

حسابداری منابع انسانی و افزایش کارایی و اثربخشی (بهره وری) در سازمان

خدیجه سادات برکباف^۱، رضا دباغ زاده^{۲*}

۱- کارشناسی ارشد رشته حسابرسي، دانشگاه بین المللی امام رضا(ع)

khsadat.barakbaf@gmail.com

۲- کارشناسی مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی شه

reza.d251@chmail.ir

چکیده

درجهان پرشتاب و پرتغییر امروز، با توجه به روند سریع تغییرات و توسعه درعرصه های گوناگون صنعتی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی سازمانها نیازمند منابعی هستند تا بتوانند به گونه ای هوشمند و دانش محور با این تغییرات مواجه شود. در این میان عنصر کلیدی سازمانها منابع انسانی آنها قلمداد می گردند. انسانها به عنوان عناصری هوشمند و ارزشمند برای سازمان نیازمند توجه بیشتری نسبت به سایر منابع سازمانی هستند زیرا سازمانها از انسانها شکل می گیرند. امروزه موفقیت هر سازمان به میزان توانایی آن در سازگاری و همگام شدن با رشد سریع فناوری و تغییرات بازار بستگی دارد، در این راستا آنچه که سازمانها را از یکدیگر متمایز می سازد صرف نظر از سرمایه، فناوری، تجهیزات، مواد اولیه و ... نیروی انسانی متخصص و کارآمد است که در واقع می توان آن را مهمترین عامل مؤثر در موفقیت یا شکست سازمانها دانست. حسابداری منابع انسانی یکی از مباحث جدید در دانش حسابداری، نگرش نوین به منابع انسانی به عنوان یکی از مؤثرترین عوامل افزایش بهره وری در سازمان دارد. استفاده از حسابداری منابع انسانی به عنوان ابزاری جهت ارزشیابی و مدیریت منابع انسانی و گزارش در صورت های مالی در راستای اتخاذ تصمیمات صحیح و نهایتا افزایش بهره وری سازمان انکارناپذیر می باشد.

واژگان کلیدی: حسابداری منابع انسانی، بهره وری، کارایی، اثربخشی

۱- مقدمه

حسابداری یک حقیقت علمی است، محصولی است از اختراع بشر، طراحی شده به وسیله بشر و برای اهداف بشری. تنوع این اهداف بسیار است، از جمله: برنامه ریزی، کنترل، سرمایه گذاری، تصمیمات استخدای، تشویق و ترغیب، استدلال منطقی، هماهنگی و تبلیغ. ضوابط طراحی و اجرای سیستم های حسابداری برای مقاصد مذکور اغلب به توجه و تمرکز خاص بر روش های ثبت و گزارشگری می پردازد. حسابداری منابع انسانی در واقع کاربرد مفاهیم سیستم اطلاعات حسابداری در محدوده مدیریت منابع انسانی است. این حسابداری معیار سنجش و گزینش هزینه و ارزش گذاری نیروی انسانی به عنوان منابع اصلی هر موسسه است. (Gebuer, 2003)

گری بگر (میرشکاری، اصغر ۱۳۸۲) برنده جایزه نوبل اقتصاد می گوید: درست است که قبل از رنسانس زمین، ماشین آلات و منابع طبیعی به نوعی می توانست منبع ثروت باشد، اما سرمایه اصلی بعد از رنسانس، دانایی می باشد. به همین دلیل امروز تئوری معروف سرمایه انسانی را در توسعه منابع انسانی در پیش رو داریم. براین اساس انسان ها با خودشان دانش و مهارت، حکمت و معرفت و دانش را به سازمان می آورند. این نوع سرمایه در نظریه های جدید حسابداری منابع انسانی به درستی جایگاه موثری راه به خود اختصاص داده است و میزان خالقیت و دانش انسانی یک سرمایه است.

در عصری که زندگی می کنیم به عصر اطلاعات و ارتباطات معروف است که در آنها رابطه میان منابع انسانی و بهره وری از پیچیدگی خاصی برخوردار است که از آن به "سازمان های دانایی محور" تعبیر می کنیم به این مفهوم که بهره وری را دیگر نباید صرفا در ابزار و آلات و مواد جستجو کرد بلکه بهره وری به گونه فزاینده ای پی آمد آگاهی، مهارت و توانایی مغز پرورش یافته بشر است. منابع انسانی ماهر و متخصص برای یک سازمان همانند دارایی های فیزیکی و سرمایه گذاری های آن سازمان دارای اهمیت اساسی بوده و مدیران سازمان ها به منظور افزایش کارایی سازمان تحت سرپرستی خود همواره مبالغ هنگفتی را صرف آموزش و پرورش کارگران و کارمندان می نمایند، علی رغم آنکه بیشتر آنان اطلاعات وسیعی در ارتباط با منابع مادی و مالی سازمان های خود در اختیار دارند، ولی در مورد منابع انسانی و ارزش اقتصادی و میزان آموزش و تخصص و کارایی آنها اطلاعات جامعی ندارند.

۲- روش تحقیق

روش تحقیق توصیفی- تحلیلی است، مطالعات به صورت کتابخانه ای بوده و داده ها با استفاده از اسناد مکتوب و مقالات و کتب، جمع آوری و دسته بندی شده و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است.

