

AZ EMBERI ERŐFORRÁS ÉRTÉKELÉSE ÉS MEGJELENÉSE A VÁLLALATI VAGYONBAN

VALUATION AND APPEARANCE OF HUMAN RESOURCES IN CORPORATE ASSETS

*Dienes Angelika*¹

¹ Számviteli és Pénzügyi Intézet, Gazdaságtudományi Kar, Debreceni Egyetem, Magyarország

Kulcsszavak:

emberi erőforrás
humánerőforrás-számvitel
humán többletérték modell

Keywords:

human resources
human resource accounting
human value added model

Összefoglalás

A vállalatok értékének jelentős részét a nem tárgyasult erőforrások jelentik, amelyekre többféle elnevezés (pl. szellemi tőke, immateriális javak, tudástőke stb.) található a szakirodalomban. Tanulmányunkban bemutatjuk az emberi erőforrás értékelésének jelentőségét és a lehetséges értékelési módszereket. A humánerőforrás-számvitelt számos tudományos munka említi, de nem alakult ki egységes definíció a fogalom meghatározására. Kitérünk a humán többletérték modellre, amely alapján a vállalat mérlegét az eszköz oldalon a humán eszközzel, a forrás oldalon a humán tőkével, vagyis az alkalmazottakkal kapcsolatban a későbbiekben felmerülő fizetési kötelezettségekkel kiegészítve megkapjuk a vállalat korrigált értékét. Felvázoljuk továbbá a szakemberek javaslatait, miszerint a humán eszközt is valamilyen módszerrel amortizálni vagy rendszeres időközönként újraértékelni szükséges. Említést teszünk a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (International Financial Reporting Standards, IFRS) rendelkezéseiről, ugyanis az IFRS is szabályozza a munkavállalókat illető jövőbeli kiadások, valamint a saját előállítású és üzleti kombináció során megszerzett immateriális javak mérlegben történő megjelenítését.

Abstract

A significant part of the value of a company is represented by intangible resources, which can be referred to under various names in the scientific literature (e.g. intellectual capital, intangible assets, knowledge capital, etc.). In the scope of the present study, the importance of valuing human resources and possible valuation methods are presented. Human resource accounting is mentioned in a number of academic works, but no unified definition has emerged for describing the term. The human value added model is also discussed, which provides the adjusted value of the company by adding the human assets to the assets side of the balance sheet and the human capital with the related future payment obligations of the employees to the liabilities side. Expert suggestions are also presented, according to which human assets should also be depreciated by means of a certain method or revalued at regular intervals. The provisions of the International Financial Reporting Standards (IFRS) are mentioned, as IFRS also regulate the recognition of future employee expenses and the recognition of internally generated intangible assets and intangible assets acquired in business combinations.

1. Bevezetés

A vállalatok könyv szerinti és piaci értéke között napjainkban megfigyelhető nagymértékű eltérés jól tükrözi a vállalatok értékét befolyásoló tényezőkben bekövetkezett változásokat. Korábban a vállalat értékének legnagyobb részét a materiális formát öltő eszközök jelentették, a mai szervezetekről azonban ez nem mondható el. A nem tárgyasult erőforrásokra többféle elnevezés (pl. intellektuális tőke, szellemi tőke, immateriális javak, tudástőke stb.) található a szakirodalomban, valamint a fogalommal kapcsolatos definícióra sem alakult ki egységes meghatározás [17]. Az emberi erőforrás értékelésről szóló tanulmányokban humán tőke és humán eszköz kifejezésekkel is találkozhatunk, ezeket gyakran szinonimaként használják [22].

[3] [11] [35] leírja, hogy az intellektuális tőkének nincs fizikai megjelenése, de mégis értékes a vállalat számára. A humán tőke magában foglalja a vállalkozás minden egyes alkalmazottjának tudását, készségét, kreativitását, találékonyságát és képességét a rutintevékenységek végzésére, amelybe beletartoznak a vállalat értékei, kultúrája és filozófiája is [33].

[17] a tanulmányában a szellemi tőkét értékékké konvertálható tudásként tekinti, amely szorosan kapcsolódik a szervezet alkalmazottaihoz (humán tőke), folyamataihoz és struktúrájához (strukturális tőke), valamint a vevői és beszerzői piacokkal való kapcsolatához (kapcsolati tőke). Sok szerző, többek között [30] és [15] is ebbe a három csoportba sorolja a vállalatok immateriális vagyonát.

