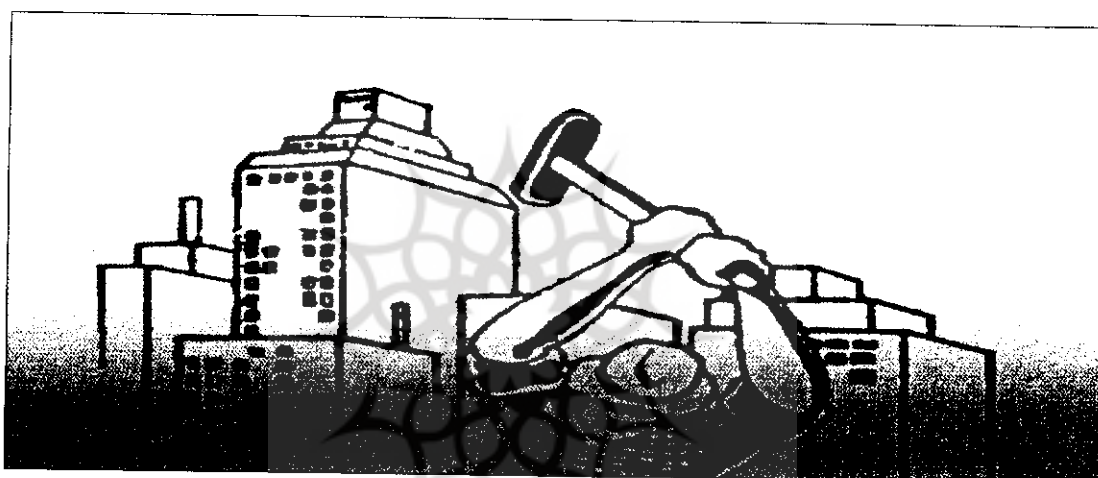


فرصت‌ها و چالش‌های فراروی سیستم‌های حسابداری منابع انسانی با رویکرد سازمان‌های نوین



دکتر غلامعلی طبرسا

عضو هیات علمی دانشکده مدیریت و حسابداری دانشگاه شهیدبهنشینی

سعید پاکدل

دانشجوی کارشناسی ارشد مدیریت

چکیده

امروزه آنچه که سازمان‌ها را از هم متمایز می‌سازد، گذشته از سرمایه، فناوری و مواد اولیه در اختیار آنها، نیروی انسانی و آنهم نیروی انسانی متخصص و کارآمد است که در واقع می‌توان آنرا مهم‌ترین عامل موثر در موفقیت یا شکست سازمان‌ها دانست. سازمانی ممکن است در عین داشتن منابع غنی، صرفاً به خاطر نداشتن

نیروی انسانی کارآمد، در عرصه کسب و کار حرفی برای گفتن نداشته باشد و در مقابل، سازمان دیگری فقط و فقط با تکیه بر نیروی انسانی متخصص و کارآی خود و با به‌کارگیری منابعی اندک، گوی سبقت را از دیگر رقبا ربوده باشد. با توجه به اهمیت روزافزون عامل انسانی در سازمان‌ها و در فرآیند کسب و کار، اداره بهتر منابع انسانی تحت اختیار خود ضرورت

تعیین و برآورد ارزش واقعی خدماتی بیش از پیش احساس می‌گردد که توسط این عامل ارائه می‌شود، و به عنوان اصلی مهم، فراروی سازمان‌های نوین امروزی قرار دارد. سیستم حسابداری منابع انسانی، به عنوان ابزاری توانمند، زمینه تحقق این مهم را فراهم می‌سازد. سیستم حسابداری منابع انسانی، برای آگاهی و اطلاع بیشتر روش‌ها و فنون متنوعی را فراهم آورده است.

این مقاله، ابتدا به معرفی انواع سیستم‌های حسابداری منابع انسانی، سپس به تبیین برخی نظرات موافق و مخالف حسابداری منابع انسانی و در نهایت، به بیان برخی فرصت‌ها و چالش‌های فراروی این سیستم‌ها و نیز نقش و اهمیت حسابداری منابع انسانی در سازمان‌های نوین می‌پردازد.

حسابداری منابع انسانی، سیستم‌های حسابداری منابع انسانی، دارایی‌های مشهود، دارایی‌های نامشهود، سیستم اطلاعات، سازمان‌های نوین، مهندسی مجدد.

«ارزشمندترین منابع ما، کارکنان ما هستند».

تقریباً هر کسب و کار و هر مدیریتی با این گفته موافق است. جامعه فرا صنعتی امروز، دیگر تاکید چندانی بر ارزش‌های سنتی جوامع صنعتی ندارد. امروزه، به نظر می‌رسد مهم‌ترین عامل موفقیت سازمان، در مهارت‌ها و توانایی‌های کارکنان آن سازمان نهفته است. بنابراین، ارزش سازمان تا حد زیادی با ارزش منابع انسانی آن مرتبط بوده و بهم پیوند خورده است (گیبوئر، ۲۰۰۳، ۴۱-۳۳).

سازمان‌ها و جوامع در عصر ارتباطات و اطلاعات^۱ زندگی می‌کنند. زیرا جریان اطلاعات، خون به جریان افتاده در شریان‌های اصلی سازمان و ارتباطات نیز عامل اساسی در برقراری پیوند بین عناصر مختلف سازمانی

قلمداد می‌گردد. از سوی دیگر، بر مبنای تعاریف ارائه شده توسط اهل فن، حسابداری نیز نوعی سیستم اطلاعاتی محسوب می‌شود که در واقع بخشی از سیستم اطلاعات کل سازمان را تشکیل می‌دهد. گروه‌های مختلف، اعم از ذی‌نفعان درون سازمانی (مدیران، کارکنان و سهامداران) و برون سازمانی (عرضه‌کنندگان مواد اولیه، سرمایه‌گذاران و مشتریان)، به اطلاعات ارائه شده از طریق این سیستم نیازمند می‌باشند.

مسئله است که سازمان نوعاً قادر است در مورد دارایی‌های مشهود^۲ خود از قبیل ماشین‌آلات، زمین، ساختمان و تجهیزات، جزئی‌ترین اطلاعات را جهت استفاده تصمیم‌گیرندگان (اعم از درون سازمانی یا برون سازمانی) ارائه دهد. اما در عین حال، ارائه اطلاعات و مدارک رسمی برای نشان دادن ارزش سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در زمینه دارایی‌های نامشهود^۳ (منابع انسانی و خدمات کارکنان آن) سازمان، مشکل و یا غیرممکن به نظر می‌رسد. (جاسراتیا، ۲۰۰۵)

از آنجا که در سازمان‌های امروزی، نیروی انسانی شاغل علاوه بر انجام وظایف عمومی، قادر به ارائه خدمات تخصصی متنوع چون مشاوره و برنامه‌ریزی مالی نیز می‌باشد، بنابراین لزوم وجود سیستم و ابزاری بیش از پیش احساس می‌گردد که زمینه لازم را جهت تعیین ارزش واقعی خدمات ارائه شده توسط نیروی انسانی فراهم کند.

سازمان‌ها در عصر کنونی قادرند تعیین کنند که تا چه حد می‌توانند از افراد به

عنوان سرمایه‌های فکری در اختیار خود (دارایی‌های نامشهود) درآمد کسب کنند، بطوری که درآمد حاصل و ارزش واقعی آن، سه تا چهار برابر بیش از ارزش دفتری دارایی‌های مشهود همان سازمان‌ها باشد. مهم‌ترین ابزار در دسترس سازمان‌ها جهت نیل به این هدف و نیز تعیین دقیق ارزش خدمات ارائه شده در سازمان توسط نیروی انسانی، سیستم حسابداری منابع انسانی است (گیبوئر، ۲۰۰۳، ۴۱-۳۳). حسابداری منابع انسانی،^۴ اساساً سیستمی است که به مدیریت سازمان می‌گوید که در طول زمان، چه تغییراتی در منابع انسانی سازمان رخ داده است. همچنین، این سیستم می‌تواند به عنوان ابزار اطلاعاتی، جهت کاربرد استفاده‌کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی (کارکنان، مشتریان، سهامداران و مانند آن) و به عنوان ابزار تصمیم‌گیری برای مدیریت منابع انسانی^۵ سازمان، ایفای نقش کند. بطور کلی، حسابداری منابع انسانی بیان می‌دارد که باید با منابع انسانی در سازمان، دقیقاً مشابه دارایی‌های فیزیکی برخورد کرده و ارزش خدمات انسانی را نیز مانند دارایی‌های مشهود در ترازنامه نشان داد. در این مورد، هدف سیستم حسابداری منابع انسانی، تسهیل مدیریت افراد به عنوان منابع انسانی است که از آن به حسابداری مدیریت منابع انسانی^۶ نیز یاد می‌شود (موک، ۱۹۷۱).

