

طراحی الگوی حسابداری منابع انسانی در دانشگاه آزاد اسلامی

حسن امیری

دانشجوی دکتری مدیریت دولتی دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات

amirihassan@yahoo.com

ناصر میرسیاسی

استاد دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات

فریدون رهنمای رودپشتی

استاد دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات

تاریخ دریافت: ۹۵/۰۸/۰۹ تاریخ پذیرش: ۹۵/۰۹/۲۲

چکیده

پژوهش حاضر به طراحی الگوی مناسب حسابداری منابع انسانی در دانشگاه آزاد اسلامی پرداخته است. به گونه ای که این الگو بتواند در قالب چهار نظام مدیریت منابع انسانی (۱-نظام جذب، تأمین و تعدیل ۲-نظام آموزش و بهسازی ۳-نظام حفظ و نگهداری ۴-نظام کاربرد و استفاده مؤثر) پیاده سازی و ابزار لازم را برای تصمیم گیرندگان منابع انسانی در دانشگاه فراهم سازد. از نظر روش پژوهش کاربردی بوده است. برای استخراج زیر شاخص های چهار نظام از روش دلفی-فازی استفاده شده و پس از استخراج ۴۱ شاخص، میزان رعایت این متغیرها در دانشگاه آزاد اسلامی سنجیده شده و در نهایت الگویی مناسب برای اجرای آن ارائه شده است. روش پژوهش از نظر نحوه اجراء توصیفی-همبستگی است. در نتیجه آزمون فرضیه تحقیق (عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در چهار نظام مدیریت منابع انسانی دانشگاه آزاد اسلامی برای پیاده سازی این نظام سودمند بوده است) در قالب متغیرهای کلامی تعریف شده، می توان بیان کرد که بهره گیری از دانش ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت جذب منابع انسانی (در راستای توسعه سرمایه انسانی) در دانشگاه آزاد اسلامی پایین ارزیابی شد.

واژه‌های کلیدی: حسابداری منابع انسانی، مدیریت منابع انسانی، صورتهای مالی منابع انسانی، ارزش شغل، ارزش شاغل.

۱- مقدمه

امروزه سازمان ها به این واقعیت پی برده اند که منابع انسانی نقش مهمی در دستیابی به مزیت رقابتی پایدار و اثر بخش ایفا می کند. لذا در حال حاضر، منابع انسانی در هر سازمان، از جمله سرمایه های اساسی آن سازمان می باشد. سازمان ها برای دست یابی به اهداف خود و کسب مزیت های رقابتی به تجدید ساختار و فرایند و استفاده بهینه از منابع انسانی روی آورده اند که بهتر است آن را سرمایه انسانی بنامیم. سرمایه انسانی نقش پیچیده ای را در فرایند تولید کالا و یا فرایند ارائه خدمات ایفا می کند و به عنوان یک دارایی مولد در سازمان تلقی می شود. اهمیت موضوع منابع انسانی را می توان در گفته های مدیر عامل شرکت کروم و فولاد بریتانیا بیان نمود. وی اعلام نمود که هیچ منبع دیگری برای مزیت رقابتی وجود ندارد. دیگران می توانند از نوع سرمایه گذاری، تکنولوژی و فناوری و معیارهای ما کپی کنند لکن از کیفیت کارکنان ما نمی توانند. گاروان اعتقاد دارد که منابع انسانی ارتباط معناداری با شایسته بودن و توفیقات سازمانها دارند. برای سازمانهای امروزی، سرمایه انسانی مجموعه ای از: قابلیت های فردی، دانش، مهارت و تجربه کارکنان و مدیریت سازمان است که به طور مستقیم تحت تأثیر میزان آموزش افراد، به منظور توسعه این منابع دانش، مهارت و تجربه قرار دارد. بنابر تعریف فوق می توان به روشنی دریافت که حوزه مفهومی سرمایه انسانی بسیار وسیعتر از مفاهیمی چون منابع انسانی است (خاوندکار، ۱۳۸۹). این سرمایه انسانی یک منبع مستمر نوسازی و نوآوری برای هر سازمان است که توان درک موضوعات را دارد و می تواند از تجربه هایی که تحصیل می کند یک نوع مزیت و برتری برای سازمان ایجاد کند. در اقتصاد جدید، دارایی های ناملموس به همراه دارایی های ملموس، ارزش یک سازمان را مشخص می کند. سازمان ها به راحتی می توانند اطلاعات قابل اعتمادی از سرمایه های ملموس خود ارائه دهند. اما از آن جا که منابع انسانی در برگیرنده مجموع توانایی های ذاتی، دانش کسب شده و مهارت ها و توانایی های منابع انسانی سازمان می باشد و این نوع از دارایی ها، ناملموس هستند، لذا ارزش آن ها جایگاهی در صورت های مالی ندارند. بنابراین سازمان ها هیچ سابقه رسمی از دارایی های ناملموس خود که مهم ترین آن ها، سرمایه انسانی می باشد، در دسترس ندارند. این در حالی است که این دسته از دارایی ها، ارزش روز افزونی را برای سازمان به همراه می آورند و بسیاری از متخصصان اعتقاد دارند که این دارایی ها باید اندازه گیری شوند (طبرسا و همکاران، ۱۳۸۷). ارزش هر دارایی انسانی، بر ارزش سود ناشی از به کار گیری وی و هزینه های جایگزینی او

اشاره دارد. در این راستا، حسابداران منابع انسانی در پی سنجش و اندازه گیری کردن کارکنان به خلق ارزش و تبدیل آن ها به دارایی های سازمان هستند (جوانمرد، ۱۳۸۹). در حقیقت حسابداری منابع انسانی، فرایند تشخیص و سنجش داده های مربوط به منابع انسانی و ارائه گزارش آن به ذی نفعان سازمان می باشد و یکی از اهداف آن، گسترش کاربرد روش های معتبر به منظور اندازه گیری ارزش منابع انسانی در سازمان است. معیار های متفاوتی در سنجش سرمایه های انسانی وجود دارد. یکی از این معیارها تهیه فهرستی از افراد سازمان، مهارتها، دانش، سلامت، قابلیت بهره وری و عملکرد به عنوان دارایی می باشد. می توان از نتایج ناشی از سنجش منابع انسانی، برنامه مناسبی را برای این سرمایه انسانی سازمانها تدارک دید. در دانش اقتصاد، توسعه افراد، گروهها و سازمانها در متن بقای سازمان قرار دارد. در این نوع اقتصاد، دانش منبع اصلی است که باید توسعه و مدیریت شود (دراکر^۱، ۱۹۹۳). در بسیاری از سازمانها به کارکنان به عنوان هزینه فرایند تولید و ارائه خدمات نگرسته می شود و گاهی اینگونه تلقی می شود که با کاهش تعداد کارکنان می توان بهره وری و سود را افزایش داد. این در حالی است که اخراج و کاهش کارکنان از موسسه نیاز به مهارت خاصی ندارد، هر مدیری با اندکی مهارت می تواند نسبت به این کار اقدام نماید. لکن وقتی سازمان کارکنان خود را اخراج و کاهش می دهد، ممکن است خسارات بسیار سنگینی بر آن سازمان وارد شود. در سازمانهای دولتی کشور ما، اهمیت سرمایه های انسانی به درستی شناخته نشده و مورد توجه قرار نگرفته است. در حالیکه توجه به این بعد که مهمترین رکن این سازمانها است، می تواند گره گشای بسیاری از مشکلات شده و عملکرد این سازمانها را ارتقاء دهد.

سنجش و اندازه گیری تأثیر سرمایه انسانی و سرمایه گذاری های صورت گرفته بر روی آن، همواره به عنوان چالشی دائمی برای توسعه منابع انسانی در سازمان ها به حساب می آید. هنگامی که افراد به عنوان دارایی های سازمان ها تلقی می شوند، توانایی کمی نمودن ارزش این دارایی ها اهمیت می یابد. سنجش ارزش این دارائی ها در جلوگیری از هدر رفتن این منابع و استفاده بهینه از آن ها مؤثر است و موجب بهره وری منابع انسانی می گردد. لذا این امر برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه در مورد شیوه مدیریت و حداکثر سازی نرخ بازده به سرمایه گذاری امری ضروری می باشد و نداشتن اطلاعات در خصوص ارزش دارایی انسانی سازمان و همچنین میزان هزینه های پرداخت شده برای آموزش کارکنان، از نقاط ضعف سیستم های حسابداری به شمار می آید. از آنجا هم که صورتهای مالی سنتی، توانایی انعکاس سرمایه انسانی را که در طول زمان

محمود صنوبری در سال ۱۳۸۸ در پژوهشی به بررسی موضوع مقدمه ای بر سرمایه انسانی (مفاهیم، ویژگی ها و شاخص های اندازه گیری) پرداخت. در مقاله پژوهش، سرمایه انسانی از طریق اشاره به تعاریف، مفهوم، عناصر و شاخص های اندازه گیری آن به اجمال معرفی شد. کانون توجه این پژوهش بر شاخص های اندازه گیری استوار بود و فهرستی نسبتاً جامع از این شاخص ها به منظور استفاده سازمان ها و ارگان های مختلف فراهم آمد.

