

مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز
دوره دوازدهم، شماره دوم، بهار ۱۳۷۶

نقش حسابداران مدیریت در صنایع استان فارس*

دکتر محمد نمازی
دانشگاه شیراز



خلاصه

پیشرفت های اخیر حسابداری صنعتی و ظهور پیدایش حسابداری مدیریت، زمینه های عملی جهت بررسی نقش های مهم حسابداران مدیریت را در سازمانهای صنعتی فراهم نموده است. پرسش های مهمی نیز در این زمینه مطرح گردیده است. حسابداران مدیریت دارای چه ویژگیهای عمومی و حرفه ای هستند؟ مهمترین وظائف آنها در واحدهای صنعتی چیست؟ و چگونه آنان این وظائف را انجام می دهند؟ در کشورهای پیشرفته پژوهش هایی در این زمینه صورت گرفته است. اما در ایران هیچگونه تحقیقات تجربی مدونی انجام نپذیرفته است. تحقیق حاضر به عنوان اولین قدم در زمینه بررسی

* بدینوسیله لازم می دانم از حمایت های مالی کمیسیون محترم پژوهشی دانشگاه شیراز که مجوز اجرای این طرح تحقیقاتی را مبذول نموده اند صمیمانه تشکر و تقدیر نمایم. همچنین از کلیه مدیران و حسابداران صنعتی شهری که در این تحقیق با اینجانب همکاری نموده اند نیز قدردانی می نمایم.

تجربی وضعیت حسابداران مدیریت محسوب می‌گردد. به منظور محدود نمودن موضوع تحقیق، صنایع استان فارس در نظر گرفته شده است. ابتدا مشخصات و ویژگیهای حسابداران مدیریت، که شامل اطلاعات عمومی، وضعیت شغلی، نقش شرکت آنان در تصمیم‌گیری‌های عمده سازمان است، مورد بررسی قرار خواهد گرفت. سپس دیدگاههای آنان در رابطه با سیستم‌های حسابداری صنعتی، اطلاعات مالی و آموزش حسابداری صنعتی ارائه می‌گردد. اهمیت، خلاصه و نتیجه‌گیری مطالعه در پایان عرضه می‌شود.

روش تحقیق

این تحقیق میدانی و کاربردی است. هدف از اجرای آن دسترسی به اطلاعات موجود در خصوص حسابداران مدیریت صنایع استان فارس است. به منظور اجرای این پژوهش، از روش تحقیق چهار مرحله‌ای زیر استفاده به عمل آمد:

- ۱- مرور متون
- ۲- انجام مصاحبه
- ۳- تهیه و ارسال پرسشنامه
- ۴- انجام آزمون آماری

پیشینه تحقیق

در سال ۱۹۶۷، ری و مک نیل^۱ از طرف انستیتوی حسابداران رسمی آمریکا^۲ اقدام به انجام مطالعه‌ای نموده تا معلومات عمومی لازم را که اعضاء آن انستیتو بایستی جهت انجام حسابرسی‌های حرفه‌ای دارا باشند، مشخص نمایند. سپس ایستس^۳ مهارت‌ها و معلومات‌های عمومی حسابداران را برای سه‌گروه از حسابداران حرفه‌ای (حسابداران مستقل، صنایع و دولتی) تعیین، و به این نتیجه رسید که مهمترین وظیفه حسابداران مدیریت ایجاد یک سیستم مطلوب حسابداری و ارائه گزارشات مالی مناسب است. در مطالعه‌ای دیگر، کمیته اجرائی خدمات مشاوره‌ای وابسته به انستیتوی حسابداری رسمی به دو تن از

اساتید به نام حسابداری دانشگاه، سامرزونایت^۴، ماموریت داد تا در رابطه با معلومات عمومی مربوط به حسابداران عمومی کاوش^۵ نمایند. این تحقیق که ۱۸ ماه به طول انجامید، به مراتب فراتر از ارائه اطلاعات لازم جهت حسابداران حرفه ای رفت و برگزاری امتحان حرفه ای از حسابداران را پیشنهاد نمود.

مهمترین فرق حسابداری مدیریت با حسابداری مالی، در سال ۱۹۷۲ ظاهر شد. در آن سال، انجمن حسابداری صنعتی آمریکا^۶ عملاً اقدام به برگزاری امتحان برای حسابداری مدیریت^۷ نمود. با این وجود، حرفه حسابداری مدیریت تا اواخر دهه هفتاد تقریباً ناشناس بود. در یک تحقیق معلوم گردید که مدیران شرکت های بزرگ به درستی نمی دانستند که حسابداران مدیریت چه کسانی هستند و چه نقشی را در سازمان ایفاء می نمایند. اما وقتی اصطلاح حسابداری مدیریت به مدیران توضیح داده شد اذعان نمودند که این پست بسیار مهمی در سازمان آنها است.^۸

در سال ۱۹۸۳، اولین تحقیق جدی و گسترده در زمینه پیشینه حسابداران مدیریت زیر نظر کمیته تحقیق انجمن حسابداران صنعتی آمریکا توسط لندر، هلمز، تیپگوز و والاس^۹ انجام گردید. هدف اصلی این تحقیق این بود که نهایتاً اطلاعات عمومی و حرفه ای لازم برای حسابداران مدیریت تعیین گردد. با استفاده از روش پژوهش مدون، این تحقیق اطلاعات عمومی مربوط به حسابداران مدیریت، مهمترین وظائف و نقش آنان را در تصمیم گیری ها و روندهای حسابداری مدیریت مشخص نمود.

به دنبال تحقیق بالا، انجمن حسابداری صنعتی آمریکا کمیته ای را مامور تعیین معلومات عمومی جامع برای حسابداران مدیریت نمود. در نتیجه بیانیه ای در سال ۱۹۸۶ در این زمینه انتشار یافت.^{۱۰} این بیانیه مورد حمایت «کمیته رویه های حسابداری مدیریت»، که اجازه انتشار بیانیه های حسابداری مدیریت را دارد، نیز قرار گرفت. طبق این بیانیه، معلومات عمومی لازم برای حسابداران مدیریت به سه گروه طبقه بندی می شود: (۱) اطلاعات و فرآیند تصمیم گیری، (۲) اصول و مفاهیم حسابداری و (۳) عملیات شرکت. جزئیات این موارد به صورت زیر می باشد:

اطلاعات عمومی جامع برای حسابداران مدیریت

<u>اطلاعات و فرآیند تصمیم گیری</u>	<u>اصول و عملیات حسابداری</u>	<u>عملیات شرکت</u>
• فرآیند تصمی گیری مدیریت	• مدیریت و ساختار سازمانی	• عملیات اصلی شرکت
• گزارشگری داخلی	• اصول و مفاهیم حسابداری	• عملیات محیطی
• برنامه ریزی مالی و ارزیابی		• مالیات بندی
• عملیات مالی مدیران		• گزارشگری خارجی
		• سیستم های اطلاعاتی

تحقیقات اخیر نشان می دهد که نقش حسابداران مدیریت به طور جدی تغییر یافته است و امروزه حسابداران مدیریت به عنوان جزء فعالی از تیم مدیران محسوب می گردند.^{۱۱} به عنوان نمونه، در یک تحقیق، که توسط یکی از شرکت های بزرگ حسابرسی آمریکا انجام شده است،^{۱۲} معلوم گردید که از ۲۳۵ نفر مدیر مالی شرکت های بزرگ، ۷۶٪ آنها جزء تیم مدیران و در رده اجرائی بالا و ۲۴٪ آنها به عنوان کنترلر در رده پائین تر انجام وظیفه می کردند. همچنین، نتیجه این تحقیق نشان می دهد که مدیران مالی به طور میانگین ۴٪ اوقات خود را صرف کمک به مدیران اجرائی رده بالا می نمایند. در حدود ۲۵٪ حسابداران ابراز نمودند که نقش آنان در تصمیم گیری های عمده شرکت ها در حال افزایش است. مهمترین عواملی را که باعث افزایش نقش آنان گردیده است عبارتند از: (۱) سازماندهی مجدد صنعت، (۲) وجود بازارهای جهانی و بین المللی شدن تجارت، و (۳) نیازهای اطلاعات مالی مدیران اجرائی. به عقیده این حسابداران مهمترین ویژگیهای لازم برای مدیران مالی شایسته به ترتیب عبارتند از:

