

چالش‌های به کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی

غلامعلی طبرسا*

اسدالله طاهری**

محمد یزدانی زیارت***

تاریخ دریافت: ۹۲/۰۶/۲۴

تاریخ پذیرش: ۹۲/۱۱/۲۹

چکیده

منابع انسانی مهم‌ترین دارایی سازمان‌ها به حساب می‌آید، و بنابراین لازم است که سازوکاری قانونمند برای اندازه‌گیری و ثبت حساب دارایی منابع انسانی شناسایی گردد. در این تحقیق تلاش شده است تا موانع به کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی در دیوان محاسبات کل کشور مورد بررسی قرار گیرد. پژوهش حاضر از نوع تحقیقات کاربردی و با توجه به ماهیت موضوع و اهداف پژوهش، تحقیقی اکتشافی توصیفی به‌شمار می‌رود. جامعه‌ی آماری این تحقیق شامل کلیه‌ی مدیران، حسابرسان، سرحسابرس و سرحسابرسان ارشد دیوان محاسبات کل کشور می‌باشند. برای اجرای این پژوهش، تعداد ۶۷ نفر از جامعه‌ی آماری به صورت نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شده‌اند. برای گردآوری داده‌ها، از پرسش‌نامه‌ی محقق‌ساخته‌ای با پایایی ۸۲ درصد، استفاده شده است داده‌های به دست آمده به وسیله‌ی آمار توصیفی و استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته‌اند. نتایج نشان داد که ناآگاهی مدیران، نبود معیاری مبنی بر تأکید بر به کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، ناآگاهی حسابداران، عدم آرایه‌ی آموزش کافی در دانشکده‌های حسابداری و مدیریت و مشکلات پیاده‌سازی، مانع به کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی در دیوان محاسبات کل کشور بوده‌اند.

کلیدواژه‌ها: حسابداری منابع انسانی؛ دارایی‌های انسانی؛ ارزش‌یابی دارایی‌های انسانی؛ هزینه‌های منابع انسانی؛ سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی.

G_Tabarsa@sbu. ac. ir

assadolataheri@yahoo.com

Usb_tehran@yahoo. com

*. دانشیار گروه مدیریت دولتی دانشگاه شهید بهشتی

** نویسنده‌ی مسئول: کارشناس ارشد مدیریت دولتی دانشگاه شهید بهشتی

*** کارشناس ارشد مدیریت دولتی دانشگاه شهید بهشتی

مقدمه

امروزه، موفقیت سازمان‌ها در گرو استفاده‌ی مؤثر از منابع انسانی است. بنابراین، شناسایی سازوکاری قانونمند برای اندازه‌گیری و ثبت حساب‌داری‌ی نیروی انسانی ضروری است تا به کمک آن بتوان ارزش منابع انسانی را با سایر منابع سازمان در قالب زبان تجاری؛ یعنی، حسابداری مقایسه و گزارش نمود (باسی و مامورر^۱، ۲۰۰۵). منابع انسانی ماهر و متخصص برای یک سازمان، همانند دارایی فیزیکی و مالی آن سازمان دارای اهمیت اساسی بوده و به همین جهت است که مدیران سازمان‌ها به منظور افزایش کارایی کارکنان تحت سرپرستی خود همواره مبالغ هنگفتی را صرف آموزش و پرورش کارگران و کارمندان خود می‌نمایند. با وجود این، بیشتر مدیران رابطه در مورد منابع انسانی خود و ارزش اقتصادی و میزان آموزش و تخصص و کارآیی آنها اطلاعات جامعی در اختیار ندارند. این موضوع یکی از نقاط ضعف سامانه‌های فعلی حسابداری به‌شمار می‌رود (حسن قربان، ۱۳۸۷). در سامانه‌های اطلاعاتی حسابداری، اغلب مخارج منابع انسانی در هنگام وقوع، هزینه تلقی می‌گردد. طرفداران حسابداری منابع انسانی ایراداتی را علیه معیارهای حسابداری، در مورد اهمال در فراهم‌ساختن اطلاعات مربوط برای مدیریت و سرمایه‌گذاران عنوان کرده‌اند. به عقیده‌ی کمبلینگ^۲ (۱۹۷۶) حسابداری باید تصویری از نظارت و حسابگری آن را منعکس سازد تا بتوان سیاست‌های کارکنان یک سازمان را برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به‌طور کمی توجیه کرد. به عقیده‌ی وی، نبود اطلاعات نظارتی منابع انسانی یکی از نقاط ضعف حسابداری مرسوم تلقی می‌شود. به عقیده‌ی جورکوس^۳ (۱۹۷۹) هر گاه بتوان به‌طور کمی دارایی‌های بیش‌تری را در مدل بهره‌وری داده ستاده وارد نمود، حسابگری بهتری به دست خواهد آمد و ورود حسابداری منابع انسانی به سامانه‌ی حسابداری موجود، موجب جامعیت این حسابگری خواهد شد (ماندرس و اوون^۴، ۱۹۸۷: ۳۹).

این مقاله، پس از بیان مسئله و پیشینه‌ی موضوع به مرور ادبیات نظری موضوع می‌پردازد که محور اصلی آن، بیان جایگاه و ارزش منابع انسانی، اهداف، طبقه‌بندی، مزایا و محدودیت‌های

1. Bassi & Mamurrer
2. Cambling
3. Jurkus
4. Maunders & Owen

حسابداری منابع انسانی، روش‌های ارزش‌گذاری منابع انسانی و موانع به‌کارگیری حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها می‌باشد و سپس فرضیه‌ها و روش تحقیق بیان شده و درنهایت نتایج تحلیل داده‌ها مورد بحث و بررسی قرار گرفته است.

اهمیت موضوع و بیان مسئله

در اقتصاد دانش‌محور امروز، منابع انسانی مهم‌ترین دارایی هر سازمان است که می‌تواند نقش قابل ملاحظه‌ای در بهره‌وری داشته باشد. موفقیت یا شکست هر سازمانی، تا حد زیادی بستگی به افراد آن سازمان دارد و سازمان‌هایی می‌توانند پایدار بمانند که با توجه به تغییرات مداوم دنیای کنونی و دانش‌محور بودن اقتصاد: اولاً از اهمیت منابع انسانی و نقش آن آگاه باشند که این منابع می‌توانند در انعطاف سازمان با شرایط محیطی نقش مؤثری را ایفا کنند و ثانیاً تدابیر مدیریتی مناسبی را برای استفاده‌ی مؤثر و کارآمد از این منابع به‌کار گیرند (طبرسا و محمدی، ۱۳۸۷). امروزه، این حقیقت پذیرفته شده است که سنجش نیروی انسانی یک سازمان و تأثیر آن برای کسب اهداف مهم‌ترین روش کنترل و نظارت می‌باشد و صاحب‌نظران در پاسخ به اینکه مخارج به‌عمل آمده باید جزو اقلام هزینه‌ای محاسبه گردد یا می‌توان آن را به‌عنوان یک دارایی ارزیابی نمود، معتقدند که مفاهیم اداره‌ی منابع انسانی را باید در رابطه با فعالیت‌ها و نتایج بر اساس سود، هزینه، فروش، تولید، ستاده و برنامه‌های عملکرد ارزیابی کرد (سیدجوادین، ۱۳۸۳: ۱۶۵).

