



Original Article

Proposing a Comprehensive Model for Evaluating Human Resources Accounting Using Grounded Theory and Meta-Synthesis in Pharmaceutical Companies

Hojjatollah Hajirezaie¹, PhD Candidate; Fariborz Awadzadeh Fath^{2*}, PhD; Allahkaram Salehi³, PhD

¹PhD Candidate, Department of Accounting, Khorramshahr International Branch, Islamic Azad University, Khorramshahr, Iran

²Assistant Professor, Department of Accounting, Gachsaran Branch, Islamic Azad University, Gachsaran, Iran

³Assistant Professor, Department of Accounting, Masjedsoleyman Branch, Islamic Azad University, Masjedsoleyman, Iran

Article Information

Article History:

Received: Aug. 26, 2023

Accepted: Dec. 02, 2023

*Corresponding Author:

Fariborz Awadzadeh Fath,
Department of Accounting, Gachsaran
Branch, Islamic Azad University,
Gachsaran, Iran
Email: fariborz-avazzadeh-fath@iaug.
ac.ir

Abstract

Introduction: Given the significant role of human resource accounting in organizations and institutions and the direct impact this branch of accounting has on organizational longevity, this research aims to provide a contextual model. The scattered aspects of the theories presented in human resource accounting, along with the various definitions and perceptions of managers, have led to extensive data mining of paradigms related to human resource accounting and its implementation.

Methods: Data were collected through interviews with 15 research experts, selected using the snowball method. A detailed and in-depth investigation of the documents and a synthesis of previous research was conducted using grounded theory.

Results: In discussing causal conditions, this research focuses on components such as expertise, technical information, the Galatea effect, experiences and learnings, the level of analytical power, cultural decision-making, psychological abnormality, and demographic variables. In the context of policies and social relations, and in intermediate conditions, it has reached productivity, professional competence, and awareness of the organization's current issues.

Conclusion: By implementing the results of this research, which can be generalized to the majority of companies and institutions similar to the statistical population of this research, a noticeable improvement in employee satisfaction and, consequently, an increase in company productivity can be expected.

Keywords: Accounting, Functional status, Workforce, Pharmaceutical economics

Please cite this article as:

Hajirezaie H, Awadzadeh Fatah F, Salehi A. Proposing a Comprehensive Model for Evaluating Human Resources Accounting Using Grounded Theory and Meta-Synthesis in Pharmaceutical Companies. *Sadra Med. Sci. J.* 2024; 12(2): 259-274.



مجله علوم پزشکی صدرا

<https://smsj.sums.ac.ir/>



مقاله پژوهشی

ارائه الگوی ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی از طریق نظریه داده بنیاد و فراترکیب در شرکت‌های دارویی

حجت اله حاجی رضایی^۱، فریبرز عوض زاده فتح‌آب^{۱*}، اله کرم صالحی^۱

دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد بین المللی خرمشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، خرمشهر، ایران
استادیار، گروه حسابداری، واحد گچساران، دانشگاه آزاد اسلامی، گچساران، ایران
استادیار، گروه حسابداری، واحد مسجدسلیمان، دانشگاه آزاد اسلامی، مسجدسلیمان، ایران

چکیده

اطلاعات مقاله

تاریخچه مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۶/۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۹/۱۱

*نویسنده مسئول:

فریبرز عوض زاده فتح،
گروه حسابداری، واحد گچساران، دانشگاه آزاد اسلامی،
گچساران، ایران
پست الکترونیکی:
fariborz-avazzadeh-fath@iaug.ac.ir

مقدمه: اهمیت حسابداری منابع انسانی در سازمان‌ها و نهادها و تأثیر قوی و مستقیمی که این شاخه از حسابداری بر حیات و تداوم سازمان‌ها داشته است، غیر قابل انکار است. جنبه‌های پراکنده تئوری‌های ارائه‌شده در حسابداری منابع انسانی و تعاریف و برداشتهای گوناگون مدیران هم در داده‌کاوی انبوه پارادایم‌های مرتبط با حسابداری منابع انسانی و هم در نحوه اجرا سبب شد تا در این پژوهش به ارائه الگویی زمینه‌ای پرداخته شود.

روش‌ها: در این پژوهش، داده‌ها از طریق مصاحبه با ۱۵ نفر از خبرگان تحقیق با روش گلوله برفی انتخاب خبرگان جمع‌آوری شد، سپس به بررسی دقیق و عمیق اسناد مورد مطالعه و ترکیب تحقیقات قبلی با یکدیگر با استفاده از نظریه گراند تئوری اقدام گردید.

یافته‌ها: این پژوهش در بحث شرایط علی به مؤلفه‌هایی مانند تخصص و اطلاعات فنی، اثر گالاتنا، تجارب و آموخته‌ها، میزان قدرت تحلیل، تصمیم‌گیری فرهنگی، ناهنجاری روان‌شناختی و در شرایط زمینه‌ای به متغیرهای جمعیت‌شناسی، سیاست‌گذاری‌ها، تعلقات اجتماعی و در شرایط واسطه‌ای به بهره‌وری، صلاحیت حرفه‌ای، آگاهی به مسائل جاری سازمان دست یافت.

نتیجه‌گیری: نتایج این پژوهش قابل تعمیم به بیشتر شرکت‌ها و نهادهای مشابه به جامعه آماری این پژوهش است، بنابراین با اجرای این نتایج می‌توان ارتقای رضایت‌مندی کارکنان و به تبع آن افزایش بهره‌وری شرکت‌ها را بطور محسوس مشاهده کرد.

کلمات کلیدی: حسابداری، وضعیت کارکردی، منابع انسانی، اقتصاد داروسازی

لطفاً این مقاله را به این صورت استناد کنید:

حاجی رضایی ح، عوض زاده فتح ف، صالحی ا. ارائه الگوی ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی از طریق نظریه داده بنیاد و فراترکیب در شرکت‌های دارویی. مجله علوم پزشکی صدرا. دوره ۱۲، شماره ۲، بهار ۱۴۰۳، صفحات ۲۵۹-۲۷۴.

مقدمه

به بررسی طراحی الگوی حسابداری منابع انسانی با رویکرد استراتژی‌های سطح وظیفه‌ای و کلان با استفاده از روش نگاشت شناختی در سازمان تأمین اجتماعی پرداختند و با استفاده از پرسش‌نامه ماتریسی متقاطع که در اختیار خبرگان منابع انسانی قرار گرفت و روش نگاشت شناختی، الگوی موردنظر طراحی شد. این الگو شامل مقوله‌های توانائی‌های فکری و ذهنی، توانائی‌های روحی و روانی، توانائی‌های علمی، مهارت تعامل، مهارت تخصیص، مهارت سازمان‌دهی، مهارت نظارت، مهارت‌های تفکر، مهارت‌های شغلی و حرفه‌ای، مهارت‌های شناختی، مهارت‌های فردی، مهارت‌های بین فردی، مهارت‌های استراتژیک و مهارت‌های مدیریتی هستند. در نتیجه الگوی حسابداری منابع انسانی، علاوه بر شناسایی شکاف‌ها و ضعف‌های موجود در سازمان، به راهکارهایی برای اقدامات اصلاحی و بهبود توانائی‌های نیروی انسانی در اجرای استراتژی‌های سازمان در سطح کلان و وظیفه‌ای منجر خواهد شد (۶).

سیدجوادین و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی انواع، سطوح و مراحل حسابداری منابع انسانی و کاربست روش فراترکیب پرداختند. با توجه به هدف تحقیق، در قالب پارادایم تفسیری، روش تحقیق کیفی برگزیده شد و از میان روش‌های تحقیق کیفی روش فراترکیب انتخاب گردید. در نهایت با بررسی و تحلیل عمیق ادبیات موضوع در بازه زمانی ۳۰ ساله (۱۹۸۸-۲۰۱۸) تحت مراحل هفت‌گانه روش فراترکیب سندلوسکی^۴ و باروسو^۵، در خصوص سطوح حسابداری منابع انسانی، سه سطح اصلی شامل فرآیندها، سطح متخصصان و متولیان منابع انسانی و سطح واحد منابع انسانی استخراج و در مورد انواع حسابرسی قابل اجرا در حوزه منابع انسانی ۴ دسته، شامل حسابرسی عملیاتی، مالی، رعایت و استراتژیک شناسایی گردید و مراحل حسابداری منابع انسانی نیز در قالب سه مرحله اصلی پیش از حسابرسی با ۴ زیرمرحله، مرحله حسابرسی در محل با ۷ زیرمرحله و مرحله پس از حسابرسی با ۵ زیرمرحله شناسایی و استخراج شد. در پایان نیز از روش آنتروپی^۶ شانون به منظور بررسی آماری، میزان پشتیبانی یافته‌های پژوهش‌های پیشین از یافته‌های پژوهش حاضر بهره گرفته شد و هم‌راستا با نتایج حاصل از تحقیق پیشنهادهایی جهت تحقیقات آتی ارائه گردید (۷).

