازمانها در ارزیابی و مدیریت منابع انسانی کمک خواهند کرد. یکی از اولین مطالعات توسط هرمنسون بود که قسمتی از تز دکترای او ارزیابی ارزش دارایی های انسانی بود. (Flamholtz, ۱۹۹۹).

^۲ PyleT
^۳ Michigan
^۴ Likert
^۵ Roger Hermanson

تحقیقات در دانشگاه میشیگان توسعه و هدایت می شد. علاوه بر آن، از سال ۱۹۶۷ یک تیم تحقیقاتی شامل، فلم هولز، لیکرت، برامت^۶ و پایلت سعی در ایجاد و توسعه مدل‌های اندازه‌گیری برای حسابداری منابع انسانی کردند. نتیجه آن تحقیقات، مقاله‌ای در زمینه اندازه‌گیری منابع انسانی با عنوان "حسابداری منابع انسانی" بود. همچنین تز دکترای فلیمهولتز راجع به فرموله کردن تئوری ارزش فردی در سازمان بود. از دیگر تلاش‌های اولیه برای توسعه سیستم حسابداری جهت سرمایه‌گذاری سازمانی، مطالعه کاربرد حسابداری منابع انسانی در سازمان باری، بود (Flamholtz & al, ۲۰۰۲).

۳-۳- مرحله سوم: رشد و اهمیت تحقیقات دانشگاهی

سومین مرحله توسعه، که در طی سالهای ۱۹۷۱-۱۹۷۷ بود، رشد علاقه به حسابداری منابع انسانی بود. که شامل علاقه به حسابداری منابع انسانی در غرب، استرالیا، و ژاپن میشد. همچنین شامل زمانی میشد که تئوریهای حسابداری منابع انسانی در سازمانهای تجاری پذیرفته میشد. بنابراین، در طی این مرحله، پژوهشهای R.G. Barry ادامه یافت و به رسمیت شناخته شد، زیرا حداقل برای چند سال، پیش فاکتور وضعیت مالی را که شامل منابع انسانی بود، چاپ می کرد. بنابراین علاقه به حسابداری منابع انسانی افزایش یافت. زیرا "قراردادن انسان در ترازنامه" مهیج و نو بود. (Flamholtz & al, ۲۰۰۲)

با مطالعات علمی به این نتیجه رسیدند که حسابداری منابع انسانی در تصمیم‌گیری موثر است. برخی مثالها از تاثیر حسابداری منابع انسانی بر تصمیمات خارجی شامل آزمایشات الیاس^۷ (۱۹۷۲) بود، که دریافت تصمیمات سرمایه‌گذاران خارجی به نسبت اطلاعات حسابداری منابع انسانی در دسترس، متفاوت می باشد. در پی کار او، هندریکز^۸ (۱۹۷۶) دریافت که تصمیمات سرمایه‌گذاری تحت تاثیر اطلاعات حسابداری منابع انسانی خواهد بود.

شوان^۹ (۱۹۷۶) نسبت به دوفنر قبل باعث توسعه بیشتر حسابداری منابع انسانی را با امتحان کردن تاثیرات اطلاعات حسابداری منابع انسانی بر اطلاعات مالی در تصمیمات در مقایسه با تصمیمات بر اساس اطلاعات مالی متعارف شد. نتایج نشان داد که شرکت دارنده اطلاعات حسابداری منابع انسانی به‌ترو نتایج پیش‌بینی‌ها، نزدیکتر بود. یک مطالعه از تاثیر حسابداری منابع انسانی بر تصمیمات بیرونی مدیریت توسط زامبرجر^{۱۰} در مورد تاثیر اطلاعات حسابداری منابع انسانی بر تصمیمات انتخاب پرسنل انجام شده بود. نتایج آن نشان داد که اطلاعات حسابداری منابع انسانی موجب تصمیمات بارزتر میشود.

(Ibid)

علاوه بر مطالعه تاثیر حسابداری منابع انسانی در تصمیمات، در طی این دوره در زمینه مدل‌های اندازه‌گیری ارزش و هزینه منابع انسانی مطالعاتی انجام شد. لیکرت و باورز^{۱۱} (۱۹۷۳)، چندین مدل غیر مالی، در محاسبات ارزش منبع انسانی طراحی کردند. فلیمهولتز (۱۹۷۲ و ۱۹۷۱) هر دو روش اندازه‌گیری پولی و غیر مالی را به کاربرد. اساس کار او بر ارزش‌هایی بود که در آینده از منبع انسانی به صورت خدمات یا نقش‌ها بدست خواهد آمد. بر طبق مدل فلیمهولتز در سال ۱۹۷۶ اوگان^{۱۲} مدلی را معرفی کرد که بر اندازه‌گیری فردی کارکنان تاکید می کرد، که به نام "مزایای خالص برابری قطعی" شهرت یافت.

