**نگاهی بر حسابداری منابع انسانی**

**عدالت ابراهیم ناز رازلیقی - رحیم مهدی پور**

**چکیده:**

حسابداری منابع انسانی یک تلاش برای شناسایی، تعیین کمیت و گزارش سرمایه گذاری در منابع انسانی یک سازمان است که در حال حاضر در روشهای حسابداری رایج بکار نمی آید. شرکتهای تجاری که به یک خلاقیت قابل توجه نیاز دارند یا مبتنی بر علم هستند یک تفاوت قابل ملاحظه را بین ارزش بازار و ارزش دفتری نشان می دهند. این تفاوت به دلیل دارایی های نامشهود است(از جمله منابع انسانی). با این حال منابع انسانی هنوز در ترازنامه به رسمیت شناخته نشده است و شرکتهای تجاری به درستی آن را در حسابها لحاظ نمی کنند(کودوانی و تیواری،2007).

در این مقاله ابتدا به تعریف حسابداری منابع انسانی از دیدگاههای مختلف پرداخته می شود. در ادامه توسعه حسابداری منابع انسانی، دلایل اهمیت یافتن آن، روشهای اندازه گیری منابع انسانی مورد بررسی قرار گرفته است.

واژه های کلیدی: منابع انسانی، حسابداری منابع انسانی، مدلهای حسابداری منابع انسانی

**مقدمه:**

انجمن حسابداران آمریکا، حسابداری منابع انسانی را به این صورت تعریف کرده است:

" فرآیند شناسایی و اندازه گیری داده های مربوط به منابع انسانی و ارتباط این اطلاعات به طرفهای ذینفع". بنابراین حسابداری منابع انسانی، نه تنها شامل اندازه گیری تمام هزینه های مرتبط با استخدام، استقرار، آموزش و توسعــــه کارکنان است، شامل تعیین ارزش اقتصادی افراد در یک سازمان نیز می شود(احمد،2010).

اریک فلیم هولتز(1971) یک تعریف مشابه برای حسابداری منابع انسانی به صورت زیر ارائه داده است:

" اندازه گیری و گزارش بهای تمام شده و ارزش افراد در منابع سازمان. "

بنابراین حسابداری منابع انسانی می تواند به عنوان فرآیند شناسایی، ثبت و اندازه گیری منابع انسانی تعریف شود و بین اطلاعات مالی مربوط به منابع انسانی و استفاده کنندگان علاقمند ارتباط برقرار کند(احمد،2010).

علاوه بر این استفان کناف (1983)، حسابداری منابع انسانی را به عنوان:

" اندازه گیری و کمی کردن ورودی های انسانی سازمان مانند استخدام ، آموزش، تجربه و تعهد" تعریف کرده است.

منابع انسانی مجموعه ای از افرادی است که نیروی کار یک سازمان، بخش کسب و کار یا یک اقتصاد را تشکیل می دهند. گزارشهای مالی داده های مالی از عملکرد شرکت، موقعیت و جریان وجوه برای یک دوره حسابداری است در حالیکه گزارش مالی موثر باید در صدد تهیه گزارشهای مالی به اندازه کافی روشن برای درک کاربران باشد(آکینتوی،2012).

آکینتون (2005) اظهار کرد که تجمع سرقفلی در شرکتها می تواند تابعی از یک محیط کاری به خوبی مدیریت شده توسط مدیران مجرب باشد که زمان کافی برای درک سیاستهای سازمان ، سیاستها و ارزشهای اخلاقی، صرف کرده اند.

بنابر این می توان نتیجه گرفت که عنصر انسانی یکی از ورودیهای ارزشمند در یک سازمان است.گروهی از افراد صادق، متعهد و با انگیزه می توانند یک شکست را به یک موفقیت تبدیل کنند. از سوی دیگر، کارکنان بی کفایت و بی علاقه ممکن است منابع مالی و فیزیکی موجود را هدر دهند و منجر به فروپاشی و نابودی شوند(آکینتوی،2012).

