

بسمه تعالی

حسابداری منابع انسانی

Human resource accounting

ارائه دهنده: مهدی محمد پور طابقی

تحولات حسابداری

- حسابداران از بدو تولد حسابداری، حسابداری نوین را در سه مرحله:
- (حسابداری سیاهه نویسی، حسابداری مالی و حسابداری مدیریت) را طی کرده اند.
- در مرحله چهارم حسابداری، حسابداری اجتماعی - اقتصادی است که **حسابداری منابع انسانی** یکی از مباحث آن می باشد.

تعریف حسابداری منابع انسانی

- طبق تعریف **انجمن حسابداری آمریکا (A.A.A)** حسابداری منابع انسانی عبارتست از «فرایند تشخیص و اندازه گیری

اطلاعات در باره منابع انسانی و گزارش این اطلاعات به افراد علاقمند و ذینفع»

- حسابداری منابع انسانی تلفیقی از دو حوزه حسابداری و مدیریت منابع انسانی می باشد که به کاربرد مفاهیم و روشهای

حسابداری در محدوده مدیریت منابع انسانی می پردازد. به عبارت دیگر اطلاعاتی هستند که به مدیریت بگوید چه تغییراتی در

طول زمان در منابع انسانی رخ داده است. در واقع تبدیل مفهوم کیفی و ذهنی ارزش منابع انسانی در قالب کمی و عینی، با

استفاده از دانش حسابداری می باشد.

- در حسابداری منابع انسانی از بخش های ، شناسایی کمیت و کیفیت ، ارزیابی و اندازه گیری ارزش اقتصادی و گزارشگری

سیر تحول حسابداری منابع انسانی

- سیر تحول حسابداری منابع انسانی را می توان گفت در ۵ مرحله سپری کرده است.

- **مرحله اول (۱۹۶۶-۱۹۶۰)** در این مرحله از نظریه اقتصادی **سرمایه انسانی** اثر بخشیدن از مکتب منابع انسانی نوین و روان شناسی سازمان های متاثر و تاثیر نقش رهبری در سازمان بود.

- **مرحله دوم (۱۹۷۱-۱۹۶۷)** در این مرحله تحقیقات فنی و علمی به الگوهایی برای اندازه گیری دقیق و تعیین هویت استفاده کنندگان بالقوه این روش و استفاده کنندگان تجربی حسابداری منابع انسانی در سازمان های واقعی معطوف گشت.

- **مرحله سوم (۱۹۷۶-۱۹۷۲)** در این دوره پژوهشگران و سازمان ها توجه ویژه ای به حسابداری منابع انسانی داشته و سازمان های کوچک تلاش بیشتری برای به کار بردن حسابداری منابع انسانی را داشتند.

- **مرحله چهارم (۱۹۸۰-۱۹۷۷)** دوره رکورد بحث حسابداری منابع انسانی و عدم توجه پژوهشگران و سازمان ها در این دوره بود.

- **مرحله پنجم (تاکنون-۱۹۸۰)** توجه دوباره به حسابداری منابع انسانی و علاقه مندی اکثر کشورها به بازده هر سرمایه در هر فعالیت اقتصادی ، روند رو به رشد ژاپن و مساله مدیریت صحیح ژاپنی، تحول بنیاد اقتصاد در جهان به ویژه آمریکا و گذشت از اقتصاد صنعتی به اقتصاد خدمات فناوری از عامل های مهم توجه به حسابداری منابع انسانی در این مرحله بود.

حسابداری منابع انسانی در ایران

- در باره اهمیت و نقش حسابداری منابع انسانی و مدیریت استراتژیک آن سالهاست که در مجامع علمی و بعضاً در سازمان ها بحث های گسترده ای مطرح شده است و اساتید و متفکرین کتب و مقالات متعددی به تحریر درآورده اند و بعضی از سازمان های شرکت کننده در اولین کنفرانس توانمندی ، بر سطح بهره وری منابع انسانی تاکید داشته اند.