اما مدل شوارتز^{۱۳} (۱۹۷۱) بر مزایایی که در آینده از کارمند حاصل خواهد شد تاکید نمی کرد. مورس^{۱۴} در سال ۱۹۷۳ دو مدل فلم هولز و مدل لو و اسوارتز را با هم ترکیب کرد بدین گونه که ارزش حال منبع انسانی در مقابل ارزش حالی که این منبع برای شرکت دارد. همچنین در سال ۱۹۷۴ اولین نوشته‌های کتاب فلم هولز با نام حسابداری منابع انسانی منتشر شد (Ibid)

^۶ Lee Brummet

^۷ Elias

^۸ Hendricks

^۹ Schwan

^{۱۰} Zaunbrecher

^{۱۱} Liker & Bowers

^{۱۲} Ogan

^{۱۳} Lev & Schwartz

^{۱۴} Morse

۳-۴- مرحله ۴: کاهش علاقه به حسابداری منابع انسانی

چهارمین مرحله شامل سالهای ۱۹۷۷ تا ۱۹۸۰ بود که همراه با کاهش علاقه به حسابداری منابع انسانی بود. گرچه علاقه کاهش یافته بود اما هنوز در جهان علاقه هایی به حسابداری منابع انسانی نشان داده میشد. برای مثال، فلم هولز و انصاری^{۱۵} (۱۹۷۸) پیشنهاد کردند که برای اسانی پیشرفت علم مدیریت، حسابداری منابع انسانی را به عنوان یک وسیله مدیریتی توسعه دهند. (Ibid)

یکی از دلایلی کاهش علاقه، این بود که اغلب انجام تحقیقات ابتدایی اسان بود، اما ادامه تحقیقات نیازمند توسعه حسابداری منابع انسانی بود که این پیچیده بود، و فقط می توانست توسط برخی محققین و کارورزان انجام گیرد، همچنین به همکاری سازمانها نیاز داشت و هزینه این تحقیقات موضوع قابل توجه دیگری بود در حالی که مزایای آن برای شرکت تامین کننده هزینه خواهد داشت نامعلوم بود.

۳-۵- مرحله ۵: شروع علاقه مجدد به حسابداری منابع انسانی

مرحله پنجم، جریان انی این مرحله از سال ۱۹۸۱ شروع شد. که شامل تجدید حیات علاقه به حسابداری منابع انسانی به عنوان یک کاربرد عملی بود. اولین جرقه ها در طی سال ۱۹۸۰ و از وقتی که تحقیقات در راه توسعه و کاربرد حسابداری منابع انسانی افزایش یافته بود، شروع شده بود. (Ibid)

دلیل این تجدید علاقه نیز این بود که توسعه اقتصادی از اقتصاد مبتنی بر تولید به سمت اقتصاد خدماتی پیش رفته بود و اهمیت منبع انسانی برای سازمان درک شده بود، و از آنجا که سازمانها به این موضوع پی برده بودند که رشد و سود سازمانی بیشتر، وابسته به دارایی های عقلانی به جای دارایی های فیزیکی است، نیاز به معیارهای هزینه ها، ارزش و سرمایه گذاری منابع انسانی بیشتر احساس میشد. (Flamholtz, ۱۹۹۹)

به عنوان مثال، شرکت امریکایی تحقیقات ناول^{۱۶} تامین کننده تحقیقات در زمینه پذیرش حسابداری منابع انسانی در نیروی دریایی بود. نتایج تحقیقات فلم هولز شامل توسعه و کاربرد یک مدل برای اندازه گیری جایگزینی هزینه مهندسی صنایع غیر نظامی بود. این اولین پروژه قابل توجهی بود که در این زمینه انجام شد. (Flamholtz & at.al, ۲۰۰۲)

در طی این دوره، همچنین رشدی در زمینه تغییر تشخیص (رسمیت شناختن) مزایا اقتصادی از اقتصاد صنعتی که تاکید بر تجهیزات بود به سمت اقتصاد فرا صنعتی که سرمایه انسانی به عنوان دارایی اصلی بود، وجود داشت که این مورد همانطور که قبلا اشاره به عنوان یکی از دلایل اصلی شروع این دوره بود. حسابداری امروزه هنوز بر طبق الگو صنعتی است که فقط امکانات فیزیکی را به عنوان دارایی می شناسد. اما سازمانها امروزه به سیستمی نیاز دارند که مردم را به عنوان کارمند ارزیابی نماید، که این ارزیابی شامل، مهارتهای آنها، رفتارها ی آنها، با توجه به چگونگی تاثیر آنها بر خطوط تولیدی باشد. از وسایل حسابداری که مربوط به اندازه گیری می شود و با مدیریت سرمایه فکری سازگار است، مخصوصا سرمایه انسانی، حسابداری منابع انسانی می باشد (Ibid) زیرا امروزه انسان و سرمایه فکری به عنوان منابع استراتژیک شناخته شده اند، پس نیاز به اندازه گیری هزینه وارزش این منبع احساس میشود.

