

مطالعه نظری ابزارهای حسابداری مدیریت در توانایی مدیران

عشرت نظام پور^۱

محمدجابر عسکری شاهم آبادی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۰/۱۰ تاریخ چاپ: ۱۴۰۱/۱۲/۲۵

چکیده

گاهی اوقات جمع آوری اطلاعات درباره ابزارها و تکنیک های حسابداری مدیریت خیلی مشکل به نظر می رسد و این برای محقق در پیدا کردن ابزارها و تکنیک ها از اینجا و آنجا دردسر ایجاد می کند. از طرف دیگر در بعضی از مواقع، برخی می خواهند که مبناهایی از ابزار و تکنیک های مختلف مورد استفاده در حسابداری مدیریت را بدانند. در محیط تجارت کنونی برای کسب مزیت رقابتی، باید از رویکردهای نوین حسابداری مدیریت استفاده نمود. این انتظار وجود دارد که استفاده صحیح از رویه های مناسب حسابداری مدیریت، شرکت ها را حتی در شرایط وقوع رکودهای اقتصادی، در سطح قابل قبولی نگه دارد. وجود ابزارهای نوین حسابداری مدیریت، مدیران را در دستیابی بهتر به اهداف شرکت یاری می کند. ابزار های نوین حسابداری مدیریت بر شاخص ارزش افزوده اقتصادی مثبت و برابر است. از این رو، می توان گفت بکارگیری ابزار های حسابداری مبتنی بر ارزش توانسته باعث بهبود عملکرد شرکت می شود.

واژگان کلیدی

حسابداری مدیریت، توانایی مدیران، ابزار های حسابداری مدیریت

۱. استادیار دانشکده علوم انسانی، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد جاسک، جاسک، ایران.

۲. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد بندرعباس، بندرعباس، ایران.

مقدمه

با توجه به نقش با اهمیت حسابداری مدیریت در درون سازمان و همچنین تغییر رویکرد در دهه های گذشته، از تعیین بهای تمام شده به سمت خلق ارزش در سازمان که اکنون می بایست، بتواند اطلاعات دقیق، درست و روشن در اختیار سازمان قرار دهد، انتظار می رود واحد حسابداری مدیریت نیز متناسب با نیاز، اندازه، ماهیت، فعالیت، سطح فرهنگ و ویژگی های سازمان رشد یابد و با حجم تجارت سازمان، خود را متناسب سازی نماید. حسابداری مدیریت عبارت از فرآیند تهیه گزارش هایی است که اطلاعات مالی و آماری دقیق و به موقع را برای تصمیم گیری های کوتاه مدت و بلند مدت به مدیران ارائه می دهد (رهنمای رودپشتی، ۱۳۹۹).

حسابداری مدیریت یکی از تازه ترین زیر مجموعه های حسابداری است که به طور ویژه بر بهینه سازی سیستم های حسابداری سازمان ها تمرکز دارد. طبیعتاً، ارتقاء این بخش می تواند در بهبود فرآیندهای سازمانی موثر بوده و روند تصمیم گیری را برای مدیران ساده تر کند. حسابداری مدیریت به عنوان فرآیند شناسایی، اندازه گیری، جمع آوری، تجزیه و تحلیل، تدارک، مشارکت و ارتباط با اطلاعات مالی، مورد استفاده مدیریت در برنامه ریزی، ارزیابی و کنترل عملیات داخل سازمان تعریف می شود که در هدایت بنگاه ها و تحقق اهداف مدیران نقش قابل توجهی دارد (سهرابی، ۱۳۹۷).

تحقیقات تجربی اخیر در کشورهای غربی نشان می دهد که حسابداری مدیریت برای نگه داشتن ارتباط خود با سطح جهانی شدن روزافزون امروزی، باید با تغییر در نیازهای مدیران هماهنگ شود. بسیاری از شرکت ها به منظور ادامه بقا در بازارهای رقابتی، ناگزیرند با استفاده از روش های نوین در جهت بهبود مستمر کیفیت و کنترل و کاهش بهای تمام شده محصولات خود بکوشند. ابزارهای حسابداری مدیریت از این تغییرات بی تأثیر نبوده و روند رو به رشدی داشته اند. این روند با مطرح شدن هزینه یابی بر مبنای فعالیت، هزینه یابی بر مبنای هدف، تولید بهنگام، مدیریت کیفیت جامع آغاز شده و در دو دهه اخیر با ظهور ابزارهایی از قبیل فرایند مهندسی مجدد، کارت ارزیابی متوازن، ادامه یافته است. رقابت فرایند اقتصادی فشار زیادی بر مدیران شرکت ها وارد می سازد تا تصمیم گیری های تجاری را در جهت حداکثر کردن عملکرد مالی بگیرند. با توجه به این تحولات دیگر نمی توان از این شیوه ها بسادگی گذر کرد و لازم است در برنامه ریزی و کنترل سازمان، نقش و کاربرد آنها بررسی شود (یاکو ونکو، ۲۰۱۵).

