



دکتر غلامعلی طبرسا

عضو هیات علمی دانشکده مدیریت و حسابداری دانشگاه شهید بهشتی

داود غفوری

کارشناس ارشد مدیریت

علی رضا ثابتی

عضو انجمن حسابداران خیره، ایران

منابع انسانی و اهداف آن و سپس سیر و روند تاریخی آن مطرح و با بحث درباره اقتصاد در حال تغییر (حرکت از اقتصاد صنعتی و دارایی‌های فیزیکی به سوی اقتصاد فرا صنعتی و دارایی‌های فکری و انسانی) و سرمایه اجتماعی، به ضرورت نیاز برای ارائه ابزار سنجش مناسب در سازمان‌ها اشاره و اهمیت اطلاعات حسابداری منابع انسانی در گزارش‌های مالی برای مدیران در تصمیم‌گیری‌های مربوط به سرمایه‌گذاری، مورد بحث و بررسی قرار گرفته است. در این مقاله، دو مطالعه موردی، یکی در خصوص گروه اسکاندیا ارائه شده که در آن به

حسابداری منابع انسانی، کاربرد مفاهیم و روش‌های حسابداری در محدوده مدیریت منابع انسانی می‌باشد و می‌توان آن را ابزار سنجش و گزینش، هزینه و ارزش‌گذاری نیروی انسانی به عنوان منبع اصلی هر سازمان دانست. به عبارت دیگر، تبدیل مفهوم کیفی و ذهنی ارزش منابع انسانی در قالب کمی و عینی، با استفاده از دانش حسابداری منابع انسانی، ابزار، ملاک و معیاری در جهت سنجش ارزش منابع انسانی به عنوان سرمایه انسانی سازمان محسوب می‌شود. در این مقاله، ابتدا حسابداری

در واقع به کمک این ابزار، 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 نماید که فرد می‌تواند در طول عمر خدمتی مورد انتظار خود 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، توسعه و بهبود سازمان، نقش مهمی را ایفا کرده، اهمیت و تاثیرگذاری منابع انسانی را در دستیابی به اهداف سازمان مشخص نماید و در نهایت، حرکت را به سمت گسترش هزینه‌های سازمان در این بخش افزایش دهد که به عنوان سرمایه‌گذاری آتی سازمان به شمار رود. (ابطحی، ۱۳۸۰)

حسابداری منابع انسانی را می‌توان کاربرد مفاهیم و روش‌های حسابداری، در محدوده مدیریت منابع انسانی دانست. در واقع می‌توان از این نوع حسابداری به عنوان مهم‌ترین منبع در سنجش و گزینش هزینه‌ها و ارزش‌گذاری نیروی انسانی در هر موسسه، نام برد. در واقع تبدیل مفهوم کیفی و ذهنی ارزش منابع انسانی در قالب کمی و عینی اصول حسابداری، جهت بدست آوردن ملاک و معیاری جهت سنجش ارزش منابع انسانی به عنوان سرمایه اصلی سازمان می‌باشد. حسابداری به عنوان یکی از شاخه‌های علوم اجتماعی، در صدد گزارش وضعیت مالی و عملکرد اقتصادی اشخاص، اعم از حقیقی و حقوقی است. زمانی که ارزش دارایی‌های انسانی در گزارش وضعیت مالی و نتیجه عملیات مدنظر قرار نگیرد، ارزش‌های انسانی نیز جایی در حسابداری نخواهد داشت.

به نظر می‌رسد 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

تلاش‌های این شرکت در جهت اندازه‌گیری سرمایه انسانی و فکری خودش و سایر موارد لازم اشاره و دیگری، مطالعه در خصوص ارتباطات و فضای هوگزی می‌باشد که به برنامه‌های مدیریت سرمایه فکری در این شرکت می‌پردازد. در ادامه، جایگاه حسابداری منابع انسانی و کنترل سازمانی با ارائه مدل هرم بهبود سازمانی مورد تحلیل قرار گرفته است که بر کنترل‌های مدیریتی تاکید دارد. حسابداری منابع انسانی می‌تواند به عنوان وسیله‌ای برای ارزیابی جنبه‌های مختلف عملکرد منابع انسانی مورد استفاده قرار گیرد و نهایتاً به عنوان جزئی از سیستم کنترلی در هر سازمانی قلمداد شود.

حسابداری منابع انسانی<sup>۱</sup>، اقتصاد صنعتی و فراصنعتی، سرمایه اجتماعی، سرمایه فکری، سرمایه انسانی، ابزارهای سنجش<sup>۲</sup>، کنترل سازمانی

سازمان‌ها برای دستیابی به اهداف خود همواره باید برآورد صحیحی از منابع و ذخایر خود داشته باشند. همچنین میزان حصول نتیجه و دستیابی به اهداف خود را در سایه میزان اثربخشی<sup>۳</sup> منابع و امکانات موجود، در راه رسیدن به این اهداف ببینند.

یکی از راهبردهای مدیریت منابع انسانی سازمان‌ها (که همانا مدیریت بر مهم‌ترین سرمایه سازمان است)، شناسایی و ارزیابی صحیح منابع انسانی است تا بدان وسیله بتوان در جهت سیاست‌گذاری‌های آینده سازمان، از وضعیت موجود دیدگاه روشن، کمی و کیفی (که قابلیت ارائه و افشای اطلاعات را دارد)، ارائه کرد. اهمیت این موضوع زمانی دوچندان می‌شود که بدانیم در نگرش سازمان‌ها نسبت به نیروی انسانی تغییر چشمگیری حاصل شده و آنرا نه تنها به عنوان سرمایه (و نه هزینه) به رسمیت می‌شناسند، بلکه از آن به عنوان منبع شماره یک سازمان یاد می‌کنند. در کنار ارائه سایر اطلاعات مفید به مدیران، حسابداری منابع انسانی می‌تواند در وهله اول، نگرشی در جهت تحلیل تاثیرات تصمیم‌گیری مدیریت بر سازمان و ارائه نتایج ناشی از این تصمیمات برای مدیریت باشد.

متاسفانه پس از سال ۱۹۷۶، به مدت چهار سال، شاهد کاهش توجه محققان حسابداری و موسسه‌های بازرگانی به حسابداری منابع انسانی هستیم. شاید هم دلیل آن را، بتوان مشکلات در جمع‌آوری و ارزیابی داده‌ها و یا حتی پیچیدگی مفاهیم آن دانست که پیامد آن، کاهش افرادی بود که قادر به درک و اجرای مفاهیم حسابداری منابع انسانی بودند. پس از طی این دوره، خوشبختانه پیشرفت در این علم، تاکنون، ادامه داشته است. (رئیس، ۱۳۸۰، ۵۰)

به هر حال، در اوایل دهه ۱۹۸۰، به خصوص در شرکت‌های آمریکایی دوباره انگیزه‌ها دوجندان شد، زیرا خودشان را در رقابت با شرکت‌های ممتاز ژاپنی یافته بودند. ژاپن در مقابل فلسفه "استخدام و اخراج" آمریکایی، استخدام طولانی مدت در شرکت را ترجیح داد. بعد رقابتی در بهره‌وری شرکت‌های ژاپنی در تامین سرمایه انسانی به وسیله این رویکرد کاملاً متفاوت بنظر می‌رسید. به علاوه، کشورهای صنعتی از جامعه صنعتی به جامعه خدماتی می‌رفتند بنابراین، اژه انسان و ارزش‌داری‌های انسانی در اقتصادها، رشد و نمو پیدا کرد.