Tanulmányunkban az emberi erőforrás értékelésére helyezzük a hangsúlyt. Megpróbáljuk feltárni, hogy egy vállalat vagyonában megjelenhet-e a dolgozók képessége, tudása, amelyek nemcsak az adott pillanatban, hanem éveken keresztül szolgálják a vállalat érdekeit és befolyásolják a cég valós értékét.

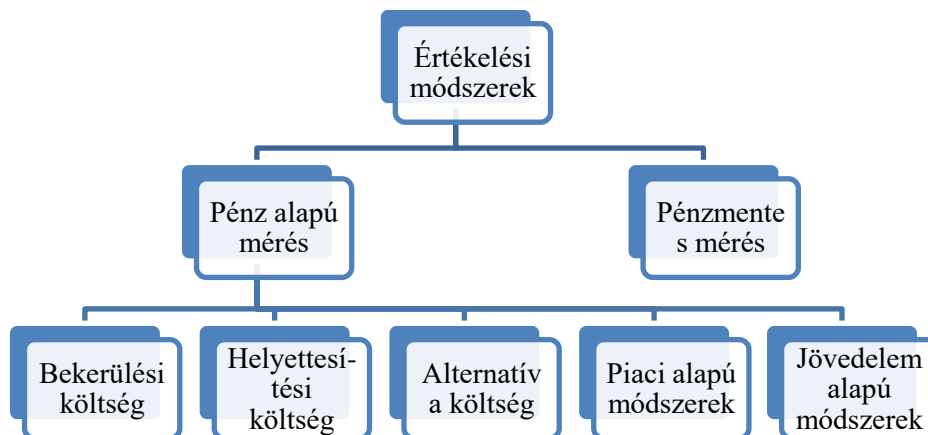
2. Szakirodalmi áttekintés

2.1. Az emberi erőforrás értékelésének célja

Az emberi erőforrás értékének meghatározása régóta foglalkoztatja a szakembereket. Az emberi erőforrás értékelésének célja az, hogy meghatározzuk, mekkora értéket teremt a vállalat azáltal, hogy a dolgozóitól megvásárolt munkavégző képességet, valamint a munkaidőt az adott módon használja fel [14] [23].

[21] felhívja a figyelmet, hogy a vállalat szempontjából létrehozott értékre vagyunk kíváncsiak, valamint nem az embert értékeljük, hanem csak a megszerzett munkavégző képességet vagy munkaidőt. Hangsúlyozza továbbá, hogy az érték alapvető meghatározója a felhasználási mód, amely a menedzsmenttől függ, nem pedig az alkalmazottaktól, akiknek csak azon képességeit és tudását értékeljük, amelyeket a vállalat céljainak elérése érdekében ténylegesen hasznosítanak. [2] tanulmányára hivatkozva [27] leszögezi, hogy a tudás akkor működik hatékonyan, ha egy szervezet tagjai ismerik az adott területen jártas személyeket.

2.2. Értékelési módszerek



1. ábra: Az emberi erőforrás értékelési módszerei
Forrás: [21] alapján saját szerkesztés

Az emberi erőforrás értékelésére több módszert is találunk a szakirodalomban (lásd 1. ábra), amelyeket [21] alapján mutatunk be röviden.

Bekerülési érték módszer: [5] szerint egyik csoportba a munkaerő felvételének költségei (toborzás, kiválasztás, munkavállaló szervezetbe illesztésével kapcsolatos kiadások), a másik csoportba a tanulási költségek (betanítás, előléptetés, orientáció, fejlesztés, áthelyezés kiadásai) tartoznak. Ezen költségeket historikus, illetve aktuális áron lehet elszámolni.

Helyettesítési költség módszer: A bekerülési költség alapú értékeléshez hasonlóan az új dolgozó felvételével és betanításával kapcsolatos költségeket tartalmazza, valamint ezen kívül az előző dolgozó kilépésével kapcsolatos kiadásokkal – pl. kilépés előtti hatékonyságcsökkenés vesztesége, a betöltetlen állás miatti kiesés, végkielégítések – is számol.

Alternatíva költség: Az adott munkaerő más körülmények közötti legmagasabb árát tükrözi. A becslésre piaci árat nem lehet alkalmazni, ugyanis a munkaerő értéke és ára között óriási lehet a különbség.

Piaci alapú módszerek: A munkavállaló és a munkáltató alkuereje közel azonos is lehet bizonyos szakmákban, ahol az alkalmazottak különleges és egyedi erőforrást jelentenek (pl. élsportolók, filmszínészek). A szakemberek díjazását a korlátos hozzáférhetőségük miatt az alternatíva költségek szabják meg, így a piaci ár az előállított értékre jó becslést ad.