- حسابداری منابع انسانی که عمر آن در ایران بیش از یک یا دو دهه نگذشته است با ترجمه آثار اندیشمندان خارجی در ایران پا به عرصه نهاده است می توان گفت اولین انتشارات طی اولین مقالات مربوط به این موضوع در سال ۱۳۷۲ در **نشریه شماره ۵ بررسیهای حسابداری** با عنوان تئوری **حسابداری اجتماعی** با ترجمه آقای محمد رضا جعفری مطرح گردیده است و در سال ۱۳۷۳ عنوان حسابداری منابع انسانی در مرکز آموزش مدیریت دولتی با ترجمه استاد میر سپاسی بیان و مطرح شده است. و در سال ۱۳۷۴ طی **نشریه بررسیهای حسابداری شماره ۱۵ مقاله حسابداری منابع انسانی** آقای نوروش به چاپ رسیده است و از آن تاریخ تا کنون مقالات متعدد و چندین پایان نامه های تحصیلات تکمیلی چاپ و تهیه شده است البته صرفاً جنبه توصیفی تحلیل و ترجمه بوده بدون آنکه به مقولات و شیوه های علمی به کارگیری شده باشد. سازمان حسابرسی به عنوان متولی استاندارد گذاری حسابداری در ایران همانند سایر موسسات تدوین و استاندارد در سرتاسر دنیا ، استاندارد خاصی در این زمینه طراحی و

الزام نموده است و راهکارهای عملی نیز اشاره نکرده است. mohammadpoor@gmail.com

ضرورت و اهداف حسابداری منابع انسانی

- اکثر سازمان ها اطلاعات دقیقی در باره دارایی هایی ملموس خود نظیر ماشین آلات و زمین ارائه می دهند ولی از دارایی های ناملموس خود نظیر علائم تجاری ، مخارج توسعه و پرورش منابع انسانی را که ارزش روز افزونی برای سازمان ایجاد می کنند را نمی توانند ارائه بدهند که از نقاط ضعف حسابداری فعلی می باشد. به عبارت دیگر چون در گذشته دارایی و بدهی درج شده در صورتهای مالی ملموس بودن ولی الان با ورود به اقتصاد دانش محور در دارایی های سازمان ، طبقه بندی متفاوتی وجود دارد که از ضرورت حسابداری منابع انسانی می باشد.

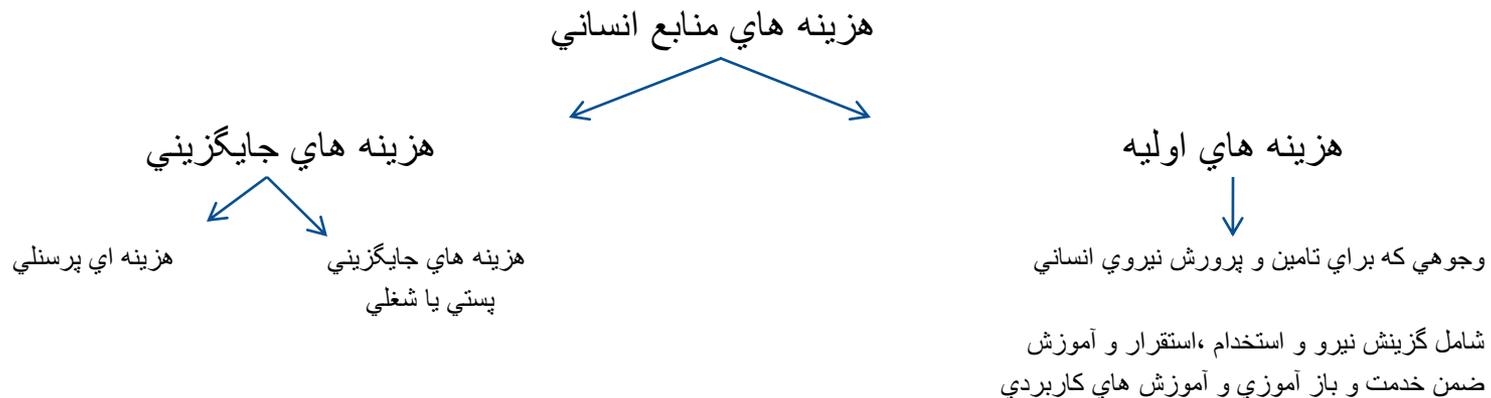
ضرورت و اهداف حسابداری منابع انسانی

- از ضرورت و اهداف حسابداری منابع انسانی می توان به موارد زیر اشاره کرد.