تغییرات بنیادی محیط اقتصادی ایران به‌سبب عمومی‌شدن مالکیت بنگاه‌های اقتصادی، تأمین مالی از طریق مشارکت عمومی و خصوصی‌سازی بخش‌های دولتی و مؤسسات تحت پوشش، موجب شده است که نیاز به اطلاعات مالی شفاف و با کیفیت مطلوب به‌منظور انجام تصمیم‌گیری‌های بهینه‌ی اقتصادی ضرورت یابد؛ با وجود این حسابداری فعلی به‌عنوان یک سامانه‌ی اطلاعاتی و تأمین‌کننده‌ی نیازهای اطلاعاتی، اطلاعات مربوط به مهم‌ترین سرمایه‌ی واحدهای اقتصادی - یعنی نیروی انسانی - را اندازه‌گیری و فاش نمی‌نماید (نیکخواه آزاد و مجتهدزاده، ۱۳۷۷). اهمیت ایجاد سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، از آن جهت مهم است که بخش قابل ملاحظه‌ای از هزینه‌های عملیاتی هر سازمان صرف نیروی انسانی می‌شود؛ براین اساس، چالش‌هایی فراوری به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی قرار دارد که شناسایی آنها

می‌تواند در برقراری و به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها کمک کند (طبرسا و پاکدل، ۱۳۸۶).

ماده‌ی یکم قانون دیوان محاسبات کشور، هدف اصلی این دیوان را اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی به‌منظور پاسداری از بیت‌المال معرفی می‌کند و در این سازمان جهت استخدام، انتصاب، آموزش و استقرار کارکنان هزینه‌ی زیادی پرداخت می‌شود و این منابع جزو بیت‌المال به‌شمار می‌رود؛ لذا باید از هدررفتن و اتلاف نیروی انسانی جلوگیری شود. بنابراین، موضوع تحقیق به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی در این سازمان‌ها دارای اهمیت بوده و ما در این تحقیق به‌دنبال این هستیم که بدانیم مهم‌ترین چالش‌های فراروی به‌کارگیری سامانه‌های حسابداری منابع انسانی در این سازمان کدامند تا بر آن اساس بتوانیم پیشنهادهایی را برای رفع این چالش‌ها ارائه نماییم و از سویی، چون دیوان محاسبات متخصص در حوزه‌ی حسابداری و گزارشگری مالی تخصص دارد، بعد از مشورت با صاحب‌نظران، دیوان محاسبات کل کشور به‌عنوان مناسب‌ترین جامعه‌ی آماری برگزیده شد.

تعریف مفاهیم پایه

۱. منابع انسانی

منابع انسانی را می‌توان این‌گونه تعریف کرد: منابع انسانی، شامل: توانایی‌ها، دانش، مهارت و تجربه‌ی فردی کارکنان و مدیران سازمان است که آنها از طریق وظایف محوله در سازمان و همچنین اندوخته‌های فردی خود به‌دست آورده‌اند. در تعریفی دیگر می‌توان گفت: منابع انسانی، نمایانگر ذخیره‌ی دانش یک سازمان است که توسط کارکنان سازمان تجلی می‌یابد (جزنی، ۱۳۸۰: ۲۷-۲۸).

۲. انواع دارایی‌های انسانی

سومانترا گوشال^۱ دارایی‌های انسانی را به سه دسته تقسیم‌بندی کرده است: سرمایه‌ی فکری، سرمایه‌ی اجتماعی و سرمایه‌ی احساسی (وادى‌زاده و حیدری، ۱۳۸۸: ۶۲).

1. Sumantra Ghoshal

۲-۱. **سرمایه‌ی فکری**^۱: سرمایه‌ی فکری ابتدا در سال ۱۹۹۶ توسط جان گالبریت ارایه شد. او سرمایه فکری را به‌عنوان یک فعالیت ذهنی تعریف کرد که در استفاده از دانش مؤثر است. استوارت (۱۹۹۴) آن را به‌عنوان یک منبع ذهنی تعریف کرد که در اختیار و نفوذ انسان می‌باشد تا در دارایی‌ها تولید ارزش کند. در سال ۱۹۹۷ ادوینسون، سرمایه‌ی فکری را به‌عنوان مالکیت دانش، به‌کارگیری تجربه، فناوری سازمانی، روابط مشتری و مهارت‌های حرفه‌ای تعریف می‌کند که امتیاز رقابت را در بازار به‌وجود می‌آورند (کان، ۲۰۰۵).

۲-۲. **سرمایه‌ی احساسی**: این نوع سرمایه، اعتمادبه‌نفس، بلندپروازی، شجاعت، توانایی استقبال از خطر و انعطاف را دربر می‌گیرد. افراد به اعتمادبه‌نفس بر پایه‌ی عزت نفس، شجاعت و انعطاف نیاز دارند تا دانش و رابطه‌ی خود را به عملکرد سودمند مبدل نمایند.

۲-۳. **سرمایه‌ی اجتماعی**: در این مورد، تعاریف متعددی ارایه شده است که برخی از آنها عبارتند از:

- **بانک جهانی (۲۰۰۰)**: سرمایه‌ی اجتماعی، مجموعه‌ای از نهادها، روابط و هنجارها است که کیفیت و کمیت تعاملات اجتماعی را شکل می‌دهد.

- **بیکر**: سرمایه‌ی اجتماعی، منابع قابل دسترس درون یک شبکه یا در بین شبکه‌های شخصی و تجاری است و اطلاعات، ایده‌ها، راهنمایی‌ها، فرصت‌های تجاری، سرمایه‌ی مالی، قدرت تأثیر، حمایت عاطفی، اعتماد و تعارف و همکاری را دربر می‌گیرد. «کلمه‌ی اجتماعی» بر این نکته تأکید می‌کند که این منابع دارایی‌های شخصی نیستند و یک شخص به‌تنهایی مالک آنها نیست. این منابع، درون شبکه‌های ارتباطات قرار دارند (عسگری و توحیدی‌نیا، ۱۳۸۶).

