

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**VREDNOTENJE ČLOVEŠKIH VIROV V PODJETJU:
PREGLED MODELOV IN UPORABA V PRAKSI**

Ljubljana, junij 2014

POLONA PIRKOVIČ

IZJAVA O AVTORSTVU

Spodaj podpisana Polona Pirkovič, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, izjavljam, da sem avtorica magistrskega dela z naslovom Vrednotenje človeških virov v podjetju, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem izr. prof. dr. Robertom Kašetom in sosvetovalcem izr. prof. dr. Simonom Čadežem.

Izrecno izjavljam, da v skladu z določili Zakona o avtorski in sorodnih pravicah (Ur. l. RS, št. 21/1995 s spremembami) dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

S svojim podpisom zagotavljam, da

- je predloženo besedilo rezultat izključno mojega lastnega raziskovalnega dela;
- je predloženo besedilo jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem
 - poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam v magistrskem delu, citirana oziroma navedena v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, in
 - pridobila vsa dovoljenja za uporabo avtorskih del, ki so v celoti (v pisni ali grafični obliki) uporabljena v tekstu, in sem to v besedilu tudi jasno zapisala;
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku (Ur. l. RS, št. 55/2008 s spremembami);
- se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega magistrskega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom.

V Ljubljani, dne _____

Podpis avtorice: _____

KAZALO

UVOD	1
1 ČLOVEŠKI VIRI	2
1.1 Opredelitev človeških virov	3
1.2 Človeški viri kot sestavina intelektualnega kapitala	4
1.2.1 Intelektualni kapital	5
1.2.2 Vrednotenje intelektualnega kapitala	6
1.3 Človeški viri kot glavni vir konkurenčne prednosti	7
1.4 Vloga človeških virov v podjetju	8
2 RAČUNOVODSTVO ČLOVEŠKIH VIROV	9
2.1 Zgodovinski razvoj računovodstva človeških virov	11
2.2 Vidiki računovodstva človeških virov	13
2.2.1 Računovodski vidik	13
2.2.2 Menedžerski vidik	15
2.3 Koristi in težave računovodstva človeških virov	17
2.3.1 Koristi računovodstva človeških virov	17
2.3.2 Težave računovodstva človeških virov	19
3 MODELI VREDNOTENJA ČLOVEŠKIH VIROV	20
3.1 Nedenarni modeli računovodstva človeških virov	20
3.1.1 Uravnoteženi sistem kazalnikov in človeški viri	21
3.1.2 Michiganski model	22
3.1.3 Flamholtzov model	22
3.2 Denarni modeli vrednotenja človeških virov	23
3.2.1 Model nenabavljenega dobrega imena	24
3.2.2 Model korigirane sedanje vrednosti	24
3.2.3 Model kapitalizacije zgodovinskih stroškov	25
3.2.4 Model izračunane neopredmetene vrednosti	26
3.2.5 Model nadomestitvenih stroškov	26
3.2.6 Razlika med tržno in knjigovodsko vrednostjo	28
3.2.7 Primerjava modelov vrednotenja človeških virov	28
4 RAČUNOVODSTVO ČLOVEŠKIH VIROV V PRAKSI	31
4.1 Primeri uporabe računovodstva človeških virov v praksi	32
4.1.1 Primer podjetja R. G. Barry Corporation	32
4.1.2 Primer podjetja Touche Ross & Co.	34
4.1.3 Primer podjetja Excellent Electronic Company	37
4.2 Predstavitev raziskave o vrednotenju človeških virov v Veliki Britaniji	37
4.2.1 Metodologija raziskave o vrednotenju človeških virov v Veliki Britaniji	38
4.2.2 Najpomembnejše ugotovitve raziskave v Veliki Britaniji	38
4.3 Razumevanje in uporaba računovodstva človeških virov v slovenskih podjetjih	41
4.3.1 Metodologija raziskave v slovenskih podjetjih – intervju	41
4.3.1.1 Dojemanje vrednotenja človeških virov	43
4.3.1.2 Nosilci vrednotenja človeških virov	43

4.3.1.3	Najpogostejše uporabljena merila vrednotenja človeških virov	44
4.3.1.4	Koristi vrednotenja človeških virov.....	44
4.3.1.5	Razlogi za neuporabo vrednotenja človeških virov	44
4.3.2	Metodologija raziskave v slovenskih podjetjih – anketa	45
4.3.2.1	Nosilci vrednotenja človeških virov	46
4.3.2.2	Koristi vrednotenja človeških virov.....	47
4.3.2.3	Najpogostejše uporabljena merila vrednotenja človeških virov.....	49
4.3.2.4	Razlogi za neuporabo vrednotenja človeških virov	50
4.4	Primerjava rezultatov britanske in slovenske raziskave.....	51
5	DISKUSIJA.....	52
5.1	Glavne ugotovitve	52
5.2	Priporočila za podjetja.....	54
5.3	Omejitve in nadaljnje raziskovanje	54
	SKLEP.....	56
	LITERATURA.....	57

KAZALO SLIK

Slika 1:	Struktura intelektualnega kapitala	6
Slika 2:	Človeški viri kot viri trajnih konkurenčnih prednosti v podjetju	8
Slika 3:	Veriga vzorčno-posledičnih razmerij v uravnoteženemu sistemu kazalnikov	21
Slika 4:	Michiganski model vrednotenja človeških virov.....	22
Slika 5:	Model vrednostnih determinant posameznika in njegova vloga v organizaciji	23
Slika 6:	Model kapitalizacije zgodovinskih stroškov	25
Slika 7:	Model nadomestitvenih stroškov	27
Slika 8:	Struktura sodelujočih v anketi po področjih, kjer so v podjetju zaposleni.....	47

KAZALO TABEL

Tabela 1:	Vloga računovodstva človeških virov pri ravnanju z zaposlenimi.	17
Tabela 2:	Primerjava modelov vrednotenja človeških virov.	28
Tabela 3:	Analiza stroškov porabljenega časa v podjetju Touche Ross & Co., v leti 1970.	34
Tabela 4:	Analiza porabljenega časa v podjetju Touche Ross & Co., v letu 1970.	35
Tabela 5:	Izkaz denarnih tokov zaposlenih v podjetju Touche Ross & Co., v letu 1970.	35
Tabela 6:	Izkaz tokov zaposlenih podjetja Touche Ross & Co., v letu 1970.	36
Tabela 7:	Predstavitev sodelujočih v intervjujih.....	42

UVOD

»Intelktualni kapital je nekaj, česar se ne moreš dotakniti, a te vseeno naredi bogatega.«

(T., Stewart, 1997)

Človek je s svojimi zmožnostmi, idejami in kreativnostjo za razvoj in ohranjanje konkurenčnosti podjetja vse bolj pomemben. S tem, ko so človeški viri postali vse pomembnejše sredstvo za uspešno delovanje podjetja, se je povečalo zavedanje, kako bistveno je, da podjetja k sebi privabijo najboljše ljudi, kako v nadaljevanju z njimi ravnajo in izkoristijo njihove zmožnosti.

Poleg povečanja pomena kadrovskega vidika ravnanja s človeškimi viri, se vse bolj poraja vprašanje računovodskega vrednotenja zaposlenih. Zaposleni in njihove zmožnosti v bilanci stanja niso prikazani na strani premoženja podjetja, ki pa je tisto, ki podjetju omogoča ustvarjanje vrednosti. V bilanci stanja so izkazani samo stroški, povezani s človeškimi viri podjetja. Strokovnjaki s področja računovodstva in s področja ravnanja z zaposlenimi so kadrovske in računovodske vidike človeških virov združili pod pojmom računovodstvo človeških zmožnosti in pričeli razvijati modele, s katerimi bi ovrednotili človeške vire, z njimi bolje ravnali in jih vključili v računovodske izkaze. Kljub vse večjemu poudarjanju, da finančna in materialna sredstva niso več najpomembnejša, in kljub velikemu številu razvitih modelov za vrednotenje človeških virov, se nobeno ni zares uveljavilo v praksi. Obstajajo le redka podjetja, ki imajo uveljavljen celovit model računovodstva človeških virov. To je posledica številnih razlogov. Velik problem je predvsem subjektivnost pri vrednotenju. Bolj kot je sredstvo neoprijemljivo, težje je objektivno ovrednotenje le-tega. Problem pa je tudi v nerazumevanju vodstva podjetij, kako bi se lotili vrednotenja in kakšne koristi bi imeli od tega.

Namen magistrskega dela je predstaviti vlogo računovodstva človeških virov v podjetjih, preučiti modele vrednotenja človeških virov in njihovo uporabnost v praksi ter tako prispevati k večji uporabi orodij za vrednotenje človeških virov v slovenskih podjetjih.

Cilji magistrskega dela so:

- pregledati literaturo s področja računovodstva človeških virov,
- izvesti raziskavo o vrednotenju človeških virov v slovenskih podjetjih,
- rezultate raziskave primerjati s praksami iz tujine in
- na podlagi ugotovitev odgovoriti na spodaj zastavljena raziskovalna vprašanja ter spodbuditi odločevalce v slovenskih podjetjih k večji uporabi orodij računovodstva človeških virov pri ravnanju s človeškimi viri in pri sprejemanju poslovnih odločitev.

V magistrskem delu bom poskušala najti odgovore na spodaj zastavljena raziskovalna vprašanja.

Raziskovalno vprašanje 1: Zakaj je vrednotenje človeških virov za podjetja pomembno in koristno?

Raziskovalno vprašanje 2: Kateri so glavni razlogi, da se vrednotenje človeških virov ni uveljavilo v praksi?

Raziskovalno vprašanje 3: Ali obstajajo razlike v razumevanju in uporabi vrednotenja človeških virov v različnih organizacijah?

V teoretičnem delu sem predstavila človeške vire, njihovo vlogo v sodobnih organizacijah in vrednotenje le-teh. Predstavitev vrednotenja človeških virov vključuje temeljne definicije, opis razvoja področja, prednosti in slabosti uporabe v praksi ter predstavitev modelov za vrednotenje zaposlenih.

V empiričnem delu sem najprej predstavila primere podjetij, ki v praksi uporabljajo modele vrednotenja človeških virov. Pri tem sem uporabila slovensko in tujo strokovno literaturo s tega področja. V magistrskem delu sem uporabila članke iz znanstvene revije *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, ki je specializirana za področje računovodstva človeških virov. V sklopu empiričnega dela je prikazana raziskava o vrednotenju človeških virov v Veliki Britaniji. V nadaljevanju pa je predstavljena raziskava, ki sem jo s pomočjo intervjujev in anket opravila v nekaj slovenskih podjetjih, s predstavniki računovodske in kadrovske funkcije ter z direktorji. Z intervjuji in anketami sem poskušala ugotoviti, kako v slovenskih organizacijah razumejo in uporabljajo računovodstvo človeških zmožnosti in zakaj se jim to zdi koristno. V nadaljevanju pa sem na podlagi nabora teorije in ugotovitev iz empiričnega dela razvila diskusijo, v kateri sem opisala glavne ugotovitve magistrskega dela, priporočila za podjetja in možnosti ter potrebe po nadaljnjem raziskovanju preučevanega področja.

1 ČLOVEŠKI VIRI

Človeški viri predstavljajo skupek vseh človeških zmožnosti, ki so na voljo organizaciji, da z njimi ustvarja dodano vrednost. V sodobnih organizacijah so človeški viri glavni izvor konkurenčnosti, ker je v podjetjih ustvarjanje vrednosti predvsem odvisno od ljudi, njihovega znanja, sposobnosti in ustvarjalnosti (Zupan et al., 2009, str. 33, 634).

Strukture organizacij so danes mnogo bolj kompleksne kot so bile včasih. Okrepila se je vloga ljudi, in sicer ne samo, da so ljudje del intelektualnega kapitala podjetja, vse večji pomen človeških virov se prepozna tudi na področju strateškega menedžmenta človeških virov, menedžmenta znanja in marketinga o odnosih s strankami (Roslender, 2009, str. 150). Kavčič in Anterič (1993, str. 1117) sta mnenja, da načelo, da so zaposleni produkcijski tvorec, ki se troši in povzroča stroške, ne drži več, saj ga vse bolj izpodriva prepričanje, da je pomen ljudi, njihovega znanja in sposobnosti za delovanje podjetij mnogo pomembnejši, saj so zaposleni za podjetje del njegovega premoženja.

Po mnenju Beattie in Smith (2010, str. 262) so človeški kapital znanje, sposobnosti, izkušnje in spretnosti, ki jih zaposleni »vzamejo s seboj«, ko zapustijo organizacijo.

Globalizacija je povzročila, da konkurenčnost med podjetji poteka na drugačen način in na drugih področjih kot je včasih. Današnja družba in tako tudi podjetja temeljijo na znanju. Torej je človek s svojim znanjem poglavitni del. Tekmovanje med podjetji danes ne poteka več na področjih, kot so zmanjševanje stroškov in podobno, vsa imajo enak dostop do finančnih in naravnih virov ter tehnologije. Prava konkurenca in tekmovanje se odvija na področju človeških virov, kot trdijo Zupan et al. (2009, str. 13).

Možina, Svetlik, Jamšek, Zupan in Vodovnik (2002) navajajo, da če imamo na razpolago finančna sredstva, lahko kupimo vse potrebne predmete in naprave, toda, da iz njih nekaj napravimo, da ustvarimo novo vrednost, je odvisno tudi od zaposlenih, od njihovih virov, to je znanja, motiviranosti, izkustev, zmožnosti, ustvarjalnosti, zdravja, usmerjenosti, sodelovanja, odnosov in uspešnosti.

Zaradi vsega tega je človek s svojimi zmožnosti zagotovo gonilna sila delovanja podjetja in zato vreden obravnave, predvsem pa je potrebno poudariti, kako izrednega pomena so posamezniki za podjetje, ki predvsem, ko so združeni v neko skupino ljudi, ki učinkovito deluje, podjetju in njegovim lastnikom lahko doprinesejo največ.

1.1 Opredelitev človeških virov

Kaše, Lipičnik, Mihelič in Zupan (2007, str. 54), so mnenja, da človek ne more opraviti nobene aktivnosti, če nima treh pomembnih lastnosti. Te lastnosti so znanje, sposobnosti in motivacija in jih s skupno besedo poimenujejo zmožnosti. Lahko pa bi jim rekli tudi viri, s katerimi človek razpolaga sam, ker nihče drug nima do njih neposrednega dostopa. Pri tem poudarjajo, da človek v poslovnem procesu nastopa kot vir, to je vir, ki ima hkrati tudi svoje lastne vire.

Mnogi avtorji in strokovnjaki s področja človeških virov že dolgo časa poudarjajo pomen in vlogo ljudi za uspeh in razvoj organizacije. Pomen ljudi se kaže predvsem v tem, da so človeški viri postali ključni izvor konkurenčnosti v sodobnih podjetjih. Za človeške vire oziroma zmožnosti se v literaturi pojavljajo tudi drugi različni izrazi, kot so intelektualno premoženje, nevidna sredstva, temeljne zmožnosti ali neotipljiva sredstva.

Človeške zmožnosti mnogi avtorji opredeljujejo različno. Stewart (1997) navaja, da so človeške zmožnosti intelektualni material, ki lahko ustvarja bogastvo kot kolektivno moč možganov ali kot vse, kar zaposleni vedo o podjetju, in prinaša konkurenčno prednost. Ross, Edvinsson in Dragonetti (2000, str. 19) opredeljujejo človeške zmožnosti kot vsoto znanja zaposlenih v podjetju in praktične uporabe tega znanja, kot so blagovne znamke, odnosi s kupci in ostalimi deležniki, zaščitni znaki ter procesi. Rastogi (2003, str. 228) pojem

človeških zmožnosti razume kot celovite sposobnosti in zmožnost ustvarjanja vrednosti s pomočjo znanja kot najpomembnejšega sredstva v podjetju.

Vsem avtorjem je skupno to, da človeške zmožnosti razumejo kot sredstva podjetja, ki so izrednega pomena za delovanje organizacije. Kljub temu velikemu pomenu, ki ga pripisujemo človeškim zmožnostim, računovodstvo nima »orodij«, s katerimi bi človeške vire ovrednotilo in vključilo v računovodska poročila. Poleg računovodstva se z zaposlenimi, njihovimi zmožnostmi, doprinosom za organizacijo ter vsem ostalim v povezavi z njimi, ukvarja tudi kadrovska funkcija v podjetju, ki pa je žal velikokrat postavljena »na stran«, kot funkcija v podjetju, ki je v primerjavi z nabavno, tržno, finančno, razvojno in še katero, drugotnega pomena.

Računovodstvo se mora zaradi vse večjega pomena človeških virov v podjetju prilagoditi, ker podjetja ugotavljajo, da se poslovni vzorec, ki je poudarjal količine, obseg in fiksne stroške, ne prilagaja dobro konkurenčnemu poslovnemu vzorcu, kjer so odločilni dejavniki inovacije, storitve, hitrost in znanje (Gačič, 2003, str. 3). S tem, ko so človeški viri postali pomembnejši za podjetja kot finančni, naravni in drugi viri, je to posledično povzročilo, da so naložbe v neopredmetena sredstva presegla naložbe v druge vrste sredstev. Temu pa bi morale ustrezno slediti spremembe na področju vrednotenja neopredmetenih sredstev, predvsem človeških virov.

1.2 Človeški viri kot sestavina intelektualnega kapitala

Vrednost podjetja običajno merimo oziroma določimo na podlagi njegove uspešnosti. Vsekakor pa je za uspešnost podjetja zaslužen tudi človek. Človeški viri so sestavina intelektualnega kapitala, ki ga Zupan et al. (2009, str. 33) opredelijo kot vse, kar ustvarja vrednost in ni opredmeteno in tako predstavlja nekakšno skrito vrednost podjetja.

Obstaja mnogo definicij intelektualnega kapitala različnih avtorjev, vendar se še vedno ni razvila enotna definicija. To je najbrž tudi posledica dejstva, da se to področje še vedno razvija, in tega, da je pojmovanje, kaj je intelektualni kapital, tudi nekoliko odvisno od posamezne organizacije. Tako bom na tem mestu povzela definicijo Zupana et al. (2009, str. 638), ki intelektualni kapital opredelijo kot neopredmeteno sredstvo, ki ustvarja in je sestavljeno iz:

- **človeškega kapitala**, ki vključuje sposobnosti in znanje;
- **organizacijskega kapitala**, to so institucionalizirano znanje in izkušnje, ki so zabeležene v bazah s podatki, postopkih, patentih, licencah, priročnikih in
- **socialnega kapitala**, ki izvira iz znanja, ki se razvije v mrežah odnosov med zaposlenimi v podjetju.

Zgoraj navedena definicija je splošna in jo lahko uporabijo različne organizacije in hkrati zelo natančna glede tega, kaj naj bi bilo zajeto v intelektualni kapital.

Žitnikova (2005, str. 9) navaja, da neopredmetena sredstva vključujejo podobne vsebine kot intelektualni kapital, vendar z njimi razumemo samo tisti del intelektualnega kapitala, ki je v klasičnem računovodstvu opredeljen med sredstvi. Neopredmetena sredstva v računovodstvu obstajajo, vendar se smejo vrednotiti samo po stroških, ki jih je imela organizacija v povezavi z njimi, ne pa po koristih, ki jih prinašajo in ustvarjajo. Vrednost intelektualnega kapitala pa je prav v koristih, ki jih ustvarja, stroški za njegov razvoj pa so lahko minimalni.

Po mnenju Grubana (2002) so poslovni modeli, ki so temeljili na zniževanju stroškov, preteklost, za današnje sprejemanje poslovnih odločitev pa je nujno merjenje vrednosti za vsakega deležnika v podjetju posebej, torej tudi zaposlenih ljudi, kar predstavlja velik izziv za sodobni poslovni svet. Pri tem pa še poudarja, da vrednotenje človeških virov ne bi smelo biti samo kvantitativno, ampak tudi kvalitativno. Gruban tudi poudarja, da so ljudje tisti, ki v podjetju ustvarjajo dodano vrednost, in bi zato morali spadati v kategorijo premoženja. Poleg tega so edino aktivno premoženje podjetja, kajti denar, tehnologija, oprema in vse ostalo premoženje, brez človeka, ki jih sproži in aktivira, ne delujejo in ne ustvarjajo dodane vrednosti.

1.2.1 Intelektualni kapital

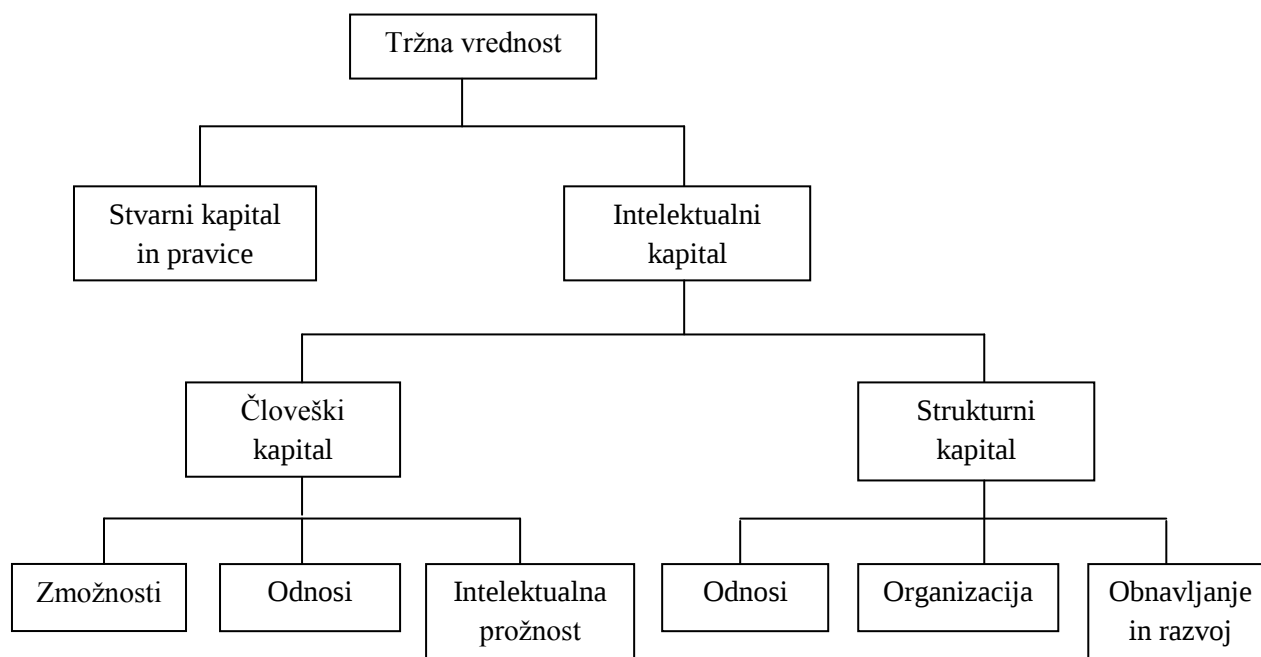
Vključevanje zaposlenih v kapital omogoča, da na zaposlene in njihove zmožnosti gledamo kot na vire oziroma sredstva podjetja. Zagotovo bi posledično bili tudi bolj prepoznani s strani vodstva podjetja oziroma s strani tistih, ki sprejemajo strateške odločitve, in tako s tem prepoznavanjem dajo človeškemu virom večji pomen (Roslender, 2009, str. 150). Kavčič in Anterič (1993, str. 1110) sta mnenja, da je bistvo teorije človeškega kapitala v tem, da ljudje investirajo vase z izobraževanjem in usposabljanjem, ne le zaradi lastnega zadovoljstva, temveč tudi zaradi pričakovanih donosov ter naložb v prihodnosti in drugih učinkov, ki se ne morejo izmeriti v denarju, saj ti prinašajo dobiček posredno preko vpliva na proizvodne sposobnosti. Harvey (1999) navaja, da je intelektualni kapital neopredmeteno imetje in je vsekakor del prave vrednosti podjetja, vendar se ne izkaže v bilanci, ampak je to neotipljivo imetje vidno, ko opazujemo vrednost blagovnih znamk, znanje zaposlenih ter menedžerjev, organizacijsko kulturo in konkurenčni položaj organizacije.

Človeški kapital je eden od elementov intelektualnega kapitala. Zupan et al. (2009, str. 34) delijo človeški kapital na štiri glavne sestavine:

- **sposobnosti**, kot so usposobljenost za opravljanje nekega določenega dela in vključujejo znanje, spretnosti in talent;
- **vedenje**, ki ga lahko opišemo kot opazni načini delovanja, ki prispeva k izvedbi naloge;
- **napor**, ki pomeni zavestni vložek umskih in fizičnih virov posameznika za izvedbo naloge in
- **čas**, ki predstavlja kronološki element investicije v človeški kapital, kot na primer število delovnih ur na dan in delovno dobo.

V nadaljevanju je v sliki 1 prikazana struktura intelektualnega kapitala, iz katere je razvidno, da so človeški viri del le-tega.

Slika 1: Struktura intelektualnega kapitala



Vir: J. Roos, et al., Intelektualni kapital: Krmarjenje po novem poslovnem svetu, 2000, str. 42.

