**بررسی عوامل موثر بر كاهش مقاومت کارکنان در پیاده­سازی حسابداری تعهدی در دانشگاه­های دولتی شهر تهران**

**چکیده**

**هدف:** نخستين واكنش طيف عمده­اي از افراد در برابر تحول را مي­توان مقاومت دانست. درک علل مقاومت و ایجاد تمهیدات لازم جهت برطرف نمودن آن، می­تواند منجر به عملی شدن فرآیند تحول به بهترین نحو ممکن شود. با توجه به تحولات عمده در حال رخداد در نظام حسابداری بخش عمومی، هدف پژوهش حاضر بررسی عوامل موثر بر كاهش مقاومت کارکنان در پیاده سازی حسابداری تعهدی در دانشگاه­های دولتی شهر تهران است

**روش­شناسی:** پژوهش حاضر از نظر روش استنتاجی، توصيفي- پیمایشی و از جهت هدف، كاربردي و توصیفی است که در زمان حال به بررسی، توصیف و تفسیر شرایط می‌پردازد. جامعه آماري، کلیه کارکنان بخش­های مالی دانشگاه­های دولتی شهر تهران مي­باشد، با استفاده از روش نمونه­گیری در دسترس اقدام به توزیع پرسشنامه بین کارکنان بخش­های مالی این دانشگاه­ها شد که بر این اساس 73 پرسشنامه تکمیل شده، گردآوری گردید. بررسی عوامل تحقیق با استفاده از آزمون T- Test تك نمونه اي و بکارگیری نرم‌افزار SPSS نسخه 23 انجام شده است.

**يافته­ها:** یافته­ها حاکی از آن است که عوامل مربوط به مدیریت ارشد، فن­آوری و سیستم­ها، همکاری و اتحاد، خودکارآمدی کارکنان و عوامل برون سازمانی بر كاهش مقاومت کارکنان تاثیر معنی­داری دارد.

**دانش­افزایی:** شناسایی عوامل موثر بر كاهش مقاومت کارکنان در برابر تحول (پیاده­سازی حسابداری تعهدی) برای کلیه دانشگاه­های كه در جريان اجراي تحولات هستند، دستاوردهای عمده­ای به همراه دارد. بطوری که می­توانند با رفع این عوامل، در جهت تسهیل پیاده­سازی حسابداری تعهدی در دانشگاه­ها گام­های اساسی بردارند.

**واژگان کلیدی:** مقاومت کارکنان، حسابداری تعهدی، دانشگاه­های دولتی شهر تهران.

**کد طبقه­بندی موضوعی:** M41و. M48.

**مقدمه**

جوامع بطور مستمر در حال تجربه تحولات اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی هستند، دانشگاه­ها به عنوان نهادهای سرنوشت­ساز و کلیدی، نقش با اهمیتی در این تحولات ایفا می­کنند]18[. تجارب اجرایی شدن تحولات در آموزش عالی، از پیش­زمینه­های عمده رشد و پیشرفت تحولات در سراسر جهان محسوب می­شود]32[. دانشگاه­های دولتی، به عنوان نهادهایی بروکراتیک تلقی می­شوند، به دلیل استقلال سازمانی که دارند، متمایز با سایر سازمان­ها هستند. همچنین، به دلیل نقش اجتماعی که بر عهده دانشگاه­هاست، در مقایسه با بخش خصوصی که مجموعه مشخصی از اهداف نظیر حداکثر سازی سود وجود دارد، به راحتی نمی­توان نگاهی صرفا کمی و مالی به آنها داشت. با توجه به موارد مذکور، اجرای تصمیمات نوین و تحولات در این نهادها، بسیار مشکل­تر است. همچنین، از آنجایی که توزیع قدرت بسیار پراکنده است، تضاد می­تواند بسیار آشکارتر شود]45[. از یک سو، می­توان ادعا کرد کليۀ تغییر و تحولات یادشده به منظور ملزم نمودن سازمان­ها و نهادهای بخش عمومی به عملکردی مطلوب­تر صورت گرفته است]17[ و از این نظر وقوع تحولات ضرورت دارد. به این دلیل که با پيروي از حسابداري می­توان اطلاعات مربوط و قابل اتكاءتري ارائه كرد]8[ وسطح پاسخگويي سازمان به ذي نفعان و تأمين نيازهاي آنها را ارتقاء داد]13[. از سویی دیگر، تحقیقات نشان داده که عوامل مؤثر بر استقرار مبناي تعهدي مانند عمل­گرایی، نبود تمایل عمومی، فشارهاي ایدئولوژیکی و سیاسی و تفاوت­هاي فرهنگی مانع از پیاده­سازي نظام حسابداري مبتنی بر مبناي تعهدي به جاي حسابداري نقدي شده است]26[ همین عوامل، خود باعث مقاومت كاركنان در پياده­سازي حسابداري تعهدي شده است. بنابراین انجام بررسی­ها در حوزه عوامل موثر بر كاهش مقاومت با هدف برطرف نمودن و اجرای موفقیت­آمیز تحولات ضرورتی انکارناپذیر است.

استقلال دانشگاه­ها از اصلي­ترين عوامل تحول در آموزش عالي در اغلب كشورهاي دنيا محسوب مي شود]43-44[. در ايران استقلال و خودمختاري دانشگاه ها با فراز و فرودهايي مواجه بوده است، كه تصويب برنامه چهارم توسعه اقتصادي، اجتماعي و فرهنگي جمهوري اسلامي ايران نقطه عطفي در تاريخ آموزش عالي ايران محسوب مي شود، مهم­ترين قانون در اين حوزه تصويب بند الف ماده 49 قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادي، اجتماعي و فرهنگي جمهوري اسلامي ايران است. تغييرات مدنظر اين بند در بند ب ماده 20 قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادي، اجتماعي و فرهنگي جمهوري اسلامي ايران به قوت خود باقي مانده است و به اين دليل است كه اين قانون مي­تواند به تحولات عميقي در فعاليت دانشگاه ها و مؤسسه هاي آموزشي منجر شود]2[. اهميت ارزيابي عملكرد دانشگاه ها به توجه به رسالت عظیمی كه بر عهده دارند، منجر به اهمیت مضاعف نظام پاسخ­گويي مالي و عملياتي دانشگاه­ها شده است.

به دلیل مشکلات پیش­روی اجرایی شدن حسابداری تعهدی در دستگاه­های دولتی و انتظار اثرگذار بودن دانشگاه­ها بيش از هر نهاد ديگري در تحول ساختارها و نهادهاي اقتصادي و اجتماعي و همچنین تفاوت سيستم حسابداري دانشگاه­هاي دولتي با ساير دستگاه­های دولتی]3[ از یک طرف و وجود خلا تحقیقاتی در این حوزه و عدم انجام پژوهش­های منسجمی در رابطه با بررسی روش­های استقرار و اجرای موفقیت­آمیز نظام حسابداری تعهدی در دانشگاه­های دولتی و مشکلات مربوط به آن از طرفی دیگر، لذا انجام پژوهش در این زمینه می­تواند کمک عمده ای به بهبود موسسات آموزش عالی در سطح وسیعی نماید. بنابراین در پژوهش حاضر سعي بر اين است تا با آگاهي يافتن از زير ساخت­ها و شرايط موجود، عواملي كه سبب کاهش مقاومت كاركنان براي اجرايي شدن حسابداری تعهدی مي­شوند، شناسایی شود و به مسئولين ارشد سازماني كمك شود تا با از ميان بردن عوامل مخرب، هر چه سريع­تر و مناسب­تر روش حسابداري تعهدي را به اجرا درآورند.

**مبانی نظری و پیشینه پژوهش:**

**کارکنان بخش حسابداری و نقش آنان در تحولات**

بخش حسابداری دانشگاه­ها در پیاده­سازی تحول در سازمان، جایگاهی رسمی دارند. کارکنان حسابداری، دانش خبره ای در رابطه با بکارگیری سیستم فعلی (پیش از تحول) دارند و بر جریان اطلاعات مالی نیز کنترل دارند. در شرایط واقعی و در میان فرهنگ سازمانی فعلی حاکم که از وقوع هیچ­گونه تغییراتی پیشتیبانی نمی­نماید، کارکنان تقاضاهای خود را با توجه به چگونگی انجام تحول بیان می­نمایند. آنها در رابطه با آموزش، منابع بیشتر برای بخش­ها (سخت­افزارها، کارکنان بیشتر و نرم افزار تخصصی) و منابعی برای خودشان (تفاوت در حقوق و دستمزد) خواسته­هایی دارند. وقتی که آنها تشخیص می­دهند که سیاست­های شفافی در جهت برآورده نمودن این تقاضاها (نیازهای پیاده­سازی) وجود ندارد، قدرت خود را در جهت مخالفت با آن اعمال می­نمایند]45[.