۴- کاربردهای سازمانی حسابداری منابع انسانی:

^{۱۵} Ansari

^{۱۶} naval research (ONR)

از اهداف اولیه سیستم حسابداری منابع انسانی کمک به مدیریت برای برنامه ریزی و کنترل موثر و کارآمد نیروی انسانی است. (فلم هولز، ۱۳۷۹)

از دیدگاه مدیریتی، نقش اول حسابداری منابع انسانی، تهیه اطلاعات لازم برای جذب، توسعه و پیشرفت، تخصیص، حفظ و نگهداری، بهره برداری، ارزشیابی و پاداش منابع انسانی است. (همان منبع)

تعدادی از کاربردهای سازمانی حسابداری منابع انسانی، تئوریهای و مدل‌هایی است که در مراحل پنجگانه بود. برخی از این مثالها در ادامه آمده است:

بانک ایالت متحده با بیش از \$۲۰ بلیون دارایی، حسابداری منابع انسانی را برای اندازه گیری هزینه جایگزینی تحویلداران و کارآموزان مدیریت برای تعیین هزینه واقعی بکار برد.

دومین مثال مربوط به موسسه مالی امریکایی است که هزینه نذاره گیری سرمایه انسانی را به منظور تعیین اهداف مالیات بر درآمد شرکت برعهده گرفت.

سومین کاربرد راجع به یک شرکت صنعتی کانادایی است که یک پروژه حسابداری برای تعیین ارزش و هزینه منابع انسانی برای تصمیم اخراج کارکنان و کوچک سازی سازمان به کار برد.

چهارمین مثال در مورد یک شرکت حسابداری است که سیستم عملیاتی در زمینه تعیین ارزش و هزینه منابع انسانی را بکار برد. (Flamholtz & al., ۲۰۰۲)

طبق نظر لیکرت (۱۹۷۱) حسابداری منابع انسانی خدمات زیر را در یک سازمان ارائه می دهد:

۱. آماده کردن اطلاعات هزینه / ارزش برای تصمیمات مدیریت در مورد توسعه، و ارزیابی منابع انسانی جهت اثربخشی هزینه
۲. به کارمندان مدیریت اجازه می‌دهد به طور مؤثر استفاده منابع انسانی را زیر نظر داشته باشد
۳. منبع انسانی را ارزیابی میکند و می گوید که این منبع باید بماند، توسعه یابد یا حذف شود.

در پیشرفت اساس مدیریت با طبقه‌بندی کردن عواقب مالی تجربیات مختلف کمک می‌کند. (Flamholtz, ۱۹۹۹).

اساس حسابداری منابع انسانی یک وسیله مدیریت است که مدیریت ارشد را در درک قیمت بلندمدت تعیین شده و در تصمیم گیری کمک می‌کند. اگر این چنین حسابداری وجود نداشته باشد مدیر در تصمیمات با ریسک زیادی مواجه خواهد بود.

همچنین حسابداری منابع انسانی باعث پرورش مدیران متخصص منابع انسانی جهت مدیریت موثر منابع انسانی میشود و در گرفتن تصمیمات تجاری کمک زیادی به مدیران می‌کند. همچنین در نحوه اداره و گرفتن تصمیمات راجع به نیروی انسانی به مدیران کمک شایانی می‌کند. (Ibid)

علاوه بر تسهیل تصمیمات داخلی سازمانی، حسابداری منابع انسانی موجب قادر ساختن تصمیم گیرندگان برای تصمیمات بیرونی بحرانی، مخصوصاً سرمایه گذاران در گرفتن تصمیمات سرمایه گذاری طبق اصول واقع بینی، و مبتنی بر ارزش جمعی می‌شود. زیرا سرمایه گذاران بر اساس اطلاعات کلی، اقدام به سرمایه گذاری میکنند، در این زمینه حسابداری منابع انسانی، اطلاعات کاملتری در اختیار سرمایه گذاران قرار می‌دهد.

به علاوه، در یک محیط کاری، جایی که مسئولیت اجتماعی متحدها به سرعت در حال رشد است، حسابداری منابع انسانی، مقدار لازم از سرمایه گذاری که سازمان باید برای منابع انسانی انجام دهد، مشخص می‌کند.

بالاخره، جایی که عملکرد به پاداش ها وابسته است، حسابداری منابع انسانی در اندازه گیری عملکرد منابع انسانی کمک می‌کند.

(Ibid)

در کنار کاربردهای زیاد، حسابداری منابع انسانی از دیدگاه کلی دارای دو هدف است: (الف) نشان دادن راه درست تفکر به مدیریت سازمان تا بدانند که افراد منابع پر ارزش سازمان هستند و تصمیمگیری پرسنلی باید با در نظر گرفتن ارزش و بهای تمام شده نیروی انسانی اتخاذ شود. (ب) مهیا کردن اطلاعات لازم جهت اداره موثر و کارآمد نیروی انسانی توسط مدیریت. (فلم هولز، ۱۳۷۹)

۵- مدیریت اطلاعات در حسابداری منابع انسانی :

قبل از شروع بحث راجع به مدیریت اطلاعات در حسابداری منابع انسانی باید مشخص شود که منابع انسانی ، برای سازمان دارایی هستند یا هزینه؟ کمیته حسابداری منابع انسانی امریکا توصیه می دهد که منابع انسانی تفاوتی اساسی با سایر منابع دارد. زیرا منابع انسانی استفاده و مصرف از منابع طبیعی و مالی دیگر را اسان می سازد. در انی زمینه نظرات متفاوتی وجود دراد که به دلیل وسعت نظرات ، از بیان انها گذشته اما باید به خاطر داشت حسابداری منابع انساين ، به طور خودکار ، انسان را به صورت یک دارایی تصور نمی کند اما در جست و جوی راهی برای سرمایه گذاری سازمانی بر روی انسان ها می باشد (همان منبع)

مشابه بسیاری از کارهای حسابداری ، حسابداری منابع انسانی خیلی وابسته به تهیه اطلاعات دقیق و مربوط می باشد. حسابداری منابع انسانی یک وسیله است که گرفتن تصمیمات بهتر را اسان می کند. نوع داده هایی که برای مدیریت سیستماتیک مورد نیاز است بستگی به هدف استفاده از حسابداری منابع انسانی در سازمان دارد.