در سال ۱۹۸۰، در علم مدیریت تفکر نوینی در زمینه منابع انسانی، به وجود آمد و موضوع نیروی انسانی پس از شناور شدن نرخ ارز و از میان رفتن ارتباط سنتی طلا و دلار، به عنوان پشتوانه تولید و پول کشورها، به مثابه اصل بدیهی تلقی شد. در مباحث جدید مدیریت، موضوع منابع انسانی و راهکارهای ارزیابی آن، جایگاه و اهمیت ویژه‌ای یافته است که از یک طرف جزء منابع لایزال تلقی می‌شوند و از طرف دیگر، کم توجهی به آن، کلیه منابع دیگر را تحت تاثیر قرار خواهد داد. ماحصل این مباحث، باعث شده است که در واقع امروز، تردیدی نسبت ارزش‌گذاری منابع انسانی سازمان‌ها وجود نداشته باشد؛ بگونه‌ای که ارزش آن، به عنوان بخشی از دارایی‌های شرکت‌ها در ترازنامه انعکاس یابد و استهلاك این منابع نیز، به شیوه خاص محاسبه و در نظر گرفته شود. ارزیابی عملکرد واحد منابع انسانی، تنها در ارقام سود خلاصه نمی‌شود، بلکه در بسیاری از کشورها، استهلاك منابع انسانی نیز در مجموعه هزینه‌های قابل قبول مالیاتی تلقی می‌شود که این موضوع به نوبه خود سود را در طی زمان‌های آتی افزایش می‌دهد. (Gebauer, 2003, 33)

با این توضیح، باید اذعان کرد که اصلی‌ترین زمینه توجه به

۳- افزایش کارایی مدیریت منابع انسانی و ایجاد امکاناتی برای ارزشیابی خط مشی‌های منابع انسانی نظیر برنامه‌های آموزشی و توجیهی

۴- ارزیابی منابع انسانی سازمان از حیث آموزش، بهسازی، نگهداشت، ترک خدمت و غیبت.

۵- شناسایی سود غیرعملیاتی 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 هرچه بهتر و مفیدتر بتوانند از منابع انسانی تحت اختیار خود استفاده کنند. (رئیس، ۱۳۸۰، ۵۲)

حسابداری منابع انسانی، مولود نیازهای عصر خود، رشد و گسترش دانش بشری و نیز نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری است. تحقیقات در این زمینه از سال ۱۹۶۰ میلادی آغاز شده و همگام با مکتب "مدیریت منابع انسانی" گسترش یافته است. این مکتب انسان را به عنوان یکی از منابع با ارزش هر سازمان مورد توجه خاص قرار داده و معتقد به رفتاری شایسته و متناسب با ارزش مادی و معنوی می‌باشد.

روند تاریخی حسابداری منابع انسانی، دارای فراز و نشیب و تغییراتی بوده که از سال ۱۹۶۰ آغاز شده است. در این دوره، برای اولین بار، شاهد طرح مفاهیم حسابداری منابع انسانی هستیم که با استنتاج از نظریه اقتصادی "سرمایه اجتماعی" و با تاثیرپذیری از "مکتب انسانی نوین" و در نهایت، روانشناسی سازمان‌های متمرکز، مطرح شدند. در نیمه دوم دهه ۱۳۶۰ میلادی، انجام تحقیقات فنی و عملی، به عنوان الگویی برای اندازه‌گیری‌ها و کارهای تجربی، به تحقق پیوست که متعاقب این دوره و به مدت پنج سال، توجه بیشتری معطوف به این علم شد. البته سازمان‌های کوچک، تلاش بیشتری را برای به کارگیری آن، از خود نشان دادند که نتیجه تلاش‌های آنان در نهایت، بر روی تصمیمات سرمایه‌گذاران و همچنین مدیران اجرایی، اثر گذاشت.

انسانی، پیشنهاد می‌کند افراد هر گروهی در یک مقطع زمانی، دارای پارادایمی مشترک هستند که می‌خواهند به مدل‌ها، ارزش‌ها، الگوها و نمادهای سازمانی مشترکی اعتقاد داشته باشند. بر طبق این تعریف، گروهی از محققان و متخصصان، که از حسابداری منابع انسانی و فرض کردن این منبع (انسان) به عنوان دارایی، حمایت می‌کنند، به طور یقین مبدا یک پارادایم هستند. اکثر نظریه پردازان نوین، معتقدند افراد در سازمان‌های خود، دارایی‌های ارزشمندی محسوب می‌شوند که شاید بتوان گفت از دارایی‌های فیزیکی سازمان هم، مهم‌تر هستند. تعدادی از متخصصان حسابداری منابع انسانی، معتقدند که این دارایی‌ها (دارایی‌های انسانی) باید اندازه‌گیری شوند. طبق نظر توماس کان، پارادایم‌ها تغییر کرده و تحول می‌یابند، آنها به آرامی تغییر می‌کنند ولی در نهایت این تغییر رخ می‌دهد. پارادایم پیشنهاد شده، بر تعهد سازمان در قبال منابع انسانی یا افراد، زمانی که آنها را استخدام می‌کنند، تمرکز دارد. این تأکید بر مدیریت توانایی‌های کارکنان است. چنین تمرکزی می‌تواند برای در نظر گرفتن و گزارش اطلاعات مالی مربوط به منابع انسانی، یک راه کاملاً قابل قبول باشد. آینده حسابداری منابع انسانی، البته اگر آینده‌ای برای آن متصور باشیم، بر تغییر جهت به سمت این پارادایم جدید تمرکز دارد.

(Theeke, 2005, 40- 57)

سازمان به تفراجهی و معرفی ابزار سنجش مناسب

با توجه به انتقال بزرگ و وسیع به وجود آمده در حوزه اقتصاد، متأسفانه رشته حسابداری از این قافله عقب افتاده است. امروزه، حسابداری هنوز بر پایه "پارادایم صنعتی" قرار دارد که فقط دارایی فیزیکی و دارایی ملموس به صورت دارایی شرح داده می‌شوند. پرداختن محض به مشکلات مالی، در حسابداری مالی درست نبوده و به‌رغم تغییر در شرایط اقتصادی و همچنین تغییر در کانون توجه از تأکید بر سرمایه فیزیکی به سرمایه انسانی، هنوز ابزارهای کافی برای اندازه‌گیری ارزش سرمایه فکری، توسعه نیافته‌اند. با این اوصاف می‌توان گفت که شکست حسابداری مدیریت به دلیل عدم تلاش در جهت تطبیق با جهان در حال تغییر بوده است.

از آن زمانی که سرمایه فکری سریعاً به عنوان دارایی

حسابداری منابع انسانی، دارای زیر ساخت اقتصادی است و برای شناخت و درک اهمیت این موضوع، به ناچار باید شرایط اقتصاد و به‌ویژه در حال تغییر و تحول بودن آن را مدنظر قرار داد.