سیستم‌های حسابداری منابع انسانی
گرایش به سمت در نظر گرفتن منابع انسانی، چنانچه آنان را مشابه منابع مالی

(دلار) در نظر گرفته و در صورت‌های مالی بگنجانیم، منجر به ایجاد سیستم‌های حسابداری منابع انسانی گردید. این سیستم‌ها در تلاشند تا ارزش فرد را در سازمان، با برآورد هزینه‌های جایگزینی فرد و نیز سرمایه‌گذاری تعیین کند که سازمان برای کارمندیابی، آموزش و استخدام آن فرد متحمل می‌گردد، تعیین کند (بیر، ۱۹۸۵). تغییر جهانی از اقتصاد تولیدی^۱ به سمت اقتصاد دانش محور^۲، دیدگاه‌های کارآفرینانه را به سمت در نظر گرفتن ارزش‌های نامشهود در مدیریت سازمان سوق داده است. سیستم حسابداری سنتی، تاکنون در حفظ و تداوم مسیر این تغییر ناکام بوده و اطلاعات مفید اندکی را در این زمینه، جهت استفاده ذی‌نفعان داخلی و خارجی ارائه داده است. در گذشته، سیستم حسابداری توجه قابل ملاحظه‌ای به عامل نیروی انسانی در سازمان نشان نمی‌داد. در سیستم حسابداری سنتی، همواره مبالغ زیاد صرف شده برای کارمندیابی، انتخاب، استخدام و جایگزینی کارکنان، عموماً تحت عنوان مخارج جاری در نظر گرفته شده و به بدهکار حساب سود و زیان دوره‌ای منظور می‌گردید که چنین هزینه‌ای در آن رخ داده بود. اما امروزه این بحث مطرح است که مبالغی از این قبیل، برای کسب سود و درآمد از خدمات نیروی کار در آینده برای سازمان متصور است و این امر مخالف اصول حسابداری است که در صورت‌های مالی سازمان‌ها، به‌طور کامل به عنوان هزینه در نظر گرفته شوند. در واقع، طبق نظرات جدید مطرح شده، چنین مبالغی را باید به صورت مبالغ سرمایه‌گذاری شده در نیروی انسانی در ترازنامه ثبت کرد (شفهاوزر و کاتر، ۲۰۰۴).

تحولات جهانی به طور فزاینده‌ای منجر به جایگزینی نمودن دارایی‌های نامشهود به جای دارایی‌های ثابت مالی و مشهود شده است. در حالی که در عصر صنعتی، مبالغ هنگفتی صرف سرمایه‌گذاری در منابع طبیعی، تجهیزات و ماشین‌آلات می‌گردید، اما امروزه بخش عمده‌ای از سرمایه‌گذاری سازمان‌ها بر روی دارایی‌های نامشهود و دانش‌مدار انجام می‌شود. در واقع، تعدادی از سازمان‌ها تقریباً به‌طور کامل بر روی این دسته از دارایی‌ها برای ایجاد ارزش افزوده و ثروت اقتصادی تکیه می‌کنند. مدنظر قرار دادن دارایی‌های نامشهود به عنوان منبع اصلی ایجاد ثروت در سازمان‌ها، مستلزم بازنگری اساسی در سیستم‌های حسابداری مالی و مدیریتی است که سیستم حسابداری منابع انسانی می‌تواند به عنوان ابزاری توانمند در این زمینه به ایفای نقش بپردازد. سیستم حسابداری منابع انسانی، اطلاعات کافی، به‌موقع و مناسب را برای مدیریت سازمان و همچنین انجام فرآیند تصمیم‌گیری توسط ذی‌نفعان داخلی و خارجی فراهم می‌کند (موک، ۱۹۷۱). بدین ترتیب، می‌توان گفت که سازمان‌های گوناگون، نیازمند درجات گوناگونی از قابلیت‌های موجود در سیستم‌های حسابداری منابع انسانی هستند. سازمان ممکن است فقط نیازمند ابتدایی‌ترین آنها باشد. در حالی که، فقط پیشرفته‌ترین سیستم‌ها می‌تواند برای سازمان دیگر مفید و سودمند باشد. بدین معنا که، قابلیت

حسابداری منابع انسانی که برای سازمان یا شرکت در مرحله مفید و مناسب است، می‌تواند در مرحله‌ای بالاتر و برای همان سازمان، کاملاً نامناسب باشد. برای نشان دادن انواع گوناگون قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی، پنج نوع سیستم حسابداری منابع انسانی به این شرح معرفی شده است:

سیستم نوع اول: هر سازمانی در مواجهه با کارکنان خود و برای هدایت، انگیزش و کنترل آنها، از سیستم‌های متعددی بهره می‌برد. در واقع، تمام سیستم‌های موجود در سازمان که به نحوی با کارکنان در ارتباط هستند مانند سیستم جبران خدمات، سیستم حقوق و دستمزد، سیستم پاداش و تنبیه، سیستم کنترل و نظارت و سیستم نگهداری منابع انسانی را سیستم‌های کارکنان^۱ گویند سازمان در این سطح، بیشتر از سیستم‌های کارکنان تشکیل می‌شود که پیش‌زمینه اجرای حسابداری منابع انسانی می‌باشند. این سیستم دارای قابلیت حسابداری منابع انسانی اسمی اما بسیار ابتدایی است. بدین معنا که این سیستم شامل سیستم‌های کارکنان است که به گونه‌ای هدفمند به سوی اجرای سیستم‌های پیچیده‌تر منابع انسانی اما فاقد قابلیت‌های بسیار پیشرفته گام برمی‌دارند.

سیستم نوع دوم: در سیستم نوع دوم، برنامه‌ریزی منابع انسانی شامل برآورد هزینه‌های آموزش و استخدام است. در این سطح از سیستم، هزینه‌های کارکنان به‌طور جداگانه‌ای بودجه‌بندی شده‌اند و فقط در هزینه‌های عمومی و اداری ۲۹ انعکاس نمی‌یابند. خط مشی‌های

کارکنان مبتنی بر تجزیه و تحلیل هزینه - منفعت هستند. به عنوان نمونه، تصمیمات مربوط به انتخاب کارکنان از این نوعند که مبتنی بر معیارهایی مانند ارزش مورد انتظار فرد برای شرکت می‌باشند. در این سطح از سیستم، مدیریت سازمان نه فقط اطلاعاتی در مورد نسبت‌های ترک خدمت بلکه اطلاعاتی نیز در مورد هزینه ترک خدمت کارکنان در اختیار دارد. در سیستم نوع دوم، کارایی مدیریت منابع انسانی از طریق ارزیابی گزارش‌های دریافتی ناشی از مقایسه هزینه‌های واقعی با هزینه‌های تاریخی فعالیت‌های مشابه تعیین می‌شود.

سیستم نوع سوم: در این نوع سیستم، قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی در سطح متوسطی قرار دارد. در این سطح، برنامه‌ریزی منابع انسانی شامل برآورد هزینه‌های جایگزینی^{۱۱} (هزینه‌هایی که باید برای جایگزینی کارکنان شاغل در موسسه متحمل شد) و همچنین هزینه‌های اولیه^{۱۲} (کلیه و جوهی که برای تامین و پرورش نیروی انسانی صرف می‌شوند، شامل هزینه‌های گزینش نیروی انسانی، استخدام، استقرار، جهت‌دهی و آموزش حین خدمت، بازآموزی و آموزش‌های تخصصی و کاربردی، به منظور کسب مهارت‌های لازم) است و تصمیمات سیاسی و بودجه‌ای در این سطح، موضوعی برای تجزیه و تحلیل سیستماتیک تلقی می‌گردند. در ضمن، سیستم رسمی برای بودجه‌بندی هزینه‌های مربوط به آموزش، کارمندیابی و مانند آن وجود دارد. کارایی فرآیند مدیریت منابع انسانی در این سطح، مبتنی بر مقایسه

هزینه‌های کارکنان، هزینه‌های بودجه‌بندی شده و نیز تشریح انحرافات موجود است.

سیستم نوع چهارم: سازمان از این نوع، دارای سیستم حسابداری منابع انسانی پیشرفته است. در چنین سازمان‌هایی، برنامه‌ریزی منابع انسانی براساس هزینه‌های استاندارد انجام می‌شود. از مدل‌های احتمالی^{۱۳} برای پیش‌بینی میزان جابجایی کارکنان و آینده منابع انسانی در دسترس و از رایانه برای شبیه‌سازی برنامه‌ریزی منابع انسانی^{۱۴} استفاده می‌شود. به دلیل متنوع بودن عامل‌های موجود در مدل‌های احتمالی، از تجزیه و تحلیل هزینه - منفعت نیز می‌توان برای انجام پیش‌بینی‌های مذکور استفاده کرد. در این سطح، نگهداری منابع انسانی نه فقط براساس هزینه‌های جایگزینی و تاریخی بلکه براساس هزینه فرصت منابع انسانی (مطلوب‌ترین قیمتی که برای عامل تولید می‌تواند ارائه گردد و در نتیجه، این قیمت، حداقل قیمت تمام شده آن عامل می‌گردد) نیز انجام می‌شود. در این سیستم، ارزش گروه‌های کاری به جای ارزش تک تک افراد اندازه‌گیری می‌شود. پس از شناسایی ارزش این دارایی و مقایسه هزینه‌های واقعی و استاندارد، کارایی فرآیند مدیریت منابع انسانی را نشان داده و از سیستم رسمی برای گزارش انحرافات ایجاد شده استفاده می‌شود.

سیستم نوع پنجم: این سطح از سیستم، قابلیت‌های کلی حسابداری منابع انسانی را نشان می‌دهد. در این سطح، برنامه‌ریزی منابع انسانی مبتنی بر مدل‌های ارزیابی احتمالی است و برای

تعیین ارزش منابع انسانی، می‌توان از برنامه‌های شبیه‌سازی استفاده کرد. همچنین، از بازده سرمایه‌گذاری به عنوان معیاری برای ارزیابی مخارج سرمایه‌ای در منابع انسانی استفاده می‌شود درست شبیه آنچه که برای سایر منابع سازمان به کار می‌رود. تصمیمات مربوط به خط مشی‌های کارکنان، کاملاً مبتنی بر محاسبه هزینه - منفعت است. سازمانی دارای این نوع سیستم، در بردارنده سیستم فرعی پاسخگویی منابع انسانی نیز می‌باشد. فرآیند ارزیابی منابع انسانی شامل سنجش تعیین ارزش اقتصادی هر فرد بخودی خود و همچنین مجموعه‌های آنان از قبیل واحدها، کارخانجات و ادارات می‌باشد. در نهایت، کارایی فرآیند مدیریت منابع انسانی در این سطح، نه فقط با مقایسه هزینه‌های واقعی و استاندارد بلکه از طریق مقایسه بین واحدهای سازمانی مشابه نیز تعیین می‌شود. به طور خلاصه، این سطح از سیستم، بالاترین حد قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی را نشان می‌دهد.