۱- مفهوم حسابداری منابع انسانی

حسابداری منابع انسانی فرآیند تشخیص و اندازه گیری اطلاعات درباره منابع انسانی و گزارش این اطلاعات به افراد ذی نفع می باشد. به عبارت دیگر حسابداری منابع انسانی ارائه کننده نمونه و مجموعه معیارهای اندازه گیری برای کمی کردن تاثیرات استراتژی های مدیریت منابع انسانی بر بهای تمام شده و ارزش کارکنان به عنوان منابع انسانی است.

در تعریف دیگری حسابداری منابع انسانی سلسله‌مراحلی که به تشخیص و تأمین داده‌های مورد نیاز و مربوط به منابع انسانی کمک کرده و موجب انتقال این اطلاعات به طرف‌های ذی‌نفع می‌گردد. (پارکر، لی، ۱۳۷۴)

طبق تعریف انجمن حسابداری آمریکا (AAA) حسابداری منابع انسانی عبارت است از فرآیند تشخیص و اندازه‌گیری اطلاعات درباره‌ی منابع انسانی و گزارش این اطلاعات به افراد علاقه‌مند و ذینفع. (Rana, 2005)

کمیته‌ی حسابداری منابع انسانی انجمن آمریکایی (CHRA) حسابداری منابع انسانی را این گونه تعریف کرده است: سلسله‌مراحلی که به تشخیص و تأمین داده‌های مورد نیاز و مربوط به منابع انسانی کمک می‌کند و موجب انتقال این اطلاعات به طرف‌های ذینفع می‌شوند. (آذرگون، ۱۳۸۹)

۲- تاریخچه حسابداری منابع انسانی

نشانه‌های یک حسابداری منابع انسانی مقدماتی مربوط به قرون وسطی اروپا می‌شود که مربوط به محاسبه‌ی قیمت حفاظت از یک زندانی در مقابل درآمد قابل انتظار حاصل از آن در آینده می‌شود. تاریخچه حسابداری منابع انسانی و تعیین روش‌های اندازه‌گیری ارزش منابع انسانی برای تصمیم‌گیری به سال ۱۹۶۰ بر می‌گردد، زمانی که شرکت باری، سرمایه‌های انسانی را به عنوان یکی از عناصر در ترازنامه بکار برد.

می‌توان گفت مقالات بیان شده توسط فلم هولز، پایلت و تیم او در دانشگاه میشیگان منجر به فرموله شدن و ایجاد حسابداری منابع انسانی شد. (Theeke, 2005)

توسعه‌ی منابع انسانی را می‌توان در ۶ دوره تشریح نمود:

دوره‌ی اول: اشتقاق مفاهیم بنیادی حسابداری منابع انسانی از پیکره‌ی نظریه‌های مربوطه (۱۹۶۰-۱۹۶۷)

دوره‌ی دوم: تحقیقات بنیادین دانشگاهی برای توسعه‌ی مدل‌های اندازه‌گیری (۱۹۶۷-۱۹۷۱)

دوره‌ی سوم: رشد سریع گرایشها به حسابداری منابع انسانی در جامعه‌ی دانشگاهی (۱۹۷۱-۱۹۷۶)

دوره‌ی چهارم: رکود تمایل جامعه‌ی دانشگاهی به حسابداری منابع انسانی (۱۹۷۶-۱۹۸۰)

دوره‌ی پنجم: احیای تمایل جهانی به حسابداری منابع انسانی در نظریه و عمل (۱۹۸۰-۱۹۹۵)

دوره‌ی ششم: پیدایش سرمایه‌ی فکری (۱۹۹۵ تا کنون) (کرمی، ۱۳۸۵، نمازی، ۱۳۹۱)

۳- اهداف حسابداری منابع انسانی

• ثبت ارزش اقتصادی انسان در گزارشهای مالی

• احتساب سرمایه‌گذاری یک سازمان در منابع انسانی خود

• افزایش کارایی مدیریت منابع انسانی و ایجاد امکاناتی برای ارزشیابی خط‌مشی‌های پرسنلی نظیر برنامه‌های آموزشی و توجیهی

- ارزیابی منابع انسانی یک سازمان از این نظر که حفظ شده، تحلیل رفته و یا توسعه یافته است
- شناسایی سود غیرعملیاتی و بهره‌وری ایجاد شده ناشی از سرمایه‌گذاری در منابع انسانی
- محاسبه‌ی میزان ارزشی که منابع انسانی در سایر منابع مالی و فیزیکی سازمان ایجاد می‌کند (رئیس، ۱۳۸۰)

۴- کاربردهای سازمانی حسابداری منابع انسانی

از اهداف اولیه سیستم حسابداری منابع انسانی کمک به مدیریت برای برنامه‌ریزی و کنترل موثر و کارآمد نیروی انسانی است. از دیدگاه مدیریتی، نقش اول حسابداری منابع انسانی، تهیه اطلاعات لازم برای جذب، توسعه و پیشرفت، تخصیص، حفظ و نگهداری، بهره‌برداری، ارزشیابی و پاداش منابع انسانی است. (فلم هولز، ۱۳۷۹)

تعدادی از کاربردهای سازمانی حسابداری منابع انسانی، تئوریها و مدل‌هایی است که در مراحل پنجگانه فلم هولز می‌باشد. برخی از این مثالها در ادامه آمده است: بانک ایالت متحده با بیش از ۲۰ میلیارد دارایی، حسابداری منابع انسانی را برای اندازه‌گیری هزینه جایگزینی تحویلداران و کارآموزان مدیریت برای تعیین هزینه واقعی بکار برد. دومین مثال مربوط به موسسه مالی آمریکایی است که هزینه اندازه‌گیری سرمایه انسانی را به منظور تعیین اهداف مالیات بر درآمد شرکت برعهده گرفت. سومین کاربرد راجع به یک شرکت صنعتی کانادایی است که یک پروژه حسابداری برای تعیین ارزش و هزینه منابع انسانی برای تصمیم‌گیری اخراج کارکنان و کوچک‌سازی سازمان به کار برد. چهارمین مثال در مورد یک شرکت حسابداری است که سیستم عملیاتی در زمینه تعیین ارزش و هزینه منابع انسانی را بکار برد. (Flamholtz & al, 2002)

طبق نظر لیکرت (۱۹۷۱) حسابداری منابع انسانی خدمات زیر را در یک سازمان ارائه می‌دهد.