ولیان و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی تعدیل

در عصر کنونی که رقابت بسیار بالایی میان سازمان‌ها جهت کنترل منابع و اخذ بالاترین خروجی از کمترین ورودی (کارایی) در جریان است (۱)، سازمان‌ها باید نسبت به منابع ورودی خود حساس باشند، یعنی در ازای منابع با ارزش، هزینه بیشتر و در ازای منابع کم‌ارزش هزینه کمتر پرداخت نمایند. به نظر می‌رسد که در عصر حاضر پرداخت هزینه میانگین و یکسان برای منابع، با ارزش‌های مختلف و متفاوت به سر آمده است (۲).

ماندورن^۱ و همکاران (۲۰۲۳) در کشور غنا تحقیقی با عنوان «تأثیر فقدان حسابداری منابع انسانی در صورت وضعیت مالی بر عملکرد» با شواهد تجربی انجام دادند. در این مطالعه از داده‌های ثانویه صورت‌های مالی سالانه منتشر شده کل شرکت‌های حاضر در بورس اوراق بهادار غنا در دوره ۲۰۱۵-۲۰۲۱ استفاده شده است. یافته‌های این تحقیق نشان می‌دهد که حذف منابع انسانی در صورت وضعیت مالی از عواملی مانند نبود رهنمود واضح و مشخص برای اندازه‌گیری هزینه‌ها و ارزش منابع انسانی، نامشخص بودن دوره وجود منابع انسانی و نبود روش جهانی برای ارزیابی منابع انسانی سرچشمه می‌گیرد (۳).

کاسترگتراد^۲ (۲۰۲۲) در پژوهشی تحت عنوان «چگونه یک حسابداری انطباق منابع انسانی در سال ۲۰۲۲ انجام دهیم» بیان می‌کند که هنوز فاصله زیادی تا تدوین ضوابط برای یکپارچه سازی و استاندارد نمودن ضوابط حسابداری منابع انسانی در دنیا وجود دارد و تصویب قوانین و ضوابط به ویژه در قالب تصویب نامه‌های پارلمان اتحادیه اروپا می‌تواند مسیر ارزش‌گذاری منابع انسانی را کوتاه نماید (۴).

احمدآل‌هانینی^۳ و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی روش اندازه‌گیری و افشای حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های اردن پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که در شرکت‌های اردنی اهمیت منابع انسانی را تشخیص می‌دهند ولی به افشای حسابداری منابع انسانی تمایلی ندارند. همچنین پژوهش آن‌ها نشان داد که برخی از محدودیت‌ها در استفاده از فرآیند منابع انسانی شامل هزینه‌های بالا و امتناع از به‌روزرسانی و تجدید سیستم منابع انسانی شرکت‌ها وجود دارد (۵). پورسلطانی‌زرنندی و منتظری (۱۴۰۱) در پژوهشی

4. Sandelowski

5. Barroso

6. Shannon entropy

1. Mandouran

2. Castergerad

3. Ahmad Al Hanini

کشور یافت نگردید. تمامی سوابق پژوهشی سنوات گذشته در داخل کشور، کمی بوده است. این پژوهش، به طور جزئی به کنکاش و ارائه رویکرد الگویابی ارزش منابع انسانی در شرکت‌های دارویی می‌پردازد. کیفی بودن این پژوهش در داخل کشور، صرف‌نظر از جامعه آماری خاص و منحصر به فرد آن، بدیع بی سابقه است. همچنین در سازمان‌های مورد بررسی این پژوهش اهمیت منابع انسانی به لحاظ ماهیت وظایف و تناسب بین ثقل منابع انسانی با سایر هزینه‌ها، از سایر مؤسسات منابع بر، مانند صنایع و ... بسیار بالاتر است.

مواد و روش‌ها

این تحقیق با استفاده از روش نظریه زمینه‌ای به دنبال مدلی فراخور موضوع پژوهش می‌گردد و مبتنی بر روش سیستماتیک نظریه زمینه‌ای است که در آن پس از تعریف مسئله تحقیق و بررسی ادبیات قبلی، نمونه‌برداری آغاز می‌شود.

جامعه آماری و حجم نمونه

جامعه آماری شامل شرکت‌های دارویی با گستره ملی بود که طبق اطلاعات سازمان امور مالیاتی کشور بالغ بر ۴۸۰ شرکت فعال و از این تعداد، ۱۵ شرکت با روش انتخاب احتمالی طبقه‌ای چینه‌ای که در میانه درآمد اعلامی در اظهارنامه‌های مالیاتی قرار دارند، بعنوان حجم نمونه انتخاب شده‌اند.

روش جمع‌آوری داده‌ها و نمونه‌گیری

جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها دو فرآیند مرتبط با یکدیگر هستند. با توجه به ماهیت موضوع و بر اساس استراتژی هر دو روش نظریه زمینه‌ای و جامعه مورد مطالعه، از روش‌ها و ابزارهای مختلفی برای تحقیق کیفی از جمله مصاحبه، مشاهده و جمع‌آوری اسناد استفاده و داده‌های اولیه ارائه شد. برای جمع‌آوری اطلاعات از روش نمونه‌گیری نظری استفاده گردید، یعنی از همه ابزار و تجهیزات برای جمع‌آوری اطلاعات بهره گرفته شد. در این روش نمونه‌گیری تصادفی نیست و انتخاب نمونه‌ها در راستای هدف تحقیق است. در طول شکل‌گیری تئوری، این تحلیلگر داده‌ها است که درباره انتخاب نمونه بعدی تصمیم می‌گیرد تا نظریه به شکل نهایی خود ارائه شود و این روش گراند تئوری^۹ است. در این روش تعداد نمونه‌ها از پیش تعیین نمی‌شود و

شکاف انتظارات حسابرسی بر اساس استراتژی‌های حسابداری منابع انسانی از طریق رویکرد تئوری راف^۷ و تئوری خاکستری پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد، شکاف ادراکی ذینفعان، شکاف عملکردی، شکاف قانونی، شکاف سازمانی، شکاف فردی و شکاف دانشی، بیشترین فراوانی را در پژوهش‌های مورد بررسی داشت که عامل ایجاد شکاف انتظارات حسابرسان محسوب می‌شد. از بین ۳۶ شاخص شناسایی شده مؤلفه‌های یاد شده، ۲۱ شاخص به‌عنوان شاخص‌هایی تأیید شده دلفی^۸ مورد بررسی قرار گرفتند که با تشکیل ماتریس تصمیم‌گیری به کمک ۴ نفر از مشارکت‌کنندگان پژوهش، مشخص گردید، شاخص تضاد منافع به‌عنوان مهم‌ترین عامل در ایجاد شکاف انتظارات حسابرسان مطرح هستند که این نتیجه بر اساس تحلیل راف مشخص گردید. همچنین بر اساس تحلیل تئوری خاکستری مشخص شد، استراتژی‌های توسعه منابع انسانی به‌عنوان مهم‌ترین اولویت گزینه‌های کاهش شکاف انتظارات حسابرسان است که شرکت‌های دارویی می‌توانند در تدوین سیاست‌های آتی منابع انسانی خود آن را به‌عنوان یک راه‌کار برای افزایش اطمینان و اعتماد ذینفعان به گزارش‌های حسابرسی مدنظر قرار دهند (۸).

حسن امیری و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی به بررسی الگوی حسابداری منابع انسانی در دانشگاه آزاد اسلامی پرداختند. آن‌ها چهار نظام مدیریت منابع انسانی شامل نظام جذب، تأمین و تعدیل، نظام آموزش و بهسازی، نظام حفظ و نگهداری، نظام کاربرد و استفاده مؤثر در دانشگاه آزاد اسلامی را بررسی کردند و نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد که بهره‌گیری از دانش ناشی از حسابداری منابع انسانی در جهت جذب منابع انسانی (در راستای توسعه سرمایه انسانی) در دانشگاه آزاد اسلامی بسیار پایین است (۹).