1.2.2 Vrednotenje intelektualnega kapitala

Običajno se intelektualno premoženje vrednoti tako, da je razlika med tržno in knjigovodsko vrednostjo, vrednost intelektualnega premoženja. Vendar težava nastane, ko je tržna vrednost podjetja nižja od knjigovodske. Težko bi namreč rekli, da je kadarkoli intelektualno premoženje podjetja negativno. Vključevanje človeških virov v bilanco stanja je postalo glavni kamen spotike, saj bi to močno vplivalo in spremenilo dosedanje obstoječe računovodske okvire vrednotenja in poročanja.

Nekateri avtorji so bolj naklonjeni temu, da bi vrednotenje človeških virov bilo usmerjeno v ugotavljanje, kako človeški viri ustvarjajo vrednost in ne, koliko – vrednostno. Torej ne bi bili vključeni v bilanco stanja, ampak v popolnoma samostojen izkaz znotraj računovodskega poročila.

Po mnenju Slapničarjeve (2010) so računovodske informacije ključne pri sprejemanju odločitev v zvezi s poslovanjem podjetja, o katerih se odločajo vlagatelji. Zaradi tega je bistveno, da so informacije, ki jih daje računovodstvo, kakovostne in da odražajo realno stanje. Računovodske informacije, ki vključujejo vrednotenja intelektualnega premoženja, imajo dodano vrednost in so tako pomemben vir dodatnih informacij za njihove uporabnike. Vendar pa so računovodske informacije tiste, s katerimi nadzorujemo menedžment in

ugotavljamo, kako uspešen je pri upravljanju premoženja podjetja. Na tržne vrednosti menedžerji nimajo vpliva, vrednotenje premoženja po poštenih vrednostih pa ne odseva zadovoljivo njihove uspešnosti, ker jih izračunavajo sami. Potemtakem vrednotenje intelektualnega premoženja ne bi smeli prepustiti menedžerjem. Flamholtz (1999) je bil prepričan, da bi človeški viri morali biti vključeni v bilanco stanja in se amortizirati kot vsa ostala sredstva v podjetju. Glavni cilj tega je po njegovem mnenju posredovanje pomembnih informacij o vrednosti človeških virov zunanjim uporabnikom, to je predvsem delničarjem.

1.3 Človeški viri kot glavni vir konkurenčne prednosti

Milost (2007a, str. 19) navaja, da je intelektualno premoženje tisto neopredmeteno sredstvo, ki podjetju omogoča preživeti v konkurenčnem boju. Spender in Grant (1996, str. 8) pa trdita, da so za konkurenčnost in uspeh podjetja najbolj zaslužni tisti viri, ki jih je težko meriti, opredeliti, in ki običajno fizično ne obstajajo, to so neopredmeteni viri.

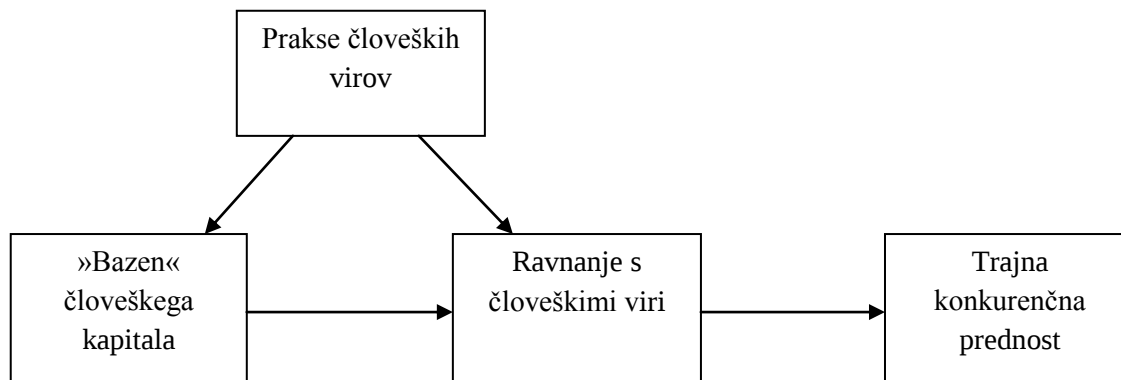
Barney (1991, str. 101) je opredelil štiri lastnosti, ki jih morajo imeti viri podjetja, da z njimi dosegajo konkurenčno prednost, in sicer morajo biti viri podjetju razpoložljivi, redki, težko posnemljivi in ne smejo obstajati kakovostni nadomestki, ki bi bili razpoložljivi konkurentom. Wright, McMahan in McWilliams (1994, str. 301–326) pa so opredelili pet standardnih meril, zaradi katerih so človeški viri pomemben dejavnik konkurenčnosti sodobnih podjetij:

- **ljudje dodajajo vrednost;**
- **ljudje z največjimi zmožnostmi so redki,** zato pa podjetja na trgu tekmujejo, da pridobijo in k sebi privabijo ljudi z najboljšimi zmožnostmi;
- **težavno posnemanje,** ker ima vsako podjetje svojo kulturo in klimo, v kateri se izoblikujejo odnosi; zato določen način dela in organiziranosti v drugačnem okolju in z drugačnimi ljudmi ni nujno uspešen;
- **omejena mobilnost,** saj so z njo povezani transakcijski stroški (kot na primer stroški uvajanja in usposabljanja zaposlenih) in
- **nezamenljivost** – ljudi delno lahko zamenja tehnologija, vendar ne v celoti in le na kratek rok, namreč tehnologijo je dokaj enostavno posnemati.

Ker so zaposleni in njihove zmožnosti vse bolj pomembne za konkurenčnost in razvoj podjetja, je čedalje bolj poudarjen tudi pomen vrednotenja človeških virov. Wright, McMahan in Williams (1994, str. 318) so razvili model, ki prikazuje človeške vire kot glavni vir trajnih konkurenčnih prednosti v podjetju. Zgoraj navedeni avtorji so poudarili, da prakse človeških virov same po sebi še ne pomenijo konkurenčne prednosti, imajo pa ključno vlogo pri odkrivanju in vzpostavljanju »bazena človeških virov«. Preko »bazena« in vedenja človeških virov lahko le-ti predstavljajo trajno konkurenčno prednost.

Slika 2 prikazuje, da lahko, če imamo v podjetju ustrezen človeški kapital in če z njim ustrezno ravnamo ter pri tem uporabljamo učinkovite prakse človeških virov, dosegamo pred ostalimi tekmeci na trgu trajno konkurenčno prednost.

Slika 2: Človeški viri kot viri trajnih konkurenčnih prednosti v podjetju



Vir: P. M. Wright, G. C. McMahan in A. McWilliams, Human resources and sustained competitive advantage: a resource based perspective, 1994, str. 318.

Beattie in Smith (2010, str. 262) sta raziskovali, kakšen je prispevek uporabe vrednotenja človeških virov in objave teh informacij zunanjim uporabnikom na povečanje vrednosti podjetja. Pri tem sta poudarili dva pomembna vidika, na katera mora biti podjetje pozorno. Poročanje zunanjim uporabnikom o človeških virih lahko vpliva na ohranjanje konkurenčne prednosti podjetja. Namreč kakovostni človeški viri za podjetje predstavljajo pomemben vir konkurenčne prednosti in jo povečujejo. Vrednotenje človeških virov in javne objave podatkov o vrednotenju zaposlenih pa lahko povzroči zmanjšanje konkurenčne prednosti.

Bistvenega pomena je, da podjetja prepoznajo, da je človeški kapital glavna konkurenčna prednost v sodobni družbi, ki predvsem temelji na znanju. Posledično je vrednotenje in poročanje o človeškem kapitalu pomembno za trajnostni ekonomski razvoj.

1.4 Vloga človeških virov v podjetju

Človek je s svojimi zmožnostmi gonilna sila v podjetju in ni več skrivnost, da so ljudje glavni izvor konkurenčnih prednosti v sodobnih podjetjih. Podjetja, ki so posvečala veliko pozornosti svojim človeškim virom in so jih obravnavala kot svojo poglavitno konkurenčno prednost, so bila vedno uspešnejša od ostalih. Po mnenju Ahonena (2009, str. 118) so človeški viri ključni za ekonomsko rast. To pa ne velja le za na znanju temelječe družbe, kjer so bistvene storitve in neopredmeteni outputi, ampak vse bolj tudi za tradicionalne družbe, ne glede na to, ali delujejo v privatnem ali v javnem sektorju (Verma in Dewe, 2008, str. 102).

Človeški viri so intelektualni kapital podjetja, ki ga je najbolj smiselno uvrstiti v skupino neopredmetenih sredstev, ki pa jih Zaman, Hočevvar in Igličar (2007, str. 51) opredelijo kot

naložbe v pridobitev materialnih pravic ali dolgoročno vračunljivi stroški in izdatki, ki se pojavljajo v zvezi s poslovanjem podjetja ter obsegajo:

- dolgoročno odložene stroške razvijanja;
- naložbe v pridobljene pravice do industrijske lastnine, kot so licence, patenti, koncesije, blagovne znamke in podobne pravice;
- dolgoročne aktivne časovne razmejitve, kot so odloženi organizacijski stroški in
- naložbe v dobro ime prevzetega podjetja (angl. *goodwill*).

Ker človeški viri niso v lasti podjetja, jih le-ta v praksi ne umeščajo v bilanco stanja. Vendar pa Slapničarjeva (2010) meni, da so sredstva premoženje, od katerega podjetje pričakuje bodoče koristi in jih obvladuje, pri čemer pa lastninska pravica ni bistvena. Sredstvo se v bilanci stanja prikaže, ko sta izpolnjena dva pogoja, in sicer:

- ko obstaja verjetnost, da bodo v prihodnosti pritekale gospodarske koristi, povezane s tem sredstvom, in
- ko je izvirno vrednost mogoče zanesljivo meriti.

Pri intelektualnem premoženju vsekakor obstaja verjetnost, da bodo v povezavi s tem sredstvom pritekale prihodnje gospodarske koristi. Pri merjenju izvirne vrednosti intelektualnega premoženja pa naletimo na težavo. Merjenje intelektualnega premoženja je mogoče samo po stroških, ki jih imamo v povezavi z njimi, zato tudi v bilanco stanja vključimo samo stroške intelektualnega premoženja, ne pa koristi, ki nam jih ta sredstva prinašajo. Namreč na merjenje koristi močno vpliva subjektivnost pri njenem ocenjevanju in zaradi tega v praksi ni uporabljena. Boadker, Guthrie in Cuganesan (2004) menijo, da zaradi povečanega vpliva človeškega kapitala letna poročila, ki ne vključujejo vrednotenja človeških virov, izgubljajo na pomenu in uporabnosti.

2 RAČUNOVODSTVO ČLOVEŠKIH VIROV

Računovodstvo človeških virov združuje dve področji, in sicer področje človeških virov, ki je najpogostejše v podjetjih v domeni kadrovske funkcije, in področje vrednotenja zaposlenih, ki zadeva računovodstvo in pripravo računovodskih izkazov. Ime računovodstvo človeških virov je lahko nekoliko zavajajoče, saj bi marsikdo pomislil, da področje obravnava samo vprašanje vključevanja zaposlenih v računovodske izkaze podjetja, kar pa ni res. Flamholtz (1985, str. 8) definira računovodstvo človeških virov kot način, kako gledamo in obravnavamo človeške vire, kako in kakšne odločitve sprejemamo v zvezi z njimi ter kakšna vprašanja se nam pri tem postavljajo. Zraven pa vključuje tudi ukrepe za kvantitativno obravnavo oziroma vrednotenje človeških virov.

Nekateri strokovnjaki menijo, da je praksa računovodstva človeških virov osnovana na ljudeh in njihovih zmožnostih, ki so del neopredmetenih virov podjetja in so strateško pomembni viri za doseganje dolgotrajne konkurenčne prednosti (Guthrie & Murthy, 2009, str. 2). Flamholtz, Bullen in Hua (2002, str. 947) navajajo, da računovodstvo človeških virov vključuje računovodenje zaposlenih, ki so za podjetja človeška sredstva, poleg tega pa je računovodstvo človeških virov tudi pomembno in učinkovito orodje za menedžerje, kadar sprejemajo pomembne odločitve, ki zadevajo računovodenje zaposlenih. Informacije, ki jih dajejo finančne informacije računovodenja človeških virov in so zajete v računovodske izkaze podjetja, so namenjene zunanjim uporabnikom, kot so delničarji, banke, vlagatelji. Prav tako pa je računovodstvo pomembno orodje za menedžerje, torej notranje uporabnike.

Računovodske informacije so namenjene tistim, ki so podjetje financirali in zanj tvegali in pri tem se poraja vprašanje ustreznosti računovodskih informacij, če ne vključujejo tako pomembnega elementa, kot so človeški viri. V bilanci stanja lahko prikažemo samo tisto, kar ima v »ozadju« transakcijo, ki pa je pri intelektualnem kapitalu ni, oziroma do nje pride šele ob prodaji podjetja. Računovodski izkazi so torej v tem pogledu nepopolni in ne odražajo resnične »slike« podjetja, saj so človeški viri v bilanci stanja prikazani samo kot strošek in ne kot premoženje. To pa pomeni, da investitorji ne morejo primerjati človeškega kapitala med različnimi podjetji.

Rešitev pri vrednotenju človeških virov je lahko, da primerjamo knjigovodsko in tržno vrednost podjetja, razliko med tema vrednostma pa opredelimo kot vrednost neopredmetenih sredstev, ki niso zajeta v bilanco stanja. Kapitalski trg je potem tisti, ki odpravlja pomanjkljivosti klasičnega računovodstva. Ahonen (2009) navaja, da imajo zaposleni pozitivno ekonomsko vrednost za podjetje. Po njegovem mnenju so zaposleni za podjetje najbolj dragoceno sredstvo. Problem pa nastane, kadar je tržna vrednost podjetja enaka ali nižja od knjigovodske vrednosti. V sedanjem času finančne in gospodarske krize je to pogost pojav in zato ni prava rešitev za vrednotenje človeških virov. Težko bi namreč rekli, da so v tem času človeški viri toliko slabši kot v času pred svetovno gospodarsko krizo. Prav tako tržna vrednost nekaterih podjetij nikoli ne preseže knjigovodske vrednosti in bi ob predpostavki modela tržne vrednosti morali trditi, da takšna podjetja uničujejo vrednost in da je vrednost zaposlenih v takšnih podjetjih negativna.

Flamholtz et al. (2002, str. 948) navajajo, da je bolj kot finančni vidik računovodstva človeških virov pomemben vidik vrednotenja človeških virov ta, da je to pomembno menedžersko orodje. Računovodstvo človeških virov po njihovem mnenju združuje tri glavne funkcije:

- zagotavljanje kvantitativnih informacij o stroških, povezanih s človeškimi viri in vrednotenjem ljudi kot organizacijskih sredstev;
- analitični okvir, ki omogoča lažje sprejemanje odločitev, in
- motiviranje za odločevalce, da sprejemajo odločitve, ki vključujejo vidik človeških virov.

Flamholtz (1974, str. 45) navaja, da računovodstvo človeških virov ni samo sistem kvantitativnega vrednotenja zaposlenih in vrednotenja stroškov v povezavi z njimi, ampak mora to biti način razmišljanja, kako ravnati in ravnati z zaposlenimi v podjetju. Flamholtz (1974, str. 45) tudi trdi, da je glavna naloga in tudi cilj računovodstva človeških virov, da razvije metode, s katerimi bi ovrednotili človeške vire. Informacije, ki bi jih dajale te meritve, pa bi zagotavljale kvantitativno osnovo in podporo pri sprejemanju odločitev menedžerjev in vlagateljev.

Domingueza (2011, str. 292) je zanimalo, kako vpliva razkrivanje informacij o človeških virih na javno podobo podjetja. Po njegovem mnenju bi razkrivanje informacij o zaposlenih imelo dve pomembni prednosti. Omogočale bi večjo uporabnost računovodskih informacij, saj bi bolj odražale inovacijske sposobnosti podjetja. Te informacije bi bile vključene v poročilo o intelektualnem kapitalu. In drugič, informacije, ki bi bile vključene v poročila o družbeni odgovornosti podjetja in bi bolj odražale socialni vidik.

Razkrivanje informacij o zaposlenih po mnenju Domingueza (2011, str. 283) podjetja spodbudi, da več vlagajo v dobre pogoje za delo in počutje zaposlenih, to pa omogoča, da so podjetja v boljšem položaju, ko tekmujejo na trgu delovne sile in želijo pritegniti najboljše ljudi v svoje podjetje. Razkrivanje informacij o človeških virih ima pozitiven vpliv tudi na zaposlene, saj se s tem odrazi odnos podjetja do zaposlenih, njihovega zdravja in varnosti. Vse te informacije omogočajo izboljšanje javne podobe organizacije in so pomemben dejavnik pri sprejemanju odločitev vlagateljev. Motivacija zaposlenih, njihovo znanje in trening so elementi, ki prispevajo k boljši podobi podjetja in ustvarjanju vrednosti. Zaradi teh dejstev je vključevanje informacij o človeških virih, s katerimi podjetje razpolaga, smiselno in koristno. Razkrivanje informacij o človeških virih ima pozitiven vpliv na javno podobo organizacije, ker podjetje s tem pokaže zavezanost zaposlenih in spodbuja, da različne interesne skupine krepijo zaupanje. S povečevanjem ugleda in izboljšanjem javne podobe podjetja pa se povečuje tudi njegova konkurenčna prednost.

2.1 Zgodovinski razvoj računovodstva človeških virov

Flamholtz et al. (2002, str. 948) razvoj računovodstva človeških virov razdelijo v pet obdobj:

- I. obdobje 1960–1966: obdobje razvoja osnovnih konceptov, na katerih je nastala teorija računovodstva človeških virov;
- II. obdobje 1967–1970: nastanek osnovnih akademskih raziskav, ki so razvile modele za merjenje;
- III. obdobje 1971–1977: porast zanimanja za računovodstvo človeških virov;
- IV. obdobje 1978–1980: obdobje upadanja zanimanja za računovodstvo človeških virov v akademskih krogih kot tudi v podjetjih in
- V. obdobje od 1981 naprej: prebudi se mednarodno zanimanje za teorijo in prakse računovodstva človeških virov.

- Obdobje razvoja osnovnih konceptov, na katerih je nastala teorija računovodstva človeških virov

Začetki razvoja računovodstva človeških virov so predvsem temeljili na podlagi mnenja strokovnjakov s tega področja, da bi morali zaposlene obravnavati kot sredstva in računovodsko ovrednotiti njihovo vrednost. Razvili so se tudi nekateri modeli vrednotenja človeških virov, ki so povzročili porast zanimanja za to področje.

- Obdobje nastanka osnovnih akademskih raziskav, ki so razvile modele za merjenje

V drugem obdobju računovodstva človeških virov se je ustvarilo mnenje o uporabnosti področja v prihodnosti. V tem času se je tudi prvič uporabil izraz računovodstvo človeških virov (angl. *human resource accounting*), ki so ga v svoji raziskavi leta 1968 uporabili Brumment, Flamholtz in Pyle (1968, str. 217-224). Brumment et al. so v svojih raziskavah ugotovili, da je računovodstvo človeških virov uporabno predvsem kot pripomoček za menedžerje. Poudarjali so menedžerski vidik računovodstva človeških virov, ki temelji na tem, da je računovodstvo človeških virov predvsem orodje menedžerjev, da z njegovo pomočjo sprejemajo boljše poslovne odločitve. Avtorji so v tem obdobju pogosto preučevali problem obravnavanja zaposlenih kot strošek za podjetje in vse bolj so poudarjali, da je pomen v človeških virih predvsem v tem, da nanje, bolj kot na strošek, gledamo, kot da so sredstva izrednega pomena za razvoj in uspeh podjetja.

- Obdobje porasta zanimanja za računovodstvo človeških virov

Tretje obdobje v razvoju računovodstva človeških virov je bilo obdobje vse večjega zanimanja za to področje. Narejenih je bilo veliko raziskav in napisanih veliko člankov, izvajali pa so se tudi prvi poskusi uporabe teorije o računovodstvu človeških virov v organizacijah. Ameriška korporacija R.G. Barry je izvedla eksperiment. Namreč, kar nekaj let zapored so objavljali finančno poročilo, kamor so bili vključeni človeški viri kot sredstva. Zaradi tega je »umeščanje ljudi v bilanco stanja« postalo glavna domena oziroma predstava o tem, kaj računovodstvo človeških virov sploh je. V tem obdobju je bilo narejenih tudi ogromno raziskav, s katerimi so ugotavljali vpliv računovodstva človeških virov na sprejemanje odločitev v podjetju. Hendricks (1976) je ugotovil, da na odločitve vlagateljev močno vplivajo dodatne informacije s strani računovodstva človeških virov. Ta ugotovitev nam pove, da ima področje računovodstva človeških virov dodano vrednost in tako tudi uporabnost.

- Obdobje upadanja zanimanja za računovodstvo človeških virov v akademskih krogih kot tudi v podjetjih

Po letu 1977 je nastalo četrto obdobje, ko je splošno zanimanje za to področje pojenjalo, predvsem, ker ni bilo več vizije za nadaljnji razvoj. Opravljene so bile že vse temeljne

raziskave na tem področju, nadaljnji razvoj pa je postajal vse bolj vprašljiv zaradi kompleksnosti področja in nejasnosti, kako bi ga uporabili v prihodnosti.

- Obdobje, ko se prebudi mednarodno zanimanje za teorijo in prakse računovodstva človeških virov

V letu 1981 je prišlo do preporoda računovodstva človeških virov. Flamholtz et al. (2002, str. 950) menijo, da je bilo temu tako predvsem, ker je v tem času prišlo do velikih sprememb na področju razvoja in tehnologije. Gospodarstva so v tem času prehajala iz industrijskega obdobja, kjer so bila najpomembnejša opredmetena sredstva, v po-industrijsko obdobje, kjer sta vse bolj pomembni sredstvi postajala človeški kapital in intelektualna lastnina. Kljub vse večjemu zanimanju za to področje pa se vse do danes računovodstvo na tem področju ni spremenilo. Vsi so si bili enotni, da organizacije potrebujejo sisteme za ovrednotenje zaposlenih in njihovih prispevkov k razvoju in uspehu podjetja, ter sisteme, ki bi omogočali informacije, kako človeški viri podjetja vplivajo na poslovni izid. S tega vidika je tradicionalno računovodstvo pomanjkljivo, računovodski izkazi pa ne odražajo prave vrednosti podjetja.

2.2 Vidiki računovodstva človeških virov

Računovodstvo človeških virov lahko obravnavamo kot računovodsko vrednotenje človeških virov ali pa kot menedžersko orodje, s pomočjo katerega menedžerji sprejemajo odločitve glede človeških virov in ostale odločitve v zvezi z obstojem in delovanjem organizacije. Oba koncepta računovodstva človeških virov sta zelo različna in med seboj nekoliko konfliktna, vendar zagotovo pravo vrednost dajeta, če ju povežemo in uporabimo skupaj. Menedžerki vidik je namreč bolj usmerjen v sprejemanje odločitev, ki zadevajo prihodnost in prihodnje delovanje podjetja. Računovodski vidik pa je bolj usmerjen v preteklost.

OECD (1998, str. 4) v svoji študiji poudarja tri najpomembnejše cilje računovodstva človeških virov:

- izboljšati menedžment človeških virov, tako da se okrepi preglednost stroškov, investicij in rezultatov v povezavi s človeškimi viri;
- izboljšati podlage za lažje sprejemanje odločitev s strani investitorjev in
- prizadevati si k uporabi kvantitativnih podatkov, ki jih zagotavlja računovodstvo, pri sprejemanju odločitev v zvezi z investicijami v človeške vire.

Prva dva cilja sta bolj usmerjena v menedžerski vidik, tretji pa v računovodski vidik vrednotenja človeških virov. Oba izmed vidikov sta v nadaljevanju tudi predstavljena.

2.2.1 Računovodski vidik

Računovodski izkazi so pomembni, saj so glavni vir informacij o uspešnosti delovanja organizacije, tako za notranje deležnike, kot so menedžerji, ki morajo sprejemati težke

odločitve v zvezi s nadaljnjim poslovanjem organizacije, kot tudi za zunanje uporabnike, to so vlagatelji, ki se na podlagi teh informacij odločajo o svojih investicijah v določeno podjetje. Bolj ko družba temelji na znanju, bolj so tudi pomembni ljudje in njihov doprinos k rezultatom v podjetju. Vrednotenje človeških virov pa ni enostavno in še vedno ne obstajajo enotne in uveljavljene prakse v zvezi z računovodskim ovrednotenjem in prepoznavanjem človeških virov v bilanci stanja.

Steen, Welch in McCormack (2011, str. 300) menijo, da je problem vrednotenja človeških virov predvsem posledica dejstva, da le-to vsebuje več subjektivnega vidika kot vrednotenje oprijemljivih sredstev. To dejstvo povzroča težave in onemogoča, da bi človeške vire obravnavali tako kot vse ostalo premoženje v podjetju in jih tudi vključevali v finančna poročila.