۳. هزینه‌های منابع انسانی

هزینه‌ی تملک: همانند هزینه‌ی جذب نیرو، هزینه‌ی گزینش، هزینه‌ی کارایی و هزینه‌ی مصاحبه

هزینه‌ی آموزش (توسعه): همانند هزینه‌ی آموزش رسمی، هزینه‌ی آموزش ضمن خدمت، آموزش ویژه و برنامه‌های توسعه

هزینه‌ی رفاهی: هزینه‌ی پزشکی، هزینه‌ی پذیرایی و اغذیه، هزینه‌ی فوق‌العاده‌ی عمومی و ویژه، مخارج رفاهی خانواده و دیگر هزینه‌های رفاهی
سایر هزینه‌ها: هزینه‌ی ایمنی، کمک بلاعوض و پاداش (واد‌ی‌زاده و حیدری، ۱۳۸۸: ۴۱-۳۶).

روش‌های ارزش‌یابی دارایی‌های انسانی

با بررسی‌های انجام‌شده در مقالات و کتاب‌های مختلف، روش‌های حسابداری منابع انسانی را می‌توان به‌طور کلی به این عوامل تقسیم‌بندی کرد:

الف- روش‌هایی که تأکید بر هزینه‌های منابع انسانی دارند:

۱. اندازه‌گیری به روش بهای تمام‌شده‌ی اولیه‌ی منابع انسانی

۲. اندازه‌گیری به روش هزینه‌ی جایگزینی و جابه‌جایی منابع انسانی

۳. اندازه‌گیری به روش هزینه‌ی فرصت

۴. اندازه‌گیری به روش هزینه‌ی معیار

۵. روش دستمزدهای آتی تنزیل‌شده تعدیل‌یافته

۶. روش نرخ بازده تلاش‌ها

ب- روش‌های پولی ارزش‌مدار

۱. الگوی لو و شوآرتز^۱ (روش گرامت کار)

۲. الگوی اریک فلام هولتز^۲

۴. حسابداری منابع انسانی

تعریف حسابداری، نیازمند اشراف به خصوصیات، اطلاعات اقتصادی، فرایند تشخیص اندازه‌گیری و انتقال اطلاعات اقتصادی می‌باشد (هادیزاده، ۱۳۸۱). وظیفه‌ی حسابداری به‌طور کلی عبارت است از شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی و تلخیص آثار مالی معاملات، عملیات، فعالیت‌ها، شرایط و دیگر رویدادهای مالی مؤثر بر واحدهای اقتصادی و سپس انتقال و گزارش

1. Lev & Schwartz.

2. Eric Flamholtz.

این آثار در قالب اطلاعات مفهوم و آگاهی‌بخش برای استفاده‌ی اشخاصی که در واحدهای اقتصادی، بهره‌ور یا علاقه‌مند هستند و انتظار می‌رود که بر مبنای اطلاعات ارائه‌شده، درباره‌ی واحدهای اقتصادی قضاوت و تصمیم‌گیری کنند (عالی‌ور، ۱۳۸۴: ۴-۵).

انجمن حسابداری امریکا^۱ (۱۹۷۰) حسابداری منابع انسانی را فرایند شناسایی و اندازه‌گیری داده‌های مربوط به منابع انسانی و گزارش این اطلاعات به گروه‌های بهره‌ور و علاقه‌مند می‌داند (ال‌مامون^۲، ۲۰۰۹). استفن و فرانکلین^۳ (۱۹۸۲) نیز حسابداری منابع انسانی را فرایند شناسایی، اندازه‌گیری و روابط اطلاعات منابع انسانی برای تسهیل مدیریت اثربخش در سازمان تعریف نموده‌اند. فریدمن و لو^۴ (۱۹۷۴)، حسابداری منابع انسانی را روشی نظام‌مند برای اندازه‌گیری ارزش دارایی کارگر و مبالغ مربوط به دارایی‌های به‌وجودآمده تعریف کرده‌اند که می‌تواند به فعالیت کارکنان نسبت داده شود. وودراف. جی آر^۵ (۱۹۷۰) قائم مقام شرکت آر. جی. باتی^۶ حسابداری منابع انسانی را بدین صورت تعریف می‌کند: حسابداری منابع انسانی، تلاشی در جهت شناسایی و گزارش سرمایه‌گذاری به عمل آمده در منابع انسانی یک سازمان است که در حال حاضر در حسابداری سنتی منظور نمی‌شود. اساساً حسابداری منابع انسانی، سامانه‌ای اطلاعاتی است که مدیریت را در جریان دگرگونی‌هایی قرار می‌دهد که در طول زمان برای منابع انسانی و کسب و کار اتفاق افتاده است. به عقیده‌ی ام. ان‌بیکر^۷ (۱۹۷۴)، حسابداری منابع انسانی، اصطلاحی است که حرفه‌ی حسابداری از آن استفاده می‌کند تا مقدار و ارزش کارکنان را برای سازمانی که در آن کار می‌کنند، تعیین کند. یک مشاور دیگر مدیریت، به‌نام استفن ناف^۸ (۱۹۸۳) از حسابداری منابع انسانی این تعریف را ارائه می‌دهد: اندازه‌گیری میزان ورودی‌های انسانی سازمان از قبیل: استخدام، آموزش، تجربه و تعهد (وادی‌زاده و حیدری، ۱۳۸۸: ۲۱). فلم هولتز^۹، حسابداری منابع انسانی را شناسایی و کمی‌سازی و گزارش‌دهی دانش، مهارت‌ها و توانایی‌های کارکنان سازمان می‌دانست (فلام هولتز، ۱۹۹۸: ۲۰).

1. American Accounting Association (AAA)
2. Al mamun
3. Estiphen & Franklin
4. Friedman & Lev
5. Woodruff. Jr
6. R. G. Batty
7. M.N Baker
8. Stephen Knauf
9. Flamholtz

اهداف حسابداری منابع انسانی

از یک دیدگاه، حسابداری منابع انسانی دارای دو هدف زیر است:

۱. نشان‌دادن راه درست تفکر به مدیریت سازمان، تا بداند که افراد، منابع پر ارزش سازمان هستند و تصمیم‌گیری در مورد آنان باید با در نظر گرفتن ارزش و بهای تمام‌شده‌ی نیروی انسانی باشد.

۲. آماده‌کردن اطلاعات لازم برای اداره‌ی مؤثر و کارآمد نیروی انسانی توسط مدیریت. این سامانه، اطلاعات لازم را در مورد ارزش افراد برای سازمان آماده می‌کند و به نیازهای خاص سازمان پاسخ می‌دهد (آذرگون، ۱۳۸۹).

از دیدگاه دیگر، هدف حسابداری منابع انسانی این است که هنگام ارزیابی صورت‌های مالی سازمان، ظرفیت‌های بالقوه‌ی منابع انسانی را به‌لحاظ پولی وصف نماید، که این مفهوم از دو بعد قابل توصیف است: الف- سرمایه‌گذاری در منابع انسانی ب- ارزش منابع انسانی (وادی‌زاده و حیدری، ۱۳۸۸: ۲۳).