غلامعلی طبرسا و موژان همت در سال ۱۳۸۶ در پژوهشی به بررسی موضوع حسابداری منابع انسانی رویکردی نوین در حسابداری پرداختند. در این پژوهش اشاره گردید که حسابداری منابع انسانی رویکرد جدیدی در حسابداری می باشد. حسابداری منابع انسانی تلفیقی از دو حوزه مدیریت منابع انسانی و حسابداری است. در این پژوهش ضمن مروری بر پیدایش و سیر تحول الگوی جدیدی به نام حسابداری منابع انسانی برخی کاربردها و ابعاد اصلی آن بررسی شد.

هوش السعادت (۱۳۹۳) در پژوهشی به این نتیجه رسید که بین همه اجزای سرمایه فکری (به جز سرمایه ساختاری) با بهره‌وری منابع انسانی و نیز بین اجزای مدیریت دانش (به جز تسهیم دانش) با بهره‌وری منابع انسانی همبستگی مثبت و معنی‌داری وجود دارد.

درویشان و حکیم زاده (۱۳۹۳) مشخص می‌کنند که ایران نیاز به سرمایه‌گذاری بیشتری در بخش توسعه انسانی بالاعم و سرمایه‌گذاری بیشتری در بخش آموزش بالاخص دارد چرا که مقایسه‌ی وضعیت ایران در مورد شاخص‌های آموزشی با وضعیت کشورهای دارای سطح بسیار بالای سرمایه انسانی اصلاً مناسب نیست و بهبود این وضعیت جز با سرمایه‌گذاری در این بخش بدست نمی‌آید.

نتیجه پژوهش کاظمی (۱۳۹۳) نشان داده است که شاخص سلامت جامعه تأثیر مثبتی بر رشد اقتصادی دارد. شاخص آموزش در کوتاه مدت تأثیر کمتری بر رشد اقتصادی دارد ولی در بلندمدت میزان تأثیرگذاری آن بیشتر می‌شود. شاخص درآمدی نیز تأثیر مثبت معناداری بر رشد اقتصادی داشته است.

حبیبی (۱۳۹۳) راهکارهایی را برای توسعه سرمایه انسانی از طریق مدیریت آموزش ارائه نمود.

هوج و دولپهن^۲ (۲۰۱۳) در پژوهشی یک چارچوب منسجم و یکپارچه ارائه می‌دهد و در آخر چگونگی به کارگیری مدیریت اشتراکی را در سیستم های برنامه ریزی منابع سازمانی و سیستم های مدیریت منابع انسانی مورد ارزیابی قرار می‌دهد.

ایجاد ثروت می‌کند، ندارند لذا استفاده از حسابداری منابع سازمانی، می‌تواند منجر به افزایش اثر بخشی تصمیماتی که در ارتباط با منابع انسانی سازمان شود و از این رو امری ضروری می‌باشد.

ظهور حسابداری منابع انسانی به سال ۱۹۶۰ میلادی برمی‌گردد. این مفهوم در طی چندین دوره زمانی دستخوش تحولات شده است. از جمله دلایل این تغییرات، می‌توان به نظریه اقتصادی سرمایه انسانی اشاره نمود. نظریه سرمایه انسانی از مهم ترین نظریه های توزیع درآمد است و اساس این نظریه در حقیقت این است که علت تفاوت های درآمدی افراد به خاطر اختلاف در میزان بازدهی آن هاست. نظریه پردازان سرمایه انسانی معتقدند که سرمایه انسانی به صورت مهارت، دانش و تخصص در افراد تجسم می‌یابد و بدین ترتیب سطح تولیدات، کیفیت خدمات و میزان درآمد را افزایش می‌دهد و بسیاری از تصمیمات آن ها را در کلیه زمینه های متأثر می‌سازد لذا اختلاف بین درآمد ها، وابسته به میزان آموزشی است که در افراد سرمایه گذاری شده است. از سال ۱۹۶۶ تا ۱۹۷۱ میلادی، پژوهش ها محدودی در زمینه کاربرد حسابداری منابع انسانی و نحوه استفاده آن صورت گرفت. از سال ۱۹۷۱ تا ۱۹۷۶ میلادی، پیاده سازی عملی نظریه های حسابداری منابع انسانی در سازمان های مختلف صورت گرفت. در این مرحله، اهمیت تأثیر مفاهیم و الگو های حسابداری منابع انسانی، بر تصمیم گیری مدیران را بیش از گذشته قوت بخشید. از سال ۱۹۷۶ تا ۱۹۸۰ میلادی، دوره رکود حسابداری منابع انسانی بود. اما از سال ۱۹۸۰ میلادی تا کنون را می‌توان اوج توجه به حسابداری منابع انسانی دانست.

حبیب الله جوانمرد و فاطمه محمدیان در سال ۱۳۸۹ در پژوهشی به بررسی موضوع شاخص های مؤثر در سنجش سرمایه های انسانی پرداختند. هدف این پژوهش تعیین تأثیر و دسته بندی عوامل و شاخص های مؤثر بر سنجش سرمایه انسانی بود. در این پژوهش با تعیین عوامل و شاخص های مطرح در ادبیات پژوهش، ابتدا با استفاده از تحلیل عاملی، عامل های مؤثر در سنجش سرمایه انسانی مشخص شدند و سپس با استفاده از معادلات ساختاری میزان اثر عوامل و شاخص ها بر سنجش سرمایه انسانی محاسبه شد. نتایج این پژوهش نشان داد که شاخص های مؤثر بر سنجش سرمایه انسانی به ترتیب اهمیت عبارتند از: قابلیت رهبری و دانش مدیران، شایستگی کارکنان، توانمندی کارکنان و دانش شغلی کارکنان. بنا بر این ملاک ارزش گذاری ریالی برای رهبران و استادان باید مشخص شود.

انسانی با استراتژی ها و در میان شرکت های تولید کننده هماهنگ باشند.

طبق تعریف براون و دانکن^۷ (۲۰۰۶) مدیریت سرمایه های انسانی فقط در ارتباط با اندازه گیری عملکرد نیست، بلکه در ارتباط با ارزشی است که افراد در سازمان خلاق می کنند و در واقع مدیریت سرمایه های انسانی، مدیریت افراد با ارزشی است که برای سازمان نیز ایجاد ارزش می نماید.

کامیل و تیشلر^۸ (۲۰۰۸) در یک بررسی در زمینه اقدامات مدیریت افراد و عملکرد، به شواهد تجربی مبنی بر استفاده از آموزش برای ارتقای عملکرد شغلی از طریق تأثیرش بر روی دانش و مهارت، تأثیر طراحی شغل بر سلامت فیزیکی و روانی کارکنان و ارتباط رهبری و مشارکت شغلی با انگیزش، تعهد و استرس کارکنان پی بردند. علاوه بر این، آنها دریافتند که بررسی های به عمل آمده در بین بخش های کاری به طور مستمر از ارزش کار تیمی در ارتقای حس کنترل، مسئولیت پذیری، پاسخگویی، وابستگی و همکاری بین کارکنان حمایت کرد.