۱- درک خوب از عملیات شرکت (۸۴٪)

۲- قدرت توانائی حل مسائل (۵۰٪)

۳- شخصیت حسابدار (۴۹٪)

۴- توانائی تجسم نمودن کل عملیات شرکت (۴۳٪)

۵- نوآوری (۴۳٪)

امروزه، حسابداران مدیریت در قبال سازمان، حرفه و مردم متعهد هستند که علاوه بر استانداردهای عملی حسابداری از «استانداردهای اخلاقی»^{۱۳} نیز تبعیت نمایند. مهمترین استانداردهای اخلاقی عبارتند از:

۱- صلاحیت^{۱۴} (حرفه ای و تخصصی)

۲- رازداری^{۱۵} (اطلاعات)

۳- درستی و راستی^{۱۶} (در تهیه و ارائه اطلاعات)

۴- واقعیت^{۱۷} (در نحوه ثبت، افشاء و مخایره اطلاعات)^{۱۸}

حسابداران مدیریت و مدیران اجرایی رده بالای شرکت ها در آمریکا می بایستی کتباً ورقه ای را امضاء نموده و بیان نمایند که کدهای اخلاقی حرفه حسابداری مدیریت را پذیرفته اند.^{۱۹}

در ایران، تحقیقات مدونی در این زمینه صورت نگرفته است و فقط یک مطالعه میدانی (شلیله و یا رندی ۱۳۷۲)^{۲۰} در زمینه آسیب شناسی حرفه حسابداری و مطالعه تجربی دیگر (نمازی، ۱۳۷۴)^{۲۱} در زمینه بررسی سیستم های حسابداری صنعتی موجود در صنایع استان فارس یافت گردید. قلمرو موضوع هیچ کدام از این دو مطالعه، در خصوص حسابداران مدیریت نبوده و لذا موارد پژوهش تجربی در این زمینه نیز ارائه نگردیده است.

از مرور متون بالا، نکات زیر کاملاً مشخص گردید:

۱- تعریف مشخص و یکسانی برای «حسابداران مدیریت» وجود ندارد و واژه های «مدیر مالی»، «کنترلر»، «خزانه دار» و «حسابدار صنعتی» غالباً به مفهوم اصطلاح «حسابدار مدیریت» به کار برده می شوند.

۲- نقش حسابداران مدیریت در سازمان ها و به طور کلی در جوامع بشری رو به

افزایش است.

۳- حسابداران مدیریت یک گروه متجانس و متحدالشکلی نیستند و در واحدهای تولیدی، خدماتی و سازمان های دولتی مشغول فعالیت می باشند.

۴- بعضی از فعالیت های مختلفی را که معمولاً حسابداران مدیریت انجام می دهند، ممکن است بعضاً توسط اشخاص دیگر در سایر واحدهای دیگر کارخانه از قبیل دایره مهندسی، داده پردازی، تولید، برنامه ریزی و طراحی محصول انجام شود.

با توجه به موارد بالا و عدم اطلاعات موجود در خصوص حسابداران مدیریت ایران و مشکلات اجرایی ناشی از اجرای این تحقیق دامنه پژوهش حاضر، در زمینه حسابداران مدیریت بایستی محدود می گردید. لذا، وسعت تحقیق محدود به صنایع استان فارس شده و تعریف زیر در این پژوهش شکل گرفت:

حسابداران مدیریت به کلیه اشخاصی اطلاق می شود که در دایره حسابداری صنعتی واحدهای تولیدی مشغول فعالیت بوده و اطلاعات مالی را جهت تصمیم گیری های گوناگون به مدیران ارائه نموده و یا در تصمیم گیری های مدیریت شرکت می کنند.

انجام مصاحبه

به منظور تطبیق مطالب به دست آمده از مرور متون، تهیه پرسشنامه لازم (که در قدم بعد به کار خواهد رفت) و کسب اطلاعات اضافی، که احیاناً از طریق پرسشنامه به دست نخواهد آمد، با ۱۴ حسابدار و ۱۰ مدیر و مدیرعامل واحدهای صنعتی مذاکره و از آنها مصاحبه به عمل آمد. این افراد اغلب از کارخانه های صنعتی بزرگ و معروف استان فارس و در رده های مختلف مدیریت بودند. ابتدا اهداف تحقیق، اهمیت اطلاعات حسابداری، انواع سیستم های حسابداری صنعتی در صنایع استان فارس، نقش حسابداران مدیریت در واحدهای تولیدی، میزان مشارکت آنها در این تحقیق و موارد دیگری را که لازم دانستند در این زمینه عنوان نمایند، مطرح شد. سپس، از مصاحبه های انجام شده جمع بندی اولیه به عمل آمد و مقدمات تهیه پرسشنامه فراهم گردید.

تهیه و ارسال پرسشنامه

بررسی متون حسابداری و مصاحبه های انجام شده، اطلاعات لازم را به منظور تدوین پرسشنامه فراهم نمود. هر پرسشنامه شامل اطلاعات عمومی و حرفه ای مربوط به حسابداران مدیریت، اطلاعات تخصصی و موارد مربوط به مشخصات سیستم حسابداری صنعتی مورد عمل آنها بود. پرسشنامه به طریقی تنظیم گردیده بود که امکان شناسائی تکمیل کننده وجود نداشت و در نامه ضمیمه که همراه هر پرسشنامه ارسال شد، ضمن تشریح اهداف تحقیق و اهمیت آن محرمانه تلقی نمودن پاسخ های تکمیل کننده نیز عنوان گردید تا با حسن نیت و اعتماد بیشتری پرسشنامه را تکمیل نمایند.

این پرسشنامه بین حسابداران مدیریت، طبق تعریف بالا، ارسال گردید. ظرف سه هفته پس از تاریخ ارسال، تعدادی از پاسخ ها دریافت گردید. پس از سه هفته بعد از تاریخ ارسال پی گیری های لازم نسبت به دریافت پاسخ سایر پرسشنامه ها انجام و سعی شد که از طریق تلفن، مراجعه مجدد و ارسال کارت درصد پاسخ ها افزایش یابد. پاسخ های جدیدی نیز دریافت شد و پاسخ های اولیه و پاسخ های دیر دریافت شده مقابله گردید. هیچ گونه اختلاف فاحشی در ارائه پاسخ ها به خاطر دیر ارسال نمودن پرسشنامه ها از طرف حسابداران مدیریت مشاهده نشده و به اصطلاح هیچ گونه «انحرافی» در این مطالعه به نظر نرسید.

جامعه مورد مطالعه

جامعه مورد مطالعه، شرکت های تولیدی استان فارس بود. در نیمه دوم اسفند ۱۳۷۱ لیست کامپوتری حاوی مشخصات کلیه شرکت های صنعتی استان فارس از وزارت صنایع دریافت گردید. آمار واحدهای تولیدی در هر یک از گروه های هفت گانه صنایع به شرح زیر بود:

ردیف	نوع صنایع	تعداد شرکت ها
۱	غذائی و داروئی	۷۶
۲	نساجی و پوشاک و چرم	۲۶
۳	چوب و وسائل چوبی	۲۱
۴	سلولزی و چاپ و انتشارات	۱۹
۵	شیمیائی و محصولات پلاستیکی	۴۸
۶	کانی غیر فلزی و محصولات ساختمانی	۱۹۱
۷	برق و الکترونیک و محصولات فلزی	۱۲۸
	جمع	۵۰۹

با توجه به مصاحبه های انجام شده و بررسی اطلاعات کامپیوتری مربوط به این شرکت ها معلوم شد که ارسال پرسش نامه به کلیه واحدهای صنعتی بالا بدون نتیجه است، زیرا بعضی از آنها بسیار کوچک هستند و نه تنها دارای سیستم حسابداری صنعتی و مدیریت نبوده بلکه اصولاً فاقد هر گونه سیستم حسابداری مدونی می باشند. لذا شرکت هایی که سرمایه ثابت و یا سرمایه در گردش آنها کمتر از ۵،۰۰۰،۰۰۰ ریال بود به عنوان شرکت کوچک در نظر گرفته شد و از مطالعه حذف گردیدند. در نتیجه جمع کلیه شرکت های مورد مطالعه به ۱۴۱ واحد رسید.