تغییر مفهوم دارایی

این آگاهی در حال رشد وجود دارد که بیشتر اقتصادهای پیشرفته جهان، تغییر شکل پایه‌ای و اساسی را تجربه کرده و یا در حال تجربه هستند. آنها از اقتصاد صنعتی (که کارخانجات و تجهیزات، دارایی‌های هسته‌ای برای آنها قلمداد می‌شدند) تا اقتصادهای فرا صنعتی (که دارایی فکری<sup>۹</sup>، مخصوصاً سرمایه انسانی، دارایی هسته‌ای آنها است) حرکت کردند. این انتقال (تغییر شکل) نه فقط در اقتصاد به‌عنوان یک کل، بلکه در کلیه ابعاد و زمینه‌ها، کاملاً ملموس و قابل درک است. تغییر مفهوم دارایی‌ها و جایجا شدن دارایی‌ها، نشانگر روند عمومی در جهت حرکت به سوی اقتصاد پر قوت سرمایه اجتماعی<sup>۷</sup> است. در عصر صنعتی، رویکرد اصلی شرکت‌ها، پاسخگویی به توانایی‌های مربوط به تولید بود ولی در عصر فراصنعتی شرکت‌ها، کانون توجه خود را به دانش و اطلاعات برای بقا و سودآوری متمرکز کرده‌اند. زمانی که شرکت‌های با دامنه وسیع و بزرگ مثل اینترنت‌شال یواس استیل<sup>۸</sup>، جنرال موتورز<sup>۹</sup> و اینترنت‌شال هاروستر<sup>۱۰</sup>، به سوی شرکت‌های مدرن و کم حجم مثل میکروسافت<sup>۱۱</sup>، اینتل کورپ<sup>۱۲</sup>، و آنگن<sup>۱۳</sup> حرکت کردند. این علائم و انتقال تا حد زیادی عینی و ملموس شد. در این عصر، موفقیت بالقوه سازمان، بیشتر به توانایی‌های فکری و فراتر از دارایی‌های فیزیکی آن سازمان، وابسته است. از این رو سازمان‌ها، باید توجه خاصی به بهبود و توسعه سرمایه فکری و سرمایه انسانی خود داشته باشند. متأسفانه، نه حسابداری مالی و نه حسابداری مدیریتی پاسخگوی این تغییر در شرایط نیستند. به علاوه، پارادایم حسابداری و فناوری مرتبط با آن برای محاسبه این انتقالات اقتصادی مفهوم‌سازی نشده‌اند و به خاطر استفاده مستمر از ابزارهای سنجش فعلی، خلاف قاعده نتیجه داده‌اند که متناسب با شرایط این عصر نمی‌باشد.

(Flamholtz, 2001, 349)

توماس کان<sup>۱۴</sup> محقق و اندیشمند در زمینه حسابداری منابع

## روندهای اخیر و پیشرفت‌های آتی در حسابداری ...

باشد. گذرگاهی که شاید بتوان این دارایی با ارزش را به مانند کشورهای پیشرفته به اندازه سرمایه‌گذاری‌های ثابت دیگر، به صورت جدی مطرح کرد. استفاده از این نظریه جدید حسابداری به هر دو گروه تصمیم‌گیر، مدیریت و سرمایه‌گذار کمک موثر خواهد کرد و در عین حال، تخمین درست‌تری از ارزش شرکت و بازده سرمایه‌گذاری در آن خواهد داد و به تخصیص کارا تر منابع داخل شرکت منجر خواهد شد. بدلائل پیشگفته بسیار ممکن است که حسابداری دارایی‌های انسانی، یکی از نوآوری‌های عمده در حسابداری را ارائه و معرفی کند و در طول دهه آتی، کنترل تخصصی - حرفه‌ای آن را به دست گیرد. (حسن قربان، ۱۹۸۰، ۱۳۸۰). همچنین اطلاعات مربوط به حسابداری منابع انسانی می‌تواند نقش مهمی در فرایندهای سازمانی (از جمله تصمیم‌گیری‌های مهم و در رابطه با سرمایه‌گذاری‌های سازمانی) ایفا کند؛ لذا ضروریست که در این خصوص نیز، موضوع فوق بیشتر مطرح شود که در زیر بدان اشاره می‌گردد.

روندهای اقتصادی اخیر به‌رغم افزایش اهمیت منابع انسانی و دارایی‌های انسانی در سازمان، اهمیت نسبی دارایی‌های ملموس و اهمیت در حال رشد دارایی‌های غیر ملموس را کاهش داد. (Flamholtz 2001, 352).

حسابداری منابع انسانی کاربردهای مختلفی دارد از جمله آنها ارائه چارچوبی جهت تسهیل در تصمیم‌گیری در مورد منابع انسانی یا اطلاعات عددی مربوط به هزینه و ارزش افراد به عنوان منابع سازمانی می‌باشد. (حسن قربان، ۱۳۷۹، ۵۱)

اطلاعات منابع انسانی، یا اطلاعاتی که دارایی‌های غیرملموس را در سازمان انعکاس می‌دهند، به‌ویژه برای تصمیم‌گیری در رابطه با سرمایه‌گذاری و قیمت‌های سهام، دارای اهمیت است. تلاش‌های اخیر برای تعیین ارتباط بین اطلاعات سرمایه‌گذاری منابع انسانی و ارزش منعکس شده، توصیه می‌کند که اطلاعات مرتبط با منابع انسانی که در جهت تصمیمات صحیح سرمایه‌گذاری هستند، مخصوصاً در شرکت‌های دانش پایه، یا شرکت‌هایی دارای

هسته‌ای اقتصاد مدرن، مبدل شده است، چنین برمی‌آید که شرایطی برای حسابداری مدیریت فراهم شده است تا حسابداران خود را با شرایط جدید تطبیق دهند. نیازهای سازمان رقابتی امروز، برنامه طراحی شده فکری برای سنجش، بهبود و تولید سرمایه انسانی و فکری به‌صورت موفقیت‌آمیز است (Flamholtz, 2001, 351). در سال‌های اخیر، تقاضای زیادی برای سیستم‌های اطلاعات مدیریت ایجاد شده است. تقاضایی که معلول بزرگ شدن سازمان‌ها و پیچیدگی ماهیت و محیط اطراف آنها می‌باشد. این تقاضا فقط از نیاز برای آگاهی عناصر درون سازمانی و جهت تصمیم‌گیری و کنترل کارا تر فعالیت‌ها برنخواسته، بلکه برای رقابت بیشتر و مانند در بازار و پیشرفت و حتی در پاره‌ای از موارد برای ابقای واحد اقتصادی، نیاز به اطلاعات درباره محیطی وجود دارد که در آن فعالیت می‌کنند و در نتیجه، این به تقاضا برای سیستم‌های اطلاعاتی مدیریت منجر شده است.

در کشورهای در حال توسعه و بخصوص در ایران، منابع انسانی ماهر متخصص، جزء دارایی‌های نادری است که مدیریت تمام واحدهای اقتصادی و نهادهای اجتماعی، برای ارتقای سطح عملکرد خود در جستجوی آن هستند و با صرف هزینه‌های گزاف سعی دارند تا به هر روش ممکن منابع انسانی موجود خود را برای رسیدن به سطح مطلوب مورد نظر، آموزش دهند.

عدم وجود اطلاعات کسافی در مورد میزان ارزش اقتصادی چنین دارایی‌های کمیاب، یا اینکه چه میزان از مخارج انجام شده برای آموزش و پرورش افراد متخصص و مورد نیاز، ارزش به حساب دارایی بردن را دارد و چه میزان از آن، هزینه‌های از دست رفته تلقی می‌گردد، از نقاط ضعف سیستم‌های فعلی حسابداری به‌شمار می‌آید.

عدم وجود سیستم اطلاعاتی مربوط به مسائل منابع انسانی به وسیله بسیاری از متخصصان، به عنوان یکی از مهمترین کمبودهای نظام اطلاعاتی در حسابداری، مورد تاکید قرار گرفته است، فرضیه‌ای که فارغ از رشدها و کمبودها در حسابداری ایران، می‌تواند توسط نظریه‌پردازان حسابداری و حسابداران با تجربه و علاقه‌مند، پاسخگوی بخش عمده‌ای از نیازهای حسابداری منابع انسانی در ایران

منابعی تهیه کند که ارزش سازمان را نیز بالا می‌برند. آنها نشان دادند که دارایی‌های نامشهود در ترازنامه‌های سنتی جایی نداشته و حتی دارایی‌های مشهود مهم را نیز از حساب‌ها حذف کرده‌اند. به هر حال، آنها تعریف وسیعی را به این شکل ارائه کردند که:

مشکل مذکور به خاطر این حقیقت است که آنها (حسابداران سنتی) در سرمایه ساختاری<sup>۱۹</sup> غرق شده‌اند تا در سرمایه فکری. و آنها با شرکت‌های دانش‌بر بیشتر در ارتباطند تا با شرکت‌های دانش پایه.