در این مقاله سعی خواهد شد که رویکرد کیفی نگرش‌ها و مدل‌های کارآمدتر در این زمینه در اختیار حسابداران و مدیران قرار گیرد تا آن‌ها بتوانند به‌عنوان ابزاری در راستای تعیین ارزش منابع انسانی از آن بهره ببرند. شناسایی روندهای تأثیرگذار، قابل اجرا و اثربخش در زمینه ارزش منابع انسانی و انعکاس و اجرای آن در تصمیم‌گیری‌های کلان مدیریتی از اهداف و دلایل این پژوهش است. به‌رغم وجود پژوهش‌های گوناگون در زمینه حسابداری منابع انسانی اعم از داخلی و خارجی، پژوهشی در خصوص ارائه رویکرد کیفی الگویابی حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های دارویی داخل

7. Rough

8. Delphi

9. Grounded theory

● **گام سوم**، ارزیابی کیفیت و اعتبار منابع انتخاب شده بود به نحوی که مطالعات انتخاب شده بر اساس معیارهای ورود و خروج مطالعات ارزیابی گردد. معیارهای ورود و خروج شامل مواردی مانند سال انتشار، روش تحقیق، نوع داده‌ها، موضوع پژوهش، جمعیت مورد مطالعه، کیفیت گزارش‌نویسی و غیره بودند. هدف از این گام این بود انتخاب مطالعاتی بود که کیفیت و اعتبار بالایی داشته باشند و نتایج آن‌ها قابل مقایسه و مقابله باشد.

● **گام چهارم**، استخراج و کدگذاری داده‌ها بود که در آن داده‌های مربوط به سؤال تحقیق از منابع انتخاب شده استخراج و کدگذاری گردید. داده‌ها شامل مفاهیم، تعابیر، استعاره‌ها، الگوها، تم‌ها، نظریه‌ها و غیره هستند. کدگذاری داده‌ها به معنای اختصاص یک برچسب یا یک واژه به هر داده است که محتوای آن را نشان می‌دهد. کدگذاری داده‌ها هم به صورت دستی و هم با استفاده از نرم‌افزارهای تحلیل داده‌های کیفی انجام شد.

● **گام پنجم**، تحلیل و دسته‌بندی داده‌ها بر اساس معیارها و زیرمعیارهای مشترک بود. داده‌های کدگذاری شده بر اساس معیارها و زیرمعیارهای مشترک بین منابع دسته‌بندی و تحلیل گردید. معیارها و زیرمعیارها بر اساس چهارچوب نظری، سؤال تحقیق، روش تحقیق تعیین شد. هدف از گام پنجم این بود که روابط و تفاوت‌های بین داده‌ها شناسایی و توضیح داده شود و یک دیدگاه جامع و یکپارچه از پدیده موردنظر ارائه گردد.

● **گام ششم** شامل ارائه و توصیف مدل فراترکیب بود. مدل فراترکیب یک نمایش گرافیکی یا متنی از یافته‌های تحلیل داده‌ها است که نشان‌دهنده مفاهیم، عوامل، ابعاد، الگوها، روابط و تفسیرهای مرتبط با حسابداری منابع انسانی است. طبیعتاً مدل فراترکیب باید به گونه‌ای باشد که هم نتایج مطالعات اولیه را در آن قابل ردیابی باشند و هم یک یافته جدید و جامع را ارائه دهند.

شرایط استفاده شده در این پژوهش

● **شرایط علی**، رویدادهایی هستند که موقعیت‌ها، مباحث و مسائل مرتبط با پدیده را خلق و تا حدودی تشریح می‌کنند که چرا و چگونه افراد و گروه‌ها به این پدیده مبادرت می‌ورزند (۱۲). در واقع، منظور از شرایط علی، رویدادها و اتفاقاتی است که بر پدیده مورد نظر تأثیر می‌گذارد و منجر به بروز آن می‌شوند.

● **شرایط واسطه‌ای** به مقوله‌ای از یک صورت

فرآیند نمونه‌گیری در طول تجزیه و تحلیل داده‌ها تا رسیدن نظریه به مرحله اشباع نظری ادامه می‌یابد (۱۰). بر اساس روش نمونه‌گیری انتخاب شده، برای جمع‌آوری داده‌ها از دو روش فراترکیب و مصاحبه استفاده شد. روش اول جمع‌آوری داده‌ها مصاحبه عمیق و باز با خبرگان بود و مصاحبه با کارشناسان انجام شد. سابقه کاری مرتبط آن‌ها برای انجام مصاحبه بسیار مهم بود و تعداد مصاحبه‌ها پس از رسیدن به مرحله اشباع داده‌ها متوقف شد. داده‌ها از طریق مصاحبه با ۱۵ نفر از خبرگان در زمینه تحقیق گردآوری شد. خبرگان افرادی هستند که عضو هیئت‌علمی دانشگاه‌ها و همچنین در سمت مدیران میانی و مالی شرکت‌های دارویی فعالیت دارند و سال‌های زیادی در طراحی ساختار و برنامه‌سازی نیروهای انسانی سازمان، فعالیت‌های متمرکز داشته‌اند. انتخاب خبرگان از طریق روش گلوله برفی انجام گرفت. مصاحبه‌ها به صورت فردی انجام شد و زمان آن‌ها به‌طور میانگین ۴۵ دقیقه بود. نمونه‌گیری نظری تا رسیدن مقوله‌ها به اشباع نظری ادامه یافت. مقصود از اشباع نظری مرحله‌ای است که در آن داده‌های جدیدی در ارتباط با مقوله، پدید نیاید و روابط بین مقوله‌ها برقرار و تأیید شود (۱۱). سؤالات مصاحبه از نوع پاسخ باز بود و بر اساس ابعاد نظریه زمینه‌ای از جمله شرایط علی، واسطه‌ای، زمینه‌ای و مداخله‌گر طراحی گردید. روش دوم نیز در بتن فراترکیب بود که در توضیح روش کار به آن پرداخته می‌شود.

روش کار

● **در نخستین گام**، هدف و محدوده تحقیق تعریف شد و چندین سؤال مرتبط با مدل مورد استفاده منطبق با پدیده‌های که قصد بررسی آن‌ها وجود داشت، انتخاب گردید. سعی بر آن بود که سؤالات از گستردگی کافی برخوردار باشند تا پدیده را به‌طور جامع پوشش دهند و تمرکز کافی داشته باشند تا نتایج معنی‌دار و اطلاعات مفید ایجاد کنند.

● **گام دوم**، یافتن و انتخاب منابع مربوط به موضوع بود. یعنی تدوین استراتژی جستجوی مناسب برای پیدا کردن مطالعات کیفی مربوط به موضوع تحقیق. این استراتژی شامل استفاده از پایگاه‌های داده آنلاین، مراجعه به مجلات و کتاب‌های مختلف، ارتباط با محققان و کارشناسان حوزه موردنظر و غیره بود. جستجو به گونه‌ای انجام شد که تمام مطالعات کیفی مربوط به موضوع را شامل شود و هیچ مطالعه مهمی از قلم نیفتد.

جدول ۱. سؤال‌ها از منظر رویکرد فراترکیب

پارامتر	مقوله محوری نظریه داده بنیاد	سؤال پژوهش
	شرایط علی	شاخص‌هایی که از منظر روان‌شناختی منجر به بروز ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های دارویی می‌شوند، کدامند؟
	شرایط زمینه‌ای	چه عوامل کلانی باعث ایجاد این پدیده می‌گردند؟
چه چیزی (what)	پدیده اصلی	شاخص‌هایی که ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی را ایجاد می‌کنند، کدامند؟
	شرایط مداخله‌گر	شاخص‌هایی که باعث تشدید یا تحدید پدیده موردنظر می‌گردند، کدامند؟
	راهبردها	چه راهبردهایی باعث کنترل پدیده موردنظر می‌گردند؟
	پیامدها	کنترل پدیده موردنظر باعث ایجاد چه پیامدهایی می‌گردند؟
چه (who)	-	ابعاد هر یک از مقوله‌های محوری شامل چیست

انسانی از منظر روانشناسی و نظریه داده‌های بنیاد مورد سؤال قرار گرفته است.

