

نقش حسابداری منابع انسانی در تصمیم‌گیری‌های

مربوط به تعلیقات کارکنان

(غفوری، داود)^۱، (پاکدل، سعید)^{۲*}، (ملکیان، ناصر)^۳

۱- کارشناس ارشد مدیریت دولتی، مدرس دانشگاه هوئی شهید ستاری

۲- کارشناس ارشد مدیریت، مدرس دانشگاه پیام نور مرودشت

۳- کارشناس ارشد مدیریت، دانشگاه شهید بهشتی

(دریافت مقاله: ۹۰/۱۲/۲۵ تاریخ پذیرش: ۹۱/۴/۲۷)

چکیده

در عصر تغییرهای لحظه‌ای، هر یک از سازمان‌ها به دنبال تحقق مأموریت و آرمانی هستند که مبین فلسفه وجودی آنهاست. این سازمان‌ها، برای نیل به اهداف خود، از ابزار و وسایل متعددی از قبیل پول و سرمایه، فناوری، مواد اولیه و نیروی انسانی بهره می‌برند، اما در این بین، مهمترین عامل که گرداننده و تکمیل کننده اقدام‌های سایر عوامل نیز می‌باشد، نیروی انسانی است. لذا بدون در نظر گرفتن نقش، اهمیت و جایگاه این عامل حیاتی، سرمایه‌گذاری‌های سازمان چیزی جز مصرف یک سری هزینه‌های زاید و کم فایده نیست. مدیران سازمان‌های کنونی باید قادر باشند با به‌کارگیری سازوکارهای گوناگون، نه تنها سازمان را به اهداف خود برسانند، بلکه موجبات فعالیت و ایفای نقش بهتر و کاراتر نیروی انسانی خود را فراهم سازند. در این مقاله، با محوریت نقش و اهمیت موضوع حسابداری منابع انسانی، ضمن مروری بر ادبیات نظری مربوط به حسابداری منابع انسانی، یکی از راهکارهای مؤثر سازمانی در دوران رکود، تحت عنوان تصمیم‌گیری‌های تعلیق (دائمی و موقت)، مورد بررسی قرار می‌گیرد. تعریف حسابداری منابع انسانی، بیان اهمیت و جایگاه این مفهوم در سازمان‌های کنونی و نقش آن در تصمیمات مربوط به تعلیق پرسنل و ارائه مدل نمونه و تشریح آن، از مواردی است که در این مقاله، بدان پرداخته می‌شود.

واژگان کلیدی: حسابداری، حسابداری منابع انسانی^۱، تعلیق، تصمیم‌گیری‌های تعلیق

مقدمه

امروزه اهمیت اطلاعات در تصمیم‌گیری‌های مدیریتی تا آنجاست که سازمان فاقد اطلاعات مورد نیاز در زمینه‌های گوناگون و مرتبط، جایی در عرصه رقابت و کسب و کار نخواهد داشت و محکوم به زوال است. یکی از انواع اطلاعاتی که سازمان‌ها به آن نیاز دارند، اطلاعات مالی و حسابداری است که ابزار ارزشمندی را جهت اتخاذ تصمیم پیرامون تأمین، تخصیص و کنترل منابع اقتصادی، در اختیار

مدیران قرار داده و آنان را در اتخاذ سیاست‌های مناسب یاری می‌رساند. به عبارت دیگر مدیر سازمان با مدیریت سرمایه‌های مادی (پول و سرمایه، مواد اولیه و فناوری) و معنوی (مهارت، تخصص و توانایی نیروی انسانی) خود، از یک طرف زمینه تحقق هرچه بهتر اهداف سازمانی را میسر ساخته و از طرف دیگر، درصدد برآورد میزان هزینه‌های مصروفه و سرمایه‌گذاری‌های انجام شده، تعیین نقش و جایگاه هر یک از منابع در تحقق اهداف و نتایج حاصله و تعیین ارزش پولی آنها است. حسابداری ابزاری است که می‌تواند در این راستا مفید واقع شود. سؤال مهمی که مطرح است این است که چگونه این چنین سازمانی، خواهد توانست با استفاده از سیستم حسابداری سنتی (که صرفاً قادر به تعیین ارزش پولی منابع و دارایی‌های مشهود و ملموس سازمانی است)، به برآورد فعالیت‌های صورت گرفته توسط نیروی انسانی بپردازد؟ [۱۲] لذا، این مقوله باید همواره در برخورد با این دارایی با ارزش، مورد توجه قرار گیرد زیرا ارزش یک سازمان تا حد زیادی با ارزش منابع انسانی آن سازمان مرتبط بوده و به یکدیگر پیوند خورده است [۱۱]. در اینجا است که حسابداری منابع انسانی در عرصه مدیریت منابع انسانی نقش با ارزش خود را ایفا نموده و با تهیه و ارائه اطلاعات مورد نیاز، روش مناسبی را برای به کارگیری کارآمد نیروی انسانی فراهم می‌سازد. 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 اثر بخشی^۴ منابع و امکانات موجود، در راه رسیدن به این اهداف ببینند. یکی از استراتژی‌های مدیریت منابع انسانی سازمان‌ها، شناسائی و ارزیابی صحیح از منابع انسانی است تا به وسیله آن بتوان در جهت سیاست‌گذاری‌های آینده سازمان، دیدگاه روشن، کمی و کیفی ارائه نمود. اهمیت این موضوع زمانی دوچندان می‌شود که بدانیم در نگرش سازمان‌ها نسبت به نیروی انسانی، تغییر چشم‌گیری حاصل شده و نه تنها آن را به عنوان سرمایه (و نه هزینه) به رسمیت می‌شناسند، بلکه از آن به عنوان منبع شماره یک سازمان یاد می‌کند. در کنار ارائه سایر اطلاعات مفید به مدیران، حسابداری منابع انسانی می‌تواند در نخستین نگرش، در راستای تحلیل تأثیرات تصمیم‌گیری مدیریت بر سازمان و ارائه نتایج ناشی از این تصمیم‌ها برای مدیریت باشد [۱].