۱. ارائه اطلاعات ارزش اقتصادی منابع انسانی به عنوان عمده ترین دارایی سازمان در انقلاب اطلاعاتی عصر امروز می باشد.
۲. محاسبه میزان سرمایه گذاری سازمان در منابع انسانی.
۳. افزایش کارآرایی مدیریت منابع انسانی (تلفیقی از حسابداری و منابع انسانی است که کاربرد روش و مفاهیم حسابداری و استفاده از الگویی و اندازه گیری می تواند تاثیرات عمیقی بر نحوه اداره افراد سازمانداشته باشد)
۴. ارزیابی منابع انسانی یک سازمان از این نظر که حفظ شده، تحلیل رفته یا توسعه یافته است.
۵. شناسایی سود غیر عملیاتی و بهره وری ناشی از سرمایه گذاری در منابع انسانی.
۶. محاسبه میزان ارزشی که منابع انسانی در سایر منابع مالی و فیزیکی سازمان ، ایجاد می کند.

روشهاي اندازه گيري ارزش حسابداري منابع انساني

- روشهاي اندازه گيري ارزش حسابداري منابع انساني را به دو روش مي توان نام برد.
- ۱- هزينه يابي منابع انساني: در اين روش بر عوامل هزينه تاكيد دارد كه مربوط به هزينه اول و جايگزيني است.
- ۲- ارزشگذاري منابع انساني: در اين روش فرض مي كند كه ارزش منابع انساني به توانايي آنها در كسب درآمد بستگي دارد.



هزینه های اولیه منابع انسانی

هزینه های اولیه منابع انسانی

هزینه آموزش و بهسازی منابع انسانی

هزینه دستیابی به منابع انسانی

هزینه غیر
مستقیم



زمان آموزش دهنده
کاهش بهره وری در زمان آموزش

هزینه
مستقیم



هزینه های آموزشی
رسمی و آشنا سازی
هزینه های جهت دهی
هزینه های ترفیع
هزینه های بهبود

هزینه غیر
مستقیم



ارتقاء از داخل

هزینه
مستقیم



کارمند یابی
انتخاب
استخدام
استقرار
قرارداد

هزینه های جایگزینی منابع انسانی

هزینه های جایگزینی منابع انسانی

هزینه انفصال

هزینه غیر
مستقیم

هزینه خالی بودن پست

هزینه
مستقیم

عدم کارایی قبل از ترک خدمت
هزینه خروج
هزینه فرصت

هزینه آموزش و بهسازی منابع انسانی

هزینه غیر
مستقیم

زمان آموزش دهنده
کاهش بهره وری در زمان آموزش

هزینه
مستقیم

هزینه های آموزشی
رسمی و آشنا سازی
هزینه های جهت دهی
هزینه های ترفیع
هزینه های بهبود

هزینه دستیابی به منابع انسانی

هزینه غیر
مستقیم

ارتقاء از داخل

هزینه
مستقیم

کارمند یابی
انتخاب
استخدام
استقرار
قرارداد

CARMETAL

شاخص هاي عملکرد کارکنان

• براي ارزشيابي منابع انساني از معيارهاي ذيل مي توان براي بررسي عملکرد کارکنان استفاده کرد.

- کارمندان هم پايه و تمام وقت.

- سرشماري H

- درآمد ها R

- هزینه ها يا مخارج E

- سود P

- پاداش هاي شبه نقدي C

از شاخص هاي **داخلي و خارجي** مي توان معيارهاي ارزشيابي منابع انساني را محاسبه کرد.