این پنج نوع سیستم، را می‌توان به عنوان سطوح مختلف قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی و یا به عنوان مراحل تدوین قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی سازمان در نظر گرفت. در سازمان ممکن است نوع خاصی از سیستم نسبت به نوع دیگر مناسب‌تر بوده و به آن اهمیت بیشتری داده می‌شود. به هر حال، سازمان‌ها به تدریج از یک سطح به سطح دیگر حرکت می‌کنند تا در نهایت به بالاترین سطح (که همان مرحله پنجم است)

برسند (Flamholtz, 2000, 281-319).

به طور کلی، سیستم‌های حسابداری منابع انسانی برای تعیین ارزش واقعی خدمات و تلاش‌های نیروی انسانی در سازمان طراحی شده‌اند. پس می‌توان نتیجه گرفت که هر سازمانی بسته به نوع نیاز، نوع فعالیتی که انجام می‌دهد و نوع کارکنان که در دسترس دارد، از یکی از سطوح سیستم‌های حسابداری منابع انسانی استفاده می‌کند. شاید در یک سوپرمارکت با دو نفر کارمند سیستم نوع اول و در شرکتی مانند ایران خودرو یا سایپا، با آن تشکیلات سازمانی عظیم، سیستم نوع چهارم یا پنجم کاربرد بیشتری داشته باشند.

حسابداری منابع انسانی: چالش یا فرصت

حسابداری منابع انسانی مولود نیازهای عصر خود، رشد و شکوفایی ذهن بشری و نیز نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری است. در سال ۱۹۸۰، تفکر نوینی در زمینه منابع انسانی و در علم مدیریت بوجود آمد که پس از شناور شدن نرخ ارز و از میان رفتن ارتباط سنتی طلا و دلار، موضوع نیروی انسانی به عنوان بشتوانه تولید و پول کشورها و به مثابه اصل بدیهی مطرح شد. در مباحث جدید مدیریتی، موضوع منابع انسانی و راهکارهای ارزشیابی آن که در حسابداری نوین، در دهه‌های اخیر جایگاه و اهمیت ویژه‌ای یافته است، از یک طرف، جزء منابع تمام‌نشدنی تلقی می‌شوند و از طرف دیگر، بی‌توجهی یا کم‌توجهی به آن، کلیه منابع دیگر را تحت‌الشعاع قرار خواهد داد. در واقع،

امروزه تردیدی نیست که باید منابع انسانی نیز قیمت‌گذاری شده و به عنوان بخشی از دارایی‌های شرکت‌ها در ترازنامه انعکاس یافته و استهلاك این منابع نیز به شیوه‌ای خاص محاسبه و در نظر گرفته شود (رئسی، ۵۴، ۱۳۸۰-۵۲). نداشتن اطلاعات در مورد اینکه ارزش اقتصادی چنین دارایی‌های کمیابی چقدر است، چه میزان مخارج انجام شده برای پرورش و آموزش افراد متخصص و مورد نیاز ارزش به حساب دارایی بردن را دارد و چه میزان از آن، هزینه‌های از دست رفته تلقی گردد، از نقاط ضعف سیستم‌های فعلی است که می‌توان آن را به مثابه چالشی فراروی سیستم‌های حسابداری فعلی قلمداد کرد.

انسان‌ها به خودی خود در شمار دارایی تلقی نمی‌شوند بلکه خدماتی دارایی محسوب می‌گردد که توسط نیروی انسانی ارائه می‌شود. تلقی انسان به عنوان دارایی به، اشتباه در عدم تفکیک و تمایز قایل شدن بین افراد ارائه‌دهنده دارایی و خود دارایی است. پس موضوع اصلی اینست که آیا سرمایه‌گذاری انجام شده نسبت به انسان‌ها باید دارایی محسوب شود یا خیر؟ بنابراین، چالش بعدی را می‌توان دارایی محسوب کردن انسان یا خدمات ارائه شده توسط آن دانست. کم‌ترین معیار برای تعیین این که مخارجی دارایی تلقی شوند یا هزینه جاری، به منافع بالقوه آینده آن مخارج مربوط می‌گردد. طرفداران حسابداری منابع انسانی معتقدند که در گزارش‌های مالی شرکت‌ها در خصوص تلقی سرمایه‌گذاری در نیروی انسانی به

عنوان دارایی، دو دلیل اصلی وجود دارد. یکی اینکه، سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه، به چنین اطلاعاتی به منظور ارزیابی عملکرد وضعیت مالی شرکت نیاز دارند و دیگر این که، سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در نیروی انسانی، بر ضوابط و مقررات احتساب نیروی انسانی به عنوان دارایی منطبق می‌باشد. (حسن قربان، ۲۰، ۱۳۷۸-۱۹)

با گسترش علوم و تخصصی شدن مشاغل، نقش نیروی انسانی توانمند به عنوان سرمایه‌ای ارزشمند، غیرقابل انکار شده است. لیکن تاکنون حسابداری نتوانسته است این دارایی گرانقیمت را به طور صحیح ارزشیابی و برای تصمیم‌گیری افراد ذی‌نفع در صورت‌های مالی منعکس کند و همواره آن را چالشی فراروی خود دانسته است. عمل سنجش و گزارش اطلاعات حسابداری منابع انسانی باید مدیران سازمان‌های امروزی را به گونه‌ای تحت تاثیر قرار دهد که افشای روش حسابداری منابع انسانی به طریقی باشد که در آن انسان به مثابه سرمایه‌گذاری بلندمدت و نه به صورت مخارج بلندمدتی تلقی شود که باید به حداقل برسند. با استفاده از حسابداری منابع انسانی می‌توان سرمایه‌گذاری‌های انجام شده بر روی منابع انسانی را براساس ارزش هزینه، ارزشیابی و اندازه‌گیری کرد. این سیستم، اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری از قبیل تخصیص بهینه، پرورش و موازنه منابع انسانی را فراهم می‌کند. امروزه مهم‌ترین فناوری، فناوری مدیریتی است که به طور عمده، با نیروی انسانی سر و کار دارد و اگر موفقیت و پیشرفتی در توسعه ایجاد

اشود، مرهون توجه به نیروی انسانی و محیط اجتماعی موجود است.

هرچه که در عرصه کسب و کار پیشتر می‌رویم، ضرورت توجه به نیروی انسانی و به تبع آن حسابداری منابع انسانی بیشتر می‌شود و با در نظر گرفتن نیازهای مدیریت سازمان به اطلاعات برای تصمیم‌گیری، حسابداری منابع انسانی فراهم آورنده روش‌های گوناگونی برای آگاهی و اطلاع تصمیم‌گیرندگانی می‌باشد که آرزوی اداره بهتر نیروی انسانی تحت اختیار خود را دارند. در این رابطه می‌توان به بانک‌های بزرگ آمریکایی، موسسه‌های مالی بزرگ آمریکایی، شرکت‌های بزرگ تولیدکننده ماشین‌آلات، موسسه حسابرسی بین‌المللی شرکت‌های بزرگ کانادایی و تولیدکنندگان بزرگ تجهیزات اروپایی، به عنوان برخی از پیشگامان استفاده از حسابداری منابع انسانی نام برد که بعد از دهه ۱۹۸۰ پا به این عرصه گذاشتند. به‌طور کلی، نیاز به منابع انسانی و استفاده از آن، مورد تاکید و پذیرش سازمان‌های بزرگ بین‌المللی می‌باشد و از آن در جهت جستجوی راهی به سوی برتری یا حرکت در آن جهت سود می‌جویند. تشخیص اهمیت عامل انسانی در کارآیی سازمانی، در واقع تاکید بر نقش این عامل در مراحل تصمیم‌گیری مدیریت سازمان می‌باشد. (پارکر، لی، دی، فریز، کنت، آر و دیگران، ۱۳۷۳، ۱۹۶-۱۹۲). در حال حاضر، حسابداری منابع انسانی مراحل پیشرفت خود را در برخی از کشورها، به‌خصوص کشورهای پیشرفته آغاز و به‌طور روزافزونی در حال افزایش

است. بنابراین، می‌توان قلمداد کرد که با توجه به اینکه اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی، تلخیص و گزارش اطلاعات مربوط به عملکرد و فعالیت این دارایی، به عنوان شاخه‌ای جدید در حسابداری مطرح شده است، منابع انسانی با چه قیمتی در اختیار سازمان قرار گیرد و بهای تمام شده این دارایی ارزشمند چه میزان باشد، خود سوال و فرصتی است که حسابداران در پی یافتن پاسخی مناسب برای آن هستند و انتظار می‌رود که در آینده‌ای نه چندان دور، شاهد انعکاس این دارایی مهم در صورت‌های مالی موسسات اقتصادی باشیم.

