

# حسابداری منابع انسانی

علی راعی ثانی<sup>۱</sup>

## حسابداری منابع انسانی چیست؟

حسابداری منابع انسانی در واقع کاربرد مفاهیم و روشهای حسابداری در محدوده مدیریت نیروی انسانی است. این حسابداری معیار سنجش و گزینش هزینه و ارزش گذاری نیروی انسانی به عنوان منابع اصلی هر مؤسسه است. این هزینهها نظیر سایر هزینهها از دو بخش هزینههای جاری و سرمایه ای تشکیل می شود. به تعبیر دیگری می توان این گونه هزینهها را شامل هزینههای فرصتهای از دست رفته دانست که دارای دو عنصر هزینه مستقیم و غیرمستقیم هستند. هزینههای منابع انسانی از دو بخش هزینه اولیه و هزینه جایگزینی تشکیل می شود.

### ۱- هزینههای اولیه:

هزینههای اولیه منابع انسانی کلیه وجوهی هستند که برای تأمین و پرورش نیروی انسانی مصرف می گردند و شامل هزینههای گزینش نیروی انسانی، استخدام، استقرار، جهت دهی و آموزش حین خدمت، بازآموزی و آموزشهای کاربردی و تخصصی به منظور کسب مهارتهای لازم می شوند. این تعریف در مورد سایر منابع نیز تقریباً کاربرد دارد، چرا که هزینههای اولیه کارخانجات و تجهیزات

---

۱- مدیر دفتر روابط عمومی شرکت برق منطقه ای

همان مبالغی هستند که برای تحصیل این منابع صرف می شود.

### ۲- هزینههای جایگزینی:

هزینههایی هستند که باید برای جایگزینی پرسنل متحمل شد که در حال حاضر در مؤسسه یا واحد مشغول به کار هستند و به دو بخش تقسیم می شوند.

۱- هزینههای جایگزینی پستی یا شغلی

۲- هزینههای پرسنلی

## مشکلات حسابداری داراییهای انسانی:

اگر تصمیم گرفته شود داراییهای انسانی در صورتهای مالی گزارش گردد باید سه پرسش عمده حسابداری را پاسخگو بود.

### ۱- چه مخارجی باید به عنوان دارایی مخارج

#### سرمایه ای تلقی شود؟

چنانچه منافع مورد انتظار مخارج به دوره زمانی آینده مربوط می شود اینگونه مخارج باید به عنوان دارایی تلقی شود مثلاً مخارج آموزش کارکنان متخصص را می توان در ترازنامه به عنوان دارایی گزارش کرد. زیرا، انتظار می رود خدمات بالقوه آتی داشته باشند.

## ۲- این مخارج چگونه باید مستهلک شود؟

پس از آنکه دارایی‌های انسانی سرمایه‌گذاری (دارایی) محسوب گردیدند مسأله بعدی در حسابداری، استهلاک این دارایی است. دارایی‌های انسانی به عنوان دارایی‌های نامشهود طی مدت معقول (عمر مفید برآوردی آنها) مستهلک می‌گردند.

## ۳- این دارایی‌ها تحت چه شرایطی باید از حسابها حذف شوند؟

وقتی که تغییر با اهمیتی (مثل ترک خدمت داوطلبانه یا تعلیق، بیماری، اجرای طرح بازنشستگی زود رس، از کارافتادگی به دلیل نوع تکنولوژی همگی می‌توانند موجب کوتاه شدن عمر خدمت آتی یک دارایی تلقی گردند) در عمر خدمت‌رسانی مورد انتظار فرد رخ دهد دارایی باید تعدیل شود. تعدیل و کاهش بهای تمام شده دارایی‌های انسانی در این مرحله مشابه نحوه عمل در دارایی مشهود است.

## محدودیت‌های صورت مالی فاقد دارایی‌های انسانی

نحوه عمل حسابداری در مورد سرمایه‌گذاری در منابع انسانی، به جای شناسایی دارایی، به عنوان هزینه ثبت می‌شود و موجب مخدوش شدن صورت سود و زیان و ترازنامه می‌گردد. زیرا حسابداران تمامی مخارج مربوط به جذب و توسعه منابع انسانی را به جای ثبت به عنوان مخارج سرمایه‌ای و استهلاک آن طی عمر خدمت مورد انتظار منابع مذکور، به عنوان هزینه‌های

همان دوره مالی که مخارج در آن واقع شده است تلقی می‌نمایند. ترازنامه نیز به علت آنکه رقم جمع دارایی‌ها در برگیرنده دارایی انسانی شرکت، یا سازمان نیست تحریف شده قلمداد می‌گردد. بدین ترتیب هیچ نشانه‌ای از سرمایه‌گذاری واقعی شرکت در دارایی‌های انسانی در صورت‌های مالی آن دیده نمی‌شود. بنابراین در حسابداری متداول مخارج انجام شده توسط مدیریت برای ایجاد دارایی‌های انسانی در سال جاری هزینه می‌شود. هر چند که مخارج مزبور دارای منافع آتی باشد و آنها وقتی هزینه‌ای را بعنوان دارایی شناسایی می‌کنند که در نهایت به تولید فیزیکی محصول یا ایجاد حق قانونی مانند اختراع منجر شود.