Jövedelemalapú módszerek: Abból indul ki, hogy senki sem fizetne többet valamiért, mint amennyit az ér neki. Adott időszak alatt az emberi erőforrás által megtermelt haszon legalább az azalatt kifizetett bérrel egyenlő.

Pénzmentes mérés: Nem pénzbeli mérésre egyik példa a Watson Wyatt tanácsadó cég által kifejlesztett emberi tőke index (Human Capital Index, HCI). A cég öt, a vállalati értéket leginkább növelő tényezőt nevez meg: megfelelő juttatási rendszer; kollegiális, rugalmas munkahely; jó munkaerő felvétel, megtartás; kommunikációs integritás; hatékony HR technika.

2.3. Humán erőforrás-számvitel

A befektetőket elsősorban a vállalat azon immateriális javainak összértéke érdekli, amelyek hiányoznak a mérlegből [24], és ugyan a legtöbb számviteli rendszer megpróbálja a vállalat eszközeit valós értéken bemutatni, de ezeknek a javaknak a láthatatlansága nehézséget okozhat [16]. A humán erőforrás-számvitel (Human Resource Accounting, HRA) magában foglalja az emberi erőforrásokkal mint eszközökkel kapcsolatos kiadások elszámolását, szemben a hagyományos számvittel, amely ezeket a költségeket úgy kezeli, mint nyereséget csökkentő kiadások [7].

[4] tanulmányukban Flamholtz műveit említik, rámutatnak arra, hogy a humán erőforrás-számvitel nemcsak az emberek költségeinek és értékeinek elszámolási rendszere, hanem az emberek irányításában is segít [12]. Számszerű adatokat szolgáltat az emberek költségéről és értékéről, és ösztönözheti a vezetést, hogy az emberekkel kapcsolatos döntéseiben vegye figyelembe az emberi erőforrás perspektíváját [13].

[15] szerint a HRA nem más, mint számadás az emberekről mint szervezeti erőforrásokról. Kettős szemlélet jellemzi: meghatározzuk az egyes emberek bekerülési költségét, helyettesítési költségét és gazdasági értékét, „és a HRA mérési módszereit használjuk nagytólencseként a HR-menedzsment tervezési és döntési folyamatához [15]: p. 61.” A szerző a tanulmányában azt is kifejti, hogy a humán erőforrás-számvitel szerint az emberek fontos erőforrások, de az érték összetevőit még nem vizsgálják. Ezek az összetevők a következők: a munkavállalóknak a szaktudásban és ismeretekben megtestesülő értéke, a dolgozó emberek eltérő teljesítménye, az erős vállalati kultúra gazdasági értéke. Ezek közül az emberi erőforrások értékelése a legnehezebb, mert a munkavállaló nem a vállalat tulajdona, így nem lehetséges eszközként kimutatni.

3. Módszer

Kutatási módszerünk a dokumentumelemzés, amely a kvalitatív kutatás más analitikai módszereihez hasonlóan megköveteli az adatok, információk vizsgálatát és értelmezését [9] [28] [6] [29]. Dokumentumelemzés során egy adott témáról szóló szöveget részekre bontanak, azokat elemzik és keresik a fogalmak mérhető elemeit, valamint az összefüggéseket [18]. A következőkben áttekintjük a nem tárgyiasult eszközök, azon belül az emberi erőforrások pénzügyi kimutatásokban való megjelenítéséről szóló magyar és nemzetközi szabályozást.

4. Eredmények

4.1. A szellemi tőke megjelenése a magyar és a nemzetközi számviteli rendszerben

[14] felhívja a figyelmet, hogy a teljesség elve alapján „A gazdálkodónak könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni... (2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 15. §)”, ami a saját tulajdonban lévő eszközökre vonatkozik. A szervezetek a legjobb teljesítményre és a maximális nyereségre törekszenek [32], így ennek érdekében bizonyos esetekben szétválik a tulajdon és a használat, és jelentős lehet bizonyos tevékenység folytatásához szükséges eszközök bérlete. Az Sztv. felsorolja, hogy vagyoni értékű jogként milyen megszerzett jogokat kell kimutatni (pl. bérleti jog, használati jog, licencek stb.) [1]. A felsorolás nem tartalmazza azokat a munkaszerződéseket, amelyek az alkalmazottak munkaviszonyát szabályozzák. Az Sztv. szabályozása szerint tehát nem jelenhetnek meg eszközként a munkavállalókkal kötött szerződések. A szerző szerint ezen előírások mellett sérül az az alapelv, hogy a mérlegnek valós és tényleges viszonyoknak megfelelő képet kell adnia a vállalkozásról.

