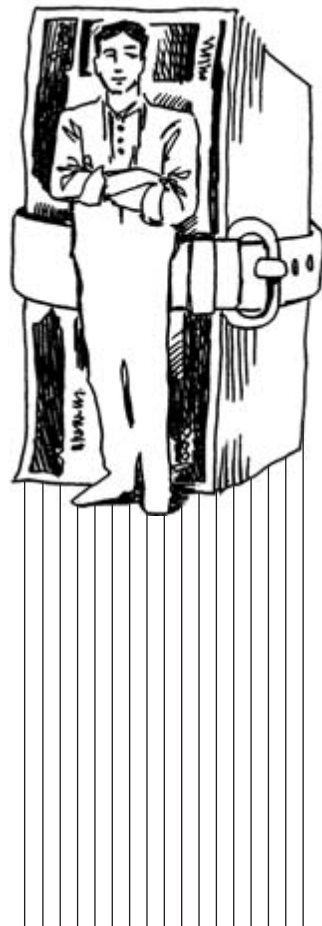


اهمیت حسابداری منابع انسانی در تصمیم‌گیری مدیران

حمیدرضا آذرگون



چکیده

موضوع نیروی انسانی به عنوان عامل مهم پیشرفت، نخستین بار پس از جنگ جهانی دوم، توجه دولت‌ها و سازمان‌ها را به خود معطوف کرد. نقش انسان از نیروی کار ساده به منبعی هم‌تراز با سایر منابع و سپس به سرمایه انسانی و مهم‌ترین عامل تولید ثروت تبدیل شده است. یکی از مشخصه‌های مدیران در کلاس جهانی، استعدادیابی، توان برانگیختن، تفویض اختیار، مربیگری و توانمندسازی کارکنان است.

در قرن بیست و یکم که اهمیت سرمایه‌های فکری در یک سازمان بیش از اهمیت سایر سرمایه‌های آن است، این انسان‌ها هستند که ارزش یک سازمان را تعیین می‌کنند و برای صاحبان سهام خصوصی و عمومی آن سود می‌آفرینند. اما منابع انسانی در سازمان‌های ایرانی هنوز جایگاهی به عنوان سرمایه، نزد شرکت‌ها ندارند و جایی در ستون ترازنامه برای آنها در نظر گرفته نشده است. هم‌اکنون نرخ تولید ثروت با استفاده از منابع انسانی در کشور، پس از منابع طبیعی فیزیکی قرار دارد.

چالش‌های پیچیده و فراگیر اقتصاد جهانی از جمله جهانی شدن، تحول بازارها، تغییرات تکنولوژیک و پارادایم‌ها، منابع انسانی را از بی‌ارزشی خارج کرده و جزو عناصر اصلی روش‌های جدید مدیریت قرار داده است. مدیران و متخصصان منابع انسانی نیز در زمره مشاغل کلیدی، حساس و تخصصی سازمان‌های پیرو قرار دارند (غفاری، ۹: ۱۳۸۷).

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

تال جامع علوم انسانی

مقدمه

حسابداری مرسوم، منابع فیزیکی (مانند ساختمان، تاسیسات و تجهیزات)، منابع مالی (مانند وجه نقد، خالص حساب‌های دریافتی و سرمایه‌گذاری‌ها) و منابع فنی و حاصل از مالکیت (مانند حق اختراع، علائم تجاری، دانش و سرفق‌لی) را گزارش می‌کند، اما چه بسا یکی از بزرگ‌ترین منابع سازمان‌ها که همانا منابع انسانی است را گزارش نمی‌کند.

در دنیای رقابتی امروز، منابع انسانی یکی از عواملی است که می‌تواند برای سازمان‌ها، مزیت رقابتی ایجاد کند. بی‌شک

تصمیمات و اقدامات خود، نقش بسزایی در دستیابی سازمان به اهداف و راهبردها و در نهایت مدیریت مؤثر سازمان دارد. با توجه به این موضوع، حسابداری منابع انسانی (Human Resource Accounting) به عنوان گامی نوین در حسابداری با گرایش ارزش‌گذاری و ثبت دارایی‌های انسانی، از طریق تامین نیازهای اطلاعاتی کارشناسان منابع انسانی، نقش اساسی در این زمینه ایفا می‌کند (طبرسا و محمدی، ۲۶: ۱۳۸۷).

