



تأثیر حسابداری منابع انسانی بر عملکرد مالی بنگاه‌های کوچک و متوسط (SME) (مطالعه‌ی موردی: شرکت‌های تولیدی پلاستوفوم جنوب شرق تهران)

مهديه کرکه آبادی^۱، روح‌اله شیخ ربيعی^۲

۱- موسسه آموزش عالی ادیبان (دکتری ریاضی کاربردی-تحقیق در عملیات)

۲- موسسه آموزش عالی ادیبان (دانشجوی کارشناسی ارشد مهندسی مالی و مدیریت ریسک)

چکیده

هدف این مطالعه بررسی تأثیر حسابداری منابع انسانی (HRA) بر عملکرد کلی سازمان است. این مطالعه با ارائه جزئیات HRA، ابعاد مختلفی از جنبه‌های مالی سازمان‌ها و یا به عبارت دیگر، بهره‌وری سرمایه انسانی، سودآوری سازمان، بازده دارایی و بازده سرمایه را شناسایی می‌کند. این مطالعه برای شناخت تأثیر معیارهای مختلف، داده‌های مورد نیاز را از ۲۶۸ پاسخ کارکنان شرکت‌های SME فعال در تولید پلاستوفوم جنوب شرق تهران جمع‌آوری کرده است، و تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از رگرسیون خطی و نتایج ANOVA و مقادیر ضرایب نشان از تأثیر مثبت و معنادار HRA بر بهره‌وری سرمایه انسانی، سودآوری سازمان و بازده سرمایه دارد. شواهد نشان می‌دهد که شرکت‌های SME در جنوب شرق تهران از مزایای HRA در سازمان آگاه هستند و تنها نگرانی این است که نیاز به اقدامات سریع مدیریتی وجود دارد که با اطلاع‌رسانی گسترده به تمامی آنها امکان‌پذیر است. با این حال، HRA هیچ تأثیر معناداری بر بازده دارایی ندارد. این مطالعه به شرکت‌های SME، دپارتمان منابع انسانی و تصمیم‌گیرندگان مدیریت کمک می‌کند تا مفهوم HRA و مزایای آن را برای ایجاد تغییر مثبت در صورت‌های مالی خود درک کنند.

واژگان کلیدی: حسابداری منابع انسانی، بهره‌وری سرمایه انسانی، عملکرد مالی، سودآوری سازمان، بازده دارایی،

بازده سرمایه



۱. مقدمه

اتخاذ تصمیمات مربوط به منابع انسانی (HR) بدون داشتن دانش مناسب از تحلیل هزینه - فایده هرگز آسان نبوده است. از آنجا که اکثر شرکت ها انتظار کاهش هزینه ها را دارند ، تحلیل هزینه - فایده به ابزاری قدرتمند برای ارزیابی طیف گسترده ای از چشم اندازهای تجاری تبدیل شده است. همچنین ، اثبات شده است که این تحلیل هزینه - فایده در مقایسه با هزینه های همراه سرمایه گذاری در بسیاری از فعالیت های منابع انسانی (یعنی آموزش کارکنان ، اتوماسیون فرایند منابع انسانی و غیره در شرکت های مختلف) نتایج امیدوار کننده ای را محاسبه و ارائه می کند. با این حال ، اکثر شرکت ها در حال حاضر بررسی هزینه مربوط به برنامه ریزی و اجرای منابع انسانی را بسیار آسان می دانند ، اما اغلب آنها هنگام بررسی مزایا از نظر ارزش پولی با چالش روبرو می شوند. توجیه سرمایه گذاری سرمایه ی انسانی دشوار است مگر این که بخش های منابع انسانی دیدگاه های خود را از هزینه های فرآیند ، به بازده مالی و منافع تغییر دهند. مولفه های هزینه شامل هزینه های مستقیم و غیرمستقیم مانند ملزومات اداری ، پرداختی به مرییان ، توسعه یک سیستم جدید ، از دست دادن زمان تولیدی کارکنان و مولفه های سود شامل افزایش تولید ، بهبود کیفیت و کارایی و درآمد زایی شرکت ها می باشد. بنابراین ، رویکرد HRA برای پر کردن شکاف بین سرمایه انسانی شرکت و نتایج هزینه-فایده مورد انتظار برای دستیابی به اهداف ، ضروری و مهم است. از طرف دیگر ، HRA تضمین می کند که به بخش های منابع انسانی برای توسعه جایگزین های تطبیقی کمک کند. (Hamza et al., 2021) بر این اساس ، کارشناسان منابع انسانی در حال توسعه مدل های منابع انسانی جدید برای پیاده سازی در کسب و کار خود هستند ، با این امید که به کارکنان و شرکت های خود خدمات بهتری ارائه دهند و با بینش عمیق نسبت به مزایای آتی ، تفاوتی در بازار ایجاد کنند. این موضوع ، انگیزه ی نویسنده را برای بررسی بیشتر در مورد HRA و شناسایی عواملی که به طور منطقی به عنوان عوامل محرک در عرصه منابع انسانی ثابت شده اند ، برانگیخته است. تلاش های محدودی به ویژه در صنایع سبک جنوب شرق تهران برای پاسخگویی به سؤالات تحقیقاتی کمی از جمله: دلایلی که شرکت ها از HRA استفاده می کنند ، نقش آن چیست و چه دستاوردی دارد ، تأثیر آتی HRA بر سودآوری شرکت ها ، اهداف فعلی و آتی یک شرکت و پیامدهای اجرای HRA ، انجام شده است. با این حال یک شکاف تحقیقاتی در درک عوامل مهم تعیین کننده HRA که عملکرد شرکت ها را از نظر سودآوری تحریک می کنند ، وجود دارد. بنابراین ، این مطالعه تمام مؤلفه های HRA که در ارزیابی دارایی های انسانی و مدل های ارزش گذاری منابع انسانی نقش دارند را شناسایی می کند. (Sorguli et al., 2021)