برای مثال ، اگر هدف کنترل هزینه پرسنل باشد ، یک سیستم استاندارد هزینه برای کارکنان مورد نیاز می باشد.

جوابگویی در فرایند مدیریت ، زمانی که اطلاعات شامل ارزیابی اثربخشی مدیریت است ، افزایش میاید. بالاخره ، اطلاعات

غیر ملموس ، مانند سرمایه فکری ، ضروری است که به درستی ارزش ان برای سازمان ، ارزیابی شود . (Flamholtz, ۱۹۹۹).

برای پاسخ به این سوال که چرا باید سرمایه انسانی را ارزیابی کرد سه دلیل اسای به شرح زیر ارائه شده است:

الف) تهیه اطلاعات مربوط به شرایط مالی شامل صورت وضعیت های مالی به منظور آگاهی سرمایه گذاران ، کارمندان و وام دهندگان.

ب) تعیین مشارکت سرمایه و کار در عملکرد کلی سازمان.

ج) ارائه مبنایی بر اساس انگیزه های اقتصادی بیش تر برای اداهر سازمان ، تدارک اطلاعات گسترده برای انجام وظایف کارمندی. (پارکر

و دیگران ، ۱۳۷۴)

نتیجه اینکه حسابداری منابع انسانی و استفاده از ان مورد تاکید سازمان های تجاری بزرگ بین الکللی است و از ان در جهت جست و جوی

راهی به سوی برتری یا حرکت در ان جهت سود می جویند. (همان منبع)

۶- روش های اندازه گیری در حسابداری منابع انسانی :

بزرگترین چالش در حسابداری منابع انسانی مربوط به تعیین ارزش پولی منابع انسانی در ابعاد مختلف است. دو راه اصلی برای این منظور استفاده می شود که عبارتند از:

۱. روش هزینه که شامل روش های مبتنی بر هزینه ایجاد شده شرکت در خصوص کارمندان است.

۲. روش ارزش اقتصادی ، که شامل مدل های مبتنی بر ارزش اقتصادی منابع انسانی است .

۶-۱- روش هزینه :

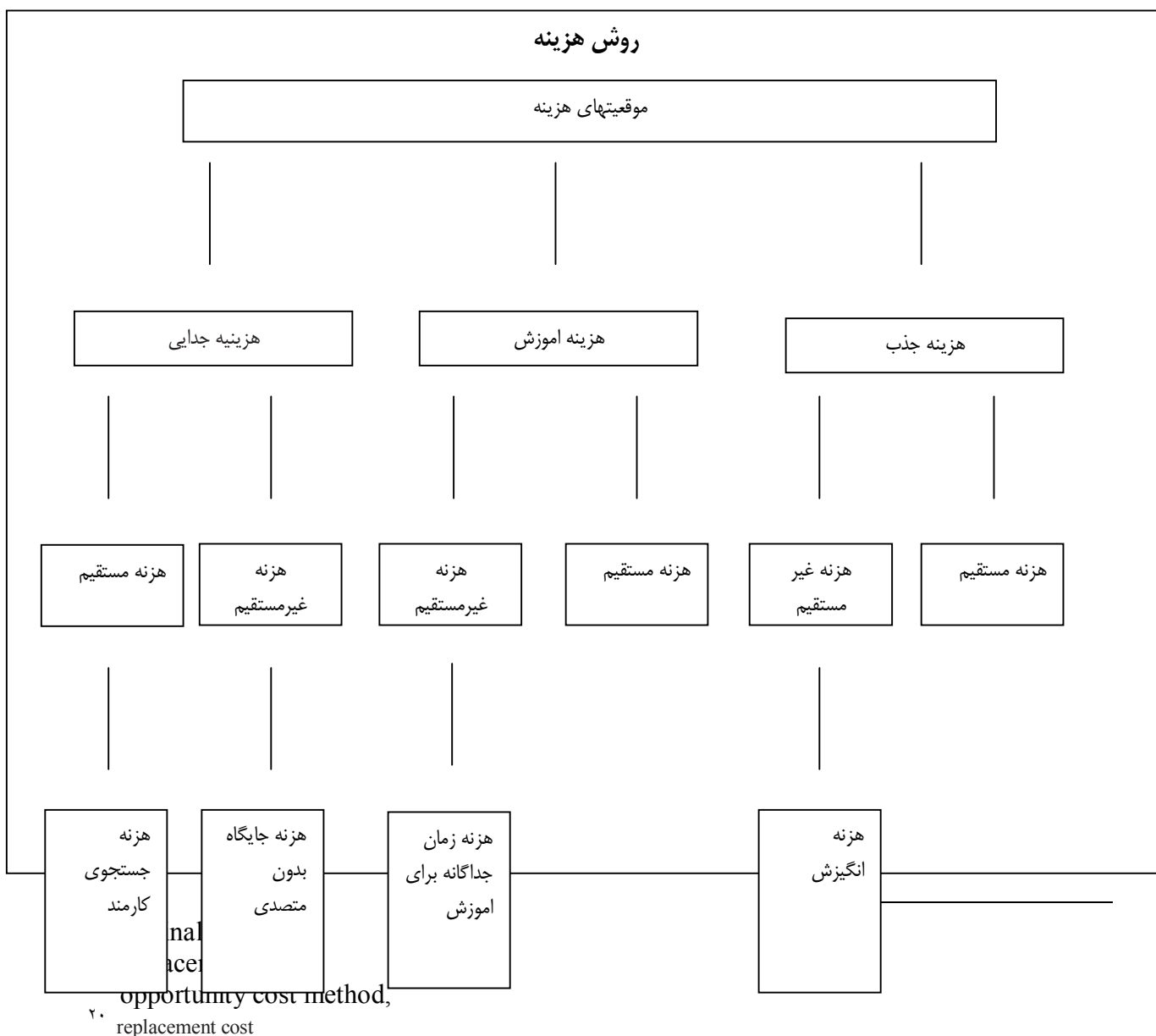
هزینه یک قربانی برای بدست آوردن برخی مزایا و یا خدمات است. تمام هزینه ها دارای دو قسمت هستند ، قسمت هزینه و قسمت دارایی . قسمت هزینه قسمتی است که باعث ایجاد سود در دوره مالی مورد نظر می شود و قسمت دارایی ، بخشی است که باعث افزایش این درآمد در آینده میشود.