میلتون فریدمن، اقتصاددان معروف، معتقد است که ثروت کل شامل انواع منابع درآمدها و خدمات است. یکی از این منابع

درآمد، قدرت تولید نیروی انسانی است. به همین جهت، اغلب اقتصاددانان، نیروی انسانی را به عنوان ثروت ملی می‌شناسند. از طرفی، وظایف حسابداران، نگهداری حساب ثروت به شکل های گوناگون است. به منظور نگهداری حساب ثروت، حسابداران به ارزیابی ثروت‌ها در یک مقطع زمانی معین (تهیه ترازنامه) و تعیین تغییرات ثروت در طول زمان (حساب سود و زیان) می‌پردازند.

پیشگامان حسابداری منابع انسانی، معتقدند که اگر نیروی انسانی را به عنوان یکی از شکل های ثروت بپذیریم، دلیلی وجود ندارد که حسابداران به ارزیابی، ثبت و تجزیه و تحلیل تغییرات این ثروت نپردازند (لطیفی، ۳: ۱۳۶۶).

ایده حسابداری منابع انسانی، به وسیله یک جامعه شناس آمریکایی به نام «رنسیس لیکرت» در اوایل دهه شصت مطرح شده است.

در اقتصاد، هر منبع درآمد یک سرمایه تلقی می‌شود، ولی در حسابداری، سرمایه به دو دسته تقسیم می‌شود: سرمایه انسانی و سرمایه غیرانسانی. سرمایه غیر انسانی به عنوان دارایی شناخته شده و بنابراین در حساب‌ها و دفاتر و در صورت‌های مالی گزارش می‌شود، در حالی که سرمایه انسانی به طور کلی برای حسابداری ناشناخته است و هیچ جایگاهی در دفاتر و گزارش‌های آنها ندارد (لطیفی، ۵: ۱۳۶۶). بهره‌وری را می‌توان زائیده تعامل و روابط متقابل بین انسان، تکنولوژی (سخت‌افزار)، مواد، انرژی، سازمان و سیستم‌ها دانست. رابطه متقابل بین عوامل مذکور، توسط مدیریت اطلاعات برقرار می‌شود که در بین این عوامل، منابع انسانی از بالاترین اهمیت برخوردار است، زیرا نهایتاً کارآمدی دیگر عوامل نیز به وضعیت عملکرد انسان و رفتارهای او مرتبط است و بر همین مبناست که بازگشت سرمایه به عنوان یکی از بارزترین شاخص‌های ارزیابی بهره‌وری سازمانی، موهون عامل حیاتی تری با عنوان کارآمدی نیروی انسانی است (خاکی، ۴۶: ۱۳۷۶).

بنابراین مدیران منابع انسانی سازمان‌ها برای تعیین ارزش منابع انسانی موجود و بهبود و ارتقای این سرمایه در راستای افزایش کارایی و اثربخشی تمامی عوامل به کار رفته در سازمان و همراهی مفید در جهت رسیدن هر چه سریع‌تر و بهینه به اهداف برنامه ریزی شده، نیازمند به کارگیری یک سیستم پیشرفته حسابداری منابع انسانی هستند.

مفهوم حسابداری منابع انسانی (H.R.A): کمیته حسابداری منابع انسانی انجمن آمریکایی (CHRA)، حسابداری منابع انسانی را این گونه تعریف می‌کند:

«سلسله‌مراحلی که به تشخیص و تامین داده‌های مورد نیاز و مربوط به منابع انسانی کمک می‌کنند و موجب انتقال این اطلاعات به طرف‌های ذی‌نفع می‌شوند». هدف این تعریف، ارتقای کیفیت تصمیمات مالی اتخاذ شده، توسط عوامل داخلی و خارجی سازمان و ترکیب کردن متغیرهای سرمایه انسانی با طیف سستی متغیرهای مربوط به تصمیم‌گیری مدیران است. تحقیقات حسابداری منابع انسانی کوششی را جهت توسعه مدل‌ها و روش‌های اندازه‌گیری هزینه و ارزش (پولی و غیرپولی) انسان برای سازمان‌ها بنیاد نهاد و سعی در طراحی سیستم‌های اجرایی برای آنها کرده است و در عین حال برای تعیین اثرات حسابداری منابع انسانی بر روی رفتارها و تمایلات انسانی می‌کوشد (پارکر و همکاران، ۱۹۰: ۱۳۷۴).