اگرچه در مطالعه انوف و همکاران (۲۰۱۳) بیان شد که مفهوم HRA بسیار شناخته شده است، ولی فاقد مقبولیت عمومی است و هنوز هم سازمان های زیادی بر آن هستند تا آن را به صورت مفهومی درک کنند. شناخت HRA زمان بر است، زیرا هیچ استاندارد حسابداری وجود ندارد که ابعاد مهم HR را در صورت-های مالی تعیین کند. با این وجود، گفته می شود که منابع انسانی، دارایی فکری هر سازمانی محسوب می شود، زیرا شایستگی ها و قابلیت های آنها، تعیین کننده موفقیت یک سازمان است (Gomes et al, 2021). برخی صورت های مالی سازمان، نشان دهنده پول کلان صرف شده در توسعه کارکنان مانند آموزش، رفاه کارکنان، پزشکی و بیمه هستند که سرمایه گذاری تلقی نمی شوند، در حالی که آن مخارج، هزینه های شرکت برای یک مدت خاص هستند که بر ارزش و سود شرکت تاثیر خواهند گذاشت. (Ismael, 2021) مهم ترین مسئله این است که چگونه ارزش اقتصادی کارکنان برای سازمان را بسنجیم و چگونه مسائل هزینه ای را تعیین کنیم. بنابراین، سیستم قدیمی HRA می تواند تصمیمات مدیریتی را به صورت داخلی و تصمیمات سرمایه گذاران را به صورت خارجی مد نظر قرار دهد (Ermasova, 2018). فاجانو (۲۰۰۲) و راثو (۲۰۰۰) بیان نمودند که سرمایه گذاران آتی به راحتی می توانند بر اساس بررسی نقاط قوت و بکارگیری دارایی های انسانی، در مورد سرمایه گذاری های خود در شرکت های مختلف، تصمیم گیری کنند. مشاهده شده است که کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه بسیار کم شماری مانند کانادا، ایالات متحده، مکزیک، و هند، HRA را پیاده سازی کرده اند. عده محدودی هم باور دارند برای درک و استاندارد کردن مفهوم HRA جهت ایجاد تغییرات در صورت های مالی خود، باید ملاحظات جهانی زیادی وجود داشته باشد. گرچه محاسبه ارزش کارکنان از نظر تجربه، صلاحیت و نقش آنها در سازمان، یک محدودیت کلی محسوب می شود، دشواری پیش بینی این که سازمان چه مدت زمانی می تواند کارکنان خود را حفظ کند، محاسبه ارزش را برای بیش از یک سال، چالش برانگیز کرده است. مشاک و همکاران (۲۰۱۳) بیان نمودند که محققان زیادی، روش های مختلفی برای ارزش گذاری کارکنان، پیشنهاد دادند. برامنت روش هزینه اولیه را پیشنهاد داد؛ لیکرت روش هزینه جایگزین را پیشنهاد داد؛ فلامهولتز، بولن و هایو روش ارزش جاری را ایجاد نمودند؛ اما تا کنون، روشی که در کل دنیا پذیرفته شده باشد، وجود ندارد. تاکنون مفهوم HRA، به شدت محدود به محیط های آکادمیک بوده است، اما پیاده سازی عملی و فعالانه در شرکت، مشاهده نمی شود. بسیاری از محققان قبلی (باورز، ۱۹۷۳؛ لیکرت، ۱۹۶۷؛ شولتز، ۱۹۶۱؛ فلامهولتز و همکاران، ۲۰۰۲) به بررسی آوردن ارزش انسانی در صورت های مالی شرکت پرداختند. (Aziz et al., 2021) از آنجا که مفهوم HRA در کشورمان بسیار جدید است. از این رو، این مطالعه انجام شده است تا این شکاف را با بررسی تاثیر HRA بر عملکرد کلی شرکت های کوچک و متوسط (SME) پُر کند.