## اهداف سیستم حسابداری منابع انسانی

یکی از اهداف اولیه سیستم حسابداری منابع انسانی کمک به مدیریت برای برنامه‌ریزی و کنترل موثر و کارآمد نیروی انسانی است یعنی نشان دادن راه درست تفکر به مدیریت سازمان تا بدانند که افراد منابع پر ارزش سازمان هستند و تصمیم‌گیریهایی پرسنلی باید با در نظر گرفتن ارزش و بهای تمام شده نیروی انسانی اتخاذ گردد.

این سیستم اطلاعات مورد نیاز را برای دستیابی، رشد و بهبود، تخصیص، حفظ و نگهداری، بهره‌برداری، ارزشیابی و جبران خدمات منابع انسانی تهیه و ارائه می‌کند. مهیا کردن اطلاعات لازم جهت اداره مؤثر و کارای نیروی

انسانی توسط مدیریت، این سیستم اطلاعات لازم را در مورد بهای تمام شده و ارزش برای سازمان آماده می‌کند و به نیازهای خاص سازمان پاسخ می‌دهد.

حسابداری منابع انسانی سه وظیفه اصلی برای متخصصان منابع انسانی تعیین می‌کند. چهارچوبی را برای تسهیل تصمیم‌گیری درست درباره نیروی انسانی فراهم می‌کند، اطلاعات موردنیاز درباره بهای تمام شده و ارزش انسان‌ها را به عنوان دارایی سازمان‌ها به دست می‌دهد و موجب انگیزش مدیریت صف با در نظر گرفتن دیدگاه منابع انسانی در تصمیم‌گیری‌های مربوط به افراد سازمان می‌دهد.

## طراحی و اجرای سیستم‌های حسابداری منابع انسانی

### سیستم حسابداری منابع انسانی ۱ تا ۵

سازمان‌های مختلف با درجات متفاوت به سیستم منابع انسانی نیازمند هستند. یک سازمان ممکن است فقط به یک سیستم ابتدایی نیاز داشته باشد در حالی که سازمان دیگر ممکن است به سیستمی با بالاترین حدکارایی نیازمند باشد. برای نشان دادن انواع مختلف قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی پنج سیستم حسابداری منابع انسانی ارائه می‌شود.

### سازمانی با قابلیت سیستم ۱:

حسابداری منابع انسانی بیشتر سیستم پرسنلی را دارا می‌باشد که لازمه اجرای حسابداری منابع انسانی است. سیستم ۱ دارای قابلیت حسابداری منابع انسانی اسمی اما بسیار ابتدایی

می‌باشد. این سیستم شامل سیستم‌های پرسنلی است که هدفمند به سوی اجرای سیستم پیچیده‌تر منابع انسانی اما فاقد قابلیت‌های پیشرفته قدم بر می‌دارد.

### سازمان با قابلیت سیستم ۲:

عملکرد برنامه‌ریزی نیروی انسانی همراه با برآورد هزینه‌های گزینش و آموزشی می‌باشد. هزینه‌های پرسنلی به صورت جداگانه بودجه‌بندی شده و در قالب هزینه‌های عمومی و اداری پیش‌بینی نشده‌اند. در این سیستم ارزیابی منابع انسانی بر مبنای ضوابط ارزشی است که از طریق روش‌های درجه‌بندی تناوبی به دست می‌آیند.

### سازمان با قابلیت سیستم ۳:

قابلیت‌های میانی یا متوسط در زمینه حسابداری وجود دارد. برنامه‌ریزی منابع انسانی همراه با هزینه‌های جایگزین و همچنین بهای تمام شده اولیه است. در این سیستم هزینه جایگزینی تغییرات پرسنلی اندازه‌گیری و گزارش می‌گردد. ممکن است از مدیران خواسته شود که تغییرات پرسنلی قابل کنترل را تعریف نمایند.

### سازمان با قابلیت ۴:

دارای یک سیستم پیشرفته حسابداری منابع انسانی است. در چنین سازمانی برنامه‌ریزی منابع انسانی بر مبنای هزینه‌های استاندارد پرسنلی قرارداد الگوهای تصادفی برای پیش‌بینی جا به جایی منابع انسانی و نیازهای آتی به کار گرفته می‌شود. از کامپیوتر برای برنامه‌ریزی‌های

شبیه‌سازی منابع انسانی استفاده می‌شود. حفظ و نگهداری منابع انسانی نه فقط در قالب هزینه‌های تاریخی و جابه‌جایی بلکه در قالب هزینه فرصت از دست رفته مربوط به تغییرات پرسنلی را به عنوان ضابطه‌ای برای تصمیم‌گیریهای کنترل تغییرات پرسنلی مورد استفاده قرار می‌دهند. در این سیستم ارزش گروه‌های کاری را اندازه‌گیری می‌نماید نه ارزش تک تک افراد را، یک سیستم رسمی برای گزارش‌دهی و توضیح انحرافها وجود دارد.