Narejena je bila raziskava, v kateri so primerjali vrednost delnic podjetij, ki temeljijo na znanju, in podjetij, v katerih je vrednost delnic manj odvisna od človeških virov in so bolj pomembni drugi viri. Rezultati raziskave so pokazali, da je odvisnost med človeškimi viri in donosnostjo zelo visoka. Donosnost podjetij, ki temeljijo na znanju, je lahko tudi do 100 krat večja od bolj tradicionalnih podjetij, kjer so bolj pomembna ostala sredstva. Za vlagatelje so torej informacije o človeških virih pomembne in pomagajo k sprejemanju boljših odločitev (Göjer & Johanson, 1998, str. 501).

OECD (1998, str. 52) v svojih poročilih poudarja pomen računovodstva človeških virov in trdi, da je posledica ne uveljavitve tega področja predvsem, ker ni vključeno v poslovno strategijo podjetja in ker menedžerji ne vidijo računovodstva človeških virov kot uporabnega pripomočka. Narava neopredmetenih sredstev je zelo raznolika, nekatera med njimi so bolj oprijemljiva, kot so licence in patenti, ter popolnoma neoprijemljiva, kot so posameznikove zmožnosti in nezavedni procesi v podjetju. Bolj kot so sredstva oprijemljiva, lažje je njihovo vrednotenje, vendar pa obstajajo razlike v razširjenosti vrednotenja najbolj neoprijemljivih sredstev, kamor spadajo zmožnosti zaposlenih, ugled podjetja in blagovne znamke.

Kljub težavam, s katerimi se v podjetjih srečujejo pri vrednotenju neoprijemljivih sredstev, prihaja do razlik v razširjenosti vrednotenja različnih neoprijemljivih sredstev (angl. *intangible assest*). Da se podjetje odloči za vrednotenje nekega vira, je predvsem pomembno, da mu to prinaša neke koristi predvsem z vidika sprejemanja strateških odločitev. Ključna lastnost človeških virov, ki je tudi velika ovira za bolj razširjeno vrednotenje teh virov, je, da niso v lasti podjetja. Veliko pogostejše kot vrednotenje človeških virov je v praksi uporabljeno vrednotenje ugleda, kjer pa so ovire za kakovostno vrednotenje podobne kot pri vrednotenju zaposlenih. Vrednotenje ugleda je v praksi dokaj standardizirano, najpogostejše se uporabljajo različne lestvice ugleda, revizija in monitoring (Kitchen & Laurence, 2003). Pogostejše kot vrednotenje človeških virov pa je tudi vrednotenje blagovnih znamk. Podjetja so danes močno tržno usmerjena in zato veliko napora usmerjajo v ustvarjanje čim bolj prepoznavne in priljubljene blagovne znamke. Za vrednotenje blagovnih znamk se v praksi najpogostejše

uporabljajo štiri metode oziroma načini vrednotenja, in sicer stroškovni način, tržni način, dobičkovni način in način na osnovi formul (Čadež, 2005, str. 342-345).

Delo človeka je prвина poslovnega procesa, ki ima značilnosti, ki ljudi močno ločujejo od ostalih prvin. Za vse prvine poslovnega procesa je skupno, da omogočajo delovanje podjetja in da za podjetje predstavljajo strošek. Milost (2007a, str. 31) navaja, da je delo kompleksna in prožna prвина v smislu področja dela in vsega ostalega. Človek je lahko usposobljen in opravlja mnogo različnih nalog in aktivnosti. Posebnost človeškega dela je tudi mobilnost, saj se posameznik kadarkoli lahko zaposli drugje. Poleg tega pa zaposleni niso last podjetja.

Zaradi vseh teh specifičnih lastnosti človeških virov, ki jih močno razlikujejo od drugih prvin poslovnega procesa, računovodstvo še ni našlo ustreznih rešitev za vrednotenje teh virov kot premoženja in ne le kot stroškov za podjetje.

2.2.2 Menedžerski vidik

Flamholtz et al. (2002, str. 947) poudarjajo, da je glavna vloga računovodstva človeških virov predvsem, da je to pripomoček oziroma orodje za menedžerje, da lažje sprejemajo odločitve v zvezi s človeškimi viri in v zvezi s celotnim delovanjem in poslovanjem organizacije.

Gröjer in Johanson (1998, str. 498) sta ugotavljala, kateri so razlogi, ki zavirajo, in kateri so razlogi, ki spodbujajo uporabo računovodstva človeških virov kot menedžerskega orodja. Ugotovila sta, da je glavni razlog, zakaj menedžerji uporabljajo računovodstvo človeških virov predvsem to, da računovodstvo človeških virov omogoča vizualizacijo vseh možnih izbir, ki jih ima menedžer na razpolago pri sprejemanju neke odločitve. Omogoča mu natančnejšo opredelitev, kje bi se lahko pojavili problemi, boljše merjenje in s tem tudi posledično bolj kvalitetno sprejemanje odločitev. Razlogi, ki zavirajo uporabo računovodstva človeških virov kot menedžerko orodje, pa so pomanjkanje znanja o računovodstvu človeških virov, pomanjkljivost modelov merjenja, pomanjkanje zanimanja, centralna organiziranost in drugačna kadrovska politika znotraj podjetja.

Johnson (1999, str. 91–107) je opredelil, da je z menedžerskega vidika računovodstvo človeških virov predvsem opredeljeno z naslednjimi ukrepi:

- motiviranjem zaposlenih za učinkovitejše in dosledno doseganje zastavljenih ciljev;
- usklajevanjem prizadevanj različnih delov organizacij in
- informacijami o rezultatih uspešnosti poslovanja.

Flamholtz et al. (2002, str. 947) menijo, da so informacije, ki jih daje računovodstvo človeških virov, kljub temu da vsebujejo subjektivne elemente, izrednega pomena za sprejemanje odločitev in so zato pomembno menedžersko orodje. Menedžerji vedno zasledujejo cilje, ki so usmerjeni v povečevanje profita, in če bi lahko dokazali, da uporaba

računovodstva človeških virov pri sprejemanju odločitev prinaša tudi boljše zasluzke, bi jih to zagotovo spodbudilo k večji uporabi in zanimanju za to področje.

Milost (2007b, str. 71) navaja, da lahko menedžerji na podlagi poznavanja vrednosti zaposlenega za podjetje in z njim povezanimi stroški, načrtujejo kadre in sprejemajo poslovne odločitve. Računovodstvo človeških virov pa pomaga tudi pri ugotavljanju, kako uspešni so v podjetju bili pri pridobivanju novih kadrov, njihovem usposabljanju in koristnosti, ki so jo pridobili z zaposlenimi. Vodstvo podjetja lahko tako tudi lažje nadzira in ugotavlja kakovost sprejetih odločitev na nižjih ravneh.

Flamholtz (1982, str 214) navaja, da je računovodstvo človeških virov pomemben vir informacij v vseh fazah procesa ravnanja z zaposlenimi. Proces ravnanja z zaposlenimi pa razdeli na naslednjih šest faz:

1. faza pridobitve,
2. faza razvoja,
3. faza razporeditve,
4. faza zadržanja,
5. faza ovrednotenja in
6. faza nagrajevanja.

Faza pridobitve zajema izbiro in najem zaposlenih, da z njimi zadovoljimo sedanje in prihodnje potrebe po delovni sili. Pri tem pa moramo »pretehtati« stroške, ki so povezani s pridobivanjem delovne sile, s sedanjimi in prihodnjimi koristmi, ki jih bodo ti zaposleni doprinesli. Kandidate ovrednotimo, s pomočjo teh informacij pa izberemo tistega, ki ima za podjetje največjo vrednost. Razvoj je faza, v kateri iščemo odgovore na vprašanja, na kakšen način bi najustrezneje usposobili zaposlene, in opredelimo stroške, ki so s tem razvojem povezani. V procesu razmestitve se predvsem ukvarjamo z razporejanjem zaposlenih na delovna mesta. Zato, da lahko ustrezno razporejamo novo zaposlene, potrebujemo informacije o produktivnosti posameznika, saj bomo najbolj sposobne razporedili na zahtevnejša delovna mesta. Pri tem ves čas zasledujemo, da bo posameznik na tem delovnem mestu kar najbolj motiviran za opravljanje svojih nalog. Pomemben pa je tudi dejavnik lastnega zadovoljstva zaposlenega, saj če želimo, da bo zaposleni delal učinkovito, mora na svojem delovnem mestu ustrezno zadovoljiti svoje potrebe, ki jih ima v povezavi s svojim delom oziroma kariero. Ker so nadomestitveni stroški zaposlenega lahko zelo visoki, je v fazi ohranitve potrebno skrbeti za ustrezne medčloveške odnose med zaposlenimi, motivacijo in odpravljanje nezadovoljstva, predvsem za visoko usposobljene zaposlene. Za ustrezno nagrajevanje zaposlenih, ki je šesta faza procesa ravnanja z zaposlenimi, moramo ustrezno ugotoviti vrednost zaposlenih, saj je to podlaga za oblikovanje sistema nagrajevanja. Ustrezno nagrajevanje je namreč tisto, ki omogoča, da je višina nagrade v vrednosti, ki jo posameznik doprinese za podjetje.

V tabeli 1 je prikazana vloga računovodstva človeških virov pri ravnanju z zaposlenimi v vseh zgoraj navedenih fazah.

Tabela 1: Vloga računovodstva človeških virov pri ravnanju z zaposlenimi

Faze ravnanja z zaposlenimi	Merila računovodstva človeških virov pri ravnanju z zaposlenimi	
	Stroškovna merila	Vrednostna merila
Pridobitev	Informacije, potrebne za sestavo predračuna pridobitev (zgodovinski, standardni stroški).	Oblikovanje vrednostnih meril za izbiro.
Razvoj	Informacije o stroških pridobitve zaposlenih izven podjetja in o njihovem usposabljanju v podjetju.	Oblikovanje metod za izračun donosnosti vlaganj v zaposlene.
Razmestitev	Informacije o stroških razmestitve zaposlenih.	Ovrednotenje dejavnikov, ki vplivajo na razmestitev, in s tem omogočanje sprejema odločitev o razmestitvi.
Ovrednotenje in nagrajevanje	Oblikovanje meril, ki omogočajo analizirati višino plače zaposlenega in njegove nadomestitvene stroške.	Oblikovanje denarnih in nedenarnih meril za ustrezno nagrajevanje zaposlenih.

Vir: F. Milost, Računovodstvo človeških zmožnosti, 2007a, str. 72.

2.3 Koristi in težave računovodstva človeških virov

Gruben (2007) meni, da nezmožnost razumevanja, da vrednost zaposlenih ni izražena le denarno, povzroča manjši prispevek zaposlenega, kot bi lahko bil. Zaposleni so namreč tisti, ki »posojajo« svoje zmožnosti podjetju. V zameno pa pričakujejo protivrednost, to so plača, bonitete, udeležba v dobičku. Poleg tega pa pričakujejo še ostalo, kot so stimulativno delovno okolje, priznanje in prepoznavanje dosežkov, možnost za nadaljnji razvoj in spoštovanje. Od tega, koliko posamezniku organizacija od zgoraj naštetega nudi, je odvisna njegova zavzetost, motivacija za delo, pripadnost in prispevek za ustvarjanje dodane vrednosti.

2.3.1 Koristi računovodstva človeških virov

Zaposleni so pomembni za uspešno delovanje podjetja in bi zato bilo smiselno, da podjetja v računovodske izkaze vključijo zaposlene kot premoženje in ne samo kot stroške. To je vsekakor težko, saj je glavna težava, ki je praktično nepremostljiva, da zaposleni niso last podjetja, tako kot ostala sredstva, ki so vključena v bilanco stanja. Podjetja bi morala posvetiti več pozornosti tudi kvalitativnemu vrednotenju zaposlenih v vseh fazah in področjih, v katera so vključeni, in s tem podkrepiti sprejemanje menedžerskih odločitev z ustreznimi informacijami. Torej je pomemben tako računovodski vidik razvoja in uporabe računovodstva človeških virov kot tudi menedžerski vidik, ki računovodstvo človeških virov opredeljuje kot menedžersko orodje.

Obravnavanje zaposlenih kot sredstva omogoča, da poslovodje nanje gledajo kot na vsa druga sredstva in se lažje odločajo o investicijah v zvezi z njimi. Z naložbenimi odločitvami menedžerji želijo doseči določen donos, pri čemer je le-ta pri naložbah v človeške vire običajno višji v primerjavi s preostalimi. V primeru, da zaposlene obravnavamo samo kot stroške, to privede do manj gospodarnega ravnanja z njimi, kot pa če bi jih uvrščali tudi med sredstva (Milost, 2007b, str. 35). Narejenih je bilo veliko raziskav in študij, ki so pokazale, da so podjetja, ki temeljijo na znanju, torej, v katerih so zaposleni in njihove zmožnosti v ospredju, tudi mnogo bolj donosna.

Milost (2007, str. 35) navaja razloge za vključevanje človeških virov v računovodske izkaze:

- v zaposlene je treba enako vlagati kot v ostala sredstva;
- zaposleni so prenosljivi posredno, to je v obliki proizvodnih poslovnih učinkov kot posledice vloženih delovnih naporov;
- ni razloga za nehumanost vključevanja zaposlenih v računovodske izkaze;
- različne motivacijske teorije priporočajo uporabo informacij računovodstva človeških virov;
- uspešnost poslovanja organizacije bi kazala ustreznost vrednotenja človeških virov in tako se lahko preveri njeno koristnost;
- z uvedba novih rešitev bi izboljšali računovodske informacije;
- računovodstvo človeških virov omogoča lažje ravnanje z zaposlenimi;
- informacije, ki jih daje računovodstvo človeških virov, omogočajo sprejemanje boljših strateških odločitev in lažje planiranje prihodnjega poslovanja organizacije in
- odklanjanje izkazovanja kapitalizacije vlaganj v zaposlene pomeni precenjevanje prihodnjih donosov.

Verma in Dewe (2008, str. 108) sta poudarila, da računovodstvo človeških virov omogoča, da na zaposlene gledamo kot na investicijo, ki prinaša in omogoča razvoj, bolj kot na to, da so zaposleni le strošek za podjetje.

Avtorici Beattie in Smith (Beattie & Smith, 2010, str. 262), ki sta poskušali ugotoviti, kakšen je prispevek razkritja informacij o človeških virih, s katerimi razpolaga podjetje, na ustvarjanje vrednosti, sta ugotovili, da obstaja pet najpomembnejših komponent človeških virov, ki največ prispevajo k ustvarjanju vrednosti. Te komponente so:

- spretnosti zaposlenih;
- izobrazba;
- pripadnost;
- pozitiven odnos in obnašanje zaposlenih ter
- njihova motiviranost.

Ugotovili pa sta tudi, da so najpogostejše informacije o zaposlenih, ki se zbirajo, stopnja fluktuacije, trening in razvoj zaposlenih ter varnost zaposlenih na delovnem mestu. Povezava med vplivom človeških virov na ustvarjanje vrednosti za podjetje in razkrivanjem podatkov o človeških virih je pomembno, ker je glavni namen razkrivanja podatkov zunanjim uporabnikom, da le-ti na podlagi pravih in kakovostnih informacij sprejmejo najboljše odločitve. To sprejemanje odločitev je odvisno od pričakovanih prihodnjih denarnih tokov oziroma prihodnjih ustvarjenih vrednosti.

2.3.2 Težave računovodstva človeških virov

Pogosto se poudarja, da ima človeški kapital največji potencial ustvarjanja prihodnje vrednosti, vendar dejansko poročanje o človeških virih ni usklajeno s tem dejstvom. Obstajajo številne težave pri računovodenju človeških virov, ki se pojavljajo na različnih ravneh. Vsebinsko jih lahko razdelimo na tri ravni, in sicer ker ni pravih okvirjev in uveljavljenih praks se podjetjem postavljajo številna vprašanja že na samem začetku, še preden se v podjetju vrednotenja človeških virov sploh lotijo. V nadaljevanju se pojavljajo številna vprašanja in dvomi, kako operativno izvesti računovodstvo človeških virov in se pri tem izogniti težavam, ki se v praksi pojavljajo. Na koncu pa se razlogi, ki niso v prid vrednotenju človeških virov, nahajajo tudi v vprašanju koristnosti uporabe tako zapletenega in zahtevnega ter hkrati neuveljavljenega koncepta.

Nekateri bolj izpostavljajo težave, ki se nanašajo na računovodski vidik vrednotenja in problematiko ravnanja s človeškimi viri kot z ostalimi sredstvi podjetja, ki so izkazana v računovodskih izkazih. Milost (2007b, str. 34) navaja naslednje razloge proti vključevanju človeških virov v računovodske izkaze:

- zaposleni niso last organizacije, kar je značilno za vsa ostala sredstva;
- ostala sredstva so prenosljiva, zaposleni pa so težje prenosljivi;
- moralno vprašanje o ustreznosti vključevanja zaposlenih v bilanco stanja;
- subjektivnost pri ocenjevanju;
- težavno preverjanje ocenjenih vrednosti;
- težko je oceniti prihodnje koristi, ki so povezane s človeškimi viri;
- z računovodstvom človeških virov so povezani določeni stroški;
- neustreznost do zdaj razvitih metod;
- uporabnike računovodskih izkazov (predvsem zunanjih) bi informacije o človeških virih zmedle, ker je področje nepoznano in
- računovodstvo ima še druge probleme, ki so bolj pereči in potrebni novih rešitev od slednjega.

Boedker, Guthrie in Cuganesan (2004) menijo, da so glavne težave vrednotenja pojavijo že na samem začetku, saj še vedno ne obstaja splošno sprejeti okvir vrednotenja in poročanja o

človeških virih, izpostavljajo pa tudi regulativne zahteve ter zaskrbljenost, da bo poročanje o človeških virih vplivalo na konkurenčno prednost.

Tudi Flamholtz et al. (2002, str. 947) izpostavljajo subjektivnost, ki ne omogoča primerjave rezultatov vrednotenja med podjetji in s tem ni pravih koristi za uporabo vrednotenja človeških virov. Koristnost vrednotenja človeških virov pa sta izpostavila tudi Verma in Dewe (2008, str. 104), ki trdita, da se vrednotenje človeških virov v praksi ni uveljavilo, ker ni jasnih koristi, ki jih omogoča uporaba vrednotenja človeških virov, podjetjem pa se zdi merjenje prezapleteno in vprašljiva je zanesljivost. Številni razlogi proti vrednotenju človeških virov zavirajo in onemogočajo prakso, kjer bi bolj pogosto in razširjeno vrednotili človeške vire. Iz navedbe razlogov proti vrednotenju človeških virov je razvidno, da so po lastnostih ti razlogi težko premostljivi in so zato stalna ovira za bolj razširjeno vrednotenje človeških virov.

3 MODELI VREDNOTENJA ČLOVEŠKIH VIROV

Za vsa sredstva je značilno, da se z uporabo trošijo in da imajo neko vrednost (Milost, 2007a, str. 113). Težko bi sicer rekli, da se zaposleni s tem, ko sodelujejo v poslovnem procesu, trošijo, vsekakor pa s sodelovanjem v poslovnem procesu vlagajo svojo energijo, znanje, izkušnje, sposobnosti ter ideje in se trošijo na takšen način. Vsekakor pa zaposleni pri tem, ko sodelujejo v poslovnem procesu, tudi pridobijo na vrednosti. Ta vrednost se kaže v pridobivanju novih znanj, izkušenj, odnosov in idej. Flamholtz (1982, str. 220) navaja, da je vrednost zaposlenih odvisna od sedanje vrednosti njihovih pričakovanih bodočih storitev. Vrednost zaposlenih je predvsem odvisna od izdatkov, ki jih ima podjetje z zaposlenimi, in vrednosti posameznikovih zmožnosti, s katerimi sodeluje v poslovnem procesu. Zato so tudi zaposleni z boljšimi zmožnostmi za podjetje dražji in koristnejši. To pa zvišuje njihovo vrednost, ki je sicer običajno podjetja ne prepoznajo kot premoženje v računovodskih izkazih.

3.1 Nedenarni modeli računovodstva človeških virov

Milost (2007a, str 71, 114) poudarja, da je faza vrednotenja zaposlenih ključna, pomembna pa so denarna in tudi nedenarna merila. Z denarnimi merili menedžerji lažje sprejmejo odločitve, ker številke bolj »zabodejo v oči«, vendar ne smejo zanemarjati tudi nedenarnih meril.

Nedenarno vrednotenje ima v računovodstvu človeških virov pomembno vlogo. Rezultati nedenarnega vrednotenja so predvsem uporabni:

- pri sprejemanju poslovnih odločitev, kjer niso najpomembnejše denarne informacije, kot so odločitve o začasni prekinitvi dela zaposlenih;
- kot nadomestek za denarno vrednotenje, recimo v primeru razvrščanja zaposlenih, glede na njihovo vrednost in

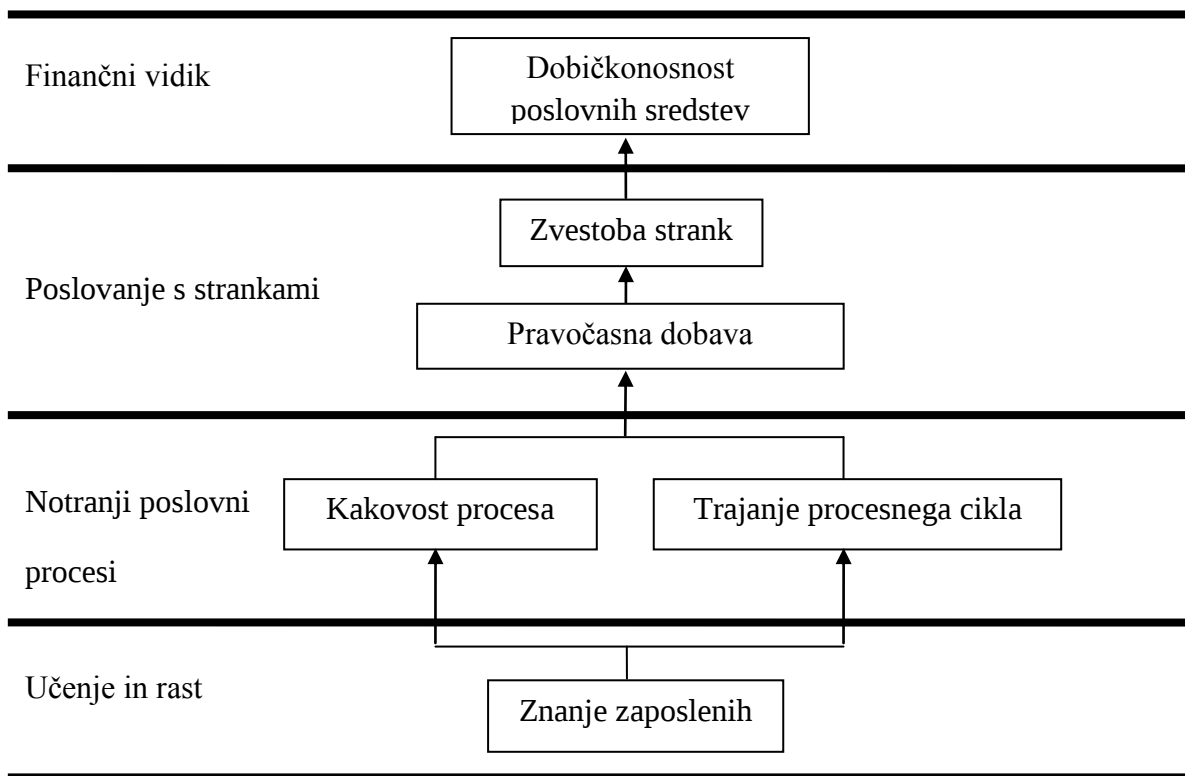
- kot napoved za denarno merjenje vrednosti zaposlenih oziroma kot njena korekcija.

3.1.1 Uravnoteženi sistem kazalnikov in človeški viri

Uravnoteženi sistem kazalnikov ni klasični model vrednotenja človeških virov, vendar menim, da je kljub temu njegova vključitev v tem delu ustrezna, saj v svoji prvi fazi poudarja vlogo človeških virov v podjetju.

Slika 3 prikazuje Uravnoteženi sistem kazalnikov, ki sta ga razvila Kaplan in Norton (2000, str. 42) in je namenjen merjenju uspešnosti delovanja organizacije s pomočjo finančnih in nefinančnih kazalnikov. Uravnoteženi sistem kazalnikov sta razdelila na štiri vidike, to so vidik učenja in rasti, vidik notranjih poslovnih procesov, vidik poslovanja s strankami in finančni vidik. V vidik učenja in rasti sta umestila znanje in zmožnosti zaposlenih. Po njunem mnenju se morajo najprej določiti finančni cilji, zatem cilji na področju poslovanja s strankami, sledijo cilji glede notranjih poslovnih procesov, na koncu pa so še cilji učenja in rasti. Cilji, postavljeni na nižjih nivojih, morajo podpirati cilje na višjih nivojih. Zmožnosti zaposlenih so torej pomembne za doseganje preostalih ciljev organizacije. Tu pa se pojavi vloga računovodstva človeških virov, ki lahko podjetju omogoča, da pridobi in ravna z najboljšimi kadri in z njimi dosega cilje na višjih nivojih.