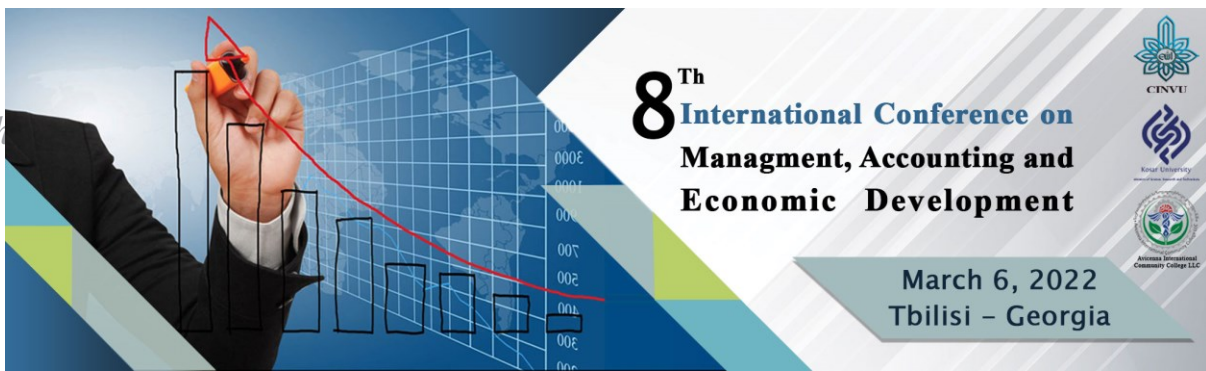
۲- اهداف تحقیق

به منظور تصویر سازی مفهوم HRA، در این تحقیق تلاش شده تا به بررسی شکاف های شناسایی شده در زمینه شرکت های کوچک و متوسط پرداخته شود. در این خصوص، اهداف کلی بررسی این موضوع است که آیا HRA یک ابزار اندازه گیری بالقوه کارایی سرمایه انسانی محسوب می شود و نتیجه گیری کند که آیا HRA به بهبود سودآوری سازمان ها کمک می کند و در صورت های مالی شرکت، تفاوت ایجاد می کند. بنابراین، اهداف خاص تحقیق، عبارتند از:

- ۱) شناسایی تاثیر HRA بر کارایی سرمایه انسانی
- ۲) شناسایی تاثیر HRA بر سودآوری سازمان
- ۳) شناسایی تاثیر HRA بر بازده دارایی
- ۴) شناسایی تاثیر HRA بر بازده سرمایه

۳- مروری بر ادبیات موضوع

برخلاف عواملی مانند سرمایه ثابت که در صورت های مالی گنجانده می شوند، سازمان ها، نیروی کار را در گزارش های مالی نمی گنجانند. HRA، روش شناسایی، ثبت، ضبط و گزارشگری سرمایه گذاری انجام شده در منابع انسانی یک سازمان است که تاکنون در شیوه های دفترداری، گنجانده نشدند. به عبارت دیگر، این موارد به عنوان هزینه های اضافی شرکت، تلقی می شوند. تعاریف مختلفی از نویسندگان مختلف وجود دارد. انجمن حسابداری آمریکا، HRA را به صورت فرآیند شناسایی، محاسبه و انتقال اطلاعات درباره کارکنان، جهت مدیریت بهتر درون سازمان، تعریف کرد. بنابراین، HRA می تواند به صورت دانش یا سرمایه فکری تعریف شود که کارکنان طی مدت خدمت خود دارند و کالاها و خدمات یا ایده هایی را در یک محیط رقابتی یا بدون رقابت یک سازمان، ایجاد می کنند. فلامهولتز (۱۹۸۵) HRA را به صورت فرآیند محاسبه هزینه متحمل شده توسط یک سازمان برای استخدام، انتخاب، بکارگماری، آموزش کارکنانش تعریف کرد. بنابراین، با محاسبه ارزش اقتصادی کارکنان در یک سازمان سرو کار دارد. لایو و لایو (۱۹۷۸) و فریدمن و لو (۱۹۷۴) HRA را به صورت یک فرآیند نظام مند خلق دارایی و اندازه گیری ارزش دارایی نیروی کار تعریف کردند. آباکار (۲۰۰۹)، HRA را به عنوان یک ابزار اندازه گیری برای گفتگو درباره هزینه و ارزش کارکنان یک سازمان، در نظر می گیرد. با گنجاندن تمام تعاریف موجود از HRA، این مفهوم را به صورت روش محاسبه هزینه و ارزش کارکنان در صورت های مالی شرکت به عنوان یک دارایی ناملموس، تعریف می کنیم. (Ismael et al., 2021)



۳-۱- اندازه گیری حسابداری منابع انسانی

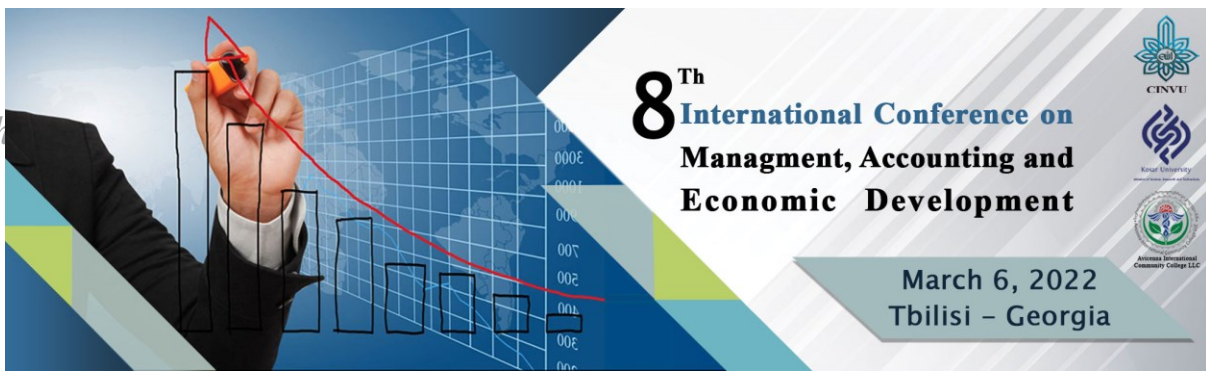
تخصیص یک ارزش پولی به دارایی های انسانی از منظر ابعاد مختلف، غالباً چالش بر انگیز است. روش های مختلف برای اندازه گیری دارایی های انسانی عبارت از دو نوع روش به نام روش مبتنی بر هزینه و مبتنی بر اقتصاد است.