**مقاومت کارکنان در برابر تحول**

مقاومت در برابر تغییر و تحول پدیده ای روان شناختی است که نشان­گر گرایش درونی افراد در پذیرش تغییر است. مقاومت در برابر تغییر از ویژگی‏های مخصوص تغییر است به گونه‏ای که اگر علاقه شخصی افراد نسبت به تغییر تهدید شود، تغییر با مقاومت مواجه می شود. پدیده‏ی مقاومت افراد لزوماً مقاومت در برابر خودِ تغییر نیست، بلکه بیشتر مقاومت در برابر از دست دادن چیزهای با ارزش طی فرایند تغییر است. «تغییر» امری مشکل و تهدیدکننده است و لذا افراد تمایل دارند در وضعیت قبلی خود باقی بمانند]5[.

تحول از حسابداری نقدی به حسابداری تعهدی به عنوان یک واقعیت، تنها تحول در سیستم حسابداری نیست، بلکه همچنین تغییر و تحول در تفکر و عقیده است. این دلیلی است که منابع انسانی بخش­های حسابداری مالی موسسات آموزش عالی دولتی عامل اساسی هستند]44[. عوامل مؤثر بر استقرار مبناي تعهدي مانند عمل­گرایی، نبود تمایل عمومی، فشارهاي ایدئولوژیکی و سیاسی و تفاوت­هاي فرهنگی مانع از پیاده ­ازي نظام حسابداري مبتنی بر مبناي تعهدي به جاي حسابداري نقدي شده است]3[ . همین عوامل، خود باعث مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي شده است.در واقع مقاومت كاركنان زماني رخ مي دهد كه كاركنان با مشكلاتي در طول اجراي يك سيستم جديد مواجه باشد]29[ و اينكه مقاومت هنگامي رخ مي دهد كه كاركنان احساس تهديد از طريق سيستم در حال اجرا يا اثرات آن بر محيط كاري خود داشته باشند]41[. به عبارتی کارکنان در تلاش برای حفظ وضعیت و برتری خودشان هستند. بویژه، کارکنان سطح پایین­تر بخش­های حسابداری دانشگاه­ها، به ندرت حسابداران با صلاحیتی در رابطه با استانداردهای واحدهای تجاری هستند و بنابراین با اصول حسابداری تعهدی و حسابداری مدیریت آشنا نیستند، همچنین مدیران بخش­های حسابداری معمولا حسابداران باصلاحیتی هستند، اما صلاحیت­های لازم در رابطه با تحولات در حال رخداد را ندارند. این بدان معناست که مهارت­ها و تجربه­های مرتبط با تحولات مورد نیاز است و فقدان آنها تا باعث شده که وقوع تحولات در دانشگاه­ها نادر باشد. به منظور مواجه با موارد خاص سیستم نوین، آموزش گسترده بیشترین اهمیت را دارد. علاوه بر این، انگیزه­های مالی برای تلاش­های بیشتری که باید انجام می­دادند، فراهم نشده بود. به همان گونه­ای که سیستم بودجه­ای موجود هنوز عملیاتی است، اجرای همزمان هر دو سیستم فشار کاری را بطور قابل ملاحظه­ای افزایش می دهد]45[. مقاومت در رفتارهاي مختلفي نمود پيدا مي كند، مانند عدم همكاري به صورت منفعلانه يا علني بودن مانند هدف قرار دادن اعتبار مجريان يعني ارتكابعمدي اشتباهات حين استفاده از سيستم ها. كه رفتار مقاومت را مي توان در چهار دسته مشخص كرد كه عبارتند از:

الف)عدم علاقه نسبت به سيستم در حال اجرا

ب) مقاومت منفعل

ج) مقاومت فعال

د) مقاومت تهاجمي]41[

**عوامل موثر بر مقاومت کارکنان**

بررسی نوشتارهای تخصصی مرتبط با عوامل احتمالی موثر بر مقاومت کارکنان، این عوامل را در پنج دسته طبقه­بندی نموده است: مديريت ارشد سازمان، فن آوري و سيستم، همكاري و اتحاد، خودكارآمدي و مسائل برون سازماني.

1-مديريت ارشد سازمان به سطح بالايي از كاركنان اطلاق مي شود كه بر كار كاركنان سطح پايين­تر نظارت خواهند كرد. تمام سازمان ها اعم از بخش دولتي و بخش خصوصي داراي يك ساختار مديريتي هستند كه كاركردها و نقش­هاي خاص و قدرت انجام وظايف تعريف شده را دارد. مديريت ارشد قادر است احتمال مقاومت كاركنان را كاهش دهد. هر چه سطح حمايت مديريت ارشد افزايش پيدا كند كاركنان ممكن است پاسخ منفي كمتر نشان داده و مقاومت كمتري به اجراي يك سيستم جديد بروز دهند]27[. مديريت ارشد، مسئوليت دارد زماني كه قرار است سيستم جديد معرفي شود، آگاهي كاركنان خود را بالا ببرد. اين ابتكار به كاركنان كمك خواهد كرد تا با جمع آوري دانش و تجربيات خود به طور موثر سيستم جديد را بپذيرند]30[.

2-فن­آوري به ابزارها و ماشين آلاتي اطلاق مي­شود كه به كاركنان در انجام كارآمدتر و موثرتر کارها کمک می­کند سازمان­هاي دولتي، نهادهاي قانوني، فن­آوری و سیستم­های متنوعی را مورد استفاده قرار می­دهند. با استفاده از اين سيستم ها اطمينان حاصل مي­شود كه تامين مخارج، حق الزحمه ودرآمد با توجه به بودجه انجام پذیرفته است]40[. با پياده­سازي حسابداري تعهدي، كاركنان مي­توانند تصميم بگيرند كه سيستم جديد رابا توجه به مشكلات آن، بپذيرند يا در برابر آن مقاومت كنند]33[. اكثر كاركنان در برابر سيستم جديد مقاومت خواهند كرد البته در صورتي كه اين فن آوري و سيستم در نوع اطلاعات مشكل داشته باشدكه كاركنان بايد بيشتر بر قضاوت انساني و تجربه آشنايي با سيستم جديد تكيه داشته باشند ]28[.

3- دیدگاه همکاران در مورد نحوه ارتباط و توسعه مهارت­ها بر يكديگر تاثیر می گذارند. دیدگاه همكاران مي تواند در طرح­ريزي اهداف و استراتژي­ها براي پياده­سازي حسابداري تعهدي بر دیدگاه ديگران تاثير بگذارد]16[. همكاران با ارائه­ي يك همكاري خوب، توجه به ايده­ها و طرح مسائل مورد اختلاف با توجه به وظيفه محول شده به آنها به يكديگر انگيزه دهند كه همه به طور مستقيم امكان مقاومت كاركنان را كاهش مي­دهند]25[.

4-خودكارآمدي براي تحول، به اعتماد فرد به توانايي خود در انطباق با سيستم جديد اطلاق مي­شود. در خودكارآمدي، اعتقاد شخصي قادر است كه ادراك كاربر و شیوه تفكر و ايجاد انگيزه وی براي موفقيت را تحت تاثير قرار دهد. وجود خودكارآمدي به فرد اين انگيزه را خواهد داد كه منابع ضروري را براي حمايت از پياده­سازي حسابداري تعهدي بدست آورد. منابع كافي به كاركنان در درك سيستم جديد و به طور غير مستقيم كاهش احتمال مقاومت كاركنان كمك خواهد كرد، زيرا آنها درك بهتري از حسابداري تعهدي کسب می­کنند]42[.

5-عوامل برون سازماني، حوادث بيروني و عوامل محیطی يك سازمان هستند كه عمل و رفتار يك كاربر را تحت تاثير قرار مي­دهد. مسائل برون­سازمانی به تاثير حسابرسان مستقل و مشاوران در مقاومت كاركنان جهت پياده­سازي حسابداري تعهدي اشاره مي­كند. اگر طرفين برون­سازمانی درك مثبتي از حسابداري تعهدي داشته باشند، قادر به ارتقا و بهبود درک کارکنان دولت از حسابداري تعهدي خواهند بود. علاوه بر اين، سازمان­هاي حرفه­اي نيز نقش اساسي را از طريق فرآيند تبديل بازي مي كند. بنابراين، آنها بايد نقش فعالي در ترويج و پرداختن به مسائل كاركنان به منظور كاهش مقاومت كاركنان داشته باشند]24[.

**پيشينه پژوهش**

نورال احمد]35[ به بررسي عوامل تاثيرگذار بر مقاومت كاركنان در پياده­سازي حسابداري تعهدي در بين كاركنان دولتي اداره كل حسابداران مالزي پرداخته است. یافته­های آن حاکی از آن بوده که فن­آوري­ها و سيستم و همكاري بين كاركنان مي- توانند مقاومت كاركنان را در به اجرا گذاشتن حسابداري تعهدي تحت تاثير قرار دهند.