مرحله دوم: بررسی نظام‌مند متون

در این بخش، پژوهشگر به جستجوی مقالات منتشرشده در مجلات معتبر علمی داخلی و خارجی و همچنین منابع عمومی و سایت‌های سازمان‌های معتبر خارجی و داخلی پرداخت تا اسناد دقیق، معتبر و به‌موقع را مشخص کند. ابتدا کلمات کلیدی مرتبط با توجه به (جدول ۲) برای مقالات تکی یا فارسی و انگلیسی از سال ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۱ و مقالات لاتین از سال ۱۹۸۰ تا ۲۰۲۳ تجزیه و تحلیل شدند و درنهایت ۵۲ مقاله یافت شد.

مرحله سوم: جستجو و بررسی مقالات مرتبط

در حین جستجو، محقق پارامترهای مختلفی مانند عنوان، چکیده، محتوا، جزئیات مقاله (نام نویسنده، سال) و غیره را در نظر گرفت که فرآیند آن در (جدول ۳) خلاصه شده است. معیارهای پذیرش و رد تحصیل نیز شامل یادگیری زبان، مدت تحصیل، شرایط تحصیل، جامعه تحصیلی، نوع تحصیل است.

همان‌طور که مشاهده می‌شود ۳۴ مقاله برای تعیین مؤلفه‌های مربوط به ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های دارویی انتخاب شد و بر اساس روش ارزیابی انتقادی، این پژوهش وارد مرحله چهارم یعنی استخراج اطلاعات گردید. لازم به ذکر است که در این روش ارزشیابی به‌عنوان معیاری انتقادی در نظر گرفته می‌شود که تحقیقات لازم را با توجه به ده ویژگی (هدف تحقیق، منطق روش تحقیق، طرح تحقیق، نمونه‌گیری، جمع‌آوری داده‌ها، انعکاس‌پذیری،

ذهنی که جزئی از اساس فرآیند است گفته می‌شود (۱۳).

● **شرایط زمینه‌ای**، شرایطی است که راهبردها و اقدامات تحت آن، به اداره پدیده می‌پردازند (۱۴).

ملاحظات اخلاقی

پژوهش حاضر برگرفته از رساله دکتری آقای حجت اله حاجی رضایی در رشته حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد خرمشهر است. پروتکل این مطالعه با کد رهگیری ۱۶۲۳۶۵۹۳۳ به تصویب دانشگاه آزاد اسلامی واحد خرمشهر رسیده است. در این پژوهش به اطلاعات محرمانه شرکت‌هایی دارویی از جمله تعداد کارکنان، داده‌های مربوط به حقوق و مزایا و همین‌طور اطلاعات مربوط به ترازنامه از جمله دارایی‌ها و درآمد، در راستای حفظ محرمانگی اشاره‌ای نشده است.

یافته‌ها

رویکرد فراترکیب

در این پژوهش، از رویکرد فراترکیب استفاده گردیده است که طبق آن محقق ملزم به بررسی دقیق و عمیق اسناد مورد مطالعه و ترکیب تحقیقات قبلی با یکدیگر می‌گردد. برای دستیابی به این هدف از مدل هفت مرحله‌ای سندلوفسکی^{۱۰} و باروسو^{۱۱} استفاده شد:

مرحله اول: تنظیم سؤال‌های فراترکیب

اولین گام در ترکیب، تعریف سؤالات تحقیق است. اولین سؤال برای فراترکیب واژه چه چیزی (What) است. در (جدول ۱)، گروه‌بندی و تحلیل ابعاد حسابداری منابع

10. Sandelowski
11. Barroso

جدول ۲. واژه‌های جستجو شده در مقالات

Keywords	کلمات کلیدی
Preliminary search term	عبارت جستجوی مقدماتی
human resources Accounting	حسابداری منابع انسانی
Monetary valuation	ارزش‌گذاری پولی
Sequential & combination search term	واژه‌های جستجوی ترکیبی و ترتیبی
Expertise and technical information	تخصص و اطلاعات فنی
Manpower motivation	انگیزش نیروی انسانی
Experiences and learned	تجارب و آموخته‌ها
The amount of analysis power	میزان قدرت تحلیل
Demographic characteristics	ویژگی‌های جمعیت شناختی
Functions	عملکردها
Cultural components	مؤلفه‌های فرهنگی
Policy making and laws	سیاست‌گذاری و قوانین
Representativeness heuristic	قاعده اکتشافی همانندی
Rule of thumb	قاعده سرانگشتی

صورت گرفته ۲ مقاله به سبب نرسیدن به حداقل امتیاز پذیرش از گردونه بررسی خارج شدند.

مرحله چهارم: استخراج اطلاعات مقالات

در این مرحله پژوهشگر به بررسی مقالات منتخب و نهایی شده در مرحله سوم (ارزیابی پژوهش انتقادی) پرداخت تا مؤلفه‌های فرعی و شاخص‌های تحقیق مشخص شود. در (جدول ۴) چک‌لیست اولیه بر اساس منابع یافت شده، نام و نام خانوادگی نویسنده و سال انتشار مقاله قابل مشاهده است.

مرحله پنجم: ارائه یافته‌ها و تحلیل محتوا

در این مرحله از متاسنتز^{۱۲}، یافته‌های مراحل قبل ارائه گردید. با استفاده از روش آنتروپی شانون، تعداد مطالعات قبلی برای نتایج این مطالعه به صورت آماری نشان داده شد. در روش آنتروپی شانون ابتدا باید فراوانی هریک از مقوله‌های شناسایی شده بر اساس تحلیل محتوا مشخص شود و ماتریس فراوانی‌های موردنظر به هنجار گردد (۱۴). که برای این منظور از روش خطی استفاده می‌شود:

$$n_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sum_1^m x_{ij}}$$

ملاحظات اخلاقی، دقت تحلیل و تحلیل، نظری و قابل فهم) ارزیابی می‌کند. در این روش محقق کیفیت روش‌شناختی پژوهش انجام شده را ارزیابی می‌کند و با تعیین معیارهای ۱۰ گانه به هر مطالعه امتیازی بر اساس رشته اختصاص می‌دهد. به عبارت دیگر، در این مرحله محقق به هر یک از سؤالات نمره کمی می‌دهد و سپس فرمی ایجاد می‌نماید. به عبارت دیگر، در این روش مؤلفه‌های مربوط به بهبود متغیرهای تحقیق از طریق ۱۰ معیار ذکرشده در بالا و با کمک ۵ نفر از اعضای پانل در بخش کیفی شناسایی می‌شوند. این روش بر اساس یک مقیاس ۵۰ درجه‌ای است که محقق هر مقاله‌ای را که امتیاز کمتر از ۳۰ داشته باشد بر اساس سیستم امتیازدهی حذف می‌کند. این برنامه، شاخصی است که به پژوهشگر کمک می‌کند تا دقت، اعتبار و اهمیت مطالعه‌های کیفی پژوهش را مشخص کند. بنابراین، ابتدا باید تحقیقات مرتبط با استفاده از روش امتیازدهی شناسایی شود و بعد مؤلفه‌های مربوط به مقوله‌های محوری نظری داده بنیاد، در حوزه ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی مشخص گردد. در این مرحله پس از امتیازدهی پژوهش‌ها به طبقه عالی (۴۱ تا ۵۰)، خیلی خوب (۳۱ تا ۴۰)، خوب (۲۱ تا ۳۰)، متوسط (۱۰ تا ۲۰) و ضعیف (۰ تا ۱۰) دسته‌بندی می‌شوند. با توجه به نتایج مرحله ارزیابی حیاتی پژوهش‌های

12. Metasynthesis

جدول ۳. مراحل پالایش منابع مورد استفاده بر اساس روش ارزیابی حیاتی

مرحله	منابع جستجو شده	تعداد
مرحله اول	تعداد منابع یافت شده	۵۲
	تعداد منابع رد شده به علت عنوان	(۳)
مرحله دوم	منابع غربال شده بر اساس عنوان	۴۹
	تعداد منابع رد شده از نظر چکیده	(۱۰)
مرحله سوم	منابع غربال شده بر اساس چکیده	۳۹
	تعداد منابع رد شده از نظر محتوا	(۵)
مرحله چهارم	تعداد منابع نهایی	۳۴