برای شرکت های تولیدی انتخاب شده که از کلیه صنایع هفت گانه بودند، پرسش نامه ارسال گردید. در بین این شرکت ها ۳ واحد دیگر مشغول فعالیت نبوده و در صنعت وجود نداشتند. ۶ واحد از قبول پرسش نامه ها امتناع کرده و پرسش نامه های ۷ شرکت به علت شناخته نشدن آدرس و یا تغییر مکان آنها برگشت داده شد. تعداد پرسش نامه های برگشت داده شده مربوط به حسابداران صنعتی جمعاً به ۴۲ رسید که ۸ عدد آن پس از بررسی های لازم به علت عدم تکمیل و یا نحوه پاسخ به پرسش نامه ها فاقد اعتبار تشخیص داده شد. تعداد ۳۴ پرسش نامه باقیمانده قابل استفاده تشخیص داده شد. بنابراین، نرخ بازگشت پرسش نامه های قابل استفاده حسابداران صنعتی در حدود ۲۴٪ بود.

مشخصات و ویژگی‌های حسابداران مدیریت صنایع استان فارس

مهمترین فرضیات صفر مربوط به ویژگی‌های حسابداران مدیریت صنایع استان فارس به قرار زیر است:

- ۱- حسابداران مدیریت دارای رضایت خاطر شغلی نبوده و از محیط کارشان رضایت ندارند.
 $H_0 =$
 - ۲- حسابداران مدیریت صنایع از مدیران اجرائی واحدهای خود رضایت ندارند.
 $H_0 =$
 - ۳- در حال حاضر وظیفه اصلی حسابداران تهیه صورت‌های مالی نیست.
 $H_0 =$
 - ۴- در حال حاضر، حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مدیران اجرائی شرکت مستقیم ندارند.
 $H_0 =$
 - ۵- حسابداران مدیریت از سیستم‌های حسابداری صنعتی موجود رضایت ندارند.
 $H_0 =$
 - ۶- حسابداران مدیریت معتقدند که آموزش‌های کوتاه مدت و بلند مدت حسابداری جهت انجام وظائف محوله موثر نیست.
 $H_0 =$
- از آنجا، فرضیات تحقیق یا مقابل فرضیات صفر بالا به ترتیب بدین شرح می‌باشد:
- ۱) حسابداران مدیریت دارای رضایت خاطر شغلی بوده و از محیط کارشان رضایت دارند.
 $H_1 =$
 - ۲) حسابداران مدیریت صنایع از مدیران اجرائی واحدهای خود رضایت دارند.
 $H_1 =$
 - ۳) در حال حاضر، وظیفه اصلی حسابداران مدیریت تهیه صورت‌های مالی است.
 $H_1 =$
 - ۴) در حال حاضر، حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مدیران اجرائی شرکت مستقیم دارند.
 $H_1 =$
 - ۵) حسابداران مدیریت از سیستم‌های حسابداری صنعتی موجود رضایت دارند.
 $H_1 =$
 - ۶) حسابداران مدیریت معتقدند که آموزش‌های کوتاه مدت و بلند مدت حسابداری جهت انجام وظائف محوله موثر است.
 $H_1 =$

به منظور تست فرضیات صفر بالا، از روش «کای مربع» استفاده به عمل آمد و سطح مردودی فرضیات صفر $P < 0/05$ در نظر گرفته شد. نتایج حاصله در سه بخش اطلاعات عمومی، وضعیت شغلی و نقش حسابداران مدیریت در واحدهای صنعتی عرضه می گردد.

۱-اطلاعات عمومی

مهم ترین نتیجه های این پژوهش به قرار زیر است:

جنس و سن

در این مطالعه، کلیه حسابداران مدیریت پاسخ دهنده مرد بوده اند، توزیع سنی آنان به

قرار زیر است:

جدول ۱

توزیع سنی حسابداران مدیریت

درصد	تعداد	طبقه سنی
۵/۹	۲	تا ۲۵ سال
۱۴/۷	۵	۲۶-۳۰
۲۳/۵	۸	۳۱-۳۵
۱۷/۷	۶	۳۶-۴۰
۸/۸	۳	۴۱-۴۵
۵/۹	۲	۴۶-۵۰
۵/۹	۲	۵۱-۵۵
۲/۹	۱	۵۶-۶۰
۱۴/۷	۵	بدون پاسخ
۱۰۰	۳۴	جمع

جدول بالا نشان می دهد که تجمع سنی حسابداران مدیریت مورد مطالعه بین ۳۱ تا ۴۰ سال است. سن بیش از ۷۲٪ پاسخ دهندگان زیر ۴۰ سال و سن بیش از ۸۱٪ آنها زیر ۴۵ سال است. بنابراین، حسابداران مدیریت اکثراً جوان هستند. میانگین سن حسابداران مدیریت ۳۶/۶ و انحراف معیار آن برابر با ۸/۹۲ سال است.

تحصیلات رسمی

حسابداران مدیریت اکثراً جزء گروه های تحصیل کرده می باشند. در حدود ۵۰٪ آنان از تحصیلات دانشگاهی در سطح کارشناسی یا کارشناسی ارشد برخوردار هستند. هیچ کدام از پاسخ دهندگان دارای تحصیلات زیر دیپلم و یا دکترا نیستند. جدول شماره ۲ خلاصه اطلاعات مربوط در این زمینه را نشان می دهد.

جدول ۲

تحصیلات رسمی حسابداران مدیریت

درصد	تعداد	آخرین مدرک تحصیلی
—	—	زیر دیپلم
۲۶/۵	۹	دیپلم
۱۱/۸	۴	کاردانی (فوق دیپلم)
۴۱/۱	۱۴	کارشناسی (لیسانس)
۸/۸	۳	کارشناسی ارشد (فوق لیسانس)
—	—	دکترا
۱۱/۸	۴	بدون پاسخ
۱۰۰	۳۴	جمع

حسابداران مدیریت در سطح کارشناسی به ترتیب اکثریت دارای لیسانس حسابداری، مدیریت بازرگانی، مدیریت صنعتی و اقتصاد هستند. ۲۲

سایر موارد

حسابداران مدیریت دارای تجربه زیادی نیستند. میانگین تجربه پاسخ دهندگان برابر با ۱۱/۷ سال می باشد. همچنین از حقوق و مزایای چندان بالایی نیز برخوردار نیستند. میانگین حقوق و دستمزد آنان از انجام شغل حسابداری مربوطه در حدود مبلغ ۲۵۴,۰۰۰ ریال در اوتل سال ۱۳۷۱ بوده است. در پاسخ به این سوال که آیا حسابداران مدیریت در دروس دبیرستانی یا دانشگاهی درس حسابداری صنعتی را اخذ نموده اند یا خیر، ۳۱٪ آنان عنوان نموده اند که این درس را قبلاً نگرفته و ۶۹٪ بقیه این درس را گرفته اند. در حدود ۷۳٪ آنهاست که دارای مدرک لیسانس (کارشناس) هستند، اعلام نموده اند که حداقل بین ۸ تا ۹ واحد درس حسابداری صنعتی را گذرانیده اند.

۲- وضعیت شغلی

از ۳۳ واحد صنعتی پاسخ دهنده، ۲۰ واحد (در حدود ۶۰٪) اعلام نموده اند که در واحد آنان هیچ گونه تفاوتی بین واژه «حسابدار صنعتی» و «حسابدار مدیریت» وجود ندارد و ۱۳ واحد (در حدود ۳۹/۴٪) باقیمانده اظهار نموده اند که در واحد آنان این تفاوت واژه وجود دارد.

اشخاص تحت نظارت و سرپرستی

به طور کلی تعداد اشخاص تحت نظارت مستقیم حسابداران مدیریت صنعتی در سطح بالایی قرار ندارد. در بیش از ۵۰٪ واحدها، تعداد پرسنل تحت سرپرستی مستقیم آنان بین ۱ تا ۱۰ نفر است، اگرچه در حدود ۶٪ واحدها این تعداد را بیش از ۲۵ نفر گزارش نموده اند. میانگین تعداد پرسنل از نظر آماری ۹/۳ و انحراف معیار آن برابر با ۹/۷ نفر می باشد. جدول شماره ۳ خلاصه اطلاعات مربوطه را نشان می دهد.