الف) روش مبتنی بر هزینه: در روش مبتنی بر هزینه، هزینه، مقداری است که شرکت ها به امید منفعت یا ارائه خدمت صرف می کنند. از این رو، هزینه را می توان یک عنصر منجر به هزینه یا یک عنصر منجر به دارایی نیز در نظر گرفت. تفاوت بین این دو این است که عنصر هزینه ممکن است در دوره حسابداری جاری، منفعت ایجاد کند در حالیکه عنصر دارایی، مزایای آتی برای شرکت ایجاد می کند. بنابراین، روش مبتنی بر هزینه، شامل ۴ مدل است.

۱) مدل هزینه تاریخی: که عبارت از هزینه متحمل شده برای منابع انسانی جهت استخدام کارکنان و شامل هزینه استخدام، انتخاب، به کار گماری، آموزش و توسعه است. این هزینه ها، سرمایه گذاری محسوب می شوند و انتظار می رود که از طریق بکارگیری کارکنان، منفعت ایجاد کنند. در صورتی که دارایی منجر به زیان های اولیه شود، در سود و زیان سال جاری ثبت و نوشته می شود و اگر دارایی های انسانی، طول عمر طولانی تری از مدت زمان پیش بینی شده داشته باشد، در دستورالعمل پاداش، بازبینی می شود. هزینه تاریخی کارکنان، بیشتر به صورت دارایی های فیزیکی ثابت در نظر گرفته می شود. در اینجا، هزینه با درآمد ارتباط دارد و به عنوان هدفی برای بازده ارزش گذاری سرمایه ی شرکت عمل می کند.

۲) مدل هزینه جایگزینی: از برآورد ارزش کنونی بازار استفاده می کند و مقداری در نظر گرفته می شود که سازمان برای کارکنان جاری در صورت جایگزینی متحمل شده است. این مدل همانند تشکیل یک شرکت جدید است و از آغاز، پول را روی کارکنان سرمایه گذاری می کند، اگر به جایگزینی نیروی کار با شایستگی های برابر نیاز باشد. بنابراین، هزینه متحمل شده برای جایگزینی کارکنان فسخ خدمت شده محسوب می شود که شامل هزینه اعلان و تبلیغات شغل، هزینه اجرایی پیش از بکارگیری کارکنان، هزینه رفت و آمد و مصاحبه و سایر هزینه های دفتری است. این هزینه قابل اطمینان تر است، زیرا ارزش جاری دارایی های انسانی شرکت در صورت مالی را در نظر می گیرد. ثابت شده است که شرکت در جایگزینی دانش و شایستگی های کارکنان، کارا نیست.

۲) مدل هزینه فرصت: این مدل مفهوم کلی هزینه فرصت اقتصادی را در نظر می گیرد و از این رو به روش ارزش بازار معروف است. ارزش دارایی در مقایسه با زمانی محاسبه می شود که یک فرصت جایگزین برای استفاده از آن وجود داشته باشد. این مدل برای دارایی انسانی که در دسترس نیستند و نیاز شدیدی به آنها داریم، به کار می رود. بنابراین، هزینه فرصت توسط پیشنهاد شغلی به یک کارمند در مقایسه با سازمان رقیب آن، تعیین می شود.



8Th International Conference on Management, Accounting and Economic Development

March 6, 2022
Tbilisi - Georgia

۳) مدل هزینه استاندارد: دارایی انسانی بر اساس رتبه های آنها در موقعیت شغلی و سطوح مدیریتی به گروه هایی دسته بندی می شوند. سپس، ارزش پولی بر اساس دسته ای که به آن تعلق دارند، محاسبه می شود. این روش از هزینه استاندارد کارکردهای مختلف HR استفاده می کند، مانند استخدام، انتخاب، رفت و آمد و مصاحبه، آموزش و توسعه برای هر دسته به طور جداگانه. بنابراین، این هزینه استاندارد صرف شده بر روی کارکنان ارزش واقعی کارکنان محسوب می شود. کاستی این مدل آنجاست که تفاوت های موجود در عملکرد کارکنان متعلق به گروه مشابه را در نظر نمی گیرد.

۴) روش اقتصادی: این روش با ارزش کنونی خدمات منابع انسانی سروکار دارد که انتظار می رود در آینده ایجاد شود. این روش، ارزش را به دو صورت اندازه گیری می کند: روش های پولی و غیر پولی. در روش پولی، ارزش منابع انسانی در یک سازمان به صورت ارزش جاری برای شرکت در نظر گرفته می شود. سود آتی کارکنان را تا پایان خدمت یا استخدام آنها محاسبه می کند و از ارزش از پیش تعیین شده برای کسب ارزش کنونی از سود آتی کسر می کند در حالی که در روش غیرپولی، ارزش ذاتی کارکنان و نقش آنها در سودآوری لحاظ می گردد (Mazurchenko & Maršíková, 2019). برخی از مهم ترین این روش ها عبارتند از:

۱-۱-۳- مدل ارزش جاری سود آتی

این مدل توسط لو و شوارتز در سال ۱۹۷۱ طراحی شد و ارزش جاری کارکنان را برای مدت زمانی که در سازمان هستند، در نظر می گیرد. ارزش جاری یک کارمند به صورت مجموعه ای از خدمات آتی در نظر گرفته می شود که تا زمانی که در شرکت می ماند، برای شرکت ایجاد خواهد کرد. این روش بسیار پیچیده است، زیرا باید مبتنی بر مفروضاتی از چند چیز باشد: همانند میزان نقش کارمند در شرکت؛ مقداری که باید کاسته شود تا ارزش جاری محاسبه شود؛ و حیطه زمانی کاری که انتظار می رود کارمند در سازمان باشد. (FattahAli, 2020)

