

# حسابداری منابع انسانی<sup>(۱)</sup>

## مدلی برای ارزشگذاری منابع انسانی سازمانها

نوشته: محمدرضا پژوهی

عضو هیات علمی دانشگاه علامه طباطبائی

### چکیده

منابع انسانی ماهر و متخصص برای یک سازمان همانند دارائیه‌ها و سرمایه‌گذاریهای آن سازمان دارای اهمیت اساسی است. مدیران سازمانها به منظور افزایش کارایی سازمان تحت سرپرستی خود همواره مبالغ هنگفتی را صرف آموزش و پرورش کارگران و کارمندان می‌نمایند اما معمولاً مدیران اطلاعات جامعی در مورد ارزش اقتصادی منابع انسانی و میزان آموزش و تخصص آنها ندارند. مدیران و سرمایه‌گذاران به منظور برنامه‌ریزی، کنترل منابع انسانی، کارایی و اثربخشی تصمیم‌گیریهایی خود به اطلاعاتی که ارزش منابع انسانی سازمانها را نشان دهد نیازمندند.

در این مقاله مدلی برای ارزشگذاری منابع انسانی سازمانها ارائه شده، این مدل از سوی اریک فلم هولتز<sup>۲</sup>

معرفی شده و در آن چگونگی تعیین ارزش دارائیه‌های انسانی

بیان شده است.

\* \* \*

امروزه عدم سنجش، ارزیابی و گزارش دهی ارزش منابع انسانی عمده‌ترین دلیل اتخاذ تصمیمات غیر بهینه توسط مدیران سازمان‌ها است و به سبب عدم اندازه‌گیری ارزش اقتصادی منابع انسانی، اثرات تصمیمات مدیران بر ارزش منابع انسانی مورد بررسی قرار نمی‌گیرد. مدیران در تصمیم‌گیریه‌های خود فقط به متغیرهای کمی و مقداری توجه می‌کنند و به متغیرهای کیفی توجه نمی‌نمایند. بنابراین ممکن است تصمیمات مدیران ظاهراً مفید و سودمند باشد ولی عملاً می‌تواند به زیان سازمان باشد و ناآگاهانه منجر به تخریب و تضعیف منابع انسانی آن سازمان گردد.

مثلاً تصمیماتی که مدیران به منظور کاهش هزینه‌ها اتخاذ می‌کنند چون صرفاً بر کاهش هزینه‌ها تاکید دارد و اثرات اینگونه تصمیمات بر گرایشهای کارکنان، انگیزش و رضایت آنها مورد توجه قرار نمی‌گیرد، ممکن است موجب از بین رفتن انگیزش و رضایت کارکنان و تضعیف منابع انسانی آن سازمان گردد.

از طرف دیگر اندازه‌گیری ارزش منابع انسانی باعث افزایش کارایی مدیران و برنامه‌ریزیهای دقیق‌تر و بهره‌برداری بهینه‌تر از منابع انسانی سازمان‌ها می‌گردد و تصمیمات مرتبط با جذب، بهسازی، تخصص و جایگزینی کارکنان بنحو مطلوب اتخاذ می‌گردد.

#### حسابداری و نقش آن در ارزشگذاری منابع انسانی

حسابداری سیستم پرورش اطلاعات است که فعالیت‌ها و عملکرد یک موسسه را بر مبنای ارزشهای اقتصادی اندازه‌گیری می‌کند و نتایج فعالیت‌ها و عملکرد موسسه را برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان گزارش می‌نماید.

متأسفانه امروزه سیستم‌های حسابداری در تهیه صورتهای مالی هیچگونه اطلاعاتی در ارتباط با منابع انسانی که دارائیه‌های ارزشمند یک سازمان محسوب می‌شوند ارائه نمی‌نمایند. بنابراین یکی از مهمترین ایراداتی که به سیستم‌های حسابداری مرسوم گرفته می‌شود عدم گزارشگری ارزش منابع انسانی یک موسسه در

صورت‌های مالی است. به همین دلیل عده‌ای از حسابداران و مدیران خواستار گزارشگری ارزشهای منابع انسانی در صورت‌های مالی گردیدند و حسابداری منابع انسانی را مطرح کردند.