### سازمان با قابلیت ۵:

کل قابلیت‌های حسابداری منابع انسانی بر مبنای الگوی ارزش‌گذاری پادشاهی تصادفی انجام می‌شود و شبیه‌سازی تأثیرات برنامه‌های کلی سازمان بر ارزش انسانی اجرا می‌گردد. تصمیم‌گیرهای سیاست‌گذاری پرسنلی به طور کامل بر مبنای محاسبه (ارزش - هزینه) انجام می‌شوند.

### انتخاب یک سیستم

چهار عامل عمده را باید برای طراحی سیستم حسابداری منابع انسانی در نظر گرفت:

#### الف - نوع سازمان

متغیرهای کلیدی که بر انواع سازمانهایی که حسابداری منابع انسانی در آنها به کارگرفته می‌شود تأثیر می‌گذارند عبارتند از میزان شدت سرمایه انسانی، تعداد کارکنان تحصیل کرده و بامهارت و تعداد افرادی که در مشاغل مشابه مشغول فعالیت هستند. هر قدر یک سازمان از منابع انسانی بیشتری برخوردار باشد و یا سازمانهایی که

سرمایه‌گذاریهی انسانی در دارایی‌های انسانی نموده‌اند نیاز آن سازمان به حسابداری منابع انسانی هم بیشتر خواهد بود مثل سازمان‌های هوا - فضا تبلیغاتی، بانکداری، مشاوره‌ای، مؤسسات خدمات حسابداری و حسابرسی، خطوط هوایی، مخابرات و... متغیر کلیدی دیگر وجود گروه‌های ارزشمند نیروی انسانی در یک سازمان است مثل خلبانان، متغیر سوم تعداد افرادی که شاغل مشابه دارند این عامل بسیار مهم است زیرا تعداد زیاد مشاغل مشابه مبنایی را برای پیش‌بینی آماری ایجاد می‌کند.

#### ب- اندازه و ساختار سازمان

اندازه یک سازمان دارای تأثیرات مستقیم و غیرمستقیم بر نوع قابلیت حسابداری منابع انسانی مورد نیاز آن سازمان است. سازمانها هر قدر کوچکتر باشند احتمال آن که مدیریت بتواند کنترل پرسنلی را اعمال کند بیشتر است. سازمانها هر قدر بزرگتر باشند امکان برقراری سیستم‌های غیر متمرکز در آنها بیشتر آشکار است. هر چیز که اندازه‌گیری شود به حساب هم می‌آید.

#### پ- قابلیت موجود حسابداری منابع انسانی

سیستم‌های فعلی پرسنلی یک شرکت و قابلیت منابع انسانی آن بر نحوه انتخاب سیستم حسابداری منابع انسانی تأثیرگذار است. یک شرکت با سیستم‌های نامناسب و ناکافی پرسنل غیرمحمتمل است که قادر به طراحی سیستم بیش از قابلیت سیستم ۱ باشد. یک سازمان با سیستم اطلاعات مدیریت رایانه‌ای در موقعیت بهتری برای

ایجاد سیستم نوع ۵ حسابداری منابع انسانی  
قرار دارد.

#### ت- توان بالقوه برای توسعه حسابداری منابع انسانی

توانایی بالقوه برای توسعه واقعی سطوح  
معینی، از قابلیت حسابداری منابع انسانی است. در  
برخی موارد کلیه داده‌های ضروری موجود می‌باشند  
یا به سادگی قابل دسترسی هستند. در بقیه موارد  
برخی از داده‌ها ممکن است به سادگی قابل  
دسترس نباشند مثل سازمانهای خدماتی دارای  
توان بالقوه برای توسعه حسابداری منابع انسانی  
سیستم میانی یعنی سیستم ۳ یا سیستم پیشرفته ۴  
است که احتمالاً از نظر توانایی بالاتر از سیستم ۳  
نمی‌باشد.

#### منابع

- ۱- اریک جی، فلام هوتس - حسابداری منابع  
انسانی - ترجمه، حسن قربان، زهرا - نشر دانشگاه  
آزاد اسلامی - چاپ اول ۱۳۷۹.
- ۲- دوانی، غلامحسین - حسابداری منابع انسانی،  
چالش جدید سرمایه‌های انسانی - ۱۳۷۸ - ماهنامه  
حسابداری - شماره ۱۳۰.
- ۳- رئیسی، ابراهیم - حسابداری  
منابع انسانی - ۱۳۸۰ - مجله تدبیر، شماره ۱۱۵.
- ۴- حسن قربان، زهرا - حسابداری  
منابع انسانی - ۱۳۷۹ - مجله تدبیر، ۱۰۱.