آگاسيستي و كاتالانو]15[ در پژوهشي به بررسي نوآوري در آموزش عالي با عنوان معرفي حسابداري تعهدي پرداختند. دولت ايتاليا در سال 2013 ميلادي دانشگاه ها را ملزم به پذيرش حسابداري تعهدي كرده است. تحولات حسابداري تعهدي در ايتاليا از تجارب بين المللي پيروي كرده است. در اين كشور بكارگيري مبناي حسابداري تعهدي به عنوان تغييرات عمده محسوب مي شود؛ به اين دليل كه از سال 1990 ميلادي دانشگاه هاي ايتاليا مي توانستند آزادانه نظام­هاي حسابداري خود را انتخاب كنند. يافته هاي پژوهش آنان نشان داد كه تحولات حسابداري تعهدي در ايتاليا از تجارب بين المللي پيروي كرده است.

فتفارين و جودي]38[ تغيير سيستم هاي حسابداري 78 دانشگاه دولتي تايلند از مبناي نقدي به مبناي تعهدي را بررسي نموده­اند. يافته­های آنها نشان داد كه اصلي­ترين عواملي كه به عنوان مانع تحول حسابداري عمل نموده­اند، فقدان منابع تكنولوژيكي نظير نبود بسته­هاي نرم افزاري مناسب و عدم توانايي تكنولوژي فعلي براي انطباق با نيازهاي گزارشگري دولتي نوين بوده اند. ساير مشكلات با نبود ايجادكنندگان كليدي تحول، نظير نداشتن كاركنان حسابداري تمام وقت كافي، نداشتن كاركنان با تجربه در زمينه سيستم­هاي اطلاعاتي و نداشتن پرسنل داخلي براي نظارت بر فرآيندتغيير مرتبط بوده است.

هیلمن و کولونی]26[ به بررسی فرایند تغییر از مبناي حسابداري نقدي به تعهدي، در اداره­هاي دولت مرکزي بریتانیا در اوایل دهه 1990 پرداختند. درآن زمان، نشانه هاي روشنی وجود داشت که تحولات مشابهی درکشورهاي دیگر از جمله ایرلند نیز رخ می­دهد، اما در لحظه ورود به این تغییر رویکرد، عوامل مؤثر بر استقرار مبناي تعهدي مانند عمل گرایی، نبود تمایل عمومی، فشارهاي ایدئولوژیکی و سیاسی و تفاوت­هاي فرهنگی مانع از پیاده­سازي نظام حسابداري مبتنی بر مبناي تعهدي به جاي حسابداري نقدي شده است.

کیم و کانکانهیلی]29[ در پژوهشی تحت عنوان بررسی عوامل مقاومت کارکنان در اجرای حسابداری تعهدی در اداره کل حسابداران مالزی، ابراز داشتند که مقاومت کاربران زمانی رخ می دهد که کاربر با مشکلاتی در طول اجرای یک سیستم جدید مواجه باشد.

تيموشينكو]43[ با بررسي تحولات بخش عمومي روسيه، تأثير اين تحولات بر حسابداري دانشگاه­ها را مدنظر قرار داده و به اين نتيجه دست يافت كه تحولات اجتماعي، اقتصادي و سياسي روسيه در دهه 1990 ميلادي به طور قابل ملاحظه اي به نظام ­هاي بودجه ريزي و حسابداري مؤسسه هاي آموزشي نفوذ پيدا نكرده است.

تئودور و بليديسل]44[ در پژوهشي تجارب حاصل از بكارگيري اطلاعات حسابداري تعهدي در بخش آموزش عالي دولتي روماني را ارائه كردند. يافته هاي پژوهش آنان نشان داد که 65 درصد پاسخ گويان ترجيح مي دهند كه حسابداري تعهدي را بكار گيرند. مقايسه نتايج بين پاسخ گوياني كه تجربه بكارگيري حسابداري تعهدي قبل از اجراي آن در بخش آموزش عالي را داشته ­اند و پاسخ­گوياني كه اين تجربه را نداشته­اند حاكي از وجود ترجيح قابل ملاحظه­اي براي استفاده از حسابداري تعهدي در هر دو گروه بوده، هر چند كه در گروه با تجربه، ميزان آن بيشتر بوده است.

اسماعيلي­كيا و ملانظري]2[ در پژوهشی تحت عنوان چارچوبي براي تحول در نظام پاسخ گويي مالي و عملياتي دانشگاه هاي دولتي ايران از ديدگاه خبرگان به اين نتيجه رسيدند كه محرك اصلي تحول در نظام پاسخ گويي مالي و عملياتي دانشگاه­هاي دولتي ايران نياز به اطلاعات بهاي تمام شده براي قيمت­گذاري است و وزارت علوم، تحقيقات و فناوري و سازمان حسابرسي، به ترتيب، به عنوان پيش برندگان و گردانندگان تحول شناسايي شدند. تغيير در ديدگاه محافظه كارانه جامعه به عنوان مهم ترين عامل فرهنگي، ايفاي نقش مي كند. در اين ميان مديران مالي دانشگاه ها بايد رهبري اين تحول را عهده دار شده و در بازه زماني درازمدت و تدريجي اجرايي شود.

اسماعيلي­كيا و ملانظري]3[ در در مقاله­ای با عنوان شناسايي موانع و محدوديت­هاي اجراي تحولات در نظام پاسخگويي مالي و عملياتي دانشگاه­هاي دولتي ايران به اين نتيجه رسيدند كه از ديدگاه خبرگان دانش و رشته غير مرتبط اداره­كنندگان دانشگاه­ها به عنوان عامل اصلي ايجاد تضاد در مسير اجراي تحولات تلقي مي شود كه دليل آن هم عدم درك ضرورت و اهميت تحولات در نظام پاسخگويي مالي و عملياتي دانشگاه ها از جانب مجموعه مديريتي دانشگاه­هاست. تغييرات مداوم در سطوح مديريتي و درگير نبودن و عدم اعتقاد كاركنان حسابداري به تحول در رتبه­هاي دوم و سوم قرار گرفته اند.

اسماعيلي­كيا و ملانظري]4[ با هدف بررسي ضرورت تحول در نظام پاسخگويي مالي و عملياتي دانشگاه­هاي دولتي ايران و شناسايي ابعاد آن از ديدگاه خبرگان و دانشگاهيان به اين نتيجه رسيدند كه تحول در نظام پاسخگويي مالي و عملياتي ضروري بوده و از ديدگاه خبرگان به دليل استقلال دانشگاه ها، ابعاد تحول متفاوت با ساير نهادهاي بخش عمومي خواهد بود. تحول در نظام پاسخگويي مالي و عملياتي دانشگاه­هاي دولتي مستلزم تحول در سيستم حسابداري مالي آن، استقرار سيستم حسابداري مديريت و تحول حسابرسي از سطح مالي و رعايت به حسابرسي عملكرد است.

کاظمی و فخري]11[ در مقاله اي تحت عنوان تاثیر آمادگی سازمانی در اجراي حسابداري تعهدي برمبناي مدل S7 مکینزي در موسسات پژوهشی وابسته به وزارت علوم، تحقیقات و فناوري به اين نتيجه رسيدند که مدل ارائه شده از قابلیت و کارآیی مناسبی براي تاثیر آمادگی سازمانی برخوردار بوده و قادر است به خوبی نقاط ضعف و قوت موسسات پژوهشی را در هر کدام از 7 بعد اصلی مدل (استراتژي، ساختار، سیستم ها، مهارتها، سبک مدیریتی، کارکنان و ارزشهاي مشترك) نمایش دهد.

اميني­مهر و هم­پژوهان]6[ سودمندي مبناي حسابداري تعهدي و تاثير آن بر شفافيت گزارشگري و مسئوليت پاسخگويي دانشگاه­هاي وابسته به وزارت علوم (مطالعه موردي، دانشگاه خوارزمي تهران) را مورد بررسي قرار دادند. يافته­هاي پژوهش نشان دادكه حسابداري تعهدي باعث ارتقاي پاسخگويي بخش عمومي مي­شود. ليكن حسابداري تعهدي تاثير معناداري بر شفافيت گزارشگري ندارد و نهايتا اينكه، حسابداري تعهدي در تعيين بهاي تمام شده خدمات در دانشگاه خوارزمي مؤثر است.