Slika 3: Veriga vzorčno-posledičnih razmerij v uravnoteženem sistemu kazalnikov



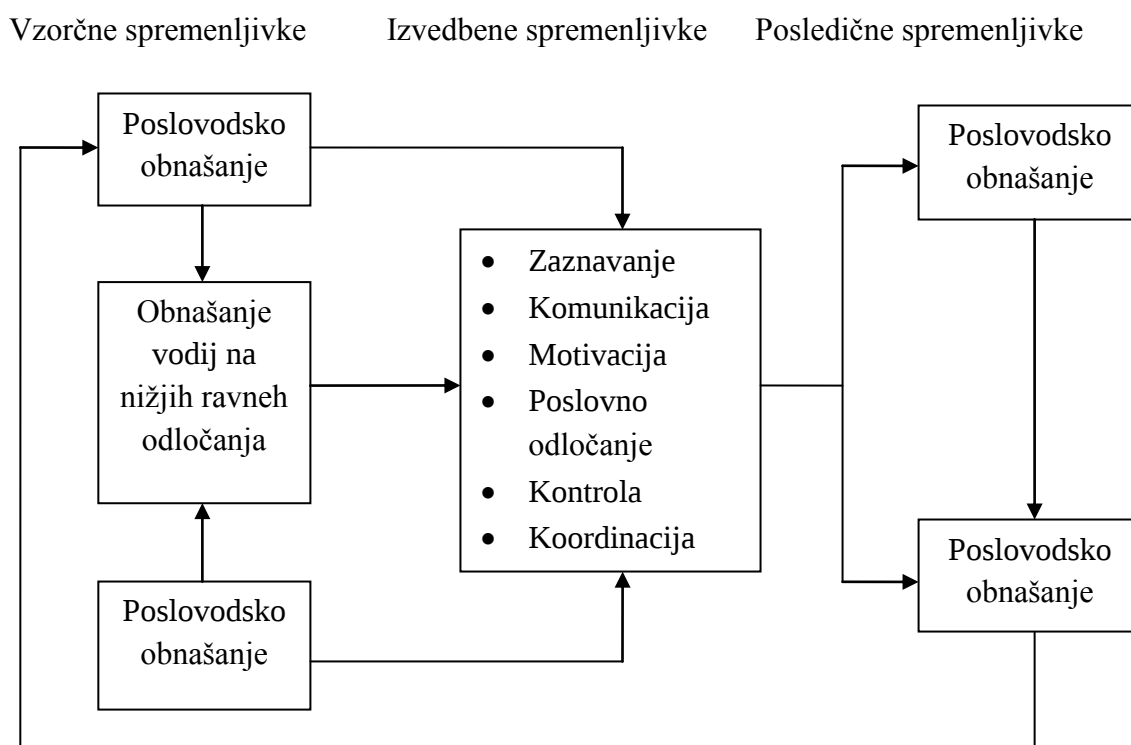
Vir: R. S., Kaplan & D. P. Norton, *Uravnoteženi sistem kazalnikov*, 2000, str. 42.

3.1.2 Michiganski model

Michiganski model so razvili na Univerzi v Michiganu in prikazuje vrednost zaposlenih za podjetje. Sestavljen je iz treh skupin spremenljivk, to so vzorčne spremenljivke, ki vplivajo na stanje človeške organizacije, kamor uvrščamo obnašanje vodij, izvedbene spremenljivke, kot so motivacija in kontrola, ter posledične spremenljivke, ki predstavljajo izide organizacije, ki jih podjetje želi doseči, mednje pa spadajo produktivnost, finančna uspešnost, zadovoljstvo zaposlenih (Milost, 2007a).

Slika 4 prikazuje Michiganski model, ki je predvsem usmerjen v raziskovanje spremenljivk, ki vplivajo na učinkovitost zaposlenih v podjetju. Poudarja pa tudi pomembnost organizacijske klime, ki je odvisna od posameznikov v organizaciji.

Slika 4: Michiganski model vrednotenja človeških virov



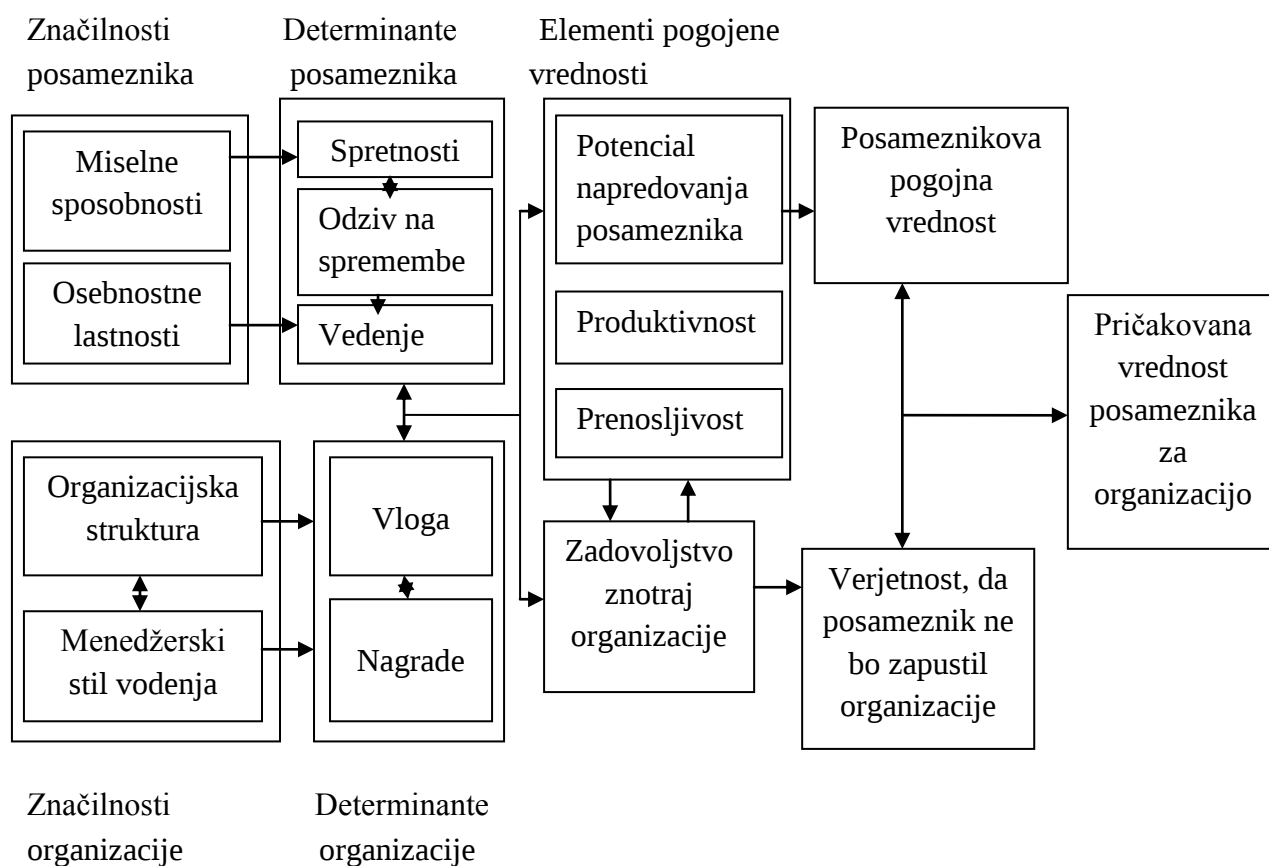
Vir: F. Milost, Računovodstvo človeških zmožnosti, 2007a, str. 118.

3.1.3 Flamholtzov model

Slika 5 prikazuje Flamholtzov model, ki je trdil, da je vrednost posameznika za organizacijo odvisna od pogojne vrednosti posameznika in verjetnosti, da ta posameznik ne bo zapustil podjetja. Pogojna vrednost je vrednost skupka storitev, ki jih bo posameznik opravil za podjetje. Ta vrednost pa je odvisna od potenciala napredovanja posameznika (*angl. promotability*), produktivnosti in prenosljivosti. Potencial napredovanja posameznika pomeni obseg storitev, ki jih lahko pričakujemo od zaposlenega, ko napreduje. Produktivnost se

nanaša na obseg storitev, ki jih zaposleni lahko opravi takrat, ko le-ta ostane na istem delovnem mestu. Prenosljivost pa se nanaša na obseg storitev, ki jih zaposleni opravi, če je posameznik premeščen na novo delovno mesto, ki je na isti hierarhični ravni kot prejšnje delovno mesto. Poleg pogojene vrednosti pa model gradijo še značilnosti posameznika, kot so znanje, sposobnosti in vedenjske značilnosti ter značilnosti podjetja, kamor spadajo delovne naloge in nagrade (Flamholtz, 1974).

Slika 5: Model vrednostnih determinant posameznika in njegova vloga v organizaciji



Vir: E.,G.,Flamholtz, *Human resource accounting: a review of theory and research*, 1974, str. 50.

3.2 Denarni modeli vrednotenja človeških virov

To, da je denarnih modelov več kot nedenarnih, je posledica tega, da je denarnim modelom skupen en imenovalec, to je denar. Denarna enota omogoča lažjo predstavo o tem, kaj rezultati sploh pomenijo in primerjavo z rezultati drugih modelov, drugih organizacij ali z rezultati iz preteklih obdobj vrednotenja človeških virov v podjetju. Tako kot nedenarni modeli vrednotenja človeških virov so tudi denarni modeli, nekateri bolj usmerjeni v merjenje posameznika, drugi pa so bolj usmerjeni v merjenje človeških virov kot celote v podjetju.

3.2.1 Model nenabavljenega dobrega imena

Model nenabavljenega dobrega imena temelji na predpostavki, da je razlika v uspešnosti med posameznimi organizacijami posledica kakovosti zaposlenih, ki v določenem podjetju delajo. Druga pomembna predpostavka tega modela je, da vložena sredstva v podjetju ne prinašajo koristi. Koristi prinašajo le delujoča sredstva, to so zaposleni in njihove zmožnosti. Po mnenju avtorja modela nenabavljenega modela Hermansona (1964) so zaposleni najpomembnejši razlog za razlike v doseganju donosnosti v podjetju. Stopnja dobička, ki je višja od povprečne, je po njegovem mnenju dokaz, da v podjetju razpolagajo z viri, ki niso vključeni v bilanco stanja. Milost (2007a, str. 127) navaja dve glavni slabosti tega modela, in sicer, da model priznava samo vrednost zaposlenih, ko stopnja donosnosti sredstev organizacije preseže povprečno stopnjo donosnosti v panogi ter da pri vrednotenju zaposlenih model temelji na podatkih iz preteklosti in ni upoštevana pričakovana prihodnja donosnost sredstev.

3.2.2 Model korigirane sedanje vrednosti

Tudi ta model je razvil Hermanson (1964) in temelji na sedanji vrednosti prihodnjih plač zaposlenih. Vrednost zaposlenih je merjena s pomočjo koeficienta uspešnosti njihovega dela. Uspešnost dela zaposlenih se v tem modelu izmeri kot seštevek tehtanih povprečij donosnosti vloženih sredstev v podjetju in gospodarstvu kot celoti. Izračunamo ga po formuli (1). Nato pa izračunamo dejansko vrednost zaposlenih kot je prikazano v formuli (2), in sicer je po modelu korigirane sedanje vrednosti, vrednost zaposlenih enaka zmnožku koeficienta uspešnosti dela zaposlenih in ocenjene sedanje vrednosti prihodnjih plač zaposlenih.

$$\text{Koef. uspeš. dela zap.} = \frac{5RF_0/RE_0 + 4RF_1/RE_1 + 3RF_2/RE_2 + 2RF_3/RE_3 + RF_4/RE_4}{15} \quad (1)$$

Oznake:

RF_0 – koeficient donosnosti vloženih sredstev v podjetju v zadnjem letu;

RE_0 – koeficient donosnosti vloženih sredstev v narodnem gospodarstvu v zadnjem letu;

RE_1 – koeficient donosnosti vloženih sredstev v gospodarstvu v predzadnjem letu;

RF_1 – koeficient donosnosti vloženih sredstev v podjetju v predzadnjem letu.

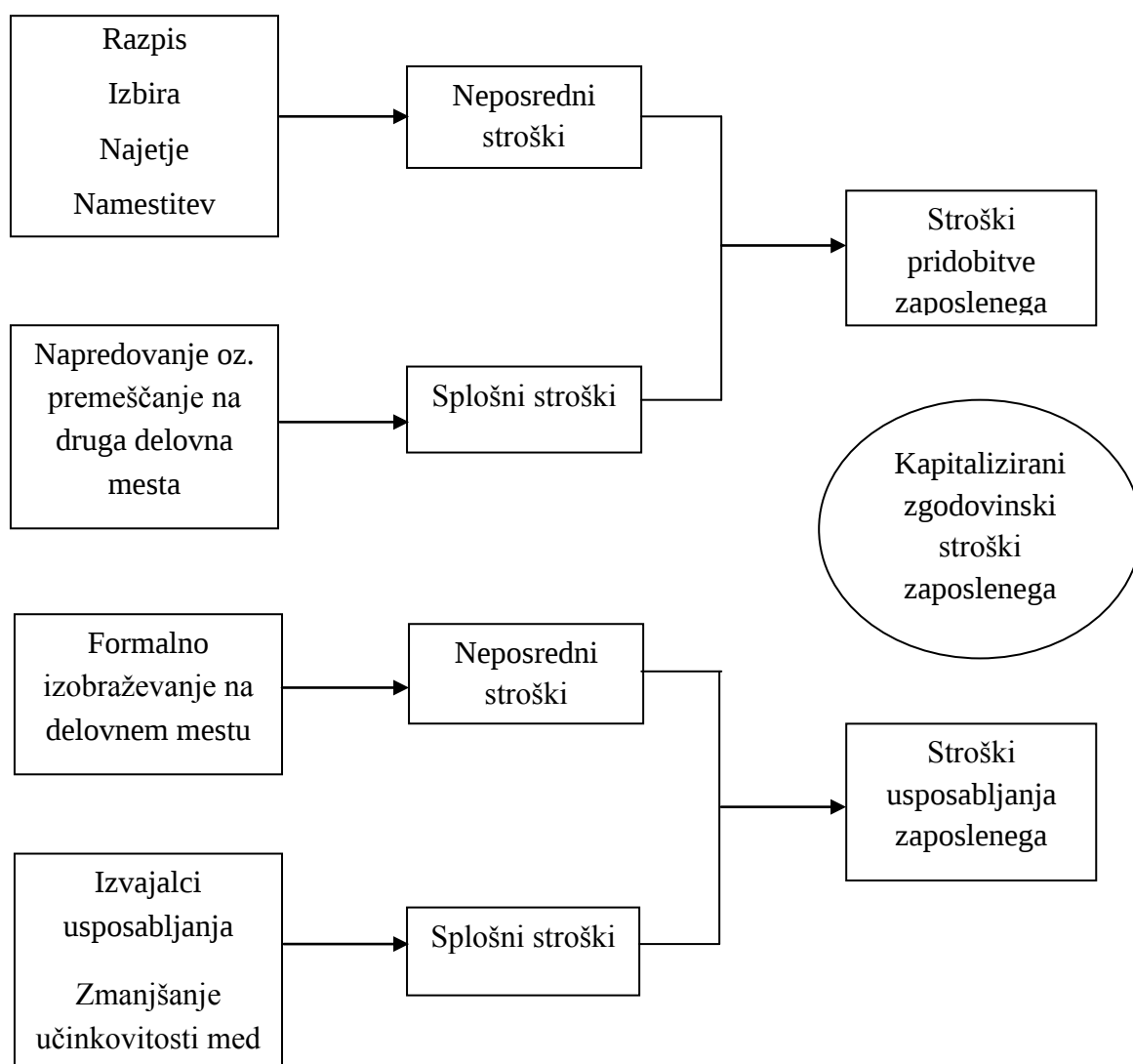
$$\text{Vrednost zaposlenih} = \text{ocenjena sedanja vred. prih. plač zap.} \times \text{koef. uspešnosti dela zap.} \quad (2)$$

Model korigirane sedanje vrednosti omogoča, da v vrednotenje vključimo daljše obdobje in ne le zadnjega leta. Glavna slabost tega modela pa je, da je določanje vrednosti posameznika močno podrejena subjektivnosti.

3.2.3 Model kapitalizacije zgodovinskih stroškov

Pri modelu kapitalizacije zgodovinskih stroškov, ki ga je predstavil Likert (1967) in ki ga prikazuje slika 6, se preračunajo vsi stroški, ki so povezani z novim zaposlenim, da ta lahko opravlja svoje delo. Med zgodovinske stroške so umeščeni stroški pridobitve zaposlenega in stroški usposabljanja. Pri tem pa se upošteva neposredne in tudi posredne stroške, ki so povezani s stroški pridobitve in usposabljanja novega zaposlenega. Plača delavca je tako neposredni strošek, plača njegovega mentorja oziroma vodje pa je posredni strošek.

Slika 6: Model kapitalizacije zgodovinskih stroškov



Vir: E.G.,Flamholtz, *Human resource accounting: a review of theory and research*, 1974, str. 37.

Model zgodovinskih stroškov omogoča, da se vodstvo podjetja bolj zaveda ekonomskega vidika zaposlenih v podjetju in da so zaposleni za podjetje njegovo premoženje in kako je zaradi tega pomembno učinkovito usposabljanje in pridobivanje novih človeških virov. Po mnenju mnogih strokovnjakov je model kapitalizacije zgodovinskih stroškov preveč preprost,

da bi lahko v večji meri omogočal lažje poslovno odločanje. Bi pa to lahko bil, če bi ga nadgradili oziroma povezali z drugimi modeli.

3.2.4 Model izračunane neopredmetene vrednosti

Model izračunane neopredmetene vrednosti so strokovnjaki razvili, ker so želeli pomagati tistim podjetjem, ki imajo malo opredmetenih in veliko neopredmetenih sredstev, ki niso izkazana v bilanci stanja, saj ta podjetja težko pridobijo bančna posojila. Model temelji na predpostavki, da je tržna vrednost podjetja odraz vrednosti njegovih opredmetenih in neopredmetenih sredstev. Ugotavljanja vrednosti neopredmetenega premoženja so se lotili tako, kot se vrednoti vrednost blagovnih znamk. Milost (2007a, str. 158) navaja sedem korakov izračuna vrednosti neopredmetenih sredstev.

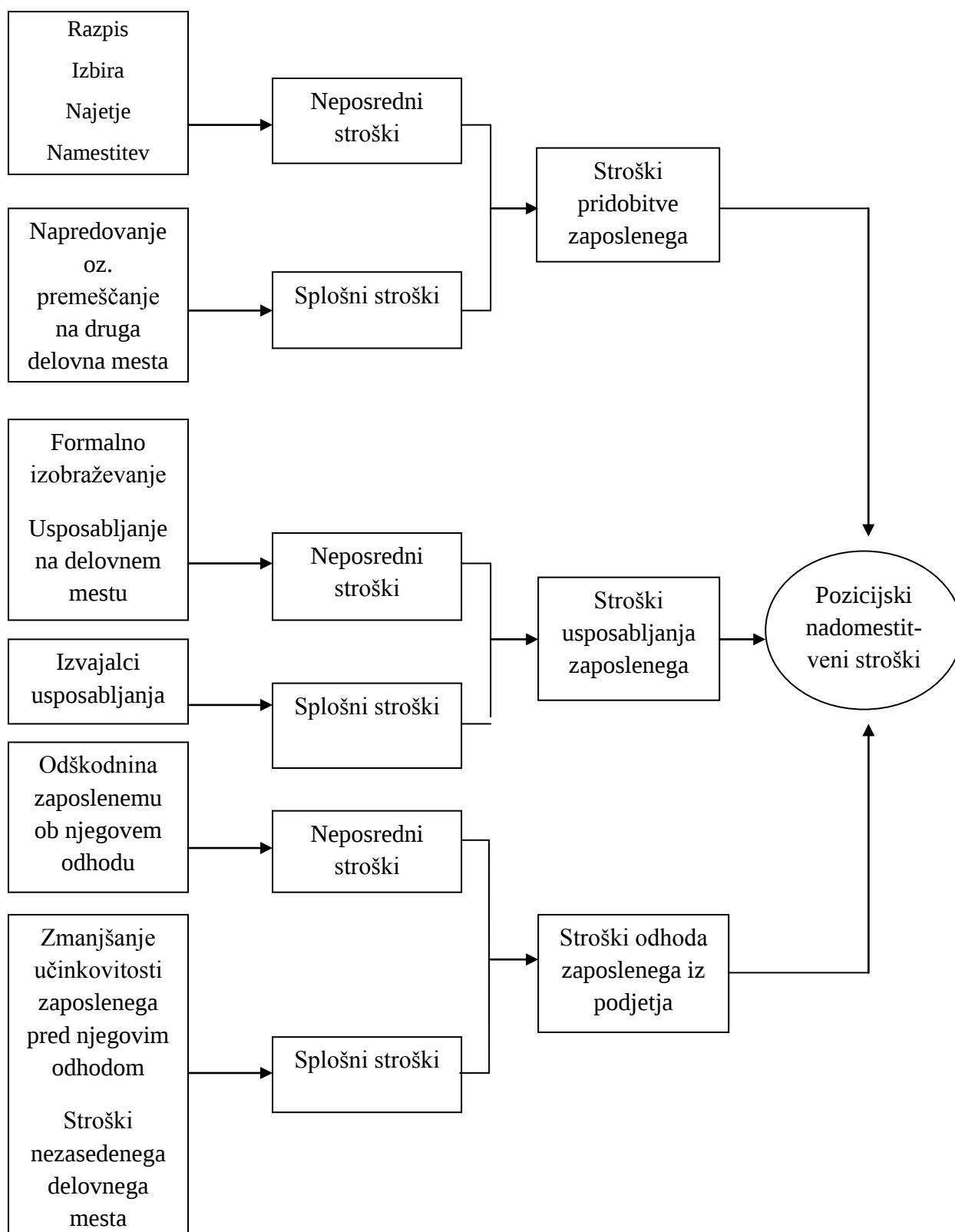
1. Izračunamo povprečni dobiček podjetja pred obdavčitvijo za zadnja tri leta.
2. Nato izračunamo povprečno vrednost opredmetenih sredstev na bilanco stanja ob koncu treh let.
3. Dobiček pred obdavčitvijo delimo s povprečno vrednostjo opredmetenih sredstev in izračunamo donosnost sredstev.
4. Za vsa ta tri leta ugotavljamo povprečno donosnost sredstev v panogi.
5. Povprečno donosnost sredstev v panogi pomnožimo s povprečno vrednostjo opredmetenih sredstev podjetja in izračunamo presežek donosa. Dobljeni znesek nam pove, kolikšen bi bil dobiček pred obdavčitvijo v podjetju. Presežek donosa nam pove, koliko več dobička pred obdavčitvijo je doseglo podjetje glede na povprečje drugih podjetij v panogi.
6. V naslednjem koraku izračunamo triletno stopnjo davka iz dobička in z njo pomnožimo presežek donosa. Izid odštejemo od presežka donosa in dobimo čisti dobiček, ki je premija, ki jo pripišemo neopredmetenim sredstvom.
7. Premijo delimo z diskontno mero in dobimo čisto sedanjo vrednost premije. Tako se izračuna vrednost neopredmetenih sredstev v podjetju, ki niso izkazana v podjetju.

Model izračunane neopredmetene vrednosti ima prednost v tem, da lahko rezultate primerjamo med podjetji, ki delujejo v različnih panogah. Glavna slabost modela pa je v tem, da so uporabljene povprečne vrednosti in donosi, ki pa izločijo najvišje in najnižje vrednosti.

3.2.5 Model nadomestitvenih stroškov

Flamholtz (2007a) je razvil model nadomestitvenih stroškov, ki ga prikazuje slika 7 in ki stroške razdeli na individualne in na pozicijske nadomestitvene stroške. Individualni nadomestitveni stroški kažejo vrednost posameznika za organizacijo. Opredeljeni pa so kot vrednost, ki je potrebna, da lahko nadomestimo zaposlenega z nekim drugim zaposlenim, z drugačnimi zmožnostmi. Pozicijski nadomestitveni stroški pa so sestavljeni iz stroškov pridobitve novega zaposlenega in stroškov odhoda zaposlenega, ki se ga bo zamenjalo, iz podjetja. Model temelji na oceni verjetnosti o tem, kako bo nekdo opravil delo in kako koristen bo za podjetje, kar je glavna pomanjkljivost modela.

Slika 7: Model nadomestitvenih stroškov



Vir: F. Milost, Računovodstvo človeških zmožnosti, 2007a, str. 133.

3.2.6 Razlika med tržno in knjigovodsko vrednostjo

Milost (2007a, str. 154) navaja, da je vrednost znesek, ki ga je nekdo za nekaj pripravljen plačati. Po modelu razlike med tržno in knjigovodsko vrednostjo je vrednost neopredmetenih sredstev, kamor uvrščamo tudi človeške vire, razlika med njihovo knjigovodsko in tržno vrednostjo. Vendar pa na tržno vrednost močno vplivajo okoliščine ponudbe, občutljivost trga kapitala in informacije, ki določajo zaznavanje vlagateljev o možnosti podjetja za uspešno delovanje.