حسابداری منابع انسانی «فرآیند شناسایی و اندازه‌گیری اطلاعات مرتبط با منابع انسانی و ارائه این اطلاعات به گروه‌های ذینفع می‌باشد.» عبارت ساده‌تر حسابداری منابع انسانی گزارشگری ارزش منابع انسانی است.

اهداف اصلی حسابداری منابع انسانی عبارتند از:

۱- شناسایی ارزش منابع انسانی

۲- اندازه‌گیری بهای تمام شده و ارزش کارکنان برای سازمان

۳- بررسی اثرات رفتاری و ادراکی اطلاعات حسابداری منابع انسانی بر افراد

سازمان

بنابراین طرفداران حسابداری منابع انسانی معتقدند که با توجه به اهمیت اندازه‌گیری و سنجش منابع انسانی سازمان‌ها، حسابداران بعنوان تهیه‌کنندگان اطلاعات مالی موظفند روشها و معیارهای لازم را برای سنجش کمی منابع انسانی سازمان‌ها ارائه نمایند و منابع انسانی را اندازه‌گیری و در صورت‌های مالی نشان دهند.

نیاز به تئوری ارزشیابی منابع انسانی

وجود یک تئوری در زمینه ارزشیابی افراد سازمان‌ها از پیش شرط‌های لازم برای ایجاد روشهای سنجش منابع انسانی است. در این تئوری باید متغیرهایی که ارزش افراد را برای سازمان‌ها تعیین می‌کنند، مشخص نمود و سپس معیارهای لازم جهت ارزشیابی منابع انسانی را تعیین کرد.

درباره چگونگی تعیین ارزش یک دارایی انسانی دو مدل یکی از سوی لیکرت<sup>۱</sup> و دیگری توسط هولتز معرفی شده است.

در ادامه مبحث مدل آقای آریک فلم هولتز در زمینه چگونگی تعیین ارزش یک دارایی (منبع) انسانی ارائه می‌شود.

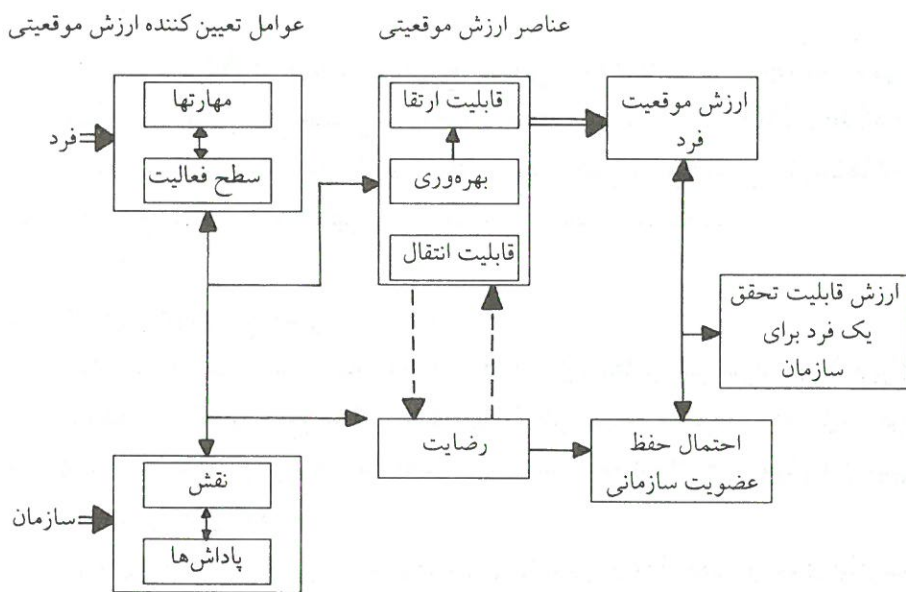
در این مدل از متغیرهای متعدد اقتصادی و رفتاری (اجتماعی و روانشناختی) استفاده شده و هدف عبارت است از:

۱- Likert آقای لیکرت رئیس موسسه تحقیقات اجتماعی دانشگاه میشیگان بود.

(۱) تشخیص متغیرها به منظور تعیین ارزش یک فرد برای سازمان و (۲) شناسایی ارتباط درونی این متغیرها. شکل شماره ۱ این مدل را نشان می‌دهد.