با عنایت به موارد ذکر شده و پیرامون مشخص شدن تفاوت‌های موجود در کارکرد سیستم حسابداری منابع انسانی و سیستم حسابداری سنتی، در حوزه‌های مختلف مرتبط با موضوع منابع انسانی، در این پژوهش، موضوع تعلیقات پرسنلی (که در هر سازمانی، می‌تواند در مواجهه با رکود

فعالیت‌های سازمانی به‌وجود بیاید) به‌طور مشخص بررسی شده و در نهایت تفاوت‌های موجود بین این دو سیستم حسابداری از حیث مورد اشاره شده، به‌طور واضح بیان می‌شود.

حسابداری منابع انسانی

حسابداری منابع انسانی را می‌توان کاربرد مفاهیم و روش‌های حسابداری، در محدوده مدیریت منابع انسانی دانست. می‌توان از این نوع حسابداری به‌عنوان 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، برای به‌دست آوردن ملاک و معیاری در راستای سنجش ارزش منابع انسانی برای سرمایه اصلی سازمان می‌باشد. حسابداری 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 مد نظر قرار نگیرد، ارزش‌های انسانی نیز جایگاهی در حسابداری نخواهد داشت [۶].

حسابداری منابع انسانی یکی از مباحث جدید در دانش حسابداری است که، نگرش نوینی را به منابع انسانی فراهم می‌نماید. همان‌طور که کارخانه‌ها، ساختمان‌ها، ماشین‌آلات و دیگر سرمایه‌های مادی، بخشی از ثروت ملت‌ها به‌شمار می‌روند، سرمایه‌های انسانی نیز بخشی از این ثروت محسوب می‌شوند. زمانی که عامل انسان در گزارش وضعیت مالی و نتیجه فعالیت مدنظر قرار نگیرد، ارزش‌های انسانی نیز جایگاهی در حسابداری نخواهد داشت. صورت‌های مالی سنتی، تنها نشان‌دهنده ارزش دارایی‌های فیزیکی و استهلاک مربوط به آنها بوده و هیچ‌گونه اطلاعاتی که منعکس‌کننده ارزش منابع انسانی سازمان و میزان سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در این زمینه باشد را، ارائه نمی‌دهد و آنها مستقیماً به حساب هزینه سازمان منظور می‌شوند که این امر خود منجر به تحریف صورت ارقام مندرج در ترازنامه و سود و زیان سازمان می‌گردد [۹]. آیا امروزه این نحوه محاسبه برای ارزش منابع انسانی، که مهم‌ترین دارایی سازمان محسوب می‌شود صحیح است؟ آیا می‌توان تنها از طریق این اطلاعات به اخذ تصمیم بهینه در مورد منابع انسانی و برنامه‌ریزی برای آن امیدوار بود؟ چگونه قسمت عمده‌ای از سهم یک سازمان در بازار کسب و کار ناشی از نقش بسیار مهم و تعیین‌کننده استعداد، تخصص، مهارت، دانش و توانایی نیروی انسانی باشد ولی در عمل در ترازنامه و صورت سود و زیان سازمان، جایی برای نشان دادن این نقش و ارزش وجود نداشته باشد؟ این از

ایرادهای بسیار مهمی است که بر سیستم حسابداری سنتی گرفته شده است. به طور کلی، برای تعیین ارزش منابع انسانی در سازمان، سه راه وجود دارد [۷]:

۱. مقایسه ارزش دفتری و بازاری دارایی‌ها: در این روش، با برآورد ارزش دفتری و بازاری کل دارایی‌های یک سازمان و مقایسه آنها، سهم منابع انسانی در ایجاد این ارزش‌ها تعیین می‌گردد. بسیار واضح است که ارزش بازاری یک سازمان مانند: شرکت مایکروسافت به واسطه کارکنان خلاق و توانمند، بسیار بیشتر و فراتر از ارزش دفتری همان سازمان است؛ زیرا جایگاهی که این شرکت اکنون در آن قرار دارد، مرهون وجود همین نیروی انسانی ارزشمند است. اما با این روش نمی‌توان میزان ارزش پولی منابع انسانی را نشان داد.

۲. مدیریت عملکرد: در این روش، با ارزیابی‌های دوره‌ای که از نحوه عملکرد منابع انسانی در سازمان به عمل می‌آید، ارزش و نقش آنها در سازمان تعیین می‌شود، اما این روش نیز فاقد توانایی لازم برای تعیین میزان ارزش پولی منابع انسانی است.

۳. حسابداری منابع انسانی: شاید بتوان گفت که این روش کامل‌ترین و دقیق‌ترین روش برای برآورد ارزش منابع انسانی سازمان در قالب معیارهای پولی و مالی است. حسابداری منابع انسانی کاربرد مفاهیم و روش‌های حسابداری در محدوده مدیریت نیروی انسانی است. در این روش، سنجش هزینه و ارزش گذاری نیروی انسانی، برای منابع اصلی هر موسسه، قابل توجه است [۷]. این تعریف شامل سه هدف عمده در حسابداری منابع انسانی است که عبارت‌اند از:

۱. ارزیابی منابع انسانی؛

۲. اندازه‌گیری بهای تمام شده و ارزش کارکنان در سازمان؛

۳. بررسی اثرات رفتاری چنین اطلاعاتی [۱۲]؛

اساساً حسابداری منابع انسانی، سیستمی است که به مدیریت سازمان نشان می‌دهد در طول زمان، چه تغییراتی در منابع انسانی سازمان رخ داده است [۵].

تعدادی از متخصصان حسابداری منابع انسانی معتقدند که 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 تمرکز بر مدیریت توانایی‌های کارکنان قرار دارد.

چنین تمرکزی ممکن است 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 این پارادایم جدید تمرکز دارد [۱۳].