تاریخچه‌ی حسابداری منابع انسانی

سیر تاریخی حسابداری منابع انسانی به پنج دوره - برابر جدول (۱) - تقسیم شده است:

طبقه‌بندی حسابداری منابع انسانی

کمبلینگ در سال ۱۹۷۸ بیان نمود که حسابداری منابع انسانی دارای سه حوزه‌ی اصلی است:

۱. حسابداری سنتی

۲. آمارگیری (سرشماری)

۳. مرزهای جدید

حسابداری سنتی و سرشماری عمدتاً در رابطه با چگونگی ثبت تغییرات منابع انسانی به کار گرفته می‌شود که احتمالاً توسط حسابداران و مدیران نیروی انسانی صورت می‌گیرد. مرزهای جدید، علوم رفتاری و مسئولیت پاسخ‌گویی را دربر می‌گیرد. علوم رفتاری در رابطه با معیارهای روان‌شناسی اجتماعی، شخصیت و مسئولیت پاسخ‌گویی در خصوص توجیه سیاست‌های شرکت

به‌وسیله‌ی ابزاری از قبیل ماتریس‌های انتقالی و صورت‌حساب‌های ارزش افزوده می‌باشد (هادیزاده، ۱۳۸۱).

جدول ۱. خلاصه‌ی تاریخچه‌ی حسابداری منابع انسانی

دوره‌ی اول (۱۹۶۰-۱۹۶۶)	دوره‌ی دوم (۱۹۶۷-۱۹۷۰)	دوره‌ی سوم روند (۱۹۷۱-۱۹۷۱)	دوره‌ی چهارم (۱۹۷۸-۱۹۸۰)	دوره‌ی پنجم (۱۹۸۱ تاکنون)
نظریه‌پردازی چون لیکرت از این دیدگاه حمایت کردند که می‌توان ارزش انسان را همانند سایر دارایی‌ها محاسبه کرد و همراه با سایر دارایی‌ها در صورت‌های مالی گزارش نمود (فلام هولتز، ۲۰۰۲).	در این دوره، عمده‌ی تحقیقات بر روی کاربردهای حسابداری منابع انسانی می‌باشد. از افرادی که در این دوره نقش مهمی داشتند، می‌توان به لیکرت و فلم هولتز اشاره کرد (تیک، ۲۰۰۵).	این مرحله، دوره‌ی رشد سریع علاقه‌مندی به HRA بود. مقالات آکادمیک بسیار زیادی طی این سال‌ها به‌رشته‌ی تحریر درآمد و گام‌های مؤثری برای به‌کارگیری HRA در سازمان‌های تجاری برداشته شد (شهریاری، ۱۳۷۴).	کاهش علاقه‌مندی در آکادمی و شرکت‌ها به دلایل زیر: ۱. پیچیدگی HRA و در نتیجه ناتوانی پیاده‌سازی ۲. عدم تمایل شرکت‌ها به دلیل هزینه‌های بالای آن (شیبانی، ۱۳۷۷)	دوره‌ی علاقه‌مندی دوباره به تئوری و عمل HRA: نظر به کشف اهمیت حسابداری منابع انسانی، مجدداً طی ۱۹۸۰ حیاتی دوباره یافت و تا به امروز تعداد تحقیقات در حال افزایش است (فلم هولتز، ۲۰۰۲). علاوه بر آن، تلاش‌ها برای پیاده‌سازی HRA بر مبنای تئوری‌های موجود نیز ادامه دارد. (ستایش وحیدری، ۱۳۸۸)

منبع: محقق

دلایل توسعه، مزایا و محدودیت‌های حسابداری منابع انسانی

دلایل توسعه‌ی حسابداری منابع انسانی را می‌توان مواردی چون: تغییر در الگوهای تولید، سازمان‌دهی کار و الگوهای استخدامی؛ تغییر در قوانین و مقررات حکومتی؛ رشد و بهبود مدیریت

منابع انسانی نسبت به قبل؛ توانایی اندازه‌گیری دارایی‌های نامشهود؛ تسهیل اراییه‌ی اطلاعات برای تصمیم‌گیرندگان در سامانه‌ی حسابداری سنتی و حفظ نیروی کار شایسته دانست (ختنلو و عبدل، ۱۳۸۷). برخی از مزایای حسابداری منابع انسانی عبارتند از:

۱. فراهم کردن چارچوبی برای تسهیل تصمیم‌گیری درست در مورد نیروی انسانی
۲. فراهم کردن اطلاعات مورد نیاز در مورد بهای تمام شده (با عنوان دارایی سازمان)
۳. فراهم کردن زمینه‌ی انگیزش مدیریت سازمان با در نظر گرفتن دیدگاه منابع انسانی در تصمیم‌گیری‌های مربوط به افراد سازمان (طبرسا و پاکدل، ۱۳۸۶).
۴. انعکاس هزینه‌ی توسعه‌ی منابع انسانی در سازمان‌ها
۵. کمک به مدیریت برای مقایسه‌ی سرمایه‌گذاری در منابع انسانی با منافعی که از آنها به دست می‌آید.
۶. کمک به مدیریت در برنامه‌ریزی و اجرای سیاست‌های مربوط به امور کارکنان مانند: جابه‌جایی، تشویق، آموزش و بازنشستگی منابع انسانی (چاندرا^۱، ۲۰۱۰).
۷. کمک به فهم و ارزیابی قدرت داخلی یک سازمان و یاری رساندن به مدیریت برای اداری مطلوب شرکت در بدترین و نامطلوب‌ترین شرایط
۸. عرضه‌ی اطلاعات ارزشمند اشخاصی که علاقه‌مند به سرمایه‌گذاری درازمدت در شرکت هستند.

۹. کمک به بهبود عملکرد و قدرت چانه‌زنی به کارکنان که باعث می‌شود که هر کدام سهم خود در بهبود کارآیی شرکت در برابر هزینه‌ای که به‌خاطر آنها بر شرکت بار شده است، درک نمایند (وادی‌زاده و حیدری، ۱۳۸۸: ۲۳).

برخی از محدودیت‌های حسابداری منابع انسانی عبارتند از:

۱. نبود معیارهای دقیق اندازه‌گیری منابع انسانی
۲. نبود رهنمودی مشخص درباره‌ی نوع اطلاعات منابع انسانی که باید در صورت‌های مالی گزارش شود و شیوه‌ی درج آن (هاروی و لوسچر^۲، ۱۹۹۰: ۲۰).

1. Chandra
2. Harvey & luschr

۳. نامشخص بودن زمان حضور منابع انسانی در سازمان که ارزیابی آنها را براساس آینده‌ای نامعلوم، غیرواقعی می‌نماید.
۴. ترس از این که حسابداری منابع انسانی کارکنان را از انسانیت دور کند و از آنان سوء استفاده نماید. به‌عنوان مثال، کارمندی که ارزیابی نسبتاً پایینی از او انجام می‌شود، ممکن است احساس دلسردی کند و در او عقده‌ای به‌وجود آید که بر میزان کارآیی او اثر بگذارد.
۵. نبود شواهدی تجربی که نشان دهد حسابداری منابع انسانی در اداره‌ی بهتر منابع انسانی کمک می‌کند.
۶. مشخص نبودن چگونگی استهلاک منابع انسانی، در صورتی که به‌عنوان ارزش در نظر گرفته شود.
۷. لحاظ نشدن انسان‌ها به‌عنوان دارایی در قوانین مالیاتی (وادی‌زاده و حیدری، ۱۳۸۸: ۲۷-۲۶).