امروزه نظر به تحولات اقتصادی و سیاسی و همچنین ساختار جدید سرمایه، گسترش بازارهای سرمایه و اندیشه جدایی مالکیت از مدیریت، نقش اجتماعی حسابداری فراتر از یک ابزار مدیریتی شده و به طبع آن حسابرسی نیز از اهمیتی قابل توجهی برخوردار شده است. گسترش و پیچیدگی روزافزون سازمانها، نیازهای ناشی از کمبود منابع و افزایش رقابت، انواع مخاطرات در زمینه های مختلف که برنامه های هدف گذاری شده را تهدید میکند، سبب شده است تا کنترل های مستقیم و انفرادی این گونه واحدها ناممکن شود و نیاز به استقرار سامانه ای اثربخش کنترل داخلی به عنوان جزیی جدایی ناپذیر از سامانه ای مدیریت کارآمد، همچون حسابرسی داخلی مورد توجه قرار گیرد (نمازی، ۱۳۸۴).

حسابداری مدیریت در بنگاه های اقتصادی کشور با توجه به وضعیت اقتصادی در دو دهه گذشته کاملاً جلوه کرده است. با حرکت به سوی خصوصی سازی، تغییرات در الگوهای رقابت، تولید، ساختار شرکت ها، توسعه فناوری و نیز مطرح شدن تجارت جهانی، اهمیت حسابداری مدیریت در بنگاه های اقتصادی به خوبی مشهود است. سازمان های گوناگون به منظور تحقق اهدافی چون تدوین استراتژی کلی و برنامه های بلندمدت، تصمیم گیری برای تخصیص منابع،

حداکثر نمودن ارزش شرکت و ثروت سهامداران و توجه به مسئولیت های اجتماعی سازمان باید از ابزارهای حسابداری مدیریت استفاده کنند (رهنمای رودپشتی، ۱۳۹۲)

در بسیاری از کشورها، سازمان ها به دنبال جهانی شدن و ورود به بازارهای بین المللی می باشند. سازمان ها می بایست توان رقابتی خود را در زمینه های مختلف مانند کیفیت، نوآوری و قیمت گذاری کالا و خدمات تقویت نمایند. این امر نیازمند استفاده از ابزارهای گوناگون می باشد (تراویسا، ۲۰۱۷).

حسابداری مدیریت یکی از این ابزارها است که بیشتر به منظور تعیین دقیق بهای تمام شده و شناسایی و تخصیص هزینه ها و در نهایت حذف هزینه های بدون ارزش افزوده و فعالیت های مرتبط با این هزینه ها کاربرد دارند. وجود چنین ابزارهای نوین و اثربخش حسابداری مدیریت، مدیران را در دستیابی بهتر و بهینه تر به اهداف شرکت یاری کند که رأس این اهداف، افزودن ثروت سهامداران و ارزش شرکت است (گیاسر، ۲۰۱۷).

درواقع، بسیاری از شرکتها به منظور ادامه بقا در بازارهای رقابتی، ناگزیرند با استفاده از ابزارهای نوین حسابداری مدیریت در بهبود مستمر کیفیت محصولات و خدمات، کنترل و ارزیابی عملکرد و کاهش بهای تمام شده محصولات خود تلاش کنند حسابداری مدیریت شاخه ای از حسابداری است که با ارائه دادن ابزارهای لازم، سازمان ها را در دستیابی به این اهداف یاری می دهد؛ به عبارت دیگر، حسابداری مدیریت فرآیند اندازه گیری، تجزیه و تحلیل و گزارشگری اطلاعات مالی و غیرمالی است که به مدیران برای اتخاذ تصمیماتی در راستای اهداف سازمانی کمک می کند (هورنگرن و همکاران، ۲۰۱۵)

بر اساس اهمیت ارتقای سطح واحد حسابداری مدیریت ایجاد تناسب بین نقش های حسابداری مدیریت با ماهیت و نیاز سازمانی که در آن خدمت ارائه می شود و در نهایت اطمینان از ایجاد ارزش در سازمان، می بایست به طریقی عمل نمود که واحد مذکور در بستر زمان و با طی مراحل بتواند به هدف خود یعنی ارتقاء دست یابد. این ارتقاء لااقل دو جنبه را در بر خواهد گرفت، جنبه اول: حفظ کارایی و اثربخشی و مانایی در سازمان به عنوان یک واحد تخصصی برای تصمیم سازی های مدیریتی است و جنبه دوم: سازمانی متناسب سازی شده بر اساس ساختار، فرآیندها، سیستم ها و افرادی است که قرار است سودمندی خود را به شیوه ای نشان دهد که در سازمان ارزش ایجاد شود. امروزه نظر به تأثیر تغییرات و عوامل محیطی، افزایش اطلاع رسانی و استقبال بسیاری از سازمان ها در استفاده از خدمات حسابرسی داخلی به خصوص صلاحیت حرفه ای حسابرسان داخلی در کنار گزارش های حسابداری مدیریت، شناسایی رابطه ی صلاحیت حرفه ای حسابرسی داخلی و کاربرد ابزارهای حسابداری مدیریت مانند هزینه یابی بر مبنای فعالیت، هزینه یابی استاندارد، هزینه یابی بر مبنای هدف و ... بسیار ضرورت دارد (خدای پور و طالبی، ۱۳۸۹).