۲-۱-۳- مدل ارزش گذاری پاداش

این مدل توسط فلامهولتز (۱۹۷۲) ایجاد شد، و نویسنده بر این باور است که ارزش اقتضایی مورد انتظار کارکنان با ارزش قابل اطمینان مورد انتظار برابر است، اگر مطمئن باشند که در کل زمان خدمت خود در سازمان می ماند. این مدل بر اساس این فرضیه ایجاد شد که منابع انسانی با ترقی کردن و حرکت سلسله مراتبی در نقش های سازمانی که برای سازمان خدمت ایجاد می کند، ارزش ایجاد خواهند کرد. (Sorguli & Al- Kake, 2020)

۳-۱-۳- مدل سرفلی

این مدل توسط هرمانسون (۱۹۶۴) ایجاد شد، او بر این باور است که برآورد گروهی و سود بیشتر سازمان بالاتر از میانگین صنعت، حاصل ارزش بیان نشده نیروی کار است و منجر به سود بیشتر می شود. (Sorguli & Al- Kake, 2020)



۴-۱-۳- مدل ارزش اقتصادی

این مدل نشان دهنده تعیین ارزش گروهی بوسیله اندازه گیری نقش آنها در کل ارزش اقتصادی سازمان است. در این مدل، سود آتی پیش بینی شده از ارزش جاری سازمان کسر می شود و برخی از سودها بخاطر تلاش منابع انسانی، به آنها اختصاص داده می شود. (Omoraka, 2020).

۴- پیشینه نظری و تدوین فرضیه های تحقیق

با در نظر گرفتن مفهوم HRA و منافی که برای سازمان دارد، ابعاد نظری مورد بحث قرار می گیرد و فرضیه های قابل آزمون بدین صورت تدوین می شوند.

۴-۱- کارایی سرمایه انسانی

سرمایه انسانی یکی از اجزای ضروری برای هر سازمان است و آن بر افزایش بهره وری و کارایی سازمان تاثیر می گذارد. ورگان و آلم (۲۰۰۵) بیان کرده اند که این ها ارزش همه ی کارمندان در یک سازمان هستند که دستمزد آنها با بهره وری آنها مرتبط است. اگرچه سازمان در منابع انسانی سرمایه گذاری می کند، صلاحیت و مهارت های منابع انسانی استثنایی هستند و با خروج افراد از سازمان ها از دست می روند. فلامولز (۱۹۷۳) بیان کرده است که اکثر سازمان ها، ماشین آلات و تجهیزات را به عنوان دارایی اصلی در نظر می گیرند، در حالی که منابع انسانی دارایی حقیقی برای هر سازمان هستند. به همین نحو، بانتیس (۲۰۰۴)، نشان داد اگر سرمایه فکری سازمان کارآمد باشد، به یک مزیت رقابتی دست خواهد یافت و نقاط قوت آن به درستی با دیگر عملکردهای سازمان مرتبط می شوند. همچنین نیلسن، باک، موریتسن و گورسمن (۲۰۰۳) بیان کرده اند. سرمایه انسانی توسط شرح مهارت ها، دانش و کارایی مدیریتی مشخص می شود. (Fattah Ali, 2020) بنابراین فرضیه یک بصورت زیر مطرح می شود:

فرضیه ۱: HRA تاثیر مثبت و معناداری بر کارایی سرمایه انسانی (HCE) دارد.

۴-۲- سودآوری سازمان

مفهوم سودآوری هزینه کل، نقطه اشتراک هر فعالیت تجاری در رابطه با سودآفرینی برای شرکت است. همچنین سودآوری بستگی به استفاده فعالانه از هر فعالیت و منابع موجود در بازار دارد. هاروارد و آپتون (۱۹۶۷) سودآوری را به عنوان منفعت بدست آمده از استفاده صحیح از پول سرمایه گذاری شده تعریف کرده اند. بنابراین، سودآوری واژه ای جایگزین برای کارایی نیست، بلکه آن به عنوان ابزاری برای سنجش کارایی در نظر گرفته می شود. همچنین سودآوری نشان دهنده ی کارایی نیست، بلکه مشخصه های دیگری مانند دارایی نامشهود، علامت تجاری، به رسمیت شناخته شدن بطور جهانی، و غیره نیز برای کارایی وجود دارد. بنابراین سود خالص نشان دهنده توازن آشکار بین ارزش دریافت شده و ارزش صرف شده توسط سازمان است. (Ismael et al., 2021) به این ترتیب فرضیه ۲ بصورت زیر مطرح می شود:



فرضیه ۲: HRA تاثیر مثبت و معناداری بر سودآوری سازمان (OP) دارد.

۳-۴- بازده دارایی

بازده دارایی، ابزاری به منظور سنجش کارایی یک سازمان توسط استفاده مناسب از دارایی های آن است. همچنین به قضاوت در مورد عملکرد مناسب یا ضعیف مدیریت کمک می کند و تکنیک هایی برای کنترل هزینه توسط مدیریت فراهم می سازد. درحالی که بازده دارایی زیاد به این معنی است که شرکت ارزش بیشتری از دارایی ها کسب می کند، نسبت مالی را برای برآورد میزان سودآفرینی نشان می دهد. ریگانتو (۲۰۰۱) بیان کرده است هرچه بازده دارایی بیشتر باشد، عملکرد سازمانی بهتر خواهد بود، زیرا هرچه نرخ بازده دارایی بیشتر باشد، بازده سرمایه گذاری نیز بهتر خواهد بود. بنابراین بازده دارایی توسط سود خالص پس از مالیات ها توسط کل دارایی های شرکت نشان داده می شود.