جدول ۳

تعداد اشخاص تحت نظارت و سرپرستی
حسابداران مدیریت (صنعتی)

درصد	تعداد	طبقه افراد تحت نظارت و سرپرستی
۲۹/۴	۱۰	۵-۱ نفر
۲۶/۵	۹	۱۰-۶
۱۷/۶	۶	۱۵-۱۱
۱۱/۸	۴	۲۰-۱۶
۸/۸	۳	۲۵-۲۱
۵/۹	۲	۲۶ به بالا
۱۰۰	۳۴	جمع

رضایت خاطر شغلی

حسابداران مدیریت به هیچ وجه از محیط کارشان ناراضی نیستند. بلکه، بر عکس، از رضایت خاطر شغلی بالایی در محیط کار برخوردار می باشند. ۲۵٪ پاسخ دهندگان اظهار داشته اند که از محیط کار خود کاملاً راضی و حدود ۶۶٪ تا اندازه ای راضی هستند. جدول شماره ۴ خلاصه این اطلاعات را نشان می دهد.

با توجه به اطلاعات بالا، کای مربع (X^2) برابر با ۳۲/۲۵ است. لذا اختلاف بین توزیع ملاحظه شده و توزیع مورد انتظار بسیار زیاد است، و هنگامی که این عدد بر اساس توزیع کای مربع در نظر گرفته شود، این مقدار برابر با $P < 0/005$ است. بنابراین، فرضیه صفر اول قویاً رد شده و فرضیه مقابل آن پذیرفته می شود. یعنی، می توان نتیجه گرفت که با توجه به احتمال ارائه شده، حسابداران مدیریت دارای رضایت خاطر شغلی بوده و از محیط کارشان رضایت دارند.

جدول ۴

رضایت خاطر شغلی حسابداران مدیریت از محیط کار

درصد	تعداد	حدود رضایت
۲۳/۵	۸	کاملاً راضی
۶۱/۸	۲۱	تا اندازه ای راضی
۸/۸	۳	ناراضی
—	—	بسیار ناراضی
—	—	سایر موارد
۵/۹	۲	بدون پاسخ
۱۰۰	۳۴	جمع

میزان رضایت حسابداران مدیریت از مدیران رده بالای واحد مربوطه شان هم مطلوب است، اما به اندازه میزان رضایت آنان از محیط کار نیست. در حدود ۳٪ حسابداران مدیریت از مسئولین اجرایی رده بالای شرکت «بسیار کم» و حدود ۹٪ آنان «بسیار زیاد» رضایت دارند. اما بیشترین درصد رضایت در سطح «متوسط» قرار دارد. با این وجود بیش از ۷۶٪ پاسخ دهندگان از مدیران اجرایی خود حداقل متوسط رضایت را دارند. جدول شماره ۵ خلاصه نتایج در این زمینه را ارائه می دهد.

در این شرایط کای مربع (X^2) برابر با ۱۷/۹۹ است، و هنگامی که این عدد بر مبنای توزیع کای مربع در نظر گرفته شود، $P < ۰/۰۰۵$ حاصل می گردد. بنابراین، فرضیه دوم قویاً رد شده و فرض مقابل آن پذیرفته می شود. یعنی، با توجه به احتمال ارائه شده، می توان نتیجه گرفت که حسابداران مدیریت صنایع از مدیران اجرایی واحدهای خود رضایت دارند.

به طور کلی، رابطه حرفه ای حسابداران مدیریت با مدیران اجرایی هم نیز مطلوب

جدول ۵

میزان رضایت حسابداران مدیریت از مدیران اجرایی

حدود رضایت	تعداد	درصد
بسیار زیاد	۳	۸/۸
زیاد	۱۰	۲۹/۴
متوسط	۱۳	۳۸/۲
کم	۳	۸/۸
خیلی کم	۱	۳/۰
بدون پاسخ	۴	۱۱/۸
جمع	۳۴	۱۰۰

گزارش شده است. بیشترین فراوانی توسط ۴۷٪ واحدهای مورد مطالعه در سطح رابطه «خوب» توصیف شده است. در حدود ۲۳/۵٪ واحدها رابطه «بسیار خوب» و ۱۷/۶٪ رابطه «متوسط» را اعلام نموده اند. تنها در ۵/۹٪ واحدها رابطه در سطح «ضعیف» بوده و در هیچ موردی رابطه «بسیار بد» بین حسابداران و مدیران اجرایی گزارش نشده است. جدول شماره ۶ اطلاعات لازم در این زمینه را نشان می دهد.

۳- نقش حسابداران مدیریت

حسابداران صنعتی و مدیریت فعالیت های مختلف مالی و اداری را در سازمان به عهده دارند. مهمترین نقش آنان به صورت وظائف اصلی حسابداران مدیریت و مشارکت آنان در تصمیم گیری ارائه می گردد.

جدول ۶

رابطه حرفه‌ای حسابداران مدیریت با مدیران اجرایی

وضعیت رابطه	تعداد	درصد
بسیار خوب	۸	۲۳/۵
خوب	۱۶	۴۷/۰
متوسط	۶	۱۷/۷
ضعیف	۲	۵/۹
بسیار بد	—	—
بدون پاسخ	۲	۵/۹
جمع	۳۴	۱۰۰

وظایف اصلی حسابداران مدیریت

نتیجه این مطالعه نشان می‌دهد که حسابداران مدیریت (صنعتی)، در حال حاضر به فعالیت‌های مختلف از جمله برنامه ریزی، جمع‌آوری اطلاعات و ثبت آنها در دفاتر مربوطه، تهیه صورت‌های مالی و تجزیه و تحلیل آنها اشتغال دارند. بیشترین درصد فعالیت آنان مربوط به تهیه صورت‌های مالی است که بیش از ۳۱٪ کلیه وظائف را در بر می‌گیرد. انواع فعالیت‌ها و آمار مربوط به آنها در جدول شماره ۷ خلاصه شده است.

در این شرایط کای مربع (X^2) برابر با ۱۰/۹۸ است، و اگر این عدد بر مبنای توزیع کای مربع در نظر گرفته شود، $P > ۰/۰۲۵$ به دست می‌آید. بنابراین، فرضیه صفر سوم رد شده و فرض مقابل آن پذیرفته می‌گردد. یعنی، با توجه به احتمال ارائه شده، می‌توان نتیجه گرفت که، در حال حاضر، وظیفه اصلی حسابداران مدیریت تهیه صورت‌های مالی است.

نتیجه این مطالعه همچنین نشان می‌دهد که در مجموع حسابداران مدیریت به طور میانگین ۹/۵٪ اوقات کار خود را به امور اداری، ۸/۲٪ به اداره امور انسانی، ۶۶/۷٪ به

جدول ۷

وظائف اصلی حسابداران مدیریت (صنعتی)

نوع فعالیت	تعداد پاسخ ها**	درصد پاسخ ها
برنامه ریزی	۱۱	۱۶/۴
جمع آوری اطلاعات و ثبت آنها	۱۳	۱۹/۴
تهیه صورت های مالی	۲۱	۳۱/۳
تجزیه و تحلیل صورت های مالی	۱۷	۲۵/۴
سایر* ووظائف	۵	۷/۵
جمع	۶۷	۱۰۰

* تهیه گزارش عملکرد هیات مدیره به مجمع عمومی و بررسی ماهانه آمار تولید، کنترل انبار و فروش در این مورد ذکر شده است.
 ** تعداد شرکت های پاسخ دهنده ۳۴ واحد بوده است. اما بعضی از آنها بیش از یک پاسخ را انتخاب نموده اند.

عملیات حسابداری و ۱۵/۶٪ را به سایر امور^{۲۳} اختصاص می دهند. ^{۲۴} این امر نشان دهنده آن است که اگر چه حسابداران مدیریت در حدود $\frac{۲}{۳}$ اوقات کار خود را صرف امور مالی می کنند، اما در حدود $\frac{۱}{۳}$ باقیمانده اوقات را به انجام فعالیت های غیر مالی اختصاص می دهند. بنابراین نقش آنان از تولید اطلاعات مالی و تحلیل گریسیستم حسابداری به تولید کننده اطلاعات و مجری امور غیر مالی نیز افزایش یافته است.

همچنین نتیجه این تحقیق نشان می دهد که اکثر حسابداران مدیریت صورت های مالی را به کمک سایر حسابداران تهیه می کنند. در واحدهای صنعتی بزرگ و واحدهائی که صورت های مالی به صورت کامپیوتری تنظیم می گردد حسابداران مدیریت صورت های مالی را فقط مرور می نمایند. جدول شماره ۸ خلاصه اطلاعات و آمار مربوطه را نشان می دهد.