### مفهوم ارزش منابع انسانی

تئوریهای اقتصادی ارزش، عوامل تعیین کننده ارزش یک شی را مطلوبیت اقتصادی و منافع و خدمات آتی حاصله از آن شی می‌دانند. عبارت دیگر ارزش یک کالا یا شیء را می‌توان از طریق محاسبه ارزش فعلی منافع و خدمات آتی حاصله از آن کالا یا شیء برآورد نمود. از دیدگاه کلان اقتصادی افراد برای یک سازمان در واقع نوعی سرمایه‌گذاری هستند که در آینده منافع و خدماتی عاید سازمان می‌نمایند.



«شکل شماره ۱»

بنابراین ارزش یک فرد برای یک سازمان را می‌توان از طریق محاسبه ارزش فعلی مجموع خدماتی که آن فرد در آینده به سازمان ارائه می‌نماید اندازه‌گیری نمود. ارزش یک فرد برای یک سازمان دو گونه است (۱) ارزشی که سازمان می‌تواند از خدمات فرد در طول خدمتش در سازمان بدست آورد (۲) ارزشی که ممکن است در صورت خروج فرد از سازمان، عاید سازمان گردد.

عوامل تعیین کننده ارزش یک فرد

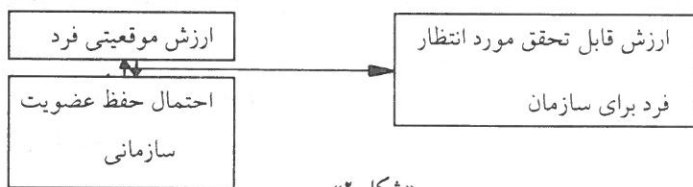
همانگونه که گفته شد ارزش یک فرد برای یک سازمان از طریق محاسبه ارزش مورد انتظار آتی او بدست می آید و در این مدل فرض بر این است که ارزش مورد انتظار آتی یک فرد از تعادل دو متغیر حاصل می شود.

۱- ارزش موقعیتی فرد.

۲- احتمال اینکه فرد در عضویت سازمان باقی بماند.

ارزش موقعیتی فرد عبارت از ارزش فعلی خدماتی است که فرد در طول مدت خدمت خود در سازمان به سازمان ارائه می کند. حاصل تعامل دو متغیر فوق نشان دهنده «ارزش قابل تحقق مورد انتظار فرد» است.

ارزش قابل تحقق مورد انتظار فرد به معنای ارزش فعلی خدماتی است که انتظار می رود فرد در طی مدت ابقاء در سازمان ارائه نماید.



«شکل ۲»

ارزش موقعیتی فرد یک متغیر چند بعدی است که شامل سه عامل است.

الف - بهره‌وری

ب - قابلیت انتقال

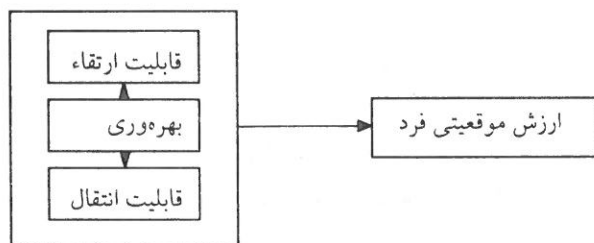
ج - قابلیت ارتقاء

بهره‌وری به معنای مجموعه خدماتی است که انتظار می رود مادامی که فرد در شغل فعلی خود قرار دارد به سازمان ارائه نماید. قابلیت انتقال به معنای مجموعه خدماتی است که انتظار می رود فرد هنگامی که به سایر مشاغل در سطح سازمان انتقال پیدا کند به سازمان ارائه نماید. قابلیت ارتقاء به معنای مجموعه خدماتی است که انتظار می رود یک فرد هنگامی که به مشاغل بالاتر سازمانی ارتقاء یابد به سازمان ارائه نماید. تفاوت انتقال با ارتقاء این است که انتقال جابجایی افقی از شغلی به شغل دیگر است در حالیکه ارتقاء جابجایی عمودی و یا ترفیع است.

شکل شماره ۳ عناصر تشکیل دهنده ارزش موقعیتی فرد را نشان می دهد.