منابع انسانی هر چند یکی از دارایی های ارزشمند سازمان است اما هیچ مقررات قانونی برای گزارشگری آن در گزارشات سالانه وجود ندارد. گاهی اوقات ارزش منابع انسانی یک سازمان می تواند فراتر از ارزش دارایی های مشهود باشد. اما سیستم حسابداری سنتی نمی تواند به خوبی ارزش منابع انسانی را ثبت و شناسایی کند. به عنوان مثال، چند سال پیش زمانیکه بیل گیتس در شرکت ماکروسافت اعلام بازنشستگی کرد، قیمت سهام این شرکت تا حد زیادی کاهش یافت. اما حسابداری سنتی هیچ تاثیری را در وضعیت مالی این شرکت نشان نمی دهد در حالیکه سناریو واقعی کاملا متفاوت است(احمد،2010).

حرفه حسابداری تا حدود سال 1956 تا حد زیادی اهمیت آشکار افراد در سازمانها را به عنوان منابع مولد نادیده گرفت. در حال حاضر به نظر می رسد بیداری گسترده و علاقه رو به رشد در مورد حسابداری منابع انسانی و الحاق آن به گزارشهای مالی وجود دارد(آکینتوی،2012).

سرمایه گذاری در افراد به عنوان دارایی را می توان به دو دلیل عمده نسبت داد: اول، سرمایه گذاران بالفعل و بالقوه نیاز به این اطلاعات برای کمک به ارزیابی ارزش یک شرکت دارند و دوم اینکه سرمایه گذاری در افراد معیاری برای در نظر گرفتن آنها به عنوان یک دارایی است(آکینتوی،2012).

**توسعه حسابداری منابع انسانی**

تحقیقات در مراحل اولیه توسعه حسابداری منابع انسانی در دانشگاه میشیگان توسط یک تیم تحقیقاتی از جمله روانشناس سازمانی، رنسیس لیکرت، بنیانگذار تحقیقات اجتماعی در دانشگاه میشیگان ومشهوربه دلیل کارش در سبکهای مدیریت و تئوریهای مدیریت(لیکرت1961و1967)، آر لی برومت عضو هیئت علمی و پس از آن ویلیام سی پایل و اریک فلیم هولتز انجام شد. گروه بر روی یک سری از پروژه های تحقیقاتی طرح شده برای توسعه مفاهیم و روشهای حسابداری منابع انسانی مشغول بکار شد.یک نتیجه این تحقیق(برومت، فلیم هولتز و پایل،1968a) مقاله ای بود نشان دهنده اولین مطالعات در بر خورد با اندازه گیری منابع انسانی که درآن واژه "حسابداری منابع انسانی" برای اولین بار مورد استفاده قرار گرفت. برومت، فلیم هولتز و پایل(1968b) مقاله دیگری را منتشر کردند که درآن آنها اثری که حسابداری منابع انسانی می تواند بر مدیریت داشته باشد را مورد ارزیابی قرار دادند. پایان نامه دکتری فلیم هولتز(1969)، یک مطالعه اکتشافی در حوزه حسابداری منابع انسانی است که یک نظریه ارزش فردی را برای یک سازمان توسعه می دهد و اینکه چگونه می توان آن را از طریق حسابداری منابع انسانی اندازه گیری کرد. برومت ، فلیم هولتز و پایل(1969) بر حسابداری منابع انسانی به عنوان یک ابزار برای افزایش کارایی مدیریتی در کسب، توسعه، تخصیص، تعمیر ونگهداری و استفاده از منابع انسانی آن تمرکز کردند. کار نویسندگان یکی از اولین تلاشها برای توسعه یک سیستم حسابداری برای سرمایه گذاری های شرکت را نشان داد و کاربرد حسابداری منابع انسانی را در شرکت آر جی بری را که یک شرکت کارآفرینی عمومی است ، مورد مطالعه قرار داد. کار اولیه در حسابداری منابع انسانی الهامی برای توسعه مرحله بعدی حسابداری منابع انسانی اولیه، پژوهشهای علمی پایه در حال توسعه مدلهای اندازه گیری را ارائه کرد. علاقه به حسابداری منابع انسانی در بسیاری از مطالعات انجام شده از زمان آغاز آن مشهود بود، همانطور که توسط ساکمن، فلیم هولتز و بالن(1989)، فلیم هولتز، بالن و هوا (2002) و فلیم هولتز، کانان - ناراسیم هان و بالن(2004) مورد اشاره قرار گرفته است(احمد،2010).

اما آثار اساسی حسابداری منابع انسانی را می توان در قرون وسطی در اروپا در مورد روش محاسبه هزینه نگهداری یک زندانی در برابر سودهای آینده مورد انتظار از او پیدا کرد. پس از پیروزی، یک تصمیم سریع در مورد اینکه آیا زندانی را بکشــند یا اینکه او را نـــگه دارند بر مبنای هـــزینه های مرتبط به نگهداری و منـــافع کشتن او گــرفته می شد(احمد،2010).