همانگونه که می‌دانیم، وظایف و کارکردهای اصلی سازمان به مأموریت‌ها و اهداف آن سازمان بستگی دارد. حال این سوال مطرح است که منابع انسانی تا چه حد توانایی دستیابی به این اهداف را خواهند داشت و چه نقشی در این زمینه ایفا خواهند کرد؟ مأموریت‌ها و اهداف سازمان می‌تواند متفاوت از هم باشند. در حالی که هدف سازمان دستیابی به حداکثر سود است، سازمان دیگری ممکن است افزایش سهم بازار را به عنوان مهم‌ترین هدف خود مدنظر قرار دهد. اهداف متفاوت، منجر به کارکردهای متفاوت و در نتیجه تقاضاهای متفاوت برای منابع انسانی می‌گردند. بدین دلیل، سیستم حسابداری منابع انسانی باید برای پاسخگویی به نیازهای به سرعت در حال تغییر سازمان‌ها، دارای انعطاف‌پذیری لازم باشد. سیستم حسابداری منابع انسانی نه فقط باید حساب‌ها را به داده‌هایی جهت کنترل کارکنان بلکه آنها را به داده‌هایی برای

تطابق و هماهنگی با محیط تبدیل نماید. (گیوئر، ۲۰۰۳، ۴۱-۳۳)

از طرفی، مجموعه اقدامات انجام شده در این سیستم، در عین حال که به‌طور بالقوه‌ای مفید هستند، اما به‌طور گسترده‌ای مورد استفاده قرار نمی‌گیرند. شاید بتوان گفت که مهم‌ترین موضوع در سیستم حسابداری منابع انسانی، دادن ارزش به تعهد نیروی کار، محیط سازمان، و فرهنگ سازمانی است که مرجحات رشد و انگیزش کارکنان را فراهم می‌کند و به مثابه، چالش یا فرصتی فراروی مدیریت سازمان قرار دارد. بدین معنا که تعیین ارزش و نقش واقعی عواملی چون محیط سازمان و فرهنگ سازمانی در سیستم حسابداری منابع انسانی، اگرچه بسیار مشکل اما امکان‌پذیر است و نیاز به برنامه‌ریزی، همکاری و مشارکت همه جانبه در تمام سطوح سازمان و صرف وقت و انرژی فراوان دارد.

نحوه نشان دادن ارزش منابع انسانی در صورت‌های مالی

سرمایه‌گذاران و ذی‌نفعان سازمانی، همواره مایل به کسب اطلاعات در مورد میزان ارزش منابع انسانی تحت اختیار خود در قالب معیارهای پولی، درست شبیه دارایی‌های فیزیکی سازمان، در جهت اخذ تصمیمات و تدابیر لازم در زمینه جذب و استخدام، برنامه‌ریزی و آموزش و حفظ و نگهداری این منابع می‌باشند. زیرا منابع انسانی یک سازمان، مهم‌ترین سرمایه آن سازمان محسوب شده و نیازمند تدوین و طراحی سیستمی شایسته در راستای تحقق اهداف این منبع ارزشمند، با در

نمایشگر ۱- منبع سیستم‌های نوع اول تا پنجم حسابداری منابع انسانی (فلامبولتز، ۲۰۰۱: ص: ۲۸۶)

کارکردهای مدیریت منابع انسانی	سیستم نوع ۱		سیستم نوع ۲		سیستم نوع ۳		سیستم نوع ۴		سیستم نوع ۵	
	سیستم‌های کارکنان	سیستم‌های حسابداری	منابع انسانی مقدماتی	منابع انسانی متوسط	سیستم‌های حسابداری	منابع انسانی پیشرفته	سیستم‌های حسابداری	منابع انسانی کل	سیستم‌های حسابداری	منابع انسانی کل
برنامه‌ریزی منابع انسانی	مجموعه مهارت‌های کارکنان	هزینه‌های برآوردی آموزش، استخدام و مانند آن	هزینه‌های کارکنان که به‌طور جداگانه بودجه‌بندی شده‌اند	سیستم بودجه‌بندی برای استخدام، آموزش و مانند آن	هزینه‌های جایگزینی	هزینه‌های استاندارد و واقعی	مدل‌های احتمالی هزینه‌های کارکنان	مدل ارزیابی پاداش احتمالی	مدل ارزیابی پاداش احتمالی	شبیه‌سازی ارزش منابع انسانی
تصمیم‌گیری منابع انسانی	هزینه‌های کارکنان شامل	هزینه‌های کارکنان که به‌طور جداگانه بودجه‌بندی شده‌اند	هزینه‌های کارکنان که به‌طور جداگانه بودجه‌بندی شده‌اند	سیستم بودجه‌بندی برای استخدام، آموزش و مانند آن	هزینه‌های جایگزینی بودجه	هزینه‌های واقعی و استاندارد	مدل‌های تحریک‌پذیری کارکنان	بودجه‌بندی سرمایه انسانی	بودجه‌بندی سرمایه انسانی	بودجه‌بندی سرمایه انسانی
الف) بودجه‌ای	هزینه‌های عمومی و اداری	هزینه‌های کارکنان که به‌طور جداگانه بودجه‌بندی شده‌اند	هزینه‌های کارکنان که به‌طور جداگانه بودجه‌بندی شده‌اند	سیستم بودجه‌بندی برای استخدام، آموزش و مانند آن	هزینه‌های جایگزینی بودجه	هزینه‌های واقعی و استاندارد	مدل‌های تحریک‌پذیری کارکنان	مدل‌های احتمالی هزینه‌های کارکنان	مدل‌های احتمالی هزینه‌های کارکنان	مدل‌های احتمالی هزینه‌های کارکنان
ب) سیاسی	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت
نگهداری منابع انسانی	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت
الف) بعد از واقعیت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت
ب) قبل از واقعیت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت	نسبت‌های ترک خدمت
ارزیابی منابع انسانی	درجه‌بندی توانایی‌های بالقوه و عملکرد	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی	اطلاعات موقعیتی
کنترل کارآیی مدیریت منابع انسانی	N.A. (غیرقابل دسترس)	مقایسه هزینه‌های واقعی با هزینه‌های تاریخی	مقایسه هزینه‌های واقعی با هزینه‌های تاریخی	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس	مقایسه تجزیه و تحلیل واریانس

نظر گرفتن برنامه‌ها و آرمانهای آتی سازمان می‌باشد. صورتهای مالی متداول (سنتی) که بر طبق اصول پذیرفته شده حسابداری تدوین شده‌اند، فقط نشان دهنده ارزش دارایی‌های فیزیکی سازمان و استهلاک مربوط به آنها بوده و هیچ‌گونه اطلاعاتی که منعکس‌کننده ارزش منابع انسانی سازمان و میزان سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در جهت بکارگیری و استخدام، آموزش و نگهداری این منبع ارزشمند در قالب معیارهای پولی باشد ارائه نمی‌دهد. در صورتهای مالی متداول (سنتی)، چنانچه پیش از این نیز بیان گردید، تمام مخارج صورت گرفته در زمینه منابع انسانی، مستقیماً به حساب هزینه سازمان منظور می‌گردد که این امر منجر به تحریف صورت اقلام مندرج در صورتهای مالی (ترازنامه و صورت سود و زیان) سازمان خواهد گردید و این اقلام را به صورت واقعی نشان نمی‌دهد.

اما، آیا این نحوه محاسبه ارزش منابع انسانی، به عنوان مهمترین دارایی سازمان صحیح است؟ آیا می‌توان صرفاً با توجه به این اطلاعات به اخذ تصمیمات بهینه در مورد منابع انسانی و برنامه ریزی برای آن پرداخت؟ مسلم است که خیر. چگونه می‌شود قسمت عمده‌ای از سهم یک سازمان در بازار کسب و کار ناشی از نقش بسیار مهم و تعیین‌کننده منابع انسانی و استعداد، تخصص، مهارت، دانش و توانایی آن باشد ولی در عمل در صورتهای مالی سازمان (ترازنامه و صورت سود و زیان)، جایی برای نشان دادن این نقش و ارزش وجود نداشته باشد؟ این از

ایرادات بسیار مهمی است که بر سیستم حسابداری متداول (سنتی) گرفته شده است.

برای تعیین ارزش منابع انسانی در سازمان، سه راه وجود دارد:

۱- استفاده از روش مقایسه ارزش دفتری و بازار دارایی‌های سازمان با یکدیگر: در این روش، با برآورد ارزش دفتری و بازار کل دارایی‌های سازمان و مقایسه‌ای که از این طریق انجام می‌گیرد، میزان سهم منابع انسانی را در ایجاد این ارزش‌ها می‌سنجند. بسیار واضح است که ارزش بازار سازمان مانند شرکت میکروسافت به واسطه کارکنان خلاق و توانمند، بسیار بیشتر و فراتر از ارزش دفتری همان سازمان است. زیرا جایگاه این شرکت در بازار، مرهون وجود همین نیروی انسانی ارزشمند می‌باشد. اما این روش، فاقد توانایی لازم برای نشان دادن میزان ارزش منابع انسانی در قالب معیارهای پولی است.

۲- روش مدیریت عملکرد: در این روش، با ارزیابی‌هایی دوره‌ای از نحوه عملکرد منابع انسانی در سازمان، میزان ارزش منابع انسانی و نقش آنها در سازمان تعیین می‌گردد. اما این روش نیز فاقد توانایی لازم برای تعیین میزان ارزش پولی منابع انسانی است.

۳- روش حسابداری منابع انسانی: شاید بتوان گفت که این روش، کامل‌ترین و دقیق‌ترین روش در جهت تعیین و برآورد ارزش منابع انسانی سازمان در قالب معیارهای پولی و مالی است.

همانطور که در نمایشگر ۲ نیز ملاحظه می‌شود، در سیستم حسابداری منابع انسانی، تمام مبالغ صرف شده برای نیروی انسانی، به صورت جداگانه

و تحت عنوان سرمایه‌گذاری در منابع انسانی، در ستون مربوط به دارایی‌ها، در نمایشگر، آورده شده است. زیرا مبالغ مصروف شده در زمینه نیروی انسانی در سازمان تحت عنوان سرمایه‌گذاری و نه هزینه، محسوب می‌گردد. این نوع نگرش در سیستم حسابداری منابع انسانی منجر به شفافیت اقلام مندرج در ترازنامه و در نتیجه، شفافیت سود و زیان سازمان شده و آنها را به مبلغ واقعی خود نشان می‌دهد.