جدول ۴. تعیین مؤلفه‌های اصلی بر اساس رویکرد فراترکیب

پژوهش‌ها	شرایط علی	مقوله اصلی	شرایط زمینه‌ای	عوامل واسطه‌ای
گاروان ^۱ (۲۰۰۱)	تجزیح دادن پیچیدگی بر سه‌گانه اثر دانینگ-کروگر اثر حقیقت‌واهی گزینان از محدودیت فرهنگی-انگاری محورک‌های محیطی اثر گالاتنا	توانایی‌های فردی طبقه‌بندی ارزشیابی	مقیورهای جمعیت شناختی سیاست‌گذاری و قوانین تعلقات اجتماعی اثر ابهام بهره‌وری	آگاهی به مسائل جاری سازمان پرانرژی بودن انجام کار با حداقل ضایعات
ست ^۲ (۲۰۰۹)	*	*	*	*
عوض زاده فتح و رایشهر ^۳ (۲۰۱۰)	*	*	*	*
ساونیا ^۴ و همکاران (۲۰۱۲)	*	*	*	*
تالر ^۵ (۱۹۹۹)	*	*	*	*
فنما وکونس ^۶ (۲۰۱۰)	*	*	*	*
حسن امیری و همکاران (۱۳۹۶)	*	*	*	*

1. Garavan
2. Sett
3. Raishahr
4. Savonia
5. Thaler
6. Fennema, and Koonce

* * * * *	* * *	*	*	* خدابندلو و همکاران (۱۳۹۶)
* * *	* * *	*	*	* سلیمانی و عزیززاد (۱۳۹۶)
* *	* * *	*	*	* نوری (۱۳۹۵)
*		* * *		* صباغان (۱۳۹۴)
* * * * *		* * * * *	* * * * *	* بیگ پناه و همکاران (۱۴۰۰)
* * * * *		* * * * *	* * * * *	* کومار و آواستشی ^۷ (۲۰۱۸)
	* * * *	*	* * *	* احمدآل- هانینی ^۸ و همکاران (۲۰۱۸)
	* * *	* *	* * *	* پروف وادبول ^۹ (۲۰۱۸)
	*		* * *	* ویتهانان ^{۱۰} (۲۰۱۴)
		* * *	* * *	* کاسترگ- تراد ^{۱۱} (۲۰۲۲)
	*		* *	* خاوندکار (۱۳۸۹)
* * *		* * *		* طبرسا و همکاران (۱۳۸۷)
	*		* * *	* جوانمرد (۱۳۸۹)
		* * *	* * *	* صحاف- رضوی و خانمحمدی (۱۳۹۵)
	*		* * *	* صمدیلرگانی و اسکندری (۱۳۹۴)
		* * *	*	* ابوطالبیان و رنجکش (۱۳۹۴)

7. Kumar and Avastashi

8. Ahmad al hanini

9. Proof vadiola

10. Withana

11. Castergterad

* * * * *	* * *	ذوالفقاری- تابش و یعقوبی (۱۳۹۴)
* *	* * * *	کارواس ^{۱۲} (۲۰۲۲)
	* * * *	تورسکی ^{۱۳} و کانمن ^{۱۴} (۱۹۸۶)
* * * *	* *	چانفنگ (۲۰۲۱)
	* * * *	دیتريت ^{۱۵} و همکاران (۲۰۰۸)
* * *	* * *	پورسلطانی زندی و کمتتری (۱۴۰۱)
	* * *	هالکبون ^{۱۶} (۲۰۲۰)
	* * *	مونتیرو ^{۱۷} و همکاران (۲۰۱۸)
* * * * *	*	باريرو ^{۱۸} (۲۰۱۸)
۱۰ ۸ ۱۶ ۱۷ ۱۰ ۱۱ ۱۰ ۹ ۱۱ ۱۳ ۱۳ ۱۵ ۳ ۸ ۵ ۱۵ ۱۰ ۶ ۱۰ ۹ ۱۲ ۸ ۱۰ ۶ ۵ ۱۹		جمع فراوانی

12. Karvas
13. 22 Amos Tversky
14. Daniel Kahneman
15. Detrit
16. Hulkbone
17. Monteiro
18. Barreiro

(کمتر از ۵ درصد)، شاخص مزبور به دلیل بی‌اهمیت بودن در مطالعات گذشته از پژوهش کنار گذاشته شد.

مرحله ششم: پایایی و اعتبار مدل

جهت ارزیابی پایایی این پژوهش، نتایج در اختیار یکی از خبرگان قرار گرفت تا به‌وسیله شاخص کاپا^{۱۴} پایایی کدهای استخراجی مورد بررسی قرار گیرد. (جدول ۶) معرف جدول توافقی میان کدینگ یکی از خبرگان و نگارنده در خصوص یکی از متون است.

با توجه به سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و مقدار ضریب کاپا (۰/۶۹۳)، پایایی کدهای استخراجی مورد پذیرش قرار می‌گیرد. اگر ضریب توافق کاپا، بالاتر از ۰/۶ باشد از مقدار خوبی برخوردار است. همچنین ضریب معناداری کمتر از ۰/۰۵ گویای وجود رابطه کدگذاری

14. Cohen's kappa coefficient

همچنین بار اطلاعاتی هر مقوله باید محاسبه گردد. برای این منظور از رابطه زیر استفاده می‌شود:

$$k = \frac{1}{\ln(a)}; a = \text{تعداد گزینه‌ها}$$

$$E_j = -k \sum [n_{ij} \ln(n_{ij})]$$

ضریب اهمیت هر مقوله نیز باید محاسبه شود. هر مقوله که دارای بار اطلاعاتی بیشتری باشد، از درجه اهمیت بیشتری برخوردار است. برای این منظور نیز از رابطه زیر استفاده می‌شود:

$$W_j = E_j / (\sum E_j)$$

نتایج در (جدول ۵) آمده است:

همان‌طور که مشاهده می‌شود با توجه به پایین بودن ضریب اهمیت اثر گالاتئا^{۱۳} در بعد شرایط علی

13. Galatea Effect

جدول ۵. تعیین میزان اهمیت و تأکید پژوهش‌های گذشته بر ابعاد نظریه داده بنیاد

رتبه	ضریب اهمیت (wj)	محاسبه آنتروپی (EJ)	LNnij	نرمال سازی	فراوانی	شاخص‌ها	ابعاد	
۱	۰/۱۱۲۳	۰/۲۰۵۸	-۰/۲۸۵۳	۰/۱۵۰۸	۱۹	محافظه کاری	شرایط علی	
۹	۰/۰۵۰۴	۰/۰۹۲۴	-۰/۱۲۸۰	۰/۰۳۹۷	۵	اثربخشی		
۸	۰/۰۵۷۱	۰/۱۰۴۶	-۰/۱۴۵۰	۰/۰۴۷۶	۶	استراتژی‌ها		
۵	۰/۰۷۹۲	۰/۱۴۵۱	-۰/۲۰۱۱	۰/۰۷۹۴	۱۰	تخصص فناوری‌های روز		
۷	۰/۰۶۸۹	۰/۱۲۶۳	-۰/۱۷۵۰	۰/۰۶۳۵	۸	فهم سریع مسائل کاری		
۲	۰/۰۸۸۲	۰/۱۶۱۵	-۰/۲۲۳۹	۰/۰۹۵۲	۱۲	بینش عمیق		
۶	۰/۰۷۴۲	۰/۱۳۶۰	-۰/۱۸۸۵	۰/۰۷۱۴	۹	سرعت یادگیری		
۵	۰/۰۷۹۲	۰/۱۴۵۱	-۰/۲۰۱۱	۰/۰۷۹۴	۱۰	ترجیح دادن پیچیدگی بر سادگی		
۸	۰/۰۵۷۱	۰/۱۰۴۶	-۰/۱۴۵۰	۰/۰۴۷۶	۶	اثر دانینگ-کروگر		
۴	۰/۰۷۹۲	۰/۱۴۵۱	-۰/۲۰۱۱	۰/۰۷۹۴	۱۰	اثر حقیقت واهی		
۲	۰/۰۹۹۸	۰/۱۸۲۸	-۰/۲۵۳۴	۰/۱۱۹۰	۱۵	گریزان از محدودیت	مقوله اصلی	
۹	۰/۰۵۰۴	۰/۰۹۲۴	-۰/۱۲۸۰	۰/۰۳۹۷	۵	فروپاشی انگاری		
۷	۰/۰۶۸۹	۰/۱۲۶۳	-۰/۱۷۵۰	۰/۰۶۳۵	۸	محرک‌های محیطی		
۱۰	۰/۰۳۵۰	۰/۰۶۴۲	-۰/۰۸۹۰	۰/۰۲۳۸	۳	اثر گالاتنا		
۱	۰/۳۳۵۶	۰/۲۶۵۴	-۰/۳۶۷۹	۰/۳۶۵۹	۱۵	توانایی‌های فردی		
۲	۰/۳۳۲۲	۰/۲۶۲۷	-۰/۳۶۴۲	۰/۳۱۷۱	۱۳	طبقه‌بندی		
۲	۰/۳۳۲۲	۰/۲۶۲۷	-۰/۳۶۴۲	۰/۳۱۷۱	۱۳	ارزشیابی		
۱	۰/۲۵۵۲	۰/۲۵۴۶	-۰/۳۵۳۰	۰/۲۶۸۳	۱۱	متغیرهای جمعیت شناختی		شرایط زمینه‌ای
۳	۰/۲۴۰۷	۰/۲۴۰۱	-۰/۳۳۲۹	۰/۲۱۹۵	۹	سیاست‌گذاری و قوانین		
۲	۰/۲۴۸۸	۰/۲۴۸۲	-۰/۳۴۴۱	۰/۲۴۳۹	۱۰	تعلقات اجتماعی		
۱	۰/۲۵۵۲	۰/۲۵۴۶	-۰/۳۵۳۰	۰/۲۶۸۳	۱۱	اثر ابهام		
۳	۰/۱۸۹۳	۰/۲۱۳۸	-۰/۲۹۶۴	۰/۱۶۳۹	۱۰	بهره‌وری	عوامل واسطه‌ای	
۱	۰/۲۲۷۳	۰/۲۵۶۸	-۰/۳۵۶۱	۰/۲۷۸۷	۱۷	صلاحیت حرفه‌ای		
۲	۰/۲۲۴۱	۰/۲۵۳۲	-۰/۳۵۱۰	۰/۲۶۲۳	۱۶	آگاهی به مسائل جاری سازمان		
۴	۰/۱۷۰۱	۰/۱۹۲۲	-۰/۲۶۶۴	۰/۱۳۱۱	۸	پرانرژی بودن		
۳	۰/۱۸۹۳	۰/۲۱۳۸	-۰/۲۹۶۴	۰/۱۶۳۹	۱۰	انجام کار با حداقل ضایعات		