**چرا حسابداری منابع انسانی؟**

در دهه های اخیر تمرکز بر تغییر از سازمان تولیدی به سازمان خدماتی است که در آن افراد منابع اصلی هستند. اما نه تنها برای سازمانهای خدماتی بلکه حسابداری منابع انسانی برای سازمانهای تولیدی نیز برای اندازه گیری تخصص پرسنل تولید، ضروری است.ضرورتهای حسابداری منابع انسانی می تواند به شرح زیر باشد:

1- اندازه گیری تخصص کارکنان و مدیریت سازمان

2- پیدا کردن ارزش واقعی دارایی ها و بدهی های سازمان. از آنجا که تخصص کارکنان به عنوان دارایی در نظر گرفته شده و ارزش ارائه شده به کارکنان به عنوان بدهی در نظر گرفته شده .

3- استفاده از یک فرآیند نظارت قوی برای منابع انسانی سازمان.

4- به مدیریت معیاری برای کنترل منابع انسانی ارائه می کند.

5- یک معیار بهتر برای تعیین اهداف سازمانی و راههای رسیدن به این اهداف ارائه می کند.

6- به سرمایه گذاران سازمان،سهامداران و دارندگان بدهی ، اطلاعات دقیق برای تصمیم گیری بهتر ارائه می کند.

7- یافتن تصویر واقعی چشم انداز آینده سازمان، چون استفاده از منابع دیگر به طور کامل به منابع انسانی بستگی دارد.

8- دادن اطلاعات به ذینفعان در مورد اینکه چه میزان ارزش توسط سازمان به منابع انسانی کشور برای ایفای بخشی از مسئولیت اجتماعی شرکت، افزوده شده است(احمد،2010).

**مدلهای حسابداری منابع انسانی:**

1- مدل لیو و اسچوارتز

لیو و اسچوارتز طرفدار برآورد سودهای آینده در طول عمر باقی مانده کاری کارکنان و رسیدن به ارزش فعلی از طریق تنزیل سودهای برآورد شده هستند. پیش فرضها در این روش واقع بینانه و علمی می باشد. این روش، زمانیکه در دسترس بودن داده های قابل اندازه گیری و قابل تجزیه و تحلیل نگران کننده است، کاربرد علمی دارد. اما این مدل نمی تواند هیچ روشی برای ثبت ارزش منابع انسانی در دفاتر ارائه بدهد.

بر اساس این مدل، ارزش سرمایه انسانی در نظر گرفته شده در یک فرد که y سال دارد ، ارزش فعلی سودهای آینده حاصل از اشتغالش است و می تواند با استفاده از فرمول زیر محاسبه شود(آکینتوی،2012).

E (Vy) = ΣT=Y Py (t + 1) ΣT I (T)/(I + R)t - y

که ،

E (Vy) = ارزش مورد انتظار یک سرمایه انسانی y ساله

T = سن باز نشستگی شخص

Py (t) = احتمال اینکه شخص سازمان را ترک کند

I (t) = درآمد مورد انتار فرد در دوره I

r = نرخ تنزیل

**2- مدل فلیم هولتز**

بر اساس این مدل ، ارزش یک فرد، ارزش فعلی خدماتی است که او به احتمـــــال زیاد در آینده به سازمان ارائه می کند. به عنوان یک حرکت فردی ، از یک موقعیت به موقعیت دیگر، در همان سطح یا سطوح مختلف، ویژگیهای خدمات ارائه شده توسط او به احتمال زیاد تغییر می کند. ارزش فعلی تجمعی تمام خدماتی که ممکن است توسط فرد در طول ارتباطش با سازمان ارائه شود، ارزش فردی اوست.

به طور معمول این ارزش نا مشخص است و دارای دو بعد می باشد. اولی ارزش مشروط مورد انتظار فردی است. این مقداری است که سازمان می تواند بطور بالقوه از خدمات یک فرد در طی سالهای خدمتش در سازمان بدست آورد. آن از سه فاکتور تشکیل شده است:

1- بهره وری یا کارایی (مجموعه خدماتی است که انتظار می رود یک فرد در موقعیت فعلی خود ارائه کند)

2- قابلیت انتقال ( مجموعه خدماتی که انتظار می رود یک فرد زمانیکه در موقعیتهای مختلف در همان سطح است، ارائه کند)

3- قابلیت ارتقا (مجموعه خدماتی که انتظار می رود یک فرد در موقعیتهای سطح بالاتر ارائه کند).