در نمایشگر ۳، ملاحظه می‌شود که در سیستم حسابداری سنتی، تمام مبالغ که صرف شده برای نیروی انسانی، تحت عنوان هزینه محسوب شده و در صورت سود و زیان آورده شده است. زیرا در سیستم حسابداری متداول (سنتی)، مبالغ مصروف شده برای منابع انسانی یکجا به حساب هزینه جاری دوره منظور می‌گردد. اما در سیستم حسابداری منابع انسانی که به منابع انسانی به عنوان درآمد و سرمایه‌گذاری و نه هزینه می‌نگرد، فقط هزینه استهلاک منابع انسانی را در صورت سود و زیان و به عنوان هزینه آورده است و مابقی مبالغ صرف شده در زمینه منابع انسانی را در حساب ترازنامه و تحت عنوان سرمایه‌گذاری منابع انسانی ذکر کرده است.

به طور کلی، برای تعیین ارزش منابع انسانی در سازمان، مدل‌های چندی وجود دارد که هر کدام به نوعی، نحوه تعیین این ارزش را نشان می‌دهند. یکی از این مدل‌ها توسط اریک فلامهولتز (۲۰۰۱) مطرح شده است. در این مدل، میزان ارزش فرد برای سازمان، برابر با

نمایشگر ۲-ترازنامه شرکت الف

حسابداری منابع انسانی	حسابداری متداول (سنٹی)	اقلام دارایی‌ها
ریال ۶۰۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۶۰۰۰۰۰۰۰۰	دارایی‌های جاری دارایی‌های بلندمدت:
ریال ۱۷۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۱۷۰۰۰۰۰۰۰	- تاسیسات و تجهیزات (پس از کسر استهلاک انباشته)
ریال ۲۰۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۲۰۰۰۰۰۰۰۰	- حق امتیازها (پس از کسر استهلاک)
ریال ۴۵۰۰۰۰۰۰۰		- سرمایه‌گذاری در منابع انسانی (پس از کسر استهلاک)
ریال ۲۵۴۵۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۲۵۰۰۰۰۰۰۰۰	جمع دارایی‌ها

نمایشگر ۳- صورت سود و زیان شرکت الف

حسابداری منابع انسانی	حسابداری متداول (سنٹی)	اقلام دارایی‌ها
ریال ۱۵۰۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۱۵۰۰۰۰۰۰۰۰	درآمد (فروش) هزینه‌ها:
ریال ۷۵۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۸۰۰۰۰۰۰۰۰۰	- جمع هزینه‌ها (به استثنای استهلاک مربوطه)
ریال ۲۰۰۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۲۰۰۰۰۰۰۰۰۰	- هزینه استهلاک تجهیزات
ریال ۵۰۰۰۰۰۰۰۰		- استهلاک سرمایه‌گذاری منابع انسانی
ریال ۵۴۵۰۰۰۰۰۰۰۰	ریال ۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰	درآمد قبل از مالیات

۱- بازدهی: مجموعه‌ای از خدمات که انتظار می‌رود تا هنگامی در سازمان به وجود آید که فرد در وضعیت فعلی خود در سازمان باقیست.

۲- جا به جایی (انتقال پذیری): مجموعه‌ای از خدمات که انتظار می‌رود فرد در زمانی به سازمان ارائه دهد که در موقعیت‌های دیگری در همان سطح ارتقاء یابد.

۳- ارتقاء پذیری: مجموعه‌ای از خدمات که انتظار می‌رود فرد به

در طول عمر خدمتی مورد انتظار خود در سازمان، ایجاد کند.

ب) احتمال ماندن فرد در سازمان: که در واقع مکمل احتمال جابه‌جایی فرد یا خروج وی از سازمان است و تعیین کننده میزانی است که سازمان ارزش بالقوه خدمات با ارزش شرطی فرد را تشخیص می‌دهد.

۲) شاخص ارزش شرطی مورد انتظار: این شاخص متغیری سه بعدی با ترکیبی سه عاملی است:

ارزشی است که آن فرد در آینده برای سازمان ایجاد می‌کند. این ارزش از تعامل دو متغیر حاصل می‌شود (Flamholtz, 2000, 314-320)

۱) شاخص ارزش بازیافتنی مورد انتظار: این شاخص که در نتیجه احتمال جابه‌جایی فرد در سازمان تعیین می‌شود، به سبب تعامل دو متغیر زیر مشخص می‌گردد:

الف) ارزش شرطی فرد: ارزش فعلی خدمات بالقوه آتی که فرد ممکن است

موقعیت‌هایی بالاتر در مسیر ارتقای فعلی یا مسیر دیگری در سازمان دست یابد.

نظرات موافق و مخالف سیستم حسابداری منابع انسانی

یکی از اهداف اولیه سیستم حسابداری منابع انسانی، کمک به مدیریت برای برنامه‌ریزی و کنترل مفید و موثر نیروی انسانی است. بدین معنا که، سیستم حسابداری منابع انسانی راه صحیح تفکر و اندیشیدن را به مدیریت سازمان نشان می‌دهد تا سرانجام بدین نتیجه برسد که افراد منابع بسیار پرارزشی برای سازمان می‌باشند و دیگر اینکه، تصمیمات کارکنان باید با در نظر گرفتن ارزش و بهای تمام شده خدمات ارائه شده توسط منابع انسانی اتخاذ گردد. سیستم حسابداری منابع انسانی سه کارکرد عمده و اساسی را برای متخصصان و منابع انسانی در سازمان مطرح می‌کند:

۱- چارچوبی را برای تسهیل تصمیم‌گیری درست در مورد نیروی انسانی فراهم می‌کند.

۲- اطلاعات مورد نیاز در مورد بهای تمام شده و ارزش منابع انسانی را (به عنوان دارایی سازمان) فراهم می‌کند.

۳- زمینه انگیزش مدیریت سازمان را، با در نظر گرفتن دیدگاه منابع انسانی در تصمیم‌گیری‌های مربوط به افراد سازمان، فراهم می‌کند.

اما مهم اینست که از دهه ۱۹۶۰ تاکنون که از شکل‌گیری سیستم حسابداری منابع انسانی می‌گذرد، این سیستم و ضرورت یا عدم ضرورت و نیز ماهیت آن، همواره میدان انتقادات و

حمایت‌های بیشماری بوده است و شاید مهم‌ترین عامل در توسعه یا عدم توسعه این سیستم، همین انتقادات و حمایت‌ها بوده است.

حال، طرفداران حسابداری منابع انسانی با این مسئله اساسی روبرند که مفهوم و ماهیت کارمند چیست؟ آیا سرمایه‌گذاری سازمان بر روی کارکنان خود، مقدمه‌ای برای ایجاد هزینه‌های دوره‌ای نیست؟ آیا سرمایه‌گذاری سازمان بر روی کارکنان خود به صورت دارایی می‌تواند منافع آینده سازمان را تامین می‌کند. کمیته حسابداری منابع انسانی انجمن آمریکایی^{۱۵} (ACHRA) بیان می‌دارد که منابع انسانی سازمان با سایر منابع آن سازمان تفاوتی بسیار اساسی دارد. زیرا منابع انسانی سازمان، استفاده از سایر منابع طبیعی و مالی سازمان را تسهیل می‌کند. مدافعان حسابداری منابع انسانی معتقدند که کارآیی و اثربخشی مدیریت منابع انسانی، با تسهیل برآورد خط‌مشی‌های اداری، روندی رو به رشد دارد. دو عامل مدیران و کارکنان، به وسیله اطلاعات در دسترس، همواره بهبود یافته و در نتیجه عملکرد بهتری در سازمان خواهند داشت. نارسایی در ارائه اطلاعات کافی و به موقع به مدیران، منجر به اتخاذ تصمیمات نامطلوب گردیده و هزینه‌های مربوط به کار و نیروی انسانی مورد نیاز مدیریت منابع انسانی سازمان را تحت الشعاع قرار می‌دهد. (یارکر، لی‌دی، فرسریز، کسنت. آر و دیگران، ۱۳۷۳، ۱۹۶-۱۹۲)

موافقان حسابداری منابع انسانی، این سیستم را به دلیل اطلاعاتی مورد حمایت قرار داده‌اند که برای مدیریت

سازمان فراهم می‌کند به طوری که مدیریت یا برنامه‌ریزی بر روی آن بتواند سودآوری خود را افزایش دهد. ضمن اینکه، آنان معتقدند چنانچه با منابع انسانی سازمان برخوردی منطقی و صحیح صورت نگیرد، هزینه‌های مخفی این امر، از جمله کاهش بهره‌وری، به مدیریت سازمان تحمیل می‌شود. آنان اعتقاد دارند در سازمان‌هایی که عمده‌ترین سرمایه آنها نیروی انسانی است، لزوم برقراری سیستم حسابداری منابع انسانی بیش از پیش احساس می‌گردد.