ابوالحلاج و همكاران ]1[ در مقاله اي تحت عنوان دستاوردهاي اجرايي شدن تغيير نظام حسابداري نقدي به تعهدي در دانشگاه هاي علوم پزشكي كشور پرداختند. كه يافته­هاي اين مقاله به جمع بندي دستاوردها در قالب تاثيراتي كه استقرار سيستم تعهدي بر مديريت كلان، كاركنان مالي، تخلفات، فرايندها، منابع، كنترل، استقلال واحدها، شناسايي هزينه ها و درآمدها و در واحدهاي تحت پوشش وزارت بهداشت و درمان داشته است، مي پردازد مي توان به اين نتيجه رسيد كه استقرار فاز اول اصلاحات نظام نوين مالي در بخش سلامت كشور، با رهاوردهاي ارزنده اي همراه بوده است، هر چند در اين ميان تفاوت­هايي بر حسب شرايط واحدهاي مختلف ديده مي­شود، اما مي توان با ديدي خوشبينانه به ادامه راه اين تغييرات و اصلاحات كلان اميدوار بود.

نمازي و همكاران]14[ به بررسي تأثیر پیاده سازي مبناي حسابداري تعهدي بر مؤلفه­هاي کیفیت زندگی کاري مدیران و کارشناسان مالی دانشگاه­هاي علوم پزشکی کشور پرداختند كه طبق نظر آزمون شوندگان، پیاده سازي حسابداري تعهدي بر مؤلفه­هاي کیفیت زندگی کاري آنها (شاخص هاي پرداخت منصفانه و کافی و فضاي کلی زندگی) تأثیر ندارد؛ اما بر سایر مؤلفه­ها تأثیرگذار است به طوري که (محیط کار ايمن) بیشترین و (یکپارچگی و انسجام اجتماعی در سازمان) کمترین تأثیر را داشته اند.

با مرور ادبیات و پیشینه پژوهش و در نظر گرفتن شرایط محیطی و در حال اجرا بودن تحولات در نظام پاسخگویی مالی و عملیاتی دانشگاه­ها، بررسی عوامل موثر بر کاهش مقاومت کارکنان ضرورت دارد؛ بنابراین بر اساس ادبیات پژوهش و اهداف پژوهش سوالاتی به شرح زیر مطرح می گردد

1-آيا بین حمایت مديريت ارشد سازمان با كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي رابطه معناداري وجود دارد؟

2- آيا بین نوع فن­آوري و سيستم­ها با كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي رابطه معناداری وجود دارد؟

3- آيا بین همكاري و اتحاد كاركنان با كاهش مقاومت آنها در پياده سازي حسابداري تعهدي رابطه معناداري وجود دارد؟

4-آيا بین خودكارآمدي با كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي رابطه معناداري وجود دارد؟

5- آيا بین عوامل برون سازماني با كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي رابطه معناداري وجود دارد؟

برای پاسخگویی به سوالات فوق، با استفاده از بررسی متغیرهای پژوهش­های پیشین، ماتریس نظریه تهیه گردید که در نگاره 1 ارائه شده است.

**نگاره 1:ماتریس نظریه**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| عوامل موثر | ماتريس نظريه | |
| عوامل درون سازماني | 1-مديريت ارشد | 1- افزايش سطح حمايت مديريت ارشداز سيستم جديد]27[.  2-بدون مديريت، تحول برنامه ريزي شده ي سازماني هرگز تحقق نمي يابد]19[.  3- اختصاص دادن وقت کافی توسط مدیران برای آماده سازي فكري كاركنان]20-21[  4-مشاوره، روشنگري و آموزش كاركنان توسط مديريت]36[.  5- تفكر همه جانبه ي مدير براي درك موانعي كه در ايجاد تحول رخ خواهد داد]23[.  6-نبودن مدیران خبره براي نظارت بر فرآیند تحول و پشتیبانی از آن]3[. |
| 2-فن آوري و سيستم | 1- آشنایی كاركنان با سخت افزارها و نرم افزارهاي نوین]20[.  2- پذیرش سیستم آموزش الکترونیکی و آگاهی کارکنان در مورد آنها]22[.  3- اقدامات لازم جهت استفاده از نرم افزارهاي مناسب جهت مکانیزه کردن سیستم ها]20[.  4-تفهيم شدن کارکنان در زمینه ضرورت نوآوري]37[.  5-با درك علل مقاومت مي توان الگوهاي رفتاري جديد و نگرش يا روش جديد براي ارتباط با مردم ايجاد كرد]36[.  6- تنها با بهره گيري خلاقانه از تحول براي هدايت کردن خود تغييرات است که مي‌توانيم از آسيب شوک آينده در امان بمانيم و به آينده اي بهتر و انساني تر دست يابيم]12[.  7-كاستن دشواري و پيچيدگي عملیات وتامين منابع مالي]31[. |
| 3-همكاري و اتحاد | 1- روحیه همکاري و مسئولیت پذیري بین کارکنان]21[.  2-اتحاد و همكاري كاركنان در طرح ريزي اهداف و استراتژيها]16[.  3- وجود انسجام و یکپارچگی بین واحدهاي مختلف]34[.  4-انگيزش همزمان كاركنان در حل مسائل مورد اختلاف]25[.  5- سطح تحصيلات و تجربه کارکنان]10[.  6-توجه به عواطف و احساسات، مشورت كردن با افراد، اعتماد به كاركنان و اختيار دادن به آن ها بر كاهش مقاومت در برابر تحول موثر است]7[. |
| 4-خودكارآمدي | 1- وجود خودكارآمدي، انگيزه بدست آوردن منابع ضروري براي تغيير را ايجاد مي كند]42[.  2- تعهد کاري كاركنان]10[.  3 -ترس از دست دادن امتياز يا سود]36[.  4- برگزاري جلسه­هاي توجیهی و نشست­هاي تخصصی با کارکنان مالی و اخذ نظر آنان درخصوص وظایف جدید]31[.  5-فقدان توانمندي انجام آنچه كه در شرايط جديد بايد انجام دهند]39[.  6-عدم وجود درک و دانش لازم در مورد اطلاعات جديد]2[.  7- عدم روحیه اعتماد و نبود امنیت شغلي]9[.  8-كارهاي تكراري و تثبيت شده مانع خودكارآمدي مي شود]39[. |
| عوامل برون سازماني | 1-مسائل برون سازماني | 1-اعمال اجبار از جانب نيروهاي خارج از سازمان را می­توان، توان بالقوه اي دانست که افراد مجبور می شوند کاري را انجام دهند]35[.  2-وجود حسابرسان و مشاوران خارجي در كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است]24[.  3- نهادهای حرفه اي نقش اساسي در کاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي اجرا مي كنند]24[.  4-استفاده از مکانیزم های تشویقی از سوی وزارت اقتصاد، وزارت علوم و و سایر سازمان های دولتی مرتبط با تحولات، برای دانشگاه­هایی که تحولات را به نحو مناسب اجرا نموده اند، در کاهش مقاومت کارکنان تاثیر گذار است]2[. |

**روش پژوهش**

پژوهش حاضر با هدف بررسي عوامل موثر بر كاهش مقاومت كاركنان در پياده­سازي حسابداري تعهدي در دانشگاه­هاي دولتي شهر تهران انجام شده است. پژوهش از نظر روش استنتاجی، توصيفي- پیمایشی و از جهت هدف، كاربردي و توصیفی است که در زمان حال به بررسی، توصیف و تفسیر شرایط می‌پردازد. با توجه به اينكه جامعه آماري، کلیه کارکنان بخش­های مالی دانشگاه­های دولتی شهر تهران مي­باشد و همچنین با توجه به بررسی­های انجام شده هم اکنون دانشگاه­های تهران، الزهراء، تربيت مدرس و پيام نور بودند که درگیر پیاده­سازی حسابداری تعهدی هستندکه با استفاده از روش نمونه گیری در دسترس اقدام به توزیع پرسشنامه بین کارکنان بخش­های مالی این دانشگاه­ها شد که بر این اساس 73 پرسشنامه تکمیل شده، دریافت گردید.

آزمون سوالات فوق، بر اساس ماتریس نظریه تهیه شده، پرسشنامه­ای به منظور جمع‌ آوري نظرات کارکنان شاغل در بخش­های مالی و حسابداری دانشگاه هاي دولتي شهر تهران مشتمل بر 31 سوال كه در قالب دو قسمت كلي: قسمت اول مشخصات شخصي و عمومي پاسخ دهنده و قسمت دوم مربوط به متغیرهای مستقل آن که شامل پنج بعد، از قبیل مدیریت ارشد، فن­آوري و سيستم­ها، همكاري و اتحادكاركنان، خودكارآمدي كاركنان و مسائل برون سازمانی تهیه شد. سطح اندازه گیری پرسشنامه در دو بخش که بخش اول اين پرسشنامه شامل اطلاعات جمعیت شناختی وبخش دوم سوالاتی است که با توجه به عوامل توسط محقق ساخته شده است بطوریکه برای هرعامل بین 4 تا 8 سوال طراحی شده است. این سوالات بصورت گویه هایی که از یک طیف 5 درجه ای لیکرت بهره می برند از پاسخ گویان مورد سوال قرار گرفته شده و به پاسخ های آن با توجه به میزان موافقت از کاملاً مخالف با نمره یک تا کاملاً موافق با نمره 5 نمره گذاری شده است.