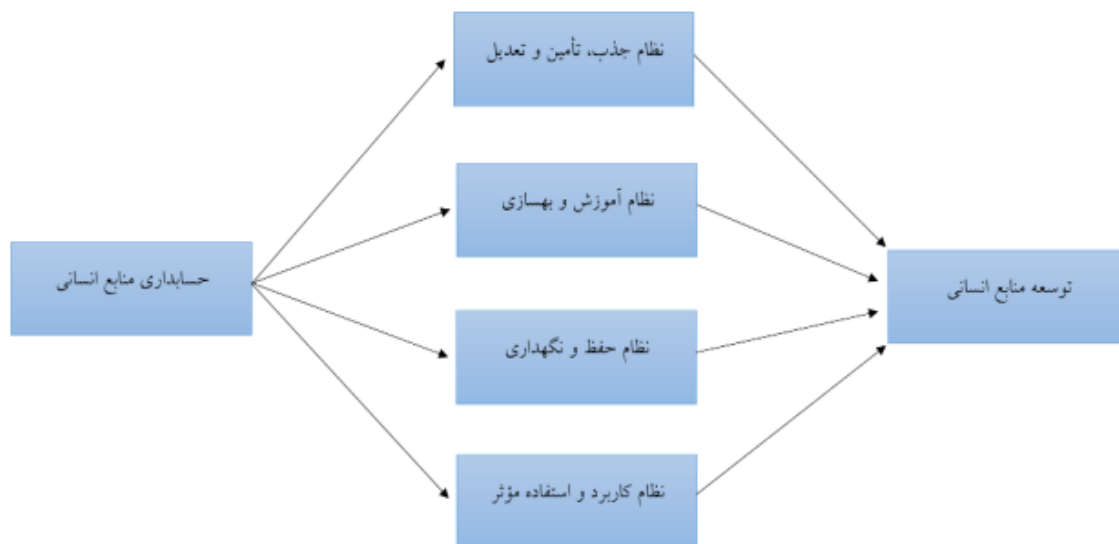
در این پژوهش در پی آن بودیم که به ارائه مدلی برسیم که از حسابداری منابع انسانی در چارچوب چهار نظام فوق الذکر، بتوانیم در توسعه منابع انسانی راهکارهای مناسبی را برای دانشگاه آزاد اسلامی ارائه نماییم.

سینگ^۳ و همکاران (۲۰۱۲) عوامل تأثیرگذار بر رابطه مدیریت منابع انسانی و عملکرد سازمانی جمع آوری نمودند و چارچوبی را در قالب مجموعه ای از عوامل که بررسی تجربی این رابطه را تسهیل می کنند ارائه می دهند.

سیکونی و پایانو^۴ (2009) ، در مقاله ای تحت عنوان "سرمایه انسانی، ساختار تولید و رشد"، رشد تولید در صناعی که نسبت به آموزش کارکنان خود حساسیت زیادی نشان داده اند، از لحاظ آماری، بسیار بیشتر از صناعی می باشد که به سطوح و کیفیت آموزش کارکنان خود اهمیتی نمی دهند و یا لاقال کمتر اهمیت می دهند.

راموس^۵ و همکاران (2009)، در مقاله ای تحت عنوان رشد اقتصادی منطقه ای و سرمایه انسانی، عملکرد اخیر اقتصادی در ناحیه اروپا، با افزایش در آموزشهای تکمیلی ارتباط تنگاتنگی دارد. در یک چشم انداز سیاسی، نتایج آنها به این نکته اشاره دارد که حتی وقتی کارگران ماهر برای پیدا کردن شغل مناسب ناتوان هستند، آنها در سطح کل نسبت به همکاران غیر ماهر خود، بیشتر سودآور می باشند.

لیو^۶ و همکاران (۲۰۰۷) در بررسی های خود بیان داشتند که مدیریت منابع انسانی منافع قابل توجهی برای شرکت ها به بار می آورد. بعلاوه، این منافع و ارزش ها هنگامی مضاعف می شوند که بر روی سیستم های منابع انسانی تأکید بیشتری در مقایسه با شیوه های فردی شود، تصمیمات مربوط به منابع



فرصت ها و تهدیدهای بازار کار از یک طرف، و تعیین نقاط قوت و ضعف، قابلیت های محوری منابع انسانی موجود سازمان و هم زمان منافع سازمان، کارکنان و جامعه از طرف دیگر مورد توجه قرار گیرد. (میرسپاسی، ۱۳۹۱)

الف- نظام جذب، تأمین و تعدیل منابع انسانی^۹
عملکرد این نظام بایست متأثر از مأموریت، اهداف، و راهبردهای کلان سازمان است. در این مرحله چگونگی تصمیمات در زمینه برآورد تأمین منابع انسانی با تشخیص

ب- نظام پرورش^{۱۰} و آموزش^{۱۱} و یا به تعبیر کلی بهسازی منابع انسانی:

منابع انسانی سازمان ها متناسب با تغییرات محیط برون سازمانی و درون سازمانی، به ویژه تغییرات راهبردی سازمان نیاز به آماده سازی و پرورش دارد. انتخاب راهبردهای آموزشی و همسوسازی اهداف سازمان و مدیریت منابع انسانی، نقش محوری را ایفا می کند و این همسویی، با توجه به شرایط متحول محیط اقتصادی اجتماعی سازمانها، با پرورش و تقویت بینش، دانش و مهارتهای تخصصی مدیران و کارکنان می تواند تأمین شود و با تعلیم و تربیتی مطلوب عملی شود. نکته حائز اهمیت در زمینه پرورش مدیران و آموزش کارکنان سازمانها این است که برنامه های آموزشی نباید صرفاً در جهت تقویت مهارتهای تخصصی باشد، بلکه نقش فرهنگ سازی آن به ویژه در کشورهای در حال توسعه، به همان اندازه و یا حتی شاید بیشتر از آن حائز اهمیت است. آموزش، پرورش^{۱۲}، تعلیم و تربیت^{۱۳}، یادگیری^{۱۴} از اجزای این نظام هستند. (میرسپاسی، ۱۳۹۱)

ج- نظام حفظ^{۱۵} و نگهداری^{۱۶} منابع انسانی:

حفظ و نگهداری کارکنان سازمانها و به ویژه نگهداری مدیران، ابعادی وسیعتر از ارتباط دادن انسان با حقوق و مزایای دریافتی، یا تأمین بهداشت و ایمنی در محیط کار دارد. بلکه لازم است ابعاد گوناگون و پیچیده ای که نیازها و تمایلات فردی، گروهی و سازمانی را به وجود می آورد و ثفات های فردی و گروهی در تعبیر از شرایط کار با کیفیت، مورد توجه قرار گیرد و انسانها با تمام ابعاد وجودشان در رابطه با کار و زندگی اجتماعی مورد مطالعه قرار گیرند. نگاه به انسانها به عنوان یک سیستم یا جزئی از یک سیستم کاری، نباید این تصور را به وجود آورد که می توان انسان را مانند یک سیستم مکانیکی مورد مطالعه قرار داد، بلکه شناخت ابعاد ناملموس انسان است که نگهداری او را دشوار می سازد. (میرسپاسی، ۱۳۹۱)

د- نظام بکارگیری^{۱۷} و استفاده مؤثر^{۱۸} از منابع انسانی:

درحوزه تصمیمات استراتژیک مرتبط با کاربرد مؤثر منابع انسانی سه زمینه زیر حائز اهمیت است:

(۱) متناسب سازی منابع انسانی، استراتژیهای سازمان و در صورت لزوم ارائه توسعه هایی در جهت کوچک سازی^{۱۹} و متناسب سازی^{۲۰} سازمان.

(۲) چگونگی دریافت خدمات پشتیبانی از درون^{۲۱} و بیرون^{۲۲} سازمان.

(۳) تعدیل منابع انسانی از طریق جابجایی های درون سازمانی، انتقال، ترفیع یا ارتقای مقام، تغییر مسیر شغلی افراد و تدابیری از این قبیل.

نظام کاربرد منابع انسانی را در راستای نگرش ارائه شده می توان در دو حوزه تدابیر استراتژیک و عملیاتی معرفی کرد. (میرسپاسی، ۱۳۹۱)

حسابداری منابع انسانی

حسابداری مرسوم، منابع فیزیکی (مانند ساختمان، تأسیسات و تجهیزات)، منابع مالی (مانند وجه نقد، خالص حسابهای دریافتی و سرمایه گذاری ها) و منابع فنی و حاصل از مالکیت (مانند حق اختراع، علائم تجاری، دانش و سرفقلمی) را گزارش می کند، اما چه بسا یکی از بزرگترین منابع سازمانها که همانا منابع انسانی است را گزارش نمی کند.