در حسابداری منابع انسانی دو نوع هزینه ها مهم و اساسی هستند ، هزینه واقعی^{۱۷} ، و هزینه تعویض یا جایگزینی^{۱۸}. هزینه واقعی منابع انسانی ، قربانی است که باعث توسعه منابع میشود ، و شامل هزینه های انتخاب ، استخدام ، کاربایی ، تغییر و آموزش ضمن خدمت می شود.

روش هزینه فرصت^{۱۹} ، برای محاسبه برگشتی هایی است در مقابل پول خرج شده برای نیروی انسانی. هزینه تعویض^{۲۰} منابع انسانی هزینه ای است که زمان جایگزینی کارمند اتفاق می افتد. این روش ارزش جایگزینی یک کارمند را اندازه میگیرد. طبق نظر فلم هولز(۱۹۸۵) هزینه جایگزینی یک کارمند شامل ، استخدام ، انتخاب ، پاداش و هزینه آموزش میباشد. اطلاعات این روش به تصمیم گیری در زمینه اخراج یا جایگزینی کارکنان کمک می کند.(Cascio, ۱۹۹۱)

دیگر روش های مبتنی بر هزینه که ممکن است استفاده شود ، روش هزینه استاندارد و روش پیشنهاد مزایده است (Flamholtz, ۱۹۹۹).

روش هزینه



شکل ۱. روش هزینه (این روش به بیان ۳ موقعیت هزینه در شرکت می پردازد که عبارتند از هزینه جابه جایی ، هزینه آموزش و هزینه جذب نیرو)

۶-۲- روش هزینه اقتصادی

سرچشمه اش در نظریه های سرمایه انسانی اسکالتز و بکر^{۲۱} . یافت می شود. (Dowson, ۱۹۹۴) ارزش یک چیز از لحاظ اقتصادی، ارزش حال خدمات است که در آینده قابل انتظار است. همینطور ارزش حال منابع انسانی، ارزش حال خدمات است که احتمال می رود در آینده ارائه شود. روش های محاسبه ارزش اقتصادی به دو شیوه پولی^{۲۲} و غیر پولی^{۲۳} تقسیم میشود:

۶-۲-۱- روش های پولی (نقدی) تعیین ارزش فردی الف) روش فلم هولز در تعیین ارزش فردی برای سازمانهای رسمی:

به نظر فلیمهولتز ارزش یک شخص، عبارت است از ارزش حال خدمات که احتمال دارد در آینده انجام دهد. این ارزش دارای دو بعد است ، اول ارزش مشروط قابل انتظار از شخص ، که مرکب از ۳ عامل است:

۱. بهره وری یا عملکرد (مجموع خدماتی که یک از شخص انتظار می رود در موقعیت کنونی اش انجام دهد)
۲. انتقال پذیری (مجموعه ای از خدمات که انتظار می رود شخص انجام دهد اگر موقعیتش در همان سطح تغییر کند)
۳. ترویج (مجموعه ای از خدمات که انتظار می رود وقتی به سطح بالاتری رفت انجام دهد)

دومین بعد ارزش فردی، ارزش قابل درک مورد انتظار است، مجموعه ای از ارزش های مشروط مورد انتظار که احتمالاً فرد در طول دوره خدمتش در سازمان بدون توجه به پست سازمانی اش آنها را ارائه میدهد. (Flamholtz, ۱۹۹۹).