لوش و هاروی معتقدند که روندها و روابط ساختاری هر دو، در ارتباط با محیط اطراف سازمان می‌باشند و به همان شیوه به تدریج، دارایی‌های نامشهودی در این حساب‌ها وارد می‌شوند که در حسابداری سنتی، در حساب‌ها نمی‌آیند. برای نمونه، این نویسندگان، بر وجود طرح راهبردی خوب، روابط خوب با سرمایه‌داران و... تمرکز دارند. این دو نفر به دنبال نشان دادن اهمیت تشریح منابع زیاده‌تر و انواع دیگری از شایستگی‌ها در حسابداری سنتی هستند. (Sackman et al, 1989, 9) با این توضیح باید بتوان ابزاری را طراحی کرد تا بدان وسیله بتوان بین نظام حسابداری سنتی و حسابداری نوین، ارتباط منطقی را برقرار کرد، لذا لازمست به ارتباط منطقی در این خصوص دامن زد که به‌واقع نقش یک پل را، بازی می‌کند و آن هم پلی به سوی آینده است.

این پل شامل ۲ بخش است که به تشریح هر کدام از این موارد می‌پردازیم:

الف) لیست امتیازات متوازن<sup>۲۰</sup>:

این لیست به معنی ایجاد ثبات در راهبردهای شرکت در هر دو بخش وظیفه موازی و وظیفه عمودی برای رسیدن به آینده است. کاپلان و نورتون می‌گویند که: زمانی که سازمان‌ها به‌طور همزمان، پیشرفت در ایجاد توانایی‌ها و به‌دست آوردن دارایی‌های نامشهود را به رشد آینده مرتبط می‌دانند، لیست امتیاز متوازن، آنها را قادر به ردیابی نتایج مالی می‌کند. این لیست، یک نقص جدی در سیستم‌های مدیریت سنتی یعنی عدم توانایی آنها در برقراری پیوند بین راهبرد بلندمدت شرکت با فعالیت‌های کوتاه‌مدت را نشان

اهمیت بالایی هستند که واقعاً به منابع انسانی خود وابسته‌اند. بی‌هانسون<sup>۱۵</sup> دریافت که دلیل وابستگی شدید به منابع انسانی، نوعاً بدلیل بازگشت سرمایه‌ای است که به‌صورت غیرعادی از این منابع عاید سازمان می‌شود. به‌علاوه، مطالعه هانسون، مدرکی ارائه داد که عواید و برگشت‌ها، در نهایت، اشتهاً و خصوصاً کمتر از حد مورد انتظار، محاسبه شده بودند و آنها نتیجه عدم توانایی سرمایه‌گذاران، برای تشخیص بین سرمایه‌گذاری کارکنان و هزینه کارکنانی بوده است. بنابراین، مطالعات، از این بحث حمایت می‌کند که اطلاعات منابع انسانی در افزایش صحت تصمیمات سرمایه‌گذاری (به‌ویژه در سازمان‌های دانش‌بر) موثر است. (Flamholtz, 2001, 353)

لوش و هاروی<sup>۱۶</sup>، اقدام به ترسیم نوعی ماتریس در خصوص انتقاد به حسابداری سنتی کردند که می‌توان آن را در قالب نمایشگر ۱ نشان داد:

نمایشگر ۱- ماتریس حسابداری منابع انسانی

(Sackman & et al, 1989,9)

منابع	دارایی‌های مشهود	دارایی‌های نامشهود
منابعی که در حساب‌ها می‌آیند	۱- کارخانه ۲- تجهیزات ۲- موجودی مواد و کالا	۱- سرقتی
منابعی که در حساب‌ها نمی‌آیند	۱- کارکنان ۲- فناوری ۲- کانال‌های توزیع ۴- سیستم اطلاعات ۵- هیات مدیره	۱- طرح ۲- نشان تجاری <sup>۱۷</sup> ۲- تصور ذهنی <sup>۱۸</sup> ۴- ارتباطات صاحبان سهام ۵- ارتباطات با بانک‌ها و سرمایه‌گذاران ۶- فرهنگ سازمانی

با ترسیم این ماتریس، لوش و هاروی، خواهان توجه بیشتر به قسمت تحتانی ماتریس بودند و اینکه نشان دهند حسابداری سنتی می‌تواند به‌خوبی گزارشی یکنواخت را از

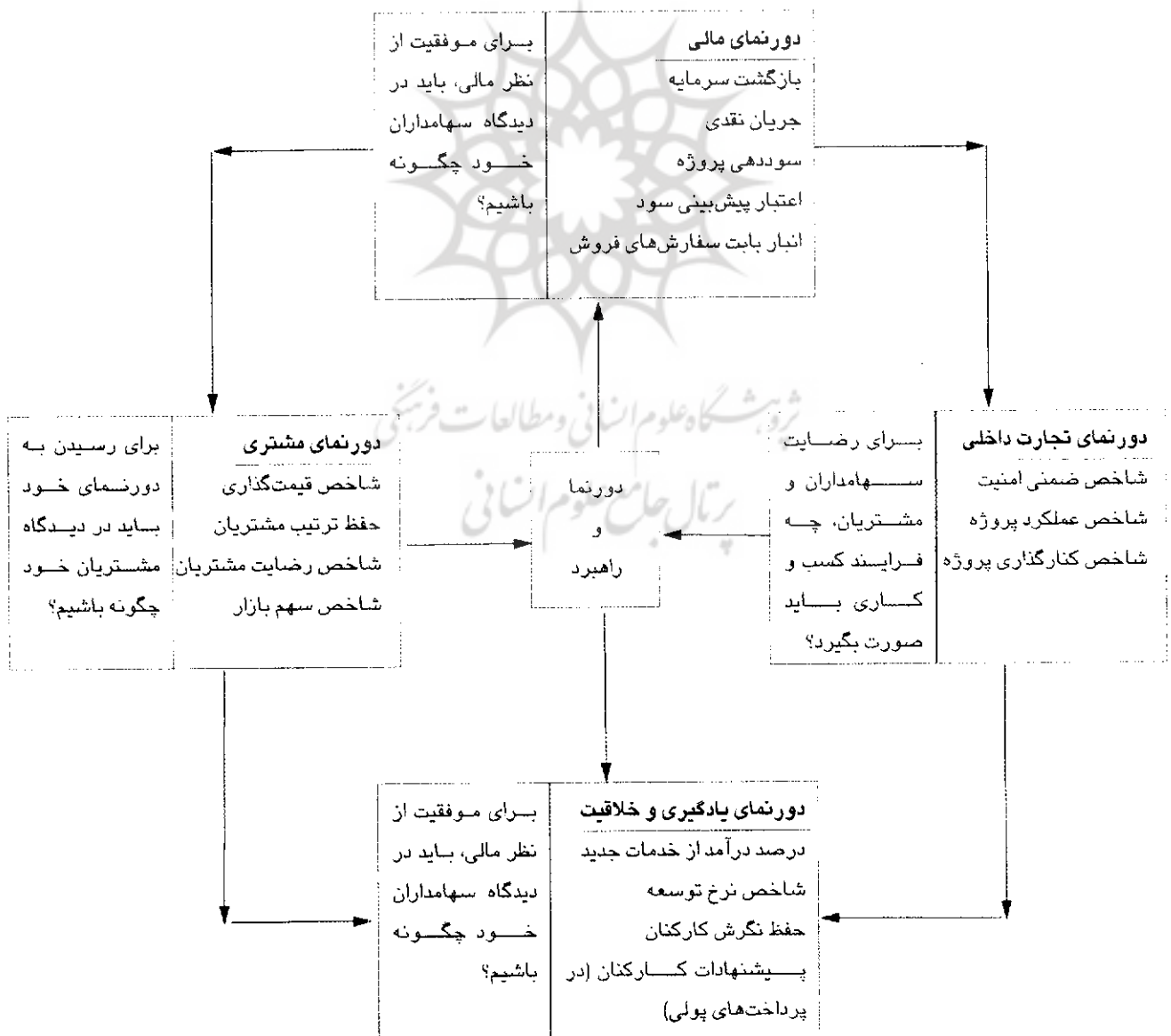
مجبور به اتکا سنجش‌های مالی کوتاه‌مدت به‌عنوان تنها نشانگرهای عملکرد شرکت نیستند. لیست امتیازات متوازن به آنها اجازه می‌دهد که چهار نوع فرایند جدید مدیریتی را تعریف کنند که به صورت جداگانه و ترکیبی در به هم پیوستن اهداف راهبردی بلندمدت و فعالیت‌های کوتاه‌مدت شرکت کمک می‌کنند. (Kaplan & Norton, 1996, 76)