فقدان وجود یک سیستم اطلاعاتی مربوط به مسائل منابع انسانی به‌وسیله بسیاری از متخصصان، به‌عنوان یکی از مهمترین کمبودهای نظام اطلاعاتی در حسابداری، مورد تأکید قرار گرفته است، فرضیه‌ای که فارغ از رشد 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 باشد. گذرگاهی که شاید بتوان این دارائی با ارزش را به‌مانند کشورهای پیشرفته به اندازه سرمایه‌گذاری‌های ثابت دیگر، به‌صورت جدی مطرح کرد. استفاده از این نظریه جدید حسابداری به هر دو گروه تصمیم‌گیر مدیریت و سرمایه‌گذار کمک مؤثر خواهد کرد و در عین حال تخمین درست‌تری از ارزش شرکت و بازده سرمایه‌گذاری در آن خواهد داد و به تخصیص کاراتر منابع داخل شرکت منجر خواهد شد. به‌دلایل فوق بسیار ممکن است که حسابداری دارائی‌های انسانی، یکی از نوآوری‌های عمده در حسابداری را ارائه و معرفی کند و در طول دهه آتی، کنترل تخصصی - حرفه‌ای آن را به‌دست گیرد [۴].

در عصر حاضر، انسان محور اصلی تمام فعالیت‌ها در جوامع و سازمان‌ها بوده و یک دارائی استراتژیک 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 به‌سمت 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 تصمیم‌های مربوط به امور مالی، سرمایه‌گذاری و غیره به مدیریت سازمان، کمک قابل توجهی کرد [۶].

اهداف و راهکارهای تحقق حسابداری منابع انسانی

اهدافی که حسابداری منابع انسانی دنبال می‌کند در واقع نمایانگر چکیده و محتوای اصلی و مسیر حرکت آن است. برخی اهداف حسابداری منابع انسانی عبارت‌اند از:

۱. ایجاد تفکر صحیح نسبت به دارایی‌های انسانی در حقیقت یک منبع با ارزش و شناسایی ارزش منابع انسانی و اندازه‌گیری بهای تمام شده آن برای سازمان تلقی می‌گردد.
 ۲. ثبت ارزش اقتصادی منابع انسانی در دفاتر و گزارش‌های مالی.
 ۳. افزایش کارآیی مدیریت با استفاده از حسابداری منابع انسانی یک ابزار مدیریتی و ایجاد شرایط و امکاناتی برای بهبود و ارتقای کارآیی نیروی انسانی در زمینه‌های آموزشی و مهارتی ایجاد می‌کند.
 ۴. اندازه‌گیری ارزشی که منابع انسانی در منابع مالی و فیزیکی و حسن اعتبار شرکت ایجاد می‌کند.
 ۵. شناسایی و اندازه‌گیری سود غیرعملیاتی و بهره‌وری حاصل از سرمایه‌گذاری در منابع انسانی.
 ۶. مهیا نمودن اطلاعات لازم برای اداره مؤثر و کارآمد نیروی انسانی توسط مدیریت واحد اقتصادی.
 ۷. تجهیز سازمان و تشکیلات سازمان به یک سیستم حسابداری دقیق‌تر، تعیین بازده کل دارایی‌های به‌کارگرفته‌شده و امکان‌پذیر نمودن تحلیل اثرات تغییر در منابع انسانی به‌کار گرفته شده بر تحقق اهداف سازمان توسط مدیران.
 ۸. ایجاد نگرش راهبردی پیرامون منابع انسانی.
 ۹. برنامه‌ریزی بهتر و متعاقباً تصمیم‌گیری بهتر درباره کارکنان.
 ۱۰. فراهم آوردن زمینه اندازه‌گیری اثربخشی هزینه‌های مربوط به ارتقاء و پرورش دارایی‌های انسانی از جمله هزینه‌های آموزشی [۲].
- حسابداری منابع انسانی می‌تواند با ارائه معیارهای اندازه‌گیری پولی و غیرپولی، نقش مؤثری در فرآیند ارزیابی مدیران و اتخاذ تصمیم‌های به‌موقع و مطلوب در سازمان ایفا نماید. همچنین، اجرای سیستم‌های مناسب پاداش را با در نظر گرفتن ارزش کارکنان سازمان، ممکن می‌سازد. از طرفی، حسابداری منابع انسانی می‌تواند در هزینه‌یابی استاندارد جذب و آموزش و سایر هزینه‌های مربوط به نیروی انسانی مورد استفاده قرار گیرد. این هزینه‌های استاندارد با هزینه‌های واقعی جذب و پرورش کارکنان مقایسه شده و انحرافات موجود به‌عنوان کارآیی یا فاقد کارآیی در جذب و پرورش منابع انسانی مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد. به‌طور کلی، به‌نظر می‌رسد به‌منظور حصول به هدف‌های مطروحه، حسابداری منابع انسانی در زمینه‌های زیر نیازمند تحولات کمی و عملی است [۳]:

- ۱- ثبت ارزش اقتصادی انسان در گزارش‌های مالی
- ۲- احتساب سرمایه‌گذاری یک سازمان برای منابع انسانی خود
- ۳- افزایش کارآیی مدیریت منابع انسانی و ایجاد امکاناتی برای ارزش‌یابی خط‌مشی‌های پرسنلی
نظیر برنامه‌های آموزشی و توجیهی
- ۴- ارزیابی منابع انسانی یک سازمان از نظر حفظ شدن، تحلیل رفتن و یا توسعه یافتن
- ۵- شناسایی سود غیرعملیاتی و بهره‌وری ایجاد شده ناشی از سرمایه‌گذاری در منابع انسانی
- ۶- محاسبه میزان ارزشی که منابع انسانی در سایر منابع مالی و فیزیکی یک سازمان ایجاد می‌کند.

مدل و نمونه تحقیق

در ادامه و با عنایت به مطالب ذکر شده، با مطالعه موردی، نقش و کارکرد حسابداری منابع انسانی در تصمیم‌گیری‌های مربوط به تعلیق کارکنان (به‌عنوان یکی از راهکارهای مؤثر در زمان مواجهه با رکود و کساد فعالیت‌های سازمان) در قیاس با سیستم حسابداری سنتی در شرکت آلفا، مورد بررسی قرار گرفته است.