در این مدل بهره‌وری متغیر علی یا اصلی است و این متغیر هر دو متغیر انتقال

پذیری و قابلیت ارتقاء را تحت تأثیر قرار می‌دهد. مثلاً بهره‌وری، قابلیت ارتقاء فرد را تحت تأثیر قرار می‌دهد زیرا افزایش بهره‌وری، نشان‌دهنده شایستگی فرد جهت ارتقاء سازمانی است.



«شکل ۳»

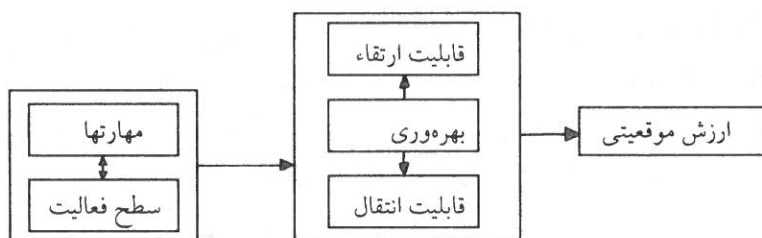
عوامل تعیین‌کننده ارزش موقعیتی

عمده‌ترین عوامل فردی تعیین‌کننده ارزش موقعیتی، مهارتها و سطح فعالیت فرد می‌باشد. عمده‌ترین عوامل سازمانی تعیین‌کننده ارزش موقعیتی، نقش فرد و ماهیت پاداشهایی است که سازمان به فرد اعطا می‌کند.

عوامل فردی تعیین‌کننده ارزش موقعیتی عبارتند از:

الف - مهارتها

مهارتهای یک فرد بیانگر توانایی و ظرفیت بالقوه خدمات آتی یک فرد به سازمان می‌باشد. سطح فعالیت معادل واژه انگیزش است. مهارتها و سطح فعالیت (انگیزش) یک فرد با یکدیگر در تعامل هستند و بدین طریق توان بالقوه یک فرد را جهت ارائه خدمات به سازمان تعیین می‌کنند. مهارتها و سطح فعالیت باعث ایجاد بهره‌وری می‌شوند. شکل شماره ۴ این ارتباط را نشان می‌دهد.



«شکل ۴»

عوامل فردی با عوامل سازمانی که تعیین کننده ارزش موقعیتی فردند در تعامل می‌باشند. یکی از عوامل سازمانی نقش است، نقش بیانگر مجموعه رفتارهای مورد انتظار از تمامی افرادی است که مشاغل معینی در سازمان به عهده دارند. برای روشن ساختن ماهیت تعامل بین فرد و نقش سازمانی او در شکل‌های ۵-۶ و ۷ روابط آنها نشان داده شده است.

در شکل شماره ۵ دو زیر مجموعه نشان داده شده که P نمایانگر یک شخص و R نمایانگر نقش سازمانی او است. در این شکل هیچگونه انطباق و یا وجه مشترکی بین شخص و نقش سازمانی او وجود ندارد.



«شکل شماره ۵»

شکل شماره ۶ نشان می‌دهد که بین شخص و نقش سازمانی او وجه مشترکی وجود دارد و فرد تا حدی متناسب با نقش سازمانی خود می‌باشد.



«شکل شماره ۶»

شکل شماره ۷ نشان می‌دهد که رفتارهای فرد دقیقاً متناسب با رفتارهای مورد نیاز نقش سازمانی اوست.

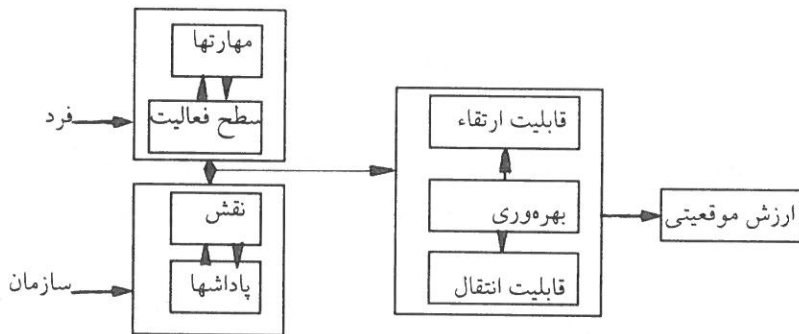


«شکل شماره ۷»

بنابراین رابطه بین فرد و نقش سازمانی او همیشه با یکدیگر در تعاملند.