میان دو سند بررسی شده است.

جمع‌آوری اطلاعات از طریق مصاحبه

با توجه به روش پژوهش (نظریه داده بنیاد) به منظور تکمیل اطلاعات در خصوص مؤلفه‌ها و

شاخص‌های حوزه مورد پژوهش، اقدام به مصاحبه از خبرگان دانشگاهی می‌گردد. بر اساس (جدول ۷) تعداد نمونه‌های انتخاب شده برابر ۱۵ نفر است که تعداد ۹ نفر از آن‌ها عضو هیئت علمی دانشگاه‌ها و ۶ نفر دانشجوی مقطع تحصیلات تکمیلی هستند.

جدول ۶. محاسبه ضریب توافق کاپا برای کدگذاری مقوله

سطح اهمیت	Tb آماره آزمون	انحراف استاندارد	مقدار
۰/۰۰۰	۴/۳۶۹	۰/۱۵۳	ضریب توافق کاپا
			تعداد

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۷. ویژگی‌های نمونه انتخاب شده تحقیق حاضر

شرح	دانشگاه علامه طباطبایی	دانشگاه آزاد واحد تهران جنوب	دانشگاه آزاد واحد علوم و تحقیقات	دانشگاه شهید بهشتی	دانشگاه چمران اهواز	جمع ردیف
دانشجوی دکتری	۱	۲	۲	۰	۱	۶
عضو هیئت علمی	۲	۲	۲	۱	۲	۹
جمع ستون	۳	۴	۴	۱	۳	۱۵

جدول ۸. سؤالات مطرح شده در مصاحبه

مقوله محوری	پرسش
مقوله اصلی	از نظر شما فرآیند ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی در شرکت‌های دارویی شامل چه مراحل است؟
شرایط علی	از منظر روان‌شناختی چه عواملی بر پدیده موردنظر تأثیر گذارند؟
شرایط مداخله‌گر	چه عواملی باعث تشدید یا تضعیف پدیده موردنظر می‌گردند؟
شرایط زمینه‌ای	به صورت کلان چه عواملی باعث گسترش یا تحدید رویکرد پدیده موردنظر می‌گردد؟
راهبردها	چه راهکارهایی در خصوص کنترل پدیده موردنظر وجود دارد؟
پیامدها	در صورت کنترل پدیده موردنظر به چه دستاوردهایی می‌رسیم؟

در نظریه‌ی داده بنیاد، تجزیه و تحلیل داده‌ها از طریق کدگذاری انجام می‌شود (۱۵). در مرحله کدگذاری باز، که شامل ۲ فعالیت کلیدی مفهومی‌سازی و مقوله‌بندی است سؤالات به شرح (جدول ۸) مطرح گردید.

روایی و پایایی در بخش کیفی پژوهش

بدون آگاهی از اعتبار اندازه‌گیری نمی‌توان به دقت داده‌های حاصل از آن اطمینان داشت. ابزار اندازه‌گیری ممکن است برای اندازه‌گیری یک ویژگی در یک جامعه خاص اعتبار داشته باشد درحالی‌که برای اندازه‌گیری همان ویژگی در جامعه دیگر هیچ معیار نباشد. در این پژوهش، تعیین روایی ابزار اندازه‌گیری با استفاده از رویکرد قضاوت خبرگان در مورد روایی صوری و محتوا، بر اساس نظر ۵ نفر از خبرگان دانشگاهی انجام گردید. طیف امتیازدهی از حداقل ۱ تا حداکثر ۵ بوده است. نتایج این تحلیل در (جدول ۹) ارائه شده است.

با انجام این تعداد مصاحبه، اطلاعات گردآوری شده به نقطه اشباع رسید و نیازی به انجام مصاحبه‌های بیشتر نبود. در انتخاب این تعداد نمونه، مسائلی چون زمان، در دسترس بودن مصاحبه‌شوندگان و میزان همکاری آن‌ها مورد توجه بوده است.

روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

تجزیه و تحلیل داده‌ها در این پژوهش به صورت کدگذاری در سه سطح کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی صورت گرفت. در اولین مرحله که کدگذاری باز نام دارد، توصیف و طبقه‌بندی داده‌ها انجام شد؛ در مرحله‌ی کدگذاری محوری، مقوله‌ها و مفاهیمی که در مرحله‌ی کدگذاری باز شناسایی شده بود در تجزیه و ترکیبی جدید به یکدیگر مرتبط شدند تا در نهایت، در کدگذاری انتخابی از دل داده‌ها مدلی تحلیلی برای ارزیابی جامع حسابداری منابع انسانی استخراج گردد.

جدول ۹. روایی صوری و محتوای پروتکل مصاحبه

خبره ۱	خبره ۲	خبره ۳	خبره ۴	خبره ۵	
۴	۵	۴	۴	۵	انشاء سؤالات و گویه‌ها
۵	۴	۴	۴	۴	انطباق گویه‌ها با مدل مقدماتی
۴	۳	۵	۳	۴	انطباق گویه‌ها با محورهای تحقیق
۴	۵	۵	۴	۴	کفایت سؤالات یا گویه‌ها برای پوشش دادن به اهداف تحقیق
۴/۲۵	۴/۲۵	۴/۵۰	۳/۶۰	۴/۲۰	میانگین امتیازات
۴/۱۵					میانگین
۰/۸۲					روایی

جدول ۱۰. ارزیابی پایایی پروتکل مصاحبه

ضریب پایایی	مصاحبه منتخب
۰/۸۳	مصاحبه اول منتخب‌شده
۰/۷۴	مصاحبه پنجم منتخب‌شده
۰/۷۱	مصاحبه سیزدهم منتخب‌شده
۰/۷۳	مصاحبه پانزدهم منتخب‌شده
۰/۷۵	مجموع

در هر کدام از مصاحبه‌ها، کدهایی که از نگاه دو نفر با هم مشابه بودند با عنوان «توافق» و کدهای غیرمشابه با عنوان «عدم توافق» مشخص شدند، سپس محقق به همراه این همکار پژوهش، تعداد چهار مصاحبه را کدگذاری کرد و درصد توافق درون موضوعی که به‌عنوان شاخص پایایی تحلیل به کار می‌رود، با استفاده از فرمول زیر محاسبه شد:

$$100 * (\text{تعداد کل کدها}) / (\text{تعداد توافقات} * 2) = \text{درصد توافق درون موضوعی}$$

نتایج این بررسی در (جدول ۱۰) ارائه گردیده است: بر اساس این بررسی، مقدار ضریب پایایی برای ابزار گردآوری داده‌ها در بخش کیفی (پروتکل مصاحبه) در این مطالعه، برابر با ۰/۷۵ بود که از نظر پژوهشگران به‌عنوان درصد مطلوب پایایی در نظر گرفته می‌شود. عموماً ضریب پایایی بالای ۶۰ درصد، برای ارزیابی این ویژگی فنی ابزار گردآوری داده مقدار مطلوبی است.

مرحله کدگذاری محوری و انتخابی

در این مرحله با توجه به اطلاعات به‌دست‌آمده از مرحله اول جمع‌آوری اطلاعات با رویکرد فراترکیب و بخش اول مرحله دوم جمع‌آوری اطلاعات کدهای باز مصاحبه نیمه ساختاریافته، اقدام به اصلاح یا حذف و طبقه‌بندی

ضریب روایی صوری و محتوای ابزار گردآوری داده‌ها در بخش مصاحبه، برابر با ۸۲ درصد محاسبه گردید. این مقدار از نظر چین^{۱۵} (۲۰۰۱)، مقدار مطلوبی است. از این رو روایی ابزار پشتیبانی می‌شود. پایایی به سازگاری یافته‌های تحقیق اطلاق می‌گردد (۱۶). پایایی در مصاحبه، با مراحل چون موقعیت مصاحبه، نسخه‌برداری، و تحلیل مطرح می‌گردد. این مطالعه، با رویکرد کمی به ارزیابی پایایی ابزار گردآوری در بخش کیفی پرداخت. ایده اصلی در این ارزیابی این است که اگر افراد متفاوتی (که از نظر معلومات نزدیک به هم‌اند) به کدگذاری داده‌های گردآوری‌شده توسط این ابزار بپردازند، به نتایج مشابهی دست خواهند یافت یا خیر؟ (۱۷). پاسخ مثبت به این سؤال، نشان‌دهنده میزان پایایی ابزار گردآوری داده‌هاست. بنابراین جهت ارزیابی پایایی پروتکل مصاحبه، از روش «درصد توافق بین دو کدگذار» استفاده شد. ابتدا از یک همکار پژوهشی که در زمینه کدگذاری داده‌های کیفی و نوآوری، تجربه داشت، درخواست شد تا در پژوهش مشارکت کند؛ از بین نتایج مصاحبه، چهار مصاحبه اول، پنجم و سیزدهم و پانزدهم انتخاب گردید و به‌طور جداگانه توسط دو کدگذار (پژوهش‌گر و همکار پژوهشی) کدگذاری گردید.

15. Chin

کدهای باز به دست آمده در این دو مرحله گردید.

بحث

حسابداری منابع انسانی با ایجاد چارچوب‌های کنترل داخلی نقش اساسی در مدیریت ریسک منابع انسانی ایفا می‌کند. یکی از مشکلات استفاده مؤثر از این ابزار، عدم قطعیت در انواع، سطوح و مراحل آن است که کیفیت و جامعیت حسابداری را تحت تأثیر قرار می‌دهد (۱۸). مهارت استراتژیک به عنوان توانایی ابداع مجدد یا تجدیدنظر در سازمان و استراتژی سازمان با تغییرات پویا و سریع در محیط کسب و کار خارجی تعریف می‌شود. تنوع و شدت فزاینده منابع تغییر و پویایی در محیط کسب و کار مدرن، هیجان زیادی را به عنوان ابزاری برای سازگاری مداوم با تهدیدها و فرصت‌های خارجی ایجاد کرده است (۱۲). با تقویت مهارت‌های استراتژیک می‌توان عملکرد تیم‌های کاری سازمان را افزایش داد که این امر می‌تواند تأثیر زیادی بر اثربخشی گروه و اعضای تیم داشته باشد، زیرا تقویت مهارت‌های مذکور از طریق واگذاری مسئولیت به اعضای تیم انجام می‌شود. وقتی تعریف وظایف و مسئولیت‌های افراد، تیم کاری، آموزش مداوم برای همه اعضای تیم، ایجاد انگیزه برای پیشرفت و ارائه بازخورد برای همه اعضای تیم امکان‌پذیر است، مسلم است که تقویت مهارت‌های استراتژیک باعث افزایش عملکرد سازمانی می‌شود (۱۳). تحقیقات اخیر قابلیت‌های رهبری جهانی و مهارت‌های موردنظر برای وظایف مدیریت را به برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری، هماهنگی، نظارت و کنترل، مدیریت زمان، مدیریت، کنترل، همراهی و همدلی تقسیم کرده‌اند. بر اساس تعاریف، مدیریت، به معنای استفاده بهینه از منابع و استفاده از نیروی انسانی برای رسیدن به هدفی خاص و هنر انجام کار از طریق دیگران است، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که برای مدیریت منابع انسانی، فیزیکی و مالی و همچنین انجام کار توسط زیردستان نیاز مبرمی به حضور و تقویت مهارت‌های مدیریتی مدیران در سطوح مختلف سازمان وجود دارد. در بخش عوامل زمینه‌ای باید مؤلفه‌هایی مانند ویژگی‌های جمعیت شناختی، عوامل احساسی و تعلقات اجتماعی، عدم تقارن اطلاعاتی عقلانیت محدود، تئوری انتظارات مورد توجه اکید قرار گیرند، همچنان که در بخش شرایط علی، مؤلفه‌هایی مانند تخصص و اطلاعات فنی، اثر گالاتئا، تجارب و آموخته‌ها، میزان قدرت تحلیل، تصمیم‌گیری فرهنگی، ناهنجاری روان‌شناختی مورد تأیید قرار گرفته‌اند. شرایط

علی‌رودادهایی است که موقعیت‌ها، مباحث و مسائل مرتبط با پدیده را خلق می‌کنند و تا حدودی به تشریح اینکه چرا و چگونه افراد و گروه‌ها به این پدیده مبادرت می‌ورزند، پرداخته می‌شود. در واقع، منظور از شرایط علی، رویدادها و اتفاقاتی است که بر این پدیده تأثیر می‌گذارند و منجر به بروز آن می‌گردند. در پدیده اصلی به مؤلفه‌هایی مانند توانایی‌های فردی، بهره‌وری سازمانی، انگیزش نیروی انسانی دست یافته شد.

محدودیت‌های پژوهش

اولین محدودیت این پژوهش نوع ابزار گردآوری اطلاعات و روایی ابزار تحقیق به پرسشنامه است که دسترسی به اطلاعات کامل و جامع را مشکل می‌سازد، همچنین با توجه به نگرش‌سنجی پرسشنامه‌ها و به دلیل محدودیت‌های حاصل از روایی آن‌ها در تفسیر نتایج باید احتیاط کرد.

محدودیت دیگر به واسطه نحوه پاسخگویی آزمودنی‌ها و ویژگی‌های تشخیص متفاوت افراد و تأثیر این ویژگی‌های در تکمیل پرسشنامه در بطن مطالعه ایجاد شده است. همچنین وفاداری و صداقت پاسخ‌دهندگان در انتخاب گزینه‌ها و به تعبیری نحوه پاسخگویی آن‌ها، از جمله محدودیت‌هایی است که می‌تواند در نتیجه تحقیق اثر گذارد. این وضعیت ممکن است ناشی از نگرانی پاسخ‌دهندگان در مشخص شدن اظهارنظر آن‌ها و افشای اسرار آن‌ها باشد یا ناشی از برخی ویژگی‌های فرهنگی جوامع شرقی از جمله بزرگ‌نمایی و کوچک‌نمایی‌های بدون منطق و صرفاً احساسی.