۱- آماده کردن اطلاعات هزینه / ارزش برای تصمیمات مدیریت در مورد توسعه، و ارزیابی منابع انسانی جهت اثربخشی هزینه.

۲- به کارمندان مدیریت اجازه می‌دهد به طور مؤثر استفاده منابع انسانی را زیر نظر داشته باشد.

۳- منبع انسانی را ارزیابی می‌کند و می‌گوید که این منبع باید بماند، توسعه یابد یا حذف شود.

در پیشرفت اساس مدیریت با طبقه‌بندی کردن عواقب مالی تجربیات مختلف کمک می‌کند. (Flamholtz, 1999)

اساساً حسابداری منابع انسانی یک وسیله مدیریت است که مدیریت ارشد را در درک قیمت بلندمدت تعیین شده و در تصمیم‌گیری کمک می‌کند. اگر این چنین حسابداری وجود نداشته باشد مدیر در تصمیمات با ریسک زیادی مواجه خواهد بود. همچنین حسابداری منابع انسانی باعث پرورش مدیران متخصص منابع انسانی جهت مدیریت موثر منابع انسانی می‌شود و در گرفتن تصمیمات تجاری کمک زیادی به مدیران می‌کند. همچنین در نحوه اداره و گرفتن تصمیمات راجع به نیروی انسانی به مدیران کمک شایانی می‌کند.

علاوه بر تسهیل تصمیمات داخلی سازمانی، حسابداری منابع انسانی موجب قادر ساختن تصمیم‌گیرندگان برای تصمیمات بیرونی بحرانی، مخصوصاً سرمایه‌گذاران در گرفتن تصمیمات سرمایه‌گذاری طبق اصول واقع‌بینی، و مبتنی بر ارزش جمعی می‌شود. زیرا سرمایه‌گذاران بر اساس اطلاعات کلی، اقدام به سرمایه‌گذاری می‌کنند، در این زمینه حسابداری منابع انسانی، اطلاعات کاملتری در اختیار سرمایه‌گذاران قرار می‌دهد. به علاوه، در یک محیط کاری، جایی که مسئولیت اجتماعی متحدان به سرعت در حال رشد است، حسابداری منابع انسانی، مقدار لازم از سرمایه‌گذاری که سازمان باید برای منابع انسانی انجام دهد، مشخص می‌کند. بالاخره، جایی که عملکرد به پاداش‌ها وابسته است، حسابداری منابع انسانی در اندازه‌گیری عملکرد منابع انسانی کمک می‌کند.

در کنار کاربردهای زیاد، حسابداری منابع انسانی از دیدگاه کلی دارای دو هدف است:

(الف) نشان دادن راه درست تفکر به مدیریت سازمان تا بدانند که افراد منابع پر ارزش سازمان هستند و تصمیم‌گیری پرسنلی باید با در نظر گرفتن ارزش و بهای تمام شده نیروی انسانی اتخاذ شود.

(ب) مهیا کردن اطلاعات لازم جهت اداره موثر و کارآمد نیروی انسانی توسط مدیریت. (فلم هولز، ۱۳۷۹)

از دیگر مزایای حسابداری منابع انسانی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

۱) نشان دادن تأثیر منابع انسانی بر روی عملکرد شرکت

۲) کمک به مدیران در ارزیابی استراتژی‌های مختلف شرکت

۳) توسعه سیستم بودجه‌بندی سرمایه‌ای و اصلاح کیفیت رقم بازده سرمایه‌گذاری

۴) کمک به مدیران برای استفاده بهتر از منابع کمیاب انسانی (موتمنی، ۱۳۹۱)

۵- روش‌های اندازه‌گیری منابع انسانی

حسابداری منابع انسانی را به دو روش می‌توان بررسی کرد، تجزیه و تحلیل مبتنی بر هزینه و تجزیه و تحلیل مبتنی بر ارزش. روش مبتنی بر هزینه، بر پارامترهای هزینه تمرکز دارد که مرتبط با هزینه اولیه، هزینه جایگزینی یا هزینه فرصت است. روش مبتنی بر ارزش فرض می‌کند که ارزش منابع انسانی به توانایی آنها در کسب درآمد بستگی دارد، که می‌توان این روش را به دو شاخه پولی و غیرپولی تقسیم کرد.

۷-۱- هزینه‌یابی منابع انسانی

هزینه‌های منابع انسانی از دو بخش هزینه‌های اولیه و هزینه‌های جایگزینی تشکیل می‌شود

هزینه‌های اولیه: کلیه‌ی وجوهی است که برای تأمین و پرورش نیروی انسانی مصرف می‌گردد و شامل هزینه‌های گزینش نیروی انسانی، استخدام، استقرار، جهت‌دهی و آموزش حین خدمت، بازآموزی و آموزشهای کاربردی و تخصصی برای کسب مهارتهاست.