شرکت آلفا یک شرکت سهامی عام است. در سال ۱۳۸۱، با سرمایه اولیه ۸۰۰ هزار ریال به‌منظور انجام عملیات حمل و نقل از جمله حمل و نقل دریایی و حق‌العمل‌کاری نمایندگی‌های تجاری تأسیس و شروع به‌کار نمود. در سال ۱۳۸۶ و بر اساس مصوبه مجمع عمومی فوق‌العاده صاحبان سهام و با تغییر اساسنامه، فعالیت در زمینه‌های مختلف از جمله تولید انواع سواری، شاسی، قطعات ریخته‌گری، موتور سیکلت، دوچرخه و انجام فعالیت‌های بازرگانی و سرمایه‌گذاری در دستور کار شرکت قرار گرفت.

در سال ۱۳۸۴، این شرکت فروشی معادل (۲۵۰ میلیون ریال) را تجربه کرد که ۴۰٪ بیشتر از مقدار مشابه سال قبل بود. در ضمن، سود به‌دست آمده معادل (۳۱ میلیون) ریال و تعداد کارکنان آن از ۸۰۰ نفر، به ۱۴۰۰ نفر افزایش یافت. شاید بتوان دلیل عمده این موفقیت را در وجود مدیریت و کارکنان خلاق و متخصص و مهارت‌کاری آنها دانست. کارکنانی که به مدد مدیریت توانای شرکت و بهره‌گیری از نبوغ و توانایی خویش، تحولی شگرف در فروش و تنوع کالاها و در نهایت، افزایش توان رقابتی شرکت به‌وجود آوردند.

در فروردین ماه سال ۱۳۸۵ به دنبال اشباع بازار محصولات شرکت و نیز افزایش هزینه‌های عملیاتی، فروش به میزان پنجاه میلیون ریال کمتر از سال قبل پیش‌بینی گردید. اگر شرایط بهبود نمی‌یافت، شرکت می‌بایست به دنبال اتخاذ راه حلی برای رویارویی با این مشکل می‌بود. در مرداد ماه همان سال، شرایط بهبود چندانی نیافت و در نتیجه مدیریت شرکت تصمیم گرفت برای مقابله با شرایط به وجود آمده، برای تعدادی از کارکنان حکم تعلیق موقت صادر کند. اما، از آنجا که شرکت به زودی درصدد راه‌اندازی خط تولید کالای جدیدی بود، نمی‌توانست از سیاست تعلیق و برکناری دائم استفاده کند، چرا که به خدمات کارکنان از کار معلق شده، نیاز داشت. تولید کالای جدید به نحوی برنامه‌ریزی و زمان‌بندی شده بود که حدود ۱۵ هفته بعد باید آغاز می‌شد. لذا، زمان تعلیق نمی‌توانست حداکثر بیش از ۱۵ هفته به طول انجامد. به دنبال این موضوع، مدیر شرکت تصمیم گرفت برای دویست نفر از کارکنان که متوسط حقوق هفتگی هرکدام از آنها ۴۲/۰۰۰ ریال بود، حکم تعلیق موقت صادر کند و به این منظور، مدیر شرکت از مسئول مربوطه خواست تا میزان صرفه‌جویی‌های ناشی از تعلیق را به ترتیب برای ۳، ۶، ۹، ۱۲ و ۱۵ هفته برآورد نماید.

برای روشن شدن موضوع، در ادامه نتایج این تصمیم و میزان هزینه کاهش یافته و صرفه‌جویی‌های ایجاد شده ناشی از این تعلیق، از طریق دو شیوه سنتی و شیوه مبتنی بر استفاده از حسابداری منابع انسانی، بررسی می‌گردد:

الف) روش سنتی

روش سنتی تنها مبتنی بر صرفه‌جویی حاصل در پرداخت حقوق و دستمزد بوده و معمولاً شامل مراحل زیر است [۸]:

۱. انتخاب بخشی از نیروی کار برای تعلیق
۲. برآورد حقوق متوسط این کارکنان
۳. انتخاب مدت زمان تعلیق

در این نمونه ابتدا تعداد دویست نفر انتخاب شدند. سپس، حقوق متوسط این کارکنان که به طور هفتگی ۴۲/۰۰۰ ریال بود، برآورد شده و در نهایت، مدت زمان تعلیق برای دوره‌های ۳، ۶، ۹، ۱۲ و ۱۵ هفته، در نظر گرفته شد. طبق روش سنتی، صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد، بر طبق جدول و فرمول زیر محاسبه گردیده است:

صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد برابر است با:
دوره های تعلیق × تعداد کارکنان تعلیق شده × متوسط حقوق هفتگی کارکنان تعلیق شده

جدول ۱- برآورد صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد (طبق روش سنتی)

دوره‌های تعلیق (بر حسب هفته)	تعداد کارکنان تعلیق شده	متوسط حقوق هفتگی کارکنان تعلیق شده (ریال)	صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد (ریال)
۳ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
۶ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۵۰/۴۰۰/۰۰۰
۹ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۷۵/۶۰۰/۰۰۰
۱۲ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۱۰۰/۸۰۰/۰۰۰
۱۵ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۱۲۶/۰۰۰/۰۰۰

بر طبق اطلاعات ارائه شده در جدول فوق، مدیر شرکت می‌تواند زمان تعلیق را بر اساس میزان صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد، انتخاب کند. همان‌گونه که ذکر گردید، طبق پیش‌بینی‌های به‌عمل آمده فروش شرکت، از سال ۱۳۸۴ الی ۱۳۸۵، با کاهش نزدیک به پنجاه میلیون ریالی روبرو بود و شرکت باید علاوه بر جبران کاهش فروش به‌دلیل اشباع بازار، افزایش هزینه‌های عملیاتی را نیز از طریق صرفه‌جویی در هزینه‌ها، پوشش می‌داد. حال، با برنامه‌ریزی‌های به‌عمل آمده، تعلیق کارکنان به‌مدت ۶ هفته می‌توانست صرفه‌جویی ۵۰/۴۰۰/۰۰۰ ریالی را برای شرکت دربر داشته باشد و موقعیت شرکت را به‌نحو قابل ملاحظه‌ای بهبود بخشد. به این معنا که، کاهش فروش پیش‌بینی شده در سال ۱۳۸۵ از طریق صرفه‌جویی به‌دست آمده ناشی از اتخاذ تصمیمات تعلیق پرسنل در طول ۶ هفته قابل پوشش بود.