نقش حسابداری منابع انسانی در تصمیمات مدیران سازمان

اداره امور سازمان‌ها به شیوه کارآمد، بویژه در دنیای بسیار پیچیده و متشنج امروزی، مستلزم جمع‌آوری و پردازش اطلاعات گوناگون در ابعاد مختلف است. ضمن آنکه دوران جدید، نوید دهنده جهانی نو با شیوه‌های نوین به کارگیری اطلاعات است که البته با آهنگی سریع در حال رشد و بهبودند.

بنابراین آنچه که سازمان‌ها را از

هم متمایز می‌سازد، گذشته از سرمایه، فناوری، ماشین‌آلات و مواد اولیه در اختیار آنها، نیروی انسانی و آن هم نیروی انسانی متخصص و کارآمد است.

رقابتی شدن بازار و سازمان‌ها و بویژه بازار اشتغال و استخدام، تغییرات در نیروی انسانی را به مسیری رهنمون ساخته است که از نیروی انسانی و افراد به عنوان سلاح برتر استراتژیک و مهم‌ترین عامل رسیدن به مزیت رقابتی یاد کنیم.

باتوجه به اهمیت روز افزون عامل انسانی در سازمان‌ها و در فرایند کسب و کار به ویژه در زمینه ارائه خدمات تخصصی متنوع همچون مشاوره و برنامه‌ریزی مالی - علاوه بر انجام وظایف عمومی - بیش از هر زمان، لزوم وجود سیستم و ابزاری احساس می‌شود که زمینه لازم را جهت تعیین ارزش واقعی خدمات ارائه شده توسط عامل نیروی انسانی فراهم کند. مهم‌ترین ابزار در دسترس سازمان در راستای نیل به این هدف و نیز تعیین دقیق ارزش خدمات ارائه شده در سازمان توسط نیروی انسانی، سیستم حسابداری منابع انسانی است (طبرسا و پاکدل، ۲۷: ۱۳۸۶).

نیاز به یک نظام اطلاعاتی مربوط به مسائل منابع انسانی به وسیله بسیاری از صاحب‌نظران، به عنوان یکی از مهم‌ترین کمبودهای نظام اطلاعاتی در حسابداری مورد تاکید قرار گرفته است؛ حوزه‌ای که فارغ از ریشه‌ها و کمبودها در حسابداری ایران می‌تواند توسط نظریه‌پردازان حسابداری و حسابداران با تجربه و علاقه‌مند گشوده شود و پاسخگوی بخش عمده‌ای از نیازهای حسابداری منابع انسانی در ایران باشد. استفاده از این نظریه جدید حسابداری به هر دو گروه تصمیم‌گیر و سرمایه‌گذار کمک مؤثر خواهد کرد و در عین حال تخمین درستی از ارزش شرکت و بازده سرمایه‌گذاری در آن خواهد داد و به تخصیص کاراتر منابع در داخل شرکت منجر خواهد شد (حسن قربان، ۲۰ - ۱۹: ۱۳۷۸).

سازمان‌ها برای دستیابی به اهداف

خود، همواره باید برآورد صحیحی از منابع و ذخایر خود داشته باشند. همچنین میزان دستیابی به اهداف خود را در سایه میزان اثربخشی منابع و امکانات موجود، در راه رسیدن به این اهداف بسنجند.

به کمک سیستم حسابداری منابع انسانی، تصمیم‌گیری‌های مدیران در ارتباط با منابع انسانی را می‌توان چه از نظر کمی و چه از نظر کیفی مورد ارزیابی قرار داد و همچنین اثربخشی و عدم اثربخشی تصمیمات را برای فعالیت‌های بعدی مشخص کرد. در اینجا، حسابداری منابع انسانی به عنوان شاخص و معیاری برای محک تصمیمات مدیریت سازمان عمل می‌کند. در کنار این مفاهیم، حسابداری منابع انسانی می‌تواند مبین ارزش افراد در سازمان باشد، یعنی ارزش منابع انسانی را به صورت ارزش خدمات فعلی بالقوه‌ای بیان کند که فرد می‌تواند در طول عمر، خدمت مورد انتظار خود را به موسسه ارائه کند. از طرفی، کسب اطلاعات دقیق و صحیح از هزینه‌های منابع انسانی و میزان اثربخشی این هزینه‌ها در فرایند سازمان می‌تواند در جذب بهتر منابع و توسعه و بهبود سازمان، نقش مهمی ایفا کند، اهمیت و تأثیرگذاری منابع انسانی را در دستیابی به اهداف سازمان مشخص کند و در نهایت، سرعت حرکت را به سمت گسترش هزینه‌های سازمان در این بخش افزایش دهد که به عنوان سرمایه‌گذاری آتی سازمان به شمار رود (طبرسا، غفوری و ثابتی، ۱۳۸۶: ۷۱).

یکی از اهداف اولیه سیستم حسابداری منابع انسانی، کمک به مدیریت جهت برنامه‌ریزی و کنترل مؤثر و کارآمد نیروی انسانی است. حسابداری منابع انسانی به عنوان چارچوب و ابزاری برای متخصصان منابع انسانی و مدیران ارشد سازمان تلقی می‌شود. ضمن آنکه انتظار می‌رود با پیاده‌سازی این سیستم در سازمان با بهبود تصمیمات اتخاذ شده توسط مدیران سازمان، رضایت شغلی کارکنان افزایش یابد و کارایی و اثربخشی ارتقا و نهایتاً از هزینه‌های پرسنلی کاسته

شود.

یکی از اهداف مهم حسابداری منابع انسانی، کمی کردن ارزش اقتصادی افراد برای سازمان‌ها به منظور تأمین اطلاعات برای تصمیمات مدیریتی و مالی است (Bontis et al., 1999: 393).

در واقع با توجه به اینکه حسابداری منابع انسانی - که آن را حسابداری مدیریت منابع انسانی نیز می‌توان نامید، کاربرد مفاهیم و روش‌های حسابداری در محدوده مدیریت منابع انسانی است، این حسابداری می‌تواند معیار سنجش ارزش و هزینه نیروی انسانی هر سازمانی باشد (Flamholtz, 1998: 178).

از اهداف دیگر حسابداری منابع انسانی، می‌توان کمک آن را به مدیریت برای گرفتن تصمیمات مناسب و مؤثر در زمینه سرمایه‌گذاری منابع انسانی نام برد. حسابداری منابع انسانی نوعاً از طریق هزینه‌یابی و ارزش‌گذاری منابع انسانی و ثبت این مقادیر در ترازنامه شرکت‌ها، می‌تواند اطلاعات مورد نیاز مدیران را در این زمینه فراهم آورد.

ارزیابی کارکرد و کارایی منابع انسانی در به دست آوردن بهره‌وری و سودآوری، از اهداف دیگر حسابداری منابع انسانی است. حسابداری منابع انسانی، با ارائه اطلاعات در مورد معیارهای ارزیابی منابع انسانی، از قبیل نرخ غیبت، یادگیری، رضایت شغلی، نرخ بازگشت سرمایه انسانی، تعهد سازمانی، اثربخشی و هزینه‌های یادگیری و آموزش، ارزش افزوده هر کارمند، کارکرد منابع انسانی را در رسیدن سازمان به اهداف و راهبردهای خود و به طور کلی بهره‌وری سازمانی، مشخص می‌کند و به این ترتیب زمینه را جهت بهبود و ارتقای آن فراهم می‌سازد (Verma and Dewe, 2004: 47).

البته حسابداری منابع انسانی، دارای اهداف دیگری از جمله ایجاد انگیزه در مدیران برای پذیرش دیدگاه جدید در مورد منابع انسانی، ایجاد اطلاعات تطبیقی در مورد هزینه‌ها و مزایای مرتبط با سرمایه‌گذاری در دارایی‌های

انسانی، ارائه اطلاعات در مورد ظرفیت درآمدزایی منابع انسانی سازمان به همه افراد علاقه‌مند و... است (طبرسا و محمدی، ۲۹: ۱۳۸۷).

حسابداری منابع انسانی دارای دو هدف است (فلم هولتز، ۱۸: ۱۳۷۹):

نشان دادن راه درست تفکر به مدیریت سازمان تا بداند که افراد، منابع پر ارزش سازمان هستند و تصمیم‌گیری‌های پرسنلی باید با در نظر گرفتن ارزش و بهای تمام شده نیروی انسانی اتخاذ شود.

مهیا کردن اطلاعات لازم جهت اداره مؤثر و کارآمد نیروی انسانی توسط مدیریت. این سیستم اطلاعات لازم را در مورد بهای تمام شده و ارزش افراد، برای سازمان آماده می‌کند و به نیازهای خاص سازمان پاسخ می‌دهد.

به نظر می‌رسد که به منظور نیل به اهداف زیر، باید مقوله حسابداری منابع انسانی در سازمان، جنبه‌های کمی و عملی پیدا کند:

۱. ثبت ارزش اقتصادی انسان در گزارش‌های مالی؛
۲. احتساب سرمایه‌گذاری سازمان در منابع انسانی خود؛
۳. افزایش کارایی مدیریت منابع انسانی و ایجاد امکاناتی برای ارزشیابی خط‌مشی‌های منابع انسانی نظیر برنامه‌های آموزشی و توجیهی؛
۴. ارزیابی منابع انسانی یک سازمان از منظر آموزش، بهسازی، نگهداشت، ترک خدمت و غیبت؛
۵. شناسایی سود غیر عملیاتی و بهره‌وری ناشی از سرمایه‌گذاری در منابع انسانی؛
۶. محاسبه میزان ارزشی که منابع انسانی در سایر منابع مالی و فیزیکی سازمان ایجاد می‌کند.

با توجه به نیاز مدیران به اطلاعات برای تصمیم‌گیری‌های مدیریتی، حسابداری منابع انسانی، اطلاعاتی را فراهم می‌آورد که مدیران هر چه بهتر و مفیدتر بتوانند از منابع انسانی تحت اختیار خود استفاده کنند (رئیس، ۵۲: ۱۳۸۰).

مفاهیم هزینه منابع انسانی

اندیشه هزینه منابع انسانی، نشأت گرفته از مفهوم کلی هزینه است. هزینه‌های منابع انسانی، هزینه‌هایی هستند که به منظور استخدام یا جایگزینی افراد صرف می‌شوند. مخارج مرتبط با منابع انسانی، مانند سایر مخارج، شامل اجزایی است که دارای یا هزینه محسوب می‌شود. مخارج منابع انسانی ممکن است متشکل از هزینه‌های واقع شده و هزینه‌های فرصت از دست رفته باشد و همچنین می‌تواند شامل عوامل هزینه‌های مستقیم و غیر مستقیم باشد. به علاوه، می‌تواند از هزینه‌های استاندارد همانند هزینه‌های واقعی منابع انسانی استفاده کرد. در نهایت، مفاهیم قراردادی حسابداری در مورد هزینه‌های تحصیل و جایگزینی نیز در حسابداری منابع انسانی اهمیت خاص دارند.

هزینه‌های اولیه منابع انسانی

هزینه‌های اولیه منابع انسانی نوعاً شامل هزینه‌های گزینش، استخدام، انتصاب، تعیین شغل و آموزش حین خدمت است (مشابه مفهوم هزینه اولیه در مورد سایر انواع دارایی‌ها). برخی از این هزینه‌ها، هزینه‌های مستقیم و برخی دیگر هزینه‌های غیرمستقیم‌اند. برای مثال، هزینه‌های حقوق و مزایای یک کارآموز، هزینه‌های مستقیم آموزش است، در حالی که هزینه‌های مربوط به اوقات صرف شده توسط یک سرپرست برای آموزش، هزینه غیرمستقیم محسوب می‌شود.

هزینه‌های جایگزینی نیروی انسانی

هزینه‌های جایگزینی نیروی انسانی، به هزینه‌هایی گفته می‌شود که سازمان به منظور جایگزین کردن منابع انسانی فعلی با افرادی که جدیداً استخدام شده‌اند، متحمل می‌شود. برای مثال اگر فردی تصمیم به استعفا و ترک سازمان بگیرد، هزینه‌هایی در رابطه با جذب، استخدام، گزینش و آموزش نیروی انسانی جدید به وجود خواهد آمد.

هزینه‌های جایگزینی منابع انسانی نوعاً شامل هزینه‌های استعفا و یا اخراج کارکنان فعلی و هزینه‌های استخدام و جایگزینی نیروی انسانی جدید است (فلم هولتز، ۶۲ - ۶۱: ۱۳۷۹).