کاپلان و نورتون<sup>۲۱</sup> در سال ۱۹۹۳، نمونه‌ای از لیست امتیازات متوازن شرکت راک واتر<sup>۲۲</sup> را ارائه کردند که یک شرکت تولیدی الکترونیکی است. (نمایشگر ۲)

می‌دهد. پس لیست امتیازات متوازن کمکی در جهت اتصال گذشته و حال شرکت با آینده آن است. لیست امتیازات متوازن، هدف و سیستمی را پایه‌گذاری می‌کند که مدیریت شرکت، با آن قادر به کنترل متنوع و همزمانی از راهبردهای شرکت است و این امر نه تنها به وسیله نگاه به نتایج مالی گذشته می‌باشد، بلکه وسیله این است که شرکت تا چه حدی در ارتباط با به‌کارگیری راهبرد خودش می‌باشد، آینده می‌تواند بخش صحیحی از سیستم سنجش شرکت باشد. (Sackman et al, 1989, 10)

مدیرانی که از لیست امتیازات متوازن استفاده می‌کنند،

نمایشگر ۲- لیست امتیازات متوازن شرکت راک واتر (Sackman et al, 1989, 9)



فکری را در جهت سیستم مدیریتی خودشان ترکیب کرده‌اند.

۳- میزانی که شرکت‌ها، دارایی‌های انسانی خود را در گزارش سالیانه یا دیگر منابع اطلاعاتی مشابه و... منتشر می‌کنند.

۴- نقش این تلاش‌ها در تصویر وسیع‌تر فرهنگ شرکت و ارزش‌های شرکت. (Flamholtz, 2001, 352)

حال به معرفی دو نمونه از این شرکت‌ها پرداخته و فعالیت‌های منتج به موفقیت آنها را بررسی می‌کنیم.

گروه اسکاندیا

گروه اسکاندیا<sup>۲۴</sup> یک شرکت بین‌المللی و اداره مرکزی آن در استکهلم سوئد واقع شده است، خدمات مالی و بیمه‌ای بازار داخلی آن را در کشورهای اسکاندیناوی و دیگر جاهای دنیا، سفارش می‌دهد. لیف ادوینسون<sup>۲۵</sup>، در حال حاضر به عنوان معاون و هدایت‌گر شرکت سرمایه فکری و مراکز آینده اسکاندیا کار می‌کند. او مسئول اولیه اسکاندیا برای بهبود سرمایه فکری آن بوده و به خوبی، گام‌هایی را برای مدل زمینه‌ای و در جهت مدیریت دارایی‌های فکری و انسانی انجام داده است.

تلاش‌های اسکاندیا برای اندازه‌گیری سرمایه انسانی و فکری، قسمت خدمات مالی و بیمه‌ای (AFS)<sup>۲۶</sup> شروع شد. قسمت خدمات مالی و بیمه‌ای، بیمه‌های سالانه<sup>۲۷</sup>، بیمه زندگی و ابزارهای بیمه‌ای مشابه پس‌انداز را می‌فروشد. این قسمت به صورت تاریخی، سریع‌ترین قسمت در حال رشد شرکت اسکاندیا بوده و در حال حاضر، ۶۰ درصد کل مقدار حق بیمه خالص اسکاندیا را به خود اختصاص داده است.

قسمت خدمات مالی و بیمه‌ای، تحت مدیریت ادوینسون، در زمینه مدیریت دانش، با خلق اولین سرمایه فکری و ارائه آن در گزارش سالیانه شرکت در سال ۱۹۹۱ پیشقدم شده است. این موضوع، برای انعکاس ارزش سرمایه فکری درون سازمان طراحی شده بود و تلاش می‌کرد تا تاثیر سرمایه اجتماعی بر روی سرمایه ساختاری صاحبان سهام را اندازه‌گیری کند. مخصوصاً، این گزارش بحث می‌کرد که چگونه دارایی‌های فکری، بیشتر از سال قبل موثر بوده است. ادوینسون، می‌گوید که برای شرکت‌ها، خیلی مهم است که ارزش نسبی سرمایه فکری را از یک سال تا سال بعد (که شامل یک مجموعه بزرگ از دارایی‌های

در نمایشگر ۲، دورنمای مالی، مشتری، تجارت داخلی و یادگیری و خلاقیت وجود دارد. نکته اینست که فقط رضایت از نتایج مالی کافی نیست. برای اطمینان از نتایج مالی آتی، پیگیری نتایج در ارتباط با مشتری، فرایندها و خلاقیت و یادگیری باید بوجود بیاید. در لیست امتیازات متوازن، باید مطمئن شد که اهداف شرکت خیلی بلندمدت یا خیلی کوتاه مدت نیست. این توازن گذشته و حال، باید به وسیله فعالیت‌های حال شرکت تولید شود. لیست امتیازات متوازن فقط مباحث کلی را برای این تولید می‌کند که هر شرکت باید سنجش‌ها و اهداف کلی مناسب خود را بیابد.

ب) طرح‌های تجاری<sup>۲۸</sup>:

طرح‌های تجاری، فعالیت‌های تصویرسازی بودجه‌ای بوده و اغلب تفسیری مابین درک فناوری از شرکت و تجارت می‌باشند. طرح تجاری باید دو مطلب را نشان دهد:

- ۱- چگونه استفاده‌کنندگان از پروژه نفع می‌برند؟
- ۲- باید نوعی نگرش در راستای آرزوهای سرمایه‌گذار و در ارتباط با ریسک و نرخ بازگشت سرمایه‌گذاری در ارتباط با پروژه مجسم شود (Sackman et al, 1989, 10) ما بحث کردیم که چگونه، اعتماد و تکیه اقتصاد در بخش اعظمی از مدیریت اثربخش و مرتب کردن سرمایه فکری، مخصوصاً سرمایه انسانی ظهور پیدا می‌کند. اهمیت روز افزون دارایی‌های انسانی، رابطه تنگاتنگی با موارد زیر دارد:

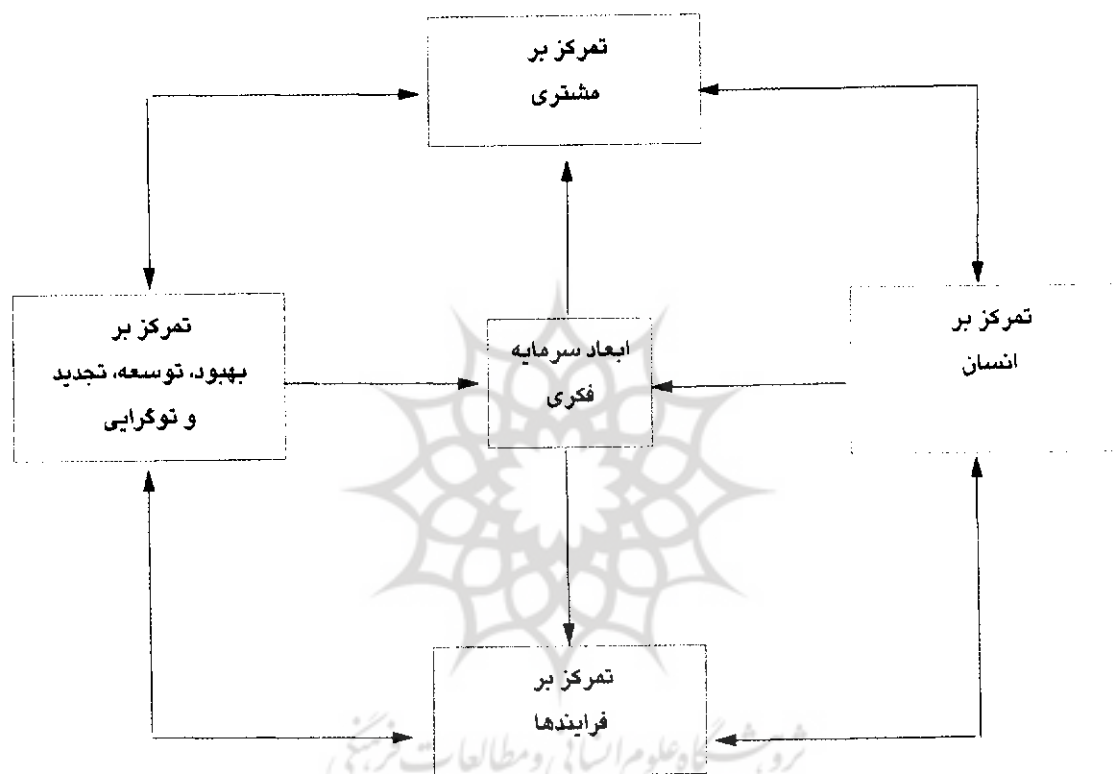
- ۱- تاثیر مالی که این دارایی‌ها، مستقیماً در هر شرکتی ایجاد می‌کند.
  - ۲- تعابیری که از این دارایی‌ها در گزارش‌های سالیانه شرکت‌ها به کار می‌رود.
  - ۳- افشاگری عمومی اطلاعاتی که مربوط به منابع انسانی درونی شرکت‌هاست.
  - ۴- تاثیری که این دارایی‌ها بر فرهنگ درونی شرکت‌ها دارند.
- تعداد زیادی از سازمان‌ها، در ترکیب ارزش‌ها و عملیات‌های مرتبط با حسابداری منابع انسانی، به سوی استانداردهای موجود خود، موفق بوده‌اند. در زیر، تعدادی از این سازمان‌های پیشرو، به صورت برجسته مطرح شده که برای هر یک چهار محور اصلی مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد:
- ۱- ماهیت خدمات آنها.
  - ۲- درجه‌ای برای آنچه که شرکت‌ها، سرمایه‌های انسانی و



آن کمک می‌کند. اسکاندیا ناویگیتور، برای ایجاد تصور متعادل از سرمایه فکری و مالی، اطلاعات موجود در این زمینه را به بهترین شکل ممکن، به مقدار و کمیت تبدیل کرده است تا فهم و درک آن، ملموس‌تر شود. اسکاندیا ناویگیتور، بر چهار حیطة متمرکز سرمایه فکری تاکید دارد:

انسانی و فکری آنها می‌شود)، اندازه بگیرند. مفهوم اسکاندیا ناویگیتور<sup>۲۸</sup>، که از کار رهبری شده توسط قسمت خدمات مالی و بیمه‌ای، برای دیگر قسمت‌ها در اسکاندیا به کار رفته است و آن بیشتر بسوی مدل عمومی توسعه داده است که اسکاندیا را در سنجش سرمایه فکری

نمایشگر ۳- ابعاد سرمایه فکری (Flamholtz, 2001,356)



در آینده بتواند در جایگاه درجه یک، در جهت تبدیل به رهبر و پیشرو جهانی قوی و قدرتمند، قرار گرفته و به تلاش‌های خود تاکید بیشتری داشته باشد که در جهت بهبود و توسعه دارایی‌های انسانی و مدیریت سرمایه‌های فکری است، حال به نمونه بعدی می‌پردازیم که در آن میزان توجه به کارکنان سازمان و استفاده از ظرفیت‌های فکری آنان و در نهایت به پیشرفت و ترقی روز افزون خود سازمان توجه اساسی شده است.

تقسیم سرمایه فکری، به قالب پیشگفته اشاره دارد؛ سرمایه فکری توان بزرگی از تغییر شکل به سوی سرمایه مالی را دارد که در میان حیطة‌های تمرکزی آنها، می‌تواند مانند شاخصه‌های رهبری به کار گرفته شوند.

هدف از طراحی اسکاندیا ناویگیتور، برای تفکر مجدد در مورد سرمایه فکری بوده است تا بدین وسیله، فرایندهای مدیریتی بهبود یافته و توان پیش‌بینی ارزش آتی سرمایه فکری را به دست آورند. این مدل طراحی شده اسکاندیا ناویگیتور، فقط به عنوان بخش کوچک قابل تغییر در درون خود اسکاندیا می‌باشد مدیران اسکاندیا می‌خواهند که به وسیله تشویق کارکنان به اصلاحات در فرهنگ شرکت، احساسی از ارزش مداری را در بین کارکنان، ترویج دهند تا

هوگز اسپیس<sup>۲۹</sup>، نام شرکتی در سگوندو<sup>۳۰</sup>، کالیفرنیا است و در زمینه ارتباطات پیشرو بوده و در سال،

هولتز (۲۰۰۱)، چارچوبی برای شناسایی جنبه‌های مهم عملکرد سازمانی، شناسایی کرده است که آن را "هرم بهبود سازمانی" می‌نامند. همان‌طوری که در نمایشگر ۳ می‌بینید، شش جنبه کلیدی از عملکرد سازمانی وجود دارد که شامل، بازارها-تولیدات، منابع، سیستم‌های عملیاتی، سیستم‌های مدیریتی و فرهنگ می‌باشد. علاوه بر این شش عامل کلیدی "موانع راهبردی ساختن" در سازمان‌های موفق، بعد حیاتی دیگر برای سنجش، "نتایج مالی" می‌باشد. این یعنی اینکه، ابعاد هفت‌گانه‌ای از عملکرد و یا حیطه‌های نتیجه‌ای کلیدی وجود دارند که نقطه تمرکز کنترل مدیریتی هستند. همانگونه که قبلاً اشاره شد، سنجش، جزء مهمی از سیستم کنترلی است. به عبارت دیگر، برای قرار گرفتن در سیستم کنترلی، باید قادر به اندازه‌گیری یک حیطه نتیجه‌ای کلیدی باشیم. از اینرو، حسابداری منابع انسانی، همان‌گونه که توسعه و بهبود می‌یابد، می‌تواند وسیله‌ای در جهت ارزیابی جنبه‌های حیاتی عملکرد منابع انسانی باشد. بنابراین می‌تواند جزئی از سیستم کنترلی سازمانی، محسوب شود (Flamholtz 2001, 356).