انواع شاخص هاي داخلي

۱. **میزان فروش نسبت به هر کارمند (SPE)** : این شاخص از تقسیم فروش بر تعداد کارمندان بدست می آید. $SPE=R/H$

۲. **نرخ بهبود و بازیافت (RR)** : این شاخص از تقسیم حقوق و مزایا بر درآمد محاسبه می گردد که هزینه های کارکنان را با

عایدات آنها مقایسه می کند. $RR=C+B/R$

۳. **درصد بهره وری یا سودمندی (U%)** : این شاخص در شرکت مشاوره ای یا مدرسه استفاده می شود که کسب و کار اصلی آنها

اختصاص یا فروش زمان کارمندان می باشد. $U=R/C+B$

انواع شاخص هاي خارجي

۱. سود سرانه (PPH) : تحليل گران تجاري و سهامداران از سود سرانه براي تمرکز بر هزينه هاي مربوط به کارکنان و عايدات آنها استفاده مي

کنند. $PPH=P/H$

۲. حقوق و دستمزد نسبت به سود (CPP) : هدف از اين شاخص مي توان مديریت بهتر براي مقرون به صرفه بودن کنترل ها را ارزيابي و آنها را

بهبود بخشيد . $CPP=C+B/P$

۳. هزينه هاي خدماتي پرسنل (PSE) : اين شاخص شامل تمام هزينه هاي پرسنل اعم از حقوق و دستمزد ، هزينه تسهيلات، وسايل ، هزينه هاي

تحقيق و پروژه ها و بودجه هاي آموزش و مي باشد.

۴. درصد هزينه خدمات پرسنلي (PSC) : اين شاخص براي شناسايي روند و تاثير فرايند بودجه بندي از تقسيم هزينه خدمات پرسنل PSE بر هزينه

هاي عملياتي E . $PSC=PSE/E$

ارزش گذاري منابع انساني

- برخي از محققان بر اين باورند كه انسان مانند ساير منابع داراي ارزش است زيرا قادر به ايجاد منافع بالقوه آتي است ولي برخي از محققان اين نظريه را رد كردند و معتقدند كه انسان فراتر از ارزيابي است ولي در كل مي توان گفت با تلاش هاي صورت گرفته محققان منابع انساني را به وسيله ي يك سري جا به جايي ها و تركيب ها به صورت كمّي در آوردند و در هر صورت براي اندازه گيري منابع انساني از دو مرحله اساسي مي توان استفاده كرد.

- بايستي مفهوم منابع انساني را به بيان غير **پولي يا كيفي** مشخص كنيم تا بعد از آن بتوان آنرا به بيان **پولي** جهت نشان دادن در ترازنامه سازمان ارائه كرد. به غير از اين ها مي توان از روشهاي **ارزش اقتصادي** ، **ارزش جاگزيني** ، **ضريب ارزش** ، **الگوي ارزشگذاري پاداش هاي تصادفي** و **بهاي تمام شده تاريخي** استفاده كرد كه در ادامه به شرح روشهاي ياد شده مي

ارزش گذاري منابع انساني

- ۱- ارزش اقتصادي: به گفته برخي محققان اين نظريه مبتني بر تئوري ارزش سرمايه است كه قيمت بازار داراييه عبارتست از ارزش تنزِيل شده منافعِي كه در آينده از اين دارايي ها حاصل مي شود. كه اين نظريه هم برخي نارسايي ها از جمله :احتمال ترك خدمت فرد از سازمان به دلايل غير بازنشستگي و فوت ،احتمال تغيير موقعيت پست فرد ،مشكل شدن در برآورد درآمد كاركنان و عدم انطباق اين روش با اصول پذيرفته شده حسابداري.
- ۲- ارزش جايگزيني : در واقع همان مخارج جايگزيني كردن منابع انساني موجود در يك سازمان اعم از هزينه استخدام ، هزينه آموزش ، هزينه اخراج است كه از نارسايي هاي اين روش مي توان به مواردِي از جمله :
 - الف: منافع آتي دارايي هاي انساني كه در نظر گرفته نمي شود.
 - ب: اين روش يك روش ذهني مي باشد.
 - ج: دشوار بودن تعيين ارزش منابع انساني با استفاده از روش جايگزيني .

ارزش گذاری منابع انسانی

۳- **ضریب ارزشی:** طبق این نظریه ما به التفاوت ارزش کل شرکت و ارزش ثبت شده در دفاتر شرکت ارزش منابع انسانی محاسبه می گردد که از عواملی از جمله: الف: تحصیلات و تجارب فنی. ب: خصوصیات فردی. ج: قابلیت توضیح. د: عرضه و تقاضا ز: میزان وابستگی افراد به شرکت و انتظار بهره وری شرکت از آنها ، است و از **نارسایی های** این نظریه می توان به موارد زیر اشاره نمود.