در دو دهه اخیر تکنیک های حسابداری مدیریت توسعه پیدا کرده اند. این تکنیک ها را می توان به سه دسته تقسیم بندی نمود: مدیریت هزینه، مدیریت ستراتیژیک و حسابداری مدیریت در سازمانهای جدید. این توسعه ها تحت عنوان تغییر حسابداری مدیریت مرسوم هستند. از مهم ترین نقشهای حسابداری مدیریت در این باب می توان به موارد زیر اشاره نمود

- انطباق بین تصمیمات مدیران در خصوص میزان تولید و نوع آن
- انطباق بین تصمیمات مدیران در خصوص قیمت و ساختار میزان آن
- انطباق بین تصمیمات مدیران در خصوص استراتژی تولید

باتوجه به پیشرفت های روزافزون در کلیه علوم، در حسابداری مدیریت نیز پیشرفت های زیادی صورت گرفته است که به ظهور ابزارهای پیشرفته حسابداری مدیریت منجر شده است (رهنمای رودپشتی، ۱۳۹۹).

گرچه یک سیستم خوب حسابداری مدیریت به خودی خود، تضمینی برای موفقیت شرکت ها نمی باشد اما یک سیستم ضعیف حسابداری مدیریت می تواند برتری ها و منافع رقابتی شرکت ها را به طور چشمگیری کاهش دهد به علاوه، استفاده از ابزارهای حسابداری مدیریت اطلاعاتی دقیق و مربوط را ارائه می دهد که منجر به تصمیم گیری های موثر و دقیق تر توسط مدیران می شود تصمیماتی که هریک میتواند بر عملکرد سازمان تاثیر گذارند. چگونگی عملکرد سازمانها را میتوان از طریق اطلاعات صورت های مالی آنها بررسی نمود. هدف این تحقیق بررسی و استفاده از ابزارهای نوین حسابداری مدیریت و توانایی مدیران به عنوان معیاری برای سنجش عملکرد مدیران است (دیانتی و همکاران، ۲۰۱۶).

کاربردها و مزایای حسابداری مدیریت

تجزیه و تحلیل هزینه های مربوطه

تجزیه و تحلیل هزینه ها در اتخاذ تصمیماتی نظیر قیمت گذاری، لزوم کاهش هزینه های غیر مرتبط و تمرکز بر تامین هزینه های مورد نیاز در مقاطع خاص زمانی موثر است.

اتخاذ تصمیمات موثر در روند تولید

در مواردی، هزینه تولید یک محصول یا افزودن زیر مجموعه ای جدید به مراتب بیش تر از همکاری با یک شرکت شخص ثالث و تامین کالا از آن طریق است. این جا است که حسابداری مدیریتی به کمک شما می آید و انتخاب مقرون به صرفه ترین گزینه را ممکن می کند. اتخاذ تصمیمات صحیح از مهم ترین مواردی است که به صرفه جویی در هزینه ها، کنترل خطوط تولید و سودآوری بیش تر کمک می کند (نمازی، ۱۳۹۴).

ابزارهای حسابداری مدیریت

کارت ارزیابی متوازن (BSC): کارت ارزیابی متوازن در حسابداری مدیریت و سیستم مدیریت استراتژیک بر مبنای شاخص های کلیدی عملکرد در میان همه جنبه ها و حوزه های یک بنگاه: مالی، مشتری، فرآیند داخلی و رشد و یادگیری اندازه گیری می شوند.

بودجه انعطاف پذیر: بودجه انعطاف پذیر بر روی سطوح متفاوت از فعالیت تکیه دارد. این یک ابزار خیلی مفید برای مقایسه هزینه های واقعی تجربه شده با هزینه مجاز برای سطح فعالیت انجام شده است بدین معنی که در مقایسه با بودجه ثابت دارای ماهیتی پویا می باشد. مجموعه ای از بودجه ها می توانند به سهولت متناسب با هر سطح فعالیت توسعه یابند. در بودجه بندی انعطاف پذیر میان هزینه متغیر و ثابت تمایز وجود دارد و بدین وسیله بودجه اجازه می یابد که به طور خودکار برای هر سطحی از فعالیت که واقعا انجام شده است تنظیم شود (مدیو کو، ۲۰۱۵).

تجزیه و تحلیل بهای تمام شده، حجم فعالیت، سود (CVP): تجزیه و تحلیل بهای تمام شده، حجم فعالیت، سود وضعیت درآمد کل، بهای تمام شده کل و سود را در زمانی که میزان محصول، قیمت فروش و هزینه های متغیر هر واحد یا هزینه های ثابت تغییر می کند را بررسی می کند. تجزیه و تحلیل بهای تمام شده، حجم فعالیت، سود یک ابزار قوی است که به مدیر کمک می کند تا ارتباط میان بهای تمام شده، حجم فعالیت و سود را درک کند. تجزیه و تحلیل بهای تمام شده،

حجم فعالیت، سود به چگونگی سود هایی که تحت تاثیر پنج عامل قیمت فروش، حجم فروش، هزینه های متغیر هر واحد، هزینه ثابت کل و ترکیب محصول فروخته شد واقع شده، توجه دارد.