Po mnenju Milosta (2007a, str. 156) je tržna vrednost podjetja pogosto posledica subjektivnih razlogov in zaradi tega ne odraža vedno realne situacije v gospodarstvu. Slabost modela je v tem, da je običajno knjigovodska vrednost podcenjena. Problem tega modela je tudi, da predpostavlja, da se zaradi zmanjšanja tržne vrednosti pod knjigovodsko vrednost, kar je lahko posledica številnih razlogov, zmanjša tudi vrednost neopredmetenih sredstev podjetja, kar pa po vsej verjetnosti ni res in je zato v taki situaciji ta model neuporaben.

3.2.7 Primerjava modelov vrednotenja človeških virov

V tabeli 2 je prikazana primerjava denarnih in nedenarnih modelov vrednotenja človeških virov v podjetju. Za vsak model, ki sem ga v nalogi predstavila, je v spodnji tabeli navedena vrsta modela, njegov najpomembnejši cilj, prednosti modela in njegove slabosti. Pri primerjanju lastnosti posameznih modelov med seboj ugotovimo, da je za doseg optimalnega učinka uporabe vrednotenja človeških virov, potrebna kombinacija uporabe več različnih modelov. Pri tem je tudi pomembno, da v podjetju uporabijo in skupaj povežejo denarne in nedenarne modele. Denarni modeli so zaradi izražanja rezultatov v denarnih enotah lažje razumljiva in zato tudi pogosteje uporabljena med uporabniki informacij računovodstva človeških virov. Nedenarni modeli pa omogočajo kvalitativno opredelitev človeških virov, njihovih lastnosti, prednosti in slabosti in s tem nudijo dodatne in koristne informacije v zvezi s sprejemanjem odločitev v podjetju, ki zadevajo človeške vire.

Tabela 2: Primerjava modelov vrednotenja človeških virov

	Vrsta modela	Cilj modela	Prednost modela	Slabost modela
Uravnoteženi sistem kazalnikov	Nedenarni model	Kvantitativno vrednotenje zmožnosti zaposlenih, ki je podlaga za določanje in vrednotenje ciljev na višjih ravneh v organizaciji.	Prikaz doseganja ciljev na vseh ravneh organizacije, kjer so ustrezno umeščene tudi zmožnosti zaposlenih kot temelj za doseganje ciljev na višjih ravneh.	Kompleksnost in obsežnost modela.
Michiganski model	Nedenarni model	Določiti spremenljivke, ki bistveno vplivajo na učinkovitost zaposlenih v podjetju in posledično tudi na uspešnost delovanja podjetja. Pri tem modelu se gleda organizacijo kot celoto.	Omogoča natančno določanje sposobnosti posameznika in njihov vpliv na uspešno delovanje podjetja.	Z modelom ne moremo ugotavljati izhodiščne vrednosti zaposlenih, ampak samo spremembo vrednosti, ki nastane zaradi sprememb v organizacijski klimi.
Flamholtzov model	Nedenarni model	Odkriti tiste dejavnike v organizaciji, ki vplivajo na delovanje posameznika v organizaciji. Gre za določanje dejavnikov z vidika vsakega posameznika znotraj podjetja.	S tem modelom lahko natančno določimo dejavnike v podjetju, ki vplivajo na posameznega delavca in njegovo vrednost za podjetje.	Vprašljiva je uporabnost v velikih poslovnih sistemih, kjer je praktično nemogoče pozornost usmeriti v vsakega posameznika.
Model nenabavljenega dobrega imena	Denarni model	Temelji na zasledovanju cilja, ki upošteva, da je uspešnost podjetja odvisna od zaposlenih in njihovih zmožnosti.	Kvantitativno ovrednotenje vrednosti zaposlenih in njihovih zmožnosti.	Vrednost zaposlenih je priznana samo, ko stopnja donosnosti sredstev organizacije preseže povprečno stopnjo donosnosti v panogi.

se nadaljuje

nadaljevanje

	Vrsta modela	Cilj modela	Prednost modela	Slabost modela
Model korigirane sedanje vrednosti	Denarni model	S koeficientom uspešnosti dela zaposlenih določiti uspešnost zaposlenih v podjetju.	Pri vrednotenju zaposlenih v tem modelu lahko vključimo daljše časovno obdobje.	Subjektivnost pri določanju vrednosti spremenljivk v modelu.
Model kapitalizacije zgodovinskih stroškov	Denarni model	Ovrednotenje stroškov v zvezi z novim delavcem, ki temelji na preteklih stroških.	Omogoča shematičen prikaz vpliva novega zaposlenega s stroškovnega vidika.	Uporaba preteklih stroškov, ki so neprimerni za sprejemanje poslovnih in strateških odločitev.
Model izračunane neopredmetene vrednosti	Denarni model	Določiti neopredmeteno vrednost podjetja, ki ni izkazana v bilanci stanja.	Možnost primerjave podjetij znotraj panoge in med posameznimi panogami.	Uporaba povprečnih stroškov kapitala in povprečnih donosov kapitala.
Model nadomestitvenih stroškov	Denarni model	Ugotavljanje višine stroškov nadomestitve enega zaposlenega z drugim.	Uporaben v sistemih, kjer se srečujejo z močno stopnjo fluktuacije in tako lahko vnaprej predvidijo stroške nadomestitve delavca z novim delavcem.	Model temelji na oceni verjetnosti o tem, kako bo nekdo opravil delo in kako koristen bo za podjetje, kar je glavna pomanjkljivost modela.
Razlika med tržno in knjigovodsko vrednostjo	Denarni model	Ugotoviti razliko med tržno in knjigovodsko vrednostjo.	Možnost ugotavljanja vrednosti podjetja z vidika trga oziroma subjektov zunaj organizacije.	Subjektivnost in problem, ko je knjigovodska vrednost nižja od tržne.

4 RAČUNOVODSTVO ČLOVEŠKIH VIROV V PRAKSI

Večkrat se zgodi, da dve podjetji, enaki po velikosti, ki se ukvarjata z isto dejavnostjo in delujeta v istem okolju, dosegata bistveno različne rezultate poslovanja. Seveda je za to več razlogov, zagotovo pa pri tem veliko vlogo igrajo zaposleni in njihove zmožnosti.

Milost (2007b, str. 36) navaja, da se v klasičnem računovodstvu zmožnosti zaposlenih nahajajo v okviru postavke presežka poslovne vrednosti podjetja (*angl. goodwill*). Vendar pa je ta presežek ugotovljen posredno, kar pomeni, da je vrednost presežka poslovne vrednosti nekakšen dodaten dobiček, ki je pripisan obstoječim zmogljivostim podjetja. Poleg tega ta presežek sestavljata dve vrednosti, to so zaposleni in ostala nematerialna sredstva, kamor spadajo patenti, licence in blagovne znake. Neustreznost uporabe modela dobrega imena je tudi v tem, da se le-ta izkaže samo v primeru, ko eno podjetje prevzame drugo podjetje.

Računovodstvo človeških zmožnosti problem tradicionalnega računovodstva, ki neustrezno vrednoti zaposlene in njihove zmožnosti, poskuša odpraviti. Milost (2007a, str. 163) je mnenja, da računovodstvo človeških zmožnosti zaposlene obravnava kot premoženje podjetja. Tako so zaposleni poleg delovnih sredstev, storitev in predmetov dela, ena izmed prvin poslovnega procesa podjetja in je to tudi eden glavnih razlogov, zakaj računovodstvo človeških virov v praksi ni pogosto razširjeno. Problem takšne obravnave zaposlenih je v tem, da zaposleni niso last podjetja. Računovodstvo človeških virov ugotavlja, kolikšni so stroški v zvezi z zaposlenimi in kakšna je vrednost, ki jo človeški viri ustvarjajo za organizacijo. Te informacije pa so izrednega pomena za načrtovanje kadrov in v nadaljevanju za ravnanje z njimi.

Kadrovska funkcija v podjetju je še vedno nekoliko drugotnega pomena v primerjavi z ostalimi funkcijami. Zaradi dejstva, da podjetja čedalje bolj temeljijo na znanju in so tako odvisna od kakovosti človeških virov, ki jih imajo na razpolago, je zagotovo nesporno, da se vrednost ljudi v organizacijah povečuje. V pridobivanje in ohranjanje znanja, sposobnosti in motiviranosti ljudi je investiranega vse več denarja. Milost (2007a, str. 169) trdi, da se delež znanja v lastni ceni poslovnih učinkov konstantno povečuje. Zaradi vsega tega pa zaposleni postajajo vse pomembnejši dejavnik uspešnosti poslovanja in tako tudi čedalje bolj pomemben sestavni del premoženja podjetja.

Roslender (2009, str. 151) je mnenja, da si človeški viri zaslužijo posebno obravnavo v podjetju. Človeški viri imajo po njegovem mnenju edinstveno lastnost, ki je drugi viri nimajo, in sicer ustvarjalnost. Kreativnost je tista, ki ustvarja nove ideje in omogoča, da podjetje lahko ustvarja dodano vrednost. Brez kreativnosti, ki jo zaposleni nudijo podjetju in posredno tudi širši družbi, danes družba ne bi doživela takšnega napredka in izboljšav na vseh področjih, oziroma vsaj ta razviti del sveta ne bi živel kot živi. Pravi pomen in potreba po razvoju področja računovodstva človeških virov ni v tem, da nam bi to omogočilo boljšo in lažjo kontrolo človeških virov. Bistveno za računovodstvo človeških virov je, da nam pomaga pri razvoju in odkrivanju kreativnosti, ki jo imajo zaposleni v podjetju.

4.1 Primeri uporabe računovodstva človeških virov v praksi

Enoten sistem uporabe računovodstva človeških virov v praksi še vedno ne obstaja. To je predvsem posledica tega, da imajo do sedaj razviti modeli preveč pomanjkljivosti. Velik problem vrednotenja zaposlenih je subjektivnost, ki se ji je izredno težko izogniti.

Računovodstvo človeških virov je najbolj uveljavljeno v razvitem svetu, še posebej v skandinavskih državah, kjer je bilo narejenih tudi največ raziskav s tega področja in kjer se področje tudi največ uporablja v praksi. Računovodstvo človeških virov se je najbolj razvilo v Združenih državah Amerike ter v skandinavskih državah Evrope, predvsem na Švedskem in Danskem, kjer veliko podjetij spremlja vrednost zaposlenih po posebnih računih. V letu 1991 je Švedska vlada predlagala, da bi sprejeli predpise, s katerimi bi uvedli obvezno pripravo računovodenja v zvezi z zaposlenimi v letnih poročilih. S to idejo so želeli spodbuditi menedžerje, da bi več pozornosti usmerili v investicije v zaposlene in njihovo delovno okolje (Gröjer & Johanson 1998, str. 497). Uvedba tega sistema je temeljila na menedžerskem vidiku, da bi podjetja lažje obvladovala stroške v povezavi s človeškimi viri. Podjetja so tako spremljala vrednost zaposlenih in njihovih zmožnosti na podlagi samostojnega izkaza človeškega kapitala. Vendar pa se sistem ni dolgo obdržal in so ga kmalu ukinili (Guthrie & Murthy, 2009, str. 125–142).

Podjetja v praksi izvajajo aktivnosti računovodstva človeških virov predvsem, ker ima razkrivanje informacij o človeških virih pozitiven vpliv na javno podobo organizacije, saj podjetje s tem pokaže zavezanost zaposlenih, spodbuja, da različne interesne skupine, predvsem notranji uporabniki in vlagatelji, pridobivajo zaupanje v delovanje podjetja. Uporaba računovodstva človeških virov in razkrivanje podatkov o človeških virih tudi povečuje ugled podjetja in pripomore k izboljšanju njegove javne podobe (Dominguez, 2011, str. 279–298). Kljub vsem koristim in številnim poskusom vpeljave računovodstva človeških virov je to področje v praksi zamrlo. Podjetja so namreč še vedno dolžna poročati le o stroških, ki jih imajo v povezavi s človeškimi viri. V prihodnosti bodo morda odgovorni sprejeli nove ukrepe za bolj aktivno spremljanje vrednotenja človeških virov, vendar v bližnji prihodnosti, zaradi drugih trenutno bolj perečih vprašanj predvsem v zvezi s finančno gospodarsko krizo, tega ni za pričakovati.

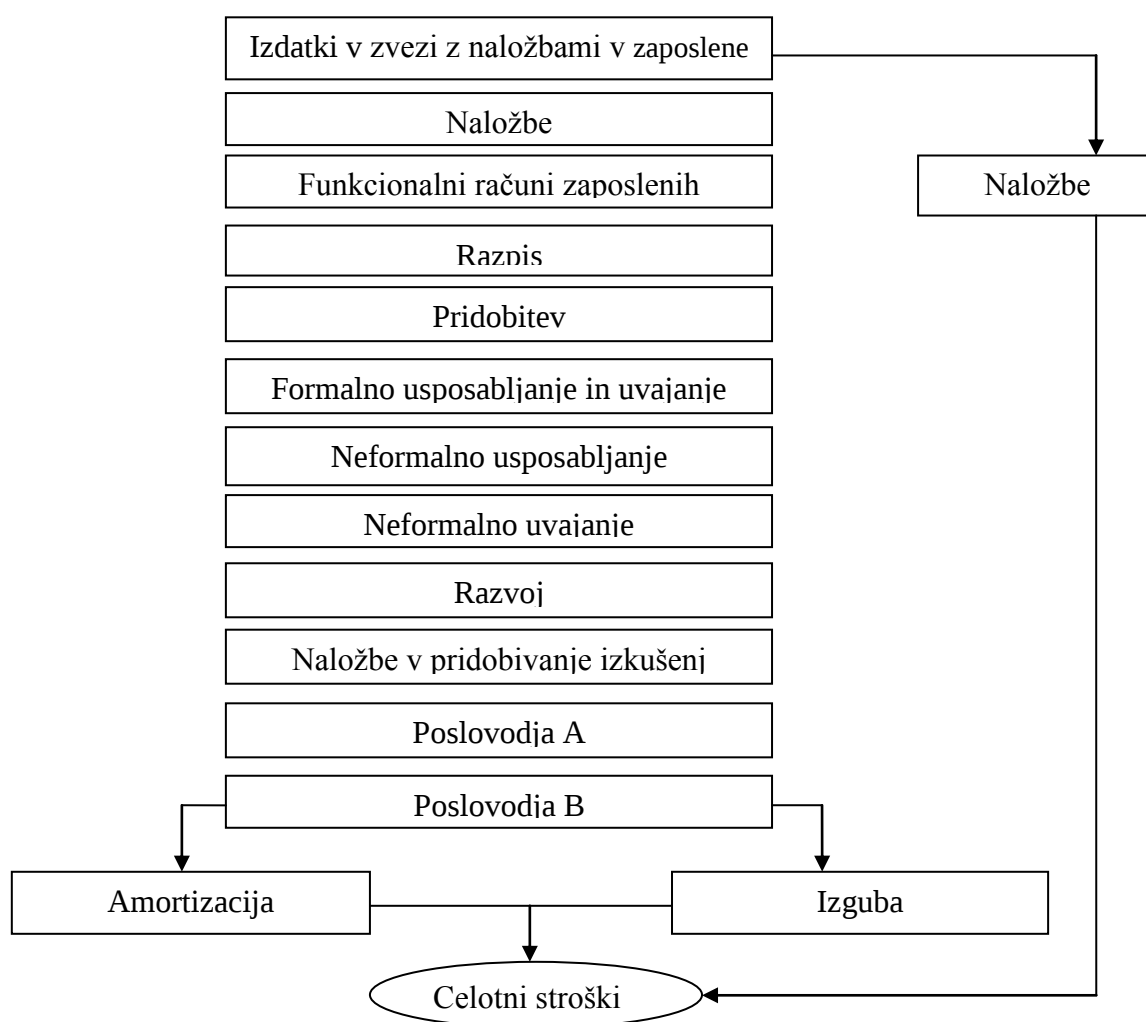
4.1.1 Primer podjetja R. G. Barry Corporation

V podjetju R. G. Barry Corporation se ukvarjajo s proizvodnjo oblačil ter obutve. V šestdesetih letih so uvedli računovodstvo človeških virov, s katerim so želeli poslovodstvu nuditi povratne informacije o njegovi uspešnosti pri ravnanju z zaposlenimi, nuditi dodatne informacije o zaposlenih, potrebne za sprejemanje ustreznih poslovnih odločitev v zvezi z njimi in o donosnosti vseh sredstev in ne le tistih, oprijemljivih (Zacks, 1969).

Slika 8 prikazuje sistem računovodstva človeških virov v podjetju R. G. Barry Corporation, ki je temeljil na računovodskem vidiku. K celotnim stroškom podjetja so vključili tudi stroške v

povezavi z zaposlenimi. Izključili pa so naložbe v zaposlene, ker le-te povečujejo vrednost in zato niso strošek. Stroške zaposlenih so razdelili po posameznih fazah za vsakega zaposlenega posebej. Uvedli so tudi sistem, kjer so vodili naložbe v zaposlene in jih ustrezno amortizirali v času ugotovljene pričakovane dobe koristnosti (Flamholtz, 1974, str. 73–74). Takšen pristop je predvsem ustrezen za določena področja, predvsem tista, ki zadevajo informacijsko tehnologijo, in za katera je značilno, da znanje hitro zastari in postane neuporabno. V sistem so vključili tudi podatke o odpisani vrednosti človeških virov zaradi njihovega odhoda iz organizacije. Te vrednosti imajo značaj stroškov in so jih zato vključili v poslovni izid. Uvedba sistema računovodstva človeških zmožnosti je vodstvu organizacije omogočala uporabne informacije za sprejemanje novih odločitev, poslovodstvo je motivirala k ohranjanju vrednosti človeških virov v podjetju in omogočila vrednotenje uspešnosti poslovodstva pri ravnanju s človeškimi viri.

Slika 8: Informacijski sistem vrednotenja zaposlenih v podjetju R. G. Barry Corporation



Vir: R. L., Brumment, E.G., Flamholtz & W. C., Pyle, *Human resource measurement: a challenge for accountants*, 1968, str. 217-224.

4.1.2 Primer podjetja Touche Ross & Co.

Podjetje Touche Ross & Co. se ukvarja z računovodskimi storitvami. Sistem računovodstva človeških zmožnosti so uvedli predvsem, ker so želeli uvesti sistem, ki bi jim omogočal ugotavljanje in zbiranje podatkov o vrednosti naložb v zaposlene. V okviru računovodstva človeških zmožnosti so pripravljali analizo stroškov v zvezi s porabljenim časom, kamor so vključili podatke o porabljenem času za pridobivanje, usmerjanje, svetovanje, usposabljanje zaposlenih, absentizem zaposlenih in podobno. Poleg analize porabljenega časa so začeli pripravljati poročilo o naložbah v zaposlene, izkaz tokov zaposlenih in poročilo o opravljenem delu. Poročilo o naložbah v zaposlene je vsebovalo naložbe v zaposlene v določenem obdobju. V okviru naložb v zaposlene so izvajali tudi amortizacijo, ki je bila odvisna od pričakovanega trajanja zaposlitve delavca v podjetju in pričakovane dobe koristnosti naložb v zaposlene.

V tabeli 3 je prikazana analiza stroškov porabljenega časa za zaposlene, ki so ga uporabljali v podjetju Touche Ross & Co. Analiza stroškov porabljenega časa je bila sestavljena iz ugotavljanja in vrednotenja planiranih in dejansko uresničenih stroškov, ki jih je imelo podjetje v različnih fazah ravnanja s človeškimi viri.

Tabela 3: Analiza stroškov porabljenega časa v podjetju Touche Ross & Co., v letu 1970

	Planirano			Uresničeno		
	Izdatki (v dolarjih)	Oportunitetni stroški (v dolarjih)	Skupaj izdatki in oportunitetni stroški (v dolarjih)	Izdatki (v dolarjih)	Oportunitetni stroški v dolarjih)	Skupaj izdatki in oportunitetni stroški (v dolarjih)
Pridobivanje zaposlenih	500,00	11.500,00	12.000,00	1.420,00	12.990,00	14.410,00
Usmerjanje zaposlenih	2.500,00	11.000,00	13.500,00	2.200,00	13.000,00	15.200,00
Nasveti zaposlenim	1.600,00	10.000,00	11.600,00	400,00	12.000,00	12.400,00
Formalno usposabljanje	5.000,00	35.000,00	40.000,00	3.500,00	42.100,00	45.500,00
Raziskave	1.400,00	15.500,00	16.900,00	1.200,00	15.258,00	16.458,00
SKUPAJ	11.000,00	83.000,00	94.000,00	8.720,00	95.348,00	104.068,00

Vir: M. O., Alexander, Investments in people 1971, str. 38-45.

V tabeli 4 je prikazan porabljen čas, ki je bil planiran in potem dejansko uresničen za različne faze ravnanja z zaposlenimi v podjetju.

Tabela 4: Analiza porabljenega časa v podjetju Touche Ross & Co., v letu 1970

	Planirano	Odmik pri številu zaposlenih	Časovni odmik (v urah)	Uresničeno
Naložbe v zaposlene:	/	/	/	/
- Pridobivanje zaposlenih	11.500,00	622,00	868,00	12.990,00
- Usmerjanje zaposlenih	11.000,00	69,00	1.931,00	13.000,00
- Svetovanje zaposlenim	10.000,00	579,00	1.421,00	12.000,00
- Usposabljanje	35.000,00	100,00	7.000,00	42.000,00
- Raziskave	15.500,00	42,00	-284,00	15.258,00
SKUPAJ	83.000,00	1.412,00	10.936,00	95.348,00
Ohranjanje zaposlenih:				
- Praktično usposabljanje	8.694,00	-124,00	-5.850,00	2.720,00
- Stiki z javnostmi	3.064,00	19,00	6.825,00	9.908,00
- Administrativni stroški	36.864,00	237,00	-310,00	36.791,00
- Izostanki zaradi dopustov	102.000,00	-742,00	-25.892,00	75.366,00
- Izostanki zaradi bolezni	28.932,00	-68,00	8.877,00	37.741,00
SKUPAJ	179.554,00	-678,00	16.350,00	162.526,00

Vir: M. O., Alexander, Investments in people 1971, str. 38-45.

V podjetju Touche Ross & Co. so poleg analize stroškov zaposlenih in analize porabljenega časa pripravljali tudi izkaz denarnih tokov zaposlenih, kjer so prikazali vrednost naložb v zaposlene, v razmerju s številom zaposlenih v različnih fazah ravnanja z zaposlenimi. Izkaz denarnih tokov zaposlenih v podjetju Touche Ross & Co. je prikazan v tabeli 5.

V tabeli 5 je prikazan izkaz tokov zaposlenih, ki je omogočal, da so v podjetju Touche Ross & Co. imeli pregleden vpogled v podatke o prihodih, odhodih in premestitvah delavcev skozi celotno obdobje. Dejanski tok delavcev so lahko tudi istočasno primerjali z načrtovanim. Tokove zaposlenih pa so opredelili tudi vrednostno.

Tabela 5: Izkaz tokov zaposlenih v podjetju Touche Ross & Co., v letu 1970

	Število zaposlenih		Naložbe v zaposlene	
	Planirano	Uresničeno	Planirano (v dolarjih)	Uresničeno (v dolarjih)
Začetno stanje	29,00	29,00	112.532,00	112.532,00
Zvišanja:	/	/	/	/
- Prehod iz drugih oddelkov	4,00	3,00	13.000,00	10.321,00
- Novi zaposleni	10,00	10,00	12.000,00	14.410,00
- Vlaganja v zaposlene	/	/	82.000,00	89.658,00
SKUPAJ	14,00	13,00	107.000,00	114.389,00
Znižanja				
- Premestitev v druge oddelke	6,00	5,00	30.000,00	26.449,00
- Odhod iz podjetja	9,00	8,00	34.000,00	33.498,00
- Amortizacija	/	/	32.000,00	36.381,00
SKUPAJ	15,00	13,00	96.000,00	96.328,00
Končno stanje	28,00	29,00	123.532,00	130.594,00

Vir: M. O., Alexander, *Investments in people*, 1971, str. 38-45.

V podjetju Touche Ross & Co. so poleg analize stroškov zaposlenih, analize porabljenega časa in izkaza tokov zaposlenih pripravljali tudi poročilo o opravljenem delu, ki je prikazano v tabeli 6 in v katerem so poročali o planiranem in dejansko opravljenem delu zaposlenih.

Tabela 6: Poročilo o opravljenem delu v podjetju Touche Ross & Co., v letu 1970

	Planirano (v dolarjih)	Odmik pri številu zaposlenih (v dolarjih)	Urni odmik (v dolarjih)	Uresničeno (v dolarjih)
Opravljene delovne ure x urna postavka	738.743,00	(6.537,00)	(25.220,00)	706.986,00
Zmanjšanja				
- Plače in bonitete	240.000,00	13.107,00	/	253.107,00
- Amortizacija	32.000,00	4.381,00	/	36.381,00
- Odhodi iz podjetja	34.000,00	(502,00)	/	33.498,00
- Dajatve na plače	432.743,00	(23.523,00)	(25.220,00)	384.000,00

Vir: M. O., Alexander, Investments in people 1971, str. 38-45.