(ب) روش حسابداری منابع انسانی (استفاده از اطلاعات هزینه‌ای)

در روش مبتنی بر سیستم حسابداری منابع انسانی، از تجزیه و تحلیل هزینه/منفعت^۷ در اخذ تصمیم‌های مربوط به تعلیق استفاده می‌شود. در این نوع تجزیه و تحلیل، هم صرفه‌جویی در

پرداخت‌ها و هم هزینه‌های نیروی انسانی، مدنظر قرار می‌گیرد. این هزینه‌ها، موارد زیر را در بر می‌گیرد [۸]:

(۱) هزینه استخدام مجدد نیروی انسانی تعلیق شده:

الف) برآورد درصد کارکنانی که انتظار می‌رود پس از اتمام دوره تعلیق، به کار خود مراجعت کنند. برآوردها باید با در نظر گرفتن حالات خوش‌بینانه، واقع‌بینانه و بدبینانه انجام پذیرد:

جدول ۲- درصد بازگشت کارکنان پس از اتمام دوره تعلیق در حالات سه گانه

دوره‌های تعلیق (بر حسب هفته)	حالت خوش‌بینانه	حالت واقع‌بینانه	حالت بدبینانه
۳ هفته	٪۹۵	٪۷۵	٪۵۵
۶ هفته	٪۹۰	٪۷۰	٪۵۰
۹ هفته	٪۸۵	٪۶۵	٪۴۵
۱۲ هفته	٪۸۰	٪۶۰	٪۴۰
۱۵ هفته	٪۷۵	٪۵۵	٪۳۵

ب) برآورد هزینه کل استخدام مجدد کارکنانی که پس از دوره تعلیق، دو مرتبه به کار خود مراجعت می‌کنند:

هزینه کل استخدام مجدد برابر است با:

تعداد کارکنانی که انتظار می‌رود به کار خود بازگردند \times متوسط حقوق هفتگی این کارکنان.

جدول ۳- هزینه کل استخدام مجدد کارکنان در حالات سه‌گانه

شرح هزینه	حالت خوش‌بینانه	حالت واقع‌بینانه	حالت بدبینانه
برآورد احتمال ۳ هفته تعلیق %	٪۹۵	٪۷۵	٪۵۵
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۱۹۰	۱۵۰	۱۱۰
هزینه کل استخدام مجدد	۷/۹۸۰/۰۰۰	۶/۳۰۰/۰۰۰	۴/۶۲۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۶ هفته تعلیق %	٪۹۰	٪۷۰	٪۵۰
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۱۸۰	۱۴۰	۱۰۰
هزینه کل استخدام مجدد	۷/۵۶۰/۰۰۰	۵/۸۸۰/۰۰۰	۴/۲۰۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۹ هفته تعلیق %	٪۸۵	٪۶۵	٪۴۵
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۱۷۰	۱۳۰	۹۰
هزینه کل استخدام مجدد	۷/۱۴۰/۰۰۰	۵/۴۶۰/۰۰۰	۳/۷۸۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۱۲ هفته تعلیق %	٪۸۰	٪۶۰	٪۴۰
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۱۶۰	۱۲۰	۸۰
هزینه کل استخدام مجدد	۶/۷۲۰/۰۰۰	۵/۰۴۰/۰۰۰	۳/۳۶۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۱۵ هفته تعلیق %	٪۷۵	٪۵۵	٪۳۵
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۱۵۰	۱۱۰	۷۰
هزینه کل استخدام مجدد	۶/۳۰۰/۰۰۰	۴/۶۲۰/۰۰۰	۲/۹۴۰/۰۰۰

این نوع هزینه ممکن است برای هزینه‌های کاهش بازدهی افرادی که به شرکت باز نمی‌گردند نیز تعریف شود، زیرا بعد از تعلیق پرسنل و بازگشت دوباره آنها به شرکت، مدت زمانی نیز لازم است تا افراد، دوباره بازگشته و بتوانند به سطح عملکرد قبلی خود برسند. البته، با استفاده از منحنی بازدهی، می‌توان سطح بازدهی افراد را نشان داد و تعیین نمود که چه مدت زمان لازم است تا افراد به سطح عملکرد و بازدهی استاندارد مورد نظر شرکت، برسند.

(۲) هزینه جایگزینی کارکنانی که بعد از اتمام دوره تعلیق، مجدداً به کار خود باز نمی‌گردند:

برای محاسبه هزینه جایگزینی هر فرد، میزان هزینه‌های گزینش و استخدام، هزینه انتخاب و هزینه آموزش کارکنان جدید برای تصدی پستهای خالی را محاسبه و در نهایت با جمع زدن مجموع این هزینه‌ها، می‌توان به میزان هزینه جایگزینی هر فرد، دست یافت. در این مسأله، هزینه گزینش و استخدام معادل (۵۰/۰۰۰ ریال)، هزینه انتخاب معادل ۳۰/۰۰۰ و هزینه آموزش معادل ۱۱۰/۰۰۰ ریال در نظر گرفته شده‌اند. هزینه جایگزینی هر فرد برابر است با:

هزینه آموزش هر فرد + هزینه انتخاب هر فرد + هزینه گزینش و استخدام هر فرد.

بر اساس فرمول بالا، هزینه جایگزینی هر فرد به شرح زیر محاسبه می‌گردد:

$$\text{هزینه جایگزینی هر فرد} = ۱۱۰/۰۰۰ + ۳۰/۰۰۰ + ۵۰/۰۰۰ = ۱۹۰/۰۰۰$$

برای محاسبه کل هزینه جایگزینی نیز، باید هزینه جایگزینی هر فرد را در تعداد کارکنانی که انتظار نمی‌رود به کار برگردند ضرب کرد. هزینه کل جایگزینی برابر است با:

تعداد کارکنانی که انتظار نمی‌رود به کار برگردند \times هزینه جایگزینی هر فرد.