برای روایی از اعتبار سازه استفاده می شود که به این صورت است که پرسشنامه توسط چند متخصص مورد تایید قرار گیرد كه در اين تحقيق بعد از تهيه پرسش نامه توسط 20 نفرمورد بازبيني قرار گرفته شد و بعد از دریافت نظرات آنها با کمک تیم پژوهش استاد راهنما و استاد مشاور تغییرات لازم در پرسشنامه اعمال شد.

براي تعيين پایایی نيز از روش آلفاي كرونباخ استفاد شده است آمارة اين آزمون با استفاده از پيش آزموني كه در اختيار 20 نفر پاسخ دهنده قرار گرفت،710/0 محاسبه شدكه بيانگر قابليت اعتماد آن است. برای بررسی نوع توزیع داده­ها، آزمون کلموگروف اسمیرنوف انجام شد و جهت بررسي عوامل مرتبط با كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي، آزمون هاي T- Test تك نمونه اي انجام شد.

**یافته­های پژوهش**

در بخش نخست، ویژگی­های جمعیت شناسی پاسخ­دهنده­ها ارائه شده که به شرح نگاره 2 می­باشد.

**نگاره 2: ويژگي­هاي جمعيت شناسي پاسخ­ دهندگان**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***متغیر*** | ***سطوح*** | **فراواني** | ***درصد فراوانی*** | ***متغیر*** | ***سطوح*** | **فراواني** | ***درصد فراوانی*** |
| ***رشته تحصيلي*** | **حسابداري** | **26** | **6/35** | ***تحصیلات*** | ***كارداني*** | **8** | **0/11** |
| **اقتصاد** | **5** | **8/6** | ***کارشناسی*** | **27** | **0/37** |
| **مديريت مالي** | **7** | **6/9** | ***کارشناسی ارشد*** | **36** | **3/49** |
| **مديريت دولتي** | **17** | **3/23** | ***دكتري*** | **2** | **7/2** |
| **مديريت بازرگاني** | **3** | **1/4** | ***مجموع*** | **73** | **100/.** |
| **ساير** | **15** | **5/20** | ***سابقه کاری*** | **كمتر از 10 سال** | **12** | **4/16** |
| ***مجموع*** | **73** | **100/.** |
| ***پست سازماني*** | **مديران و معاونين امور مالي** | **4** | **5/5** | **بين 10 تا 20 سال** | **34** | **6/46** |
| **كارشناسان امور مالي** | **62** | **9/84** | **بيش از 20 سال** | **27** | **0/37** |
| **ساير** | **7** | **6/9** |
| ***مجموع*** | **73** | **100/.** | ***مجموع*** | **73** | **100/.** |

همانطور كه در جدول شماره (2) مشاهده مي شود حسابداری با 6/35 درصد، بالاترین رشته تحصیلی در میان پاسخ دهنده ها و كارشناسي ارشد، با 3/49 درصد، بالاترين ميزان تحصيلات را در ميان پاسخ دهنده ها وكارشناسان امور مالي با 9/84 درصد، بالاترين پست سازماني را در ميان پاسخ­دهنده­ها و سابقه خدمت بين 10 تا 20 سال، با 6/46 درصد، بالاترين سابقه خدمت را در ميان پاسخ دهنده ها را به خود اختصاص داده اند.

**آزمون نرمال بودن داده­ها**

**نگاره 3: آزمون كلموگروف- اسميرنف تك نمونه­اي**

|  |  |
| --- | --- |
| عامل | سطح معناداري |
| حمايت مديران ارشد سازمان | 000/0 |
| سيستم و فن آوري | 000/0 |
| اتحاد و همكاري | 000/0 |
| خودكارآمدي | 000/0 |
| مسائل برون سازماني | 000/0 |

همچنان كه در نگاره 3 ديده مي شود سطح معناداري عوامل حمايت مديران ارشد، سيستم وفناوري، اتحاد و همكاري كاركنان، خودكارآمدي و مشكلات برون سازماني كمتر از 01/0 است و با توجه به اينكه براي نرمال بودن عوامل لازم است سطح معناداري بالاي 05/0 باشد به اين ترتيب هر پنج عامل ما با احتمال 99 درصد اطمينان نرمال نيستند

اما در حالت کلی طبق قضیه حد مرکزی؛ در صورتیکه اندازه نمونه به حد کافی بزرگ باشد () توزیع میانگین نمونه‌ها تقریبا نرمال خواهد بودکه این تحقیق تعداد داده‌ها بیش از 30 داده است، بنابراین توزیع داده‌ها نرمال خواهد بود.

نگاره 4: نتايج آزمون T مربوط به سوالات عامل يك (مديريت ارشد)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| شماره سوال | سوالات مربوط به عامل مديريت ارشد | مقدار t | درجه آزادي | ميانگين | انحراف استاندارد | سطح معناداري |
| 1 | افزايش سطح حمايت مديران ارشد دانشگاه از سیستم حسابداری تعهدی بر كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي نظام حسابداري تعهدي موثر است. | 906/10 | 72 | 9863/3 | 77268/0 | 000/0 |
| 2 | وجود مديريت در تحولات برنامه ريزي شده­ي سازمان، باعث تسهيل در پياده سازي نظام حسابداري تعهدي است. | 084/12 | 72 | 0137/4 | 71673/0 | 000/0 |
| 3 | اختصاص دادن وقت کافی توسط مدیران برای آماده سازي فكري كاركنان، باعث تسهيل در پياده سازي نظام حسابداري تعهدي است. | 056/7 | 72 | 8630/3 | 04503/1 | 000/0 |
| 4 | مشاوره، روشنگري و آموزش كاركنان توسط مديريت باعث تسهيل در پياده سازي نظام حسابداري تعهدي است. | 149/11 | 72 | 1781/4 | 90281/0 | 000/0 |
| 5 | تفكر همه جانبه ي مدير براي درك موانع ايجاد تحول بر كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي نظام حسابداري تعهدي موثر است. | 532/8 | 72 | 9315/3 | 93287/0 | 000/0 |
| 6 | وجود مدیران خبره براي نظارت بر فرآیند تحول و پشتیبانی از آن بر كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي نظام حسابداري تعهدي موثر است. | 693/12 | 72 | 2192/4 | 82068/0. | 000/0 |

همانطور كه در نگاره 4 مشاهده مي شود براي سوالات مربوط به عامل مديريت ارشد كه از سوالات شماره 1 تا 6 پرسشنامه را شامل مي شود آزمون T تك نمونه اي گرفته شده است كه با توجه به نگاره 4 سطح معناداری برای كليه سوالات صفر مي باشد كه اين مقدار از 05/0 كمتر است در نتيجه كليه سوالات مربوط به عامل مديريت ارشد معني دار بودند.

**نگاره 5: نتايج آزمون T مربوط به سوالات عامل دوم (فن آوري و سيستم)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| شماره سوال | سوالات مربوط به عامل فن آوري و سيستم | مقدار t | درجه آزادي | ميانگين | انحراف استاندارد | سطح معناداري |
| 1 | آشنایی كاركنان با سخت افزارها و نرم افزارهاي نوین موجب کاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي می شود. | 801/6 | 72 | 8630/3 | 08417/1 | 000/0 |
| 2 | پذیرش سیستم آموزش الکترونیکی و آگاهی کارکنان در مورد آنها بر کاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 503/7 | 72 | 8493/3 | 96712/0 | 000/0 |
| 3 | اقدامات لازم جهت استفاده از نرم افزارهاي مناسب جهت مکانیزه کردن سیستم ها بر کاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 359/9 | 72 | 0000/4 | 91287/0 | 000/0 |
| 4 | تفهيم شدن کارکنان در زمینه ضرورت نوآوري در كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي تاثيرگذار است. | 630/1- | 72 | 7397/2 | 36450/1 | 108/0 |
| 5 | ايجاد الگوهاي رفتاري جديد با درك علل مقاومت موجب کاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي است. | 070/6 | 72 | 7397/3 | 04120/1 | 000/0 |
| 6 | هدايت تغييرات با بهره گيري خلاقانه از تحول موجب کاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي است. | 394/7 | 72 | 8767/3 | 01304/1 | 000/0 |
| 7 | كاستن از دشواري و پیچیدگي عمليات و تامين منابع مالي در كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي تاثير گذار است. | 971/0 | 72 | 1370/3 | 20549/1 | 335/0 |

همانطور كه در نگاره 5 مشاهده مي شود براي سوالات مربوط به عامل فن آوري و سيستم كه از سوال 7 تا 13 پرسشنامه را شامل مي شود آزمون T تك نمونه اي گرفته شده است كه با توجه به جدول (5)، سطح معناداری برای 5 سوال شامل سوالات 7، 8، 9، 11، 12، صفر مي باشند كه اين 5 گویه، معني دار بودند و سطح معناداری سوالات شماره 10 و 13 به ترتيب برابر 108/0 و 335/0 هستند كه از ميزان 05/0 بيشتر مي باشند در نتيجه اين 2 سوال، معني دار نبودند.به این معنا که از دیدگاه پاسخ دهنده ها دو عامل تفهیم شدن کارکنان وكاستن از دشواری و پیچیدگی عملیات باعث كاهش مقاومت نمی شود.

**جدول شماره (6): نتايج آزمون T مربوط به سوالات عامل سوم (اتحاد و همكاري)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| شماره سوال | سوالات مربوط به عامل اتحاد و همكاري | مقدار t | درجه آزادي | ميانگين | انحراف استاندارد | سطح معناداري |
| 1 | روحیه همکاري و مسئولیت پذیري بین کارکنان، بر کاهش مقاومت كاركنان درپیاده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 478/10 | 72 | 0685/4 | 87128/0 | 000/0 |
| 2 | اتحاد و همكاري كاركنان در طرح ريزي اهداف و استراتژيها بر کاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 792/8 | 72 | 0000/4 | 97183/0 | 000/0 |
| 3 | وجود انسجام و یکپارچگی بین واحدهاي مختلف، بر کاهش مقاومت كاركنان در پیاده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 532/8 | 72 | 9315/3 | 93287/0 | 000/0 |
| 4 | انگیزش همزمان كاركنان در حل مسائل مورد اختلاف، برکاهش مقاومت کارکنان در پیاده سازي نظام حسابداري تعهدي موثراست. | 409/7 | 72 | 8219/3 | 94784/0 | 000/0 |
| 5 | سطح تحصيلات و تجربه کارکنان بر كاهش مقاومت آنها در پیاده سازي نظام حسابداري تعهدي موثراست. | 478/10 | 72 | 0685/4 | 87128/0 | 000/0 |
| 6 | توجه به عواطف، اعتماد و تفویض اختیار به كاركنان باعث تسهیل در پیاده سازي نظام حسابداري تعهدي است. | 217/4 | 72 | 5753/3 | 16569/1 | 000/0 |

همانطور كه در نگاره 6 مشاهده مي شود براي سوالات مربوط به اتحاد و همكاري كه از سوال 14 تا 19 پرسشنامه را شامل مي شود آزمون T تك نمونه اي گرفته شده است كه با توجه به نگاره 6 سطح معناداری برای كليه سوالات صفر مطرح شده مي باشند كه اين مقدار از 05/0 كمتر است در نتيجه موارد مطرح شده در عامل اتحاد و همکاری معنی دار بوده اند.

**جدول شماره (7): نتايج آزمون T مربوط به سوالات عامل چهارم (خودكارآمدي)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| شماره سوال | سوالات مربوط به عامل خودكارآمدي | مقدار t | درجه آزادي | ميانگين | انحراف استاندارد | سطح معناداري |
| 1 | وجود خودكارآمدي كاركنان در كاهش مقاومت كاركنان بر پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 571/7 | 72 | 8356/3 | 94301/0 | 000/0 |
| 2 | تعهد کاري كاركنان، بر کاهش مقاومت کارکنان در پیاده سازي نظام حسابداري تعهدي موثراست | 705/5 | 72 | 6849/3 | 02573/1 | 000/0 |
| 3 | نگراني در مورد از دست دادن امتياز باعث مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي است | 000/ | 72 | 0000/3 | 32288/1 | 000/1 |
| 4 | برگزاري جلسه هاي توجیهی و نشست هاي تخصصی با کارکنان مالی و اخذ نظر آنان درخصوص وظایف جدید بر کاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 021/12 | 72 | 1233/4 | 79835/0 | 000/0 |
| 5 | فقدان توانمندي انجام آنچه كه در شرايط جديد بايد انجام دهند در افزايش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي تاثير گذار است. | 142/2- | 72 | 6849/2 | 25694/1 | 36/0 |
| 6 | عدم وجود درک و دانش لازم در مورد اطلاعات جديد در افزايش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 944/3- | 72 | 4247/2 | 24630/1 | 000/0 |
| 7 | عدم روحیه اعتماد و نبود امنیت شغلی در افزايش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي تاثير گذار است. | 317/1- | 72 | 7945/2 | 33291/1 | 192/0 |
| 8 | كارهاي تكراري و تثبيت شده كه مانع خودكارآمدي مي شود در افزايش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي تاثير گذار است. | 126/2- | 72 | 6575/0 | 37658/1 | 37/0 |

همانطور كه در نگاره 7 مشاهده مي شود براي سوالات مربوط به خودكارآمدي كه از سوال 20 تا 27 پرسشنامه را شامل مي شود آزمون T تك نمونه اي گرفته شده است كه سطح معناداری برای 4 سوال شامل سوالات 20، 21، 23، 25 صفر مي باشند كه اين 4 سوال، معنی دار بودند وسطح معناداری برای سوالات شماره 22،24، 26 و 27 به ترتيب برابر 1، 36/0، 192/0، 37/0 هستند كه از ميزان 05/ 0 بيشتر مي باشند در نتيجه اين 4 سوال، معنی دار نبوده اند.

**نگاره 8: نتايج آزمون،T مربوط به سوالات عامل پنجم (عوامل برون سازماني)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| شماره سوال | سوالات مربوط به عامل برون سازماني | مقدار t | درجه آزادي | ميانگين | انحراف استاندارد | سطح معناداري |
| 1 | اجبار كاركنان از طريق قوانين و مقررات در پياده سازي حسابداري باعث افزايش مقاومت کارکنان می شود. | 824/1 | 72 | 2740/3 | 28301/1 | 72/0 |
| 2 | وجود حسابرسان و مشاوران خارجي در كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي موثر است. | 381/4 | 72 | 6027/3 | 17544/1 | 000/0 |
| 3 | سازمان هاي حرفه اي نقش اساسي در کاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي اجرا مي كنند | 646/6 | 72 | 8630/3 | 10949/1 | 000/0 |
| 4 | استفاده از مکانیزم های تشویقی از سوی وزارت اقتصاد، وزارت علوم و و سایر سازمان های دولتی مرتبط با تحولات، برای دانشگاه هایی که تحولات را به نحو مناسب اجرا نموده اند، در کاهش مقاومت کارکنان تاثیر گذار است | 474/5 | 72 | 7534/3 | 17593/1 | 000/0 |

همانطور كه در نگاره 8 مشاهده مي شود براي سوالات مربوط به عوامل برون سازماني كه از سوال 28 تا 31 پرسشنامه را شامل مي شود آزمون T تك نمونه اي گرفته شده است كه سطح معناداری 3 سوال شامل سوالات 29، 30، 31 صفر مي باشند در نتیجه اين 3 سوال، معني دار بودند و سطح معناداری سوال شماره 28، 72/0 است كه از ميزان 05/ 0 بيشتر مي باشد در نتيجه سوال 28، معني دار نبوده است،به عبارت دیگر، اجبار کارکنان به دلیل قوانین و مقررات تاثیر بر كاهش مقاومت آنان ندارد.

بحث و نتیجه­گیری

هدف پژوهش حاضر بررسي عوامل موثر بر كاهش مقاومت كاركنان در پياده­سازي حسابداري تعهدي در دانشگاه­های دولتی شهر تهران می­باشد. بر اساس بررسی ادبیات و شناسایی عوامل تاثیرگذار، متغیرهای مدیریت ارشد، فن­آوري و سيستم­ها، همكاري و اتحادكاركنان، خودكارآمدي كاركنان و مسائل برون­سازمانی را به عنوان عوامل موثر بركاهش مقاومت کارکنان در پیاده­سازی حسابداری تعهدی در دانشگاه­های در نظر گرفته است. نتايج پژوهش نشان­دهنده معني داري سوالات مربوط به عامل اول می­باشد، یعنی حمایت مديريت ارشد سازمان از حسابداري تعهدي باعث كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي مي­شود و با توجه به نتایج آزمون T تك نمونه­اي، کلیه سوالات مربوط به اين متغير باعث كاهش مقاومت كاركنان شده كه نتایج آن با يافته­هاي اسماعيلي­كيا و ملانظري]3[، اولو آديوين و ديگران]36[، وينيرس و كوهن]45[ و هيرچهيم، نيومن]27[ هم راستا مي باشد.

عامل دوم پژوهش، یعنی استفاده هر چه بيشتر كاركنان از فن آوري و سيستم­ها در سازمان باعث كاهش مقاومت کارکنان در پياده­سازي حسابداري تعهدي مي شود نیز معني دار است، با توجه به یافته­های حاصل از آزمون T تك نمونه اي**،** 5 سوال از سوالات مربوط به اين عامل كه شامل آشنایی كاركنان با سخت افزارها و نرم افزارهاي نوین، پذیرش سیستم آموزش الکترونیکی و آگاهی کارکنان در مورد آنها، اقدامات لازم جهت استفاده از نرم افزارهاي مناسب جهت مکانیزه کردن سیستم­ها، ايجاد الگوهاي رفتاري جديد با درك علل مقاومت، هدايت تغييرات با بهره گيري خلاقانه از تحول مي باشند باعث كاهش مقاومت كاركنان می­شوند، نتایج آن با يافته­هاي نورال احمد]35[، فتفارين و جودي]38[، كلارك]20[، دينش و نيكام ]22[ هم راستا مي باشد.

یافته­های حاصل از بررسي عامل سوم نیز حاکی از معناداری همكاري و اتحاد بين كاركنان در سازمان با كاهش مقاومت آنها در پياده­سازي حسابداري تعهدي است. كليه سوالات مربوط به این عامل با كاهش مقاومت كاركنان رابطه­ای معنادار داشته­اند، نتایج آن با يافته هاي نورال احمد]35[ آگاسيستي و كاتالانو]15[، تئودور و بليديسل]44[ هم راستا مي باشد.

عامل چهارم تحقیق یعنی خودكارآمدي باعث كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي مي شود و با توجه به اينكه آزمون T تك نمونه اي براي تمامي سوالات اين عامل گرفته شده است 4 تا سوالات اين عامل كه شامل وجود خودكارآمدي كاركنان، تعهد كاري كاركنان، برگزاري جلسه هاي توجیهی و نشست هاي تخصصی، عدم وجود درک و دانش لازم در مورد اطلاعات جديد باعث كاهش مقاومت كاركنان شده­اند. كه نتایج این فرضیه با يافته­هاي اسماعيلي­كيا و ملانظري]2[، جعفرپور]10[، تي]42[ و راملت]39[ هم راستا مي باشد.

در عامل پنجم، رابطه بین عوامل برون سازماني و كاهش مقاومت کارکنان در پياده سازي حسابداري تعهدي مورد بررسی قرار گرفت، نتایج حاصل از بررسي این عامل نشان­دهنده اثرگذار بودن وجود عوامل برون­سازمانی بر كاهش مقاومت کارکنان بوده است. با توجه به نتایج آزمون T تك نمونه اي 3 سوال از سوالات اين عامل كه شامل وجود حسابرسان و مشاوران خارجي، سازمان هاي حرفه اي نقش اساسي، استفاده از مکانیزم­های تشویقی مي باشند باعث كاهش مقاومت كاركنان شده اند. كه نتایج آن با يافته­هاي گومز]24[ و نورال احمد]35[ هم راستا مي باشد.

*محدودیت­های پژوهش و پیشنهاد پژوهش­های آتی*

انجام پژوهش حاضر با محدودیت هایی به شرح زیر مواجه بوده است:

1-ابزار اندازه­گیری این پژوهش، پرسشنامه محقق ساخته است و هر ابزار سنجشی با میزان خطایی همراه هست. در این پژوهش با استفاده از آزمون آلفای کرونباخ برای پایایی آن استفاده شد اما به منظور بررسی­های دقیق­تر و تعمیم آن برای پژوهش­های آتی نیازمند سنجش دقیق­تر می­باشد.

2-از اصلی‌ترین محدودیت‌های این پژوهش می‌توان مشغله‌ی کاری بیش از حد افراد در آن دانشگاه ها و تایید و توزیع پرسشنامه ذکر کرد.

به پژوهشگران علاقه‌مند توصیه می‌شود با ورود به این حوزه و شناسایی مشکلات، موانع و نقاط قوت و خلا تحقیقات موجود در این حوزه گام­های بیشتری در جهت بررسی عوامل موثر بر كاهش مقاومت كاركنان در پياده سازي حسابداري تعهدي بردارند. بر این اساس پیشنهادهایی جهت تحقیقات آتی به شرح زیر ارائه می­گردد:

1-با توجه به نیاز روز افزون سازمان­ها به تغییرات بیشتر و تحولات در جریان در حوزه نظام پاسخگویی بخش عمومی و شناسایی تاثیرات مولفه­های پژوهش حاضر بركاهش مقاومت کارکنان پیشنهاد می­گردد که در پژوهش­های آتی بطور جداگانه بر هر یک از مولفه­ها تمرکز شود تا جزئیات بیشتری از اثرات آنها به دست آید.

2- مکانیزم­هایی که منجر به انگیزدهی کارکنان برای همکاری بیشتر در اجرای تحولات می انجامد، مورد بررسی قرار گیرد.

3-با توجه به اینکه تحقیق حاضر بر عوامل موثر بر مقاومت کارکنان تمرکز نموده، پیشنهاد می شود در تحقیقات آتی، راهکارهای اجرایی رفع مقاومت کارکنان مورد بررسی قرار گیرد.

**منابع**

1-ابوالحلاج،مسعود،باستاني،پيوند،رمضانيان،مريم،حميدي،حجت(1394)،دستاوردهاي اجرايي شدن تغيير نظام حسابداري نقدي به تعهدي در دانشگاه هاي علوم پزشكي كشور، مجله علوم پزشكي صدرا،دوره 3،شماره 2،بهار 1394،صص97-106 .

2-اسماعيلي­كيا،غريبه،مهناز ملانظري(1395 )، چارچوبي براي تحول در نظام پاسخ گويي مالي و عملياتي دانشگاه هاي دولتي ايران از ديدگاه خبرگان، فصلنامه حسابداري سلامت، سال چهارم، شماره چهارم،پياپي 14، زمستان ، صص25-1

3-اسماعيلي­كيا،غريبه، مهناز ملانظري(1395)، شناسايي موانع و محدوديت هاي اجراي تحولات در نظام پاسخگويي مالي و عملیاتي دانشگاه هاي دولتي ايران،دوره 8، شماره 2، 1-29.

4-اسماعيلي­کيا،غريبه، مهناز ملانظري(1394 )، بررسي ضرورت تحول در نظام پاسخگويي مالي و عملياتي دانشگاه هاي دولتي ايران و شناسايي ابعاد آن از ديدگاه خبرگان و دانشگاهيان، پژوهش هاي تجربي حسابداري ،سال پنجم،شماره 19،بهار،صص 79-53.

5-اقدسي،محمد،مرتضي،خاكزاربفروئي،1387،مديريت تغيير و روش هاي مقابله با مقاومت كاركنان در مقابل تغيير، <http://www.rah-m.com/News/403.html>

6-اميني مهر،الف،حجازي،ر،شهيم پر مهر،(1394).بررسي سودمندي مبناي حسابداري تعهدي بر شفافيت گزارشگري و مسئوليت پاسخگويي در دانشگاه هاي وابسته به وزارت علوم،تحقيقات و فناوري (مطالعه موردي:دانشگاه خوارزمي).دو فصلنامه حسابداري دولتي،سال اول،شماره 2، 55-66 .

7-اورک، جهانبخش و درویش پور، عیسی )1388 )، راهکارهاي موثر بر کاهش مقاومت در برابر تغییر از دیدگاه اساتید و کارکنان دانشگاه آزاد اسلامی. علوم تربیتي سال دوم، شماره 8 ،149-167.

8-حاجیها، ز،استادمیرزایی، ع (1392)، بررسی و مقایسه نگرش حسابرسان دیوان محاسبات کشور و حسابرسان وزارت امور اقتصادی و دارایی در مورد تاثیر حسابداری تعهدی بر ارتقای ویژگی­های کیفی.فصلنامه حسابداری سلامت، شماره 2، دوره 4، 19-39.

9-جعفری پریوش، حنیفی، فریبا (1386)، نگرش و عملکرد مدیران دانشگاه­های آزاد اسلامی منطقه 8 بر مبنای ابعاد و مولفه­های مدیریت تغییر و ارائه چارپوب ادراکی مناسب، پژوهشدر برنامه­ریزی درسی(دانش و پژوهش در علوم تربیتی-برنامه­ریزی درسی) دوره 21، شماره 15، 47-66.

10-جعفرپور، محمود، صحت، سعید (1389)، مطالعه ابعاد و نقش مقاومت فردی در برابر تعهد به تغییرات برنامه­ریزی شده سازمانی (مطالعه در سازمان نظامی)، روانشناسی نظامی، دوره 1، شماره 4، 41-54.

11-كاظمي،حميد،فخري،مهري،(1394 )، تاثير آمادگي سازماني در اجراي حسابداري تعهدي بر مبناي مدل s7 مكنيزي در موسسات پژوهشي وابسته به وزارت علوم،تحقيقات و فناوري)،اولين كنفرانس بين المللي حسابداري،مديريت و نوآوري در كسب و كار،شهريور 94.

12-کامرانی، حشمت­الله (1391)، آلوین تافلر (1927)، شوک آینده، فرهنگ نشر نو، تهران.

13-نقی­زاده باقی، عباس، سلیمانی، سلیمان، حسن­زاده، محمد، خدابخشی هفشنجانی، نسرین ( 1394)، بررسی تاثیر اجرای حسابداری تعهدی بر پاسخ­گویی مدیران دانشگاه­های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی شمال­غرب ایران، دوره 5، شماره 1، شماره پیاپی 11، 81-94.

14-نمازي، محمد، کریمی ، زهره ماهر،، محمدهادي،1391، (تأثیر پیاده سازي مبناي حسابداري تعهدي بر مؤلفه هاي کیفیت زندگی کاري مدیران وکارشناسان مالی دانشگاههاي علوم پزشکی کشور)،فصلنامه حسابداري سلامت،سال اول،شماره هاي دوم و سوم،شماره پياپي(2)پاييز و زمستان 1391،صص110-123.

15-Agasisti, T. and G. Catalano (2013).»Debate: Innovation in the Italian Public Higher Education System: Introducing Accrual Accounting«*Public Money & Management,* Vol. 33, No. 2, pp. 92-94.

16-Barrett, P.( 1996). »Performance standards and Evaluation« *Auditor general for Australia*, 5.

17- Boxali,P.0(1998).Th revolution in government accounting.Austra lian CPa,No.68(3),PP.18-20

18-Brennan, J؛ King, R Lebeau,(2004)» .The Role of Universities in the Transformation of Societies«, *Centre for Higher Education Research and Information*,Synthesis Report. 1-72.

19-Burke, W. W. B. (2002). »Organizational change: Theory and practice«. Thousand Oaks,CA:

*Sage Publications*

20-Clarke M. (1996), «Government Accrual Reports: Are They Better than Cash?», *Australian Journal of Public* *Administration*, 55 (1);

21-Caneda, S. & Green, R. (2007). »Employee Resistance to Change – Library Worklife: HR E-News for Today's Leaders Retrieved November 16, 2007 «from:http://alaapa.org/newsletter/2007/11/16/employee-resistance-to-change

22-Dinesh K. S؛ Nikam, K (2009). »Innonation and Change Management in Library and Information Center« ,Second Edition. *Burlington: Ashgate Publishing Limited.*

23-Ford (2010),» Change Management and Methods to Resist Staff Resistance to Change« <http://www.rah-m.com/News/403.html,2017/5/10>

24-Gomes,M.)2013(.»Improving Public Sector Finance«,Accuntants Today Jan/Fed,2013,*Malaysian Institute of Accountants*.Kuala Lumpur,pp.12-15

25-Hauschildt, J. )2006(.» Innovationsmanagement, München: Vahlen«.

26-Hillman, N. and C. Collony (2011).»Accruals Accounting in the Public Sector: A Road Not Always Taken«. *Management Accounting Research*, Vol. 22, Issue. 1, pp. 36-45.

27-Hirschheim, R.and Newman, M. (1988). »Information Systems and Users’ resistance: Theory and Practice«, *The Computer Journal*, 31(5), pp. 398-408.

28-Jiang, J.J. Muhanna, W.A & Klein, G.( 2000). *Information & Management Journal*, 37, 25-36.

29-Kim, H. & Kankanhailli, A. (2009). »Investigation Users’ resistance to Information Systems«. *A status Qua Bias Perspective*, 573-576.

30-Martins, L. L. and Kellermanns, F. W. (2004). »A Model of Business School Students' Acceptance of A Web-Based Course Management System«.*Academy of Management Learning and Education*. 3, 7-26.

31-Matheson A. (2002), «Better Public Sector Governance: The Rationale for Budgeting and Accounting Reform in Western Nations», *OECD Journal on Budgeting*, 2 (1);

32-Mohamad Tayib,M؛ Rosli, A(2001).» Good Budgeting Practices in Malaysian Public Universities, 41 Good Budgeting Practices in Malaysian Public Universities«, *Journal of Finance and Management in Public Services*. Volume 3, 41-51.

33-Nah, F.F. Tan, X. The, S.H. (2004).» An Empirical Investigation on End-User, Acceptance of Enterprise System«. *Information Resources Management Journal.* 17 (3), 32-53.

34-Naughton,R.(2002).»Using Information and communication Technologies to Improve social and Educational outcomes«.www.itu.edu.tr**/**catalog3.pdf.

35-Nurul Nadiah A»Investing the Factors Influencing Users Resistance towards Accrual Accounting«,*Procedia Economics and Finance* 35(2016)17-26.

36-Olu Adeyoyin, S. Imam, A. & Olatunde Bello, T. (2011). »Management of Change in the 21st Century Libraries and Information Centers«. *Library Philosophy and* *Practice*. Retrieved November 16, 2007 from: <http://unllib.unl.edu/LPP>

37-Prakash. K. (2010). »A Systems Approach for Dealing with resistance to Change: With Reference to Library and Information Professionals Working in Academic and Research Sector Libraries in Inia«. *Journal of Emergimg Trends in Computing and Information Sciences*.

38-Phetphrairin, U. and O. Judy (2012).»Thai Public Universities:Modernisation of Accounting Practices«, *Journal of Accounting &Organizational Change*, Vol. 8, No. 3,pp. 403-430

39-Rumelt, R.P (1995). »Inertia and Transformation, In Montgomery, C.A. Resource-Based and and Evolutionary Theories of the Firm« *Kluwer Academic Publishers, Massachusetts*, Pp.101-132.

40-Rauf, F. A. Yusoff, H. Yatim, N. Poobalan, U.R. Saleh, S. C. and Othman, R. (2008). »Government Financial Management Accounting Systems«. *In Rauf, F. A. Yusoff, H. Yatim, N. Poobalan, U.R. Saleh, S. C. and Othman, R.* (pp. 253-257). Petaling Jaya: Pearson.

41-Rivard,S؛ Lapointe,L(2010).» responses to user resistance:nature and effects« ,*Journal Mis quarterly,*Volum36,issue 3,pp.897-920.

42-Tay, L. E. )2011(.» Leadership & Human Behaviour. Journal of Personality and Social Psychology«. Availableat:https://internal.psychology.illinois (assessed 14 August 2015)

43-Timoshenko, K. (2008). »Russian Public Sector Reform: The Impact on University Accounting«, *Journal of Business Economics and Management*,Vol. 9, No. 2, pp. 133-144.

44- Tudor, A. T. and R. Blidisel (2007).»Romanian Accrual Accounting Experience in Public Higher Education Sector«, *International Journal of Business Research*, Vol. VII, No. 24, pp. 121-131.

45-Venieris, G ؛Cohen, S (2004). »Accounting reform in Greek Universities: A slow moving process«. *Financial Accountability & Management*, 20(2), -183-204.

.

**Investigating the Factors Influencing Users Resistance Towards Accrual Accounting in Tehran Public Universities**

**Abstract  
Objective:** The first response of a major spectrum of people to change can be resistance. Understanding the causes of resistance and making the necessary arrangements to solve it can lead to the process of transformation being implemented as best as possible. Considering the major developments in the accounting system of the public sector, the purpose of this study is to investigate the effective factors on employee decrease resistance in the implementation of accrual accounting in public universities in Tehran.  
**Methodology:** The present study is an inferential, descriptive-survey method and is aimed at an applied and descriptive one that is currently studying, describing and interpreting the situation. The statistical population is all employees of the financial sectors of the public universities of Tehran. Using a suitable sampling method, a questionnaire was distributed among the employees of the financial sectors of these universities. Accordingly, 73 completed questionnaires Were collected. The research Factors were analyzed using one-sample t-test and using SPSS version 23 software.  
**Findings:** Findings indicate that the factors related to senior management, technology and systems, collaboration and unity, employee self-efficacy and external organizational factors have a significant effect on employees' decrease resistance.  
**Originality/ Innovation:** Identifying the effective factors on reducing staff resistance to change (accrual accounting implementation) for all universities that are involved in the implementation of the development, have major achievements, so that they can be eliminated by facilitating them. The implementation of accrual accounting in universities is a major step.

**Key words:** staff ' resistance, Accrual accounting, Tehran's public universities.

**JEL classification:**M41و, M48.