عوامل مؤثر در عدم پیاده‌سازی حسابداری منابع انسانی

- در بیان علت عدم استقرار سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی برخی محققان دلایل ذیل را مطرح کرده‌اند:
۱. هزینه‌های بالای حسابداری منابع انسانی، همانند هزینه‌های اندازه‌گیری، شناسایی، ثبت و گزارشگری به عدم استقرار حسابداری منابع انسانی منجر شده است.
 ۲. پیچیدگی الگوهای اندازه‌گیری دارایی‌های انسانی به عدم استقرار حسابداری منابع انسانی منجر می‌شود.
 ۳. ناآگاهی حسابداران کشورمان از این موضوع که نیروی انسانی سازمان با معیارهای اصلی طبقه‌بندی به‌عنوان دارایی مطابقت دارد و می‌توان آن را به‌عنوان دارایی در حساب‌ها ثبت نمود و در ترازنامه گزارش نمود و نیز ناآشنایی با مفاهیم، روش‌های اندازه‌گیری و روش‌های گزارشگری منابع انسانی.
 ۴. با توجه به اصل تطابق در حسابداری، حسابداران نباید کل منابع مربوط به جذب، آموزش تحصیل، حفظ، نگهداری و به‌کارگیری منابع انسانی را به حساب هزینه منظور کنند، بلکه باید

به‌عنوان دارایی سرمایه‌ای در حساب‌ها ثبت، نگه‌داری و در سال‌های آتی مستهلک نمایند. با این وجود حسابداران کشور ما از این موضوع آگاهی ندارند.

۵. یکی از اهداف اصلی حسابداری منابع انسانی، گسترش‌ها و کاربرد روش‌های معتبر و قابل اتکا برای سنجش و اندازه‌گیری ارزش منابع در یک سازمان است؛ ولی متأسفانه دانشکده‌ها و مراکز آموزش حسابداری در ایران در جهت تحقق این هدف اقدام مؤثری انجام نداده‌اند (سیف‌الدین، ۱۳۸۵).

مروری بر تحقیقات انجام‌شده

صمدی و نصیری (۲۰۱۰) به بررسی موانع توسعه‌ی حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس پرداخته‌اند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که ناآگاهی از حسابداری منابع انسانی، هزینه‌های بالای حسابداری منابع انسانی و پیچیدگی الگوهای اندازه‌گیری در حسابداری منابع انسانی، از موانع عمده‌ی توسعه‌ی حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس به‌شمار می‌روند. مؤتمنی و همکارانش (۲۰۱۲) در تحقیق خود با عنوان «شناسایی و اولویت‌بندی موانع استقرار سامانه‌های حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها به این نتیجه رسیدند که پیچیدگی الگوهای اندازه‌گیری در حسابداری منابع انسانی، نگرش و طرز برخورد مدیر در خصوص استفاده از سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، دشواری در گردآوری اطلاعات مربوط به ارزش منابع انسانی و نبود سامانه‌ی معیار برای حسابداری منابع انسانی، از موانع عمده‌ی استقرار سامانه‌های حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها به‌شمار می‌روند.

نحوه‌ی دست‌یابی به فرضیه‌های تحقیق

با بررسی‌هایی که در حوزه‌ی ادبیات نظری تحقیق انجام شد، به مدل مفهومی مناسبی که علت عدم پیاده‌سازی سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی را ترسیم نماید برخورد نشد؛ لذا، نحوه‌ی طراحی فرضیه‌های تحقیق از طریق بررسی ادبیات موضوع و مصاحبه با خبرگان و تحقیقات تجربی سایرین (که به برخی از آنها در قسمت مروری بر تحقیقات انجام شده اشاره شد) شناسایی شده و بنابراین، محقق در بیان اصلی‌ترین دلایل و بیشترین فراوانی علت عدم استقرار سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها، به فرضیه‌های زیر رسید.

فرضیه‌های تحقیق

فرضیه‌ی اول: ناآگاهی مدیران، مانع به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی شده است.

فرضیه‌ی دوم: نبود معیاری مبنی بر تأکید بر به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، مانع به‌کارگیری این سامانه شده است.

فرضیه‌ی سوم: ناآگاهی حسابداران، مانع به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی شده است.

فرضیه‌ی چهارم: عدم ارایه‌ی آموزش کافی در دانشکده‌های حسابداری و مدیریت، مانع به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی شده است.

فرضیه‌ی پنجم: مشکلات پیاده‌سازی سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، مانع به‌کارگیری این سامانه شده است.

روش‌شناسی تحقیق

پژوهش حاضر، از نوع تحقیقات کاربردی است و روش آن با توجه به ماهیت فرضیه‌ها و اهداف پژوهش، توصیفی-پیمایشی می‌باشد. جامعه‌ی آماری این تحقیق کلیه‌ی حساب‌برسان کل، مدیران کل، سرحساب‌برسان ارشد و سرحساب‌برسان را دربر می‌گیرد که تعداد کل آنها حدوداً ۲۳۰ نفر بوده است. از این تعداد، ۶۷ نفر با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده به‌عنوان نمونه‌ی آماری انتخاب شده‌اند و ابزار گردآوری داده‌ها در این تحقیق پرسش‌نامه‌ی دو قسمتی بوده است: قسمت اول، حاوی مشخصات جمعیت‌شناختی (جنسیت، سطح تحصیلات و پست سازمانی) پاسخ‌دهندگان می‌باشد. قسمت دوم، پرسش‌نامه‌ی مربوط به بررسی چالش‌های فراروی به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی بوده است. ضریب پایایی پرسش‌نامه‌ی چالش‌های فراروی به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، با استفاده از آلفای کرونباخ محاسبه شد و پایایی آن ۰/۸۲ به‌دست آمد که بر پایایی خوب پرسش‌نامه ادلالت می‌کند. برای تعیین روایی این پرسش‌نامه‌ها نیز از تعدادی از اساتید نظرخواهی شد و پس از اصلاحات لازم، روایی آنها مورد

تأیید قرار گرفت. در این تحقیق، آزمون کولموگروف-اسمیرنوف برای بررسی نرمال بودن توزیع داده‌های پرسش‌نامه و آزمون T تک‌نمونه‌ای مستقل، برای بررسی فرضیه‌ها و آزمون فریدمن برای رتبه‌بندی اهمیت فرضیه‌ها مورد استفاده قرار گرفته است.