جدول ۴- برآورد هزینه کل جایگزینی کارکنانی که به شرکت باز نمی‌گردند در حالات سه گانه

شرح هزینه	حالت خوش بینانه	حالت واقع بینانه	حالت بدبینانه
برآورد احتمال ۳ هفته تعلیق %	۵%	۲۵%	۴۵%
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۱۰	۵۰	۹۰
هزینه کل جایگزینی	۱/۹۰۰/۰۰۰	۹/۵۰۰/۰۰۰	۱۷/۱۰۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۶ هفته تعلیق %	۱۰%	۳۰%	۵۰%
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۲۰	۶۰	۱۰۰
هزینه کل جایگزینی	۳/۸۰۰/۰۰۰	۱۱/۴۰۰/۰۰۰	۱۹/۰۰۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۹ هفته تعلیق %	۱۵%	۳۵%	۵۵%
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۳۰	۷۰	۱۱۰
هزینه کل جایگزینی	۵/۷۰۰/۰۰۰	۱۳/۳۰۰/۰۰۰	۲۰/۹۰۰/۰۰۰
برآورد احتمال ۱۲ هفته تعلیق %	۲۰%	۴۰%	۶۰%
تعداد کارکنان دوباره استخدام شده	۴۰	۸۰	۱۲۰

۲۲/۸۰۰/۰۰۰	۱۵/۲۰۰/۰۰۰	۷/۶۰۰/۰۰۰	هزینه کل جایگزینی
%۶۵	%۴۵	%۲۵	برآورد احتمال ۱۵ هفته تعلیق %
۱۲۰	۹۰	۵۰	تعداد کارکنان دوباره استخدام شده
۲۴/۷۰۰/۰۰۰	۱۷/۱۰۰/۰۰۰	۹/۵۰۰/۰۰۰	هزینه کل جایگزینی

۳) هزینه کاهش روحیه کارکنانی که تعلیق شامل حال آنها نگردیده است: زمانی که یک سازمان (هرچند به‌طور موقت) تعدادی از کارکنان خود را از کار برکنار کرده و یا به حالت تعلیق در می‌آورد، در بین سایر افراد و کارکنان نیز از لحاظ روحی و روانی، مسائل و مشکلاتی ایجاد می‌گردد که ممکن است منجر به کاهش میزان بازدهی آنها در انجام فعالیت‌ها شود. وقوع این حالت روحی و روانی در بین کارکنان، نتیجه مستقیم این پندار است که ممکن است دیر یا زود، تعلیق یا برکناری شامل حال آنان نیز بشود. در نتیجه، بر طبق این روش، می‌توان هزینه کاهش روحیه افرادی که از کار برکنار نشده‌اند را نیز برآورد کرد.

برآورد هزینه کاهش روحیه افراد، معادل نیم‌روز حقوق کاری هر نیروی کاری است که از یک‌سو تعلیق شامل حال وی نشده و از سوی دیگر بعد از دوره تعلیق، شرکت را ترک نکرده است. برای برآورد این هزینه به‌صورت زیر عمل می‌شود:

هزینه کاهش روحیه کارکنان برابر است با:

معادل نیم‌روز حقوق هر کارمند \times تعداد کارکنانی که تعلیق شامل حال آنها نشده است.

حقوق روزانه هر کارمند = ۴۲/۰۰۰ ریال لذا حقوق نیم روز = ۲۱/۰۰۰ ریال

هزینه کاهش روحیه کارکنان = $۲۱/۰۰۰ \times ۱۲۰ = ۲۵/۲۰۰/۰۰۰$ ریال

۴) برآورد هزینه تعلیق کل:

هزینه تعلیق کل برابر است با:

هزینه کاهش روحیه افراد + هزینه جایگزینی کل + هزینه کل استخدام مجدد X هفته تعلیق.

جدول ۵- محاسبه هزینه تعلیق کل در هر یک از حالات سه گانه

شرح هزینه	حالت خوش بینانه	حالت واقع بینانه	حالت بدبینانه
هزینه کل استخدام مجدد ۳ هفته تعلیق	۷/۹۸۰/۰۰۰	۶/۳۰۰/۰۰۰	۴/۶۲۰/۰۰۰
هزینه جایگزینی کل	۱/۹۰۰/۰۰۰	۹/۵۰۰/۰۰۰	۱۷/۱۰۰/۰۰۰
هزینه کاهش روحیه کارکنان	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
هزینه تعلیق کل	۳۵/۰۸۰/۰۰۰	۴۱/۰۰۰/۰۰۰	۴۶/۹۲۰/۰۰۰
هزینه کل استخدام مجدد ۶ هفته تعلیق	۷/۵۶۰/۰۰۰	۵/۸۸۰/۰۰۰	۴/۲۰۰/۰۰۰
هزینه جایگزینی کل	۳/۸۰۰/۰۰۰	۱۱/۴۰۰/۰۰۰	۱۹/۰۰۰/۰۰۰
هزینه کاهش روحیه کارکنان	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
هزینه تعلیق کل	۳۶/۵۶۰/۰۰۰	۴۲/۴۸۰/۰۰۰	۴۸/۴۰۰/۰۰۰
هزینه کل استخدام مجدد ۹ هفته تعلیق	۷/۱۴۰/۰۰۰	۵/۴۶۰/۰۰۰	۳/۷۸۰/۰۰۰
هزینه جایگزینی کل	۵/۷۰۰/۰۰۰	۱۳/۳۰۰/۰۰۰	۲۰/۹۰۰/۰۰۰
هزینه کاهش روحیه کارکنان	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
هزینه تعلیق کل	۳۸/۰۴۰/۰۰۰	۴۳/۹۶۰/۰۰۰	۴۹/۸۸۰/۰۰۰
هزینه کل استخدام مجدد ۱۲ هفته تعلیق	۶/۷۲۰/۰۰۰	۵/۰۴۰/۰۰۰	۳/۳۶۰/۰۰۰
هزینه جایگزینی کل	۷/۶۰۰/۰۰۰	۱۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۲/۸۰۰/۰۰۰
هزینه کاهش روحیه کارکنان	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
هزینه تعلیق کل	۳۹/۵۲۰/۰۰۰	۴۵/۴۴۰/۰۰۰	۵۱/۳۶۰/۰۰۰
هزینه کل استخدام مجدد ۱۵ هفته تعلیق	۶/۳۰۰/۰۰۰	۴/۶۲۰/۰۰۰	۲/۹۴۰/۰۰۰
هزینه جایگزینی کل	۹/۵۰۰/۰۰۰	۱۷/۱۰۰/۰۰۰	۲۴/۷۰۰/۰۰۰
هزینه کاهش روحیه کارکنان	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
هزینه تعلیق کل	۴۱/۰۰۰/۰۰۰	۴۶/۹۲۰/۰۰۰	۵۲/۸۴۰/۰۰۰