به منظور استفاده مؤثر و بهینه از منابع انسانی و به عبارتی مدیریت منابع انسانی، لازم است که در ابتدا اطلاعات مناسب و صحیحی در اختیار کارشناسان منابع انسانی قرار گیرد تا آنها بتوانند با استفاده از تحلیل این اطلاعات، تصمیمات مناسبی اتخاذ کنند. این امر بسیار مهم می باشد چرا که واحد منابع انسانی، از واحدهای کلیدی و اصلی هر سازمانی است و از طریق تصمیمات و اقدامات خود، نقش به سزایی در دستیابی سازمان به اهداف و راهبردها و در نهایت مدیریت مؤثر سازمان دارد. با توجه به این موضوع، حسابداری منابع انسانی به عنوان گامی نوین در حسابداری با گرایش ارزش گذاری و ثبت دارایی های انسانی، از طریق تأمین نیازهای اطلاعاتی کارشناسان منابع انسانی، نقش اساسی در این زمینه ایفا می کند (طبرسا و محمدی، ۱۳۸۷).

امروزه عدم سنجش، ارزیابی و گزارش دهی ارزش منابع انسانی عمده ترین دلایل اتخاذ تصمیمات غیر بهینه توسط مدیران سازمانها است و به سبب عدم اندازه گیری ارزش اقتصادی منابع انسانی، اثرات تصمیمات مدیران بر ارزش منابع انسانی مورد بررسی قرار نمی گیرد. مدیران در تصمیم گیریهای خود فقط به متغیرهای کمی و مقداری توجه می کنند و به متغیرهای کیفی توجه نمی نمایند. بنابراین ممکن است تصمیمات مدیران ظاهراً مفید و سودمند باشد ولی عملاً می تواند به زیان سازمان باشد و ناآگاهانه منجر به تخریب و تضعیف منابع انسانی آن سازمان گردد (پژوهی، ۱۳۸۶).

ارائه اطلاعات ارزش اقتصادی منابع انسانی به عنوان عمده ترین دارایی سازمان در انقلاب اطلاعاتی عصر امروز اکثر

منابع انسانی، حسابداری این منبع مهم و سیر تحول آن پرداختیم.

از طرف دیگر اندازه گیری ارزش منابع انسانی باعث افزایش کارایی مدیران و برنامه ریزی های دقیقتر و بهره برداری بهینه تر از منابع انسانی سازمان ها می گردد و تصمیمات مرتبط با جذب، بهسازی، تخصص و جایگزینی کارکنان بنحو مطلوب اتخاذ می گردد.

سوالاتی که در این پژوهش به دنبال آن هستیم عبارتند از:

۱) به چه میزان عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام جذب، تأمین و تعدیل سرمایه انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه رعایت می شود؟

۲) به چه میزان عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام آموزش و بهسازی در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه رعایت می شود؟

۳) به چه میزان عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام حفظ و نگهداری در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه رعایت می شود؟

۴) به چه میزان عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام کاربرد در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه رعایت می شود؟

۲- روش شناسی پژوهش

این تحقیق از حیث روش پژوهش از نوع هدف، تحقیقی بنیادی-کاربردی است و از روش پژوهش از نوع نحوه اجرا، علاوه بر اینکه توصیفی است. رویکرد نوعی تالیث^{۳۳} در روش وجود دارد یعنی؛ به منظور گردآوری اطلاعات مورد نیاز جهت مبانی نظری تحقیق و در راستای تشکیل مدل مفهومی از روش اسنادی و کتابخانه‌ای و بررسی جدیدترین مقالات علمی و کتب اصلی مربوط به حسابداری منابع انسانی و توسعه منابع انسانی استفاده شده است. همچنین به منظور پالایش و نهایی نمودن شاخص های مربوط به ابعاد حسابداری منابع انسانی از تکنیک دلفی فازی در راستای اجماع نقطه نظر خبرگان استفاده گردید. نهایتاً از روش پیمایشی به منظور ارزیابی بکارگیری آن شاخص ها در توسعه منابع انسانی استفاده شده است.

در فرایند شناسایی رویدادهای مالی مربوط به منابع انسانی از سه دسته حساب زیر بهره گرفته می شود که عبارتند از :

۱) گروه حساب ارزش شغل

۲) گروه حساب ارزش شاغل

۳) گروه حساب ارزش شغل - شاغل

سازمانها دارایی های ملموس خود مانند زمین، ساختمان، ماشین آلات و تجهیزات ارائه دهند ولی معمولاً هیچگاه اطلاعات دقیقی درباره سابقه رسمی از دارایی های ناملموس خود نظیر علائم تجاری، مخارج پژوهش و توسعه و منابع انسانی که ارزش روز افزونی برای سازمان ایجاد می کنند ندارند. از همین رو نداشتن اطلاعات درباره ارزش اقتصادی دارایی انسانی سازمان و یا مخارج انجام شده برای پرورش و آموزش افراد متخصص و میزبان هزینه از دسته رفته، از نقاط ضعف سیستم حسابداری فعلی است. یکی از مباحث جدید در دانش حسابداری، نگرش نوین به منابع انسانی به عنوان یکی از مؤثرترین عوامل مولد در ایجاد درآمد مؤسسات است(خاکی، ۱۳۹۳).

شکی نیست که نیروهای اصلی دانشگاه افرادی متعهد، متخصص، دانش گر و برخوردار از خصایص برجسته ی انسانی بوده و هستند. لکن، داشتن یک فضیلت به امید آن که به خودی خود همیشه باقی بماند، نوعی ساده اندیشی است. بنابراین برای بقا و بالندگی، نه تنها به وجود ذخیره های پر ارزشی که در طول سالیان گذشته با هزینه های بسیار سنگین پرورش یافته اند نیازمندیم بلکه باید بتوان به گونه ای نظام مند، شرایط جذب و تأمین، بهسازی و پرورش، حفظ و نگهداری و انگیزش و رهبری منابع انسانی را فراهم نمایند(عباس پور، ۱۳۸۵).

در جهان رو به پیشرفت امروز منابع انسانی سهم بسزایی در رشد و توسعه سازمان ها و با طبع جوامع بر عهده دارد. ارزش منابع انسانی و توانمندی آن به عنوان یکی از دارایی های اصلی سازمان های دانش محور تلقی می شود استفاده کنندگان صورت های مالی، جهت تصمیم گیری نیازمند اطلاعات مناسب از تمام منابع اقتصادی مورد استفاده واحد اقتصادی می باشند. یکی از منابع که در دنیای حاضر کانون توجه نبوده و گزارش اطلاعات مرتبط با آن منجر به اخذ تصمیمات بهینه خواهد شد، منابع انسانی است. حسابداری منابع انسانی به عنوان یکی از ابزارهای مدیریت، به دنبال ارائه اطلاعات مالی سرمایه انسانی است تا استفاده بهینه از تمام منابع موجود در شرکت در جهت تحقق اهداف کوتاه مدت و بلند مدت سازمان تحت مدیریت محقق شود. به همین منظور از یک سوی ارزش گذاری سرمایه انسانی و روش های مبتنی بر معیارهای پولی و غیر پولی و از سوی دیگر نحوه گزارشگری سرمایه انسانی آن مطرح شدند. از این رو در پژوهش حاضر به بررسی و ارائه چارچوبی در جهت بیان تعاریف سازمان های دانش محور(دانشگاه آزاد اسلامی) و مولفه های آن و اهمیت

گرفت. حاصل جمع دو ارزش محاسبه شده فوق ارزش شاغل برای واحد تجاری را تشکیل می‌دهد.

ارزش شغل - شاغل به میزان تطبیق شاغل مشخصی در شغل معینی که برای وی مدنظر قرار گرفته است، برمی‌گردد و بهره‌وری کارکنان و نیز متوسط ارزش افزوده‌ای که شاغل می‌تواند در طول زمان در آن شغل ایجاد نماید را مورد محاسبه قرار می‌دهد. هر شاغل مشخصی دارای یک بهره‌وری بالفعل و یک بهره‌وری مورد انتظار می‌باشد که طبیعتاً با شناخت منحنی استاندارد سیکل‌های هر فرد و در اختیار داشتن رفتارهای گذشته وی در حوزه بهره‌وری عملکرد، می‌توان ارزش افزودن دوران باقیمانده خدمت شاغل را پیش‌بینی نموده و با در نظر داشتن متوسط ارزش افزوده‌ای که فرد در دوران باقیمانده خدمت برای سازمان ایجاد می‌نماید، ارزش شغل - شاغل برای آن کسب و کار در همه سطوح شغلی تعریف شده، محاسبه می‌شود.