هزینه‌های جایگزینی: هزینه‌هایی که برای جایگزینی منابع انسانی فعلی با افراد جدید تقبل می‌شود. این هزینه‌ها به ۲ بخش قابل تقسیم است: الف- هزینه‌های جایگزینی پستی یا شغلی ب- سایر هزینه‌های پرسنلی

۷-۲- ارزش‌گذاری منابع انسانی

مفهوم ارزش منابع انسانی مبتنی بر نظریه‌ی ارزش در اقتصاد عمومی است. ارزش فرد عبارت است از ارزش فعلی مجموعه‌ای از خدمات که انتظار می‌رود فرد در طول دوره‌ی خدمت خود در سازمان ایجاد کند. برای اندازه‌گیری منابع انسانی دو مرحله‌ی اساسی وجود دارد. بدین معنی که ابتدا بایستی مفهوم منابع انسانی را به بیان غیرپولی یا کیفی مشخص کنیم تا سپس بتوانیم آن را به بیان پولی جهت نشان دادن در ترازنامه‌ی سازمان ارائه نماییم. (وادی زاده، ۱۳۸۷)

برخی از روشهای ارزشگذاری منابع انسانی را می‌توان بشرح ذیل نام برد:

• ارزش اقتصادی (ارزش فعلی)

• ارزش جایگزینی

• نظریه‌ی ضریب ارزش

• نظریه‌ی مزایده

• بهای تمام شده‌ی تاریخی. (حسن قربان، ۱۳۷۶)

۴- بهره‌وری

بهره‌وری مفهومی است که برای نشان دادن نسبت برونداد یک سازمان به درونداد آن، به کار می‌رود. مفهوم بهره‌وری در دهه‌ی اخیر بیش از دهه‌های گذشته مورد توجه مدیران و رهبران کشورهای بزرگ صنعتی قرار گرفته است و رهبران این کشورها به این واقعیت پی بردند که اگر تلاش خود را جهت افزایش هرچه بیشتر بهره‌وری ملی به کار نگیرند در زمینه‌های صنعتی، فرهنگی، سیاسی، نظامی و نظایر آن از کشورهای دیگر عقب خواهند افتاد. یکی از عوامل یا دلایل اساسی شناخته شده برای ظهور و سقوط ملت‌ها در طول تاریخ افزایش یا کاهش بهره‌وری ملی آنان است و بهره‌وری ملی نیز در شرایطی افزایش نشان می‌دهد که بهره‌وری سازمان‌های یک کشور در حد بهینه باشند. تا کنون راه‌حل‌های بسیاری جهت افزایش بهره‌وری سازمان‌ها ارائه شده است. (ساعتچی، ۱۳۷۶)

واژه بهره‌وری برای نخستین بار به وسیله فرانسوا کنه ریاضیدان و اقتصاددان طرفدار مکتب فیزیوکراسی (حکومت طبیعت) به کار برده شد. کنه با طرح جدول اقتصادی، اقتدار هر دولتی را منوط به افزایش بهره‌وری در بخش کشاورزی می‌داند.

در سال ۱۸۸۳ فرانسوی دیگری به نام لیتره بهره وری را دانش و فن تولید تعریف کرد. در سال ۱۹۵۰ سازمان همکاری اقتصادی اروپا به طور رسمی بهره وری را چنین تعریف کرد: بهره وری حاصل کسری است که از تقسیم مقدار یا ارزش محصول بر مقدار یا ارزش یکی از عوامل تولید به دست می آید. بدین لحاظ می توان از بهره وری سرمایه، مواد اولیه و نیروی کار صحبت کرد. در اطلاعیه تشکیل مرکز بهره وری ژاپن در سال ۱۹۵۵ در ارتباط با اهداف ناشی از بهبود بهره وری چنین بیان شده است: حداکثر استفاده از منابع فیزیکی، نیروی انسانی و سایر عوامل به روش های علمی به طوری که بهبود بهره وری به کاهش هزینه های تولید، گسترش بازارها، افزایش اشتغال و بالا رفتن سطح زندگی همه احاد ملت، منجر شود. از دید مرکز بهره وری ژاپن، بهره وری یک اولویت و انتخاب ملی است که به افزایش رفاه اجتماعی و کاهش فقر منجر می شود. مرکز بهره وری ژاپن از زمان تاسیس آن در سال ۱۹۵۵ نهضت ملی افزایش بهره وری در این کشور را تحت سه اصل رهنمون ساز به جلو هدایت نموده که عبارتند از: افزایش اشتغال، همکاری بین نیروی کار و مدیریت و توزیع عادلانه ثمره های بهبود بهره وری در میان مدیریت، نیروی کار و مصرف کنندگان. (طالقانی، فرهنگی، تنعمی، زرین نگار، ۱۳۹۰)

اهمیت بهره وری

انسان از دیرباز، استفاده مفید و کارا و ثمربخش از تواناییها، امکانات و منابع در دسترس خود بوده است. در عصر کنونی این امر بیش از هرزمان دیگری مورد توجه جدی قرار گرفته است. محدودیت منابع در دسترس، افزایش جمعیت و رشد نیازها و خواسته های بشر باعث شده که دست اندرکاران عرصه اقتصاد، سیاست و مدیریت جامعه و سازمان ها، افزایش بهره وری را در اولویت برنامه های خود قرار دهند.