پیشنهادات پژوهش

- به مدیران توصیه می‌شود برای بهره‌گیری از لیست مهارت‌ها و توانایی‌های احصاء شده و همچنین الگوی نهایی طراحی شده در این پژوهش، به صورت سالانه به ممیزی مهارت‌ها و توانایی‌های منابع انسانی اقدام کنند و از این طریق شکاف‌ها، هرج و مرج‌ها، کاستی‌ها و ضعف‌های موجود را شناسایی نمایند و به انجام اقدامات اصلاحی و بهبود مهارت‌ها و توانایی‌ها مبادرت ورزند.
- به مدیران پیشنهاد می‌شود که برای تقویت عملکردهای حرفه‌ای افراد، سطح انتظار از رفتارهای حسابداری در جامعه و ذینفعان تعریف شود. این کار ضمن مشخص نمودن ارزش‌های کارآمد باعث تقویت رفتار حسابداری می‌گردد و باعث می‌شود تا حسابداران نسبت به این رفتارها واکنش مثبت از خود نشان دهند. سطح انتظارات تقویت‌شده و ادراک‌شده‌تری نه تنها

کلیدی منابع انسانی همچون تخصص و مهارت‌های حرفه‌ای باعث می‌شود که مؤسسه با توجه به ویژگی‌های رقابتی بازار به موفقیت دست یابد. در واقع استراتژی‌های حسابداری منابع انسانی در این‌گونه مؤسسات مالی و یا حسابرسی، شرایطی فراهم می‌کند تا مؤسسه یا شرکت بتواند شایستگی‌ها و اثربخشی مدیریتی خود را ارتقا دهد. استراتژی‌های حسابداری منابع انسانی به‌عنوان نتیجه یک برنامه‌ریزی استراتژیک در حیطه حسابداری منابع انسانی، بر مجموعه فعالیت‌هایی متمرکز است که موجب افزایش مزیت رقابتی برای مؤسسات می‌شود. مؤسسات با مدیریت اثربخش منابع انسانی، نوعی از رفتارهای حرفه‌ای و تخصصی را پرورش می‌دهند که برای موفقیت استراتژی رقابتی آن‌ها ضروری است. به‌عبارت‌دیگر استراتژی‌های منابع انسانی به توسعه نیروی انسانی کمک و همه مؤلفه‌های مدیریت منابع انسانی را همسو و منسجم می‌کنند تا بتواند به‌طور مستقیم نگرش و رفتار حرفه‌ای حسابداران را تحت تأثیر قرار دهد و از این طریق، ملزومات عملی شدن استراتژی رقابتی کسب‌وکار فراهم شود، و در نتیجه مأموریت و اهداف شرکت‌های دارویی محقق گردد. با توجه به اهمیت روزافزون نیروی انسانی در سازمان‌ها و فرآیند کسب‌وکار می‌توان گفت استراتژی‌های حسابداری منابع انسانی در کاهش فاصله و شکاف انتظارات سازمان‌ها با مشتریان خود نقش بسیار قابل توجهی ایفا می‌نمایند.

تقدیر و تشکر

از کلیه افراد شرکت‌کننده در پژوهش حاضر و تمامی کسانی که در انجام این پژوهش همکاری نمودند تشکر و قدردانی می‌شود.

تضاد منافع

هیچ‌گونه تضاد منافی وجود ندارد.

صرفاً از جامعه، بلکه از سازمان‌ها و نهادهای نظارتی بر عملکردهای افراد ایجاد شود تا درک اهمیت این شغل در حسابداری نهادینه شود و این موضوع به ایجاد منش‌های رفتاری مشخصی همچون فضیلت منجر گردد.

● پیشنهاد می‌شود به‌منظور توسعه وظیفه‌گرایی اخلاقی، مرتباً دوره‌های آموزشی با هدف تقویت کارکردهای ارزش محوری در حسابداری برگزار گردد تا توانمندی‌های مهارتی و رفتاری، شناخت و ادراک و قدرت تصمیم‌گیری‌های حسابداران را در موقعیت‌های پیچیده و توأم با فشارهای زیاد مبتنی بر اصول ارزش‌های اخلاقی شکل دهد و باعث گردد تا سطح کیفیت تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌ها به‌منظور افزایش قدرت تصمیم‌گیری‌های ارکان بازار سرمایه افزایش یابد.

● آخرین پیشنهاد افزایش سطح شناخت اجتماعی ذینفعان به‌خصوص سهامداران و سرمایه‌گذاران نسبت به محتوا و ماهیت قوانین و نظارت‌های موجود است. اطلاعات باید به‌گونه‌ای هدایت شود که همیشه آشنایی کاملی با بازار سرمایه و مسئولیت‌ها و پاسخگویی‌ها وجود داشته باشد. واضح است که مهم‌ترین ابزار برای ایجاد این آشنایی رسانه است که همه شبکه‌های اجتماعی و صداوسیما را دربرمی‌گیرد و می‌تواند نقش بسیار تعیین‌کننده‌ای در شکل‌گیری انتظارات و پذیرش سرمایه‌گذاری در بازار سرمایه داشته باشد.

نتیجه‌گیری

استراتژی حسابداری منابع انسانی به‌عنوان نتیجه برنامه‌ریزی استراتژیک منابع انسانی، بر توسعه فعالیت‌هایی متمرکز می‌کند که موجب افزایش مزیت رقابتی سازمان می‌شود. استراتژی منابع انسانی، دستورالعملی برای سیستم منابع انسانی است که در آن رسالت، چشم‌انداز، اولویت‌های واحد وظیفه‌ای منابع انسانی مشخص می‌شوند. نقش استراتژی‌های منابع انسانی در مؤسسات و شرکت‌های حسابداری، به‌مراتب کلیدی‌تر از سایر سازمان‌هاست، چراکه ویژگی‌های

منابع

1. Khodabandelou M, Karami G, Talaneh A. Development of a Model for Human Capital Reporting in Accounting. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*. 2017;6(23):63-78. [In Persian].
2. KPMG [Internet]. Human resources accounting. [cited 11 January 2019]. Available from: <https://home.kpmg/au/en/home/services/advisory/management-consulting/technology/kpmg-poweredenterprise/human-resources.html>.
3. Pandurangarao D, Basha DSC, Rajasekhar D. A study on human resource accounting methods and practices in India. *International Journal of Social Science & Interdisciplinary Research*. 2013;2(4):95-102.
4. Bontis N, Dragonetti NC, Jacobsen K, Roos G. The knowledge toolbox:: A review of the tools available to measure and manage intangible resources. *European Management Journal*. 1999;17(4):391-402.
5. Al Hanini EA. Evaluation of measurement and disclosure methods of human resources accounting in public shareholding companies in Jordan. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2018;22(4):1-11.
6. Montazeri M, Poursoltani Zarandi S. Designing a model of human resource audit with the approach of macro and task level strategies using the cognitive mapping method in the social security organization. *Transformative Human Resources Quarterly*. 2022;1(2):25-52. [In Persian].
7. Seyyedjavadin S, Safari H, Mashayekhi B, Taghipour F. Types, levels and stages of human resource auditing: applying meta-synthesis method. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*. 2020;9(35):135-57. [In Persian].
8. Valiyan H, Orooyee M. Adjustment of audit expectation gap based on human resources strategies through the rough and gray theory. *Management Accounting Scientific Research Quarterly*. 2019;11(39):115-37. [In Persian].
9. Amiri H, Mirsepasi N, Rahnamay Roodposhti F. Designing a model of human resource accounting in Islamic Azad University. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*. 2017;6(21):19-32. [In Persian].
10. Mohd-Shamsudin F, Chuttipattana N. Determinants of managerial competencies for primary care managers in Southern Thailand. *J Health Organ Manag*. 2012;26(2):258-80.
11. Javanmard H, Mohammadian F. Effective indicators in measuring human capital. *Quarterly Journal of Human Resource Management Research*, Second Year. 2009;1:87-6. [In Persian].
12. Khawandkar J. Riches that are not seen in conventional accounting, *Management Development Journal*. 2010;80(2):13. [In Persian].
13. Darvishan A, Hakimzadeh R. The relationship between investment in education and economic growth and human development indicators, a case study of Iran during the years 1999 to 2012, the first national conference on future research. *Management and Development*. Iran's Modern Education Development Center. 2013;1(1):32. [In Persian].
14. Cadas, E. Human Resource Accounting: Measuring Positional replacement costs. *Human Resource Management*. 2021;13(2):23-36. [In Persian].
15. Caldowerz M, Jalaja M, Bargavi M. The Effects of Leadership Styles and thrgaviye Communication Competency of Bank Managers on the Employees Job Satisfaction the Case of Turkish Banks. *International Strategic Management Conference*. 2020;2(1):227-35. [In Persian].
16. Mohd-Shamsudin F, Chuttipattana N. Determinants of managerial competencies for primary care managers in Southern Thailand. *J Health Organ Manag*. 2012;26(2):258-80.
17. Beygpanah B, Asnaashari H, Hoshi A, Assadi G. The effect of human resource situation on the audit quality in the audit firms. *Journal of Professional Auditing Research*. 2021; 5(2):129-151. [In Persian].
18. Lloréns Montes FJ, Ruiz Moreno A, Miguel Molina Fernández L. Assessing the organizational climate and contractual relationship for perceptions of support for innovation. *International Journal of Manpower*. 2004;25(2):167-80.