به منظور گردآوری اطلاعات مورد نیاز جهت مبانی نظری تحقیق و در راستای تشکیل مدل مفهومی از روش اسنادی و کتابخانه‌ای و بررسی جدیدترین مقالات علمی و کتب اصلی مربوط به توسعه سرمایه انسانی و حسابداری منابع انسانی استفاده شده است. همچنین به منظور پالایش و نهایی نمودن شاخص‌های مربوط به توسعه منابع انسانی در حسابداری از تکنیک دلفی فازی در راستای اجماع نقطه‌نظر خبرگان استفاده گردید.

در این تحقیق به منظور ارایه مدل اولیه از روش مصاحبه اکتشافی به موازات کتابخانه‌ای بهره گرفته شده و سپس با استفاده از پرسشنامه اقدام به جمع‌آوری اطلاعات گردیده است.

به طور کلی سه نوع پرسشنامه در این تحقیق به کار گرفته شده که پرسشنامه اول در قالب تکنیک دلفی فازی جهت تعیین مولفه‌های توسعه سرمایه انسانی در حسابداری طراحی گردیده است. پرسشنامه نوع دوم به منظور اعتبارسنجی مدل مفهومی الگوی یک طراحی گردیده است که دارای سؤالاتی به صورت ترکیبی از سؤالات باز و بسته (به صورت مصاحبه به جمع‌آوری پاسخ آنها پرداخته شده است). پرسشنامه نهایی جهت اندازه‌گیری مولفه‌های توسعه سرمایه انسانی (رودی‌های FIS) در حسابداری بین‌المللی که در قالب سؤالات بسته طراحی، توزیع و جمع‌آوری گردیده است. پرسشنامه‌ها حاوی مقدمه جهت تشریح هدف تحقیق و سعی در جلب همکاری پاسخ‌دهندگان بوده و تعریف عملیاتی هر یک از مفاهیم نیز در سؤالات مربوطه ذکر شده است. شایان ذکر است که در مرحله طراحی سیستم استنتاج فازی جهت

ارزش شغل برای واحد تجاری قابل محاسبه و اندازه‌گیری است و در حقیقت میزان ارزش افزوده هر شاغل در واحد تجاری برای دوره مالی مشخصی را بدون لحاظ ارزش‌های ناشی از ویژگی‌های مربوط به شاغل را مورد شناسایی قرار می‌دهد. در محاسبه ارزش شغل؛ متغیرهایی همچون تجربه، تحصیلات و سایر ویژگی‌های شخصی و شخصیتی شاغل لحاظ نمی‌شود. در واقع، ارزش شغل همان ارزش افزوده‌ای است که شاغل در فرایند کسب و کار واحد تجاری ایجاد می‌کند، برمی‌گردد و رقم محاسبه شده برای ارزش شغل در قالب ترازنامه واحد تجاری، در طبقه‌ای تحت عنوان ارزش منابع انسانی طبقه‌بندی می‌شود.

در اندازه‌گیری ارزش شغل، بهترین روش ارزشگذاری در این الگو، روش بهای جایگزینی بیرونی و یا بهای تأمین این بخش از فرایند کسب و کار از طریق برون‌سپاری محاسبه می‌شود. یعنی اگر شاغل مد نظر در فرایند کسب و کار از بیرون از واحد تجاری تأمین شود (مثلاً از طریق برون‌سپاری) بهای پرداخت یا تعهد شده بابت آن شغل؛ ارزش شغل را تعیین می‌کند. استفاده از بهای جایگزینی بیرونی و یا بهای برون‌سپاری مبتنی بر ارزش‌های منصفانه و روز (بازاری) است. این امر ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات مالی این بخش را افزایش می‌دهد.

در اندازه‌گیری ارزش شاغل، ویژگی‌های شخصی و شخصیتی شاغل مورد توجه قرار می‌گیرد و هر شخصی در سازمان دارای مشخصه‌هایی از قبیل تحصیلات، مهارت، تجربه، سنوات خدمات، دانش و ... می‌باشد که به عنوان آورده مشخص شاغل به واحد تجاری می‌تواند مطرح شود که قابلیت ارزش‌آفرینی برای واحد تجاری ایجاد می‌کند. این ویژگی‌های شاغل از دو طریق ایجاد می‌شوند:

- ۱) ویژگی‌های ارزش‌آفرینی که قبل از ورود شاغل به واحد تجاری مشخصی در وی وجود داشته‌اند و
- ۲) ویژگی‌های ارزش‌آفرینی که بعد از ورود شاغل به واحد تجاری مشخصی در وی به منظور بهبود ویژگی‌های شاغل با رویکرد سرمایه‌گذاری در منابع انسانی توسط واحد تجاری در وی ایجاد می‌شوند.

برای اندازه‌گیری ارزش شاغل در زمان ورود می‌توان از بهای منصفانه و روز (ارزش جایگزینی و هزینه فرصت) آن شاغل مشخص بهره گرفت.

برای اندازه‌گیری ارزش افزوده ایجاد شده در شاغل برای مدت زمان بعد از ورود وی به واحد تجاری می‌توان الگوی جبران خدمات ارزش فعلی تعدیل شده دستمزدهای آتی بهره

استخراج نظرات خبرگان از روش مصاحبه و پرسش شفاهی استفاده گردید.

جهت آزمون اعتبار مولفه های توسعه سرمایه انسانی در حسابداری به این صورت عمل می شود که برای آزمون اعتبار آنها از اختلاف میانگین به دو پرسشنامه نهایی اول و دوم استفاده می شود که اگر این اختلاف میانگین نظر خبرگان کمتر از ۱۰٪ باشد، اعتبار مولفه های مدنظر در پژوهش پژوهش رد نمی شود. برای آزمون فرضیه های پژوهش، با وارد کردن داده های استخراج شده از پرسشنامه سوم (با توجه به مولفه های تایید شده به عنوان مولفه های توسعه منابع انسانی در حسابداری) به نرم افزار متلب در قالب آزمون سیستم استنتاج فازی صورت می گیرد. خروجی سیستم استنتاج فازی که در برگیرنده ضرایب ناشی از نظر خبرگان نیز است به صورت درصدی از صد ارائه می شود که معیار آزمون در آن ۵۰٪ (یا ۵ از ۱۰) می باشد اما در این پژوهش معیار ۶۰٪ معیار مطلوب محقق محسوب می شود. یعنی اگر خروجی FIS بیش از ۶۰٪ باشد آن فرضیه رد نمی شود و در غیر این صورت رد شده محسوب می گردد.

نمونه آماری پژوهش در دو بخش قابل ارائه است. بخش اول نمونه آماری، خبرگان مورد استفاده در ارزیابی عوامل مربوط به توسعه منابع انسانی در قالب حسابداری می باشند که باید از حداقل شرایط زیر برخوردار باشند:

- در حوزه مشترک حسابداری منابع انسانی و توسعه سرمایه انسانی دارای فعالیت بوده باشند که معیار داشتن چنین ویژگی داشتن مقالات یا کتب ویا پژوهش های انجام شده مستند در این راستا می باشند ویا
- دارای مدرک دکتری مدیریت دولتی و یا حسابداری باشند که در رابطه با حوزه مشترک حسابداری و منابع انسانی مطالعاتی داشته باشند ویا
- حداقل دارای پژوهش های زیادی در حوزه منابع انسانی باشند که در زمینه حسابداری کار کرده اند. بخش دوم؛ تعداد نمونه آماری که جهت جمع آوری داده های پرسشنامه شماره سه از نظرات آنها استفاده خواهد شد، کلیه مدیران مالی، عامل خزانه داران و معاونان مالی و اداری دارای تخصص حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی می باشند. بنابراین تعداد نمونه آماری در این پژوهش از طریق رابطه زیر استفاده می شود.

از تعداد کل مدیران، کلیه حسابداران، مدیران مالی، عاملین خزانه دار و معاونان مالی دارای تخصص حسابداری و حسابداران در دانشگاه آزاد اسلامی که در زمان انجام پژوهش

۱۲۰۰ نفر بودند. با توجه به ضوابط نمونه گیری و با استفاده از فرمول برآورد حداقل حجم نمونه برای جامعه معین (کوکران)، تعداد حداقل ۸۹ نفر از آنان باید به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شود و حداقل تعداد پرسشنامه شماره سه پژوهش نیز باید به این تعداد باشد. در این پژوهش تعداد ۳۰۰ پرسشنامه (شماره سه) توزیع و تعداد ۲۶۳ مورد از آنها جمع آوری شد که از این بین نیز با توجه به بخش یک پرسشنامه (اگر جواب هر سه پرسش ۸ و ۹ و ۱۰ بخش اول از گزینه متوسط (تا حدودی) بالاتر بود، آن پرسشنامه به عنوان پرسشنامه مورد قبول از نظر محقق انتخاب می شود)؛ ۱۸۳ تعداد پرسشنامه مورد قبول قرار گرفت که از حداقل تعداد ۸۹ پرسشنامه بیشتر می باشد.