در اقتصاد نیز می توان گفت، عمده ترین هدف یک شرکت، همیشه کسب درآمد یا به بیان دیگر سودآوری است. سود یک شرکت نیز تا حد زیادی به بهره وری آن در درازمدت بستگی دارد. سودآوری مبین وضعیت مالی شرکت در زمان حال است و بهره وری، ترسیم کننده وضعیت شرکت در آینده. یک شرکت، تنها در صورتی می تواند به سودآوری مستمر خود امیدوار باشد که موضوع بهره وری را نادیده ننگارد.

بهره وری، یک ملت و یک سازمان را ثروتمند می کند و به یک سازمان امکان می دهد تا به کارکنان خود، دستمزدهای بالا پرداخت نماید. بهره وری به مدیران یک سازمان امکان می دهد تا بازدهی سرمایه را در سطح بالا نگه دارند. دستمزدهای بالا و بازدهی سرمایه، دو عامل اصلی ایجاد ثروت ملی محسوب می شوند. ملت هایی که ثروت خود را افزایش می دهند و روز به روز ثروتمندتر می شوند، ملتهایی هستند که می توانند به سرعت و در هر زمان که اراده کنند، بهره وری خود را بهبود بخشند. (طالقانی، فرهنگی، تنعمی، زرین نگار، ۱۳۹۰)

۶- عوامل موثر بر بهره وری

آنتیکاین و همکاران بیان می کند که بهره وری یکی از عوامل کلیدی است که توانایی سازمان را برای پیشرفت در عرصه رقابت تعریف می کند. سازمان ها به طور عمومی و واحدهای صنعتی، به طور خاص، برای رقابت در عرصه اقتصادی، راهی جز افزایش بهره وری نیروی انسانی، به عنوان اصلی ترین منبع راهبردی خود ندارند. بر همین اساس، بر عهده مدیران است تا قدرت عظیم نهفته استعداد های انسانی سازمان خود را شناخته و به شوق آورده و از آن استفاده بهینه نمایند و توجه به عوامل موثر ایجاد انگیزه در ابعاد مادی مانند حقوق و دستمزد، پاداش، امکانات

رفاهی، محیط فیزیکی کار، ایمنی و ابعاد غیر مادی مانند وحدت شغل و مشاغل، امنیت شغلی، مساوات در سازمان و آموزش را که در ارتقای بهره وری تاثیر دارند، سرلوحه تلاش های خود قرار دهند. (سرلک، کشاورز، ۱۳۹۴)

۷- مولفه های بهره وری

بنابراین (بهره وری = اثربخشی + کارایی) به عبارت دیگر بهره وری عبارت است از درست انجام دادن کار درست. (بیات، عسگری، ۱۳۹۳)

۸- کارایی

کارایی رابطه ای است میان رفتار سازمانی با نیازها و مقاصد فردی، وقتی رفتار سازمانی یک فرد با شخصیت وی همخوانی دارد رفتار او طبیعی جلوه می کند و او با فشار روانی کمتری در نقش سازمانی خود روبرو می گردد. در این حالت رفتار را کارآمد تعریف می کنند. اگر رابطه برعکس باشد و رفتار فرد در نقش خود با نیازها و مقاصد وی همخوانی نداشته باشد، رفتار غیر کارآمد است. رفتار می تواند در آن واحد اثربخش باشد ولی کارآمد نباشد. کارایی تابعی است از توافق رفتار سازمانی با نیازها و مقاصد شخصی. (بیات، عسگری، ۱۳۹۳)

کارایی در علم مدیریت بخشی از بهره وری است که به معنای توانایی کسب محصول و ستانده بیشتر از حداقل داده است. در کارایی به معنای درست انجام دادن کار، از طریق صرفه جویی در منابع و تجهیزات برای به دست آوردن حداکثر داده هاست. (زحمتکش، ۱۳۸۷).

منظور از کارایی، تحقق هدفهای سازمان، با حداقل هزینه و عواقب نامطلوب است. ظاهراً کارایی سازمان را می توان از طریق مقایسه بازده عملیات و منابع مصرف شده بررسی کرد: به این ترتیب کارایی سازمان مساوی است با نسبت بین بازده عملیات و منابع مصرف شده. به طور کلی آن چه در تعاریف فوق مشترک است نسبت بین بازده و داده است، ولی مشکل و مسئله مهم در تعریف کارایی اینکه همیشه نمی توان بازده فعالیتهای هر سازمان را برحسب مقیاس درخور سنجش، مانند پول، تعیین نمود، زیرا در تعریف کارایی فقط کاهش هزینه، مورد نظر نیست بلکه کیفیت خدمات و ارضای تمایلات و نیازمندیهای روانی کارکنان نیز مطرح و مهم است حتی در سازمانهای دولتی نقش کارایی در تأمین رفاه اجتماعی مورد سنجش قرار می گیرد. اصولاً در بخش عمومی هدف معمولاً نیست و اغلب به منظور حفظ نظم داخلی و امنیت ملی و تخصیص خدمات اقتصادی و اجتماعی برای تأمین رفاه جامعه است، اما بخش خصوصی به همت افراد پا می گیرد و خط مشی کلی آنها بر مبنای نفع مادی استوار است (آزادواری، ۱۳۸۹)

۹- اثربخشی

اولین دیدگاهی که نسبت به اثربخشی ارائه شد (که احتمالاً در طی دهه ۱۹۵۰ مطرح گردید) بسیار ساده بود. اثربخشی به عنوان میزان یا حدی که یک سازمان اهدافش را محقق می سازد، تعریف شده بود. البته در این تعریف ابهامات متعددی وجود داشت که موجب شد تا بررسی محققان و استفاده مدیران را از آن محدود کند. نمونه ای از ابهامات که وجود داشت عبارت بود از اینکه، اهداف مطرح شده در تعریف اثربخشی متعلق به کیست؟ اهداف بلندمدت مد نظرند یا کوتاه مدت؟ اهداف رسمی سازمان مورد نظرند یا اهداف واقعی؟ اگر ما هدفی را که بیشتر محققان و اندیشمندان سازمانی بر آن اتفاق نظر دارند و شرطی ضروری برای موفقیت یک سازمان محسوب می شود مدنظر قرار دهیم آن نقطه نظرات ما روشن تر می شود. این هدف برای اکثریت سازمان ها، تداوم فعالیت و بقاء است.