جدول ۸

نقش حسابداران مدیریت در تنظیم صورت های مالی

نوع نقش	تعداد	درصد
حسابدار مدیریت هیچ کاری به تهیه صورت های مالی ندارد	—	—
حسابدار مدیریت صورت های مالی را شخصاً تهیه می کند	۴	۱۱/۸
حسابدار مدیریت صورت های مالی را با کمک سایر حسابداران تهیه می کند	۱۸	۵۲/۹
حسابدار مدیریت صورت های مالی تهیه شده را فقط مرور می کند	۸	۲۳/۵
سایر* موارد	۴	۱۱/۸
جمع	۳۴	۱۰۰

* بررسی کسری و اضافی فرم های انبار و تجزیه و تحلیل صورت های مالی کامپیوتری جزء این موارد عنوان شده است.

شرکت ها حسابداران مدیریت در تصمیم گیری ها

حسابداران مدیریت بر حسب نوع وظیفه ای را که در سازمان به عهده دارند، بایستی تصمیماتی را، به ویژه در زمینه امور مالی، اتخاذ نمایند. اما آیا آنها، به عنوان جزئی از تیم مدیریت در تصمیمات کلیدی مدیران اجرایی طراز اول نیز مشارکت دارند؟ در حدود ۵۸٪ پاسخ دهندگان عدم شرکت و ۴۲٪ باقیمانده شرکت خود را در تصمیم گیری های مهم مدیریت گزارش نموده اند. جدول شماره ۹ اطلاعات مربوطه را نشان می دهد.

در این صورت، کای مربع (X^2) برابر با ۱/۴۸ است، و اگر این عدد بر مبنای توزیع کای مربع در نظر گرفته شود، $P > 0/10$ حاصل می شود. بنابراین فرضیه صفر چهارم معنی دار نیست و آن را نمی توان رد نمود، و می توان نتیجه گرفت که اطلاعات موجود، مدارک و

جدول ۹

شرکت حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های
مدیران اجرایی

درصد	تعداد	مشارکت حسابداران
۱۸/۲	۱۳	بلی
۵۸/۸	۲۰	خیر
۳/۰	۱	بدون پاسخ
۱۰۰	۳۴	جمع

دلائل کافی جهت رد این فرضیه که، در حال حاضر حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مدیران اجرایی شرکت مستقیم ندارند، را ارائه نمی‌دهد. یکی از دلائل این امر، پاسخ‌های منفی ۲۰ نفر از حسابداران مدیریت و عدم پاسخ یک واحد صنعتی مورد مطالعه در خصوص مشارکت مستقیم حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مدیران اجرایی بوده است.

جدول شماره ۱۰ نیز اطلاعات دقیق‌تری را در خصوص جزئیات نحوه مشارکت حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌ها ارائه می‌نماید.

اطلاعات بالا بیانگر این نکته است که نقش حسابداران مدیریت در ۳/۳۵٪ واحدهای مورد مطالعه علاوه بر تولید و تجزیه و تحلیل‌کننده اطلاعات مالی و غیر مالی، به شرکت‌کننده فعال در تصمیم‌گیری‌های کلیدی مدیران اجرایی هم نیز افزایش یافته است. اما هنوز در حدود ۵۶٪ موارد، حسابداران مدیریت مستقیماً در تصمیم‌گیری‌های مدیران اجرایی مشارکت ندارند.

مهمترین تصمیماتی را که حسابداران مدیریت در آن مشارکت دارند به ترتیب فراوانی پاسخ‌های ارائه شده عبارتند از: تصمیم‌گیری‌های مالی، برنامه ریزی‌های کوتاه مدت، برنامه ریزی‌های بلند مدت، معرفی محصولات جدید یا حذف بعضی از محصولات فعلی و

جدول ۱۰
نحوه مشارکت حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های
مدیران اجرایی

درصد	تعداد	نوع نقش
۲۶/۵	۹	حسابدار مدیریت فقط اطلاعات را ارائه می‌نماید.
۲۹/۴	۱۰	حسابدار مدیریت فقط اطلاعات و تصمیماتی را که باید اتخاذ شوند ارائه می‌کند، ولی جزء تصمیم‌گیرندگان نهایی نیست.
۳۵/۳	۱۲	حسابدار مدیریت اطلاعات اساسی و عمده را ارائه نموده و یکی از تصمیم‌گیرندگان اصلی است.
—	—	حسابدار مدیریت تنها تصمیم‌گیرنده است.
۵/۸	۲	سایر* موارد
۳/۰	۱	بدون پاسخ
۱۰۰	۳۴	جمع

* گاه گاهی، بر حسب ضرورت، حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مدیران اجرایی شرکت می‌کنند.

تصمیمات مربوط به امور اداری. نگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
اطلاعات مربوط به این تصمیمات در جدول در جدول شماره ۱۱ خلاصه شده است.

دیدگاه‌های حسابداران مدیریت

دیدگاه‌های حسابداران مدیریت تحت سه مورد عنوان می‌گردد:

- ۱- سیستم‌های حسابداری صنعتی
- ۲- اطلاعات حسابداری
- ۳- آموزش حسابداری

جدول ۱۱

انواع مشارکت حسابداران مدیریت در تصمیم‌گیری‌ها

درصد	تعداد پاسخ‌ها*	نوع تصمیم‌گیری
۲۶/۴	۱۴	برنامه ریزی کوتاه مدت
۱۳/۲	۷	برنامه ریزی بلند مدت
۳۲/۱	۱۷	تصمیم‌گیری‌های مالی
۱۱/۳	۶	معرفی محصولات جدید با حذف بعضی از محصولات فعلی
۷/۶	۴	تصمیمات** مربوط به امور اداری
۹/۴	۵	سایر*** تصمیمات
۱۰۰	۵۳	جمع پاسخ‌ها

* بعضی از واحدهای مورد مطالعه، بیش از یک فعالیت را لیست نموده‌اند.
 * تصمیم‌گیری مالی به عنوان اولین اولویت تصمیم‌گیری واحدها نیز عنوان شده است.
 *** سایر تصمیمات شامل عدم شرکت در تصمیم‌گیری و شرکت در کمیسیون معاملات داخلی و خارجی می‌باشد.

هر یک به اختصار توضیح داده می‌شود.

۱- سیستم‌های حسابداری صنعتی

یکی از پرسش‌های به عمل آمده از حسابداران واحدهائی که فاقد سیستم حسابداری صنعتی مدونی بودند، درجه احساس نیاز آنان به یک سیستم حسابداری صنعتی بود. پاسخ‌های به دست آمده به روشنی نشان داد که حسابداران این گونه واحدها اکثراً تا حد «زیاد» و حتی «خیلی زیاد» نیاز به یک سیستم حسابداری صنعتی را حس می‌کنند و عدم نیاز توسط هیچ یک از آنان احساس نمی‌گردد. جدول شماره ۱۲ خلاصه اطلاعات لازم را ارائه می‌نماید.

از طرف دیگر، در واحدهائی که سیستم حسابداری صنعتی وجود دارد، ۳۱/۸٪ پاسخ

جدول ۱۲

لزوم تدوین سیستم حسابداری صنعتی مدون

میزان نیاز	تعداد	درصد
تا حد «خیلی زیادی» نیاز به یک سیستم حسابداری صنعتی مدون احساس می شود.	۴	۳۳/۳
تا حد «زیادی» نیاز به یک سیستم حسابداری صنعتی مدون احساس می شود.	۵	۴۱/۷
تا «اندازه ای» نیاز به یک سیستم حسابداری صنعتی مدون احساس می شود.	۳	۲۵/۰
نیاز به یک سیستم حسابداری صنعتی احساس نمی شود.	—	—
سایر موارد	—	—
جمع	۱۲	۱۰۰

دهندگان از سیستم موجود «بسیار رضایت» و ۴۵/۵٪ صرفاً «رضایت» دارند. و اگر چه ۲۲/۷٪ آنها از سیستم حسابداری صنعتی موجود رضایت ندارند، ولی هیچ کدام از آنها از سیستم موجود «بسیار ناراضی» نیستند. جدول شماره ۱۳ اطلاعات لازم در این زمینه را ارائه می نماید.