الف-عدم دقت کافی در ارزشیابی منابع انسانی (به دلیل اینکه ارزشیابی داراییهای نامشهود معمولاً بر حسب حدس و گمان ارزشیابی می شوند)
ب-نحوه تعیین ضرایب پایه عملی ندارد.

ج-دقیق نبودن تعیین خالص ارزش جاری.

۴- **نظریه ارزشگذاری پاداش های تصادفی:** در این نظریه پاداش ها نمایانگر خدمات ارائه شده به سازمان و در نتیجه ایفای نقش های سازمان شده از سوی افراد مختلف هستند . برای سنجش ارزش هر فرد برای هر سازمان می تواند از مراحل زیر استفاده کرد:
الف:تعریف یه دسته از حالت های انحصار شده هر فرد که در هر سازمان اشغال می کند.

ب: تعیین ارزش هر حالت خدمتی برای سازمان.

ج: بر آورد کردن دوره خدمت هر فرد در سازمان.

د:تعیین احتمال شخص در زمان مشخصی در آینده. حالت خدمتی ممکن را اشغال میکند.

ارزش گذاری منابع انسانی

- **نظریه مزایده:** در این نظریه شرکت به مرکز های مختلف سرمایه گذاری تقسیم می شوند و خدمات نیروی انسانی بر اساس اشتغال در این مراکز ها به مزایده گذاشته می شوند و مدیری که بالاترین قیمت را پیشنهاد می کند نیروی انسانی را در اختیار خواهد می گیرد. در واقع در این نظریه مدیران برای دستیابی به منابع کمیاب ب بالاترین قیمت در مزایده در برابر یکدیگر قرار می گیرند. از **نارسایی های** این نظریه می توان به موارد زیر اشاره نمود.
- **الف:** نرخ بازده سرمایه نسبت قابل پذیرشی برای ارزیابی عملکرد مدیران نخواهد داشت.
- **ب:** ضابطه ای برای تعیین کمیابی یا فراوانی افراد متخصص تعریف نشده است.
- **ج:** تاثیر منفی داشتن بر روحیه کارکنانی که در خدمت آنها به بهانه ناچیزی محک زده شده باشد.

ارزش گذاری منابع انسانی

- **نظریه بهای تمام شده تاریخی:** طبق این نظریه هزینه های صرف شده برای کارکنان به طور مستقیم موجب افزایش هزینه های استخدام آنها می شود به عبارت دیگر می توان گفت این نظریه مبتنی بر اصول متداول حسابداری می باشد که عملاً کاربرد حسابداری مالی سنتی برای سرمایه انسانی است شامل هزینه های استخدام و آموزش کارکنان می باشد که می تواند در یک فرد شامل دو بخش **مستقیم و غیر مستقیم** باشد. که **هزینه های مستقیم** شامل آموزش نیروهای رسمی و آموزش نیروهای حین خدمت و هزینه های **غیر مستقیم** شامل زمان آموزش دهنده، از دست رفتن بهره وری در خلال آموزش می باشد.
- از **مزایا و نارسایی های** این نظریه به موارد زیر می توان اشاره نمود.

مزایا:

- **الف:** این روش با عمل حسابداری مبتنی بر اصول پذیرفته شده حسابداری محاسبه می گردد.
- **ب:** روش عینی بودن بهای تمام شده تاریخی.
- **ج:** پذیرفته شده از سوی اداره دارایی ها به دلیل مستند بودن این روش در مقابل سایر روش ها.

نارسایی ها:

- **الف:** دشواری بودن تفکیک هزینه های منابع انسانی به هزینه جاری و سرمایه ای.
- **ب:** این روش نمی تواند جواب گوی تمامی نیاز مدیریت برای تصمیم گیری اقتصادی باشد.

• **ج:** ناممکن بودن نرخ از پیش تعیین شده استهلاک برای تعیین ارتباط بین بازده منابع انسانی و هزینه های انجام شده.

معیارهای اندازه گیری سرمایه انسانی

• از معیارهای اندازه گیری سرمایه انسانی می توان از موارد زیر نام برد.

• الف- معیارهای مالی .