4.1.3 Primer podjetja Excellent Electronic Company

V podjetju Excellent Electronic Company so se v določenem obdobju srečevali z močnim znižanjem prodaje. Za zmanjšanje stroškov so tehtali med začasnim zmanjšanjem števila zaposlenih, kar bi omogočilo določene prihranke. Izračunali so prihranek, ki bi ga dosegli z začasno odpustitvijo določenega števila zaposlenih. Vodja kadrovske službe v tem podjetju pa je vztrajal, da odpuščanje ne bo rešilo težav, saj bodo stroški ponovnega zaposlovanja in pridobivanja novih delavcev kasneje, ko se bi prodaja povečala, višji. Lotili so se ugotavljanja stroškov nadomestitve dela zaposlenih po njihovi začasni odpustitvi, stroškov ponovne zaposlitve začasno odpuščenih delavcev in njihove nadomestitve z novimi zaposlenimi in primerjavo med stroški in koristmi odločitve, da začasno odpustijo nekaj delavcev. Pri tem so pripravili tri možne scenarije, in sicer optimističnega, najverjetnejšega in pesimističnega. Vsi ugotovljeni stroški nadomestitve dela zaposlenih po njihovi začasni odpustitvi po najverjetnejšem scenariju so bili zelo podobni ugotovljenemu prihranku, ki bi ga podjetje doseglo, če bi začasno odpustili nekaj delavcev (Flamholtz, 1974, str. 47).

4.2 Predstavitev raziskave o vrednotenju človeških virov v Veliki Britaniji

Verma in Dewe sta v letu 2003 izvedla raziskavo o razumevanju in uporabi vrednotenja človeških virov v različnih organizacijah v Veliki Britaniji. Zanimalo ju je predvsem (Verma & Dewe, 2008, str. 106):

- kolikšen pomen podjetja v praksi dajejo vrednotenju človeških virov;

- kakšne so obstoječe prakse merjenja človeških virov;
- kaj bi moralo biti merjeno, pa ni, in
- kakšne so omejitve, ki onemogočajo vrednotenje človeških virov v praksi.

4.2.1 Metodologija raziskave o vrednotenju človeških virov v Veliki Britaniji

Raziskavo sta izvedla s pomočjo vprašalnikov, ki so bili posredovani v tri različne tipe organizacij, in sicer v bolj tradicionalna podjetja, to so bila predvsem podjetja, ki se ukvarjajo s predelovalno industrijo, trgovino na drobno in podobno. Drugi tip podjetij so bila na znanju temelječa podjetja (*angl. knowledge based companies*), ki predvsem delujejo na področju storitev, raziskav ter tehnoloških inovacij. Prav za to drugo skupino anketiranih podjetij sta raziskovalca predpostavljala, da najbolj poznajo in uporabljajo računovodstvo človeških virov, saj so to organizacije, katerih konkurenčna prednost izvira iz zaposlenih oziroma njihovega znanja. Tretja vrsta pa so bile organizacije lokalnih oblasti, torej organizacije, ki so vključene v javni sektor. Raziskovalca sta predvidevala, da je zanimanje in uporaba računovodstva človeških virov bolj uporabljena v večjih podjetjih, zato sta v svojo raziskavo večinoma vključila organizacije, ki imajo več kot 100 zaposlenih. Pri tem pa sta poudarila, da bo v prihodnje potrebno raziskovanje vrednotenja človeških virov usmeriti tudi v majhna podjetja.

4.2.2 Najpomembnejše ugotovitve raziskave v Veliki Britaniji

Velika Britanija je velik in eden najbolj razvitih trgov na svetu. Močan je predvsem finančni trg in sektor informacijsko-komunikacijskih tehnologij ter bio-tehnologije (Izvoznok, 2013). To dejstvo je pri predstavitvi rezultatov raziskave pomembno, ker je eno od mojih raziskovalnih vprašanj v magistrskem delu ali obstajajo razlike v uporabi vrednotenja človeških virov v različnih gospodarskih okoljih.

Glavna težava, s katero sta se avtorja morala soočiti pri pripravi raziskave, je bila nizka stopnja odzivnosti na anketne vprašalnike. Od vse skupaj posredovanih 4938 vprašalnikov, sta izpolnjenih prejela le 288, kar je 5,8%. Po njunem mnenju je glavni razlog za slab odziv na anketo v tem, da sodelujoči v anketi o računovodstvu človeških virov tega področja niso prepoznali kot področja, ki bi s svojimi aktivnostmi omogočal bistvene koristi za uspešno poslovanje podjetja (Verma & Dewe, str. 107).

Med najbolj nepričakovanimi rezultati ankete je bilo dejstvo, da je bil odziv oseb iz podjetij, ki temeljijo na znanju, nižji kot pri ostalih dveh skupinah vključenih organizacij. V anketi sta raziskovalca tudi analizirala, na katerem področju v podjetju sodelujoči delujejo, in ugotovila, da kar 67,8% tistih, ki so odgovorili na vprašalnike, dela na področju kadrovske funkcije, le 22,3 % pa na področju računovodstva. Ta ugotovitev je pokazatelj, da zaposleni na področju računovodstva še vedno ne prepoznavajo uporabne vrednosti, ki jo ima vrednotenje človeških virov.

Po mnenju organizacij iz Velike Britanije je računovodstvo človeških virov pomembno, ker:

- bi človeški viri morali biti ovrednoteni, tako kot vsa ostala sredstva in funkcije v podjetju;
- so znanje in sposobnosti zaposlenih v podjetju najbolj pomemben vir konkurenčne prednosti;
- vrednotenje človeških virov daje menedžmentu potrebne informacije o človeških virih v podjetju in pomaga ugotoviti, ali človeški viri podjetja podpirajo in pripomorejo k uresničevanju poslovne strategije in
- vrednotenje človeškega kapitala pripomore k učinkovitejšemu strateškemu planiranju.

S prvo zgoraj navedeno trditvijo se je strinjala velika večina sodelujočih, in sicer kar 94,1%. Dokaj visoko oceno pa so vprašani dodelili tudi trditvi, da vrednotenje človeških virov pomaga pri ugotavljanju in planiranju potreb po človeških virih za prihodnost, in trditvi, da razvoj in uporaba vrednotenja človeških virov pomaga pri ugotavljanju vloge in vpliva le-teh na finančne rezultate podjetja. Majhno pozornost, kar je bilo v nasprotju s pričakovanjem raziskovalcev, so vprašani namenili trditvi, da je računovodstvo človeških virov pomembna informacija za zunanje uporabnike, torej vlagatelje, ki naj bi jim podatki, ki jih nudi vrednotenje človeških virov, predstavljali dodatne informacije in s tem lažje odločanje glede vlaganj. Samo 16% sodelujočih je menilo, da je računovodstvo človeških virov, z informacijami, ki jih nudi, lahko pomemben strateški partner pri poslovanju podjetja.

Raziskava se je dotaknila tudi ovir za vrednotenje človeških virov. Trditve, ki so po mnenju anketirancev najpogosteje opredeljevale razloge, ki predstavljajo ovire za vrednotenje človeških virov, so:

- pomanjkanje razumevanja in podpore glede ukrepov za vrednotenje človeških virov s strani ostalih v organizaciji;
- nejasnost, kakšne oziroma katere informacije bi morale biti poročane;
- do zdajšnjemu vrednotenju človeških virov je primanjkovalo natančnosti;
- vrednotenje človeških virov ni široko sprejeto;
- trenutno vrednotenju človeških virov primanjkuje zanesljivosti in
- pomisleki glede vrednotenja ljudi.

Le s prvimi tremi zgoraj navedenimi trditvami se je strinjalo več kot 50% anketirancev, vsem ostalim trditvam so anketiranci namenili manj pozornosti. Vprašani niso bili preveč naklonjeni trditvi, da je vrednotenje človeških virov preveč kompleksno in da ni potrebe po vrednotenju človeških virov. Avtorja sta ugotovila, da se vprašani zavedajo pomembnosti računovodstva človeških virov in njegove uporabnosti. Vendar pa področje ni uveljavljeno in ustrezno razvito, da bi bilo bolj resno uporabljeno v praksi.

V sklopu raziskave je Vermo in Dewa (2008, str. 102–123) zanimalo tudi, kdo bi se po mnenju vprašanih moral v podjetju ukvarjati z vrednotenjem človeških virov. Ugotovila sta,

da več kot polovica vprašanih meni, da bi moralo biti vrednotenje človeških virov v domeni kadrovske službe. Predvsem so bili takega mnenja zato, ker ima kadrovska služba največ znanja na tem področju. Samo nekaj več kot 2% pa jih je menilo, da bi to morala biti naloga računovodske funkcije. Tu lahko vidimo povezavo s trditvami mnogih strokovnjakov s področja vrednotenja človeških virov, ki menijo, da je pomembnejši menedžerski vidik računovodstva človeških virov od računovodskega vidika. Okrog 35% anketirancev pa je menilo, da bi se za naloge vrednotenja človeških virov morala oblikovati posebna skupina ljudi z različnih področij. Sklepamo lahko, da so informacije, ki jih daje vrednotenje človeških virov v praksi, bolj pomembne za kadrovske funkcije kot pa za finančno.

Najpogosteje v britanskih podjetjih merijo odsotnost zaposlenih, stroške usposabljanja, uvajanja in izobraževanja ter stopnjo fluktuacije zaposlenih (*angl. employees turnover rate*). Najmanj pa se v britanskih podjetjih ugotavljajo lastništvo, donosnost naložb v človeške vire, delovna doba in izgube v času uvajanja.

Rezultati so pokazali, da vprašani s področja računovodstva ne vidijo koristnosti v vrednotenju človeških virov in zdi se jim prezahtevno. Večjo pomembnost vrednotenju človeških virov kot računovodje so dodelili zaposleni v kadrovski funkciji, vendar so mnenja, da potrebujejo pomoč in podporo s strani ostalih funkcij v podjetju, predvsem kontrolinga. Vloga kontrolinga je, da vodstvu nudi strokovno podporo in informacije, ki služijo kot podlaga za odločanje glede trenutnega položaja podjetja in njegovega nadaljnjega razvoja, ki pa je povezano tudi s človeškimi viri.

Zanimive so bile tudi ugotovitve o razlikah v pogledih in uporabi vrednotenja človeških virov v različnih vrstah podjetij. Organizacije lokalnih oblasti oziroma anketiranci iz javnega sektorja so bili mnenja, da je vrednotenje človeških virov zapleteno in da ne daje ustreznih informacij za podporo pri sprejemanju odločitev. Podjetja, ki temeljijo na znanju, so večji poudarek namenila povezavi vrednotenja človeških virov in planiranju ter uresničevanju poslovne strategije, kot pa da je to računovodsko orodje za merjenje človeških virov, ki pomaga pri strateškem planiranju in ugotavljanju vpliva človeških virov na finančne rezultate.

Torej, na znanju temelječa podjetja vidijo večjo koristnost uporabe vrednotenja človeških virov s strateškega vidika, medtem ko tradicionalna podjetja poudarjajo, da je vrednotenje človeških virov za njih pomembno predvsem pri reševanju problemov v zvezi s kadri. To je na primer pri samem zaposlovanju novih ljudi, usposabljanju ter reševanju problemov v zvezi z zaposlenimi, kot recimo reševanje težav previsoke fluktuacije.

Avtorja raziskave o človeških virih v Veliki Britaniji sta ugotovila, da je vrednotenje človeških virov in razvoj tega področja v prihodnje pomemben, ker so zaposleni in njihove zmožnosti za delovanje podjetja ključni. Odgovori izprašanih iz podjetij, ki temeljijo na znanju, so se v primerjavi z ostalima dvema skupinama razlikovali predvsem v tem, da so njim človeški viri najpomembnejši vir konkurenčne prednosti in jim zato posvetijo več pozornosti v primerjavi z ostalimi. Pri ostalih dveh skupinah je bilo močno razvidno, da se

zavedajo pomembnosti človeških virov za prihodnost, vendar pa so pri njih v ospredju drugačni cilji, ki jih zasledujejo, in težave, ki jih morajo reševati. Človeški viri pa so postavljeni na stranski tir. Razlog za takšne rezultate raziskave lahko najdemo tudi v dejstvu, da so podjetja med seboj zelo različna in so zato različne tudi njihove potrebe glede uporabe računovodstva človeških virov in razumevanja tega področja.

4.3 Razumevanje in uporaba računovodstva človeških virov v slovenskih podjetjih

V sklopu priprave magistrskega dela sem v empiričnem delu pripravila raziskavo, s katero sem predvsem želela ugotoviti, kako v slovenskih podjetjih razumejo in uporabljajo vrednotenje človeških virov. V praksi je uporaba vrednotenja zaposlenih zelo raznolika, saj še vedno ne obstajajo enotni praktični modeli, ki bi omogočali učinkovito vrednotenje kadrov. To je predvsem posledica tega, da se je računovodstvo človeških virov v neki fazi prenehalo razvijati (Flamholtz et al. 2002, str. 948). Poleg tega pa je z računovodskega vidika še vedno sporno, da bi zaposlene enačili z ostalimi »neživimi« sredstvi, ki jih ima podjetje za razliko od zaposlenih neposredno v lasti in lahko z njimi v celoti upravlja po svoji volji.

Ker je področje vrednotenja človeških virov v praksi dokaj neuveljavljeno, me je predvsem zanimalo, kako v slovenskih podjetjih razmišljajo o vrednotenju zaposlenih, če se jim to zdi koristno in zakaj. Zanimiva pa je bila primerjava z rezultati iz Velike Britanije in ugotavljanje, kakšne so razlike v pogledih in uporabi vrednotenja zaposlenih in njihovih zmožnosti v različnih gospodarskih okoljih. Ni pomembno samo to, da podjetje zbira informacije o zaposlenih in jih vrednoti, ampak predvsem to, da pridobljene informacije ustrezno in na pravi način uporabi. To je lahko na področju menedžmenta človeških virov kot tudi na področju strateškega in poslovnega planiranja na ravni celotne organizacije.

4.3.1 Metodologija raziskave v slovenskih podjetjih – intervju

V svoji raziskavi sem uporabila kombinacijo intervjuja in anketnega vprašalnika. Najprej sem izvedla intervjuje, ki so mi bili kasneje v pomoč pri pripravi in strukturiranju anketnega vprašalnika, ki sem ga posredovala večjemu številu podjetij.

Pri intervjuju je zagotovo glavna prednost osebne stika z intervjuvancem in možnost podajanja dodatnih ter poglobljenih vprašanj in odgovorov. Glavni namen intervjujev je bil, da s pomočjo pridobljenih odgovorov pripravim čim kakovostnejši anketni vprašalnik. Pri intervjuju pa niso pomembni samo pridobljeni odgovori in možnost poglobljenega ter dodatnega pogovora, ampak tudi možnost pridobivanja dodatnih informacij, s katerimi kvalitativno opredelimo situacijo, ki jo proučujemo. To so predvsem vtisi, stališča posameznika do te teme in razumevanje razlogov za vedenje sodelujočega (Bregar, Ograjenšek & Bavdaž, 2005, str. 83).

Intervju sem izvedla s pomočjo vnaprej pripravljenih strukturiranih vprašanj, odgovore sem sproti zapisovala, saj ima snemanje pogovora veliko slabost, ki lahko močno vpliva na pristnost pridobljenih odgovorov (Bregar et al., 2005). Snemanje namreč vpliva na počutje oziroma sproščenost in intervjuvanca lahko odvrne od razkritja določenih informacij ter na njegovo odkritost pri podajanju odgovorov. Glede na pripravljenost intervjuvanca pa sem bila s pomočjo dodatnih podvprašanj pripravljena na razširitev diskusije in poglobljenega pogovora o temi.

Da bi bili rezultati čim kvalitetnejši, torej, da bi odražali stanje v praksi, sem v empiričnem delu magistrskega dela pripravila strukturiran intervju, ki sem ga opravila s šestimi osebami, zaposlenimi v različnih slovenskih podjetjih, na področju vodstvenih funkcij, funkcij računovodstva in kadrovske funkcije. S pomočjo teh šestih intervjujev sem pridobila vtis o tem, kako v slovenskih podjetjih razmišljajo o računovodstvu človeških virov, kaj sploh za njih to pomeni, in kako, če sploh, ga uporabljajo.

V tabeli 7 je predstavitev sodelujočih v raziskavi. Sogovorniki so bili osebe, zaposlene na področju računovodstva, kadrov ali pa direktorji podjetij. Tako je sodelovala ena članica uprave in hkrati vodja službe za računovodstvo in poročanje v enem največjih in najuspešnejših slovenskih podjetij, ki ga lahko uvrstimo v skupino podjetij, ki temeljijo na znanju. Druga sodelujoča oseba je bila direktorica kadrovske službe v eni izmed slovenskih mestnih občin. Dva intervjuja sem izvedla z direktorjema manjših podjetij, ki se ukvarjata z vodenjem poslovnih knjig in davčnim svetovanjem. V intervjuju je sodeloval tudi direktor tradicionalnega podjetja, ki se ukvarja z mobilno telefonijo in avto akustiko. Naslednja sodelujoča oseba prihaja iz trgovskega podjetja in je zaposlena na področju računovodstva. V magistrskem delu osebnih podatkov sodelujočih in podatkov o podjetjih na njihovo željo ne bom razkrivala. V intervjujih je sodelovalo pet žensk in en moški.

Ker so vsi sodelujoči osebe, ki so zelo na »tesnem« s časom, so bili pogovori dokaj kratki. Zaradi tega sem bila pozorna, da sem z vnaprej pripravljenimi vprašanji pridobila ključne odgovore in da pogovor ni trajal predolgo. Sogovorniki so bili vnaprej seznanjeni z namenom intervjuja in temo, ki bo v njem zajeta. Uvod intervjujev je potekal s krajšo predstavitvijo magistrskega dela in njegovega namena, nadaljeval se je s kratkim pogovorom o področju dela sodelujočega in o podjetju, iz katerega prihaja, potem pa smo prešli na vsebinska področja, vezana na temo.

Tabela 7: Predstavitev sodelujočih v intervjujih

	Področje dela intervjuvanca	Spol intervjuvanca	Dejavnost podjetja	Skupina Podjetja
1. Intervju	članica uprave	ženski	farmacija	na znanju temelječe podjetje
2. Intervju	direktorica kadrovske službe	ženski	lokalna uprava – občina	javni sektor
3. Intervju	direktor	moški	računovodstvo in davčno svetovanje	tradicionalno podjetje
4. Intervju	direktor	ženska	računovodstvo in davčno svetovanje	tradicionalno podjetje
5. Intervju	direktor	moški	avto-akustika in mobilna telefonija	tradicionalno podjetje
6. Intervju	računovodja	ženski	trgovina	tradicionalno podjetje

4.3.1.1 Dojemanje vrednotenja človeških virov

S tem sem želela predvsem ugotoviti, kaj si predstavljajo pod to besedno zvezo. Vsi so pojem povezovali z zaposlenimi in njihovo vlogo v podjetju. Vsi so si bili tudi enotni v tem, da računovodstvo človeških virov razumejo kot aktivnost vrednotenja kadrov in njihovega ravnanja, torej so poudarjali kadrovske vidik. Eden od intervjuvancev, ki prihaja iz tradicionalnega podjetja, je poudaril, da je računovodstvo človeških virov koristno za prepoznavanje vrednosti oziroma pomena zaposlenih za delovanje podjetja. To vsekakor kaže dober znak, da se tudi tradicionalna podjetja zavedajo, kako pomembna je kakovost človeških virov, s katerimi razpolagajo.

4.3.1.2 Nosilci vrednotenja človeških virov

V nadaljevanju je pogovor potekal o tem, kdo se v podjetju ukvarja z vrednotenjem zaposlenih in njihovimi zmožnostmi in kdo bi se po njihovem mnenju moral ukvarjati s tem področjem. Tukaj so bili odgovori dokaj različni, razlikovali pa so se predvsem glede vrst podjetij in njihovega delovanja. Tako sta si bila odgovora pri obeh sodelujočih direktorjih iz manjših podjetij enotna, da za to poskrbita sama. Kajti majhna podjetja nimajo kadrov in finančnih zmožnosti, da bi bilo vrednotenje človeških virov bolj razvito in da bi se s tem

ukvarjala ena ali več oseb s posebnimi znanji za to področje. V sodelujoči organizaciji, ki prihaja iz javnega sektorja, je za to zadolžena kadrovska služba, po mnenju intervjuvanke pa bi se s tem moralo več ukvarjati tudi vodstvo. Odgovori pri ostalih, ki so prihajali iz večjih podjetij, so bili, da se s tem ukvarja kadrovska služba, eden pa je izpostavil, da je računovodstvo pri tem podpora, saj razpolaga s kvantitativnimi podatki o zaposlenih.

4.3.1.3 Najpogosteje uporabljena merila vrednotenja človeških virov

Sodelujoči so navedli, da najpogosteje merijo stopnjo fluktuacije, absentizem, stopnjo izobrazbe, izkušnje, sposobnosti, stroške v povezavi s kadri, starostno strukturo, strukturo po spolu, zadovoljstvo zaposlenih, osebnostne karakteristike. Predstavnica javnega sektorja je tudi navedla, da vsako leto nadrejeni opravijo letne razgovore z zaposlenimi, kjer se predvsem pogovorijo in ugotavljajo zadovoljstvo zaposlenih z delovnim mestom, sodelavci, zadovoljstvo s plačo, ambicijami za dodatno izobraževanje in izpopolnjevanje ter o možnostih in željah napredovanja. Predstavnica velikega tradicionalnega podjetja je poudarila, da izvajajo poseben program razvoja kadrov, v okviru katerega iščejo potencialne posameznike. Predvsem pa preko različnih oblik internega in zunanjega izobraževanja pomagajo zaposlenim osvojiti tista znanja, ki jih pri svojem delu najbolj potrebujejo. Pomembno nalogo ima pri tem računovodstvo, ki prispeva finančne podatke.

4.3.1.4 Koristi vrednotenja človeških virov

Vsi so si bili enotni, da je glavna korist vrednotenja človeških virov v tem, da z njegovo pomočjo lažje ravnajo s kadri in sprejemajo odločitve glede novih zaposlenih in glede napredovanja, menjave delovnih mest in spodbud obstoječih zaposlenih. Predstavnica velikega tradicionalnega podjetja, v katerem so zaposleni ključni, in so se zato tudi v vseh vprašanih odgovori v primerjavi z ostalimi nekoliko razlikovali ter bili bolj poglobljeni, je dejala, da so za njih ljudje največji kapital. To pa se vsakodnevno potrjuje pri delu, namreč ljudje so tisti, ki imajo znanje ali ga nimajo, in ljudje so tisti, ki sprejemajo dobre ali slabe odločitve. Uporaba meril vrednotenja zaposlenih je zato po njenem mnenju nujna. Na osnovi dolgotrajnega spremljanja meril lahko podjetje tudi oceni, ali na področju človeških virov deluje pravilno.

4.3.1.5 Razlogi za neuporabo vrednotenja človeških virov

Uporaba meril vrednotenja človeških virov se zelo močno razlikuje med posameznimi podjetji. Vsekakor je uporaba odvisna od vrste in strukture podjetja ter od dejstva, da še vedno ni razvit ustrezen celoviti model, ki bi natančno opredelil, kako naj bi izvajali računovodstvo človeških virov v praksi. Zaradi tega je v praksi uporaba računovodstva človeških virov omejena in usmerjena predvsem na ugotavljanje dejstev v povezavi s kadri, še vedno pa se zaposlenih in njihovih zmoglosti v računovodskih poročilih ne obravnava kot preostalega premoženja. Intervjuvanci so odgovarjali tudi, da je razlog za neuporabo računovodstva človeških virov v neznanju vodstva oziroma njihovega nerazumevanja, kako

uporabne so te informacije. Glede računovodskega vidika pa se podjetja težko odločijo zanj, saj je predpostavka, da ocenjevanje kadrov temelji na subjektivnosti, žal prevelika ovira, ki je težko premostljiva.

Z gotovostjo lahko trdim, da se sodelujoči in podjetja, iz katerih prihajajo, dobro zavedajo pomena in vrednosti zaposlenih za razvoj podjetij in da je pomembno, da se stalno vloga v njihovo strokovno znanje. Je pa bilo iz pogovorov mogoče zaslediti, da sogovorniki ne vedo natančno, kako bi se v podjetju morali lotiti vrednotenja človeških virov in zakaj bi bilo to koristno. Po navedbah intervjuvancev je temu tako predvsem, ker vodstvo običajno ne spodbuja tega in ne vidi dodane vrednosti, in tudi, ker računovodstvo človeških virov ni splošno sprejeto in uveljavljeno.