عامل دیگری که تعیین کننده ارزش موقعیتی فرد است، پادشاهایی است که افراد انتظار دارند در نتیجه عضویت خویش در سازمان دریافت نمایند. البته باید توجه نمود که بین پادشاهایی که سازمان در رابطه با تلاش و عملکرد فرد به وی اعطا می‌کند با پادشاهای منظمی که بدلیل عضویت فرد در سیستم به آنها تعلق می‌گیرد، تفاوت وجود دارد.

در مدل پیشنهادی آقای اریک فلم هولتز چنین فرض شده که پادشاهها از طریق تاثیر بر سطح فعالیت افراد، ارزش موقعیتی فرد را تحت تاثیر خود قرار می‌دهد. شکل شماره ۸ ارتباط بین متغیرهایی که ارزش موقعیتی فرد را برای سازمان تعیین می‌کنند نشان می‌دهد.

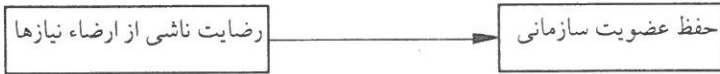


«شکل شماره ۸»

#### احتمال حفظ عضویت سازمانی

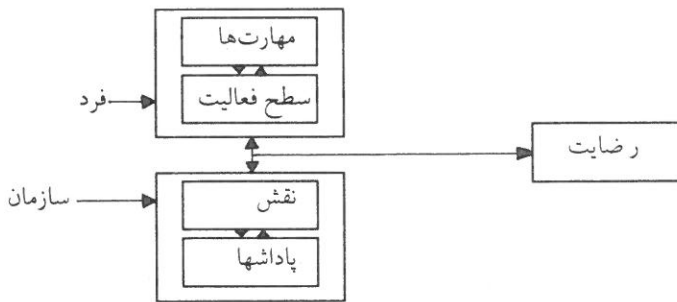
از آنجائی که ممکن است کارکنان از سازمان استعفا دهند پس لازم است که به این عامل بعنوان تعیین کننده ارزش موقعیتی فرد توجه شود و همچنین باید به تداوم عضویت فرد در سازمان نیز بعنوان یکی از عوامل تعیین کننده ارزش موقعیتی فرد توجه گردد. تحقیقات انجام شده نشان داده که بین ارضاء نیازها و احتمال خروج (استعفاء) فرد از سازمان رابطه معکوسی وجود دارد. بنابراین اگر فرد از ارضاء نیازهای خود رضایت داشته باشد، عضویت خود را در سازمان حفظ می‌کند. شکل شماره ۹ ارتباط بین این متغیرها را نشان می‌دهد.





«شکل شماره ۹»

رضایت حاصل تعامل بین عوامل فردی و سازمانی در تعیین ارزش موقعیتی فرد است. شکل شماره ۱۰ این رابطه را نشان می‌دهد. از طرف دیگر ممکن است بین میزان رضایت و بهره‌وری ارتباط وجود داشته باشد بنابراین روابط بین این متغیرها کاملاً پیچیده است و شاید متغیرهای دیگری نیز وجود داشته باشند که بر آنها تأثیر بگذارند. بنابراین ممکن است رضایت در نتیجه بهره‌وری حاصل گردد و همچنین احتمال دارد بهره‌وری موجب رضایت گردد.



«شکل شماره ۱۰»

### تصمیم‌گیری

این تئوری تصمیم‌گیری‌های مطلوب در زمینه استفاده بهینه از منابع محدود را افزایش می‌دهد و می‌تواند به حسابداران در ایجاد و توسعه روشهای سنجش و ارزیابی منابع انسانی کمک نماید. اندازه‌گیری ارزش منابع انسانی در تصمیم‌گیریهایی مرتبط با جذب و بکارگیری، بهبود و بهسازی، تخصص، حقوق و مزایا و جایگزینی پرسنل ضروری و لازم است.