یافته‌های پژوهش

تحلیل توصیفی

یافته‌های مربوط به ویژگی‌های جمعیت‌شناختی تحقیق در جدول (۲) درج شده است. همان‌طور که در جدول (۲) مشاهده می‌شود، بیشتر پاسخ‌دهندگان از نظر سطح تحصیلات دارای مدرک تحصیلی لیسانس هستند. از نظر پست سازمانی حسابرس کل و از نظر جنسیت بیشتر آنان مرد می‌باشند.

تحلیل استنباطی

بررسی نرمال بودن توزیع داده‌ها با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف به صورت جدول (۳) می‌باشد:

فرض انجام شده برای بررسی نرمال بودن داده‌های مربوط به موانع استقرار سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی به این شرح است:

توزیع داده‌ها نرمال است $\mu: H_0 = 0$

توزیع داده‌ها نرمال نیست $\mu: H_1 \neq 0$

جدول ۲. میانگین سؤالات پرسش‌نامه

میانگین	گزاره‌ها	ابعاد	مفهوم
۲/۱۵	یکی از اهداف حسابداری منابع انسانی، مهیاکردن اطلاعات لازم برای اداره‌ی مؤثر و کارآمد نیروی انسانی می‌باشد؛ ولی مدیران از این نقش حسابداری منابع انسانی آگاهی ندارند.	ناآگاهی مدیران	موانع به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی
۱/۹۳	یکی از اهداف حسابداری منابع انسانی، ایجاد تفکر صحیح نسبت به دارایی‌های انسانی و میزان ارزش دارایی‌های انسانی است؛ ولی مدیران از این نقش حسابداری منابع انسانی آگاهی ندارند.	ناآگاهی مدیران	
۱/۹۳	حسابداری منابع انسانی، سود غیرعملیاتی و بهره‌وری حاصل از سرمایه‌گذاری در منابع انسانی را اندازه‌گیری می‌کند؛ با این حال، مدیران از این نقش حسابداری منابع انسانی آگاهی ندارند.	ناآگاهی مدیران	
۲/۱۸	رهنمود یا فرایند دقیق و مشخصی برای محاسبه‌ی ارزش منابع انسانی وجود ندارد.	بند معیار	
۱/۸۵	اینکه به چه شیوه‌ای ارزش دارای‌های انسانی در صورت‌های مالی منظور شود، پرسشی است که هنوز در مورد آن اتفاق نظر وجود ندارد.	بند معیار	
۱/۹۷	معیار حسابداری مشخصی برای تعیین روش استهلاك منابع انسانی وجود ندارد.	بند معیار	
۱/۹۶	به حساب هزینه منظورکردن کل مبالغ مربوط به جذب، آموزش، تخصیص، حفظ و نگهداری و به‌کارگیری منابع انسانی با اصل تطابق در حسابداری مغایر است با وجود این حسابداران در کشورمان از این موضوع آگاهی ندارند.	ناآگاهی حسابداران	
۱/۸۱	حسابداران کشورمان از این موضوع که منابع انسانی را نیز همانند سایر دارایی‌ها می‌توان به‌عنوان دارایی در ترازنامه گزارش نمود، آگاهی ندارند.	ناآگاهی حسابداران	
۲/۲۳	حسابداران کشورمان از روش‌های اندازه‌گیری منابع انسانی آگاهی ندارند.	ناآگاهی حسابداران	
۲/۰۱	در دانشکده‌های حسابداری و مدیریت، تحقیقات مفصلی در زمینه‌ی شناساندن و کاربرد و بررسی مزایا و محدودیت‌های حسابداری منابع انسانی انجام نمی‌شود.	بند آموزش کافی	
۲/۰۳	دانشکده‌های حسابداری و مدیریت، در جهت اهداف اصلی حسابداری منابع انسانی که گسترش و کاربرد روش‌های معتبر و قابل اتکا برای سنجش و اندازه‌گیری منابع انسانی است اقدام مؤثری نکرده‌اند.	بند آموزش کافی	
۱/۹۶	سامانه‌های فعلی حسابداری، درگیر ساختار اقتصادی مبتنی بر سرمایه‌های مالی و فیزیکی هستند، دانشکده‌های حسابداری و مدیریت در جهت هماهنگ‌کردن این سامانه با ساختار اقتصادی مبتنی بر نیروی انسانی اقدامی نکرده‌اند.	بند آموزش کافی	
۲/۱۰	پیچیده‌بودن روش‌های ارزیابی دارایی‌های انسانی، موجب عدم استقرار حسابداری منابع انسانی شده است.	مشکلات پیاده‌سازی	
۱/۹۶	هزینه‌ی زیاد استقرار حسابداری منابع انسانی، موجب عدم استقرار حسابداری منابع انسانی شده است.	مشکلات پیاده‌سازی	
۱/۹۵	نداشتن نیروهای ماهر و متخصص، موجب استقرارنیافتن حسابداری منابع انسانی شده است.	مشکلات پیاده‌سازی	

جدول ۳. آزمون کولموگروف-اسمیرنوف

آزمون کولموگروف-اسمیرنوف			شاخص‌ها	فرضیه‌ها
سطح معناداری	مقدار z	حجم نمونه		
۰/۱۱۱	۱/۰۲۳	۶۷	ناآگاهی مدیران	فرضیه‌ی اول
۰/۰۸۲	۱/۲۶۴	۶۷	نبود معیار	فرضیه‌ی دوم
۰/۰۸۴	۱/۲۶۰	۶۷	ناآگاهی حسابداران	فرضیه‌ی سوم
۰/۰۷۱	۱/۶۰۵	۶۷	عدم اراییه‌ی آموزش کافی	فرضیه‌ی چهارم
۰/۰۶۳	۱/۴۹۵	۶۷	مشکلات پیاده‌سازی	فرضیه‌ی پنجم

با توجه به جدول (۳)، سطح معناداری به‌دست آمده در آزمون کولموگروف-اسمیرنوف تمامی عوامل در نمونه‌ی مورد بررسی، از سطح معناداری قابل قبول (۰/۰۵) بزرگ‌ترند، در نتیجه، فرض یک رد می‌شود و فرض صفر مبنی بر نرمال بودن توزیع کلیه‌ی داده‌ها پذیرفته می‌شود.

آزمون فرضیه‌ها

نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف نشان داد که توزیع کلیه‌ی نمرات نرمال است؛ بنابراین، می‌توان برای آزمون فرضیه‌ها از آزمون‌های ناپارامتریک استفاده کرد. از آنجایی که مقیاس متغیرها کمی می‌باشد، به‌منظور بررسی فرضیه‌ها از آزمون t تک‌نمونه‌ای مستقل و برای رتبه‌بندی اهمیت فرضیه‌ها از آزمون فریدمن استفاده شده است.