A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (International Financial Reporting Standards, IFRS) szabályozza a saját előállítású és üzleti kombináció során megszerzett immateriális javak mérlegben történő megjelenítését. Egy esetleges akvizíció esetén minden olyan eszközt (pl. márkanév, vevőlista, folyamatban lévő kutatás) is meg kell valós értéken jeleníteni a konszolidált mérlegben, amely a leányvállalat könyveiben nem szerepelhet, mert nem teljesíti a megjelenítési kritériumokat [19] [20]. Gyakran előfordul, hogy a felvásárlás miatt válik mérlegképpé egy bizonyos eszköz, mert az értékét figyelembe vették a vételár meghatározásakor, és a felvásárló szempontjából szerzett eszköznek minősül [10] [25].

Fontos, hogy a pénzügyi kimutatásból nyerhető adatok hiteles képet biztosítsanak a vállalkozásról [10] [36], ezért felmerül a kérdés, hogy az alkalmazottak tudása, egy kiemelkedő dolgozói állomány, a vállalat szellemi tőkéje megjeleníthető-e eszközként a konszolidált mérlegben. A Keretelvekben meghatározott definíció értelmében az eszközök múltbeli eseményből származó, jelenben kontrollált gazdasági erőforrást jelentenek [8]. A gazdasági erőforrást az ellenőrzés (kontroll) köti a gazdálkodóhoz [25], amely a dolgozói állomány esetében nem áll fenn, tehát nem felel meg az eszköz definíciójának, így az alkalmazottak tudása nem mutatható ki a konszolidált mérlegben.

4.2. Humán többletérték modell

[22] munkájában javaslatot fogalmaz meg a humán erőforrás konzisztens értékelésére, kifejti a többletérték szemléletű modellről (humán többletérték modell) alkotott elképzelését. Leírja, hogy a számviteli szabályok szerint az éves eredménnyel szemben kell elszámolni az emberi erőforrás kiadásait, a költségeket aktiválni nem lehet. Ezen kiadások révén azonban olyan javak jönnek létre – pl. tudás, szervezet, kapcsolatok –, amelyek a vállalat érdekeit hosszabb távon szolgálják, így ezt a mérleg eszköz oldalán egyfajta humán eszközként javasolja kimutatni.

A lízingelt eszközöket hozza példaként, miszerint ott is – a vállalat tényleges tőkehelyzetének bemutatása érdekében – a folyóköltések eszközzé alakítása történik: a várható díjak fizetési kötelezettségként szerepelnek, vele szemben pedig a megszerzett eszköz kerül kimutatásra a korrigált mérlegben. Szeretnénk megjegyezni, hogy a magyar számviteli szabályozás szerint pénzügyi lízingnél nincs szükség korrekcióra a vállalat értékének meghatározásakor, ugyanis bekerül a lízingelt eszköz a mérlegbe, a lízingkötelezettség pedig a források közé. Operatív lízing esetén viszont úgy kell eljárni, mint egy bérleti szerződésnél, a lízingbe vevő mérlegében nem kerül kimutatásra sem a mögöttes eszköz, sem a későbbiekben fizetendő lízingdíj. Ebben az esetben tehát – ha a vállalat értékét, főleg a kötelezettségeit pontosítani akarjuk – ahogy [22] is utalt rá, célszerű a fennálló lízingkötelezettséggel és vele szemben az adott eszköz értékével kiegyenlíteni a mérleget.

Az IFRS standardalkotó szervezete, a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (International Accounting Standard Board, IASB) is több éven keresztül foglalkozott a témával, majd megalkották a 2019-től kötelezően alkalmazandó IFRS 16 Lízingek standardot, amely a korábbi és a nemzeti szintű szabályozásokban általános megoldásokhoz képest úgy rendelkezik, hogy a lízingelt eszköz (akár pénzügyi, akár operatív lízing) mindenképp megjelenítésre kerül a mérlegben, vagyontárgyként. A lízingbevevő nem a mögöttes eszközt, hanem az ún. használatijog-eszközt (right-

of-use asset, ROU) jeleníti meg a könyveiben, amely a lízingbevevő mögöttes eszköz-használati jogát megtestesítő eszköz. Az új standard megalkotásának legfőbb oka az volt, hogy a korábbi lízingstandard nem nyújtott kellően valós képet a lízingbevevők vagyoni és jövedelmi helyzetéről, ugyanis az operatív lízingek nem jelentek meg a mérlegben [25].

A fenti szemléletet követve [22] szerint a jelenlegi alkalmazottakkal kapcsolatosan a normál üzletmenet szerint várható fizetési kötelezettséget (bér, járulékok, adók) kellene kimutatni a forrás oldalán. Ehhez szükségesnek tartja a vállalatnál várhatóan munkaviszonyban eltöltött idő becslését, amihez szerinte az adott pozíciónál szokásos fluktuáció nyújthat segítséget.

Az IFRS szabályait alkalmazó vállalatoknak egyáltalán nem idegen ez a fajta gondolkodás. Számukra ugyanis a munkavállalói juttatások elszámolásáról és közzétételéről szóló IAS 19 standard előírja, hogy a munkavállalóknak a hosszú távú juttatásként kifizetett összegek ne csak a kifizetés évét terheljék, hanem a belépéstől kezdve valamennyi időszakot, ugyanis minden évben hasznat hoznak a dolgozók a cégnek. Ez alapján pl. a jubileumi juttatást nem a kifizetés évében számolják el teljes összegben, hanem az előző évek eredményét is érinti mint személyi jellegű ráfordítás. [25] leszögezi, hogy az így felmerült, munkavállalókkal szembeni hosszú lejáratú kötelezettség értékének megbecslése komoly matematikai-statisztikai-aktuáriusi számításokat igényel a vállalat részéről, mivel figyelembe veszik a munkaerő-állomány összetételét, a fluktuáció nagyságát, a tevékenységi kör változásait stb. A később esedékes juttatások diszkontált értékét minden évben felülvizsgálják az aktuális létszám, ledolgozott évek száma és bérek alapján.

A diszkontráta meghatározásával kapcsolatban [22] arra hívja fel a figyelmet, hogy a vállalat hosszú távú (külön biztosítékkal nem védett) hiteleinél a bérek elvárt hozama nem lehet magasabb, ugyanis általában az a jellemző, hogy csőd vagy felszámolás esetén a dolgozók követeléseai megelőzik a hitelezőkéit.

A szerző szerint amennyiben kizárólag a vállalat forrásainak pontos számbavétele a célunk, ez a megközelítés tökéletes lehet. A saját tőke értékeléséhez a vállalati értékből az alkalmazottakhoz kapcsolódó jövőbeli kiadásokat is – úgy mint a hiteleket – le kell vonni, ugyanis ez fizetési kötelezettség az alkalmazottak felé, nem a tulajdonosokat illeti. Eszközalapú értékelés esetén viszont a humán eszközt nem becsülhetjük a várható költségek alapján, hanem – a lízingtárgyhoz hasonlóan – önállóan kell értékelni. A kimutatott és a tényleges érték különbségét a saját tőkével szemben el kell számolni, hiszen az emberi erőforrás többletértéke a tulajdonosok vagyont gyarapítja. A hasznokat tehát nem szabad figyelmen kívül hagyni, mivel egy eszköz értékét sem lehet kizárólag a működtetési költségeivel becsülni. Ezt a gondolatmenetet folytatva [22] a számviteli mérleget az alábbi, 2. ábrán látható módon javasolja kiegészíteni.

<i>Eszközök</i>	<i>Források</i>	
Forgóeszközök	Idegen tőke	} <i>Hagyományos mérleg</i>
Befektetett eszközök	Saját tőke	
Humán eszközök értéke	Humán többletérték	} <i>Kiegészítések</i>
	Humán tőke	

2. ábra. A humán eszköz és tőke megjelenése a vállalati mérlegben
Forrás: [22]

4.3. A humán eszközök értékcsökkenése

Az emberi erőforrás értékelése mellett annak értékcsökkenése is régóta foglalkoztatja a szakembereket. A szakirodalomban számos indoklást, javaslatot találunk az eszközként kimutatott emberi erőforrás aktivált értékének amortizálásával kapcsolatban. [34] [26] leszögezi, hogy a humán tőke értéke sokat változik az évek alatt és habár oktatással növelhető, egy idő után a nem használt tudás elvész és így a humán tőke értéke is csökken. Az említett tanulmányokban a humán tőke a fentiekben bemutatott humán többletérték modellben humán eszközt jelent, nem pedig a mérleg forrás oldalán kimutatott kötelezettséget. [31] és [22] arra hivatkozik, hogy minden dolgozó egyszer

elhagyja a szervezetet és azt követően a vele kapcsolatban kimutatott értéknek nullának kell lenni. [14] és [22] is megfogalmazta, hogy bármilyen értékelési modellt alkalmazunk, az aktivált értéket fokozatosan csökkenteni, amortizálni kell.

Különböző értékcsökkenési leírási módszereket javasolnak a szakemberek. Az egyszerű lineáris leírás mellett felvetik, hogy az egyes tudásnemek eltérő ütemben évülnek el, így ezeket külön-külön kellene nyilvántartani és egyedileg amortizálni. A folyamatos leírás helyett az is egy megoldás lehetne, hogy a vállalatok rendszeres időközönként, legalább évente újraértékelik az emberi erőforrásaikat, így a megszabott értékcsökkenés helyett a tényleges értékkülönbözöt szerepelne változásként [14] [22]. Utóbbi esetben nemcsak a humán eszköz értékének csökkenése képzelhető el, hanem az értéknövekedés is. A magyar számviteli rendszerben a leértékelés kötelező, a felértékelés csak megengedett. Felmerül a kérdés, hogy míg a forgóeszközöknél egyáltalán nem lehetséges, és bizonyos befektetett eszközöknél is csak alapos indokkal lehet érték helyesbítést elszámolni (ráadásul a könyv szerinti értéket nem is érinti), a humán eszköz értékének növelésére milyen esetben kerülhet sor. Az IFRS megengedőbb, sőt egyes esetekben kötelező is bizonyos időközönként a valós értéket megállapítani és ezen az értéken kimutatni az eszközt. Véleményem szerint a terv szerinti értékcsökkenést alkalmazva – évről évre csökkentve a humán eszköz könyv szerinti értékét – amennyiben az emberi erőforrás értéke adott időszakban valójában növekedett, nem kapunk a vállalat vagyonáról reális képet.

5. Következtetések

Tanulmányunkban röviden bemutattuk az emberi erőforrás értékelésének jelentőségét és a lehetséges értékelési módszereket. A humánerőforrás-számvitelt számos tanulmány említi, de nem alakult ki egységes definíció a fogalom meghatározására. Az érvényben lévő szabályozások alapján sem a magyar számviteli rendszerben, sem az IFRS-ben nem lehet kimutatni a vállalat alkalmazottainak tudását a mérlegben. Igaz ez akkor is, ha egy cégvásárlás során a vételár meghatározásakor a dolgozói állományt figyelembe vették. A nemzetközi számviteli rendszerben egy akvizíció esetén a felvásárló szempontjából szerzett eszköznek minősülhet és mérlegképessé válhat bizonyos eszköz, amelyet a konszolidált mérlegben meg kell jeleníteni, de a dolgozói állomány ebben az esetben sem felel meg az eszköz definíciójának, így nem jelenhet meg a konszolidált pénzügyi kimutatásban.

A vállalat tényleges vagyonának bemutatása érdekében célszerű a későbbiekben felmerülő fizetési kötelezettségeket is számításba venni. A bemutatott humán többletérték modell szerint a vállalat mérlegét az eszköz oldalon a humán eszközzel, a forrás oldalon a humán tőkével, vagyis az alkalmazottakkal kapcsolatban a későbbiekben felmerülő fizetési kötelezettségekkel kiegészítve megkapjuk a vállalat korrigált értékét. A humán eszköz kimutatott és tényleges értékének különbözete, a humán többletérték a saját tőke értékét növeli, ugyanis ez a tulajdonosok vagyonát gyarapítja.

A szervezet tevékenységét más, hosszú távon szolgáló eszközhöz hasonlóan a humán eszközt is valamilyen módszerrel amortizálni szükséges, vagy rendszeres időközönként célszerű lenne a vállalatoknak újraértékelni az emberi erőforrásaikat és a tényleges értékkülönbözöt kimutatni. A nemzetközi számvitelben az értékcsökkenési leírási módszerek alkalmazásán kívül meghatározott esetekben az eszközök valós értéken történő kimutatása is előírás.

Úgy véljük, hogy egy másik tanulmány keretében érdemes lenne az előzőekben bemutatott humán többletérték modell megvalósítását, valamint az értékcsökkenés, illetve az újraértékelés problémáját vizsgálni magyar és nemzetközi számviteli környezetben is.

Irodalomjegyzék

- [1] 2000. évi C. törvény a számvitelről. Letöltés dátuma: 2022. február 5. forrás: <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv>
- [2] Ali, A., Bahadur, W., Wang, N., Luqman, A., & Khan, A. N. (2020). Improving team innovation performance: Role of social media and team knowledge management capabilities. *Technology in Society*, 61, 101259. <https://doi.org/10.1016/j.techsoc.2020.101259>
- [3] Aljamaan, B. (2017). Human resources accounting: concepts, objectives, models and criticism. *Global Journal of Human Resource Management*, 5(7), 1–10. <https://www.eajournals.org/wp-content/uploads/Human-Resources-Accounting-Concepts-Objectives-Models-and-Criticism.pdf> Letöltés dátuma: 2021. április 7.

- [4] Al-Hattami, H. M. & Kabra, J. D. (2018). Designing an information system for human resource accounting in economic units. *Commonwealth Journal of Commerce & Management Research*, 5(3), 65–76. https://www.academia.edu/42919481/DESIGNING_AN_INFORMATION_SYSTEM_FOR_HUMAN_RESOURCE_ACCOUNTING_IN_ECONOMIC_UNITS Letöltés dátuma: 2021. augusztus 21.
- [5] Barcons-Vilardell, C., Moya-Gutierrez, S., Somoza-López, A., Vallverdú-Calafell, J., & Grifull-Miquela, C. (1999). Human resource accounting. *International Advances in Economic Research*, 5(3), 386–394. <https://doi.org/10.1007/BF02296419> Letöltés dátuma: 2021. április 7.
- [6] Bowen, G. (2009). "Document Analysis as a Qualitative Research Method". *Qualitative research journal* (1443-9883), 9 (2), p. 27. DOI:10.3316/QRJ0902027
- [7] Bullen, M. L., & Eyler, K. (2010). Human resource accounting and international developments: implications for measurement of human capital. *Journal of International Business and Cultural Studies*, 3. 1-16. <https://www.aabri.com/manuscripts/09342.pdf> Letöltés dátuma: 2021. augusztus 10.
- [8] Conceptual Framework for Financial Reporting, Pénzügyi beszámolás koncepcionális keretelvei (2018)
- [9] Corbin, J., & Strauss, A. (2008). Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory (3rd ed.). Thousand Oaks, CA: Sage.
- [10] Dékán T-né (2019). A konszolidáció folyamata az IFRS konszolidált beszámolót készítő vállalkozások esetében. *International Journal of Engineering and Management Sciences*, 4(4), 1-9. DOI: 10.21791/IJEMS.2019.4.1. Letöltés dátuma: 2021. augusztus 21.
- [11] Edvinsson, L., & Malone, M. S. (1997). *Intellectual capital: realizing your company's true value by finding its hidden brainpower*. Harper Business.
- [12] Flamholtz, E. (1974). Human resource accounting: A review of theory and research. *Journal of Management Studies*, 11(1), 44-61. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.1974.tb00872.x> Letöltés dátuma: 2021. augusztus 21.
- [13] Flamholtz, E. G. (2012). *Human resource accounting: Advances in Concepts, Methods and Applications*. Springer Science & Business Media.
- [14] Gósi, Zs. (2007). *Mérlegen az ember. 88. sz. Műhelytanulmány*. Budapesti Corvinus Egyetem. <http://edok.lib.uni-corvinus.hu/276/1/G%C5%91si88.pdf> Letöltés dátuma: 2021. március 18.
- [15] Gósi, Zs. (2009). *Mérlegen az ember. Doktori (Ph. D.) értekezés*. Nyugat-magyarországi Egyetem. <http://doktori.nyme.hu/267/1/disszertacio.pdf> Letöltés dátuma: 2021. augusztus 10.
- [16] Hamad, M., & Tarnoczi, T. (2021). EFFICIENCY ANALYSIS OF COMPANIES OPERATING IN THE PHARMACEUTICAL INDUSTRY IN THE VISEGRAD COUNTRIES. *Intellectual Economics*, 15(2), 131-155. doi.org/10.13165/IE-21-15-2-07
- [17] Harangozó, T. (2007). Az intellektuális tőke mérése és ennek lehetséges magatartási vonatkozásai. *Vezetéstudomány*, 38(12), 18-34. <http://unipub.lib.uni-corvinus.hu/4003/1/vt2007n12p18-34.pdf> Letöltés dátuma: 2021. március 18.