با توجه به اطلاعات بالا، کای مربع (X^2) برابر با ۹/۶۳۴ است، و اگر این عدد بر مبنای توزیع کای مربع در نظر گرفته شود. $P > ۰/۰۱$ به دست می آید. بنابراین، فرضیه صفر پنجم رد شده و فرض مقابل آن پذیرفته می شود. یعنی می توان نتیجه گرفت که، با توجه به احتمال ارائه شده، حسابداران مدیریت از سیستم های حسابداری صنعتی موجود رضایت دارند.

مهمترین عواملی را که باعث ایجاد رضایت حسابداران پاسخ دهنده از سیستم های حسابدار صنعتی موجود گشته است به قرار زیرند:

جدول ۱۳

میزان رضایت حسابداران مدیریت از سیستم‌های
حسابداری صنعتی موجود

درصد	تعداد	میزان رضایت
۳۱/۸	۷	حسابداران مدیریت از سیستم موجود حسابداری صنعتی واحد «بسیار رضایت» دارند.
۴۵/۵	۱۰	حسابداران مدیریت از سیستم موجود حسابداری صنعتی واحد «رضایت» دارند.
۲۲/۷	۵	حسابداران مدیریت از سیستم موجود حسابداری صنعتی واحد «ناراضی» هستند.
—	—	حسابداران مدیریت از سیستم موجود حسابداری صنعتی واحد «بسیار ناراضی» هستند.
۱۰۰	۲۲	جمع

- ۱- به دست آوردن نتایج مطلوب در طی دوره مالی
 - ۲- تطابق سیستم با مشخصات صنعت و جامعه ایران
 - ۳- متناسب بودن سیستم با محدودیت‌ها، واقعیت‌ها و نیازهای کارخانه
 - ۴- طراحی سیستم توسط حسابداران داخلی واحدها
 - ۵- تسلط حسابداران در اجرای سیستم
 - ۶- قابل قبول بودن سیستم برای مدیران و حساب‌رسان قانونی شرکت
- همچنین مهمترین عواملی را که باعث عدم رضایت حسابداران مدیریت از سیستم حسابداری صنعتی موجود شده است، به قرار زیرند:
- ۱- عدم وجود یک سیستم حسابداری صنعتی مدرن
 - ۲- عدم سازگاری سیستم با فعالیت‌ها و نحوه عملکرد شرکت

- ۳- عدم آگاهی مدیران و به خصوص مدیران مالی از جزئیات سیستم مورد عمل
 ۴- عدم وجود حسابداران صنعتی کافی و ورزیده جهت اجرای سیستم
 ۵- تغییرات نرخ ارز و قیمت مواد اولیه و عوامل تولید در طی سال

۲- اطلاعات حسابداری

نتیجه این مطالعه نشان می دهد که تعداد قابل توجهی از مدیران اجرائی از اطلاعات مالی و حسابداری استفاده زیادی به عمل نمی آورند. در حدود ۴۴٪ حسابداران مدیریت اعلام داشته اند که میزان استفاده مدیران از اطلاعات حسابداری «بسیار کم» و یا «کم» است. در حدود ۵/۹٪ آنان میزان استفاده مدیران از اطلاعات مالی را «خیلی زیاد»، ۱۱/۸٪ «زیاد» و ۳۸/۲٪ «متوسط» عنوان نموده اند.

جدول شماره ۱۴ اطلاعات لازم را در این خصوص ارائه می دهد.

جدول ۱۴

میزان استفاده مدیران اجرائی از اطلاعات حسابداری

درصد	تعداد	میزان استفاده
۵/۹	۲	خیلی زیاد
۱۱/۸	۴	زیاد
۳۸/۲	۱۳	متوسط
۳۲/۳	۱۱	کم
۱۱/۸	۴	بسیار کم
۱۰۰	۳۴	جمع

به منظور استفاده بیشتر مدیران از اطلاعات حسابداری، و به خصوص حسابداری صنعتی، بهترین اقدامی را که حسابداران می توانند انجام دهند این است که اطلاعات را به

صورت کمی و از طریق جدول ها و نمودارها و دیاگرام ها ارائه کنند. در مرحله بعد، اطلاعات حسابداری را به موقع و در رابطه با نیاز مدیریت عرضه نمایند. بنابراین، حسابداران مدیریت بایستی علاوه بر خصوصیات کمی به مشخصات کیفی اطلاعات هم توجه کنند. جدول شماره ۱۵ آمار و اطلاعات جمع آوری شده در این زمینه را نشان می دهد.

جدول ۱۵

پیشنهادهای حسابداران مدیریت جهت افزایش استفاده مدیران از اطلاعات حسابداری

درصد	تعداد	نوع فعالیت
۱۴/۷	۵	حسابداران نحوه گزارش اطلاعات مالی را تغییر دهند
۸/۸	۲	حسابداران از به کار بردن اصطلاحات تخصصی و تکنیکی خودداری کنند
۲۹/۴	۱۰	حسابداران به موقع و در ارتباط با نیاز مدیریت اطلاعات مالی را ارائه نمایند.
۳۸/۳	۱۳	حسابداران اطلاعات را به صورت کمی و از طریق جدول و نمودارها و دیاگرام ها ارائه کنند.
۸/۸	۳	سایر اقدامات*
۱۰۰	۳۴	جمع

*آموزش مدیران، به نحوی که بتوانند گزارشات مالی را جذب نمایند، و ظاهر ساختن فواید اطلاعات مالی برای مدیران جزء سایر اقدامات عنوان شده است.

قدم موثر دیگر در راستای استفاده بیشتر مدیران از اطلاعات حسابداری، آموزش مدیران است. حسابداران مدیریت مورد مطالعه معتقدند که موثرترین راه در این مورد به ترتیب عبارتند از:

- ۱- شرکت مدیران در سمینارها و مجامع حسابداری
 - ۲- آموزش کوتاه مدت حسابداری برای مدیران
 - ۳- آموزش بلند مدت مدیران در زمینه حسابداری و امور مالی
 - ۴- مطالعه مقالات و کتب حسابداری مربوطه
- جدول شماره ۱۶ اطلاعات و آمارهای مربوطه را نشان می دهد.
- به منظور افزایش اهمیت و استفاده حسابداری و به خصوص حسابداری صنعتی در سطح جامعه، پاسخ دهندگان مورد مطالعه معتقدند که حسابداران باید اقدامات زیر را به ترتیب اولویت انجام دهند:
- ۱- جوامع متعددی از حسابداران و مجلات تخصصی حسابداری را به وجود آورند.
 - ۲- عملیات حسابداری را متناسب با ساختار اقتصادی - اجتماعی - سیاسی ایران

جدول ۱۶

پیشنهادات حسابداران مدیریت در خصوص آموزش مدیران

درصد	تعداد	نوع آموزش
۲۳/۵	۸	مدیران آموزش کوتاه مدت حسابداری ببینند
۱۷/۷	۶	مدیران در دوره های تخصصی کارشناسی و کارشناسی ارشد و . . . رشته حسابداری و رشته های وابسته شرکت کنند.
۳۵/۳	۱۲	مدیران در سمینارها و مجامع حسابداری شرکت نمایند.
۱۴/۷	۵	مدیران مقالات و کتب حسابداری را مطالعه کنند.
۸/۸	۳	سایر موارد*
۱۰۰	۳۴	جمع

* توجه فعالیت های مالی و حسابداری مدیران غیرمالی و ارائه خدمات مالی بهتر به مدیران جزء این موارد ذکر شده اند.

انجام دهند.

- ۳- تبلیغات وسیعی را در روزنامه ها و تلویزیون و وسائل ارتباط جمعی آغاز کنند.
 ۴- در دولت و مجلس و مشاغل حساس حضور فعال تری داشته باشند.
 جدول شماره ۱۷ خلاصه نتایج موارد بالا را نشان می دهد.