۲۴ مدل فلم هولز

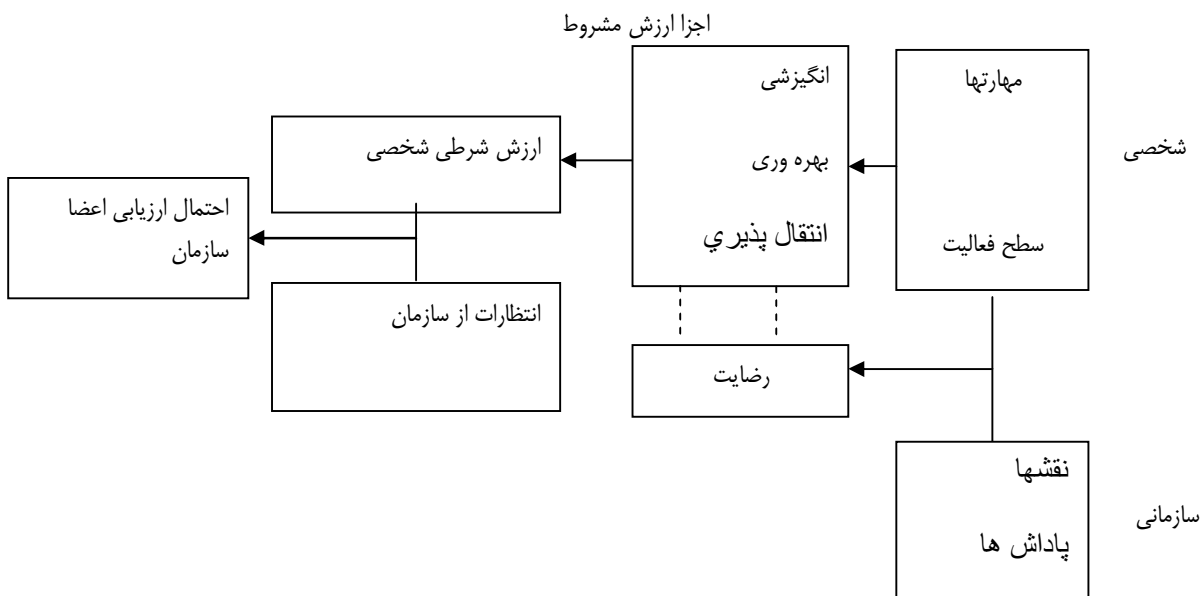
تعیین کننده های ارزش مشروط

^{۲۱} Schultz and Becker

^{۲۲} monetary

^{۲۳} non-monetary

^{۲۴} Flamholtz's model



شکل ۲. مدل فلیمهولتز ، از روش های پولی تعیین ارزش فردی. تعیین کننده های ارزش فردی طبق نظر وی ، شخصی و سازمانی هستند ، که هر کدام شامل اجزایی است .

ب) مدل ارزشیابی پاداشهای تصادفی^{۲۵}:

حرکت یا پیشرفت مردم در سازمان یا نقش هایی که وی بر عهده میگیرد فرایند اتفاقی(ضمنی) نامیده میشود. مدل ضمنی پاداش ها یک روش مستقیم از ارزیابی ارزش مورد انتظار شخص و ارزش بازیافتی مورد انتظار می باشد و مبتنی بر این فرض است که شخص در مسیر شغلی پیشرفت میکند و پستهای سازمانی را بر عهده میگیرد .

این روش شامل گام های زیر می شود:

گام ۱: تعیین فهرست مشاغل انحصاری دو جا نبه(دو طرفه) یا مشاغل خدماتی که ممکن است یک فرد در یک سیستم سازمانی و یا یک سازمان مشغول باشد.

گام ۲: تعیین ارزش هر کدام از پستها برای سازمان و یا ارزش مشاغل خدماتی.

گام ۳: تخمین زمان مورد انتظار برای تصدی مشاغل و یا طول عمر در سازمان

گام ۴: یافتن پست های احتمالی که یک فرد ممکن است در آینده ی مشخص احراز کند.

گام ۵: تنزیل جریان نقدی مورد انتظار در آینده برای تعیین ارزشهای حال. (Flamholtz & al, ۲۰۰۳)

ج) مدل پیشنهاد رقابتی جونز و هکیمیان^{۲۶}:

در این روش یک بازار داخلی برای نیروی کار مورد نظر است و ارزش کارمند توسط مدیر تعیین می شود. مدیران برای رقابت با هم ، هر یک ارزشی را برای نیروی انسانی در سازمان تعیین می کنند و هیچ معیار استاندارد وجود ندارد. (Flamholtz, ۱۹۹۹).