اگر سازمان به انجام فعالیت‌هایی مشغول است، به علت این است که حیثیتش را تداوم بخشد اما استفاده از واژه بقا به عنوان یک معیار، توانایی تعیین و تشخیص مرگ یک سازمان نیز از آن استنباط می‌شود. بقاء، ارزیابی از تکامل حیات یا پدیده مرگ است.

متأسفانه سازمان‌ها دقیقاً شبیه به انسان‌ها نمی‌میرند وقتی انسانی می‌میرد برگه ای دریافت می‌کنیم که زمان و دلایل مرگ وی در آن قید شده است ولی در خصوص سازمان‌ها چنین چیزی وجود ندارد در حقیقت بیشتر سازمان‌ها نمی‌میرند، آنها تجدید ساختار می‌شوند.

در دنیا واقعی به مرور زمان تعدادی از سازمان‌ها از صحنه فعالیت خارج شده و یا در قالب سازمان دیگری شکل می‌گیرند و این خود، تشخیص مسئله بقاء را دشوار می‌سازد. علاوه بر این بسیار ساده لوحانه است که چنین فرض کنیم سازمان‌هایی که اثربخش نیستند به دنبال بقاء نیستند یا اینکه چنین فرض کنیم سازمان‌هایی وجود دارند که اثربخش هستند ولی در پی بقاء خود نیستند. برای برخی از سازمان‌ها نظیر برخی از نهادهای دولتی و شرکت‌های تجاری بزرگ، عمل فنا و نابودی مطلق اتفاق نمی‌افتد. (بیات، عسگری، ۱۳۹۳)

۱۰- حسابداری منابع انسانی و بهره‌وری (کارایی + اثربخشی)

در نظریه‌ی چند عاملی بهره‌وری ساعتچی گفته می‌شود برای افزایش بهره‌وری سازمانی باید بر میزان بهره‌وری شغلی کارکنان افزوده شود و برای افزایش بهره‌وری منابع انسانی سازمان نیز باید همه‌ی عوامل درون سازمانی (اصلی و مکمل) را بشناسیم. علاوه بر آن عواملی نیز وجود دارند که هرچند درون سازمانی تلقی نمی‌شوند اما به درجات مختلف آثار خود را بر حیات سازمان‌ها و به ویژه در کاهش یا افزایش بهره‌وری این سازمان‌ها باقی می‌گذارند. (ساعتچی، ۱۳۷۶)

در کشورهای صنعتی جهان بهره‌وری منابع انسانی از دیدگاه نظری مورد توجه محققان قرار گرفته و در عمل نیز ذهن مدیران سازمان‌ها را به خود مشغول کرده است. این توجه تا بدان میزان است که در آن کشورها، اکنون بسیاری از سازمان‌ها ارتقای بهره‌وری را در سرلوحه‌ی برنامه‌های خود قرار داده‌اند. چون هدف اکثر سازمان‌ها دستیابی به هدف‌های از قبل تعیین شده و در بخش‌های خصوصی نیز ایجاد ارزش برای سهامداران است، بنابراین لازمه‌ی جلب توجه مدیران به بهره‌وری نیروی انسانی شناسایی تأثیر در آن رسیدن به این هدف‌ها و شناسایی موانع موجود در این رابطه است. (ساعتچی، ۱۳۸۶)

در حال حاضر تقریباً تمامی کشورهای توسعه یافته حجم بالایی از سرمایه‌گذاری خود را صرفاً در راستای بهبود و ارتقای بهره‌وری در سطوح فردی، سازمانی، ملی و منطقه‌ای انجام می‌دهند و تلقی آن‌ها از بهره‌وری مفهومی فراتر از یک معیار و مقیاس است. منابع انسانی با ظرافت‌ها و پیچیدگی‌هایی که دارد اصلی‌ترین منبع برای هر سازمان محسوب می‌شود. بدون تردید، عدم توجه مدیران نسبت به کارکنان در کلیه‌ی ابعاد در بهره‌وری سازمان اثری جدی خواهد داشت و افزایش سطح بهره‌وری کارکنان نیز در بهره‌وری سازمانی و در نهایت در بهره‌وری ملی، اثر گذار خواهد بود. (ساعتچی، ۱۳۸۶)

بنابراین، در آغاز هزاره‌ی سوم و با توجه به تحولات عظیم فناوری یکی از وظایف اصیل مدیران ارشد سازمان‌ها تلاش در جهت کارآمد سازی مدیریت منابع انسانی و افزایش سطح بهره‌وری سازمان می‌باشد. گاه می‌توان بدون