طبق نظر مخالفان حسابداری منابع انسانی، سرمایه انسانی قابلیت تملک ندارد و از لحاظ نظری، نشان دادن آن در ترازنامه غیرممکن است. از طرف دیگر، نیروی کار بر خلاف سایر دارایی‌های سازمان، خدمات بالقوه‌ای ندارد که بتوان آنرا به سال‌های بعد انتقال داد و ارزش کلی خدمات نیروی انسانی در هر دوره مالی، کاملاً برابر با هزینه‌هایی است که در همان دوره و برای این منظور صرف می‌شود (روشن، ۵۹، ۱۳۸۳-۵۷). اما در مقابل این مساله که منابع انسانی به مثابه منابع مالی و مادی قابلیت تملک و کنترل ندارند، موافقان این سیستم پاسخی کاملاً متضاد با شکل ذاتی این سوال از خود ارائه می‌دهند و آن اینکه، اگر حسابداری به معنای انتقال اطلاعات معنادار به استفاده‌کنندگان گزارش‌های تهیه شده توسط این سیستم است، پس کارمندان باید جهت کسب ارزش آتی، برای سازمانی مورد توجه قرار گیرند که در آن سازمان به مفهوم اصلی دارایی انسانی در نظر گرفته می‌شوند. طرفداران حسابداری منابع

انسانی معتقدند که برای ارزیابی حقوق طبیعی و فطری منابع انسانی در سازمان، به اطلاعات مرتبط جهت این ارزیابی نیاز مبرمی وجود دارد. همچنین به زعم آنها، ارزش سهام برخی از سازمان‌ها، به عملکرد و فهرست مدیران متخصص آن سازمان مربوط می‌باشد و این سازمان‌ها می‌توانند از بانک اطلاعاتی کارکنان رده بالا و کلیدی خود، منافع سودمندی را کسب کنند.

اما در مقابل، مخالفان حسابداری منابع انسانی نیز نظرات خاص خود را دارند:

گمبلینگ^{۱۶} (۱۹۷۶) می‌گوید: ممکن نیست که بتوان انسان را نیز مانند کارخانه و تجهیزات در ترازنامه نشان داد. اگرچه انسان می‌تواند تشکیل دهنده قسمت عمده‌ای از سرفقلی و خوش‌نامی سازمان باشد، اما در عین حال، تشخیص میزان تاثیر آن در پیشرفت‌های سازمان و بالا بردن موفقیت آن، بسیار مشکل است. همچنین، تبدیل هزینه‌های آموزش و استخدام به سرمایه‌گذاری‌های آموزشی و استخدامی، موجب بروز مشکل در هنگام تشخیص هزینه‌های سربار می‌گردد.

دیتمن پیشنهاد می‌کند: اگر آموزش تحت شرایط به‌خصوصی انجام گردد که منافع آن متوجه سازمان باشد، می‌توان هزینه‌های آن را در جایی به نام "دارایی‌های انسانی ثبت نشده" منظور کرد. اگر آموزش تحت شرایطی انجام شود که سازمان با محدودیت در نقل و انتقال و جابه‌جایی منابع انسانی مواجه باشد، حتی در این شرایط نیز توجیه قرار دادن انسان در ترازنامه مشکل

است. دیتمن دریافت که تنها بخش کوچکی از آن آموزش که توسط آموزش‌دهندگان انجام می‌گردد به‌عنوان سهم مخصوص سازمان در نظر گرفته می‌شود. بدین ترتیب، با توجه به اینکه موسسه‌های حسابداری در زمره صنایع خدماتی، کاربرد نیروی انسانی بیشتری نسبت به میزان تجهیزات سرمایه‌ای در واحد تولیدی دارند، محققان با ایجاد دارایی‌های غیرقابل ثبت در چنین موسساتی مخالفت می‌کنند.

می‌اعتقادی به نگرش به منابع انسانی به عنوان دارایی ندارد. زیرا به اعتقاد او، ارزش دارایی‌های انسانی را نمی‌توان مجرد از سایر عوامل موجود در سازمان، مورد توجه قرار داد. به‌علاوه، او معتقد است که انسان‌ها مانند منابع مالی و طبیعی قابل کنترل توسط سازمان نمی‌باشند. او پیشنهاد می‌کند که به‌جای حسابداری منابع انسانی، از «حسابداری هزینه‌های معوقه نیروی انسانی» استفاده شود. (پارکر، لی، دی، فریز، کنت، آر و دیگران، ۱۳۷۳، ۱۹۶-۱۹۲)

اما، به رغم مخالفت‌ها با حسابداری منابع انسانی و با در نظر گرفتن رقابت شدید بین واحدهای اقتصادی در تمام سطوح ملی و بین‌المللی، چنانچه مدیران و روسای این واحدها خواهان افزایش سودآوری و بهره‌وری و کسب مزیت رقابتی در بازارهای داخلی و خارجی هستند، باید ضمن یافتن راه‌های دستیابی به این اهداف، در خصوص توسعه، به‌کارگیری، اصلاح و تخصیص منابع (خصوصاً منابع انسانی)، نهایت تلاش خود را کنند و همواره در پی یافتن پاسخ برای سوالات

زیر باشند:

۱- سازمان چگونه می‌تواند منابع خود را به‌طور بهینه‌ای به سرمایه‌های انسانی و غیرانسانی تخصیص دهد؟

۲- آیا هزینه‌های مصروفه برای آموزش و توسعه منابع انسانی قابل توجیه است؟

۳- آیا از منابع انسانی موجود، با در نظر گرفتن سرمایه‌گذاری‌های انجام شده بر روی این منابع، استفاده بهینه به عمل آمده است؟

۴- راه‌های شناسایی و ارزش‌گذاری منابع انسانی به عنوان دارایی چیست؟

به‌طور کلی، حسابداری منابع انسانی، انسان را بطور خودکار، دارایی تصور نمی‌کند. اما در جستجوی راهی برای سرمایه‌گذاری سازمان بر روی انسان است. زیرا حسابداری به‌طور اجتناب‌ناپذیری دارای ماهیتی اجتماعی است و شکل و جهت آن، تحت تاثیر اهداف اصلی جامعه معاصر قرار دارد. شاید بتوان گفت که پاسخ به این سوالات و یافتن راه حلی مناسب برای آنها، بتواند زمینه برخورد منطقی با چالش‌های پیش روی حسابداری منابع انسانی را فراهم کرده و به نوعی آنها را به فرصت‌هایی برای سازمان تبدیل کند.

حسابداری منابع انسانی در سازمان‌های نوین

امروزه، تغییرات اساسی در رسالت سازمان‌ها، چه از لحاظ نظری و چه از لحاظ عملی پدید آمده است. سازمان‌های عصر حاضر برخلاف گذشته، برای حفظ خوش‌نامی، شهرت و بقای خویش، نیازمند مبدول داشتن توجه به نیازهای گروه‌های مختلف

ذی‌نفعان (اعم از داخلی یا خارجی) می‌باشند. در گذشته‌ای نه چندان دور، حیات سازمانی تنها با ارضای نیاز گروه‌های معدودی پیوند خورده بود که در رأس آنها سهامداران قرار داشتند. اما در عرصه نوین سازمانی، چالش‌های قانونی، سیاسی، اقتصادی، فرهنگی و اخلاقی، موجب ظهور ذی‌نفعانی شده است که نسبت به سازمان خود را ذی‌حق می‌دانند. یکی از این ذی‌حقان عمده، کارکنان و منابع انسانی سازمان می‌باشند (گیوریان، ۱۳۸۰، ۵۹-۵۲). در آغاز انقلاب صنعتی و گسترش تولید انبوه، تولیدکننده سود بیشتر، مصرف‌کننده ارزانی و نیروی کار نیز درآمد کافی را در کانون توجه خویش داشت. اما در عصر حاضر، نیروی کار علاوه بر درآمد کافی، به محیط کاری ایمن، سالم، به دور از تبعیض و محیطی آکنده از برابری و تعاون و سرشار از اهمیت دادن به خلاقیت، نوآوری، تغییر و پیشرفت به سوی تکامل می‌اندیشد. در سازمان بزرگ، کارکنان دارای مشاغل مختلف و بخصوصی هستند و معمولاً نفع مشهود و قابل لمس آنها از سازمان، درآمدی است که جهت امرار معاش زندگی بدست می‌آورند. اما امروزه آنان خواهان چیزی بیشتر از درآمد معمول کسب شده هستند. از طرف دیگر، جامعه امروزی نیز رفتارها و اعمال تبعیض‌آمیز سازمان‌ها نسبت به کارکنان را نا عادلانه کرده نموده و خواستار رفتاری همراه با عدالت با آنها می‌باشد. زیرا سازمان‌ها تنها زمانی می‌توانند سلامت خود را بدست آورند که در محیطی ایمن و به دور از تبعیض، بین خواسته‌های گوناگون گروه‌های ذی‌نفع

توازن منطقی ایجاد کنند.

به‌طور کلی، چالش فراروی مدیران و رهبران آینده اینست که تشکیلات سازمانی را اداره کنند که ابداً شباهتی به سازمان‌هایی ندارند که ما به آنها عادت کرده‌ایم. سازمان‌های امروزی از کارکنان خود می‌خواهند که هم با خود مختاری بیشتری عمل کنند و هم در فعالیت‌های گروهی مشارکت داشته باشند و از مدیران خود نیز انتظار دارند هم اختیارات بیشتری را به زیردستان خود بدهند و هم نظارت بیشتری بر کارها اعمال کنند. آنها باید در جستجوی راه‌هایی برای ایجاد تنوع، کیفیت برتر و روش‌های جدید، آن‌هم با هزینه‌های پایین باشند و به کارکنان خود نیز اجازه دهند که حاکم بر سرنوشت خویش باشند.