۳- فرضیه های پژوهش

جهت پاسخ به سئوالات پژوهش فرضیه های زیر مورد آزمون قرار گرفته است:

عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی برای پیاده سازی این نظام سودمند بوده است. به عبارتی با شناخت این عوامل امکان پیاده سازی نظام حسابداری منابع انسانی در دانشگاه آزاد اسلامی وجود دارد. تمرکز به وضعیت موجود در دانشگاه است و به دنبال راهکارهایی برای استفاده بهینه از حسابداری منابع انسانی در افزایش ارزش و قیمت سرمایه های انسانی هستیم.

- ✓ عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام جذب، تأمین و تعدیل سرمایه انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه آزاد اسلامی برای پیاده سازی این نظام سودمند بوده است.
- ✓ عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام آموزش و بهسازی در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه آزاد اسلامی برای پیاده سازی این نظام سودمند بوده است.
- ✓ عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام حفظ و نگهداری در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه آزاد اسلامی برای پیاده سازی این نظام سودمند بوده است.
- ✓ عوامل شناسایی شده حسابداری منابع انسانی مؤثر در نظام کاربرد در جهت توسعه سرمایه انسانی دانشگاه آزاد اسلامی برای پیاده سازی این نظام سودمند بوده است.

۴- یافته های پژوهش

جدول ۴-۱: میانگین امتیاز شاخص های مدل از نظر

خبرگان

میانگین	نظام های مدیریت منابع انسانی	سوالات
۰,۹۲۵	نظام جذب، تأمین و تعدیل	۱-۹
۰,۹۶۵	نظام آموزش و بهسازی	۱۰-۲۰
۰,۹۲۵	نظام حفظ و نگهداری	۲۱-۲۹
۰,۹۸۵	نظام کاربرد	۳۰-۴۱

در این تست متغیرهای ورودی هر FIS در حالت های مختلف (بسیار زیاد و بسیار کم) تغییر داده شده و میزان حساسیت مدل در برابر این تغییرات بررسی می شود. به عنوان نمونه اگر FIS طراحی شده جهت ارزیابی عوامل مؤثر حسابداری منابع انسانی در توسعه سرمایه انسانی (شکل ۴-۱) را در نظر بگیریم که دارای چهار ورودی (نظام های جذب، آموزش، نگهداری و کاربرد منابع انسانی) می باشد و خروجی آن نیز بیانگر قابلیت های توسعه منابع انسانی است همانطور که در جدول ۴-۳ مشهود است مدل در برابر تغییرات متغیرهای ورودی از بسیار کم (صفر) تا بسیار زیاد رفتار کاملاً منطقی ارائه می کند. نکته قابل توجه در این بخش آن است که ضرایب هر چهار ورودی FIS یکسان فرض گردید و خروجی FIS در کل معادل ۴,۶۹۲۵ حاصل گردید. بنابراین، عوامل حسابداری منابع انسانی ارائه شده به عنوان عوامل توسعه سرمایه انسانی که در فصل سوم روایی آنها به در قالب مدل پژوهش اثبات شده بودند، پس از پیاده سازی در قالب مورد مطالعه (دانشگاه آزاد اسلامی) برای استفاده در آن محیط به تایید نرسید. اگرچه عدم تایید آن به معنای رد مدل نمی تواند باشد؛ اما می تواند بیانگر عدم کارکرد شکل فعلی آن مدل در محیط دانشگاه آزاد اسلامی می باشد که این امر باعث می شد، تا زمانی که کارکرد مدل در آن محیط به تایید برسد، آزمون فرضیه های بعدی پژوهش به تأخیر بیفتد که این نیز مستلزم تغییر و یا اصلاح مدل تایید نشده می شد. از این رو در ادامه به آزمون فرضیه های پژوهش پرداخته می شود.

پیاده سازی مدل اصلی پژوهش در دانشگاه آزاد اسلامی

خروجی FIS	ورودی های FIS			
	عوامل حسابداری منابع انسانی در توسعه منابع انسانی	کاربرد	نگهداری	آموزش
۴,۶۹۲۵	۴,۴۴۵	۵,۶۲۵	۳,۸۲۵	۴,۸۷۵

به منظور سنجش اعتبار مدل مفهومی، پرسشنامه ای حاوی سوالاتی در خصوص عوامل مؤثر در حسابداری منابع انسانی در قالب نظام های توسعه سرمایه انسانی طراحی گردید و در اختیار بیست نفر خبره پژوهش قرار گرفت. سوالات پرسشنامه مذکور، حاوی پیوستاری در بازه صفر تا ۱۰ می باشد که میزان موافقت پاسخ دهندگان را با الگوی طراحی شده به صورت در صد نمایش می دهد.

از آنجا که هدف پژوهش در این بخش تنها سنجش اعتبار الگو بوده از آمار توصیفی و بررسی شاخص های مرکزی و پراکندگی استفاده گردید. سوالات پرسشنامه اختصاص به زیر شاخص های حسابداری منابع انسانی و توسعه سرمایه انسانی دارد.

از آنجایی که شکل ارائه مدل و نحوه ارائه فرضیه های پژوهش براساس نظام های توسعه سرمایه انسانی (نظام جذب، تأمین و تعدیل سرمایه انسانی، نظام آموزش و بهسازی، نظام حفظ و نگهداری و نظام کاربرد) است، در نتیجه داده های مربوط به سؤالات هر یک از نظام های توسعه سرمایه انسانی در زمان وارد کردن اطلاعات به عنوان ورودی FIS آن نظام توسعه سرمایه انسانی؛ در قالب پیوستاری از ۰ تا ۱۰ وارد می شود.

معمولاً در سنجش اعتبار الگوها، میزان تأیید ۵ از ۱۰ (۵۰ درصد) به بالا مقدار مناسبی محسوب می گردد که در این پژوهش مبنای اعتبار الگو برای تمام سوالات (زیر شاخص های هر نظام و کلیت الگو). موافقت ۶۰ درصد (۶ از ۱۰) به بالا در نظر گرفته شد. نتایج نهایی نقطه نظر خبرگان در جدول ۴-۱ مندرج است. از آنجایی که میانگین تمام قسمت های کل مدل با موافقت بالای ۶۰ درصد خبرگان مواجه شدند، مدل مفهومی طراحی شده از نظر خبرگان مورد تایید می باشد. در ادامه پژوهش، سنجش اعتبار یکبار دیگر با استفاده از سیستم استنتاج فازی به جای روش میانگین انجام شد (که نتیجه آن در بخش ۴-۶ ارائه شده است و بیانگر قابلیت بالای مدل در بکارگیری آن در قالب موردهای مطالعه می باشد). لازم به یاد آوری است که این نحوه عمل هیچ ارتباطی به آزمون فرضیه های بخش اول پژوهش ندارد زیرا آن فرضیه ها در حالت کلی مطرح است و در خصوص جامعه محدود شده خاصی مطرح نمی باشد.

فرضیه اول:

همانگونه که جدول ۵-۱ نشان می دهد خروجی نظام جذب در قالب حسابداری منابع انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی ۴,۸۷۵ می باشد. بنابراین می توان در قالب متغیرهای کلامی تعریف شده در پژوهش بیان کرد که بکارگیری دانش ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت جذب منابع انسانی (در راستای توسعه سرمایه انسانی) در دانشگاه آزاد اسلامی پایین ارزیابی شد.

نتیجه آزمون این فرضیه با نتایج پژوهش های علیزاده و اکبری (۱۳۹۳)، علیزاده و همکاران (۱۳۹۳)، شادان (۱۳۸۹)، مشابه بوده است.

فرضیه دوم:

همانگونه که جدول ۵-۱ نشان می دهد خروجی نظام آموزش در قالب حسابداری منابع انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی ۳,۸۲۵ می باشد. بنابراین می توان در قالب متغیرهای کلامی تعریف شده در پژوهش بیان کرد که بکارگیری دانش ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت آموزش منابع انسانی (در راستای توسعه سرمایه انسانی) در دانشگاه آزاد اسلامی پایین ارزیابی شد.