نتیجه‌گیری

با توجه به مطالب ارائه شده، می‌توان نتیجه گرفت که سازمان‌ها می‌توانند با به کارگیری یک سیستم حسابداری منابع انسانی مناسب در وهله اول، ارزش صحیح این بخش عظیم سرمایه را به خوبی شناسایی و ارزش‌گذاری کنند و به گروه‌های ذی‌نفع گزارش دهند و به جای به حساب هزینه بردن این‌گونه سرمایه‌گذاری‌ها در دوره وقوع که گهگاه مبالغ قابل توجهی را شامل می‌شود، با کاربرد روشی مناسب همچون شناسایی دارایی نامشهود و مستهلک کردن این دارایی در طول تمامی دوره‌هایی که انتظار می‌رود منافع و خدماتی را برای سازمان داشته باشند، به ارائه گزارشی صحیح‌تر و واقعی‌تر از سود و زیان سازمان در دوره‌های مختلف بپردازند. همچنین با به دست آوردن ارزش خدماتی هر یک از کارکنان ضمن برخورداری از چارچوبی شایسته در زمینه پیش‌بینی و تامین نیروی انسانی مورد نیاز سازمان، می‌توان با ارائه طرح‌های متنوع در حفظ و نگهداری نیروهای موجود و تدوین برنامه‌های آموزشی مورد نیاز جهت افزایش توانمندی آنان و نیز تطبیق شاغلان با مشاغل موجود و به کارگیری مناسب افراد در جاهای مناسب، ضمن کاهش هزینه‌های کارمندی، با افزایش رضایت‌مندی و مشارکت کارکنان در افزایش اثر بخشی و کارایی که همانا افزایش بهره‌وری و عملکرد بالای کارکنان را در پی خواهد داشت، به نوبه خود سازمان را در دستیابی هرچه سریع‌تر به اهداف راهبردی سازمان و تعالی بخشیدن به آن یاری رساند □

منابع

۱. طبرسا، غلامعلی و پاکدل، سعید (۱۳۸۶)، روندهای اخیر و پیشرفت‌های آتی در حسابداری

منابع انسانی، تهران، ماهنامه حسابداری، مهرماه، شماره ۱۸۷.

۲. طبرسا، غلامعلی و غفوری، داود و ثابتی، علیرضا (۱۳۸۶). فرصت‌ها و چالش‌های فراروی سیستم‌های منابع انسانی با رویکرد سازمان‌های نوین، تهران، ماهنامه حسابداری، آبان ماه، شماره ۱۸۸.

۳. خاکی، غلامرضا (۱۳۷۶). حسابداری و ممیزی منابع انسانی، تهران، ماهنامه تدبیر، آذرماه، شماره ۷۸.

۴. رئیسی، ابراهیم، (۱۳۸۰). حسابداری منابع انسانی، تهران، ماهنامه تدبیر، شهریورماه، شماره ۱۱۵.

۵. فلم هولتز، اریک جی (۱۳۷۹). حسابداری منابع انسانی، ترجمه: زهرا حسن قربان، چاپ اول، تهران: مرکز انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی.

۶. حسن قربان، زهرا (۱۳۷۸). ارزیابی تاثیر اجرای سیستم حسابداری منابع انسانی بر تصمیم‌گیری مدیران و سرمایه‌گذاران، تهران، اقتصاد و مدیریت، تیرماه، شماره ۴۱.

۷. لطیفی، فریبا (۱۳۶۶). نگاهی بر حسابداری منابع انسانی، تهران، ماهنامه حسابداری، اردیبهشت ماه، شماره ۳۰.

۸. پارکر، لی.دی و همکاران (۱۳۷۴). حسابداری و منابع انسانی، ترجمه: ناصر میر سپاسی، چاپ اول، تهران، مرکز آموزش مدیریت دولتی.

۹. طبرسا، غلامعلی و محمدی، فتنه (۱۳۸۷)، حسابداری منابع انسانی با رویکرد ارزش‌گذاری منابع انسانی، تهران، ماهنامه حسابداری، خردادماه، شماره ۱۹۵.

10. Flamholtz, E. G. (1998). Human Resource Accounting, Jossey-bass Publishers, Los Angeles.

11. Bontis, N. Dragonetti, N, C. Jacobsen, K. and Roos, G. (1999). The Knowledge Toolbox: A Review of The Tools Available to Measure and Manage Tangible Resources, European Management Journal, Vol. 17, pp:391-402.

12. Verma, Sh. & Dewe, Ph. (2004). Measuring The Value of Human Resources, Accounting & Business Journal, pp46-48.

حمیدرضا آذرگون: کارشناس ارشد مدیریت دولتی