بانگاهی به سازمان‌های گذشته، می‌بینیم که زندگی در چنین سازمان‌هایی با بنای پدر سالارانه و شیوه مدیریت کنترلی و بوروکراسی بر آن حاکم، با طبیعت دموکراسی سازگاری نداشت. این حالت، اکثریت کارکنان شرکت‌ها را آزرده خاطر، و نوآوری و نوگرایی را عقیم و خنثی می‌کرد که از مشخصات عمده سازمان‌های عصر حاضر است. در مکتب فرهنگ قدیمی این سازمان‌ها، همواره معامله بده/بستان اطاعت و تلاش در ازای امنیت شغلی حاکم بود، اما در عصر حاضر، عمر این نوع بده/بستان‌ها به سر آمده است. دگرگونی‌های عظیم محیط کسب‌وکار، از عواملی است که رشته این نوع مبادلات را بر هم زده است. شرایط تازه، مبسّتر آزادی و رشد شخصی است. ماهیت بده/بستان جدید در سازمان‌های نوین

عبارت از ابتکار در برابر فرصت است. یعنی، سازمان به کارکنان خود فرصت می‌دهد تا به توفیق شخصی دست یابند و از آن طرف کارکنان نیز در برابر شرکت متعهد می‌شوند که در راه ارزش‌آفرینی برای مشتریانی قدرت خلاقیت و نوآوری^{۱۷} خود را به کار برند که موجب سودآوری شرکت خواهند شد. خصوصیات سازمان‌های نوین را می‌توان به شرح زیر بیان کرد:

(شیروانی، ۱۳۸۰، ۱۳-۴۸)

۱) انعطاف‌پذیری: سازمان‌های نوین به اقتضای دگرگونی‌های محیط، به تحرک، سازگاری و تحول پایبند بوده، بطور مداوم در پی تغییر هستند و خود را به آسانی با تغییرات محیط سازگار می‌کنند. همه افراد در این سازمان‌ها باید از صمیم قلب به نرمش‌پذیری به عنوان ارزش سازمانی پایبند و متعهد باشند.

۲) تعهد نسبت فرد: در سازمان‌های نوین، بین فرد و سازمان قراردادی منعقد می‌شود مبنی بر اینکه از یک طرف سازمان هم و غم خود را بیشتر معطوف به نتیجه کند تا کار و از طرف دیگر، کارکنان، کار همراه با رشد و پیشرفت شخصی را مهم بدانند. در این سازمان، کار فرد (فرد وفادار، سازگار و بردبار)، با پرداخت‌هایی که بطور مرتب افزایش می‌یابد، مسوولیت‌هایی که بیشتر می‌گردد و نیز با ایجاد امنیت شغلی، جبران می‌شود. پس، تکلیف و اقتضای سازمان اینست که کاری کند تا افراد بتوانند برای سازمان مشکل‌گشا باشند و سرمایه‌گذاری هنگفتی را در جهت آموزش کارکنان صرف کنند.

۳) استفاده بهتر از تیم‌ها و گروه‌ها: سازمان‌های نوین باید فرآیند کسب

مهارت‌های کار گروهی را برای افراد (اعضای گروه‌ها) فراهم کنند. زیرا روز به روز نقش گروه‌ها و تیم‌ها در اداره امور سازمان‌ها برجسته‌تر می‌شود.

۴) تنوع طلبی: سازمان‌های نوین، برای افراد، مطابق شأن و شایستگی آنها احترام و ارزش قائل هستند و در بین کارکنان و نیز گروه‌های تامین‌کنندگان، ذوق و شوق تنوع‌خواهی ایجاد می‌کنند. این سازمان‌ها تنوع، اعم از تنوع در شمار روزهای کار هفته، ساعات کار روزانه، تولید محصولات و خدمات گوناگون و مانند آن را در کانون توجه خود قرار می‌دهند.

۵) قابلیت‌های بارز: قدرت و توانایی سازمان‌های نوین حاصل قابلیت‌های بارز آن سازمان‌ها است. قابلیت‌های بارز بر پایه دانش و تخصصی پدید می‌آید که در آن قابلیت‌ها موجود است. سازمان‌های نوین باید قابلیت‌های بارز خود را تعیین کنند و آنگاه بر این اساس سازماندهی لازم را انجام دهند.

سازمان‌های نوین ویژگی‌های خاص خود را دارند. اما شاید نتوان تحت دسته‌بندی خاص، تمام آنها را برشمرد. می‌توان موارد زیر را نیز در بیان ویژگی‌ها و خصوصیات سازمان‌های نوین برشمرد:

۱) خلاقیت: خلاقیت، جسورانه کارآفرینی و از عوامل کلیدی و رمز موفقیت و حتی بقای سازمان‌های نوین است. از این‌رو، سازمان‌های نوین به‌طور مستمر به دنبال جذب و نگهداری کارکنان خلاق، نوآوری و نیز توسعه خلاقیت در بین آنها هستند. (صمدآقایی، ۱۳۸۲)

۲) کارکنان ماهر، متخصص و بهره‌ور: منابع انسانی ماهر و متخصص، همانند

دارایی‌ها و سرمایه‌گذاری‌های مادی ارزش دارند. بنابراین، سازمان‌های نوین همواره مبالغه‌هنگفتی را به منظور تقویت مهارت کارکنان و افزایش کارآیی و بهره‌وری آنها صرف می‌کنند. (خیراندیش و افشارنژاد، ۱۳۸۲)

۳) برخورد با کارکنان با دید موجودات انسانی، توانمند ساختن و رفع نیازهای آنها: محیط سازمان‌های نوین شاید محیطی آرام نباشد اما محیطی بسیار انسانی است. سازمان‌های نوین همواره در پی توانمند ساختن کارکنان خود هستند و در ضمن، با تلاش مستمر برنامه‌های مدونی را جهت تامین مزایا و پاداش کارکنان خود، متناسب با عملکرد مشاهده شده از آنها انجام می‌دهند.

۴) استقلال و خودمختاری: سازمان‌های نوین از کارکنان خود می‌خواهند با خود مختاری و استقلال بیشتری عمل کنند و در ضمن، در فعالیت‌های گروهی و دسته‌جمعی نیز مشارکت داشته باشند.

۵) وفاداری به مشتری: سازمان‌های نوین، کارکنان خود را تشویق می‌کنند تا وفاداری به مشتری را بر وفاداری به شرکت ترجیح دهند زیرا این تنها راه موفقیت و کامیابی است. در سازمان نوین، از مشتری به عنوان "سلطان بازار" یاد می‌شود که بقای سازمان را نیز تضمین می‌کند.

۶) توجه و اهمیت دادن به رویکردهای جدید مدیریت: سازمان‌های نوین، رویکردها و فراگردهای نوین مدیریتی از قبیل مدیریت کنترل کیفیت (TQM)، حلقه‌های کیفیت (QC)، مهندسی مجدد و بهبود مستمر را همواره مدنظر قرار می‌دهند و با تکیه بر این رویکردها،

به سمت پیشرفت و تعالی گام بر می‌دارند. (رضائی‌نژاد، ۱۳۸۲، ۹۸-۸۷) ویژگی‌های مطروحه که بیشتر آنها ماهیت نرم‌افزاری و انسانی دارد و همچنین لزوم تحقق اهداف سازمانی و نیز صرفه‌جویی‌های اقتصادی، ایجاب می‌کند که مدیران با استفاده از شیوه‌های استاندارد، منابع انسانی خود را ارزشگذاری کرده و اقدامات مقتضی را برای بهبود وضعیت منابع انسانی سازمان انجام دهند زیرا در دنیای معاصر، منابع انسانی ماهر و متخصص سازمان، به مراتب ارزشی بالاتر از دارایی‌های مادی سازمان دارند. از طرف دیگر، در اندیشه جامعه بشری امسروز در مقایسه با تفکرات و اندیشه‌های جوامع چندین دهه قبل، تغییرات اساسی حاصل شده است. این تغییر اندیشه‌ها موجب دگرگونی بسیاری از سیستم‌های اجتماعی از جمله سازمان‌ها شده است. در عرصه جدید سازمانی، موفقیت، توسعه، بالندگی و استمرار بقای سازمان‌ها، با منافع گروه‌های متعددی پیوند خورده است که منافع کارکنان نیز از آن جمله است. شاید محیط آینده محیطی آرام و ثابت نباشد، اما محیطی کاملاً انسانی و محیطی سرشار از آشفستگی و چالش برای دگرگونی هر سازمانی است.

باید دانست که متحول ساختن ذهنیت افراد که معمولاً در پس رفتار آنها پنهان است، به مدت زمانی طولانی نیاز دارد. اینجاست که می‌توان نتیجه گرفت حسابداری منابع انسانی به‌عنوان ابزاری برای گزارشگری ارزش منابع انسانی و وسیله‌ای برای ارزیابی و تعیین ارزش ۳۹ دارایی‌های سازمان، به ویژه در

سازمان‌های نوین نقش مهمی را ایفا می‌کند. زیرا در سازمان‌هایی که جوهره و ماهیت آنها بستگی به مغز یا فکر افراد دارد، الزامات کاملاً متفاوتی را نسبت به سازمان‌های سنتی طلب می‌کنند که یکی از آنها، استقرار سیستم‌های حسابداری منابع انسانی برای تعیین ارزش‌های انسانی و گزارش این دارایی‌ها در قالب اعداد و ارقام است. هرچند، نمی‌توان ادعا کرد که امکان سنجش دقیق، جامع و مانع ارزش این دارایی‌ها به طور کامل فراهم است لکن باید امیدوار بود که پذیرش فلسفه تعیین ارزش‌های انسانی سازمان در آینده، روش‌های عملیاتی سنجش و اندازه‌گیری آن را فراهم می‌کند. در محیط کنونی سازمان‌های نوین که محیطی کاملاً انسانی است و توجه به نیازها و تمایلات و خواسته‌های منابع انسانی را مطمئن نظر می‌دهد، اندازه‌گیری و تعیین ارزش واقعی تلاش، خدمات و فعالیت‌های منابع انسانی نیز باید به طور دقیق مدنظر قرار بگیرد. اینجاست که نقش حسابداری منابع انسانی بارزتر شده و خود را نمایان‌تر می‌کند.