رشد سازمان‌های دانش‌بر<sup>۳۴</sup> و افزایش تمرکز بر سرمایه فکری و انسانی، بطور اساسی ماهیت مدیریت را تغییر داده و موجب ایجاد حرکت بزرگی از حالت عدم توجه به سرمایه‌های غیرملموس و غیرمالی (انسانی، فکری و اجتماعی) به سمت توجه به این سرمایه شده است. جهان تجارت با نابودی مدیریتی مواجه شده است که مسئولیت اولیه آن، نظارت<sup>۳۵</sup> بر کار زیر دستان می‌باشد؛ یعنی، دیگر مسئولیت مدیر، فقط نظارت بر کار زیر دستان نیست؛ بلکه مدیران نیز باید به تناسب تغییرات در محیط اطراف سازمان‌ها، در خود و روش‌های هدایت سازمان خود، تغییرات قابل ملاحظه‌ای ایجاد کنند. اگر نقش مدیران، جمع‌آوری، انتقال و فرایند اطلاعات، آموزش و تعلیم کارکنان پیرامون آنها نباشد، پس کار آنان دقیقاً چیست؟ پاسخ، در رهبری سازمان و در مقایسه با مدیریت و مقایسه این دو با هم قرار دارد. همچنین شرکت‌هایی که در نهایت به دنبال تجارت و پولسازی می‌پردازند، تمایلی برای رشد حرکت و دور شدن از صحبت‌های مدیریتی در رابطه با مسائل مالی

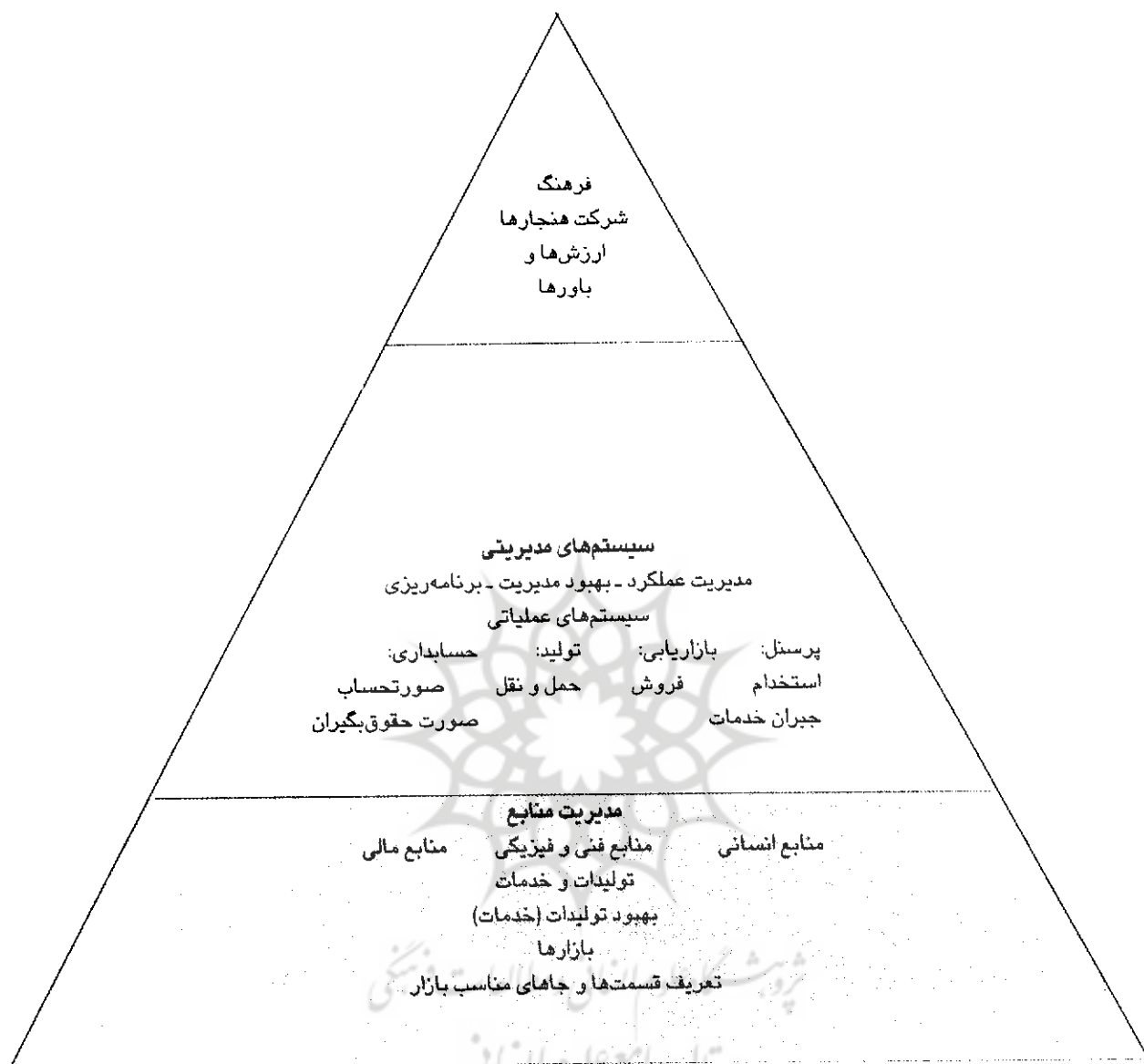
۱/۲ میلیارد دلار فروش داشته و در تولیدات ماهواره‌ای و ارتباطات تجاری نیز در جهان، رهبر و پیشرو می‌باشد. این شرکت همچنین در ایالت‌های مختلف، به خاطر پروژه‌های مدیریتی، فنی و هنری مشهور است.

در سال‌های اخیر، بخش ارتباطات هوگز اسپیس، آریز و ارد<sup>۳۱</sup> را به عنوان رهبر ایجاد تغییر در یادگیری به کار گرفته است. این شرکت بر این باور است که کارکنان هوگز، در صورتی به آن علاقه‌مند می‌شوند که برنامه‌های مدیریت سرمایه فکری، با یک شیوه رسمی، برای آنان ارائه شود. وادر و همکاران او با استفاده از این فلسفه، به عنوان راهنمای مدیریتی پایگاه داده "آموزش‌های آموختنی"<sup>۳۲</sup> را ایجاد کردند که در دسترس واحدهای تجاری هوگز است. این سیستم به سازمان اجازه می‌دهد تا فرایندها، عملیات‌ها و دیگر اطلاعات مرتبط با کار را با هم ترکیب کند. استفاده از آخرین فناوری اطلاعات، این اجازه را به کارکنان می‌دهد تا مبادله اطلاعات و تغییرات در رفتار داوطلبانه و آزاد را تجربه کنند.