این سه عامل تا حد زیادی، بر عوامل فردی مانند سطح فعالیت فرد(سطح انگیزه و انرژی) و عوامل سازمانی مانند فرصت برای استفاده از این مهارتها یا نقشها و سیستم پاداش بستگی دارد.

بعد دوم از یک ارزش فردی ارزش بازیافتنی مورد انتظار است که تابعی از ارزش مشروط مورد انتظار است و احتمال اینکه فرد در طی عمر کاری خود در سازمان بماند. از آنجا که افراد متعلق به سازمان نیستند و آزاد به ترک آن هستند، حصول اطمینان از احتمال ترک خدمت اهمیت می یابد.

تعامل بین عوامل فردی و سازمانی ذکر شده در بالا منجر به رضایت شغلی می شود. سطح بالا، رضایت شغلی است و سطح پایین احتمال ترک خدمت کارکنان است. بنابراین، سطح بالا، ارزش بازیافتنی مورد انتظار است.

فلیم هولتز سه روش برای ارزیابی گروههای مرکز هزینه پیشنهاد داد. در همه این معیارها ارزش جایگزین برای ارزیابی استفاده می شود. سه روش عبارتند از:

سرمایه - روش سرمایه شامل سرمایه گذاری حقوق و دستمزد یک فرد و استفاده از آن به عنوان یک معیار جایگزین ارزش انسانی است. این معیار ممکن است برای گروهها نیز به خوبی افراد مشخص باشد. ارزش گروه اساسا ارزش کل افراد واقع در گروه است. این روش، یک روش ایده آل ارزیابی گروه نیست چون اثرات احتمالی همکاری(هم افزایی) را نادیده می گیرد. با این حال، این روش ممکن است برای رسیدن به ارزش تقریبی یک گروه در شرکت مورد استفاده قرار گیرد.

ارزیابی هزینه جایگزینی - هزینه جایگزینی یک گروه به این صورت تعریف شده است: مبلغی که امروز باید برای فراخوان، گزینش، استخدام، آموزش و توسعه یک گروه جایگزین که قادر به ارائه خدمات گروه فعلی باشد، متحمل شد. این روش شامل برآورد قابل ملاحظه ذهنی است که اعتبار آن را کاهش می دهد.

ارزیابی هزینه اصلی - روش ارزیابی هزینه اصلی شامل برآورد هزینه اصلی فراخوان،گزینش، استخدام، آموزش و توسعه افراد موجود در سازمان است. نیاز برای استفاده از هزینه های اصلی برای ارزش گروه ناشی از ضرورت برآورد هزینه توسعه یک تیم کارآمد موثر است. کار گروهی برای برقراری ارتباط موثر، تصمیم گیری، هماهنگی و بسیاری از فرآیندهای سازمانی ضروری است. با این حال زمانیکه هزینه های اصلی برای برآورد ارزش مرکز هزینه بکار گرفته می شود، هزینه های ایجاد این کار گروه تاحد زیادی نادیده گرفته می شود(آکینتوی،2012).

**مدل فلیم هولتز(روش ارزیابی پاداش):**

این مدل در سال 1971 توسط فلیم هولتز پیشنهاد شده است. این یک بهبود در مدل ارزش فعلی سودهای آینده است زیرا امکان تغییر نقش کارکنان در زندگی حرفه ای و هم چنین ترک شرکت قبل از مرگ یا بازنشستگی را درنظر می گیرد. بر اساس این مدل، معیار نهایی ارزش فرد برای یک سازمان ارزش بازیافتنی مورد انتظار اوست. ارزش بازیافتنی مورد انتظار بر این فرض استوار است که هیچ رابطه مستقیمی بین هزینه های متحمل شده برای یک فرد و ارزش او برای سازمان در نقطه خاصی از زمان وجود ندارد. ارزش فرد برای سازمان می تواند به عنوان ارزش فعلی مجموعه خدمات آینده که پیش بینی می شود فرد در طول دوره ای که در سازمان است، ارائه دهد، تعریف شود.