۳- آموزش حسابداری صنعتی

اظهارات حسابداران مدیریت مورد مطالعه، بیانگر آن است که بیش از ۷۲٪ آنان

جدول ۱۷

پیشنهادهای حسابداران مدیریت برای ارتقاء اهمیت حسابداری در جامعه

درصد	تعداد	نوع فعالیت
۵/۹	۲	حسابداران در دولت و مجلس و مشاغل حساس حضور فعال تری داشته باشند.
۱۷/۶	۶	حسابداران تبلیغات وسیعی را در روزنامه ها، تلویزیون و وسائل ارتباط جمعی آغاز کنند.
۴۱/۲	۱۴	حسابداران جوامع متعددی از حسابداران و مجلات تخصصی مربوط به حسابداری را تشکیل دهند.
۲۹/۴	۱۰	حسابداران عملیات حسابداری را متناسب با ساختار اقتصادی - اجتماعی - سیاسی جامعه ایران انجام دهند.
۵/۹	۲	سایر اقدامات*
۱۰۰	۳۴	جمع

* شرکت در مجامع سایر متخصصین و معرفی حسابداری در کتب درسی جزء این مورد ذکر شده است.

معتقدند که دارا بودن تخصص حسابداری و امور مالی جهت انجام وظائف حسابداری صنعتی و مدیریت «بسیار» یا تا «حد زیادی» الزامی است. هیچ کدام از آنها اعتقاد ندارند که دارا بودن تخصص حسابداری به انجام وظائف محوله اصلاً کمکی نمی کند. جدول شماره ۱۸ اطلاعات مربوطه را در این زمینه نشان می دهد.

جدول ۱۸

دیدگاه های حسابداران مدیریت در خصوص دارا بودن تخصص حسابداری

درصد	تعداد	تخصص حسابداری
۳۸/۲	۱۳	بسیار الزامی است
۴۴/۱	۱۵	تا حد زیادی الزامی است
۱۱/۸	۴	به انجام وظائف کمک می کند
—	—	اصلاً کمکی نمی کند
—	—	سایر موارد
۵/۹	۲	بدون پاسخ
۱۰۰	۳۴	جمع

همچنین حسابداران مدیریت اکثراً معتقدند که آموزش های کوتاه مدت و بلند مدت در زمینه حسابداری و از نظر کسب مهارت های لازم می تواند برای حسابداران «بسیار موثر» و یا «قدری موثر» باشد. اما، تاثیر آموزش های کوتاه مدت و بلند مدت جهت کسب مهارتها و معلومات لازم یکسان نیست. در حالی که ۲۶/۵٪ حسابداران مدیریت معتقدند که آموزش های کوتاه مدت حسابداری برای انجام وظائف محوله حسابداران مدیریت «بسیار موثر» است این درصد برای آموزش های

بلند مدت به ۴۴/۱٪ می‌رسد. این درصدها وقتی که تاثیر آموزش در سطح «قدری موثر» در نظر گرفته شود، برای آموزش های کوتاه مدت و بلند مدت به ترتیب ۳۲/۳٪ و ۴۱/۲٪ گزارش شده است. همچنین، با وجودی که ۲۳/۵٪ مدیران حسابداری آموزش های کوتاه مدت را دارای تاثیر «بسیار کم» دانسته اند، برای آموزش های بلند مدت این مورد به ۱۴/۷٪ می‌رسد. در حالی که ۱۱/۸٪ حسابداران مدیریت معتقدند که آموزش های کوتاه مدت هیچ تاثیری جهت کسب مهارتها و تخصص لازم در زمینه حسابداری ندارد، هیچ کدام از آنان آموزش های بلند مدت حسابداری را بدون تاثیر نپنداشته اند. جدول شماره ۱۹ خلاصه اطلاعات و آمار لازم را نشان می‌دهد.

جدول ۱۹

دیدگاه های حسابداران مدیریت در خصوص آموزش های کوتاه مدت و بلند مدت حسابداری

آموزش کوتاه مدت		آموزش بلند مدت		تاثیر آموزش
درصد	تعداد	درصد	تعداد	
۲۶/۵	۹	۴۴/۱	۱۵	بسیار موثر است
۳۲/۳	۱۱	۴۱/۲	۱۴	قدری موثر است
۲۳/۵	۸	۱۴/۷	۵	تاثیر بسیار کمی دارد
۱۱/۸	۴	—	—	هیچ تاثیری ندارد
۵/۹	۲	—	—	سایر موارد*
۱۰۰	۳۴	۱۰۰	۳۴	جمع

* کیفیت استاد و نیاز به آموزش جزء این موارد قلمداد شده است.

با توجه به اطلاعات بالا، در خصوص آموزش بلند مدت، کای مربع (X^2) برابر با $18/47$ است، و اگر این عدد بر مبنای توزیع کای مربع در نظر گرفته شود $P < 0/05$ حاصل می شود. بنابراین فرضیه ششم در خصوص آموزش بلند مدت رد شده و فرض مقابل آن پذیرفته می گردد. یعنی، می توان نتیجه گرفت که با توجه به احتمال ارائه شده، حسابداران مدیریت معتقدند که آموزش بلند مدت جهت انجام وظائف محوله موثر است.

در رابطه با آموزش کوتاه مدت، X^2 برابر با $8/05$ و $P > 0/05$ است. بنابراین، فرضیه صفر را نمی توان رد نمود. و می توان نتیجه گرفت که اطلاعات موجود، مدارك دلائل کافی جهت رد این فرضیه که حسابداران مدیریت معتقدند آموزش کوتاه مدت جهت انجام وظائف محوله موثر است، را ارائه نمی دهد. یکی از دلائل آن ممکن است پائین بودن سطح کیفیت دروس ارائه شده کوتاه مدت باشد. علت دیگر آن می تواند مربوط به مدرك گزائی و یا این تصور باشد که کمبودهای درسی و علمی بیشتر از آن است که در کوتاه مدت جبران گردند.

به عقیده حسابداران مورد مطالعه، مهمترین دروسی را که قبلاً در دبیرستان یا دانشگاه نداشته ولی احساس می کنند جهت انجام کارهای حرفه ای آنها کمک شایانی می کند به ترتیب اهمیت (علاوه بر دروس حسابداری صنعتی) عبارتند از: کامپیوتر، ریاضی، طرز تهیه صورت های مالی، بودجه و مدیریت مالی.

اهمیت مطالعه

مهمترین فواید این مطالعه به طور اختصار به قرار زیر است:

- ۱- مشخصات دموگرافیکی و حرفه ای حسابداران مدیریت استان فارس را روشن می سازد. این امر نه تنها برای برنامه ریزان مالی و اقتصادی با اهمیت می باشد، بلکه میزان توانائی و مهارت حسابداران را در صنایع روشن ساخته و نهایتاً میزان اعتماد دولت، موسسات مالی و اقتصادی و مردم را به این حسابداران و اطلاعات منتشره از سوی آنان روشن

می سازد. به علاوه این اطلاعات می تواند راهگشای بهبود کیفیت نیروی انسانی در زمینه حسابداری نیز باشد.

۲- دیدگاههای حسابداران مدیریت را در خصوص بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری، افزایش میزان استفاده مدیران از اطلاعات مالی، ارتقاء کیفیت حسابداری و نحوه آموزش آن در جامعه روشن می سازد. این امر نه تنها مبنای مدونی جهت استفاده از تجربیات آنان در پیشرفت امور مربوط به حسابداری را ایجاد می نماید، بلکه برای دانشجویان، دانش پژوهان و حرفه حسابداری و برنامه ریزان امور آموزشی حسابداری می تواند بسیار مفید باشد.

۳- موقعیت حسابداری صنعتی و حسابداران مدیریت استان فارس را تا حد زیادی روشن می نماید، لذا مبنائی دقیق جهت مقایسه تطبیقی این حسابداران با حسابداران سایر استان های کشور و حتی سایر کشورها را فراهم می کند.

خلاصه و نتیجه گیری

مهمترین هدف این تحقیق دسترسی به اطلاعات عمومی و حرفه ای مربوط به حسابداران مدیریت صنایع استان فارس بود. در اجرای این پژوهش، از یک روش تحقیق چهار مرحله ای شامل مرور متون مصاحبه و ارسال پرسشنامه استفاده به عمل آمد، و به واحدهای صنعتی انتخاب شده از لیست کامپیوتری وزارت صنایع ارسال گردید. فرضیه های مهم آماری در خصوص ویژگی حسابداران مدیریت و دیدگاه های آنان نسبت به نقش حسابداری در بین صنایع، مدیران و جامعه مشخص شد و با استفاده از «روش ناپارامتری کای مربع» مورد آزمون قرار گرفته و نتایج لازم نیز ارائه گردید.