پایگاه داده "آموزش‌های آموختنی" در هوگز، در حال حاضر در مراحل توسعه‌ای خودش قرار دارد و در آینده نیز، این ابزار به کارکنان این اجازه را می‌دهد که از دانش در راه و روش انقلابی (در جهت ایجاد تغییرات شگرف)، استفاده مفید کنند. این موضوع، می‌تواند به صورت بالقوه تاثیر مهمی در قسمت بهبود و توسعه فناوری درون هوگز داشته باشد و به کارکنان اجازه دهد که در محیط یادگیری مستمر کار کنند. (Flamholtz, 2001, 355)

ظرفیت دیگر حسابداری منابع انسانی، بحث سیستم کنترل راهبردی واحد تجاری می‌باشد. یک سیستم کنترلی می‌تواند به عنوان "سیستم مدیریت عملکرد" برای سازمان، به عنوان یک قسمت یا یک بخش و یا حتی یک فرد، عمل کند. توجه اساسی سیستم کنترلی بر وجود هدف، تاکید دارد. برای همه جنبه‌های مهم عملکردی، باید شاخص‌های اندازه‌گیری وجود داشته باشد تا ارزیابی‌های مورد نیاز نیز صورت گرفته و در صورت لزوم، پاداش‌هایی نیز در نظر گرفته شود. این جنبه‌های مهم عملکردی به عنوان "حیطه‌های عملکردی کلیدی"<sup>۳۳</sup> شناخته می‌شوند. فلم

نمایشگر ۴- هرم بهبود سازمانی (Flamholtz, 1999,356)



کار و مربیگری شرکت‌های دانش‌بر، انعکاس می‌یابد. بنابراین، به‌طور افزایشی، تبدیل به تسهیل‌کنندگانی می‌شوند که توسعه شرکت‌های دانش‌بر را تسهیل می‌کنند و دارای‌های آنان، ارزش زیادی دارد. این دارای‌ها، همان سرمایه فکری و سرمایه انسانی آنان است (Flamholtz, 2001, 356).

در عصر حاضر، انسان محور اصلی تمام فعالیت‌ها در جوامع و سازمان‌ها بوده و به‌عنوان دارای راهبردی برای هر سازمانی محسوب می‌شود. بنابراین توجه به سرمایه‌های انسانی و فکری و اجتماعی در درجه اول اهمیت قرار داشته و این تغییر رویه از توجه فراوان به سرمایه‌های فیزیکی به

داشته و حرکت و جنبش آنها در جهت حرکت به سوی مدیریت غیرمالی می‌باشد. این بدان معنی است که اگر شرکتی ظاهراً به دنبال سودآوری است، حرکت به سوی کسب سود، در واقع در گرو حرکت به سوی توجه به عوامل دیگری چون عوامل غیر ملموس و غیر مشهود در سازمان‌ها (انسان‌ها، سرمایه‌های فکری و اجتماعی و...) می‌باشد. در نتیجه سازمان‌ها خود به خود، تمایلی به حرکت به سوی این سرمایه‌ها از خود نشان می‌دهند.

این روند را می‌توان در توافق متقابل بین شرکت و کارکنان آن به وضوح مشاهده کرد که آن هم ناشی از وجود ارتباط مابین آنهاست و این، در تمایل مدیران فردا، برای برگشت به مسئولیت‌های خود به عنوان مدیریت دانش، هدایت دانش،

- 25- Leif Edvinsson
- 26- Assurance & Financial services(AFS)
- 27- Annuities
- 28- Skandia Navigator
- 29- Hughes space
- 30- Segundo
- 31- Arian ward
- 32- Lessons learned
- 33- Key Result Areas
- 34- Knowledge-Intensive Organizations
- 35- Over sec

منابع و مآخذ:

- ۱- ابطحی، سید مهدی (۱۳۸۰): گفتارهایی در مدیریت پیشرفته منابع انسانی، انتشارات قومس.
- ۲- لی دی پارکر، کنت آر فریزر، دیوید تی انلی (۱۳۷۳): "حسابداری منابع انسانی" ترجمه ناصر میرسپاسی، نشر مرکز آموزش مدیریت دولتی.
- ۳- حسن قربان، زهرا (۱۳۷۹): "حسابداری منابع انسانی"، مجله تدبیر، شماره ۱۰۱.
- ۴- رژیسی، ابراهیم (۱۳۸۰): "حسابداری منابع انسانی"، مجله تدبیر، شماره ۱۱۵.
- ۵- حسن قربان، زهرا (۱۳۸۰): "ارزیابی تاثیر اجرای سیستم حسابداری منابع انسانی بر تصمیم‌گیری‌های مدیران و سرمایه‌گذاران"، نشریه اقتصاد مدیریت، شماره ۴۱.
- 6- Dawson Cris. Human Resourse Accounting From Prescription To Description. Managemet Decision, Vol. 32 No.6. 1994.
- 7- Edvinson, L., Malone, M.S. "Intellectual Capital: The Proven Way To Establish Your Company's Real Value By Measuring It's Hidden Brainpower". 1997. New York, NY.
- 8- Flamholtz, Eric. "Human Resource Accounting", 2001. (3rd.ed). Boston.
- 9- Gebauer Micheal. "Information Systems on Human Capital In Service Sector Organizations"; New Librery World; Feb 2003; Vol 104. NUM.
- 10- Human Resourse Planing & Development. Lesson 35. Human Resourse Accounting. 1.2. <http://www.emeraldinsight.com/0307.htm>.
- 11- Kaplan, Roberts & Norton, David p(1996). "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System". Journal of Harvard Business Review, january-february. Vol 8.
- 12- Sackman, et al.(1989). "Intellectual Capital Accounts Reporting & Managing Intellectual Capial". Vol 14. Intellectual Capital Accounts.htm.
- 13- Theeke, Herman.A.(2005); "A Human Resource Accounting Transmission: Shifting From Failure To A Future"; Journal Of Human Resource Costing & Accounting; Vol: 9, No:1
- 14- Bontis, M. "Assessing Knowledge Assets: A Review Of The Models Used To Measure Intellectual Capital". International Journal Of Management Review, 2000, Vol.3 .pp.44-60.
- 15- Flamholtz, Eric, "Human Resource Accounting: A Review Of Theory & Research. Academy Of Management". Agust 1972, pp 349-358.

سمت سرمایه‌های پیش‌گفته، نمایانگر میل عمومی برای رسیدن به جایگاه واقعی هر انسان در سازمان می‌باشد. با ارزیابی این منابع ارزشمند و در اختیار قرار دادن اطلاعات حاصل از این ارزیابی‌ها، می‌توان در اتخاذ تصمیمات مربوط به امور مالی، سرمایه‌گذاری و غیره به مدیریت سازمان، کمک قابل توجهی کرد. بدون توجه به احتساب ارزش کارکنان در گزارش‌های مدیریتی و اختصاص یک ارزش کمی برای آنان، نمی‌توان انتظار داشت، پیشرفتی حاصل گردد که موجب بقا و ترقی در محیط پرتلاطم سازمان‌های امروزی می‌شود. با عنایت به اینکه پیشرفت و تکامل حسابداری منابع انسانی هنوز به مرحله قابل قبولی نرسیده، امید است در راه دستیابی به پیشرفت‌های آتی مورد نظر در این مقاله و همچنین بهره‌گیری از سایر عوامل مرتبط با این علم، در نهایت، شاهد این باشیم که روزی تجارب شرکت‌ها و سازمان‌های پیشرفته دنیا، به کشورمان نیز تسری یافته و با توجه به فرهنگ بومی ایران و نیز تغییرات ناشی از توجه به ماهیت انسان در سازمان‌ها، از توان‌های موجود بهره‌جسته و به مدارج متعالی در این علم، دست بیاییم.

بی‌نوشته‌ها

- 1- Human Resource Accounting (HRA)
- 2- Measurement Tools
- 3- Effectiveness
- 4- Hire & Fire
- 5- The transforming economy
- 6- Intellectual property
- 7- Social capital
- 8- Internationa U.S. steel
- 9- General Motors(GM)
- 10- International harvester
- 11- Microsoft
- 12- Intel crop
- 13- Amgen
- 14- Thomas Kuhn
- 15- B hansson
- 16- Lush &Harvey
- 17- Business brand
- 18- Mental view
- 19- Structural Capital
- 20- Balanced Scorecard
- 21- Kaplan & Norton
- 22- Rockwater
- 23- Busness plan
- 24- skandia