

مشکلات و مسائل مرتبط با HRA

آیا جایز است کارکنان به عنوان دارایی در صورتهای مالی گزارش شوند ؟

انسانها در شمار داراییها نیستند بلکه خدماتی که انتظار میرود به وسیله انسان برای شرکت ارائه شود دارایی محسوب میشود و این طرز تلقی بدلیل اشتباه در عدم تفکیک بین شخص ارائه کننده خدمات و خود دارایی (خدمات مورد انتظار) است.

آیا سرمایه گذاریهای انجام شده نسبت به انسانها باید دارایی محسوب شود یا خیر (

چه مخارجی باید مخارج سرمایه ای تلقی شوند) ؟

اگر سه معیار اصلی شناسایی اقلام به عنوان دارایی در مورد آن مصداق داشته باشد میتوان آن را دارایی محسوب نمود به عبارتی اگر انتظار رود که سرمایه گذاری در نیروی انسانی دارای خدمات بالقوه آینده باشد و قابلیت اندازه گیری برحسب پول را نیز دارا باشد و از سوی واحد تجاری کنترل پذیر باشد در این صورت باید سرمایه گذاریهای مزبور را دارایی تلقی نمود.

نکته ۱ : مهمترین معیار برای تعیین اینکه مخارجی دارایی تلقی شود یا هزینه جاری به منافع بالقوه آینده مخارج مربوط میشود و تنها به واسطه اینکه انسانها را نمیتوان به مالکیت درآورد و افرادی آزادند که هرگاه بخواهند موسسه محل خدمات خود را ترک کنند نمیتوان سرمایه گذاری در نیروی انسانی را به عنوان هزینه های دوره ای تلقی نمود به عبارت دیگر لزومی ندارد که کنترل مطلق برقرار باشد.

نکته ۲ : در صورت برقرار بودن معیار اول (منافع بالقوه آینده) اگر معیار دوم برقرار نباشد یعنی نتوان خدمات بالقوه آینده را برحسب پول اندازه گیری کرد ممکن است بهتر باشد آن را جای یک قلم دارایی به عنوان یک منبع تلقی کنیم.

بنابراین به طور خلاصه در گزارشهای مالی شرکتها در خصوص تلقی سرمایه گذاریها در نیروی انسانی به عنوان دارایی دو دلیل اصلی وجود دارد :

۱) سرمایه گذاران فعلی و بالقوه به چنین اطلاعاتی به منظور کمک در ارزیابی عملکرد و وضعیت مالی شرکت نیاز دارند.

۲) سرمایه گذاریها در نیروی انسانی با ضوابط احتساب آنها به عنوان دارایی منطبق است.

این مخارج چگونه باید مستهلک شوند ؟

اگر چه داراییهای نامشهود عمر مفید نامحدود دارند اما از لحاظ حسابداری باید طی عمر مفید برآوردی مستهلک شوند . هدف اصلی از استهلاک داراییهای انسانی تطابق استفاده از دارایی با منافع حاصل از آن است بنابراین داراییهای انسانی باید در طی عمر مفید (عمر سرویس دهی) مورد انتظار که باید برآورد شود مستهلک گردد.

نکته : باید توجه داشت که استهلاک داراییها به صورت گروهی ممکن است مناسب تر از استهلاک جداگانه و یک یک داراییها باشد. بنابراین سازمان میتواند از شیوه استهلاک گروهی یا فردی استفاده کند (استهلاک گروهی نسبت به کارگران و کارکنان دفتری و استهلاک فردی نسبت به مدیران اعمال گردد).

این داراییها تحت چه شرایطی باید از حسابها حذف شوند ؟

دارایی انسانی ممکن است به دلیل ترک خدمت کارکنان یا تغییر در برآوردهای دوره های خدمت تعدیل یا از حسابها حذف گردد که در این صورت مانده مستهلک نشده دارایی انسانی باید به عنوان زیان دوره ای تلقی شود که تغییر رخ داده است همچنین زمانی که بنا به دلایلی تغییر با اهمیتی در عمر سرویس دهی مورد انتظار فرد رخ دهد ، دارایی باید تعدیل شود (تعدیل و کاهش بهای تمام شده داراییهای انسانی مشابه نحوه عمل دارایی مشهود است)

سرمایه گذاری در داراییهای انسانی چگونه باید در صورتهای مالی گزارش شوند؟

یک جنبه داراییهای انسانی که مشکلات گزارشگری خارجی را به وجود می آورد ، احتمال ترک خدمت کارکنان است این عدم اطمینان را میتوان با در نظر گرفتن ذخیره ای برای هزینه های مورد انتظار ترک خدمت حل کرد.

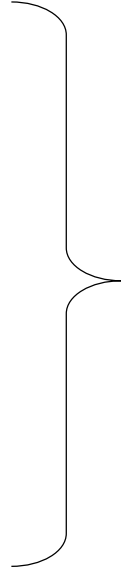
چگونه میتوان از احتمال اینکه حسابداری داراییهای انسانی به عنوان وسیله ای برای دستکاری سود و زیان استفاده شود جلوگیری کرد ؟

تصمیم گیری در مورد سرمایه ای محسوب کردن داراییهای انسانی تا حد زیادی به درجه عدم اطمینان از یک وضعیت خاص بستگی دارد در برخی شرایط ممکن است منظور کردن نیروی انسانی به عنوان دارایی مفید نباشد زیرا منافع آینده مورد انتظار آن بسیار کم ارزش است اما این شرایط باید به عنوان استثنا و نه یک قاعده کلی تلقی شود.

نکته : به بهانه اینکه حسابداری باید محافظه کار باشد نمیتوان سرمایه گذاری در نیروی انسانی را به عنوان هزینه های دوره طبقه بندی نمود زیرا در غیر این صورت ، صورت سود و زیان ترازنامه گمراه کننده میشود و ممکن است مدیر را نسبت به تحریف اعداد و ارقام مربوط به سود ترغیب کند همچنین نباید هدف بنیادی گزارشگری مالی که تطابق درآمدها و هزینه های یک دوره است را فدای محافظه کاری نمود.

روشهای اندازه گیری منابع انسانی

روشهای پولی

- 
- (۱) روش بهای تمام شده تاریخی
 - (۲) روش بهای جایگزینی
 - (۳) روش ارزش اقتصادی (ارزش فعلی)
 - (۴) نظریه ضریب ارزش
 - (۵) نظریه مزایده یا روش بهای فرصت از دست رفته
 - (۶) روش دستمزدهای تنزیل شده تعدیل شده
 - (۷) روش نرخ بازده تلاش ها

روشهای غیر پولی

(۱) روش بهای تمام شده تاریخی:

این نظریه در سال ۱۹۶۸ برای اولین بار توسط شرکت باری به کار برده شد.

هزینه های مربوط به کارکنان از دو بخش تشکیل می گردد :

الف) جاری : همان حقوق و مزایای مستمر کارکنان می باشد یا همان هزینه دوره

ب) سرمایه ای : شامل هزینه های استخدام ، آموزش ، آشناسازی کارکنان و استقرار آنها که هر یک از این هزینه ها به هزینه های جزئی تفکیک می گردند تحت عنوان دارایی انسانی طبقه بندی شده و طی سنوات خدمت کارکنان با نرخی برآوردی مستهلک میشوند.

نکته : هزینه های تحمل شده برای به کارگیری و آموزش کارکنان ، سرمایه گذاری در داراییهای انسانی محسوب می شوند و اگر قبل از استفاده کامل از سرمایه گذاری انجام شده ، یکی از کارکنان سازمان را ترک کند مانده سرمایه گذاری زیان (هزینه دوره) تلقی می شود.

مزایا :

- (۱) با نحوه عمل جاری حسابداری هماهنگی دارد.
- (۲) یک روش عینی است.
- (۳) بدلیل مستند بودن احتمالا بیشتر از سایر روشها از سوی اداره مالیات ها پذیرفته می شود.
- (۴) کاربرد آن ساده است.

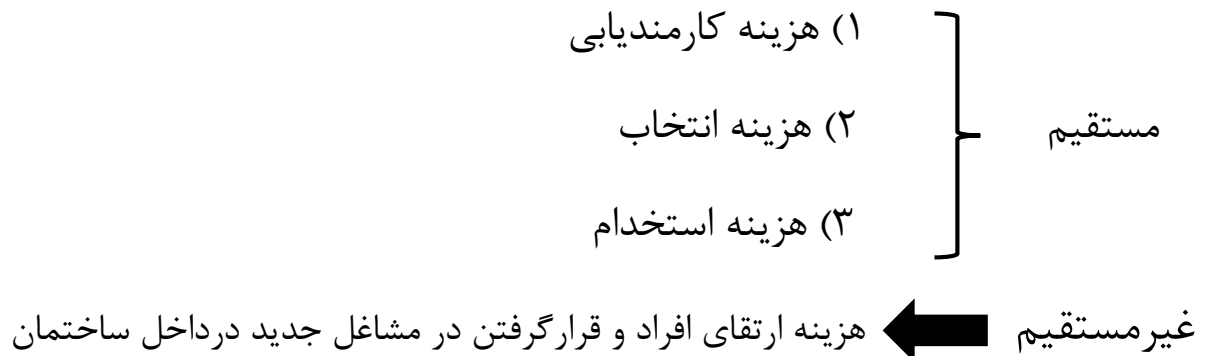
معایب :

- (۱) کلیه اطلاعات لازم را برای تصمیم گیریهای مدیران را در رابطه با نیروی انسانی نشان نمی دهد.
- (۲) ارزش اقتصادی دارایی انسانی الزاما با بهای تمام شده تاریخی آن مطابقت نمیکند.
- (۳) مزایای آتی منابع انسانی در نظر گرفته نمی شود.
- (۴) ارتباط بین بازده و مخارج مربوط به نیروی انسانی براساس نرخهای از پیش تعیین شده استهلاک ناممکن است.
- (۵) تعیین وجه تمایز بین اقلام منابع انسانی و سایر منابع و همچنین تفکیک هزینه های منابع انسانی به جاری و سرمایه ای بسیار دشوار است.
- (۶) تعیین نرخ استهلاک داراییهای انسانی و پیش بینی زمان ترک خدمت کارکنان کار آسانی نیست.
- (۷) به دلیل اینکه هزینه های مرتبط با کارمند یابی ، انتخاب ، استخدام آموزش و رشد هر کارمند در یک موسسه ممکن است برای کارمند مشابه متفاوت باشد این روش ممکن است داراییهای انسانی را به ارزشهایی منتهی کند که قابل مقایسه خود را تا اندازه ای از دست بدهد.

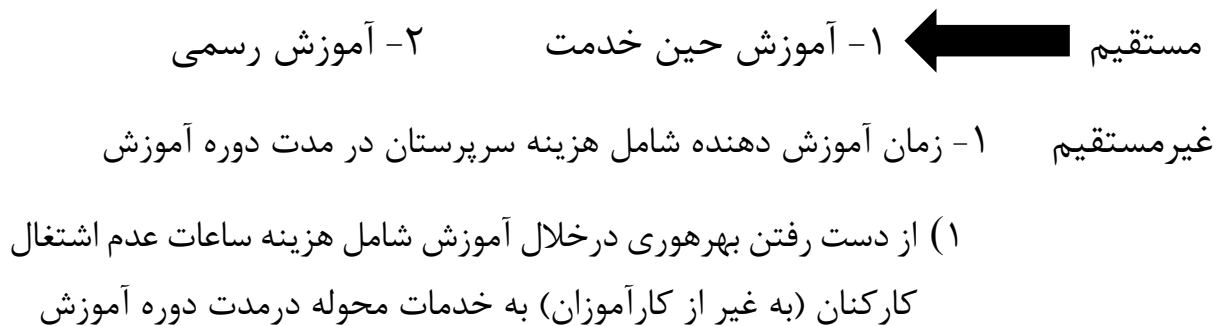
روش بهای جایگزینی :

ارزش جایگزینی منابع انسانی همان مخارج جایگزین کردن منابع انسانی موجود در یک سازمان است . ارزش جایگزینی در این روش شامل اقلامی به شرح زیر است :

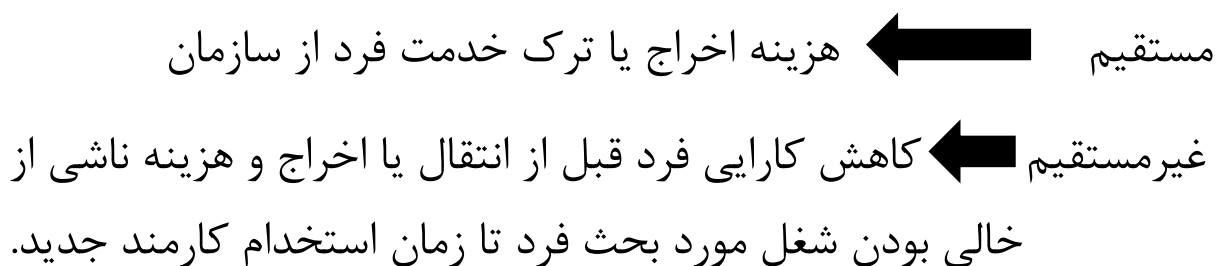
الف) هزینه های استخدام افراد جدید برای مشاغل موجود :



ب) هزینه های آموزش افراد جدید :



ج) هزینه انتقال یا اخراج فرد شاغل :



مزایا :

(۱) این روش نه تنها موقعیت فرد را در داخل سازمان در نظر میگیرد بلکه هزینه انتقال یا اخراج فرد و همچنین هزینه کاهش کارایی را نیز در نظر دارد.

(۲) از اطلاعات جاری بازار برای دستیابی به ارزش اقتصادی فرد استفاده میشود.

معایب :

(۱) منافع آینده داراییهای انسانی در نظر گرفته نمی شود.

(۲) روش ارزش جایگزینی یک روش ذهنی است و مدیران مختلف ممکن است به برآوردهای کاملاً متفاوتی دست یابند.

(۳) تعیین ارزش منابع انسانی براساس ارزش جایگزینی دشوار است.

(۴) منطبق با اصول و استانداردهای مرسوم نمی باشد.

(۵) شاید هیچ جایگزین مشابهی برای یک دارایی انسانی خاص وجود نداشته باشد.

(۶) ارزش یک کارمند خاص ممکن است بسیار بیشتر از بهای جایگزینی آن از نظر موسسه مربوط تلقی گردد به عبارتی ممکن است ارتباط مهمی با ارزش منبع نداشته باشد.

(۷) از آنجا که در اقتصاد ما افراد خرید و فروش نمیشوند معیارهای اندازه گیری ارزش بازار فرد عموماً وجود ندارد.