- [18] Hornyacsek, J. (2014). A tudományos kutatás elmélete és módszertana. Nemzeti Közzolgálati Egyetem, Budapest <https://hhk.uni-nke.hu/document/hhk-uni-nke-hu/Teljes%20sz%C3%B6veg!.pdf> Letöltés dátuma: 2022. február 17.
- [19] IAS 38 Intangible Assets, Immateriális javak standard
- [20] IFRS 3 Business Combinations, Üzleti kombinációk standard
- [21] Juhász, P. (2004). *Az emberi erőforrás értékelési kérdései. 36. sz. Műhelytanulmány*. Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetem. <https://core.ac.uk/download/pdf/147610149.pdf> Letöltés dátuma: 2021. április 5.
- [22] Juhász, P. (2005a). *Az emberi erőforrás értékelési kérdései. Vezetéstudomány*, 36(1), 13-32. http://unipub.lib.uni-corvinus.hu/4365/1/VT_2005n1p13.pdf Letöltés dátuma: 2021. április 8.
- [23] Juhász, P. (2005b). *Az emberi erőforrás pénzügyi értékelésének lehetőségei*. In: Botos, K. (szerk.): *Pénzügyek és globalizáció*. (pp. 233-243). JATEPress. http://acta.bibl.u-szeged.hu/5662/1/gtk_2005_233-243.pdf Letöltés dátuma: 2021. március 18.
- [24] Lev, B. (2005). Intangible Assets: Concepts and Measurements. *Encyclopedia of Social Measurement*, 2. 299-305.
- [25] Madarasiné Szirmai, A., Kovács, D. M., & Mohl, G. (2019). *Nemzetközi számviteli ismeretek*. Perfekt Gazdasági Tanácsadó Oktató és Kiadó Zrt.
- [26] Németh, J. (2016). A humántőke értékelésének fejlődése. *Taylor*, 8(5), 127-134. <https://ojs.bibl.u-szeged.hu/index.php/taylor/article/view/13063>. Letöltés dátuma: 2021. március 18.
- [27] Parwita, G. B. S., Arsawan, I. W. E., Koval, V., Hrinchenko, R., Bogdanova, N., & Tamosiuniene, R. (2021). ORGANIZATIONAL INNOVATION CAPABILITY: INTEGRATING HUMAN RESOURCE MANAGEMENT PRACTICE, KNOWLEDGE MANAGEMENT AND INDIVIDUAL CREATIVITY. *Intellectual Economics*, 15(2), 22-45. doi.org/10.13165/IE-21-15-2-02
- [28] Rapley, T. (2007). *Doing conversation, discourse and document analysis*. London: Sage
- [29] Stomp, Á., & Mór, M. (2021). A szakképzés intézményirányítási rendszerének strukturális felépítése a Mintzberg-modell tükrében. *Multidiszciplináris kihívások, sokszínű válaszok – Gazdálkodás- és Szervezéstudományi folyóirat*, 2021(2), 73-94. DOI: <https://doi.org/10.33565/MKSV.2021.02.04>
- [30] Sveiby, K. E. (2001). *Szervezetek új gazdagsága: a menedzselt tudás*. KJK-Kerszöv.
- [31] Swann, H. V. (1978). Human Resource Accounting: Some aspects which require psychologists' attention. *Journal of Occupational Psychology*, 51(4), 301-314. <https://doi.org/10.1111/j.2044-8325.1978.tb00428.x> Letöltés dátuma: 2022. február 5.
- [32] Tamimi, O., & Orbán, I. (2021). Hyperinflation and Its Impact on the Financial Results. *Intellectual Economics*, 14(2), 5-16. doi.org/10.13165/IE-20-14-2-01
- [33] Vatasoiu, C. I., Cornescu, A., & Motoni, I. D. (2010). Human resources accounting – Accounting for the most valuable asset of an enterprise. *Annals of the University of Oradea: Economic Science*, 1(2), 925-931.

<https://www.researchgate.net/publication/49615448> HUMAN RESOURCES ACCOUNTING ACCOUNTING FOR THE MOST VALUABLE ASSET OF AN ENTERPRISE Letöltés dátuma: 2021. április 7.

- [34] Williams, J. T. (1979). Uncertainty and the accumulation of human capital over the life cycle. *The Journal of Business*, 52(4), 521-548. <http://www.jstor.org/stable/2352444> Letöltés dátuma: 2021. április 20.
- [35] Wudhikarn, R., Chakpitak, N., & Neubert, G. (2018). A literature review on performance measures of logistics management: an intellectual capital perspective. *International Journal of Production Research*, 56(13), 4490–4520. <https://doi.org/10.1080/00207543.2018.1431414> Letöltés dátuma: 2021. április 24.
- [36] Zéman, Z., Bács, Z., Bán, E., & Fenyves, V. (2016): Hiteles vagy "félrevezető" számviteli információk értékelése a nemzetközi és magyar gyakorlat összehasonlításában. *CONTROLLER INFO* 4(3), 52-57.