• ب- معیارهای بازده کالاها و خدمات تولید شده، خدمات ارائه شده به مشتری، تعداد خطاها، کیفیت کالاها و خدمات.

• ج- معیارهای تاخیر زمانی و غیبت.

• طبق تحقیقی که در سال ۲۰۰۴ در زمینه ارزشگذاری منابع انسانی در انگلستان انجام شد معیارهای ذیل به عنوان معیارهای شناخته شد که در

بیش از ۵۰ درصد سازمانها برای ارزشگذاری نیروی انسانی مورد استفاده قرار میگیرد:

• الف- فعالیتهای سرمایه انسانی

• ب- به کار گیری نیروی جدید

• ج- اخراج

• د- پاداش /جبران خدمت

• ذ- شایستگیها /آموزش

• س- نمودار نیروی انسانی

• ش- معیارهای بهره وری

چالش های ارزشگذاری منابع انسانی

- به طور مختصر می توان گفت که هزینه های منابع انسانی را می توان به راحتی در صورت سود و زیان انعکاس کرد ولی ارزش منابع انسانی هیچ جایگاهی در ترازنامه را ندارد. در این راستا **آدام اسمیت** در اثر کلاسیک خود عوامل تولید را به سه قسمت (**زمین-کارگر-سرمایه**) تقسیم کرده است. ولی طرفداران مدیریت مدرن مجدداً آنرا به چهار قسمت (**انسان-مواد-ماشین آلات-پول**) تقسیم بندی کرده اند. بنابراین می توان گفت که نبود بانک های اطلاعاتی لازم و اطلاعات حسابرسی شده برای ارائه اطلاعات مربوط به سرمایه گذاری در زمینه نیروی انسانی و مشکلات عملی گردآوری اطلاعات سرمایه و اطلاعات کیفی ، بحث های ارزش گذاری منابع انسانی را به چالش کشانده است. در کل هیچ گونه اصل پذیرفته شده برای ارزش گذاری منابع انسانی وجود ندارد به جزء شرکت **columbus** که در سال ۱۹۶۷ میلادی به عنوان اولین گام در توسعه سنجش و فرایند حسابداری در راستای ارزش گذاری برای کارکنان خود توصیف کرد.

سرمایه فکری

- برخی اندیشمندان در تعریف سرمایه فکری عواملی همچون **تکنولوژی-رهبری-آموزش جاری کارکنان -نام تجاری و علائم تجاری** را مد نظر قرار داده اند. به عبارت دیگر می توان گفت سرمایه فکری یک شرکت شامل دانش، تکنولوژی سازمانی، تجربه ، روابط مشتری و مهارتهای حرفه ای است که آنرا در بازار در موضع رقابتی قرار داده اند.

- **طبقه بندی سرمایه فکری:**

سرمایه فکری را می توان در سه گروه طبقه بندی کرد:

۱- سرمایه انسانی: توانمندی گروهی و بهترین راه حل ها و انتخاب بهترین افراد.

۲- سرمایه ساختاری: توان مندی سازمان در برآورد کردن نیازهای بازار.

۳- سرمایه مشتری: رابطه سازمان یا شبکه شرکت های تابعه و میزان رضایت آنها به شرکت و وفاداری به آن.

اندازه گیری سرمایه فکری

- سرمایه فکری به دو صورت و در قالب دو معیار اندازه گیری می شوند:

- ۱- معیارهای مستقیم: (ارزش پولی را به مولفه های محاسباتی داییهای نا مشهود نسبت می دهد. که با فرمول زیر محاسبه می گردد.

(هزینه سرمایه شرکت / میانگین داراییهای شرکت) * (ROA صنعت - ROA شرکت) = سرمایه فکری (IC)

- ۲- معیارهای غیر مستقیم: (سرمایه فکری را به عملکرد شرکت نسبت می دهد. به عبارتی خریدار می تواند ارزش را تعیین و تعریف کند نه

فروشنده . که با فرمول زیر ارزش بازار و ارزش خالص سرمایه فکری محاسبه می گردد)

- قیمت بازار هر سهم * تعداد سهام مشخص شده = ارزش بازار

- ارزش بازار شرکت - ارزش خالص = ارزش افزوده بازار = ارزش خالص سرمایه فکری

گزارشگری منابع انسانی

- برای ارزیابی **داراییهای منابع انسانی** و **گزارشگری سرمایه گذاری** در داراییهای منابع انسانی به دلایل زیر می توان اشاره نمود.
- ۱- تهیه اطلاعات مربوط به وضعیت مالی.
- ۲- تعیین مشارکت سرمایه و کار در عملکرد سازمان.
- ۳- ارائه مبنایی بر اساس انگیزه های اقتصادی برای اداره سازمان.