فلیم هولتز عوامل موثر بر ارزش مورد انتظار فرد را به عنوان ارزشهای مشروط فردی و احتمال باقی ماندنش در سازمان داده است. اولی تابعی از توانایی ها و سطح فعالیت فرد است، در حالیکه بعدی تابعی از متغیرهای رضایت شغلی، تعهد، انگیزه و عوامل دیگر است(آکینتوی،2012).

$E\left(R\right)=\sum\_{t=1}^{N}\frac{\sum\_{t=1}^{N}RtP(Rt)}{(1+r)^{t}}$

که درآن E(R) = ارزش بازیافتنی مورد انتظار

Ri = ارزشی که توسط یک سازمان در موقعیت i خدمات ممکن به دست آمده باشد

P(Ri)= احتمال اینکه یک فرد درموقعیت i قرار گیرد

T = زمان بازنشستگی

R = نرخ تنزیل

**4- مدل مورس (مدل سود خالص)**

این رویکرد توسط مورس درسال (1973) پیشنهاد شده است. بر اساس این روش ، ارزش منابع انسانی برابر است با ارزش فعلی سود خالص بدست آمده توسط سازمان ناشی از خدمات کارکنان آن. این روش شامل مراحل زیر است:

1-ارزش ناخالص خدماتی که درآینده توسط کارکنان چه بصورت فردی و چه بصورت گروهی انجام می شود، تعیین گردد.

2- ارزش پرداختهای آینده (هم مستقیم و هم غیر مستقیم) به کارکنان تعیین می شود.

3- مازاد ارزش منابع انسانی آینده بر ارزش پرداختهای آینده معلوم گردد. این به عنوان یک عامل مهم، نشان دهنده سود خالص سازمان برای حساب منابع انسانی است.

4- ارزش فعلی سود خالص از طریق یک نرخ تنزیل از پیش تعیین شده ( عموما هزینه سرمایه ) تعیین می شود. این مقدار نشان دهنده ارزش منابع انسانی برای سازمان است(آکینتوی،2012).

**5- مدل مناقصه رقابتی هکی من و جونز**

در این مدل، یک بازار داخلی برای کارگران ارائه شده است و ارزش کارکنان توسط مدیران تعیین می شود. مدیران در برابر یکدیگر برای منابع انسانی که در حال حاضر در سازمان وجود دارد پیشنهاد می دهند. بالاترین پیشنهاد برنده مناقصه می شود. هیچ معیاری که مناقصه بر اساس آن باشد، وجود ندارد. بلکه مدیران فقط بر این قضاوت تکیه می کنند(آکینتوی،2012)..

**مدلهایی که بر اساس ارزش پول نیستند**

**6- مدل پکین اوگان( به یقین معادل مدل سود خالص)**

این روش توسط پکین اوگان در سال 1976 پیشنهاد شده است. در واقع توسعه ای از " روش سود ناخالص " پیشنهاد شده توسط مورس است. بر اساس این روش، میزان اطمینانی که سود خالص در آینده تعلق خواهد گرفت، در زمان تعیین ارزش منابع انسانی باید در نظر گرفته شود.

این رویکرد نیاز به تعیین موارد زیر دارد:

1- سود خالص ناشی از هر کارمند تحت روش سود خالص محاسبه شود

2- ضریب اطمینان در دسترس بودن منابع

3- سود خالص ناشی از همه کارمندان ضرب در ضریب اطمینان. این ارزش منابع انسانی سازمان خواهد بود.

اندازه گیری ارزش گروه :

A) مدل ارزش اقتصادی برومت، فلیم هولتز و پلای

مدل فلیم هولتز، برومت و پلای بر این اصل استوار است که ارزش یک منبع برابر است با ارزش فعلی خدمات آینده که می توان انتظار داشت ارائه شود و بنابراین می تواند معیاری برای اندازه گیری ارزش گروهی از افراد باشد(آکینتوی،2012).

**7- مدل سرقفلی غیر قابل خرید هرمانسون**

هرمانسون پیشنهاد داده است که سود فوق عادی نشانه ای از منابعی است که در ترازنامه نشان داده نشده است مانند دارایی های انسانی. حتی با روش او برای ارزش منابع انسانی صراحتا برای استفاده در صورتهای مالی منتشر شده یک شرکت و نه برای مصرف داخلی در نظر گرفته شده است. این لزوما شامل پیش بینی سود آینده و اختصاص هرگونه مازاد بالاتر از سود مورد انتظار عادی به منابع انسانی سازمان است. با این حال فرضیات منوط به عدم قطعیتی است که در تمام پیش بینی های مربوط به آینده وجود دارد(آکینتوی،2012).