نتیجه آزمون این فرضیه با نتایج پژوهش های هوش السعادت (۱۳۹۳)، درویشان و حکیم زاده (۱۳۹۳)، کاظمی (۱۳۹۳)، حبیبی (۱۳۹۳)، جوانمرد و محمدیان (۱۳۸۹)، سیکونی و پاپیانو (۲۰۰۹)، راموس و همکاران (۲۰۰۹) مشابه بوده است.

فرضیه سوم:

همانگونه که جدول ۵-۱ نشان می دهد خروجی نظام نگهداری در قالب حسابداری منابع انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی ۵,۶۲۵ می باشد. بنابراین می توان در قالب متغیرهای کلامی تعریف شده در پژوهش بیان کرد که بکارگیری دانش ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت نگهداری منابع انسانی (در راستای توسعه سرمایه انسانی) در دانشگاه آزاد اسلامی پایین ارزیابی شد.

نتیجه آزمون این فرضیه با نتایج پژوهش های صادقی و نوه ابراهیم (۱۳۹۲)، دازه و همکاران (۱۳۹۳)، حسین پور و کرمی (۱۳۹۳)، علیزاده و اکبری (۱۳۹۳)، علیزاده و همکاران (۱۳۹۳)، کریم پور و صحت (۱۳۹۱)، هاشمی و بدلی (۱۳۹۰)، محمدزاده سالطه و همکاران (۱۳۹۰)، هوج و دولبوهن (۲۰۱۳)، لیو و همکاران (۲۰۰۷) مشابه بوده است.

فرضیه چهارم:

همانگونه که جدول ۵-۱ نشان می دهد خروجی نظام کاربرد در قالب حسابداری منابع انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی ۴,۴۴۵ می باشد. بنابراین می توان در قالب متغیرهای کلامی تعریف شده در پژوهش بیان کرد که بکارگیری دانش ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت کاربرد منابع انسانی (در راستای توسعه سرمایه انسانی) در دانشگاه آزاد اسلامی پایین ارزیابی شد.

نتیجه آزمون این فرضیه با نتایج پژوهش های نایب زاده و حاج حسینی (۱۳۹۲)، علیزاده و اکبری (۱۳۹۳)، علیزاده و همکاران (۱۳۹۳)، پوررشیدی و همکاران (۱۳۹۱)، حاجی کریمی و رحیمی (۱۳۸۹)، صمدی و نصیری (۱۳۸۹)، راموس و همکاران (۲۰۰۹) مشابه بوده است.

۵- نتیجه گیری و بحث

✓ با توجه به نتایج حاصل از نظرسنجی از خبرگان به میزان (۰/۹۵) که ضرورت پیاده سازی الگوی منابع انسانی در دانشگاه مشخص گردید، پیشنهاد می شود با توجه به عوامل توسعه منابع انسانی از جمله ۱-نظام جذب، تأمین و تعدیل ۲-نظام آموزش و بهسازی ۳-نظام حفظ و نگهداری ۴-نظام کاربرد و استفاده موثر، در استقرار این نظام، به تفکیک هر یک از نظام های مذکور کدینگ حساب در سیستم حسابداری دانشگاه، مد نظر قرار گیرد.

✓ نظر به اهمیت و مأموریت دانشگاه که مأموریت آموزشی، پژوهشی و فرهنگی از مهمترین آنها به شما می رود، پیشنهاد می شود جهت استقرار نظام حسابداری منابع انسانی به تفکیک هر یک از این فعالیتها و به تبع آن به تفکیک هر یک از گروههای آموزشی و در هر گروه آموزشی به تفکیک سابقه و مرتبه علمی افراد، کد حساب تفصیلی در سیستم حسابداری دانشگاه تعبیه شده تا بر این اساس بتوان ارزش منابع انسانی را به تفکیک هر استاد (فرد) و هر گروه آموزشی و علمی شناسایی و تعیین نمود.

✓ با توجه به نتایج تحقیق مرتبط با هزینه-منفعت، نقش نیروی انسانی اعم از کارکنان و هیأت علمی پیشنهاد می گردد در طراحی کدینگ حسابها، به این موضوع توجه شود.

✓ با توجه به نتایج تحقیق که جهت پیاده سازی الگوی حسابداری منابع انسانی پیشنهاد می گردد گروههای شغلی کارکنان به عنوان سرفصل حساب جهت تعیین

دانشگاه در حوزه سرمایه انسانی استفاده کرد که در این راستا می توان از گزارشگری مالی مبتنی برمنابع انسانی که منطبق با شاخص های شناسایی شده در این پژوهش می باشند بهره برد از جمله صورتهای مالی ذیل که با توجه به ادبیات پژوهش در راستای شاخص های شناسایی شده در این پژوهش می باشند. با بررسی نتایج و الگوهای حسابداری منابع انسانی و همچنین وجود ضرورت و بستر پیاده سازی این نظام، الگوی مناسب به شرح ذیل ارائه شده است.

ارزش شغل و ارزش شاغل در طراحی کدینگ حساب و پیاده سازی الگوی حسابداری منابع انسانی مورد توجه قرار گیرد. ✓ پیشنهاد می گردد از نتایج از گزارشگری نظام حسابداری منابع انسانی در مدیریت منابع انسانی استفاده شود. ✓ از اطلاعات ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت توسعه سرمایه انسانی نیز می توان در گزارشگری برون سازمانی در راستای ارائه تصویری مناسب از عملکرد

دانشگاه آزاد اسلامی
ترازنامه به تاریخ ۹۴/۱۲/۲۹

دارایی ها و ارزش منابع انسانی :	بدهی ها، حقوق صاحبان سرمایه و خالص ارزش انباشته منابع انسانی :
دارایی ها :	...
...	×
...	×
جمع دارایی ها	جمع بدهی ها
ارزش منابع انسانی :	×
ارزش شغل :	×
هیات علمی	×
کارکنان	×
...	...
جمع ارزش شغل	×
ارزش شاغل :	×
ارزش شاغل :	×
هیات علمی	×
کارکنان	×
...	---
جمع ارزش شاغل	×
ارزش شغل - شاغل	×
جمع ارزش منابع انسانی	×
جمع	جمع

دانشگاه آزاد اسلامی
صورت ارزش افزوده انسانی
برای دوره مالی منتهی به ۹۴/۱۲/۲۹

		ارزش افزوده منابع انسانی طی دوره ناشی از : • شغل : - افزایش در ارزش شغل در طی دوره :
	x	هیات علمی
	x	کارکنان
	x
x		افزایش خالص
		- کاهش در ارزش شغل در طی دوره :
	x	هیات علمی
	x	کارکنان
	x
(x)		کاهش خالص
x (x)		ارزش افزوده خالص شغل طی دوره • شاغل : - افزایش در ارزش مشاغل در طی دوره
	x	هیات علمی
	x	کارکنان
	x
x		افزایش خالص
		- کاهش در ارزش شاغل در طی دوره :
	x	هیات علمی
	x	کارکنان
	x
(x)		کاهش خالص
x(x)		ارزش افزوده خالص شاغل طی دوره • شغل - شاغل : هیات علمی
	x (x)	کارکنان
	x (x)
x (x)		ارزش افزوده خالص شغل - شاغل طی دوره
x (x)		ارزش افزوده منابع انسانی طی دوره

دانشگاه آزاد اسلامی
خالص ارزش منابع انسانی انباشته
برای دوره مالی منتهی به ۹۴/۱۲/۲۹

x (x)	ارزش افزوده منابع انسانی طی دوره
x (x)	تعدیل از محل سود و زیان انباشته HR و دوره
x (x)	ارزش افزوده منابع انسانی تعدیل شده طی دوره
x (x)	مانده اول دوره خالص ارزش منابع انسانی انباشته
x (x)	خالص ارزش منابع انسانی انباشته پایان دوره

دانشگاه آزاد اسلامی
خالص ارزش منابع انسانی انباشته
برای دوره مالی منتهی به ۱/۱۲/۲۹ ×