نتیجه‌گیری

حسابداری به عنوان یکی از شاخه‌های علوم اجتماعی، به دنبال گزارش وضعیت مالی و عملکرد اقتصادی اشخاص، اعم از حقیقی و حقوقی است. زمانی که عامل انسان در گزارش وضعیت مالی و نتیجه عملیات سازمان در نظر گرفته نشود، ارزش‌های انسانی نیز جایی در حسابداری نخواهد داشت. در دنیای کنونی، مهم‌ترین

می‌کند، نقش سیستم‌های حسابداری منابع انسانی در تعیین و برآورد ارزش خدمات ارائه شده توسط این عامل بسیار مهم و اساسی در سازمان‌ها، روز به روز بیشتر و حساس‌تر می‌شود. سازمان‌های امروزی بیش از پیش باید سرمایه‌های فکری خود را مورد بازنگری قرار دهند و با توسل به سیستم‌های حسابداری منابع انسانی، زمینه لازم جهت تحریک و تشویق این سرمایه‌ها را از طریق تعیین درست و منطقی ارزش خدمات ارائه شده فراهم کنند. امروزه شرایط به گونه‌ای رقم خورده است که دیگر هیچ شرکتی در زادگاه خود از حاشیه امن برخوردار نبوده و بقای وی تضمین شده نیست. رقبای تجاری از سایر کشورها، در کمین بازارهای داخلی نشسته‌اند و منتظرند تا در اولین فرصت پیش آمده، سهم بازار را از شرکت‌های داخلی بگیرند و سیطره خود را بر این بازارها بگسترانند. در این شرایط، اگر شرکتی خواهان بقا و ادامه حیات خود است، باید به فکر گسترش کسب و کار خود باشد. برای گسترش کسب و کار و گام نهادن به کشوری دیگر، ضرورت دارد سازمان‌ها کانون توجه خود را از دارایی‌های فیزیکی و طبیعی، به دانش و به تبع آن به منابع انسانی معطوف دارند.

دارایی سازمان‌ها، نیروی انسانی آنهاست که باید در کنار سایر دارایی‌های سازمان (ماشین آلات، تجهیزات و مانند آن)، در حساب‌ها ثبت و گزارش شسوند. امروزه به طور شگفت‌انگیزی، در روند کلی دور شدن از اقتصاد صنعتی (تولیدی) به سمت اقتصاد خدمات فناوری و استفاده روز افزون از دارایی‌های انسانی، حرکت رو به رشدی در گرایش به سمت توجه به نیروی انسانی، به خصوص در سازمان‌های نوین، سازمانی مشاهده می‌گردد که بسا نادیده گرفتن محدودیت‌ها، ریسک‌پذیری و انسان‌مداری بالا، سعی در چرخش جهت فعالیت‌ها و امور به سمت معطوف کردن توجهات به سمت نیروی انسانی دارد. در حال حاضر، این حرکت، یک علاقمندی واقعی در برخی از مدیران اجرایی، برای سنجش و ارزیابی منابع انسانی بر حسب واحد پولی را به وجود آورده است به گونه‌ای که مدیران ارشد سازمان‌ها را آماده کند تا کارکنان را به عنوان ارزشمندترین دارایی‌ها مورد توجه قرار دهند. اگر چنین باشد، به نظر می‌رسد زمان آن فرا رسیده است تا الگوها و نظریه‌های تنظیم و توصیف شده، بر اساس محاسبه چنین ارزش‌هایی تعریف کرد.

سیستم حسابداری منابع انسانی در تلاش است تا ارزش فرد را از طریق برآورد هزینه‌های جایگزینی آن و سرمایه‌گذاری نشان دهد که شرکت برای کارمندیابی، آموزش و استخدام آن فرد انجام می‌دهد، و با توجه به اهمیت قابل ملاحظه‌ای که نیروی انسانی در عصر فراصنعتی و اطلاعاتی امروز ایفا

بی‌نوشت‌ها:

- 1- Communication and Information Age
- 2- Tangible Assets
- 3- Intangible Assets
- 4- Human Resource Accounting
- 5- Human Resource Management

HE S A

حسابیار

پار نرم افزاری حسابدار

برای بارزگانان موفق و مدیران فردا

قدرتمند
مطمئن
ارزان
آسان

حسابیار

www.hesabyar.com

تست ویندوز

قابل نصب روی همه ویندوزها
Win 95 - 98 - ME - 2000 - XP

- ✓ حسابداری کاملاً هوشمند دابل استاندارد
- ✓ درسه سطح کل، معین، تفصیلی با نظم اتوماتیک دفاتر
- ✓ خرید - فروش - انبارها - چک و تولید
- ✓ فاکتور فروش با بدهکار تمدن مشتری، نقدی، چک
- ✓ گروه، منطقه و حسابداری شعب
- ✓ کارت حسابداری لیبار با تعداد و قیمت و سود فروش کالا
- ✓ دریافت چک - پرداخت چک - انتقال چک اتوماتیک
- ✓ پروژه‌ها برای شرکت‌های پیمانکاری
- ✓ دارای تصحیح و ابطال سند - قبض - حواله
- ✓ قابلیت چاپ از همه قسمت‌های برنامه با رعایت روی مایکتور
- ✓ تراز آزمایشی ستونی - مشاهده دفتر و تراز در هنگام صدور سند
- ✓ تراز و صورت حساب سود و زیان و عملکرد سود و زیان
- ✓ صورت حساب مشتری با عملکرد انبار
- ✓ مرکز هزینه، الحاق سند، کپی سند
- ✓ قیمت تمام شده - حسابداری چند شرکت
- ✓ نیست کالاهای فروش رفته به مشتریان
- ✓ نگهداری سالیانه مالی متعدد جهت دسترسی به اطلاعات
- ✓ ترازهای ۶ ستونی و ۹ ستونی
- ✓ تهیه گزارشات به صورت Html
- ✓ تهیه گزارشات در صفحه گسترده Excel
- ✓ امکان انتقال گزارشات به MS-Word
- ✓ کنترل سقف اعتبار مشتریان - پورسانت بازرگانی
- ✓ کنترل موجودی زیر نقطه سفارش
- ✓ گزارش حسابرس سابقه چکها
- ✓ صدور فاکتور فروش از طریق دستگاه بارکد

حسابیار حرفه‌ای

حسابیار تخصصی

حسابیار تولیدی

حسابیار بین‌المللی

فروش و پشتیبانی:

۸۸۴۳۳۳۷۰-۱

ویژه: ۸۸۴۵۴۵۶۵

۰۹۱۲۳۲۵۳۴۷۱

کتاب راهنما - VCD آموزشی

نصب برنامه، قفل سخت‌افزاری

یکسال گارانتی با آموزش رایگان

۹- گیوریان، حسن (دسامبر ۱۳۸۰)، "سازمان‌های نوین و ذی‌نفعان آن"، نشریه تعاون ۷۵.

۱۰- صمدآقایی، جمیل (اسفندماه ۱۳۸۲): "خلاقیت رمز بقای سازمان‌های نوین"، نشریه تدبیر، شماره ۴۲.

11- Flomholtz, E. (2001), "Human Resource Accounting", 3rd.ed. Boston.

12- Gebauer, M. (2003): "Information Systems on Human Capital in Service Sector Organizations" New Library World: Volume: 104; Issue: 12

13- Beer, M. (1985); "A Conceptual Overview of HRM" www.simonsays.com.

14- Jasrotia, P. (2005); "The Need for Human Resource", [http:// www. itpeopleindia com](http://www.itpeopleindia.com).

15- Schaffhauser, M & Kunter, L. (2004): "Human Resource in Accounting Systems OF IIGB, US-GAAP & IAS", www. 2020 soft ware.com.

16- Mock, T. (1971); "Human Resource Accounting", www.emeraldsight.com.

۱۷- انژیونی، آمیتای (۱۳۵۲)، "سازمان‌های جدید": ترجمه مسعود رضوی، تهران: انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی.

۱۸- هندی، چارلز (۱۳۷۸)، "عصر سنت گریزی، مدیریت و سازمان در قرن بیست و یکم": ترجمه عباس مخبر، تهران: نشر طرح نو.

6- Human Resource Management Accounting

7- Human Resource Accounting Systems

8- Productive Economy

9- Knowledge_Based Economy

10- Personal Systems

11- Substituting Costs

12- Primary Costs

13- Probably Models

14- Simulation of Human Resource Planning

15- Association Committee on Human Resource Accounting (ACHIRA)

16- Gambling

منابع و ماخذ:

۱- پارکر، ای.دی، فریزر، کنت آر و اوئلی، دیویدتی (۱۳۷۳): "حسابداری و منبع انسانی": ترجمه ناصر میرسپاسی؛ تهران، مرکز آموزش مدیریت دولتی.

۲- رضایی نژاد، علیرضا (۱۳۸۱): "دستنامه مدیران"، تهران: انتشارات موسسه خدمات فرهنگی رسا

۳- حسن فریان، زهرا (۱۳۷۸): "ارزیابی تاثیر اجرای سیستم حسابداری منابع انسانی بر تصمیم‌گیری‌های مدیران و سرمایه‌گذاران"، نشریه حسابدار، سال پانزدهم، شماره ۴۱.

۴- خیراندیش، مهدی و افشارنژاد، علی (۱۳۸۲): "آینده مدیریت منابع انسانی"، نشریه تدبیر، شماره ۱۵۲.

۵- روشن، حسن (۱۳۸۳): "حسابداری منابع انسانی، چالش با فرصت"، فصلنامه بانک صادرات، سال هفتم، شماره ۲۸.

۶- ربیسی، ابراهیم (۱۳۸۰): "حسابداری منابع انسانی"، نشریه تدبیر، شماره ۱۱۵.

۷- شیروانسی، علی (۱۳۸۰): "روح سازمان‌های جدید (۱)", نشریه تعاون، شماره ۸۶.

۸- شیروانسی، علی (۱۳۸۰): "روح سازمان‌های جدید (۲)", نشریه تعاون، شماره ۸۷.