**8- مدل لیکرت و بوورز**

لیکرت و بوورز متغیرهای علی، مداخله گر و در نهایت متغیرهای نتیجه را پیشنهاد دادند که ارزش گروه را در یک سازمان تعیین می کند. متغیرهای علی آنهایی هستند که توسط سازمان قابل کنترل هستند. این متغیرها عبارتند از رفتار مدیریتی وقابلیتهای سازمانی و شامل فرآیندهای گروه در رهبری ، اوضاع سازمان و رضایت زیردستان است. هم متغیرهای علی هم متغیرهای مداخله گر، متغیرهای نتیجه نهایی سازمان را مشخص می کنند. متغیرهای نتیجه نهایی دستاوردهای سازمان و یا بهره وری کل تولید را از نظر فروش، هزینه، درآمد، عملکرد بازار و ... منعکس می کنند. آنها وابسته به متغیرهای علی و متغیرهای مداخله گر هستند(آکینتوی،2012).

**نتیجه گیری:**

امروزه همگان بر اهمیت منابع انسانی در شرکت و متعاقب آن حسابداری منابع انسانی تاکید می ورزند. در روشهای مختلف حسابداری منابع انسانی که توسط محققان و اندیشمندان ارائه شده است، تلاش بر این بوده تا ارزش منابع انسانی برای استفاده کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی محاسبه و تعیین گردد. اما همواره عموم روشها مورد انتقاد منتقدان حسابداری منابع انسانی بوده است. مهمترین انتقادات از عدم عینیت و ذهنی بودن روشهای مختلف ناشی می شود. از همین منظر چنین به نظر می رسد که اندیشمندان می بایست تلاش نمایند تا روشهای خود را به گونه ای ارائه نمایند که به سوی عینیت و اتکا پذیری بیشترو ذهنی بودن کمتر پیش رود(ستایش و حیدری، 1388).

**پیشنهادات:**

ارزش منابع انسانی باید معلوم گردد و در ترازنامه به عنوان دارایی نامشهود یا دارایی واسطه (intermediate ) در نظر گرفته شود که آن مزایای زیر را دارد:

 حسابداری منابع انسانی دارایی های سازمان را افزایش می دهد و در نتیجه سود افزایش می یابد.

 با استفاده از حسابداری منابع انسانی، مدیریت به خوبی مجهز به تصمیم گیری کارآمد و موثر برای حرکت رو به جلو سازمان می شود.

 حسابداری منابع انسانی سرمایه گذاری در سازمان را افزایش می دهد، زیرا سرمایه گذاران از استفاده درست منابعشان اطمینان دارند. مهمتر از همه، حسابداری منابع انسانی به سهامداران و ذینفعان اطلاعات کافی و مناسب در مورد موقعیت سازمان می دهد که می تواند برای تعیین سودآوری و ثبات چنین سازمانی مورد استفاده قرار گیرد.

آن به سازمان اطلاعاتی می دهد در مورد اینکه آیا کارکنان بیشتری استخدام کند و یا نیروی کار سازمان را کاهش دهد.

وقتی کارمندانی که خود را به عنوان دارایی می بینند، تعهد بیشتری در بخش خود برای دستیابی به اهداف سازمان خواهند داشت. با این حال سازمان باید از کم شمردن کارکنان که اثر منفــــی بر روحیـــه آنان دارد و می تواند بهره وری آنها را تحت تاثیر قرار دهد، اجتناب کند.

باقی ماندن کارکنان باید توسط مدیریت در طی فرآیندهای استخدام، آموزش کارکنان در نظر گرفته شود و رفاه کارکنان که حضور طولانی مدت آنها را تضمین می کند در سیاستهای سازمان لحاظ شود(آکینتوی،2012).

**منابع:**

1- ستایش، محمد حسین و مهدی حیدری .1388. تکنیکهای حسابداری منابع انسانی. دانش و پژوهش حسابداری. شماره 19.

2-Akintoye,I. 2012. The Relevance of Human Resource Accounting to Effective Financial Reporting.

3-Ahmed,A. 2010. Human Resource Accounting (HRA): Techniques and Accounting Treatment. SSRN

# 4- Kodwani,A and Tiwari,R. 2007. Human Resource Accounting - A New Dimension. SSRN.