^{۲۵} THE STOCHASTIC REWARDS VALUATION MODEL
^{۲۶} Hekimian and Jones Competitive Bidding Model

د) مدل لو و شواتز^{۲۷} :

این مدل بر اساس شرکتهای هندی ساخته شده است. در این مدل ارزش یک فرد از طریق فرمول زیر تعیین می شود:

$$E(Vy) = \sum_{T=Y}^{\infty} P_y(t+1) \sum_T I(T)/(I+R)$$

Where E (Vy) = سرمایه انسانی شخصی به سن T

T = سن بازنشستگی فرد.

P_y (t) = احتمال شرطی شخص به سن T که در سن t می میرد.

I (t) = درآمد سالانه شخص تا زمان بازنشستگی.

r = نرخ تنزیل برای شخص معین.

چاپوب این مدل بر ارزش حال پرداختی مستقیمو غیر مستقیم آینده به کارمند می باشد

(پارکر و دیگران ، ۱۳۷۴)

۶-۲-۲- روش های غیر نقدی:

روش های غیر نقدی برای ارزیابی کردن ارزش اقتصادی منابع انسانی استفاده می شود اما نه با دلار یا شرایط پولی. بلکه بر رتبه ها و موارد مختلف تاکید دارند. مثلا ممکن است بر مهارتهای کارمندان یک شرکت تاکید کنند.

۱. لیست مهارتها یا صلاحیتهای آنها، یک لیست ساده از دانش، تجربه و مهارتهای منابع انسانی یک شرکت است.

۲. معیار ارزیابی عملکرد استفاده شده در حسابداری منابع انسانی شامل ، رتبه بندی می شود.

۳. معیارهای رفتاری استفاده می شوند برای ارزیابی رفتار کارکنان در کار روزانه. به منظور تعیین رضایت و عدم رضایت

انها. (Flamholtz, ۱۹۹۹).

معیار های اندازه گیری مجموعه مهارتها ، روش ارزیابی عملکرد ، ارزیابی توانایی های بالقوه و گرایش ها همگی ابزاری آشنا در مدیریت پرسنلی هستند و هر یک از آنها می تواند به عنوان بخش یاز یک سیستم حسابداری منابع انسانی قابل استفاده باشد (فلم هولز، ۱۳۷۹)

مجموعه مهارتها: یکی از ابتدایی ترین روش های ارزیابی منابع انسانی یک موسسه ، مجموعه مهارتها و توانایی افراد ان یعنی

برشمردن توانایی های اعضای سازمان است. (همان منبع)

روش ارزشیابی عملکرد: این روش ها در ارتباط با مجموعه ای از مقیاس ها می باشد برای مثال یک سرپرست می تواند فرد ار بر

اساس هوش ، دانش فنی ، انگیزه و مهارت ها و... دسته بندی نماید (همان منبع)

روش ارزیابی توان بالقوه: این روش به منظور تعیین توانایی های افراد برای پیشرفت ارتقای شغلی طراحی شده است. هدف این

روش ، ارزیابی خدماتی است که افراد به طور بالقوه قادر به ارائه آن به سازمان می باشد (همان منبع)

در تقسیم بندی دیگر خیلی مختصر مدلهای حسابداری منابع انسانی در ۶ روش اصلی قرار میگیرند:

۱. مدلهای هزینه اقتصادی^{۲۸}.

۲. مدلهای هزینه تاریخی^{۲۹}.

^{۲۷} The Lev and Schwartz Model

^{۲۸} Economic cost models

۳. مدل‌های هزینه جایگزینی^{۳۰}

۴. مدل‌های ارزش پاداش تصادفی^{۳۱}

۵. مدل‌های جمع سازمانی^{۳۲}

۶. مدل پیشنهاد مزایده^{۳۳}

هر کدام از این مدلها نه فقط روش متفاوت بلکه مکانیزمی متفاوت برای تعیین ارزش یک کارمند را شامل می شود. در زیر به توضیح مختصری راجع به موارد بالا می پردازیم.

مدل هزینه اقتصادی همان طور که قبلا گفته شد ارزش حال خدمات است که در آینده قابل انتظار می باشد.

روش هزینه تاریخی، این اولین تلاش جهت تعیین ارزش کارکنان بود که توسط باری در شرکت کلامبوس . او هیو و در سال ۱۹۷۶ انجام شد. این روش مقدار سرمایه گذاری در منابع انسانی را با ۵ پارامتر اندازه گیری می کرد: استخدام، فراگیری، آموزش های رسمی و شناسازی، آموزشهای غیر رسمی و شناسازیهای غیر رسمی، تجربه و توسعه .

روش هزینه جایگزینی، هزینه ای است که زمان جایگزینی کارمند اتفاق می افتد ارزش جایگزینی یک کارمند را اندازه میگیرد.

مدل‌های ارزش پاداش تصادفی، این روش شامل گام های زیر می شود،

گام یک: تعیین فهرست مشاغل انحصاری دو جانبه (دو طرفه) یا مشاغل خدماتی که ممکن است یک فرد در یک سیستم سازمانی و یا یک سازمان مشغول باشد.

گام دو: تعیین ارزش هر کدام از پستها برای سازمان و یا ارزش مشاغل خدماتی .

گام سه: تخمین زمان مورد انتظار برای تصدی مشاغل و یا طول عمر در سازمان

گام چهار: یافتن پست های احتمالی که یک فرد ممکن است در آینده ی مشخص احراز کند.