(ارقام به ...)	
×	فروش خالص
(×)	کسر می‌شود: بهای تمام شده کالای فروش رفته
×	سود ناخالص
	کسر می‌شود: هزینه‌های دوره:
	هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
	هزینه‌های توزیع و فروش
(×)	جمع هزینه‌های دوره
×	خالص
×	سود و زیان ناشی از تعدیل ارزش منابع انسانی
(×)	سود (زیان) عملیاتی (EBIT)
×	کسر می‌شود: هزینه‌های مالی
×	سود قبل از کسر مالیات
(×)	مالیات
×	سود خالص

فهرست منابع

- کنفرانس بین المللی اقتصاد، حسابداری، مدیریت و علوم اجتماعی، کشور لهستان.
- * حسین پور، رضا. کرمی، مرتضی. ۱۳۹۳، بررسی نظام تربیت و آموزش سازمانی از دیدگاه اقتصادی و سرمایه انسانی و نقش آن در توسعه پایدار، اولین کنفرانس سراسری توسعه پایدار در علوم تربیتی و روانشناسی، مطالعات اجتماعی و فرهنگی، بصورت الکترونیکی، مرکز راهکارهای دستیابی به توسعه پایدار.
- * خاکی، صنوبر. ۱۳۹۳. حسابداری منابع انسانی. اولین کنفرانس بین المللی اقتصاد، مدیریت، حسابداری و علوم اجتماعی، شرکت کارآفرینان دانشگاهی منطقه آزاد انزلی.
- * خاوندکار، جلیل، (۱۳۸۹)، ثروت هایی که در حسابداری های مرسوم به چشم نمی آید، نشریه توسعه مدیریت، شماره ۸۰، صفحه ۱۳
- * داره، حجت‌اله. کاملی، علی. خاکستری، مینا. ۱۳۹۳، بررسی رابطه هوش هیجانی، سرمایه اجتماعی و توسعه منابع انسانی با بهره وری نیروی انسانی مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان خراسان شمالی، اولین
- * پژوهی، محمدرضا. ۱۳۸۶. حسابداری منابع انسانی، مدلی برای ارزشگذاری منابع انسانی سازمانها. مقاله مطالعات مدیریت.
- * پوررشیدی، رستم. حمزوی، مائده. ابراهیمی، حدیثه. ۱۳۹۱، اخلاق حسابداری و اهمیت آن در حسابداری منابع انسانی (HRA)، اولین همایش ملی حسابداری و مدیریت، نور، دانشگاه آزاد اسلامی واحد نور.
- * جوانمرد، حبیب الله، محمدیان، فاطمه، ۱۳۸۹، شاخص های مؤثر در سنجش سرمایه انسانی، فصلنامه مدیریت منابع انسانی دانشگاه جامع امام حسین(ع)، سال دوم، شماره ۱، صص ۸۶-۶۷
- * حاجی کریمی، عباسعلی. و فرج الله. رحیمی. ۱۳۸۹. تأثیر سرمایه گذاری منابع انسانی بر مزیت رقابتی: نقش میانجی سرمایه انسانی. ۱۳۸۹. مقاله چشم انداز مدیریت دولتی. شماره ۲.
- * حبیبی، حمدالله. ۱۳۹۳، تبیین کارکرد سرمایه انسانی در توسعه و نقش آموزش و پرورش در خلق و بهسازی آن،

همایش منطقه‌ای پژوهش‌ها و راه‌کارهای نوین در حسابداری و مدیریت، تنکابن، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی شفق تنکابن.

* محمدزاده سالطه، حیدر. حمدالهی، مریم. حمدالهی، کبری. ۱۳۹۰، حسابداری منابع انسانی در سازمان‌های تولیدی، همایش ملی ایده‌های نو در حسابداری و حسابرسی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد خوراسگان.

* میرسپاسی، ناصر، (۱۳۹۱)، مدیریت استراتژیک منابع انسانی، تهران، انتشارات میر

* نایب‌زاده، شهناز. حاج‌حسینی، سوده. ۱۳۹۲، بررسی رابطه بین اقدامات مدیریت منابع انسانی و توسعه منابع انسانی، دومین همایش ملی علوم مدیریت نوین، گرگان، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی حکیم جرجانی.

* هاشمی، محمدمهدی. بدلی، زهرا. ۱۳۹۰، تبیین و مهندسی زمینه‌های شناختی- اجتماعی در تعالی منابع انسانی، هفتمین کنفرانس توسعه منابع انسانی، تهران، مرکز مطالعات بهره‌وری و منابع انسانی.

* هوش السعدتی، خدیجه. ۱۳۹۳. تأثیر سرمایه فکری و مدیریت دانش بر بهره‌وری منابع انسانی- شرکت برق منطقه ای تهران. پایان نامه کار

کنفرانس ملی پژوهش و توسعه در هزاره سوم، علی آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علی آباد کتول.

* درویشان، علیرضا. حکیم‌زاده، رضوان. ۱۳۹۳، ارتباط سرمایه‌گذاری در آموزش با رشد اقتصادی و شاخص‌های توسعه انسانی مطالعه موردی ایران در خلال سال‌های ۱۹۹۹ تا ۲۰۱۲، نخستین کنفرانس ملی آینده پژوهی، مدیریت و توسعه، تهران، مرکز توسعه آموزش‌های نوین ایران (متانا).

* شادان، سعید. ۱۳۸۹. عوامل راهبردی مؤثر بر سرمایه انسانی پارک های علم و فناوری ایران. پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه علامه طباطبایی، دانشکده مدیریت و حسابداری.

* صادقی، زینب. نوه‌ابراهیم، عبدالرحیم. ۱۳۹۲، بازگشت سرمایه در سازمان با تاکید بر توسعه سرمایه انسانی، همایش ملی پژوهش‌های کاربردی در علوم و مهندسی، تاکستان، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان.

* صمدی، عباس و حبیب‌الله. نصیری. ۱۳۸۹. بررسی موانع توسعه ی حسابداری منابع انسانی در شرکت های پذیرفته شده در بورس. مقاله شماره ۴۱ حسابداری.

* طبرسا، غلامعلی، همت، مؤژان، حسابداری منابع انسانی رویکردی نوین در حسابداری، مجله حسابداری، سال بیست و سوم، شماره ۱۹۷، صص ۳۸-۴۷

* عباسپور، عباس. ۱۳۸۵. مقایسه ی کارکردهای منابع انسانی دانشگاه با کارکردهای مدیریت راهبردی منابع انسانی. مقاله دانش مدیریت، شماره ۵۸.

* علیزاده، محمد. اکبری‌پشم، فاطمه. ۱۳۹۳، بررسی رابطه سرمایه انسانی و ابعاد آن (دانش، مهارت، توانایی) با توسعه اقتصادی (مورد مطالعه: ادارات شهرستان خرم‌آباد)، کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت، تهران، موسسه همایشگران مهر اشراق، مرکز همایش‌های دانشگاه تهران.

* علیزاده، محمد. محمدیان، بهاره. ابراهیمی، خدیجه. ۱۳۹۳، بررسی رابطه بین توانمندسازی منابع انسانی و توسعه سرمایه انسانی در دانشگاه لرستان، همایش بین المللی مدیریت، تهران، موسسه سفیران فرهنگی مبین.

* کاظمی، ابوطالب. ۱۳۹۳، جایگاه سرمایه انسانی (با تاکید بر مؤلفه های شاخص توسعه انسانی) در رشد اقتصادی ایران با محور اقتصاد مقاومتی، کنفرانس بین المللی و آنلاین اقتصاد سبز، بابلسر، شرکت پژوهشی طرود شمال.

* کریم‌پور، یاسمن و سعید. صحت. ۱۳۹۱، ارزش‌گذاری منابع انسانی با یک چارچوب تحلیلی (بررسی کاربردی ترانزنامه منابع انسانی در شرکت ملی نفت ایران، اولین

یادداشت‌ها

- ¹ Drucker
- ² Hoc and Dulebohn
- ³ Singh
- ⁴ Ciccone and Papaionnou
- ⁵ Ramos
- ⁶ Liu
- ⁷ Brown and Duncan
- ⁸ Carmeli and Tishler
- ⁹ Recruitment
- ¹⁰ Development
- ¹¹ Training
- ¹² Development
- ¹³ Education
- ¹⁴ Learning
- ¹⁵ Protection
- ¹⁶ Maintenance
- ¹⁷ Employment
- ¹⁸ Effective use
- ¹⁹ Down Sizing
- ²⁰ Right Sizing
- ²¹ Inhouse
- ²² Outsourcing
- ²³ Triangulation