مدل تفکر ناب یا تولید به موقع (JIT): مدل تفکر ناب یا تولید به موقع، یک فلسفه مدیریتی است که تلاش می کند منابعی از ائتلاف تولید و هزینه را از طریق تولید با اجزای صحیح در مکان مناسب و در زمان واقعی حذف کند. مدل تفکر ناب یک رویکرد مدیریتی دارای پنج مرحله است که منابعی مثل نیروی انسانی و ماشین آلات در اطراف فرآیند واحد تجاری جریان دارد و با جذب واحدهایی از طریق این فرآیندها نسبت به سفارشات مشتری پاسخگو هستند و نتیجه آن کاهش موجودی ها، نقص های کمتر، جلوگیری از هدر رفتن تلاشها و سریعتر شدن زمان پاسخ به مشتری می باشد (کردستانی و همکاران، ۱۳۹۹)

تئوری محدودیت ها (TOC): در سال ۱۹۸۵، گلدراٹ (Goldratt) کتاب هدف که داستانی در مورد تولید بود را منتشر نمود. گلدراٹ در یک مجموعه نه قاعده ای بصورت خلاصه اصول بهینه تولید را پیشنهاد کرد؛ به عبارت دیگر فلسفه این هدف تامین بیش از پیش عملکرد های تولیدی می باشد که تاکید گلدراٹ روی گلوگاه هایی که منجر به تدوین رویکردی نسبت به حل مسئله در داخل فرآیندی سازمان یافته می باشد که تئوری محدودیت ها نامیده شد. تئوری محدودیت ها شامل یک فرآیند ۵ مرحله ای است: ۱- شناسایی محدودیت های سیستم ۲- تصمیم گیری در مورد چگونگی بهره برداری از محدودیت های سیستم تا حد امکان ۳- تابعیت و فرمانبرداری همه بخشها از تصمیمات گرفته شده در این مرحله ۴- بالا بردن محدودیت های سیستم ۵- اگر در مرحله چهارم محدودیت رفع شود به مرحله اول برگشته اما اجازه ندهید سکون منجر به محدودیت اولیه سیستم گردد (دیانتی و همکاران، ۱۳۹۵)

مدیریت جامع کیفیت (TQM): مدیریت جامع کیفیت یک مفهوم مدیریتی است که بوسیله ادوارد دمنینگ (Deming) (Edward.W) ابداع شده است. هدف مدیریت جامع کیفیت کاهش خطا های ایجاد شده در طی تولید یا فرآیند خدمات، افزایش رضایت مشتری، بالا بردن کارایی مدیریت زنجیره تامین، هدف کلی برای نو سازی تجهیزات و اطمینان از آموزش کارگران در بالاترین سطح می باشد. یکی از اهداف اصلی این کیفیت محدود کردن خطا ها از یک عدد در هر یک میلیون واحد های تولید شده است. مدیریت جامع کیفیت اغلب با توسعه، استقرار و نگهداری سیستم های سازمانی که برای فرایندهای مختلف تجاری مورد نیازی باشد، همراه شده است. هدف اولیه مدیریت کیفیت جامعه این است که تعداد زیادی از کارکنان آموزش ببینند تا بتوانند روش های آماری ساده شده را مورد استفاده قرار دهند. در حقیقت شرط لازم برای شروع این کیفیت، آموزش نیروی کار در استفاده از ابزار های آماری و روش های حل مسئله می باشد. با این وجود همان طور که گفته شد مدیریت کیفیت جامعه موثر، از آموزش صرف به کارکنان فراتر می رود تا جایی که چگونگی علم برای پیشرفت روزانه تصمیم گیری به کار گرفته شود. کارکنان در مواجهه با یک مسئله، فرمول بندی فرضیات، گرد آوری و تحلیل داده، آزمون فرضیات را آموخته و سپس فرضیات جدید را بر اساس یافته هایشان تدوین می کنند (صفری و آقا بیگی، ۱۴۰۰).

مهندسی ارزش (VE): مهندسی ارزش یک روش سیستماتیک است که "ارزش" کالاها یا محصولات و خدمات بوسیله بررسی عملکرد به کار برده می شود. مهندسی ارزش، اغلب با پیروی از یک طرح کار چند مرحله ای بطور سیستماتیک انجام داده می شود.