به‌منظور تحلیل داده‌ها، فرضیه‌های آماری را چنین تعریف می‌کنیم:

عوامل مورد نظر، مانع به کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی نشده‌اند $\mu: H_0 = 0$

عوامل مورد نظر، مانع به کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی شده‌اند $\mu: H_1 \neq 0$

جدول ۴. آزمون فرضیه‌ها

فرضیه‌ها	موانع استقرار سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی	T	درجه‌ی آزادی	سطح معناداری	تفاوت از میانگین	فاصله‌ی اطمینان از ۹۵٪	
						کمینه	بیشینه
فرضیه‌ی اول	ناآگاهی مدیران	۴۲/۹۰۴	۶۶	۰۰۰	۳/۶۹۱۵۴	۳/۵۱۹۸	۳/۸۸۳۳
فرضیه‌ی دوم	نبود معیار	۳۸/۸۴۴	۶۶	۰۰۰	۳/۹۳۵۳۲	۳/۷۳۳۱	۴/۱۳۷۶
فرضیه‌ی سوم	ناآگاهی حسابداران	۴۴/۵۸۲	۶۶	۰۰۰	۳/۵۹۷۰۱	۳/۴۳۵۹	۳/۷۵۸۱
فرضیه‌ی چهارم	عدم ارایه‌ی آموزش کافی	۴۲/۶۱۷	۶۶	۰۰۰	۳/۹۲۵۳۷	۳/۷۴۱۵	۴/۱۰۹۳
فرضیه‌ی پنجم	مشکلات پیاده‌سازی	۴۹/۴۰۱	۶۶	۰۰۰	۳/۳۸۸۰۶	۳/۲۵۱۱	۳/۵۲۵۰

همان‌گونه که در جدول (۴) مشاهده می‌شود، سطح معناداری به‌دست‌آمده (۰۰۰) برای تمام فرضیه‌ها کمتر از سطح معناداری قابل قبول (۰/۰۵) بوده و از سویی میانگین‌های بالا و پایین- هر دو- مثبت می‌باشند؛ و همان‌گونه که مشاهده می‌شود، تفاوت از میانگین برای تمام فرضیه‌ها از مقدار مورد آزمون (۳) بزرگ‌تر است؛ لذا، فرض H_0 برای تمام فرضیه‌ها رد و فرض H_1 پذیرفته می‌شود. بدین معنا که براساس نظرسنجی به‌عمل‌آمده، ناآگاهی مدیران از حسابداری منابع انسانی، نبود معیاری مبنی بر تأکید بر به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، ناآگاهی حسابداران، عدم ارایه‌ی آموزش کافی در دانشکده‌های مدیریت و حسابداری و مشکلات پیاده‌سازی سیستم حسابداری منابع انسانی، مانع به‌کارگیری این سامانه شده‌اند.

رتبه‌بندی اهمیت فرضیه‌ها

جدول ۵. رتبه‌بندی اهمیت فرضیه‌ها

رتبه براساس میانگین	میانگین	فرضیه‌ها
سوم	۲/۹۵	۱. ناآگاهی مدیران
اول	۳/۵۱	۲. نبود معیار
چهارم	۲/۵۷	۳. ناآگاهی حسابداران
دوم	۳/۴۴	۴. عدم ارایه‌ی آموزش کافی در دانشکده‌های مدیریت و حسابداری
پنجم	۲/۵۳	۵. مشکلات پیاده‌سازی

برابر مندرجات جدول (۶)، فرضیه‌ی اول، رتبه‌ی نخست را به خود اختصاص داده است؛ یعنی، نبودِ معیاری مبنی بر تأکید بر به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی از نظر پاسخ‌دهندگان مهم‌ترین مانع به‌کارگیری این سامانه تلقی می‌شود و فرضیه‌ی پنجم؛ یعنی، مشکلات پیاده‌سازی سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، در رتبه‌ی آخر قرار دارد. از نظر پاسخ‌دهندگان، مشکلات پیاده‌سازی سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، مانع مهمی برای به‌کارگیری نبوده است.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

تمامی تحقیقاتی که تاکنون در حوزه منابع انسانی انجام شده است، اتفاق نظر دارند که منابع انسانی مهم‌ترین دارایی سازمان می‌باشد و سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، ابزاری برای اندازه‌گیری و گزارشگری ارزش منابع انسانی است؛ ولی تاکنون در کشور ما و بسیاری از کشورها این سامانه به‌کارگیری نشده است؛ لذا، در این تحقیق تلاش شده است تا علاوه بر معرفی برخی از روش‌ها، ارزش‌گذاری منابع انسانی، انواع هزینه‌ها و دارایی‌های منابع انسانی و مزایا و محدودیت‌های سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، چالش‌های فراروی به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی که در سازمان‌های امروزی اهمیت دارد، مورد بررسی قرار گیرد. در این مورد، پنج فرضیه مورد آزمون قرار گرفت و در پایان، نتایج آزمون تحلیلی نشان داد که تمام فرضیات تحقیق، مورد تأیید قرار گرفته‌اند. بدین صورت که ناآگاهی مدیران، نبودِ معیاری مبنی بر تأکید بر به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، ناآگاهی حسابداران، عدم اراییه‌ی آموزش کافی در دانشکده‌های حسابداری و مدیریت و مشکلات پیاده‌سازی سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی، مانع به‌کارگیری این سامانه در دیوان محاسبات کل کشور شده‌اند. این نتیجه‌گیری، با نتایج تحقیق صمدی و نصیری (۱۳۸۹) و نیز نتایج تحقیق مؤتمنی و همکارانش (۱۳۹۱) و غلامی (۱۳۸۲) همسو می‌باشد. نتایج این تحقیق نشان داد که نبودِ معیاری مبنی بر تأکید بر به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی از نظر پاسخ‌دهندگان، مهم‌ترین مانع به‌کارگیری این سامانه تلقی می‌شود. همچنین آمارهای به‌دست آمده از داده‌های جمعیت‌شناختی، نشانگر آن است که از نظر بیشتر پاسخ‌دهندگان در سطوح مدیر کل و حسابرس کل، ناآگاهی مدیران و نبودِ معیار حسابداری

و از نظر سرحسابرسان و حسابرسان ارشد ناآگاهی حسابداران، مشکلات پیاده‌سازی و عدم ارایه‌ی آموزش کافی مهم‌ترین موانع کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی هستند.