(Sorguli & Al- Kake, 2020). به این ترتیب فرضیه ۳ بصورت زیر مطرح می شود:

فرضیه ۳: HRA تاثیر مثبت و معناداری بر بازده دارایی (ROA) دارد.

۴-۴- بازده سرمایه

بازده سرمایه نشان می دهد تا چه حدی یک شرکت به طور کارآمد سرمایه خود را مدیریت می کند با توجه به این که سود سرمایه گذاری را برآورد می کند. هرچه بازده سرمایه بیشتر باشد، افزایش سود و افزایش سرمایه در گردش بیشتر خواهد بود. همچنین بازده سرمایه، سودآوری سرمایه گذاری و موفقیت تجاری را مشخص می کند.. (Fattah

Ali, 2020) بنابراین فرضیه ۴ بصورت زیر مطرح می شود:

فرضیه ۴: HRA تاثیر مثبت و معناداری بر بازده سرمایه (ROC) دارد.

۵- روش تحقیق

این پژوهش به بررسی تاثیر HRA بر اجزای گوناگون عملکرد مالی سازمانی پرداخته است. ماهیت این پژوهش کمی است، زیرا داده های اولیه را از منابع انسانی شرکت های کوچک و متوسط صنایع پلاستوفوم جنوب شرق تهران بدست آورده است. برای این پژوهش گزینه های سنجشی HRA با استفاده از مقیاس ۵ نمره ای لیکرت شامل ۵ = کاملاً موافق تا ۱ = کاملاً مخالف به کار رفته اند و پرسشنامه شامل پرسش های بسته بود. این پژوهش از روش نمونه گیری تصادفی از حوزه های گوناگون شرکت های کوچک و متوسط پلاستوفوم جنوب شرق تهران استفاده کرده است. پرسشنامه ی نظرسنجی توسط ایمیل در بازه زمانی یک هفته ای برای پاسخ دهندگان اجرا شد. پاسخ دهندگان متعلق به منابع انسانی بودند که در هزینه های HR یا بودجه بندی و آماده سازی صورت های مالی شرکت دخیل بودند. جامعه آماری، منابع انسانی صف و ستاد و امور مالی شرکتهای تولیدی پلاستوفوم جنوب شرق تهران بودند که تعداد آنها به ۱۰۷۹ بالغ می شد که بنابر فرمول کوکران، نمونه به حجم ۲۸۴ اختیار شد که با حذف داده های ناقص، نهایتاً ۲۶۸ پاسخ سودمند برای تجزیه و تحلیل بیشتر داده ها بدست آمد



۵-۱- بررسی روایی^۱ و پایایی^۲ پرسشنامه

روایی پرسشنامه از طریق اخذ مشورت از خبرگان و به روش صوری احراز گردید. به منظور بررسی پایایی سازگاری داخلی گزینه ها، آلفای کرونباخ با بررسی ضریب های پایایی مورد استفاده قرار گرفت. مشخص شد مقدار آلفا برای همه ی گزینه ها بالای ۰/۷ هستند که نشان می دهد پایایی ابزار سنجش برای جمع آوری داده ها، قابل قبول است. مقادیر آلفای کرونباخ در جدول ۱ نشان داده شده است.

جدول ۱: بررسی پایایی پرسشنامه با محاسبه ی آلفای کرونباخ

سازه ها	تعداد گویه ها	ضریب آلفای کرونباخ
کارایی سرمایه انسانی	۴	۰/۷۴۹
سودآوری شرکت	۴	۰/۸۰۵
بازده دارایی	۴	۰/۷۹۲
بازده سرمایه	۴	۰/۸۰۱
حسابداری منابع انسانی (HRA)	۵	۰/۷۱۳

۶- یافته ها

۶-۱- ویژگی های جمعیت شناختی آزمودنی ها

از مجموع ۲۶۸ پاسخگو ۲۰۷ نفر (حدود ۷۷٪) مرد و ۶۱ نفر (حدود ۲۳٪) زن بودند. در عین حال، ۱۳۵ نفر (حدود ۵۰٪) دیپلمه یا کمتر، ۴۱ نفر (حدود ۱۵٪) دارای تحصیلات کاردانی، ۷۹ نفر (حدود ۲۹٪) دارای تحصیلات کارشناسی و در نهایت ۱۳ نفر (حدود ۵٪) دارای تحصیلات کارشناسی ارشد یا بالاتر بودند. از نظر سابقه کار نیز ۱۱۴ نفر تا ۵ سال، ۸۶ نفر بین ۶ تا ۱۰ سال، ۳۲ نفر ۱۱ تا ۱۵ سال و بقیه ۱۶ سال و بیشتر سابقه کار در این صنعت را داشتند.

۶-۲- آمارهای توصیفی اجزا

آمارهای توصیفی متغیرهای استفاده شده در این پژوهش با نام HRA، کارایی سرمایه انسانی، سودآوری شرکت، بازده دارایی و بازده سرمایه در جدول ۲ ارائه شده است. نتایج نشان می دهد شرکت های کوچک و متوسط، از مفهوم HRA آگاه هستند اما آن تنها در تعداد کمی از شرکت ها بطور موفقیت آمیز بکار می رود (میانگین = ۳/۲۵، انحراف معیار =

1.Validity
2.Reliability



8Th International Conference on Management, Accounting and Economic Development

March 6, 2022
Tbilisi - Georgia

۱/۰۴). متغیرهای اقتصادی دیگر در این پژوهش مانند کارایی سرمایه انسانی (میانگین = ۳/۵۸، انحراف معیار = ۱/۲۲)؛ سودآوری سازمانی (میانگین = ۳/۴۶، انحراف معیار = ۱/۱۳)؛ بازده دارایی (میانگین = ۳/۶۶، انحراف معیار = ۱/۵۸) و بازده سرمایه (میانگین = ۳/۶۳، انحراف معیار = ۱/۴۲) نشان دهنده ی بکارگیری متوسط HRA توسط شرکت ها هستند.