گام پنج: تنزیل جریان نقدی مورد انتظار در آینده برای تعیین ارزشهای حال.

روش جمع سازمانی، در این روش سازمان به عنوان یک کل در نظر گرفته می شود، یعنی ابتدا ارزش سازمانی به صورت کل بدست

آمده، سپس این ارزش بین گروههای مختلف به عنوان ورودی تقسیم می شود.

روش پیشنهاد مزایده ارزش در این روش صرفا توسط مدیران تعیین می شود.

محدودیتها ی این روش عبارتند از:

روش ارزیابی بر این فرض نادرست که دلار ثابت است قرار گرفته.

از انجایی که دارایی های نمی توانند فروخته شده باشند، کنترل و ارزیابی آنها مستقل نیست.

این روش فقط هزینه های سازمانی را اندازه گیری میکند و اندازه گیری ارزش های کارکنان را نادیده می گیرد. (Dowson, ۱۹۹۴)

^{۲۹} Historic cost models
^{۳۰} Replacement cost models
^{۳۱} Stochastic reward valuation models
^{۳۲} Total organizational models
^{۳۳} A bidding model

۷- نتایج و پیشنهادات:

تاریخچه حسابداری منابع انسانی بیان کرد که چگونه مفاهیم تئوری توانستند در شرکتها به صورت عملی به کار روند و نیازهای شرکتها را به عنوان وسیله قدرتمند جهت تصمیم گیری مدیران رفع کنند. مراحل توسعه شامل ۵ گام میشد، مشاهده شد که بعد از مطالعات و تحقیقات، شرکتها به ارزش حسابداری منابع انسانی پی بردند و شرکتها از روی میل و رغبت به سوی حسابداری منابع انسانی روی آوردند. تا کنون به گوشه ای از مزایای این منبع دست یافته ایم که از جمله آنها کمک به اطلاعاتی است که در اختیار قسمتهای مختلف سازمان از جمله قسمت مالی می گذارد، همچنین علاوه بر اهمیت در تصمیمات داخلی، برای افراد خارج از شرکت مانند سرمایه گذاران نیز مهم می باشد. با تعیین ارزش یک منبع، می توان در مورد نگهداشتن، توسعه و یا حذف آن تصمیم گرفت. حال که شرکتها به اهمیت حسابداری منابع انسانی پی برده اند، باید مطالعات و تحقیقات در این زمینه افزایش یابد تا کاربردها و مزایای پنهان این وسیله قدرتمند مدیریتی آشکار شود. در این مورد به سازمانهای ذینفع پیشنهاد میشود که با انجام تحقیقاتی در این زمینه امکان سنجی و مشکلات و منافع انجام و پیاده سازی مدل حسابداری منابع انسانی در شرکتهای ایرانی را بررسی کنند، و همچنین با برپایی کلاس ها و سمینارهای آموزشی، مدیران و ذینفعان را از فواید و نحوه اجرای این وسیله قدرتمند پنهان آشنا کنند. قابل ذکر است که نویسنده مقاله درصدد انجام بررسی امکان سنجی کاربرد حسابداری منابع انسانی در سازمانهای و شرکتهای ایران عزیزمان می باشد، که امید است با توکل به خداوند و یاری مسئولین و مدیران صنایع و شرکتها این کار هرچه زودتر نهایی شود.

منابع:

[۱] پارکر، لی دیوید؛ فریس کنت؛ اوتلی دیوید؛ "حسابداری و منابع انسانی"؛ ناصر میرسپاسی؛ مرکز آموزش مدیریت دولتی؛ ۱۳۷۴.

[۲] فلم هولز، اریک؛ "حسابداری منابع انسانی"؛ زهرا حسن قربان؛ انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی؛ ۱۳۷۹.

[۳] Flamholtz, Eric, (۱۹۹۹), "Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications", Jossey-Bass, San Fransisco, ۳rd Edition.

[۴] Theeke, Herman .A ,(۲۰۰۵), "A human resource accounting transmission: shifting from failure to a future", Journal of Human Resource Costing & Accounting, Vol. ۹ No. ۱, ۲۰۰۵, pp. ۴۰-۵۹.

[۵] Flamholtz, Eric.G nad Bullen, Maria.l and Hua Wei,(۲۰۰۲), "Human resource accounting:a historical perspective an future implications ,Management Decision Journal, ۴۰/۱۰, ۹۴۷-۹۵۴

[۶] Cascio, Wayne F. (۱۹۹۱), "Costing Human Resources: The Financial Impact of Behavior in Organizations", ۳rd ed. Boston: PWS-Kent Pub. Co.

[۷] Dawson, Chris, (۱۹۹۴), "Human Resource Accounting: From Prescription to Description?", Management Decision Journal, Vol. ۳۲ No. ۶, ۱۹۹۴, pp. ۳۵-۴۰.

[۸] Flamholtz, Eric.G and Bullen, Maria.L and Hua, Wei, (۲۰۰۳), "Measuring the ROI of Management Development: An application of the Stochastic Rewards Valuation Model" , Journal of Human Resource Costing and Accounting.