روش های گزارشگری

- برای انعکاس سرمایه گذاریها در منابع انسانی در گزارشهای مالی سالانه شرکتها شامل روشهای زیر می باشد.

۱- صورتهای مالی حسابرسی نشده

شرکتها میتوانند مجموعه ای از صورتهای مالی را که در برگیرنده سرمایه گذاری در داراییهای انسانی طبق روش های پیشنهادی حسابداری منابع انسانی است به عنوان تکمیل اطلاعات به همراه صورتهای مالی سالانه ارائه کنند.

۲- ارائه در صورتهای مالی اساسی

در این روش سرمایه گذاری در داراییهای انسانی به عنوان دارایی بلند مدت مطرح و در زمان عمر مفید مورد انتظار آن مستهلک میشود. اگر چه این عمل در مورد سرمایه گذاریها در منابع انسانی معمول و متداول نیست اما برخی شرکتها از آن پیروی کرده اند. از جمله صنایع الکترونیک و باشگاههای ورزشی و حرفه ای که بخش عمده سرمایه آنان را نیروی انسانی تشکیل میدهد.

روش های گزارشگری

۳- گزارش هیات مدیره به مجمع عمومی صاحبان سهام

گزارش هیات مدیره به مجمع عمومی صاحبان سهام اغلب شامل اطلاعاتی درباره مخارج مربوط به منابع انسانی است که ممکن است چشمگیر یا حتی به نسبت مهمتر از مخارجی باشد که برای داراییهای عینی انجام شده است. این گونه اطلاعات به سرمایه گذاران و تحلیل گران مالی کمک میکند تا میزان توجه مدیریت به توسعه منابع انسانی را به عنوان عامل حیاتی برای تضمین سود دهی شرکت در بلند مدت ارزیابی کنند

۴- گزارش داراییهای نامشهود

این روش توسط موسسه **حسابرسی آرتور اندرسن** پیشنهاد شده است. این موسسه پیشنهاد میکند که مبالغ عمده ای که صرف داراییهای نامشهود از جمله منابع انسانی میگردد در صورتهای مالی به صورت جداگانه گزارش شود. به علاوه شرکتهایی که مخارج هنگفتی را در رابطه داراییهای نامشهود متحمل میشوند به ویژه شرکتهایی که با وابستگی شدید به تکنولوژی، شرکتهای خدماتی که برای کارکنان خود سرمایه گذاری کلانی میکنند و همچنین شرکتهایی که از طریق ادغام و خرید سهام و پرداخت مبلغ هنگفت برای سرقفلی فعالیت های تجاری موجود رشد میکنند باید صورتی از داراییهای نامشهود خود را ارائه کنند.

نتیجه گیری

- ارتقای سرمایه منابع انسانی شامل مجموعه ای از شایستگیها برای استفاده دانش ومهارت به منظور رسیدن به نتایج برنامه هاست. شایستگیها در برگیرنده ویژگیهایی همچون خلاقیت، انعطاف پذیری، توانایی رهبری، توانایی حل مساله، برقراری ارتباط سازنده با دیگران، کار آفرینی ومهارت پیچیده ای همچون . بود. با استفاده از **حسابداری منابع انسانی** میتوان سرمایه گذاری های پیشنهادی روی منابع انسانی را بر اساس روش هزینه یابی ارزیابی کرد وبا استفاده از مدلهای بهای تمام شده تاریخی یا مدل جایگزینی منابع انسانی خود را اندازه گیری ودر گزارشات حسابداری ومدیریت وصورتهای مالی اساسی افشاء نمود.

با احترام و تشکر از حسن توجه شما
مهدی محمد پور طابقی mohammadpoor20@gmail.com