4.3.2 Metodologija raziskave v slovenskih podjetjih – anketa

V nadaljevanju sem na podlagi zbranih informacij z intervjujev pripravila anketni vprašalnik, kjer me je predvsem zanimalo, zakaj je vrednotenje zaposlenih za slovenska podjetja pomembno, kje so glavne težave, ki onemogočajo pogostejšo uporabo teh orodij v praksi, kaj vse bi po njihovem mnenju morale zajemati vrednotenje zaposlenih, kdo bi se po njihovem v podjetju moral ukvarjati s tem področjem in ali obstajajo razlike v pogledih in uporabi vrednotenja človeških virov med različnimi vrstami organizacij.

Anketni vprašalnik je bil posredovan preko elektronske pošte v 290 slovenskih podjetij. Vključene organizacije sem razporedila v tri skupine, in sicer so bile v prvo skupino vključene organizacije, ki spadajo v javni sektor, kot so občine, ministrstva, organi v sestavi ministrstev, javna podjetja in drugi. V drugi skupini so bila podjetja, ki so bolj tradicionalna, v to skupino pa sem predvsem uvrstila podjetja, ki se ukvarjajo s trgovino, predelovalno industrijo in podobnimi panogami, kjer so še vedno izredno pomembna tudi fizična sredstva, kot so surovine in materiali. V tretjo skupino sem uvrstila podjetja, ki temeljijo na znanju, kjer so najpomembnejši viri človeško znanje, sposobnosti in ideje. Anketni vprašalniki so bili posredovani na splošne elektronske naslove podjetij, kjer je bilo možno, pa sem vprašalnike posredovala na elektronske naslove finančno računovodskih ali kadrovskih služb.

Pri vključevanju podjetij v raziskavo sem zanemarila število zaposlenih v podjetju. V raziskavi, ki so sta jo opravila Verma in Dewe (2008, str. 102–123) v Veliki Britaniji, so imela skoraj vsa vključena podjetja več kot sto zaposlenih. Ker je Slovenija v primerjavi z Veliko Britanijo mnogo manjša, manjše pa je tudi gospodarstvo, pri izbiri podjetij, ki sem jih vključila v svojo raziskavo, nisem upoštevala števila zaposlenih in njihove velikosti po ostalih dejavnikih.

Zagotovo je področje računovodstva človeških virov bolje organizirano v velikih podjetjih, ki imajo za to organizirane posebne službe znotraj kadrovske ali računovodske funkcije, kot v manjših podjetjih. Vendar je dejstvo, da morajo tudi manjša podjetja, sploh če želijo obstati na trgu in se razvijati, posvečati vse več pozornosti svojim zaposlenim, razlog, da je bilo smiselno v raziskavo vključiti tudi mala in srednje velika podjetja.

Od skupno vseh 290 posredovanih anket, je bilo v prvo skupino, kamor sem uvrstila javni sektor, posredovanih 20 anketnih vprašalnikov. V skupino tradicionalnih podjetij sem posredovala 100 vprašalnikov, v skupino na znanju temelječih podjetij pa sem poslala 170 anketnih vprašalnikov.

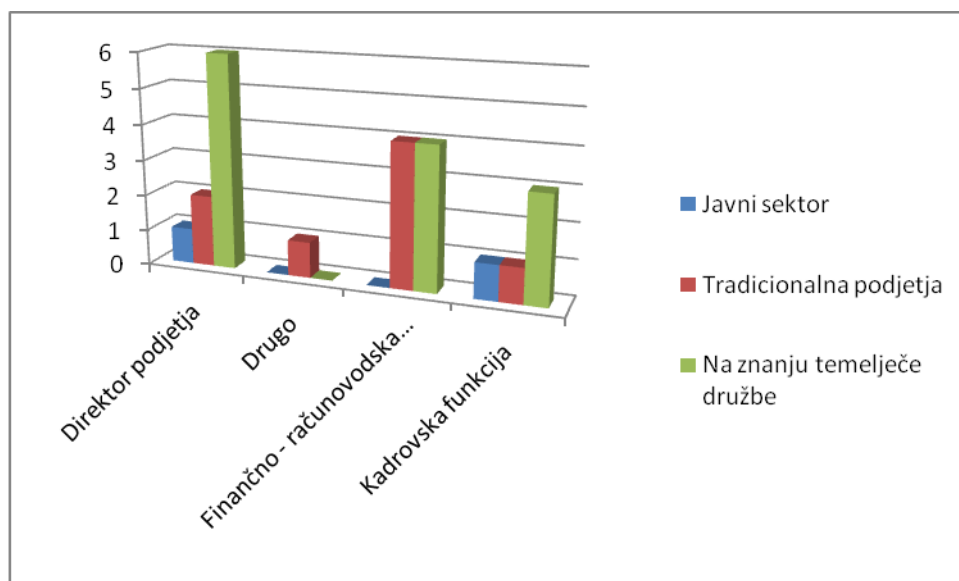
Od skupno posredovanih 290 vprašalnikov sem dobila vrnjenih 23 izpolnjenih vprašalnikov, kar v odstotkih predstavlja 7,93%. Od 20 posredovanih vprašalnikov v javni sektor, sem dobila izpolnjena 2 vprašalnika, kar je 10%. Od skupno posredovanih 100 anketnih vprašalnikov v skupini tradicionalnih podjetij, pa se dobila izpolnjenih 8 vprašalnikov, kar je 8%. 13 anket je bilo vrnjenih iz podjetij, ki temeljijo na znanju, kar predstavlja 7,65%. Skupno je bilo v to skupino posredovanih 170 anket. Število vrnjenih izpolnjenih anket s strani različnih skupin podjetij je prvi pokazatelj, v kakšni meri se v teh podjetjih zavedajo pomembnosti vrednotenja človeških virov. Razlogi za slab odziv na anketni vprašalnik so tudi, da v podjetjih nimajo časa in reševanje drugih težav pri poslovanju ter nimajo potreb po informacijah, ki jih nudi računovodstvo človeških virov in se zato s tem ne ukvarjajo.

Anketni vprašalnik je bil namenjen zaposlenim na področju kadrovske funkcije in računovodstva, ker se ti dve službi v organizacijah običajno najpogosteje ukvarjajo s kadri. Ker pa je bil vidik velikosti podjetja v raziskavi zanemarjen, je bil anketni vprašalnik namenjen tudi direktorjem podjetij, ki se predvsem v malih podjetjih, kjer nimajo samostojne računovodske in kadrovske funkcije, najpogosteje ukvarjajo z vrednotenjem in ravnanjem zaposlenih.

4.3.2.1 Nosilci vrednotenja človeških virov

Prvo vprašanje je bilo predvsem pomembno za identifikacijo in razvrstitev oseb, ki so sodelovale v anketi. V dveh izpolnjenih anketah s strani organizacij, ki spadata v javni sektor, je eno izpolnila oseba, ki dela na področju kadrovske funkcije, eno pa oseba, ki dela na področju računovodstva. V skupini tradicionalnih podjetij je eno izpolnila oseba, zaposlena na področju kadrovske funkcije, štiri na področju računovodske funkcije, dva direktorja, ena oseba pa se je opredelila pod drugo, vendar ni navedla področja, kjer dela. Kot je prikazano v sliki 8, so v skupini na znanju temelječih podjetij bile tri sodelujoče osebe s področja kadrovske funkcije, štiri iz finančno-računovodske funkcije in šest direktorjev.

Slika 8: Struktura sodelujočih v anketi, po področjih, kjer so v podjetju zaposleni



V anketi me je med drugim tudi zanimalo, kdo bi po mnenju anketirancev moral v podjetju izvajati aktivnosti vrednotenja človeških virov. V podjetjih, ki sem jih uvrstila v skupino javni sektor, so najpogosteje odgovorili, da bi se z vrednotenjem kadrov v podjetju morala ukvarjati posebna skupina, ki bi bila sestavljena iz oseb iz različnih oddelkov.

V skupini tradicionalnih podjetij bi po mnenju večine vprašanih aktivnosti vrednotenja človeških virov morala izvajati posebna skupina, sestavljena iz oseb, ki prihajajo iz različnih oddelkov podjetja. Glavna prednost v tem je, da imajo ti zaposleni različna znanja in podatke o zaposlenih, ki skupaj lahko ustvarijo dodano vrednost vrednotenju človeških virov. V skupini podjetij, temelječih na znanju, so najpogosteje odgovorili, da bi se morala z aktivnostmi vrednotenja človeških virov ukvarjati kadrovska funkcija. Kadrovska funkcija je namreč v podjetju tista, ki je zadolžena za vodenje vseh potrebnih evidenc in ostalih podatkov o kadrih ter tako s pomočjo teh podatkov lahko izvaja aktivnosti vrednotenja človeških virov. V praksi so v slovenskih organizacijah torej informacije, ki jih daje računovodstvo človeških virov, bolj pomembne za kadrovska funkcija kot pa računovodsko.

4.3.2.2 Koristi vrednotenja človeških virov

Pri drugem vprašanju so anketiranci morali, glede na pomembnost, po njihovem mnenju razporediti deset navedenih trditev o uporabnosti vrednotenja človeških virov. Trditve so se nanašale na razloge, zakaj je računovodstvo človeških virov koristno in pomembno. Anketiranci so po pomembnosti razporejali navedene trditve.

- Vrednotenje zaposlenih povečuje pripravljenost menedžerjev, da hitreje ukrepajo in sprejemajo boljše odločitve.
- Zaposleni bi morali biti ustrezno ovrednoteni kot vsa druga sredstva podjetja.

- Vrednotenje zaposlenih pripomore k učinkovitejšemu strateškemu planiranju. Znanje in sposobnosti naših zaposlenih so najbolj pomemben vir naše konkurenčne prednosti.
- Vrednotenje človeških virov daje menedžmentu potrebne informacije o zaposlenih v podjetju in pomaga ugotoviti, ali le-ti podpirajo in pripomorejo k uresničevanju poslovne strategije.
- Vrednotenje človeških virov pomaga pri ugotavljanju in planiranju potreb po človeških virih za prihodnost.
- Razvoj in uporaba vrednotenja človeških virov pomaga pri ugotavljanju vloge in vplivu zaposlenih na finančne rezultate podjetja.
- Vrednotenje človeških virov spodbuja, da se planiranje človeških virov in poslovno planiranje usklajujeta.
- Vrednotenje človeških virov pomaga reševati probleme v zvezi z zaposlenimi.

V skupini javni sektor sta od navedenih možnosti najvišje število doseženih točk dobili trditvi, da so znanje in sposobnosti zaposlenih najbolj pomemben vir konkurenčne prednosti in da vrednotenje človeških virov pomaga pri ugotavljanju in planiranju potreb po človeških virih za prihodnost. To predvsem kaže, da v tej skupini podjetij računovodstvo človeških virov razumejo predvsem s kadrovskega vidika in da jim vrednotenje človeških virov omogoča učinkovito planiranje in ravnanje s trenutnimi in bodočimi kadri. Najnižjo oceno je v tej skupini podjetij dosegla trditev, da vrednotenje človeških virov omogoča, da na zaposlene gledamo kot na investicijo, ki bo prinesla in omogočila razvoj in rast podjetja, bolj kot pa na to, da so zaposleni strošek. To dokazuje, da se v tej skupini podjetij zaposleni še vedno vrednoteni s stroškovnega vidika in ne z vidika investicije za prihodnje delovanje podjetja. Ta pogled je enak pogledu, ki ga ima klasično računovodstvo, kjer so zaposleni vrednoteni na strani stroškov in niso prikazani na strani premoženja podjetja kot preostala sredstva.

V skupini tradicionalnih podjetij je najvišjo oceno tako kot v skupini javni sektor podjetij dosegla trditev, da so znanje in sposobnosti zaposlenih najbolj pomemben vir konkurenčne prednosti. Visoko se je uvrstila tudi trditev, da vrednotenje človeških virov omogoča, da na zaposlene gledamo kot na investicijo, ki bo prinesla in omogočila razvoj in rast podjetja, bolj kot pa na to, da so zaposleni za podjetje strošek. Rezultati so torej dokaj podobni tistim iz skupine podjetij iz javnega sektorja. Oboji se namreč zavedajo pomembnosti človeškega kapitala, vendar tudi oboji na človeške vire gledajo z vidika stroškov.

Najnižje število točk je v skupini tradicionalnih podjetij dosegla trditev, da vrednotenje zaposlenih pripomore k učinkovitejšemu strateškemu planiranju. Ta ugotovitev se mi zdi skrb vzbujajoča, saj anketiranci ne prepoznajo pomembnosti povezovanja vrednotenja človeških virov s strateškim planiranjem, za kar pa mnogi strokovnjaki ugotavljajo, da je izrednega pomena za učinkovito delovanje podjetja.

V skupini podjetij, ki temeljijo na znanju, torej, kjer naj bi bili najpomembnejši viri zaposleni in njihove zmožnosti, je najvišjo oceno, tako kot v ostalih dveh skupinah, dosegla trditev, da so znanje in sposobnosti naših zaposlenih najbolj pomemben vir konkurenčne prednosti. Kar

pa je velika razlika v primerjavi z rezultati v preostalih dveh skupinah podjetij, je to, da je drugo najvišje število doseženih točk dobila trditev, da vrednotenje človeških virov omogoča, da na zaposlene gledamo kot na investicijo, ki bo prinesla in omogočila rast in razvoj, bolj kot pa na to, da so zaposleni za podjetje strošek. To kaže na pomembno razliko o pogledih na človeške vire v različnih tipih organizacij. V podjetjih, ki temeljijo na znanju, na zaposlene gledajo kot na investicijo, ki bo v prihodnosti omogočila boljše rezultate in ne samo kot na velik strošek za podjetje. Najnižje število točk pa je v tej skupini podjetij dosegla trditev, da razvoj in uporaba vrednotenja človeških virov pomagata pri ugotavljanju vloge in vplivu zaposlenih na finančne rezultate podjetij. Med vsemi tremi skupinami podjetij je največ točk dosegla trditev, da so znanje in sposobnosti zaposlenih najbolj pomemben vir konkurenčne prednosti. Najnižje število doseženih točk pa trditev, da računovodstvo človeških virov pripomore k učinkovitejšemu strateškemu planiranju.

4.3.2.3 Najpogostejše uporabljena merila vrednotenja človeških virov

Tretje vprašanje v anketi je bilo odprtega tipa, kar pomeni, da so anketiranci podali svoj odgovor v nekaj povedih. Vprašanje se je nanašalo na to, kako v njihovem podjetju poteka vrednotenje človeških virov oziroma če sploh, kdo je za to zadolžen in s kakšno tehnologijo si pri tem pomagajo.

Ugotovila sem, da se v javnem sektorju predvsem ukvarjajo z zadovoljstvom zaposlenih in njihovim interesom za napredovanje in izobraževanje. Te informacije pa pridobivajo s pomočjo letnih in medletnih razgovorov z zaposlenimi. Nimajo pa ostalih oblikovanih orodij za ugotavljanje sposobnosti, nadarjenosti in ostalega ocenjevanja zaposlenih. Vse to ocenjevanje poteka na bazi osebne presoje nadrejenega, ki ima negativno posledico, in sicer, da je takšen način vrednotenja podrejen subjektivni presoji nadrejenega oziroma tistega, ki določeno merilo v zvezi s kadri vrednoti.

V skupini tradicionalnih podjetij prav tako kot v skupini javni sektor večina vrednotenja kadrov poteka brez organiziranega modela in je podrejena subjektivnosti. Vendar je uporaba le-tega manjša kot v prvi skupini podjetij. Anketiranci so navedli, da se s tem veliko ukvarjajo kadrovske službe, večkrat pa je bila omenjena tudi uporaba analitične metode vrednotenja delovnega mesta, s pomočjo katere ugotavljajo zahtevnost dela na posameznem delovnem mestu in na podlagi tega načrtujejo zaposlovanje novih kadrov in prerazporejanje obstoječih na druga delovna mesta. Ugotovila sem tudi, da se anketiranci močno zavedajo pomena vrednotenja človeških virov, vendar je ovira v tem, da ne vedo, kako bi opravljali aktivnosti vrednotenja človeških virov z eno celovito rešitvijo ali modelom, ki bi to omogočal. To je seveda praktično nemogoče, saj so si podjetja med seboj zelo različna, še vedno pa je velika težava subjektivnost. Anketiranci so tudi navajali, da trenutno v času finančno-gospodarske krize temu namenjajo manj pozornosti in časa, velika teža pa so stroški, ki so s tem povezani.

V skupini podjetij, temelječih na znanju, veliko pozornost vrednotenju človeških virov namenjajo v fazi pridobivanja novih kadrov, in sicer bolj kot v katerikoli drugi fazi. Predvsem z različnimi testi in preizkušnjami ter razgovori kandidate preizkušajo in ugotavljajo njihove

zmožnosti in ustreznost za njihovo podjetje. Večina jih je poudarjala, da so pomembne osebnostne karakteristike posameznikov, predvsem sposobnost dela in sodelovanja v timu, deljenja znanja in kreativnosti. To je v tej skupini podjetij bolj pomembno od stopnje izobrazbe in izkušenj.

Četrto vprašanje v anketi se je nanašalo na uporabo posameznih meril vrednotenja človeških virov. V vprašanju je bilo nanizanih 14 meril, nabor teh meril pa je bil izbran na podlagi ugotovitev iz raziskave v Veliki Britaniji in na podlagi ugotovitev iz intervjujev.

V skupini podjetij, ki spadajo v javni sektor, je najpogosteje uporabljeno merilo za vrednotenje človeških virov merjenje oziroma ugotavljanje sposobnosti posameznika. Najmanj uporabljena merila za vrednotenje človeških virov pa so merjenje oziroma ugotavljanje stroškov treninga in izobraževanja kadrov, starostna in spolna struktura ter absentizem.

Najpogosteje uporabljeno merilo za vrednotenje človeških virov v skupini tradicionalnih podjetij je ugotavljanje donosa na zaposlenega, sledijo pa mu zadovoljstvo zaposlenih, sposobnosti posameznika in prihodki na zaposlenega. Iz tega sledi, da je v skupini tradicionalnih podjetij pomemben donos. Torej je pomembno merilo dobiček in doprinos posameznika v organizaciji k večjemu donosu.

Najmanj uporabljeno merilo za vrednotenje zaposlenih v tej skupini podjetij pa je bilo merjenje oziroma ugotavljanje absentizma. Ta ugotovitev je nekoliko presenetljiva, saj je značilno za slovensko gospodarstvo, da je v primerjavi z mnogimi ostalimi gospodarstvi v svetu mnogo večji problem ravno absentizem, medtem ko so drugje bolj srečujejo s problemom fluktuacije. Morda pa je ravno dejstvo, da se meril za ugotavljanje absentizma ne uporablja in da se pomanjkljivo posveča pozornost temu problemu, posledica tega, da je stopnja absentizma v slovenskih organizacijah tako visoka.

V skupini na znanju temelječih podjetij je, kot prikazuje zgornji graf, najpogosteje uporabljeno merilo za vrednotenje človeških virov merjenje in ugotavljanje sposobnosti posameznika, visoko so uvrščeni tudi merjenje prihodkov na zaposlenega in ugotavljanje pripadnosti zaposlenega. To potrjuje že zgoraj navedeno ugotovitev, in sicer, da so za podjetja, v katerih so ključni znanje, sposobnosti in ideje zaposlenih, bolj pomembne sposobnosti posameznika kot pa njihova formalna izobrazba in stroški v zvezi z zaposlenimi. Najmanj uporabljeno merilo za vrednotenje človeških virov v tej skupini pa je ugotavljanje spolne in starostne strukture ter merjenje absentizma.

4.3.2.4 Razlogi za neuporabo vrednotenja človeških virov

V petem vprašanju sem ugotavljala, kateri so po mnenju anketirancev glavni razlogi, ki zavirajo razvoj in pogostejšo uporabo računovodstva človeških virov v praksi. Najpomembnejši razlog, ki zavira razvoj in pogostejšo uporabo vrednotenja človeških virov v

skupini javni sektor, je, da vrednotenje človeških virov ni široko sprejeto in da je razumevanje ukrepov s strani ostalih v podjetju pomanjkljivo. V skupini, v kateri so uvrščena tradicionalna podjetja, je največji razlog za redko uporabo vrednotenja človeških virov v praksi ta, da vrednotenje človeških virov ni široko sprejeto. V skupini podjetij, temelječih na znanju, pa je najpogostejši razlog za neuporabo vrednotenja človeških virov prav tako dejstvo, da vrednotenje človeških virov ni široko sprejeto, visoko pa se je uvrstil tudi razlog, da obstaja negotovost, kakšne informacije bi morale biti poročane. To kaže na dejstvo, da še vedno ni jasno, kaj pravzaprav sploh vrednotenje človeških virov pomeni in zakaj bi lahko bilo uporabno in koristno.

4.4 Primerjava rezultatov britanske in slovenske raziskave

Obe raziskavi sta potekali s pomočjo anketnih vprašalnikov, jaz pa sem v svoji raziskavi pred oblikovanjem anketnega vprašalnika opravila še šest intervjujev z zaposlenimi v različnih slovenskih organizacijah. Ankete so bile do organizacij v obeh primerih posredovane preko elektronske pošte, kar je enostavno, hitro in pregledno. Verma in Dewe sta v svoji raziskavi ciljale na organizacije, ki imajo več kot sto zaposlenih, jaz pa sem vidik velikosti podjetja glede vseh dejavnikov zanemarila, saj je slovensko gospodarstvo veliko manjše in prevladujejo predvsem mala in srednje velika podjetja. Verma in Dewe sta med podjetja razposlala 4938 vprašalnikov, jaz pa veliko manj, in sicer 290.

Pri vprašanjih o pomembnosti vrednotenja človeških virov so vprašani v Veliki Britaniji menili, da je vrednotenje zaposlenih pomembno, ker bi človeški viri morali biti ovrednoteni enako kot vsa ostala sredstva v podjetju. V moji raziskavi pa so anketiranci menili, da je najpomembnejši razlog za uporabo vrednotenja človeških virov ta, da so znanje in sposobnosti zaposlenih najpomembnejši vir konkurenčne prednosti. To kaže predvsem, da organizacije v Veliki Britaniji prepoznavajo tudi pomen in koristnost računovodskega vidika vrednotenja človeških virov, kar pa v slovenskem prostoru trenutno še ni uveljavljeno v takšni meri.

Glede ovir vrednotenja človeških virov so izprašani v Veliki Britaniji menili, da je glavni razlog pomanjkanje razumevanja in podpore glede ukrepov za vrednotenje človeških virov s strani ostalih v organizaciji. V slovenskih podjetjih pa se zdi največja ovira za večjo uporabo vrednotenja človeških virov dejstvo, da vrednotenje človeških virov ni široko sprejeto.

Pri vprašanju, kdo naj bi se v podjetjih ukvarjal s področjem vrednotenja človeških virov, sta bila najpogostejša odgovora, da kadrovska funkcija ali pa posebna skupina oseb, ki so zaposleni na različnih področjih v podjetju. Anketiranci iz Velike Britanije pa so prav tako menili, da je vrednotenje človeških virov predvsem v domeni kadrovske funkcije.

Pri ugotavljanju, katera merila vrednotenja človeških virov se uporabljajo največ in katera najmanj, je bilo v odgovorih v slovenski raziskavi in odgovorih iz raziskave v Veliki Britaniji kar nekaj razlik. Najpogosteje uporabljena merila po mnenju anketirancev v Veliki Britaniji

so absentizem, stroški usposabljanja, uvajanja, izobraževanja ter fluktuacija. V Sloveniji pa se najpogosteje uporabljajo sposobnosti posameznika, prihodki na zaposlenega, osebnostne značilnosti in izkušnje posameznika. Najmanj se v britanskih organizacijah uporabljajo donosnost, razmerja človeških virov in lastništvo. V slovenskih organizacijah pa se najmanj uporabljajo ravno tista merila, ki se v Veliki Britaniji uporabljajo največ. To so absentizem, starostna in spolna struktura, stroški treninga in izobraževanja.

Iz navedenih ugotovitev sledi, da obstajajo razlike v dojemaju uporabnosti in koristnosti vrednotenja človeških virov v različnih gospodarskih okoljih. Slovensko gospodarstvo je »mlado« in majhno in zaradi tega slovenska podjetja večjo pozornost namenjajo drugim prioritetam, kot so prodor na nove trge in ohranjanje konkurenčnosti. Zaradi tega se področje računovodstva človeških virov šele razvija. V nasprotju s slovenskim gospodarstvom pa je britansko gospodarsko okolje veliko večje in bolj razvito in z vidika vključevanja modelov in metod vrednotenja človeških virov naprednejše.

5 DISKUSIJA

V tem poglavju so predstavljene glavne ugotovitve, ki sem jih dognala v času priprave magistrskega dela. Na podlagi teh ugotovitev sem poskušala odgovoriti na raziskovalna vprašanja, ki so predstavljena v uvodu magistrskega dela in jih ponovno navajam.

Raziskovalno vprašanje 1: Zakaj je vrednotenje človeških virov za podjetja pomembno in koristno?

Raziskovalno vprašanje 2: Kateri so glavni razlogi, da se vrednotenje človeških virov ni uveljavilo v praksi?

Raziskovalno vprašanje 3: Ali obstajajo razlike v razumevanju in uporabi vrednotenja človeških virov v različnih organizacijah in gospodarskih okoljih?