جدول ۲: آمار توصیفی مولفه ها

سازه ها	میانگین	انحراف استاندارد
کارایی سرمایه انسانی	۳/۵۸	۱/۲۲
سودآوری شرکت	۳/۴۶	۱/۱۳
بازده دارایی	۳/۶۶	۱/۵۸
بازده سرمایه	۳/۶۳	۱/۴۲
حسابداری منابع انسانی (HRA)	۳/۲۵	۱/۰۴

۳-۶- آزمون فرضیه های پژوهشی

فرضیه اول: HRA تأثیر مثبت معناداری بر کارایی سرمایه انسانی سازمان ها (HCE) دارد. رگرسیون ساده به منظور آزمایش فرضیه انجام شد. نتایج ارائه شده در جدول ۳، HRA را به عنوان متغیر پیش بین (مستقل) و HCE را به عنوان متغیر وابسته در نظر می گیرد. نتایج نشان داد که متغیر مستقل تنها حدود ۱۸٪ از واریانس را توجیه می کند ($R^2 = 0.179$)، که مقدار بسیار کمی است. با این وجود، دریافتیم بقیه ۸۲٪ از تفاوت، به علت تأثیر سایر متغیرهای تصادفی است. مقدار F در سطح خطای پنج درصد معنی دار است. همچنین مقدار ضریب رگرسیونی تعدیل یافته بین HRA و HCE، ۰/۴۲۳ است که در سطح خطای ۵٪ معنادار است. بنابراین نتیجه گرفتیم تأثیر HRA بر HCE قابل توجه است و فرضیه ۱ قابل قبول است، زیرا یافته ها این فرضیه را تأیید می کنند.

جدول ۳: نتایج تحلیل رگرسیون

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد شده		
	B	Std. Error	B	t-value	Sig.
مقدار ثابت	-240.343	359.038		-0.669	0.510
HRA	57.934	25.903	0.423	2.237	0.035

F-value = 5.002 (Sig. = 0.035) Adjusted R² = 0.143



8Th International Conference on Management, Accounting and Economic Development

March 6, 2022
Tbilisi - Georgia



فرضیه دوم: HRA تأثیر مثبت معناداری بر سودآوری سازمان (OP) دارد.

نتایج ارائه شده در جدول ۴، HRA را به عنوان متغیر پیش‌بین (مستقل) و OP را به عنوان وابسته در نظر می‌گیرد. نتایج نشان داد که متغیر مستقل تنها حدود ۲۷٪ از واریانس را توجیه می‌کند ($R^2 = 0.265$)، که عدد نسبتاً کمی است. نتیجه ANOVA مقدار P را ۰/۰۲۹ نشان می‌دهد که در سطح ۰/۰۵ معنی‌دار است. همچنین مقدار ضریب رگرسیون تعدیل یافته بین HRA و OP، ۰/۵۱۴ است بنابراین نتیجه می‌گیریم تأثیر HRA بر OP قابل توجه است و فرضیه ۲ قابل قبول است.

جدول ۴: نتایج تحلیل رگرسیون

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد شده		
	B	Std. Error	B	t-value	Sig.
مقدار ثابت	1.108	0.563		1.967	0.067
HRA	0.306	0.128	0.514	2.400	0.029

$$F\text{-value} = 5.759 \text{ (Sig.} = 0.029) \text{ Adjusted } R^2 = 0.219$$

فرضیه سوم: HRA تأثیر مثبت معناداری بر بازده دارایی (ROA) دارد.

نتایج ارائه شده در جدول ۵، HRA را به عنوان متغیر پیش‌بین (مستقل) و ROA را به عنوان وابسته در نظر می‌گیرد. نتایج نشان داد که متغیر مستقل حدود ۶۷٪ از واریانس را توجیه می‌کند ($R^2 = 0.668$)، که آن مقدار قابل توجهی است. مقدار $F = 16.105$ در سطح (0.000) از لحاظ آماری معنادار است. جالب توجه است که مقدار ضریب رگرسیونی بین HRA و ROA منفی است ($B = -0.817$) که در $p < 0.05$ معنادار است. به علت مقدار منفی ضریب، نتیجه می‌گیریم تأثیر HRA بر ROA منفی است و فرضیه ۳ رد می‌شود، زیرا یافته‌ها این فرضیه را تایید نمی‌کنند.

جدول ۵: نتایج آنالیز رگرسیون

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد شده		
	B	Std. Error	B	t-value	Sig.
مقدار ثابت	7856642.174	37841636.85		0.208	0.841
HRA	0.651	0.162	-0.817	-4.013	0.004

$$F\text{-value} = 16.105 \text{ (Sig.} = 0.004) \text{ Adjusted } R^2 = 0.627$$

فرضیه چهارم: HRA تأثیر مثبت معناداری بر بازده سرمایه (ROC) دارد.