هیچ گونه تغییری در سازمان یا در سرمایه گذاری و تنها با اندازه گیری بهره وری، کارایی و اثربخشی کارکنان و سازمان را تا حدودی افزایش داد. اندازه گیری بهره وری به ما کمک می کند که اقتصادی ترین راه استفاده از منابع را انتخاب کنیم. اندازه گیری بهره وری به تشخیص فعالیتهای غیراقتصادی، میزان اتلاف و ضایعات، اسراف و تعیین ظرفیت های بلااستفاده کمک کرده و به برنامه ریزی برای تخصیص بهینه یاری می رساند. با اندازه گیری بهره وری مدیریت سازمان منافع فراوانی خواهد برد. (ساعتچی، ۱۳۹۰)

فرایند بهینه سازی بهره وری شامل مراحل گوناگون و از جمله اندازه گیری، تحلیل، برنامه ریزی و بهبود بهره وری است. بر این اساس، پیش نیاز هر گونه برنامه ریزی برای بهبود بهره وری، اندازه گیری بهره وری است. برای مدیریت علاقمند به بهبود و بالاندگی سازمان محل کارش این پرسش مطرح می شود که وقتی نقصان و ضعف خود را در دستیابی به سطوح بهینه بهره وری سازمانی می دانیم آیا هنوز هم نیازمند به اندازه گیری و بهره وری سازمانی هستیم. (ساعتچی، ۱۳۷۶)

وقتی می دانیم نقطه ضعف سازمان ما در کجاست، چرا باید وقت و سرمایه خود را برای اندازه گیری بهره وری از دست بدهیم. در پاسخ این پرسش باید گفت در کشورهای توسعه یافته سازمان های بالنده از فرهنگ سازمانی قوی برخوردارند و در آن سازمان ها اجرای دقیق نظام جامع ارزیابی عملکرد شغلی کارکنان به عنوان یک اصل پذیرفته شده است و نقاط قوت و ضعف کارکنان نیز ساده تر مشخص می شود. از ویژگی های مهم کشورهای در حال توسعه آن است که الزامی برای بهره گیری مدیران از نوع نظام جامع ارزیابی عملکرد شغلی کارکنان وجود ندارد و در رابطه با بهره وری اعداد و ارقام و یا آماری وجود ندارد و همچنین مشکل ناکارآمدی منابع انسانی مبهم باقی می ماند و مدیران نیز برای رفع مشکل ناکارآمدی کارکنان خود رقبتی نشان نمی دهند. (ساعتچی، ۱۳۸۶)

براین اساس، در کشورهای در حال توسعه باید بهره وری سازمان ها اندازه گیری شود تا بستر مناسب برای بهبود بهره وری سازمانها و براساس آن، بهبود بهره وری ملی هموار گردد. بر اساس نظریه چندعاملی بهره وری میزان توفیق یا شکست مدیریت هرسازمان در دستیابی به هدف های از پیش تعیین شده را می توان در درجه ی اول با ارزیابی کیفیت عوامل درون سازمان و مکمل و در درجات بعدی با شناخت عوامل برون سازمانی و عوامل برون مرزی و جهان مؤثر بر بهره وری شغلی کارکنان و سازمان ها پیش بینی کرد. در بین عوامل درون سازمانی هیچ عاملی را نمی شناسیم که پس از مدیریت عالی سازمان به اندازه مدیریت منابع انسانی در افزایش یا کاهش بهره وری شغلی کارکنان یک سازمان نقش داشته باشد (ساعتچی، ۱۳۸۶)

مدیریت منابع انسانی یعنی به کارگیری سرمایه های انسانی سازمان به فرایند « منظور دستیابی به اهداف سازمانی و تعریف پیشنهادی ساعتچی برای مدیریت راهبردی منابع انسانی نیز عبارت است از به کار گیری اثربخش منابع انسانی جهت تولید کالاها و خدمات به گونه ای که رضایت مشتریان یا ارباب رجوع جلب شود، با نظام ارزشی مبتنی بر عقل سلیم سازگار باشد، تغییرات یا تهدیدها پیش بینی و به فرصت ها تبدیل گردد و با حفظ سلامت روان شناختی و جسمانی کارکنان بستر لازم جهت دستیابی به اهداف از قبل تعیین شده سازمان فرایند آید. در کتاب های روانشناسی بهره وری، روانشناسی مدیریت و بهره وری صنعتی و سازمانی ساعتچی آمده است که یکی از مهم ترین عوامل اثرگذار بر کارایی اثربخشی و بهره وری کارکنان و سازمان ها اعمال مدیریت و رهبری اثربخش است. لازمه ی

اعمال مدیریت اثربخش منابع انسانی وجود، اطلاعات کمی و کیفی در خصوص منابع انسانی سازمان است که حسابداری منابع انسانی این مهم را فراهم خواهد آورد. (ساعتچی، ۱۳۹۰)

۳- نتیجه گیری

یکی از مهمترین عوامل بهره وری در سازمان، منابع انسانی آن است. چنان که برای ارتقای بهره وری باید بتوانیم از توان بالقوه نیروی انسانی استفاده بهینه کنیم. نیروی انسانی، دارایی هوشمند و بزرگترین سرمایه هر سازمان می باشد. سازمان ها به سرمایه های انسانی خود، با توجه به دانش، شایستگی و قابلیت های آنها، به عنوان یک مزیت رقابتی نظر دارند. بنابراین بر عهده مدیران است تا قدرت عظیم نهفته استعدادهای انسانی سازمان خود را شناخته و به شوق آوردند و از آن در جهت بهبود بهره وری استفاده بهینه نمایند. نظام توسعه منابع انسانی در هر سازمان باید راه های جدیدی برای مدیریت نیروی کار که تاثیر مثبتی بر عملکرد و بهره وری کارکنان دارد، به وجود دارد. شناخت عوامل مرتبط با بهره وری و میزان تاثیر آن، مقدمه لازم در راه دستیابی به ساز و کارهای ارتقا بهره وری است. حسابداری منابع انسانی یکی از مباحث جدید در دانش حسابداری، نگرش نوین به منابع انسانی به عنوان یکی از موثرترین عوامل افزایش بهره وری در سازمان دارد. استفاده از حسابداری منابع انسانی به عنوان ابزاری جهت ارزشیابی و مدیریت منابع انسانی و گزارش در صورتهای مالی و در راستای اتخاذ تصمیمات صحیح و نهایتا افزایش بهره وری سازمان انکارناپذیر است.