5.1 Glavne ugotovitve

Nesporno je dejstvo, da so zaposleni in njihove zmožnosti v podjetju tisti, ki omogočajo ustvarjanje dodane vrednosti, ohranjanje konkurenčne prednosti, obstoj na trgu in razvoj. Zaradi tega je pomembno, da podjetja na svoje zaposlene gledajo kot na premoženje, ki jim vse to omogoča. Vendar pa se morajo ob tem zavedati, da zaposleni niso njihova lastnina in jih lahko tudi hitro izgubijo, če z njimi ne ravnajo ustrezno.

Strokovnjaki s področja računovodstva človeških virov poudarjajo tri najpomembnejše koristi, ki jih ima podjetje, če uporablja metode in modele vrednotenja človeških virov. S kadrovskega vidika uporaba računovodstva človeških virov omogoča učinkovitejše ravnanje s človeškimi viri v podjetju. Vrednotenje zaposlenih izboljšuje računovodske informacije, ki pa so glavni vir informacij o uspešnosti poslovanja podjetja za notranje in zunanje uporabnike. Bolj kot so računovodske informacije kakovostne in odražajo pravo sliko poslovanja podjetja,

lažje in boljše strateške odločitve bodo sprejemali odločevalci v povezavi z delovanjem podjetja ter lažje in boljše je planiranje za nadaljnje delovanje organizacije.

Na računovodstvo človeških virov nekoliko drugače gledajo in ga razumejo v podjetjih. S primerjanjem mojih rezultatov z rezultati iz britanske raziskave je pogled na vrednotenje zaposlenih odvisen tudi od okolja, v katerem podjetja delujejo. V nekaterih podjetjih bolj poudarjajo računovodski vidik vrednotenja zaposlenih, spet v drugih so bolj naklonjeni kadrovskemu vidiku. Zelo velika razlika med slovenskimi in britanskimi anketiranci je bila ta, da v britanskih podjetjih poudarjajo, kako pomembno in koristno je računovodstvo človeških virov pri sprejemanju strateških odločitev in strateškem planiranju. Večina slovenskih anketirancev pa v tem ni prepoznala koristnosti računovodstva človeških virov. So pa bili anketiranci iz Velike Britanije kot tudi iz Slovenije dokaj enotni glede tega, da bi morali biti zaposleni ovrednoteni kot vsa ostala sredstva v podjetju. Dejstvo je, da v Sloveniji prevladujejo majhna podjetja, ki pa nimajo sredstev in ljudi, ki bi se ukvarjala z računovodstvom človeških virov. Običajno pa tudi informacije, ki jih vpeljava vrednotenja zaposlenih nudi, takšnim podjetjem ne prinašajo dodatnih koristi, saj imajo majhna podjetja potrebe po drugačnih informacijah kot velike korporacije.

Strokovnjaki s področja računovodstva človeških virov in tudi menedžerji v podjetjih so prepoznali uporabnost in koristnost vrednotenja zaposlenih. Vendar pa je prenos metod in modelov v praktično uporabo zaradi številnih pomanjkljivosti, ki jih imajo, zahteven. Nemogoče se je izogniti subjektivnosti, ki ovira, da bi računovodstvo človeških virov nudilo kakovostne in uporabne informacije. Uporaba računovodstva človeških virov v podjetju zahteva velike spremembe dosedanjega sistema priprave računovodskih informacij in tudi za podjetje predstavlja velik strošek.

Različna podjetja razpolagajo z različnimi zaposlenimi in njihovimi zmožnostmi in zato so tudi potrebe po vrednotenju človeških virov v različnih organizacijah drugačne. V podjetjih, v katerih je glavna konkurenčna prednost inovativnost in v katerih so zaposleni visoko izobraženi, pri svojem delu pa so kreativni in stalno uporabljajo nove ideje ter zaradi vsega tega dodajajo vrednost, je še bolj pomembno, da jih vključimo v premoženje podjetja. Podjetja, v katerih so bolj pomembna kakovostna materialna sredstva, bodo bolj usmerjena v kadroviski vidik vrednotenja zaposlenih, kar jim bo omogočilo, da bodo z zaposlenimi lažje ravnali. To je tudi ena od pomembnih koristi, ki jih ima računovodstvo človeških virov. Namreč vsako podjetje lahko usmeri vrednotenje zaposlenih glede na svoje potrebe in ga tako najbolje izkoristi za uspešnejše delovanje.

Za razvoj računovodstva človeških virov je pomembno, da se izvede čim več raziskav in poskusov uporabe orodij za vrednotenje zaposlenih v praksi. S tem se bo računovodstvo človeških virov hitreje in učinkoviteje vpeljalo v prakso. Če vodstvo podjetja ne ve, zakaj bi bilo nekaj uporabno in koristno, potem na to zaradi nepoznavanja in pomanjkanja razširjenosti v praksi, gleda kot na izgubo časa in denarja.

5.2 Priporočila za podjetja

Računovodstvo človeških virov ima širok spekter uporabnosti. Omogoča denarno in nedenarno ovrednotenje zaposlenih in njihovih zmožnosti. Lahko je izključno orodje za lažje ravnanje z zaposlenimi. Z računovodskega vidika omogoča vrednotenje človeških virov kot pomemben element neopredmetenih sredstev, pomaga pri sprejemanju strateških odločitev in planiranju. Kljub temu, da se računovodstvo človeških virov še ni uveljavilo v praksi in da ne obstaja enotnih modelov ali priporočil, kako naj bi podjetja v praksi vrednotenje zaposlenih uporabila, številne koristi, ki jih prinaša in vse večje zavedanje, da so ljudje najpomembnejše sredstvo za uspešno delovanja podjetja, govorijo v prid temu področju. Strokovnjaki so razvili smernice in pomen računovodstva človeških virov, v praksi pa podjetja sama najbolje vedo, kakšne oziroma katere informacije potrebujejo in jih želijo pridobiti.

Johnson (1999, str. 91–107), ki se je v svoji raziskavi ukvarjal s konceptom računovodstva človeških virov in z vprašanjem, zakaj ta v praksi ne deluje, je ugotovil, da bi v podjetjih morali biti aktivneje usmerjeni v vzpostavljanje skupnega sistema, ki bi zajemal usposabljanje novih zaposlenih, informiranje in nagrajevanje. To bi v podjetjih dosegali, če bi si bolj prizadevali k vzpostavitvi sistema računovodstva človeških virov, ki bi bil usmerjen na vrednotenje stroškov v povezavi s človeškimi viri, vrednotenje doprinosa posameznika k organizaciji, k zaznavanju potreb po določenih človeških virih, k učinkovitim sistemom nagrajevanja, pomembno pa je tudi, da so v podjetju odprti za spremembe.

Človeški viri postajajo vse bolj pomembni, vse bolj pa je zaradi tega zahtevno pridobivanje kakovostnih zaposlenih, njihovo ohranjanje in razvoj. Zaradi tega morajo podjetja okrepiti svojo kadrovsko funkcijo, da bo ravnanje z zaposlenimi kvalitetnejše. Pri računovodskem vrednotenju pa sicer še vedno ni poenotenih pravil glede vključevanja človeških virov kot premoženja v bilanco stanja in to trenutno tudi ni smiselno. Vseeno pa lahko podjetja informacije o človeških virih vključijo v svoja letna poročila in pri tem uporabijo kvantitativne ter kvalitativne modele vrednotenja zaposlenih in zunanjim kot tudi notranjim uporabnikom teh poročil ponudijo dodatne informacije, ki omogočajo lažje in kakovostnejše sprejemanje odločitev glede poslovanja podjetja.

5.3 Omejitve in nadaljnje raziskovanje

Glavna omejitev pri pripravi magistrskega dela je bil slab odziv na anketne vprašalnike, kar je povzročilo, da nisem mogla pridobiti pomembnejših ugotovitev glede računovodstva človeških virov v praksi. Enako težavo sta imela tudi raziskovalca Verma in Dewe (2008) pri svoji anketi v Veliki Britaniji. To pa je predvsem posledica tega, da se vrednotenje človeških virov v praksi ne uporablja, oziroma je uporaba tega področja prepuščena vsakemu podjetju posebej, da se samo odloči za smer in način uporabe.

Strokovnjaki, ki se ukvarjajo z računovodstvom človeških virov, že več desetletij poudarjajo, kako koristno in uporabno je vrednotenje zaposlenih. Vendar pa očitno širša javnost temu ni tako naklonjena, oziroma prevladujejo slabosti vrednotenja zaposlenih, ki pa tudi niso

zanemarljive. Morda je tudi zaradi tega v lanskem letu prenehala izhajati znanstvena revija Human Resource Accounting and Costing, ki je bila specializirana za človeške vire in njihovo vrednotenje, v njej pa so svoje raziskave in članke objavljali najvidnejši strokovnjaki s tega področja. Menim, da bi se raziskovanje na področju vrednotenja zaposlenih moralo nadaljevati predvsem na področju odpravljanja pomanjkljivosti trenutno razvitih modelov in njihovega vpeljevanja v prakso. Če pa bi želeli večjo koristnost in uporabnost računovodstva človeških virov, je nujno, da se raziskovanje na akademskem nivoju prenese v prakso in se poveže s snovalci pravilnikov za računovodenje. To pomeni, da bi se metode vrednotenja zaposlenih vpeljale v računovodske standarde kot obvezno sestavino pri pripravi računovodskih izkazov.

SKLEP

Človeški viri so eden najpomembnejših sredstev, s katerimi v podjetju razpolagajo, saj je od njihovih zmožnosti odvisno, kako uspešno bo podjetje in kako se bo razvijalo. Vendar pa so človeški viri v primerjavi s preostalimi sredstvi, ki jih podjetje potrebuje za svoje delovanje, nekoliko posebni glede številnih lastnosti. V primerjavi z ostalimi sredstvi so zaposleni živi in niso last podjetja kot ostala sredstva. Zaradi tega ni mogoče na enostaven način ovrednotiti zaposlene in njihov doprinos k ustvarjanju vrednosti in jih vključevati v bilanco stanja, niti se temu do pred nekaj desetletij ni dajalo velikega pomena. Z vrednotenjem človeških virov in njihovim vključevanjem v premoženje se ukvarja računovodstvo človeških virov, ki so ga razvili strokovnjaki s področja računovodstva in kadrov, ki so ti dve področji združili s ciljem, da bi se razvili modeli za kvantitativno in kvalitativno ovrednotenje človeških virov. Z uporabo računovodstva človeških virov pa bi tako podjetja lahko lažje ravnala s svojimi človeškimi viri, prikazala bi pravo vrednost podjetja, ki do sedaj ne vključuje človeških zmožnosti in lažje bi sprejemala kakovostnejše strateške odločitve ter plane za prihodnost. Vloga človeških virov in potrebe po uporabi računovodenja zaposlenih so različne, tako kot so različna podjetja in dejavnosti, s katerimi se ukvarjajo, ter gospodarska okolja, v katerih delujejo. Poznamo podjetja, ki popolnoma temeljijo na znanju in so zato močno odvisna od zmožnosti svojih zaposlenih. Spet druga podjetja so bolj odvisna od fizičnih sredstev in razpoložljivosti naravnih virov in je zato vloga zaposlenih nekoliko drugačna. Temu je prilagojeno tudi računovodstvo človeških virov s svojimi modeli in metodami vrednotenja. Poznamo denarne in nedenarne modele vrednotenja, ki jih podjetja glede na svoje lastnosti in potrebe lahko različno uporabljajo. Mnogi strokovnjaki računovodstvu človeških virov niso naklonjeni, čeprav podjetju omogoča številne koristi, ki pomagajo dosegati cilje. Koristnost uporabe računovodstva človeških virov pa lahko tudi preverimo, saj je uspešnost poslovanja organizacije pokazatelj ustreznosti vrednotenja človeških virov.

Da se neko področje razvije, mora obstajati podpora in prepričanje, da je zadeva uporabna in koristna ne samo v akademskih krogih, ampak tudi v praksi. V zadnjih desetletjih je zagotovo porastlo prepričanje, da so ljudje in njihove zmožnosti ključni za uspešno delovanje podjetja, še vedno pa se v praksi ni uveljavil noben, v strokovnih vodah razvit model vrednotenja človeških virov. Računovodstvo je v tem pogledu še vedno izredno klasično, namreč človeški viri v bilanci stanja niso pripoznani na strani premoženja. Vsa ta dejstva in razlogi, da so v času finančne in gospodarske krize še toliko bolj pomembni kakovostni kadri v podjetju, njihovo vrednotenje in učinkovito ravnanje, bi morali biti dodatna spodbuda k razvoju in obsežnejši uporabi računovodstva človeških virov v praksi. Kot sem ugotovila v svojem magistrskem delu, pa bo to vselej izredno težko, predvsem zaradi problema subjektivnosti pri vrednotenju, pomanjkljivosti modelov in neprepoznavnosti koristnosti njihove uporabe ter moralnem vprašanju obravnavanja zaposlenih kot lastnine podjetja.

LITERATURA

1. Ahonen, G. (2009). On the mystery of odd human capital values. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 13(2), 118–124.
2. Alexander, M., O. (1971). Investments in people. *Canadian Chartered Accountant*. 191–201.
3. Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management* 17, 99–120.
4. Beattie, V., & Smith, S., J. (2010). *Human capital, value creation and disclosure*. Journal of Human Resource Costing & Accounting. 14(4), 262–285.
5. Boedker, C., Guthrie, J. & Cuganesan, S. (2004). The strategic significance of human capital information in an annual reporting. *Journal of Human Resource Costing and Accounting*. 10(2), 23–37.
6. Bregar, L., Ograjenšek, I. & Bavdaž, M. (2005). *Metode raziskovalnega dela za ekonomiste: Izbrane teme*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
7. Brumment, R. L., Flamholtz, E. G., & Pyle, W. C. (1968). Human resource measurement: a challenge for accountants. *Accounting Review* 43(2), 217–224.
8. Čadež, S. (2005). Vrednotenje blagovnih znamk. *Revija Les*. 57(11) 342–345.
9. Dominguez, A., A. (2011). *The impact of human resource disclosure on corporate image*. Coruña: Faculty of Economy 15(4), 279–298.
10. Flamholtz, E. (1974). Human resource accounting: a review of theory and research. *Business Source Premier (EBSCO)*, 11(1), 44–61.
11. Flamholtz, E. G. (1982). *State of the art and future prospects*. Encino: Dickenson.
12. Flamholtz, E. (1985). Human resource accounting. *Jossey-Bass Publishers*. Los Angeles.
13. Flamholtz, E., G. (1999). *Human Resource Accounting, Advances in Concepts, Methods and Applications*, 3rd ed., Kluwer Academic, Norwell, Massachusetts: Kluwer Academic.
14. Flamholtz, G. E., Bullen, L. M., & Hua, W. (2002). Human resource accounting: a historical perspective and future implications. *Management Decision*, 40(10), 947–954.
15. Gačić, S. (2003). *Računovodsko vrednotenje zaposlenih* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
16. Gröjer, E. J., & Johnson, U. (1998). Current development in human resource costing and accounting. Reality present, researchers absent? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 11(4), 495–505.
17. Gruban, B. (2002). Upravljanje človeškega kapitala podjetij. Kranj: *Združenje Svetov delavcev Slovenije*.
18. Gruban, B. (2007). Upravljanje človeškega kapitala podjetij. *Dialogos. Strateške informacije*. Najdeno 29. avgusta na spletnem naslovu <http://www.dialogos.si/slo/objave/clanki/intelektualni-kapital/>
19. Guthrie, J., & Murthy, V. (2009). Past, present and possible future developments in human capital accounting. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 13(2), 125–142.
20. Harvey, M., G., & Lusch, R., F. (1999). Balancing the intellectual capital books: Intangible liabilities. *European Management Journal* 17(1), 8–92.

21. Hendricks, J. (1976). The impact of human resource accounting information on stock investment decisions: an empirical study. *The Accounting review*, 292–305.
22. Hermanson, R., H. (1964). Accounting for human assets. Michigan State University Occasional paper 14.
23. Velika Britanija (marec 2014). Najdeno v Izvoznem oknu 17. aprila 2014 na spletnem naslovu http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/Podatki_o_drzavah/Velika_Britanija/Predstavitev_drzave_4235.aspx
24. Johnson, U. (1999). Why the concept of human resource costing and accounting does not work. A lesson from seven Swedish cases. *Personel review. Personel Economics Institute. Stockholm University: Stockholm* 28(1/2), 91–107.
25. Kaplan, R. S., & Norton, D., P. (2000). *Uravnoteženi sistem kazalnikov*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
26. Kaše, R., Lipičnik, B., Mihelič, K. K., & Zupan, N. (2007). *Organizacijsko vedenje*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
27. Kitchen, P., J., & Laurence, A. (2003). Corporate Reputation: An eight-country analysis. *Corporate Reputation Review* 6(2), 103–107.
28. Likert, R. (1967). *The human organizations: its management and value*. New York: McGraw-Hill.
29. Milost, F. (2007a). *Računovodstvo človeških zmožnosti. Zakaj klasične bilance ne kažejo prave slike o premoženjskem in finančnem stanju podjetij ter o njihovi uspešnosti?* Koper: Fakulteta za management Koper.
30. Milost, F. (2007b). Prihodnost je neopredmetena. Management, kakovost, razvoj: Zbornik 2. strokovnega posveta Visoke šole za management v Kopru z mednarodno udeležbo (str. 33–46). Koper: Fakulteta za management.
31. Možina, S., Svetlik, I., Jamšek, F., Zupan, N., & Vodovnik, Z. (2002). *Management kadrovskih virov*. Ljubljana: Fakulteta za družbene vede.
32. OECD (1998). Human resource costing and accounting versus the balanced scorecard: a literature survey of experience with the concepts. Najdeno 27. avgusta 2013 na spletnem naslovu <http://kantakji.com/fiqh/Files/Accountancy/1205.pdf>
33. Rastogi, P. N. (2003). The nature of role of intellectual capital: rethinking the process of value creation and sustained enterprise growth. *Journal of Intellectual Capital*, 4(2), 227–248.
34. Roos, J., Roos, G., Edvinsson, L., & Dragonetti, N. C. (2000). *Intelektualni kapital: krmarjenje po novem poslovnem svetu*. Ljubljana: Inštitut za intelektualni kapital.
35. Roslender, R. (2009). So tell me again...just why would you want to account for people? *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 13(2), 143–153.
36. Slapničar, S. (2010). *Uvod v finančno računovodstvo in poročanje*. (Študijsko gradivo pri predmetu Temelji finančnega in poslovnega računovodstva). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.xx
37. Spender, C. J., & Grant, R. M. (1996). *Knowledge and the Firm. Strategic Management Journal* 17, 5–19.

38. Steen, A., Welch, D., & McCormack, D. (2011). Conflicting conceptualizations of human resource accounting. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 15(4), 299–312.
39. Stewart, T. A. (1997). *Intellectual capital: the new wealth of organizations*. New York: Doubleday.
40. Verma, S., & Dewe, P. (2008). Valuing human resources: perceptions and practices in UK organizations. *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 12(2), 102–123.
41. Wright, P., M., McMahan, G., C., & McWilliams, A. (1994). Human resources and sustained competitive advantage: a resource-based perspective. *The International Journal of Human Resource Management*, 5(2), 301–326.
42. Zacks, G. (1969). *Objectives of human resource accounting in the R.G. Barry Corporation. Human resource accounting: development and implementation in industry*. Pickerington: Foundation for Research on Human Behavior.
43. Zaman, M., Hočevar, M., & Igličar, A. (2007). *Temelji računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
44. Zupan, N., Svetlik, I., Stanojević, M., Možina, S., Kohont, A., & Kaše, R. (2009). *Menedžment človeških virov*. Ljubljana: Fakulteta za družbene vede.
45. Žitnik, V. (2005). *Novosti vrednotenja intelektualnega kapitala* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: INTERVJU	1
Priloga 2: ANKETNI VPRAŠALNIK	3

Priloga 1: INTERVJU

1. Vrsta podjetja.

- a) Javni sektor.
- b) Tradicionalno podjetje.
- c) Na znanju temelječe podjetje (*angl. knowledge based company*).

2. Področje dela intervjuvanca.

- a) Računovodska funkcija.
- b) Kadrovska funkcija.
- c) Direktor.
- d) Drugo: _____

3. Kako bi vi opredelili vrednotenje človeških virov?

4. Kdo v vaši organizaciji se ukvarja z vrednotenjem človeških virov oziroma kdo menite, da bi se moral ukvarjati s tem področjem? Je po vašem mnenju to bolj naloga kadrovske službe ali računovodstva ali pa morda katere druge funkcije?

5. Kaj v vašem podjetju v povezavi s človeškimi viri vrednotite? Navedete lahko denarna kot tudi nedenarna merila (npr. stopnjo fluktuacije, absentizem, stopnjo izobrazbe, izkušnje, sposobnosti, stroške...).

6. Kaj je po vašem mnenju glavni razlog za uporabo vrednotenja človeških virov oziroma zakaj se vam to zdi pomembno in koristno?

7. Zakaj se vrednotenje človeških virov po vašem mnenju ne uporablja? Katere so glavne pomanjkljivosti in težave, ki preprečujejo uveljavitev in večjo uporabo računovodstva človeških virov v praksi?

DISKUSIJA/DODATNO:

Priloga 2: ANKETNI VPRAŠALNIK

1. V katerem oddelku podjetja ste zaposleni?

- a) Kadrovska funkcija.
- b) Finančno-računovodska funkcija.
- c) Direktor podjetja.
- d) Drugo:_____.

2. Glede na pomembnost opredelite naslednjih 10 trditev o vrednotenju človeških virov. Označite od 1 do 10, pri čemer 1 pomeni najmanj pomembno in 10 najbolj pomembno.

TRDITEV	POMEMBNOST od 1 do 10
a) Vrednotenje zaposlenih povečuje pripravljenost menedžerjev, da hitreje ukrepajo in sprejemajo boljše odločitve.	
b) Zaposleni bi morali biti ustrezno ovrednoteni kot vsa druga sredstva podjetja.	
c) Vrednotenje zaposlenih pripomore k učinkovitejšemu strateškemu planiranju.	
d) Znanje in sposobnosti naših zaposlenih so najbolj pomemben vir naše konkurenčne prednosti.	
e) Vrednotenje človeških virov daje menedžmentu potrebne informacije o zaposlenih v podjetju in pomaga ugotoviti, ali le-ti podpirajo in pripomorejo k uresničevanju poslovne strategije.	
f) Vrednotenje človeških virov pomaga pri ugotavljanju in planiranju potreb po človeških virih za prihodnost.	
g) Razvoj in uporaba vrednotenja človeških virov pomaga pri ugotavljanju vloge in vplivu zaposlenih na finančne rezultate podjetja.	
h) Vrednotenje človeških virov spodbuja, da se planiranje človeških virov in poslovno planiranje usklajujeta.	
i) Vrednotenje človeških virov pomaga reševati probleme v zvezi z zaposlenimi.	
j) Vrednotenje človeških virov omogoča, da na zaposlene gledamo kot na investicijo, ki bo prinesla in omogočila razvoj in rast podjetja, bolj kot pa na to, da so zaposleni za podjetje strošek.	

3. Na kratko navedite, kako v vašem podjetju poteka proces vrednotenja človeških virov, kdo je za to zadolžen in s kakšno tehnologijo si pri tem pomagata!

4. Pri vsakem navedenem merilu z lestvico od 1 do 5, označite pogostost uporabe posameznega merila v vašem podjetju. Pri čemer 1 pomeni najbolj pogosto uporabljeno merilo, 5 pa, da merila sploh ne uporabljamo.

MERILO	1	2	3	4	5
Absentizem					
Stroški treninga in izobraževanja					
Izkušnje posameznika					
Sposobnosti posameznika					
Prihodki na zaposlenega					
Donos na zaposlenega					
Zadovoljstvo zaposlenih					
Čas za zapolnitev prostega delovnega mesta					
Stopnja izobrazbe					
Osebnostne značilnosti posameznika					
Fluktuacija					
Stroški v zvezi z zaposlenimi					
Starostna in spolna struktura					
Pripadnost zaposlenih					
Drugo					

5. Kateri od naštetih razlogov je po vašem mnenju tisti, ki zavira razvoj in pogostejšo uporabo vrednotenja človeških virov v vašem podjetju? Izberete lahko največ dva odgovora!

- a) Pomanjkanje razumevanja ukrepov s strani ostalih v podjetju.
- b) Vrednotenje človeških virov ni široko sprejeto.
- c) Pomisleki glede kvantitativnega vrednotenja ljudi.
- d) Negotovost, kakšne informacije bi morale biti poročane.
- e) Dozdajšnjemu vrednotenju človeških virov je primanjkovalo natančnosti.
- f) Trenutno vrednotenju človeških virov primanjkuje zanesljivosti.

6. Kdo bi po vašem mnenju moral v podjetju prevzeti aktivnosti vrednotenja človeških virov?

- a) Kadrovska funkcija.
- b) Finančno-računovodska funkcija.
- c) Posebna skupina, sestavljena iz oseb iz različnih oddelkov.
- d) Drugo:_____.

HVALA ZA SODELOVANJE!