نتایج ارائه شده در جدول ۶، HRA را به عنوان وابسته و ROC را به عنوان پیش‌بین در نظر می‌گیرد. نتایج نشان داد که متغیر مستقل حدود ۷۸/۵٪ از واریانس را توجیه می‌کند ($R^2 = 0.785$)، که آن مقدار قابل توجهی است. نتیجه ANOVA مقدار P را 0.000 نشان می‌دهد که در سطح خطای ناچیزی، معنادار است. همچنین مقدار ضریب بین HRA و ROC معادل ۰/۸۸۶ است که در $p < 0.05$ معنادار است. بنابراین نتیجه می‌گیریم تأثیر HRA بر ROC قابل توجه است و فرضیه ۴ قابل قبول است، زیرا یافته‌ها این فرضیه را تایید می‌کنند.



جدول ۶: نتایج آنالیز رگرسیون

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد شده		Sig.
	B	Std. Error	B	t-value	
مقدار ثابت	0.621	0.038		6.848	0.000
HRA	0.837	0.004	0.886	227.487	0.000

$$F\text{-value} = 51750.50 \text{ (Sig.} = 0.000) \text{ Adjusted } R^2 = 0.785$$

بطور کلی، داده‌ها نشان می‌دهد شرکت‌های کوچک و متوسط پلاستوفوم شرق تهران به خوبی از مزیت‌های اجرای فرایند حسابداری منابع انسانی آگاه هستند، زیرا آنها می‌دانند که HRA منافی برای سازمان فراهم می‌سازد و تأثیر مثبتی بر ROC خواهد داشت. جالب توجه است که آنها ROA را از تأثیر مستقیم HRA مبرا می‌دانند. این یافته‌ها با پژوهش‌های تحقیقاتی در مورد HRA مطابقت دارد (اینوف، مگ، اوتویا، اوی ۲۰۱۳، فلامهولتر ۲۰۰۲، فلامهولتر ۱۹۷۳).

۷- جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

این مطالعه برای درک تأثیر HRA بر عملکرد مالی کلی سازمان‌های SME انجام شده است. نتایج نشان می‌دهد که در بسیاری از شرکت‌های SME صنعت پلاستوفوم در جنوب شرق تهران، HRA به عنوان دارایی اصلی شناخته می‌شود. شرکت‌ها تصور می‌کنند که آنها باید به جای هزینه کردن در سایر فعالیت‌های سازمانی غیرمولد، روی کارمندان خود سرمایه‌گذاری کنند. با این حال، SME‌ها به بازده دارایی چشمگیری از طریق HRA دست نیافتند. با این وجود، این مطالعه نشان داد که تلاش برای اجرا و اقدام موفقیت‌آمیز HRA، تغییرات مثبت معناداری را در صورت‌های مالی شرکت ایجاد می‌کند.



منابع

1. Aziz, H. M., Othman, B. J., Gardi, B., Ahmed, S. A., Sabir, B. Y., Ismael, N. B., Hamza, P. A., Sorguli, S., Ali, B. J., Anwar, G. (2021). Employee Commitment: The Relationship between Employee Commitment And Job Satisfaction. *Journal of Humanities and Education Development*, 3(3), 54–66.
2. Ermasova, N., Nguyen, L. D., Clark, D., & Ermasov, S. (2018). The Management Skills of Russians: Do Work, Management, and Government Experiences Matter? *Public Organization Review*, 18(3), 299-312.
3. Fattah Ali, Shakhavan (2020) The Study on the Impact of Human Resource Accounting on Performance Evaluation, The Study on the Impact of Human Resource Accounting on Performance Evaluation, Vol. 7, No. 1, pp 117-132.
4. Gómez, M. Á., Herrera, R. F., Atencio, E., & Muñoz-La Rivera, F. C. (2021). Key Management Skills for Integral Civil Engineering Education. *Int. J. Eng. Pedagog.*, 11(1), 64-77.
5. Hamza, P. A., Othman, B. J., Gardi, B., Sorguli, S., Aziz, H. M., Ahmed, S. A., Sabir, B. Y., Ismael, N. B., Ali, B. J., Anwar, G. (2021). Recruitment and Selection: The Relationship between Recruitment and Selection with Organizational Performance. *International Journal of Engineering, Business and Management*, 5(3), 1–13.
6. Ismael, N. B., Othman, B. J., Gardi, B., Hamza, P. A., Sorguli, S., Aziz, H. M., Ahmed, S. A., Sabir, B. Y., Ali, B. J., Anwar, G. (2021). The Role of Training and Development on Organizational effectiveness. *International Journal of Engineering, Business and Management*, 5(3), 15–24.
7. Ismael, N. B., Sorguli, S., Aziz, H. M., Sabir, B. Y., Hamza, P. A., Gardi, B., & Al-Kake, F. R. A. (2021). The Impact of COVID-19 on Small and Medium-Sized Enterprises in Iraq. *Annals of the Romanian Society for Cell Biology*, 2496- 2505.
8. Mazurchenko, A., & Maršiková, K. (2019). Digitally Powered Human Resource Management: Skills and Roles in the Digital Era. *Acta Informatica Pragensia*, 8(2), 72-87.
9. Omoraka, A. E. (2020). A principal component analysis of supply chain management skills for the Nigerian construction industry. *International Journal of Construction Management*, 1-9.
10. Sorguli, S. H., & Al-Kake, F. R. A. (2020). The impact of Accounting Information System on Internal Controls in Iraq. *Solid State Technology*, 63(5), 7024-7036.
11. Sorguli, S., Gardi, B., Othman, B. J., Aziz, H. M., Ahmed, S. A., Sabir, B. Y., Ismael, N. B., Hamza, P. A., Ali, B. J., Anwar, G. (2021) *Innovation: Knowledge Management in the Innovating Industries*, 6(3), 10-23.