هزینه یابی هدف: هزینه یابی هدف یک روش قیمت گذاری مورد استفاده بوسیله شرکت ها است. این روش به عنوان یک ابزار مدیریت هزینه برای کاهش کل هزینه یک محصول در طول چرخه عمر آن به کمک مهندسی تولید و تحقیق و طراحی تعریف شده است. هزینه هدف حداکثر میزان بهای تمام شده ای است که می توان برای یک محصول در نظر گرفت و شرکت می تواند حاشیه سود مورد نیاز از آن محصول را با قیمت فروش معین به دست آورد. هزینه یابی هدف به محصولاتی که باید بر اساس ارزیابی صحیح از نیازها و خواسته های مشتریان در بخش های مختلف بازار باشد، اشاره دارد و هزینه هدفها نتیجه حاشیه سود مناسبی است که نشان دهنده آن چیزی است که مشتریان تمایل دارند در زمان معرفی محصول و پس از آن پرداخت نمایند. این مفاهیم به وسیله چهار مرحله اصلی از هزینه یابی هدف حمایت می شوند: (۱) شناسایی محصول (۲) تعیین قیمت و هزینه هدف (۳) دستیابی به اهداف (۴) نگه داشتن هزینه های رقابتی (Ahmed, ۲۰۱۰).

روش تحقیق

این پژوهش بر اساس مطالعات علمی مروری می باشد، مقالات و مطالعات مهمی که در زمینه حسابداری مدیریت منتشر شده است، بررسی می شود.

در این راستا پژوهش مروری نوعی از تحقیقات است که هدف آن، مطالعه مستقل و روش مند پیشینه پژوهش برای اکتشاف، توصیف، تلفیق، تبیین و یا نقد الگوها، روابط و روندهای قابل مشاهده در پیکره دانش می باشد که از طریق پژوهش ها و منابع مرتبه اول، به راحتی امکان بررسی آن وجود ندارد؛ اما گاهی تصور می شود مقالات مروری برخلاف مقالات علمی پژوهشی و مشابه با مقالات علمی ترویجی، نوآوری خاصی ندارند و صرفاً به بازگویی نتایج پژوهش های پیشین می پردازند.

اهداف تحقیق

هدف پژوهش حاضر عبارت است از بررسی ابزارهای حسابداری مدیریت و توانایی مدیران می باشد که اهداف فرعی این مطالعه شامل:

مطالعه پژوهش های حسابداری ادبیات نظری اهمیت ابزارهای حسابداری مدیریت و توانایی مدیران و عملکرد در پژوهشهای حسابداری حسابداری مدیریت عبارت از فرآیند تهیه گزارش هایی است که اطلاعات مالی و آماری دقیق و به موقع را برای تصمیم گیری های کوتاه مدت و بلند مدت به مدیران ارائه می دهد (رهنمای رودپشتی، ۱۳۹۹).

ادبیات نظری تحقیق

رشیدی (۱۳۹۹) در موضوعی تحت عنوان بررسی نقش توانایی مدیران در تعدیل شرایط اعتباری و کاهش پراکندگی بازده اوراق براساس نتایج پژوهش، توانایی مدیران تاثیر معناداری بر استفاده از شرایط مبتنی بر عملکرد در قراردادهای اعتباری دارد؛ همچنین فرضیه دوم پژوهش مبنی بر تاثیر توانایی مدیران بر سررسید بدهی شرکت ها، تایید شده است. سبز علی پور و همکاران (۱۳۹۷) در موضوعی تحت عنوان کارایی چرخه عملیاتی و رشد فروش شرکت ها در سایه توجه به فلسفه تکامل مراحل ابزارهای حسابداری مدیریت نشان دادند که هر چه قدر شرکتها از ابزارهای مراحل تکامل بالاتر استفاده می کنند به دلیل استفاده از ابزارهای پیشرفته تر مدیریت هزینه، استفاده حداکثری از ظرفیت واحدهای محدودیت و توجه بیشتر به چرخه عمر و زنجیره ارزش کالا؛ چرخه عملیاتی کاراتری دارند. همچنین نتایج نشان داد که

تکامل ابزارهای حسابداری مدیریت به دلایلی همچون وضعیت رکودی بازار و عدم وجود استراتژی رقابتی در شرکت ها؛ تاثیر چشمگیری بر رشد فروش شرکت ها ندارد.

دیانتی و همکاران (۱۳۹۵) در تحقیق که به بررسی رابطه بین کاربرد ابزارهای پیشرفته حسابداری مدیریت و ارزش افزوده اقتصادی پرداختند، نشان دادند که اثر بکارگیری ابزار های نوین حسابداری مدیریت بر شاخص ارزش افزوده اقتصادی مثبت و برابر ۰/۱۶۸ است. از این رو، می توان گفت بکارگیری ابزار های حسابداری مبتنی بر ارزش توانسته باعث بهبود عملکرد شرکت از بعد شاخص ارزش افزوده اقتصادی شود.

دیانتی و همکاران (۱۳۹۴) در تحقیقی تحت عنوان اثر ابزارهای مراحل تکامل حسابداری مدیریت بر روی سود عملیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به این نتیجه دست یافتند هر چه شرکت ها از ابزارهای مدیریت هزینه مراحل تکامل حسابداری مدیریت بالاتر استفاده می کنند سود عملیاتی آن ها نیز بیشتر می شود؛ البته در این مورد استثنایی نیز وجود دارد که شرکت هایی که از ابزارهای مدیریت هزینه مرحله تکامل دوم حسابداری مدیریت استفاده می کنند نسبت به شرکت هایی که از ابزارهای مدیریت هزینه مراحل سوم و چهارم استفاده می کنند سود عملیاتی بالاتری دارند.

فرح بخش (۱۳۹۳) در پژوهشی تحت عنوان نقش ابزارهای حسابداری مدیریت در فرایند تصمیم گیری مدیران که این تحقیق بیانگر آن است که ابزارهای حسابداری مدیریت بر بهبود تصمیم گیری مدیریت تاثیر دارد ولیکن مدیران از تولید بهنگام و مهندسی مجدد کمتر استفاده می کنند و کارت ارزیابی متوازن، هزینه یابی بر مبنای فعالیت و هزینه یابی بر مبنای هدف استفاده بیشتری دارند. همچنین ابزارهای مهندسی مجدد و هزینه یابی بر مبنای فعالیت و کارت ارزیابی متوازن بیشترین تاثیر را بر تصمیم گیری مدیران خواهند داشت. کارت ارزیابی متوازن باعث بهبود تصمیم گیری می شود و دستیابی به اهداف سازمان را تسهیل می کند.

بلیوم و همکاران (۲۰۱۲) هدف مقاله حاضر بررسی این موضوع بود که آیا حسابداری مدیریت زیست محیطی و به ویژه ابزار آن حسابداری بهای تمام شده زیست محیطی، می تواند هم از افزایش مسئولیت پذیری بخش غیرانتفاعی/ غیر دولتی زیست محیطی و هم از ارائه نتایج معنادار برای تصمیم گیری سیاست حمایت کند. بر اساس یک مطالعه موردی در فدراسیون شکار مقدونیه و تراکیا، یک سازمان جنگلداری غیرانتفاعی که مسئول مدیریت و حفاظت از منابع حیات وحش در یونان است، پیامدهای مربوط به چالش های اعمال حسابداری مدیریت زیست محیطی در این بخش مورد بررسی قرار گرفت. به این نتیجه رسیدیم که ابزارهای حسابداری مدیریت زیست محیطی موجود می تواند تا حدودی به چندین بعد عملیاتی آن ها پردازند و ممکن است به رژیم های حسابداری اضافی نیاز باشد. با این وجود، این ابزارها می توانند نقطه شروع مفیدی باشند.

ایلماز و بارال (۲۰۱۰) در تحقیقی به عنوان بهایابی هدف به عنوان ابزار مدیریت بهای تمام شده استراتژیک برای افزایش قابلیت سوددهی شرکت ها انجام دادند. آنها بیان کردند چون که امروزه قیمت در بازار رقابتی تعیین می گردد، پس استراتژی شرکت برای کسب سودآوری بیشتر بر روی کاهش بهای تمام شده باید باشد. آنها هدف بهایابی هدف را کاهش بهای تمام شده قبل از متحمل شدن آن تعریف کردند و در نتیجه در بلند مدت با استفاده از ابزار بهایابی هدف می توان سودآوری را افزایش داد.

بحث و بررسی

نتایج مربوط به استفاده از ابزارهای حسابداری مدیریت بیانگر این است که برای اتخاذ یک تصمیم مساعد باید بتوان ارزش هر یک از نتایج احتمالی را که پس از انجام تصمیم مدیریت حاصل خواهد شد پیش بینی کرده و به طور ضمنی این نوع ارزش ها را با مقیاس کمی مقایسه و احتمال موفقیت را بررسی نماید که این کار همیشه ساده نخواهد بود. تصمیم گیری از اجزای جدای ناپذیر مدیریت به شمار می آید به طوری که در تعیین خط و مشی و استراتژی سازمان ها در تدوین هدف ها، طراحی سازمان، انتخاب، ارزیابی و در تمامی اعمال مدیریت تصمیم گیری جزء اصلی و رکن اساسی است. مرور بر ادبیات موضوع بیانگر آن است که تاکنون در سطح کشور تحقیق قابل ملاحظه ای در زمینه شناسایی و رتبه بندی عوامل موثر بر تصمیم گیری مدیران در حوزه حسابداری مدیریت منتشر نشده است. در این تحقیق مولفه و شاخص های اصلی و موثر بر تصمیم گیری در حوزه حسابداری مدیریت از ادبیات و مبانی نظری گردآوری شده استخراج شد. در عصر حاضر با توجه به اینکه یکی از مهمترین ابزارهای اطلاعاتی در شرکت ها شیوه ی حسابداری مدیریتی آن محسوب می شود و فراهم کردن اطلاعات مالی و اقتصادی و عملکردهای مدیریتی دیگر، ازجمله جمع آوری اطلاعات برای برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری را در برمی گیرد و اطلاعاتی که توسط سیستم های حسابداری مدیریت ایجاد می شود باید تحت ارزیابی دوره های قرار گیرد؛ بنابراین اثربخشی آنها زمانی که به هدف دست می یابند اندازه گیری میشود.

در مطالعه سبز علی پور و همکاران (۱۳۹۷) نشان داد که تکامل ابزارهای حسابداری مدیریت به دلایلی همچون وضعیت رکودی بازار و عدم وجود استراتژی رقابتی در شرکت ها؛ تاثیر چشمگیری بر رشد فروش شرکت ها ندارد (سبز علی پور و همکاران، ۱۳۹۷). در مطالعه دیگری که دیانتی و همکاران (۱۳۹۵) انجام دادند نشان از بکارگیری ابزار های نوین حسابداری مدیریت بر شاخص ارزش افزوده اقتصادی مثبت و برابر است. از این رو، می توان گفت بکارگیری ابزار های حسابداری مبتنی بر ارزش توانسته باعث بهبود عملکرد شرکت از بعد شاخص ارزش افزوده اقتصادی شود (دیانتی و همکاران، ۱۳۹۵).

بازار رقابت باعث ایجاد شرایط نزدیکی اقتصادی شرکتها شده است و برای بقای در این اقتصاد، شرکتها ناچار به گرفتن تصمیمات حساس و به هنگام در راستای سودآوری بالاتر و توانایی رقابت هستند؛ ازاینرو، یکی از مهمترین ابزارهای تصمیمگیری که میتواند باعث هر چه دقیقتر تصمیمات شود استفاده از حسابداری مدیریت است. چرا که حسابداری مدیریت توانایی نشان دادن وضعیت صحیح شرکت برای تصمیمات درست را دارد (ایلماز، ۲۰۱۰).

بلیوم و همکاران (۲۰۱۲) نشان دادند، ابزارهای حسابداری مدیریت می توانند به چندین بعد عملیاتی پردازند این ابزارها می توانند نقطه شروع مفیدی باشند (بلیوم و همکاران، ۲۰۱۲). دیانتی و همکاران (۱۳۹۴) به این نتیجه دست یافتند هر چه شرکت ها از ابزارهای مدیریت هزینه مراحل تکامل حسابداری مدیریت بالاتر استفاده می کند سود عملیاتی آن ها نیز بیشتر می شود؛ البته در این مورد استثنایی نیز وجود دارد که شرکت هایی که از ابزارهای مدیریت هزینه مرحله تکامل دوم حسابداری مدیریت استفاده می کنند نسبت به شرکت هایی که از ابزارهای مدیریت هزینه مراحل سوم و چهارم استفاده می کنند سود عملیاتی بالاتری دارند (دیانتی و همکاران، ۱۳۹۴). در این دیدگاه، حسابداری مدیریت نوعی ابزارشناسی عملی است؛ یعنی مجموعه ای از ابزارهای عملی که کارکنان در شرایط عملیاتی بکار می برند، به خصوص هنگامی که آن ها تعجب ذهنی از پول و تجارت داشته باشند. براساس چنین دیدگاهی سازمان به عنوان یک شخصیت

مستقل و داشتن یک مدیر پاسخگو ضمن اینکه دارای اهداف مشخصی می باشد و به طور گسترده با ذینفعان خود در تعامل است، می تواند در یک محیط پویا توانایی ها و محدودیت های خود را نیز شناسایی کند (گرایلی و آقا بیگی، ۱۴۰۰).

نتیجه گیری

طبق مطالعه تحقیقات پیشین تکامل ابزارهای حسابداری مدیریت به دلایلی همچون وضعیت رکودی بازار و عدم وجود استراتژی رقابتی در شرکت ها؛ تاثیر چشمگیری بر رشد فروش شرکت ها ندارد. ابزار های نوین حسابداری مدیریت بر شاخص ارزش افزوده اقتصادی مثبت و برابر است. از این رو، می توان گفت بکارگیری ابزار های حسابداری مبتنی بر ارزش توانسته باعث بهبود عملکرد شرکت از بعد شاخص ارزش افزوده اقتصادی شود. بازار رقابت باعث ایجاد شرایط نزدیکی اقتصادی شرکتها شده است و برای بقای در این اقتصاد، شرکتها ناچار به گرفتن تصمیمات حساس و به هنگام در راستای سودآوری بالاتر و توانایی رقابت هستند؛ ازاینرو، یکی از مهمترین ابزارهای تصمیمگیری که میتواند باعث هر چه دقیقتر تصمیمات شود استفاده از حسابداری مدیریت است. چرا که حسابداری مدیریت توانایی نشان دادن وضعیت صحیح شرکت برای تصمیمات درست را دارد. ابزارهای حسابداری مدیریت می توانند به چندین بعد عملیاتی پردازند و هر چه شرکت ها از ابزارهای مدیریت هزینه مراحل تکامل حسابداری مدیریت بالاتر استفاده می کند سود عملیاتی آن ها نیز بیشتر می شود؛ البته در این مورد استثنایی نیز وجود دارد که شرکت هایی که از ابزارهای مدیریت هزینه مرحله تکامل دوم حسابداری مدیریت استفاده می کنند نسبت به شرکت هایی که از ابزارهای مدیریت هزینه مراحل سوم و چهارم استفاده می کنند سود عملیاتی بالاتری دارند. در نهایت پیشنهاد می شود نحوه استفاده از حسابداری مدیریت در صنایع مختلف بررسی شود تا ویژگی خاص صنعت، مزایا و محدودیت های حسابداری مدیریت در صنایع مختلف مشخص شده و اصولی معین برای استفاده از این بخش مهم از علم حسابداری که به طور مستقیم بر تصمیم گیری های مدیران نقش دارد، تدوین گردد تا به فرآیند خلق ارزش در بنگاه های اقتصادی و نهایتا اقتصاد جامعه کمک نماید.

منابع

- دیانتی دیلمی، زهرا، حسین پور، امیرحسین و احمدی، حسین (۱۳۹۴). اثر ابزارهای مراحل تکامل حسابداری مدیریت بر روی سود عملیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۲-ش ۴۶
- رهنمای رود پستی، فریدون (۱۳۹۹)، مبانی حسابداری مدیریت، انتشارات دانشگاه آزاد
- نمازی، محمد (۱۳۹۴)، حسابداری مدیریت استراتژیک، انتشارات سمت
- خدای پور، احمد و طالبی پور، رقیه (۱۳۸۹)، بررسی کاربرد ابزارهای حسابداری مدیریت توسط مدیران شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، پاییز ۱۳۸۹، صفحات ۱۱۷-۱۳۷
- نمازی، محمد (۱۳۸۴)، بررسی کاربردهای تئوری نمایندگی در حسابداری مدیریت، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، دوره ۲۲، شماره ۲
- رهنمای رود پستی، فریدون (۱۳۹۲)، حسابداری مدیریت انتقادی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال دوم، شماره پنجم

- امیر بیکی لنگرودی، حبیب، کردستانی، غلامرضا و رضایی، فرزین (۱۳۹۹)، ارزیابی الگوی حسابداری مدیریت برای توسعه پایدار، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال نهم، شماره ۳۳
- رشیدی، محسن (۱۳۹۹)، نقش توانایی مدیران در تعدیل شرایط اعتباری و کاهش پراکندگی بازده سهام، نشریه مدیریت دارایی و تامین مالی، دوره ۸، شماره ۳
- صفری گرایلی، مهدی و آقا بیگی نصراله آبادی، مصطفی (۱۴۰۰)، چارچوبی مفهومی برای آموزش حسابداری مدیریت، شماره ۳۷، ص ۹۵-۱۱۴
- دیانتی دیلمی، زهرا، علم بیگی، امیر و خطیبی، حسن (۱۳۹۵)، بررسی تاثیر عدم اطمینان محیطی بر اثر بخشی ابزارهای حسابداری مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال پنجم، شماره ۱۷
- فرحبخش، مهدیه (۱۳۹۳)، نقش ابزارهای حسابداری مدیریت در فرایند تصمیم گیری مدیران، کنفرانس بین المللی اقتصاد، حسابداری، مدیریت و علوم اجتماعی
- 1. Sohrabi M. The Relationship between Non-Financial Innovative Management Accounting Tools and Risk and Return of Iranian Stock Market Listed Companies. Dutch Journal of Finance and Management. 2017;1(2):40.
- 2. TRUHACHEV VI, KOSTYUKOVA EI, BOBRISHEV AN. Development of management accounting in Russia. Revista Espacios. 2017;38(27).
- 3. Gibassier D. From écobilan to LCA: the elite's institutional work in the creation of an environmental management accounting tool. Critical Perspectives on Accounting. 2017;42:36-58.
- 4. Horngren CT. Management accounting: some comments. Journal of management accounting research. 2004;16:207.
- 5. Bobryshev AN, Yakovenko VS, Tunin SA, Germanova VS, Glushko AY. The concept of management accounting in crisis conditions. J Advanced Res L & Econ. 2015;6:520.
- 6. Maduekwe CC. The usage of management accounting tools by small and medium enterprises in Cape Metropole, South Africa: Cape Peninsula University of Technology; 2015.
- 7. Dianati Deylami Z, Alam Baigi A, Barzegar M. Investigating the relation between privatization, use of management accounting tools (MAT) and the performance of financial companies accepted on (TSM) Tehran's stock market. Empirical Studies in Financial Accounting. 2016;13(51):55-86.
- 8. Ahmed A. Fifty Two Tools of Management Accounting. Available at SSRN 1654466. 2010.
- 9. Sabzalipour F, Sayyadi Soumar A, Nasri K. Efficiency of the operating cycle And sales growth of companies In the shadows pay attention to Philosophy Tools of Evolution Steps of Management Accounting. Management Accounting. 2018;11(36):45-61.
- 10. Dianati Deilami Z, Alambeigi A, Barzegar M. Investigating the relation between applying advanced management accounting tools and economic value added (EVA). Management Accounting. 2016;9(30):87-96.
- 11. Papaspyropoulos KG, Blioumis V, Christodoulou AS, Birtsas PK, Skordas KE. Challenges in implementing environmental management accounting tools: the case of a nonprofit forestry organization. Journal of Cleaner Production. 2012;29:132-43.
- 12. Yilmaz R, Baral G. Target costing as a strategic cost management tool for success of balanced scorecard system. China-USA Business Review. 2010 Mar 1;9(3):39-53.