این تئوری به دو شیوه متفاوت منابع انسانی را اندازه‌گیری می‌نماید. الف) ساختار مدل نمایانگر متغیرهایی است که در ایجاد یک معیار پولی به منظور اندازه‌گیری ارزش یک فرد برای سازمان دخالت دارند. در این مدل معیار اصلی ارزشگذاری یک شخص «ارزش مورد انتظار آتی» آن فرد است. ب) این مدل از طریق تعریف و مشخص نمودن متغیرها می‌تواند به ایجاد

معیارهای ارزش گذاری منابع انسانی کمک نماید.

### مدیریت موثر منابع

این تئوری نقش مهمی در مدیریت موثر منابع سازمان‌ها ایفا می‌نماید، خصوصاً این تئوری مبانی و چارچوب مناسبی برای مدیریت منابع انسانی ارائه می‌نماید. در حال حاضر مدیریت منابع انسانی در سازمان‌ها اثر بخشی مطلوبی ندارد و مهمترین علت آن فقدان یک چارچوب متحدالشکل برای هدایت و پیشبرد مدیریت منابع انسانی است.

چنانچه هدف مدیریت منابع انسانی بهینه سازی ارزش منابع انسانی فرض شود انجام امور مربوط به طراحی مشاغل، انتخاب، انتصاب، بهسازی، ارزیابی، عملکرد و حقوق و مزایای کارکنان نه تنها یکی از وظایف اصلی مدیران بشمار می‌رود بلکه انجام این وظایف در تعیین ارزش دارائیهای انسانی و در نتیجه تعیین ارزش سازمان نقش مهمی ایفا می‌نمایند.

### نتیجه گیری و بیان محدودیت‌های مدل

قلمرو این مدل صرفاً به تشخیص ماهیت و عوامل تعیین کننده ارزش فرد برای سازمان محدود می‌گردد، پس این مدل نمی‌تواند ارزش افراد را در سازمان‌های مختلف تعیین نماید و یا اینکه کاملاً ماهیت ارزش یک فرد را تعیین کند. این مدل ابعاد پویای تمامی پدیده‌های سازمانی را مورد توجه قرار نداده است مثلاً ارتقاء یک فرد نه تنها به عواملی مثل میزان مهارتها، سطح فعالیت و خدمات بالقوه او بستگی دارد بلکه به عوامل دیگری مثل قابلیت ارتقاء سایر کارکنان سازمان نیز بستگی دارد.

رفع محدودیت‌های این مدل نیاز به انجام تحقیقات بیشتر و جدیدتر را طلب می‌نماید. این مدل تا حدی چارچوب اولیه مفید و سودمندی را جهت تجزیه و تحلیل و شناخت ماهیت و عوامل تعیین کننده ارزش یک فرد برای سازمان فراهم می‌آورد؛ اما واقعیت این است که تاکنون مدل جامعی که بتواند تمامی متغیرهای دخیل در تعیین ارزش منابع انسانی را مورد توجه قرار دهد، ارائه نگردیده است.

روشهایی که تاکنون برای سنجش پولی دارائیهای انسانی ارائه شده عبارتند از:

- ۱- روش بهای تمام شده تاریخی<sup>۱</sup>
- ۲- روش بهای تمام شده جایگزینی<sup>۲</sup>
- ۳- روش بهای فرصت از دست رفته<sup>۳</sup>
- ۴- روش مدل غرامت کار<sup>۴</sup>
- ۵- روش دستمزدهای آینده تنزیل شده تعدیل یافته.<sup>۵</sup>

### فهرست منابع:

- 1- Eric Flamholtz. "Toward a theory of human resource Value in Formal organizations." *The Accounting Review*, October 1972, pp. 666-678.
- 2- Belkaoui, A., "*Accounting Theory*", Harcourt Brace Javanovich, 2nd Ed, 1985.
- 3- Koonts, O, Donnel, wehrich. "*Management*". MC Graw-Hill, 8 th Ed, pp. 628-630.
- ۴- میرسپاسی، ناصر. مدیریت منابع انسانی (نگرشی نظام‌گرا)، تهران - چاپ چهارم، ۱۳۶۵.
- ۵- نوروش، ایرج. «حسابداری منابع انسانی»، بررسی‌های حسابداری، تهران - شماره اول تابستان ۱۳۷۱.

- 
- 1- Historical cost
  - 2- Replacement cost
  - 3- Opportunity cost
  - 4- The Compensation Model
  - 5- Adjusted discounted - future - wages method