۵) برآورد هزینه مورد انتظار در دوره تعلیق برای هر یک از حالات خوش‌بینانه، واقع‌بینانه و بدبینانه: هزینه مورد انتظار در دوره تعلیق برابر است با:

درصد هر یک از شرایط احتمال (حالات خوش‌بینانه، واقع‌بینانه و بدبینانه) × هزینه تعلیق کل.

جدول ۶- برآورد هزینه مورد انتظار تعلیق برای هر یک از حالات سه گانه

هزینه مورد انتظار تعلیق	شرایط بدبینانه		شرایط واقع‌بینانه		شرایط خوش‌بینانه		دوره‌های تعلیق بر حسب هفته
	درصد	هزینه کل تعلیق	درصد	هزینه کل تعلیق	درصد	هزینه کل تعلیق	
۴۱/۰۰۰/۰۰۰	٪۱۵	۴۶/۹۲۰/۰۰۰	٪۷۰	۴۱/۰۰۰/۰۰۰	٪۱۵	۳۵/۰۸۰/۰۰۰	۳ هفته
۴۲/۴۸۰/۰۰۰	٪۱۵	۴۸/۴۰۰/۰۰۰	٪۷۰	۴۲/۴۸۰/۰۰۰	٪۱۵	۳۶/۵۶۰/۰۰۰	۶ هفته
۴۳/۹۶۰/۰۰۰	٪۱۵	۴۹/۸۸۰/۰۰۰	٪۷۰	۴۳/۹۶۰/۰۰۰	٪۱۵	۳۸/۰۴۰/۰۰۰	۹ هفته
۴۵/۴۴۰/۰۰۰	٪۱۵	۵۱/۳۶۰/۰۰۰	٪۷۰	۴۵/۴۴۰/۰۰۰	٪۱۵	۳۹/۵۲۰/۰۰۰	۱۲ هفته
۴۶/۹۲۰/۰۰۰	٪۱۵	۵۲/۸۴۰/۰۰۰	٪۷۰	۴۶/۹۲۰/۰۰۰	٪۱۵	۴۱/۰۰۰/۰۰۰	۱۵ هفته

(شرایط موجود در جدول فوق، بطور تصادفی و با تأکید بر حالت واقع‌بینانه انتخاب گردیده‌اند.)

۶) برآورد صرفه‌جویی‌های حقوق و دستمزد:

صرفه‌جویی‌های حقوق و دستمزد برابر است با:

دوره‌های تعلیق × تعداد کارکنان تعلیق شده × متوسط حقوق هفتگی هر کارمند.

جدول ۷- برآورد صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد

دوره‌های تعلیق (بر حسب هفته)	تعداد کارکنان تعلیق شده	متوسط حقوق هفتگی کارمندان تعلیق شده	صرفه‌جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد
۳ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰
۶ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۵۰/۴۰۰/۰۰۰
۹ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۷۵/۶۰۰/۰۰۰
۱۲ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۱۰۰/۸۰۰/۰۰۰
۱۵ هفته	۲۰۰	۴۲/۰۰۰	۱۲۶/۰۰۰/۰۰۰

۷) برآورد سود و زیان حاصل از تصمیم‌گیری‌های تعلیق:

سود و زیان حاصل از تصمیم‌گیری‌های تعلیق برابر است با:

هزینه مورد انتظار در دوره تعلیق - صرفه جویی‌های ناشی از حقوق و دستمزد.

جدول ۸- مقایسه هزینه‌ها و منافع حاصل از تصمیم‌گیری‌های تعلیق

سود یا زیان حاصل از تصمیم‌گیری‌های تعلیق	هزینه مورد انتظار تعلیق	صرفه‌جایی‌های ناشی از حقوق و دستمزد	دوره‌های تعلیق (بر حسب هفته)
(۱۵/۸۰۰/۰۰۰)	۴۱/۰۰۰/۰۰۰	۲۵/۲۰۰/۰۰۰	۳ هفته
۷/۹۲۰/۰۰۰	۴۲/۴۸۰/۰۰۰	۵۰/۴۰۰/۰۰۰	۶ هفته
۳۱/۶۴۰/۰۰۰	۴۳/۹۶۰/۰۰۰	۷۵/۶۰۰/۰۰۰	۹ هفته
۵۵/۳۶۰/۰۰۰	۴۵/۴۴۰/۰۰۰	۱۰۰/۸۰۰/۰۰۰	۱۲ هفته
۷۹/۰۸۰/۰۰۰	۴۶/۹۲۰/۰۰۰	۱۲۶/۰۰۰/۰۰۰	۱۵ هفته

مشاهده اطلاعات جدول فوق نمایان‌گر دو نتیجه کلی است:

۱. تعلیق ۳ هفته‌ای یا کمتر پرسنل شرکت، در واقع هزینه‌ای بیش از میزان صرفه‌جویی برای آن شرکت در پی خواهد داشت. لذا، شرکت باید برای نیل به صرفه‌جویی مورد نظر، تعلیق پرسنل را برای بیش از ۳ هفته در نظر بگیرد.