مراجع

1. Gebuer, M.(2003). "Information Systems on Human Capital in service Sector Organization", New library
۲. پارکر، لی دیوید، فریس کنت، اوتلی دیوید. "حسابداری و منابع انسانی". ناصر میرسپاسی، مرکز آموزش مدیریت دولتی (۱۳۷۴).
3. Rana, K and S.k, Maheshawari (2005). a marginal monetary worth human valuation Model. Scientific Journal of Administrative Development 3: 72-92
۴. آذرگون، حمیدرضا (۱۳۸۹). اهمیت حسابداری منابع انسانی در تصمیم گیری مدیران. تدبیر (۲۱۸): ۴۴-۴۱
5. Theeke, Herman .A ,(2005)," A human resource accounting transmission: shifting from failure to a future", Journal of Human Resource Costing &Accounting, Vol. 1 NO.1. 2005. PP. 40-59
۶. کرمی، غلامرضا، حسنی آذر، الهام (۱۳۸۵). حسابداری منابع انسانی: گذار تاریخی. حسابدار رسمی (۱۱۰۱): ۸۷-۹۱
۷. نمازی، محمد (۱۳۹۱). نقش حسابداری منابع انسانی در مدیریت دانش. کنفرانس مدیریت دانش با رویکرد تولید ثروت.
۸. رئیس، ابراهیم (۱۳۸۰). حسابداری منابع انسانی. تدبیر (۱۱۵): ۵۲-۵۴
۹. حسن قربان، زهرا (۱۳۷۹). حسابداری منابع انسانی. فلم هولز. انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی.

10. Flamholtz, Eric.G nad Bullen, Maria.l and Hua Wei,(2002),"Human resource accounting:a historical perspective an future implications ,Management Decision Journal,40/10, 947-954
11. Flamholtz, Eric, (1999)," Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications", Jossey-Bass, San Fransisco, and Edition ..
۱۲. موتمنی، علیرضا، امین همتی و هادی مرادی (۱۳۹۱). شناسایی و اولویت بندی موانع استقرار سیستم های حسابداری منابع انسانی در سازمانها. ماهنامه ی کار و جامعه (۱۴۲): ۵۸-۶۶
۱۳. وادی زاده، کاظم (۱۳۸۷). حسابداری منابع انسانی. دومین کنفرانس توانمندسازی منابع انسانی.
۱۴. حسن قربان، زهرا (۱۳۷۶). روش های اندازه گیری حسابداری منابع انسانی. حسابدار (۱۲۰): ۱۱-۱۷
۱۵. ساعتچی، محمود (۱۳۷۶)، روانشناسی بهره وری، نشر ویرایش، ویراست اول، چاپ دوم.
۱۶. طالقانی، غلامرضا، تنعمی، محمدمهدی، فرهنگی، علی اکبر، زرین نگار، محمدجعفر، بررسی عوامل موثر بر بهره وری. مجله مدیریت دولتی دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، دوره ۳، شماره ۷، پاییز ۱۳۹۰.
۱۷. سرلک، محمدعلی، کشاورز، الهام، کشاورز، آرزو. بررسی وضعیت بهره وری در دو حوزه (منابع انسانی و مالی) صنعت بانکداری، فصلنامه پژوهش های کاربردی منابع انسانی دانشگاه جامع امام حسین(ع)، سال هفتم، شماره ۴، زمستان ۹۴.
۱۸. بیات، علی، عسگری، مریم (۱۳۹۳). اجرای کنترل های داخلی و تاثیر آن در افزایش بهره وری دستگاه های اجرایی استان زنجان، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد واحد زنجان.
۱۹. زحمتکش، حسنعلی (۱۳۸۷). تأثیر تغییر ساختار ناجا بر عملکرد کلانتریها و پاسگاههای شهرستان رشت. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علوم انتظامی. دانشکده علوم مرزی انتظامی.
۲۰. آزادواری، مینا (۱۳۸۹). بررسی میزان کارایی کارکنان کلانتری بانوان مشهد (از منظر کارکنان فرماندهی انتظامی شهرستان مشهد ۱۳۸۷-۱۳۸۸). پلیس زن، ۴(۱۳)، ۲۸-۶.
۲۱. ساعتچی، محمود (۱۳۸۶). روانشناسی بهره وری: ابعاد کاربردی روانشناسی کار و روانشناسی صنعتی و سازمانی، نشر ویرایش، ویراست دوم، چاپ ششم
۲۲. ساعتچی، محمود (۱۳۸۶). روانشناسی صنعتی و سازمانی، نشر ویرایش، ویراست اول، چاپ اول، تهران.
۲۳. ساعتچی، محمود (۱۳۹۰). روانشناسی بهره وری راهبردی، نشر ویرایش، ویراست سوم، چاپ هفتم.