براساس یافته‌های پژوهش، موارد زیر برای تسهیل به‌کارگیری سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی در دیوان محاسبات کل کشور پیشنهاد می‌شوند:

- آگاه نمودن مدیران از اهداف و مزایای حسابداری منابع انسانی در آماده کردن اطلاعات لازم برای مدیریت برای اداره‌ی مؤثر و کارآمد نیروی انسانی و نیز نقش حسابداری منابع انسانی در ایجاد تفکر صحیح نسبت به دارایی‌های انسانی و اندازه‌گیری سود غیرعملیاتی و بهره‌وری حاصل از سرمایه‌گذاری در منابع انسانی

- تعیین رهنمود یا فرایندهای دقیق و مشخص برای محاسبه ارزش منابع انسانی و نیز تعیین معیار حسابداری مشخص برای تعیین روش استهلاک منابع انسانی و تعیین شیوه‌ای برای منظور کردن ارزش دارایی‌های انسانی در صورت‌های مالی

- آگاه نمودن حسابداران کشورمان با روش‌های اندازه‌گیری منابع انسانی و مطلع نمودن آنها از این موضوع که مبالغ مربوط به جذب، آموزش، تخصیص، حفظ، نگهداری و به‌کارگیری منابع انسانی را به حساب هزینه منظور نکنند؛ چرا که این موضوع با اصل تطابق در حسابداری مغایر است و دیگر اینکه می‌توان منابع انسانی را نیز همانند سایر دارایی‌ها به‌عنوان دارایی در ترازنامه گزارش نمود.

- انجام تحقیقات در زمینه، شناساندن و کاربرد حسابداری منابع انسانی و بررسی مزایا و محدودیت‌های آن و نیز شناساندن اهداف اصلی حسابداری منابع انسانی که گسترش و کاربرد روش‌های معتبر و قابل اتکا برای سنجش و اندازه‌گیری منابع انسانی است و همچنین انجام اقداماتی در جهت هماهنگ کردن سامانه‌های فعلی حسابداری که درگیر ساختار اقتصادی مبتنی بر سرمایه‌های مالی و فیزیکی هستند با ساختار اقتصادی مبتنی بر نیروی انسانی در دانشکده‌های حسابداری و مدیریت.

- آسان نمودن روش‌های ارزیابی دارایی‌های انسانی و کاهش هزینه‌ی استقرار سامانه‌ی حسابداری منابع انسانی و نیز تربیت نیروهای ماهر و متخصص برای حسابداری منابع انسانی.

فهرست منابع

- عالی‌ور، عزیز (۱۳۸۴). **حسابداری صنعتی**. انتشارات مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، ج ۱.
- آذرگون، حمیدرضا (۱۳۸۹). اهمیت حسابداری منابع انسانی در تصمیم‌گیری مدیران. **مجله‌ی تدبیر**، ش ۲۱۸.
- غلامی، سیف‌الدین (۱۳۸۵). بررسی موانع و مشکلات پیاده‌سازی حسابداری منابع انسانی در ایران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی.
- هادی‌زاده، محمدرضا (۱۳۸۱). بررسی اثر آزمایشی حسابداری منابع انسانی در تضمین وام. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی.
- حسن‌قربان، زهرا (۱۳۸۷). ارزیابی تأثیر اجرای سیستم حسابداری منابع انسانی بر تصمیم‌گیری مدیران و سرمایه‌گذاران. **مجله‌ی علمی پژوهشی اقتصاد و مدیریت**، ش ۴۱.
- سید جوادین، سیدرضا (۱۳۸۳). مدیریت منابع انسانی و امور کارکنان. تهران: انتشارات نگاه دانش.
- ختنلو، محسن و عبدل، رضا (۱۳۸۷). چارچوبی مفهومی برای توسعه‌ی حسابداری منابع انسانی. همایش تحولات حسابداری و حسابرسی (کرمانشاه)
- مؤتمنی، علیرضا و دیگران (۱۳۹۰). شناسایی موانع استقرار سیستم حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها، دومین کنفرانس مدیریت اجرایی (تهران).
- نیکخواه آزاد، علی و مجتهدزاده ویدا (۱۳۷۷). بررسی حوزه‌های مسئولیت حسابرسان مستقل از دیدگاه استفاده‌کنندگان. دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران، **فصلنامه‌ی بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، ش ۲۶ و ۲۷، زمستان.
- صمدی، عباس و نصیری، حبیب‌الله (۱۳۸۹). بررسی موانع توسعه‌ی حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس. **فصلنامه‌ی تخصصی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران**، دوره‌ی جدید، ش ۱۱، پاییز.
- طبرسا، غلامعلی و محمدی فتانه (۱۳۸۷). حسابداری منابع انسانی با رویکرد ارزش‌گذاری منابع انسانی. **ماهنامه حسابدار**، ش ۱۹۵، خرداد.
- طبرسا غلامعلی، پاکدل سعید (۱۳۸۶). فرصت‌ها و چالش‌های پیش‌روی سیستم‌های حسابداری منابع انسانی با رویکرد سازمان‌های نوین. **ماهنامه‌ی حسابدار**، ش ۱۸۸، آبان.
- وادی‌زاده، کاظم و حیدری، خدیجه (۱۳۸۸). حسابداری منابع انسانی. انتشارات آسمان‌نگار.

- طاهری، اسدالله (۱۳۹۰). تبیین چالش‌های فراروی عدم استقرار سیستم حسابداری منابع انسانی (مورد مطالعه: دیوان محاسبات کل کشور). دانشکده‌ی مدیریت و حسابداری دانشگاه شهید بهشتی.
- جزینی، نسرين (۱۳۸۰). مدیریت منابع انسانی. تهران: انتشارات نشر نی.
- عسگری، محمدنیا و توحیدی‌نیا، ابولقاسم (۱۳۸۶). تأثیر سرمایه‌ی اجتماعی بر رشد و توسعه‌ی اقتصادی. *دوفصلنامه‌ی علمی - پژوهشی جستارهای اقتصادی*، سال ۴، ش ۸، پاییز و زمستان.
- شهریاری، محمدرحیم (۱۳۷۴). بررسی تأثیر آرایه‌ی اطلاعات حسابداری منابع انسانی بر رفتار استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری در ایران. پایان‌نامه‌ی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه تربیت مدرس.
- شیبانی، غلامحسین (۱۳۷۷). بررسی تحلیلی امکان اعمال روش‌های ارزش‌یابی حسابداری منابع انسانی. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه شهید بهشتی.
- Al Mamun, S. A. (2009). Human Resource Accounting (Hra) Disclosure of Bangladeshi Companies and its Association with Corporate Characteristics, *Brac university Journal*, 1 (1), 165-180.
- Bassi, I. & Mamurrer, D. (2005). What to do When People are Your Most Important?, *Handbook of Business Strategy*, 6 (8), 219-224.
- Chandra, A. (2010). Human resources Accounting-Accounting for the Most Valuable Asset of an Enterprise, *Journal of International Business and Cultural Studies*. 2 (4), 150-166.
- Flamholtz, EG. (1998). **Human Resource Accounting**. Jossey-Bass Press, Los Angeles.
- Harvey M. G. & Lusch F. (1990). Balancing the Intellectual Capital, *European Management Journal*, 17 (5), 162-180.
- Maunder. K. & Owen, Gray. RD. (1987). **Corporate Social Accounting**. Hall.