۲. در نظر گرفتن سایر دوره‌ها (۶ و ۹ و ۱۲ و ۱۵ هفته‌ای) برای مبنای تعلیق پرسنل، برای شرکت آلفا صرفه‌جویی به‌دنبال خواهد داشت اما از آنجا که (همان‌طور که در صورت مسأله نیز بیان گردید) در صورت عدم بهبود شرایط، ممکن است هزینه‌ای ۵۰ میلیون ریالی به شرکت تحمیل گردد (که در واقع برنامه‌ریزی تعلیق نیز برای مقابله احتمالی با همین مسأله صورت خواهد گرفت). لذا، تعلیق ۶ و ۹ هفته‌ای پرسنل مفید نخواهد بود و تنها تعلیق‌های ۱۲ و ۱۵ هفته‌ای منجر به بازگشت هزینه ایجاد شده به شرکت خواهد گردید، زیرا مبالغی که از جانب این تعلیق‌ها نصیب شرکت خواهد گردید، بیش از میزان هزینه‌ای (هزینه ۵۰ میلیون ریالی) است که شرکت به‌دنبال پوشش دادن آن است.

به‌طورکلی، در روش سنتی، بر حسب مقدار صرفه‌جویی‌های به‌دست آمده، گزینه‌ای که با سود به‌دست آمده در دوره قبل تناسب بیشتری دارد، انتخاب می‌گردد. اما در روش دوم، شرکت دقیقاً می‌داند که کدام گزینه را انتخاب کند. به‌طوری که در تعلیق‌های ۱۲ و ۱۵ هفته‌ای، میزان صرفه‌جویی حاصله بیشتر و جوابگوی هزینه احتمالی ایجاد شده خواهد شد که شرکت می‌تواند متناسب با سودآوری خود، یکی را برگزیند.

نتیجه‌گیری

با توجه به یافته‌های تحقیق حاضر، می‌توان چنین نتیجه گرفت که وجود اطلاعاتی در خصوص کمیت و کیفیت منابع انسانی، مدیریت را در تصمیم‌گیری‌های مالی و مدیریتی به خصوص در هنگام کاهش سودآوری سازمان یاری نموده و امکان درک بهتر شرایط واقعی سازمان را فراهم می‌سازد. به‌عبارت دیگر، تصمیم‌گیری با استفاده از روش مبتنی بر حسابداری منابع انسانی، در مقایسه با روش‌های سنتی به‌لحاظ توجه به انواع هزینه‌های مرتبط با نیروی انسانی از جمله هزینه‌های پنهان ناشی از تعلیق کارکنان و کاهش روحیه آنها، از دقت بیشتری برخوردار می‌باشد. بنابراین، چنانچه سازمان‌ها بتوانند این روش را به‌درستی شناخته و با غلبه بر موانع و محدودیت‌های آن، در جهت صحیحی از آن استفاده نمایند، خواهند توانست فرایندهای مربوط به مدیریت منابع انسانی را تسهیل نموده و از این طریق به خلق ارزش برای سازمان کمک نمایند.

پی‌نوشت‌ها

- ۱- Human Resource Accounting (HRA)
- ۲- Jasrotia
- ۳- Gebauer
- ۴- Effectiveness
- ۵- Dawson
- ۶- Flamholtz
- ۷- Cost/Benefit Analysis

منابع و مراجع

[۱] ابطحی، سید مهدی، "گفتارهایی در مدیریت پیشرفته منابع انسانی"، انتشارات قومس، ۱۳۸۰.

- [۲] پارکر، لی.دی و فریز، کنت آر و اوتلی، دیوید. تی، "حسابداری و منابع انسانی"، ترجمه: ناصر میرسپاسی، مرکز آموزش مدیریت دولتی، ۱۹۹۴.
- [۳] رئیسی، ابراهیم، "حسابداری منابع انسانی"، نشریه تدبیر، شماره ۱۱۵، ۱۳۸۰.
- [۴] حسن قربان، زهرا، "ارزیابی تأثیر اجرای سیستم حسابداری منابع انسانی بر تصمیم‌گیری‌های مدیران و سرمایه‌گذاران"، نشریه اقتصاد مدیریت، شماره ۴۱، ۱۳۸۰.
- [۵] طبرسا، غلامعلی و پاکدل، سعید، "فرصت‌ها و چالش‌های فراروی سیستم‌های حسابداری منابع انسانی با رویکرد سازمان‌های نوین"، ماهنامه حسابداری، انجمن حسابداران خبره ایران، سال ۲۲، شماره ۴ (پیاپی ۱۸۸)، ۱۳۸۶.
- [۶] طبرسا، غلامعلی و غفوری، داود، "روندهای اخیر و پیشرفت‌های آتی در حسابداری منابع انسانی"، ماهنامه حسابداری، انجمن حسابداران خبره ایران، سال ۲۲، شماره ۳ (پیاپی ۱۸۷)، ۱۳۸۶.
- [۷] فلامهولتز، اریک. جی، "حسابداری منابع انسانی"، ترجمه زهرا حسن قربان، تهران: انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی، مرکز انتشارات علمی، ۲۰۰۰.
- [۸] Bullen Maria L, " Human resource accounting and international developments: implications for measurement of human capital", *Journal of International Business and Cultural Studies*, Vol. ۳ - Clayton State University; Kel-Ann Eyler, Wesleyan College, ۲۰۱۰.
- [۹] Dawson, c, "Human Resource Accounting: From Prescription to Description", *Managerial Decision*, Vol.۳۲ No.۶, ۱۹۹۴.
- [۱۰] Flamholtz, Eric. G, "Human Resource Accounting-Advances in Concepts, Methods and Applications", (۳rd ed), Boston: Kluwer Academic Publisher, ۲۰۰۱.
- [۱۱] Gebauer, M. "Information Systems on Human Capital in Service Sector Organizations"; *New Library World*; Volume: ۱۰۴; Issue: ۱/۲, ۲۰۰۳.
- [۱۲] Jasrotia, P. "The Need for Human Resource", <http://www.itpeopleindia.com>.
- [۱۳] Theeke, Herman.A. "A Human Resource Accounting Transmission: Shifting From Failure To A Future", *Journal Of Human Resource Costing & Accounting*; vol; ۹, No: ۱