مهمترین نتیجه های کلی و عمده این مطالعه به قرار زیر است:

۱- حسابداران مدیریت از نظر تحصیلات، سن و تجربه در وضعیت مطلوبی به سر می برند و نقش آنان به عنوان تصمیم گیرنده در تیم مدیریت نیز افزایش یافته است.

علاوه بر تهیه صورت‌ها و گزارشات مالی قسمتی از وظائف خود را صرف امور غیرمالی و اداری نیز می‌نمایند. با این وجود، حسابداران مدیریت اغلب در تصمیم‌گیری‌های عمده شرکت مستقیماً دخالت ندارند و بنابراین، برای استفاده بهتر از این مدیران، بهبود روابط انسانی در واحدهای صنعتی و استفاده از تجربیات و اطلاعات آنان، شرکت مستقیم حسابداران مدیریت بایستی در تصمیم‌گیری مدیران اجرایی افزایش یابد.

۲- تعداد قابل توجهی از مدیران اجرایی صنایع، اطلاعات مالی و حسابداری را به اندازه کافی مورد استفاده قرار نمی‌دهند. در این زمینه، لازم است اقدامات جدی صورت پذیرد زیرا اگر از منبع اطلاعاتی حسابداری استفاده مطلوبی به عمل نیامد میلیون‌ها و حتی میلیارد‌ها ریال، که صرف ایجاد و تعبیه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری و انتشار این اطلاعات می‌گردد اتلاف می‌شود. مهمترین اقدامات ممکن و لازم به قرار زیر است:

الف: حسابداران اطلاعات را به صورت مناسبی به طور کمی و کیفی حتی الامکان از طریق جدول‌ها و نمودارها ارائه نمایند.

ب: حسابداران اطلاعات مالی و غیرمالی را به موقع و در ارتباط با نیاز مدیران انتشار دهند.

ج: اهمیت حسابداری و اطلاعات مالی به هر شکل ممکن در صنایع و جامعه روشن‌تر گردیده و افزایش یابد.

د: مدیران صنایع طی دوره‌های آموزشی، بخصوص دوره‌های بلندمدت، معلومات لازم را در زمینه امور مالی و نحوه استفاده از اطلاعات سیستم‌های آن کسب نمایند.

ه: مدیران علاقه بیشتری نسبت به دریافت و استفاده اطلاعات مالی از خود نشان دهند.

۳- به منظور پیشرفت حسابداری و افزایش مهارت‌های لازم، حسابداران مدیریت

بایستی اهمیت تکنولوژی و تاثیر عوامل مهم سیاسی - اقتصادی - اجتماعی جامعه فعلی ایران را در فعالیت های حرفه ای خود کاملاً درک نمایند. و در نحوه انجام خدمات، ارائه صورت ها و گزارشات مالی اصلاحات لازم را نیز به عمل آورند. لازمه این کار، تسلط کافی حسابداران به اصول حسابداری صنعتی و مدیریت است.

این امر، وابستگی آنان را به مطالب مربوط به دروس مختلفی از جمله مدیریت مالی و سرمایه گذاری، کامپیوتر، ریاضی، آمار، بودجه، روانشناسی و جامعه شناسی آشکار می سازد. بنابراین دروس مهم مربوط به خدمات مالی، بایستی در دستور کار حسابداران مدیریت قرار گیرد. برای انجام این کار، حسابداران می توانند آموزش های کوتاه مدت و به ویژه بلند مدت را در دانشگاهها و مراکز فرهنگی و صنعتی که دارای کیفیت علمی مناسبی هستند، کسب نمایند.

۴- تغییرات تکنولوژی، وجود بازارهای بورس اوراق بهادار، پیچیدگی های صنعت و نیاز به سرمایه، و وجود شرایط فعلی سیاسی - اقتصادی - اجتماعی حاکم بر جهان و به ویژه بر جامعه ایران بایستی مورد توجه برنامه ریزان اقتصادی، صنعتی و حسابداران قرار گیرد. از آنجا، سر فصل دروس کلیه دوره های دانشگاهی در رشته حسابداری و رشته های وابسته اعم از کاردانی تا دکترا باید به نحوی تنظیم گردند که با نیازهای صنایع امروز و آینده ایران همگام گردند.

شایان ذکر است که نتایج این مطالعه محدود به بررسی به عمل آمده در استان فارس می باشد. به علت این امر و حذف واحدهای کوچک، عدم دریافت پاسخ از بعضی واحدها، عدم دسترسی به اطلاعات کل صنایع در ایران، نتایج ارائه شده عیناً قابل تعمیم به سطح کل جامعه ایران نمی باشد.

با این وجود، چون استان فارس یکی از استانهای بزرگ و دارای صنایع گوناگون و حسابداران مدیریت مختلفی است، نتایج مطالعه می تواند به طور جدی و کلی در سطح کلان کشور مورد توجه مسئولین صنعتی و مالی، حسابداران و دانش پژوهان قرار گیرد. انجام این مطالعه در سطح ایران و از طریق بررسی جنبه های مختلف سیستم های حسابداری

صنعتی، ویژگی حسابداران مدیریت و دیدگاه‌های آنان و همچنین نظر خواهی مدیران و سایر اقشار مهم جامعه در رابطه با سیستم های حسابداری صنعتی صنایع به محققین عزیز توصیه می گردد.

منابع و یادداشت‌ها

1. Roy, R.H. and J.H. Mac Neill, *Horizons For A Rrofession* New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1967.
2. The American Institute of Certified Public Accountant.
3. Estes, R. "The Profession's Changing Horizons, A Survey of Practitioners on the Present and Future Importance of Selected Knowledge Skills," Dept. of Accounting, Wichita State University, May 1978.
4. Summers, E.L. and K.E. Knight, Management Advisory Services by CPAS-A Study of Required Knowledge. New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1967).
5. Certified Public Accountants.
6. National Association of Accountants.
7. Ceritified Management Accountant.
8. Half, R. "Do Management Accountants Have an Image Problem?", *Management Accounting*, Aug. 1980.
9. Lander, G. H., J. R. Holmes, M.A. Tipgos, and M.J. Wallace, Jr., Profile of the Management Accountant", New York: National Association of Accountants, 1983.
10. National Association of Accountants, "NAA Issues SMA 1D:

- The Common Body of Knowledge for Management Accountants," *Manangement Accounting*, Aug, 1986.
11. R.M. Donnelly, "The Changing Role of the Controller," Published in, *Readings in Cost Accounting, Budgeting and Control*, W.E. Thomas, ed. Cincinnati, Ohio: South-western Publishing Co., 1988, pp. 549-553.
 12. Peat Marwick Co., *Building Global Profitability and Competitiveness: the New Role of Finance* . Montvale, NJ: KPMG Peat Marwick, 1989.
 13. Standards of Ethical Conduct.
 14. Competence.
 15. Confidentiality.
 16. Integrity.
 17. Objectivity.
۱۸. ارائه جزئیات استانداردهای اخلاقی در حیطه این مقاله نمی گنجد. علاقمندان می توانند به منبع زیر مراجعه نمایند:
- Horngren, C.T., G. Foster, and S. Datar, *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* . New Jersey: Prentice- Hall, 1994.
19. Ibid, p. 14.
 ۲۰. شلیله، محمد. و یارندی، مسعود. آسیب شناسی حرفه حسابداری در ایران، ضمیمه مجله حسابدار، شماره ۹۷-۹۸، مرداد ماه ۱۳۷۲.
 ۲۱. نمازی، محمد. خصوصیات سیستمهای صنعتی صنایع استان فارس، بررسی های حسابداری، شماره ۱۴ و ۱۵، زمستان ۱۳۷۴ و ۱۳۷۵، صفحات ۶۹-۵۰.
 ۲۲. متاسفانه، در خصوص سایر مقاطع تحصیلی اطلاعات مدونی توسط پاسخ دهندگان ارائه نشده است.

۲۳. انجام امور مربوط به صادرات و واردات، بازدید از سایر واحدهای صنعتی، عقد قرار دادهای، شرکت در جلسات کارخانه و بررسی مسائل و مشکلات ارجاع شده از طرف مدیر عامل در زمره این موارد قلمداد شده اند.
۲۴. جمعاً ۲۴ واحد صنعتی به این مورد پاسخ داده اند، بعضی از آنان بیش از یک پاسخ را انتخاب کرده اند.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی