

عوامل مؤثر در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت از دیدگاه

مدیران مالی شرکتهای تولیدی استان خوزستان

محسن دستگیر* عباس سخنور**

تاریخ دریافت مقاله: ۸۵/۱۲/۱۰

تاریخ پذیرش مقاله: ۸۶/۲/۱۴

چکیده:

فعالیت های تصمیم گیری، برنامه ریزی و کنترل از وظایف عمده مدیران سازمانها است و مدیران با دریافت اطلاعات از سیستم حسابداری مدیریت به انجام فعالیت های مذکور به بکارگیری روش های حسابداری مدیریت می پردازند. مدیران سازمانها با وجود عوامل و زمینه هایی به امر تصمیم گیری، برنامه ریزی و کنترل می پردازند. بعضی از این عوامل به حسابداران قسمت حسابداری مدیریت، بعضی دیگر به اطلاعات ارائه شده و بعضی هم به مدیران مربوط می شود.

این تحقیق به بررسی عوامل مؤثر در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت از دیدگاه مدیران مالی شرکتهای تولیدی استان خوزستان می پردازد. تحقیق با توجه به هدف، کاربردی و با توجه به شیوه جمع آوری داده، از نوع توصیفی پیمایشی می باشد. در ضمن به منظور گردآوری داده های تحقیق از پرسشنامه استفاده شده است. نتایج حاصله از این تحقیق نشان داد که عوامل و یا زمینه های مطرح شده که در قالب فرضیه های تحقیق آورده شده بود، همگی در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت به طور قوی مؤثر هستند.

* استادیار گروه حسابداری دانشگاه شهید چمران اهواز

** عضو هیات علمی دانشگاه

تحقیق حاضر همچنین تأثیر سطح تحصیل و سابقه خدمت آزمودنی‌ها که به عنوان متغیرهای تعدیل‌کننده تحقیق در نظر گرفته شده‌اند را مشخص نموده و این نتیجه حاصل شد که این دو متغیر در سطح ادراک آزمودنی‌ها در پاسخ به سزال‌های پرسشنامه تحقیق تأثیر معنی‌داری ندارند.

واژه‌های کلیدی: سیستم حسابداری مدیریت، روش‌ها یا تکنیک‌های حسابداری مدیریت، سیستم اطلاعاتی حسابداری، پاسخگویی مدیران، ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری

مقدمه

سیستم اطلاعاتی حسابداری شامل افراد، روش‌ها و فن‌آوری اطلاعات است که سه وظیفه مهم را در سازمان به عهده دارد. جمع‌آوری و ذخیره داده‌های مربوط به فعالیت‌ها و رویدادها بطوری که سازمان بتواند آنچه رخ داده است را بررسی کند. پردازش و تبدیل داده‌ها به اطلاعاتی که در تصمیم‌گیری مفید واقع شود، به نحوی که مدیریت بر مبنای آنها قادر به برنامه‌ریزی، اجرا و کنترل فعالیت‌ها باشد و تدوین کنترل‌های کافی جهت حفاظت از دارائی‌های سازمان که مشمول اطلاعات سازمان نیز می‌شود (رامنی^۱، ۲۰۰۰). سیستم حسابداری مدیریت در برگیرنده روش‌های جمع‌آوری داده‌ها، ترکیب و تحلیل آن و ارائه اطلاعات مربوط به مدیران برای تصمیم‌گیری جاری و معمول و بررسی شرایط خاص است (ثقفی و امیراصلاتی، ۱۳۷۹).

هر چه اطلاعات حاصل از سیستم حسابداری مدیریت درست‌تر و مربوط‌تر باشد، بالطبع مدیران در انجام فعالیت‌های تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل و یا در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت، موفق‌تر خواهند بود. موفقیت مدیران و یا مطلوبیت نتایج فعالیت‌های مدیران ناشی از وجود عوامل یا زمینه‌هایی است که در سازمان وجود دارد. فعالیت سیستم حسابداری مدیریت در جهت تهیه و ارائه اطلاعات از یک طرف و استفاده مدیر از اطلاعات ارائه شده از طرف دیگر با در نظر

^۱ Romney and Marshall B

گرفتن عوامل یا زمینه‌هایی امکانپذیر می‌باشند. بنابراین هر چه به این عوامل یا زمینه‌ها توجه بیشتری شود، در مقابل نتایج فعالیتهای مدیران مطلوبتر و منطقی‌تر خواهد شد و در نهایت سازمان‌ها می‌توانند به اهداف اساسی خود برسند.

هدف اصلی این تحقیق بررسی و شناخت عوامل و یا زمینه‌های مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت از دیدگاه مدیران مالی شرکت‌های تولیدی استان خوزستان است. مهم‌ترین سؤالی که در این زمینه مطرح شده است عبارت است از:

عوامل و زمینه‌های مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت کدامند؟

به منظور پاسخ به سؤال مذکور و دستیابی به هدف اصلی تحقیق ابتدا روش پژوهش دو مرحله‌ای که شامل مرور متون، تهیه و ارسال پرسشنامه است، بکار گرفته شد و سپس با تجزیه و تحلیل داده‌های بدست آمده از پرسشنامه‌ها، نتایج تحقیق مشخص شد. در ادامه فرضیه‌های تحقیق، روش تحقیق، روش جمع‌آوری اطلاعات، تجزیه و تحلیل اطلاعات، نتایج تحقیق به همراه جداول مربوطه و در پایان پیشنهادات لازم ارائه می‌گردد. انتظار می‌رود که نتایج تحقیق زمینه‌ای مناسب و مساعد جهت شناخت بهتر عوامل و یا زمینه‌های مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت، فراهم کردن و توسعه این عوامل در سازمان‌ها و همچنین انجام تحقیقات بیشتری در این مورد در آینده را فراهم آورد.

مروری بر ادبیات نظری تحقیق

سیر تکاملی حسابداری مدیریت

با نگرشی به سیر تکاملی مدیریت، مشاهده می‌شود که حسابداری برای اولین بار در قرن چهارم میلادی بوسیله بازرگانان ایتالیایی بکار گرفته شده است. در اواخر

قرن پانزدهم، در ونیز ریاضیدانی به نام لوکا پاچیولی این حرفه را به شکلی منظم در بخشی از کتاب ریاضی خود مطرح و به چاپ رساند و بعدها در سایر کشورهای جهان همانند آلمان، فرانسه و انگلستان، جایگاه شایسته‌ای به آن داده شد. (کاپلان^۱، ۱۹۹۸).

در هیچ یک از متون منتشر شده آن زمان اشاره‌ای به فعالیتهای اقتصادی غیر از خرید و فروش نشده است. افزون بر آن، در این مقطع از زمان از آنجا که صنعت محدود به صنعتگران کوچک و معدود بوده و با توجه به احاطه‌ای که آنان نسبت به کم و کیف کار خود داشتند، نیازی به طرح موضوع حسابداری صنعتی احساس نمی‌شد.

تا دو قرن بعد از پاچیولی جانشینان وی توانستند کاربرد حسابداری دو طرفه را تا حد طبقه‌بندی هزینه‌ها در صنعت ارتقاء بخشند یا طبقه‌بندی مفصل‌تری از هزینه‌ها مطرح کنند.

طبق تحقیقاتی که توسط روور^۲ در سال ۱۹۲۷ میلادی در یک کارخانه نساجی صورت گرفت، این کارخانه ایتالیایی در سال ۱۵۳۱ میلادی از هشت نوع دفتر حسابداری استفاده می‌کرده است که به سبک حسابداری دو طرفه ثبت و نگهداری می‌شده است.

رسانس هزینه‌یابی: رسانس هزینه‌یابی در دو جنبه قابل طرح خواهد بود:

الف- جنبه‌های رفتاری

ب- جنبه‌های اقتصادی (کاکوئی نژاد، ۱۳۷۲).

الف- جنبه‌های رفتاری

¹ Kaplan

² Roover

تأثیرپذیری حسابداری مدیریت از تحولات جدید علوم رفتاری و سازمانی به تکوین نظریه‌های وابستگی^۳ در حسابداری مدیریت انجامیده است. این نظریه در پی آن است که تعریفی از جنبه‌های خاص طراحی سیستم‌های حسابداری را به دست دهد که برای شرایط متفاوت مناسب باشد. متغیرهای وابسته به این نظریه عبارتند از:

محیط خارج سازمان

نوع تکنولوژی مورد استفاده

ساختار سازمان برای دستیابی به هدفهای

استراتژیهای سازمان برای دستیابی به هدفهای

جاذبه نظریه وابستگی به دلیل فراهم آوردن چارچوبی نظری است که ممکن است بتواند به توسعه کاربرد روشهای حسابداری مدیریت کمک کند، به علاوه این نظریه هم توصیفی است، از اینرو که چرایی استفاده یک سازمان از سیستم حسابداری ویژه‌ای را توضیح می‌دهد و هم تجویزی (دستوری) است. به دلیل آنکه توصیه می‌کند برای هر مجموعه شرایط مشخص، نوع ویژه‌ای از سیستم حسابداری باید بکار گرفته شود. البته تاکنون شواهدی کافی برای توانایی این نظریه در تشریح عملکرد حسابداری ارائه نشده است.

ب- جنبه‌های اقتصادی

از سال ۱۹۶۰ میلادی تحقیقات حسابداری مدیریت توجه خود را به تجزیه و تحلیل ریاضی جنبه‌های اقتصادی حسابداری مدیریت معطوف کرد و مسائل زیر در کتابهای حسابداری مدیریت بررسی شدند:

۱- تجزیه و تحلیل حجم - فعالیت - سود در شرایط نامعین

۲- بررسی مناسب‌ترین ترکیب تولید با استفاده از فنون برنامه‌ریزی خطی

۳- استفاده از تکنیکهای آماری برای طبقه‌بندی هزینه‌ها به ثابت و متغیر

³ Affiliation Theories

۴- استفاده از قیمت‌های سایه برای محاسبه انحرافات مربوط به هزینه فرصت‌های از دست رفته

۵- بکارگیری مدل‌های آماری برای بررسی انحرافات (دراری^۱، ۲۰۰۴).

مشکلات استفاده از روش‌های یاد شده از پیچیدگی و هزینه زیاد بکارگیری آنها سرچشمه می‌گیرد و اواسط دهه ۱۹۷۰ میلادی روش اقتصادی بودن اطلاعات مطرح شد. در این روش ارزش اطلاعاتی که با استفاده از روشها و تکنیک‌های مربوط بدست می‌آید، با هزینه دستیابی به آن اطلاعات مقایسه می‌شود.

حسابداری مدیریت در دهه‌های آخر قرن بیستم

از نظر برخی از متفکران برجسته، حسابداری مدیریت در حال گذر از یک بحران می‌باشد. این اندیشه ناشی از بکارگیری یا اجرای نوعی حسابداری و روش هزینه یابی است که در جهت تخصیص بهینه و مؤثر منابع در برخی از شرکتها انجام شده است. به عقیده آنها سیستم های حسابداری مدیریت موجود برای ارائه اطلاعات جهت هزینه یابی، مدیریت هزینه و اخذ تصمیم ناتوان است.

کاپلان^۲ در طی سالهای ۸۸-۱۹۸۳ با قاطعیت بحث نموده که سیستم‌های حسابداری مدیریت، نوآوریهای قبلی خود در دهه ۶۰ و ۸۰ را خیلی آهسته‌تر و پشرفت بوده است. طبق نظر جانسون^۳ و کاپلان ارائه اطلاعات نامربوط و دیر هنگام به مدیران عملیاتی در سیستم‌های حسابداری مدیریت علت عدم رشد حسابداری مدیریت می‌باشد.

^۱ Drury

^۲ Kaplan

^۳ Janson

افزون بر این آنها سیستم‌های حسابداری مدیریت را به کوتاهی در گزارشگری دقیق بهای تمام شده محصولات و سود کوتاه مدت متهم می‌نمایند و در این ارتباط می‌گویند:

"اطلاعات حسابداری مدیریت امروزی که بوسیله روشها و چرخه سیستم گزارشگری مالی سازمان ارائه می‌شود، بقدری دیر، متراکم و تخریب شده است که نمی‌تواند بر اتخاذ تصمیم، برنامه‌ریزی و کنترل مدیران مؤثر باشد و هدف آن اطلاعات، دستیابی به اهداف گزارشگری مالی سالانه و فصلی است."

در دو دهه اخیر با بکارگیری تکنولوژی تولید پیشرفته بجای تکنولوژی تولید سنتی، سیستم‌های سنتی حسابداری مدیریت دیگر بگونه‌ای شایسته جوابگوی نیازهای مدیران نمی‌باشد.

به اعتقاد هورن گرن^۱ (۲۰۰۵) تکامل حسابداری مدیریت طی چهار دوره به شرح زیر صورت گرفته است: (هورن گرن، ۲۰۰۵)

- | | |
|------------------------|------------------------------------|
| ۱- نظریه واقعیت مطلق | (The absolute - truth approach) |
| ۲- نظریه واقعیت شرطی | (The conditional - truth approach) |
| ۳- نظریه واقعیت پر خرج | (The costly - truth approach) |
| ۴- نظریه رفتاری | (The behavioral approach) |

۱- نظریه واقعیت مطلق:

این نظریه مربوط به دوره‌ای است که حسابداری مدیریت در واقع اساساً معادل حسابداری صنعتی تلقی می‌شد و با مسائلی همچون چگونگی تخصیص و سرشکن نمودن هزینه‌های تولیدی به محصولات سر و کار داشت. در این دوره باور عمومی بر صحیح بودن و واقعی بودن بهای تمام شده محصول بود و همین عامل، حسابداران را

^۱ Horngren

به جستجو و یافتن راههای بهتر برای محاسبه بهای تمام شده محصول هدایت می‌کرد. این دوره حدوداً بین ۱۵۰ تا ۱۷۵ سال طول کشید.

۲- نظریه واقعیت شرطی:

در این دوره باور عمومی این بود که تعیین بهای تمام شده محصولات با روشهای سنتی، اطلاعات مورد نیاز مدیران را برای تصمیم‌گیری‌های مهم فراهم نمی‌آورد (سالهای ۱۹۵۰ تا ۱۹۶۰ میلادی). اغلب مدیران خواستار اطلاعات حسابداری بودند که با جزئیات بیشتر و در شکلهای متفاوت از سیستم حسابداری تهیه می‌شد و اندیشه و تصور «هزینه‌های متفاوت برای اهداف متفاوت» بخوبی پذیرفته شده بود. اطلاعات حسابداری عموماً بر مبنای اینکه چگونه مورد استفاده قرار خواهند گرفت، تهیه می‌شدند پیدایش و شروع مفاهیم کنترل و تصمیم‌گیری از دانش حسابداری مدیریت در این مرحله صورت گرفته است.

۳- نظریه واقعیت پرخرج:

در این نظریه حسابداری مدیریت معادل یک سیستم اطلاعاتی است و به اطلاعات به عنوان کالایی که برای بدست آوردن آن باید متحمل هزینه گردید، نگریده می‌شود. تصمیم برای تحصیل اطلاعات بر اساس اصل به صرفه بودن صورت می‌پذیرد.

چنانچه منافع اطلاعات مورد نیاز کمتر از هزینه‌های تحصیل آنها باشد، از خرید آن باید خودداری نموده و بالعکس، چنانچه منافع اطلاعات تهیه شده بیشتر از هزینه‌های تهیه آن اطلاعات باشد، اطلاعات را باید خریداری نمود (کاکونی ۱۳۷۲).

۴- نظریه رفتاری:

سیستم حسابداری مدیریت علاوه بر تهیه اطلاعات مورد نیاز مدیران برای تصمیم‌گیری به فراهم نمودن گزارشها جهت ارزیابی عملیات اجرایی مدیران و کارکنان زیر مجموعه آنها، مورد استفاده قرار می‌گیرد. این گزارشها غالباً مبنایی برای پرداخت پاداشها، اضافه حقوق و ترفیعات است.

محتوی و شکل گزارشهای اجرایی و اینکه چگونه مورد داوری و توجه مدیریت قرار گیرند، در انگیزش کارکنان تأثیر منفی یا مثبت خواهد داشت. بنابراین، انتخاب نوع اطلاعات حسابداری برای تهیه و استفاده در گزارشهای اجرایی تا اندازه زیادی بر اثر رفتاری که بر مدیران خواهد گذاشت بستگی دارد.

مروری بر تحقیقات گذشته:

در ارتباط با موضوع این تحقیق براون^۱ و بوس^۲ در سال ۲۰۰۴ به بررسی اثرات عوامل سازمانی و تکنولوژیکی بر بکارگیری روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت^۳ در بین شرکتهای استرالیایی پرداختند. آنها مجموعه‌ای از دلایل بالقوه در مورد اینکه چرا شرکتهای معدودی به استفاده از روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت می‌پردازند را مورد بررسی قرار دادند. در آن تحقیق تأثیر هفت عامل سازمانی و تکنولوژیکی مورد پژوهش قرار گرفته و نتایج بدست آمده حاکی از آن است که حمایت مدیریت سطوح عالی سازمان، حمایت یک چهره موفق و تأثیرگذار درون سازمان و اندازه سازمان در بکارگیری روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت مؤثر است. (براون و بوس، ۲۰۰۴)

¹ Brown² Booth³ Activity-Based Costing (ABC)

در تحقیق دیگری سینگ وات تی^۱ و پل لی باون^۲ در سال ۲۰۰۷ به بررسی عوامل موثر بر بهبود کیفیت اطلاعات در یک سازمان هدف^۳ پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که تعهد و الزام مدیران به استفاده از اطلاعات با کیفیت و وجود طرفداران اطلاعات با کیفیت در داخل یک سازمان بر سطح کیفی اطلاعات تاثیر می‌گذارد. نتایج همچنین نشان داد که مدیران سازمان‌ها ملزم به دریافت اطلاعات باکیفیت بالا می‌شوند و همچنین تغییر فرایندهای کاری و ایجاد فرهنگ استفاده از اطلاعات با کیفیت باعث ایجاد انگیزه جهت بهبود کیفیت اطلاعات می‌شود. (تی و باون، ۲۰۰۷).

زیشتا^۴ در تحقیقی میزان بکارگیری روشهای حسابداری مدیریت در شرکتهای تولیدکننده واکس در کشور هلند را مورد بررسی قرار داد. در این تحقیق از روش پرسشنامه‌ای جهت جمع‌آوری داده‌های تحقیق استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که اصلاح سیستم‌های حسابداری صنعتی و استقرار روش‌ها و ابزارهای حسابداری مدیریت در شرکتهای مورد مطالعه بوسیله عوامل مختلفی میسر می‌شود که مهمترین آنها بوجود آمدن شرایط رقابتی و تغییرات مالکیتی در شرکتهای می‌باشد. نتیجه دیگر تحقیق بیانگر این است که شرکتهای تولیدکننده واکس غالباً به استفاده از روش‌ها و تکنیک‌های حسابداری مدیریت می‌پردازند و همچنین در بودجه‌بندی کوتاه مدت برای مراکز هزینه به طور وسیعی از نوعی روش حسابداری مدیریت استفاده می‌گردد (زیشتا، ۲۰۰۲).

در ایران در زمینه سیستم حسابداری مدیریت، ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و مسأله تصمیم‌گیری مدیران تحقیقات گوناگونی صورت گرفته که در ادامه بطور مختصر به این تحقیقات اشاره می‌شود.

¹ Sing What Tee

² Paul L. Bowen

³ Target Organization

⁴ Szychta

نمازی (۱۳۷۸) تحقیقی با عنوان «بررسی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و ملاحظات رفتاری آن» ارائه نموده است. هدف اصلی این تحقیق، بررسی نقش‌های مهم سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در حسابداری است. در این تحقیق ابتدا مکانیزم سیستم تشریح گردیده و سپس کاربردهای عملی آن در واحدهای صنعتی و خدماتی و در کشورهای مختلف همراه با ملاحظات رفتاری لازم مورد بررسی قرار می‌گیرد. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که سیستم مذکور انقلابی است در سیستم‌های هزینه‌یابی، و می‌تواند به عنوان ابزاری قوی جهت حل مشکلات گوناگون مدیریت بکار برده شود. اما دسترسی به این فواید بدون توجه به ملاحظات رفتاری ممکن به نظر نمی‌رسد (نمازی، ۱۳۷۸).

در تحقیق دیگری اعتمادی (۱۳۸۴) به بررسی عامل‌های موثر بر لزوم استفاده از روش هزینه‌یابی بر مبنای هدف و مهندسی ارزش^۱ در صنعت خودرو سازی پرداخته است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که ضرورت بکارگیری روش هزینه‌یابی بر مبنای هدف در شرکت ایران خودرو احساس می‌شود و شرایط محیطی موثر بر بکارگیری این روش نیز در شرکت ایران خودرو، در جهت حمایت از اجرای روش هزینه‌یابی بر مبنای هدف وجود دارد (اعتمادی، ۱۳۸۴).

خواجوی (۱۳۷۴) تحقیقی با عنوان «بررسی موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکتهای تولیدی پذیرفته شده در بورس تهران» را ارائه نموده و سی و چهار مشکل عمده را در این مورد نام برده و آنها را به دو گروه درون سازمانی و برون سازمانی طبقه بندی نموده است (خواجوی، ۱۳۷۴).

در تحقیقی دیگر خلیفه سلطانی (۱۳۷۴) با عنوان «بررسی علل عدم استفاده درون سازمانی از اطلاعات حسابداری در صنایع فلزی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» به بررسی دو علت شامل آشنا نبودن مدیران با مفاهیم و روشهای حسابداری

^۱- Value Engineering

مدیریت و عدم تخصص کافی کارکنان مالی و حسابداری، پرداخته است (خلیفه سلطانی، ۱۳۷۴).

ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم‌گیری مدیریت عنوان تحقیق دیگری است که توسط بهرامفر و رسولی (۱۳۷۷) انجام شده است. براساس یافته‌های این تحقیق اگر اطلاعات حسابداری دارای کیفیت لازم باشند، مدیریت در تصمیم‌گیریهای خود از آنان استفاده خواهد نمود (بهرامفر، ۱۳۷۷).

اهداف تحقیق:

در این تحقیق سعی شده است تا به موارد زیر، به عنوان اهداف تحقیق پرداخته شود:

- شناسایی و معرفی عوامل یا زمینه‌های موثر جهت بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت در جهت توجه شرکتها به عوامل مذکور و یا در راستای احیای زمینه‌های موثر.

- شناسایی و ارائه پیشنهاداتی جهت برطرف نمودن موانع موجود در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت.

- ارائه پیشنهادات و راه‌حل‌های مفید و موثر در جهت توسعه عوامل یا زمینه‌های موثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت.

فرضیه‌های اصلی تحقیق:

در راستای تحقق هدف اصلی تحقیق - بررسی و شناخت عوامل و یا زمینه‌های موثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت - فرضیه‌های اصلی تحقیق به شرح زیر طراحی گردیدند:

فرضیه ۱- آموزش حسابداران در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۲- آشنایی مدیران (مالی) با مسائل حسابداری مدیریت در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۳- پاسخگو بودن مدیران در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۴- وجود سیستم حسابداری در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۵- ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۶- هزینه تهیه و ارائه اطلاعات حسابداری مدیریت در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۷- بهبود مستمر عملیات در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۸- شرایط رقابتی در بین شرکت ها در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

فرضیه ۹- پیچیدگی عملیات شرکت در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد.

متغیرهای تعدیل کننده تحقیق:

در تحقیق حاضر، سطح تحصیل و سابقه خدمت آزمودنی ها نقش متغیر تعدیل کننده یا واسطه ای را ایفا می کنند. بنابراین فرضیات فرعی تحقیق بصورت زیر طراحی گردیدند:

فرضیه فرعی ۱- بین سابقه خدمت مدیران مالی و ادراک آنها از عوامل و زمینه‌های مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه فرعی ۲- بین میزان تحصیلات مدیران مالی و ادراک آنها از عوامل و زمینه‌های مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت رابطه معناداری وجود دارد.

جامعه آماری:

جامعه آماری مورد مطالعه این تحقیق، شرکتهای تولیدی استان خوزستان بوده است. واحدهای صنعتی تشکیل‌دهنده جامعه تحقیق شامل ۵۶۰ شرکت می‌باشد. نمونه آماری تحقیق تعداد ۷۸ شرکت بوده که بطور تصادفی از مجموعه ۵۶۰ شرکت انتخاب گردیدند.

روش تحقیق:

این تحقیق با توجه به هدف، کاربردی و با توجه به شیوه جمع‌آوری داده، از نوع توصیفی- پیمایشی است. پرسشنامه ابزار اصلی جمع‌آوری داده‌های تحقیق حاضر بوده است. پرسشنامه تحقیق شامل ۲۹ سؤال می‌باشد و به طریقی تهیه شده که امکان شناسایی تکمیل‌کننده پرسشنامه وجود نداشت و در نامه ضمیمه هر پرسشنامه، ضمن تشریح اهداف تحقیق و اهمیت آن، به آزمودنی‌ها اطمینان لازم در مورد پاسخ‌های آنها داده شد تا با حسن نیت و اعتماد بیشتری پرسشنامه را تکمیل نمایند. نام پرسشنامه‌ها پس از توزیع بین مدیران مالی شرکت‌ها دریافت گردید.

در این تحقیق جهت اندازه‌گیری نظر آزمودنی‌ها در مورد عوامل و یا زمینه‌های مطرح در قالب فرضیه‌های تحقیق از سؤالات پرسشنامه استفاده گردید. در این سوالات همه عوامل و یا زمینه‌های فوق‌الذکر به شکل عملیاتی تعریف شدند. پس از اینکه سوالات پرسشنامه در اختیار آزمودنی‌ها قرار گرفتند، از آنها خواسته شده بود که

با استفاده از معیار درجه بندی لیکرت^۱ (۱- خیلی کم ۲- کم ۳- متوسط ۴- زیاد ۵- خیلی زیاد) مبادرت به سنجش هر یک از عوامل و یا زمینه‌ها نمایند. جدول شماره ۲ اطلاعات لازم شامل میانگین و انحراف معیار برای هر یک از شاخص‌های عوامل و یا زمینه‌های مطرح شده در این تحقیق که در قالب سوالات پرسشنامه تحقیق آمده است را به معرض نمایش می‌گذارد.

با استفاده از روش آزمون مجدد، اعتبار^۲ پرسشنامه آزمون شد، به این ترتیب که بین اعضای نمونه مقدماتی^۳ دو بار پرسشنامه در زمان‌های متفاوت توزیع شد و از مقایسه نتایج آن مشخص شد که انحراف قابل ملاحظه‌ای بین آنها وجود ندارد. روایی^۴ پرسشنامه هم مورد تأیید قرار گرفت.

جدول شماره ۲- سوالات پرسشنامه تحقیق همراه میانگین و انحراف معیار پاسخ هر سوال

سؤال	شاخص	میانگین	انحراف معیار	قرضیه
۱	تأثیر آموزش حسابداران در پردازش اطلاعات	۴/۰۸۵۷	۰/۸۲۸	یک
۲	تأثیر آشنایی حسابداران به مباحث حسابداری مدیریت در بهبود تصمیم‌گیری‌های مدیران	۴/۲۲۹	۰/۸۳۸	یک
۳	بی تأثیر بودن تحصیلات صرف دانشگاهی	۲/۱۴۳	۰/۸۳۹	یک
۴	اشاره به نقش مدیران آشنا به مباحث حسابداری مدیریت در تصمیم‌گیری	۳/۷۵۷	۰/۶۴۷	دو
۵	استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت	۳/۳۲۹	۱/۱۲۶	دو
۶	ارائه آموزش‌های ضمن خدمت	۳/۹۵۷	۰/۷۱۱	دو
۷	اهمیت عملکرد مدیران برای سطوح بالاتر مدیریت	۴	۰/۹۷۸	دو
۸	نقش پاسخگویی مدیران در بهبود فعالیت‌های	۴/۰۲۹	۱/۱۶۷	سه

^۱ Likert Scale

^۲ Reliability

^۳ Pilot

^۴ Validity

			تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل	
سه	۰/۹۲۱	۳/۱۴۳	انگیزه مدیران به جهت پاسخگویی در قبال مدیران سطوح بالاتر	۹
چهار	۰/۹۹۱	۴/۰۵۷	نقش سیستم حسابداری صنعتی در تهیه و ارائه اطلاعات مورد نیاز مدیران	۱۰
چهار	۰/۹۳۱	۳/۹۴۳	نقش سیستم حسابداری مالی در تهیه و ارائه اطلاعات مورد نیاز مدیران	۱۱
چهار	۱/۱۲۸	۳/۶۵۷	نقش سیستم حسابداری مدیریت در تهیه و ارائه اطلاعات مورد نیاز مدیران	۱۲
پنج	۰/۹۳۱	۴/۱۲۹	نقش اطلاعات ارائه شده توسط سیستم حسابداری مدیریت در فعالیتهای تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل	۱۳
پنج	۰/۷۶۷	۳/۸۱۴	ناسب اطلاعات ارائه شده با نیازهای اطلاعاتی مدیران	۱۴
پنج	۰/۷۴۱	۴/۲۷۱	اهمیت محتوای اطلاعاتی اطلاعات برای مدیران	۱۵
پنج	۰/۸۴۴	۳/۲	استفاده از تجربه و فضاوت شخصی در تصمیم‌گیری به جای اطلاعات	۱۶
شش	۱/۱۳۹	۳/۶۷۱	نقش تجهیزات و امکانات کامپیوتری در تهیه و پردازش اطلاعات حسابداری	۱۷
شش	۰/۸۸۳	۲/۳۴۳	توجه به هزینه حقوق و دستمزد به عنوان یکی از هزینه‌های بکارگیری سیستم حسابداری مدیریت	۱۸
شش	۰/۸۴۰	۳/۹۲۹	اشاره به نقش هزینه استقرار سیستم حسابداری مدیریت	۱۹
هفت	۰/۹۷۷	۴/۲۷۱	استفاده از روشهای تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل دقیق‌تر و بهتر جهت کاهش بهای تمام‌شده	۲۰
هفت	۰/۷۰۵	۴/۳۷۱	استفاده از روشهای تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل دقیقتر جهت افزایش کیفیت محصول	۲۱
هفت	۰/۸۳۹	۴/۱۸۶	استفاده از روشهای تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل دقیقتر و بهتر جهت حذف ضایعات	۲۲

هفت	۰/۷۲۸	۴/۱۴۳	استفاده از روشهای تصمیم گیری، برنامه ریزی و کنترل دقیقتر و بهتر جهت بالا بردن مهارت ها و تخصص ها	۲۳
هشت	۱/۰۷۳	۳/۹۱۴	رقابت در بین شرکت ها جهت کاهش هزینه ها	۲۴
هشت	۱/۰۱۳	۴/۰۴۳	رقابت در بین شرکت ها جهت بهبود کیفیت پس از فروش	۲۵
هشت	۱/۰۴۲	۴/۰۱۴	رقابت در بین شرکت ها جهت ارائه خدمات پس از فروش	۲۶
نه	۰/۹۲۶	۴/۲	نقش تعداد یا تنوع محصولات در حجم و ابعاد فعالیت های برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری	۲۷
نه	۰/۹۹۲	۴/۰۲۹	تأثیر پیچیدگی فرآیندهای ساخت بر حجم و ابعاد فعالیت های برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری	۲۸
نه	۱/۲۰۶	۳/۶۲۹	تأثیر تعداد کارکنان تولیدی با مهارت ها و تخصص های مختلف بر حجم امور برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری	۲۹

آزمون فرضیه های اصلی تحقیق:

برای آزمون فرضیه های تحقیق از روش های آمار ناپارامتری^۱ به نام Z و کای مربع^۲ استفاده شد و سطح مردودی فرضیه های صفر^۳ تحقیق هم به میزان احتمال ۰/۰۵ < P در نظر گرفته شده است. فرضیه های تحقیق در قالب آزمون فرض آماری به صورت H₀ و H₁ طراحی شده اند و برای هر یک از فرضیه های تحقیق که شامل سه الی چهار سؤال پرسشنامه می باشند، آزمون فرضیه آماری به صورت زیر طراحی شده

$$\left\{ \begin{array}{ll} H_0 : \mu \geq \tau & \text{ادعا} \\ H_0 : \mu < \tau & \text{رد ادعا} \end{array} \right. \quad \text{است:}$$

¹ Non Parametric statistics

² Chi-square

³ Null Hypothesis

آماره آزمون فرضیه‌های از توزیع Z برخوردار است، اطلاعات مربوط به مقدار آماره آزمون (مقدار بحرانی و مقدار مشاهده شده) مربوط به هر یک از فرضیه‌های تحقیق در جدول شماره ۳ آمده است.

جدول شماره ۳- نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق

فرضیه	شرح	Z بحرانی	Z مشاهده شده
یک	آموزش حسابداران	-۱/۶۴۵	۷/۵۶۲
دو	آشنایی مدیران مالی با مسائل حسابداری مدیریت	-۱/۶۴۵	۱۰/۱۲۰
سه	پاسخگو بودن	-۱/۶۴۵	۸/۴۶۳
چهار	وجود سیستم حسابداری	-۱/۶۴۵	۱۱/۸۷۵
پنج	ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت	-۱/۶۴۵	۱۷/۰۸
شش	هزینه تهیه و ارائه اطلاعات حسابداری مدیریت	-۱/۶۴۵	۴/۸۶۱
هفت	بهبود مستمر عملیات	-۱/۶۴۵	۱۹/۴۲۹
هشت	شرایط رقابتی	-۱/۶۴۵	۱۱/۷۲۳
نه	پیچیدگی عملیات	-۱/۶۴۵	۱۰/۴۲۸

آزمون فرضیه‌های فرعی:

جهت آزمون تاثیر متغیرهای تعدیل‌کننده بر متغیرهای اصلی فرضیه‌های تحقیق یا به عبارت دیگر آزمون فرضیه‌های فرعی از روش آماری کای - مربع استفاده شده است.

الف- فرضیه فرعی شماره یک

برای آزمون این فرضیه متغیر عوامل مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت به سه گروه (نظرات خیلی کم و کم با نمره‌های ۱ و ۲ در گروه یک، مقیاس متوسط با نمره ۳ در گروه دو و نظرات زیاد و خیلی زیاد با نمره ۴ و ۵ در گروه سه)

و متغیر سابقه خدمت آزمودنی‌ها به دو گروه «کمتر از ۱۵ سال» و «بیشتر از ۱۵ سال» تقسیم‌بندی شده اند.

طبق جدول شماره ۶، مقدار کای مربع برابر $5/762$ می باشد و با توجه به مقدار آلفای ۵٪ و از آنجائیکه آماره آزمون در ناحیه H_0 قرار می گیرد، پس می توان گفت که با اطمینان ۹۵ درصد بین متغیرهای سابقه خدمت آزمودنی‌ها و میزان ادراک آنها از عوامل مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت رابطه‌ای وجود ندارد.

ب- فرضیه فرعی شماره دو

در آزمون این فرضیه فرعی هم، متغیر عوامل مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت به سه گروه و متغیر سطح تحصیل به سه گروه «فوق دیپلم»، «لیسانس» و «فوق لیسانس» بر اساس تحصیلات دانشگاهی طبقه بندی شده است که در جدول شماره ۵ احتمال توأم آنها ارائه شده است.

طبق جدول شماره ۶ مقدار آماره آزمون برابر $3/457$ شده است که این آماره در ناحیه H_0 قرار می گیرد و این به معنای تأیید فرضیه H_0 می باشد. به عبارت دیگر می توان ادعا نمود که در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معناداری بین متغیرهای مورد مطالعه وجود ندارد و میزان تحصیلات آزمودنی‌ها در ادراک آنها از عوامل مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت تأثیر ندارد.

نتایج آزمون فرضیات:

این تحقیق دارای ۹ فرضیه اصلی و دو فرضیه فرعی می باشد. در فرضیه‌های اصلی به بررسی عوامل مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت در شرکت‌های تولیدی استان خوزستان پرداخته شده است و در فرضیه‌های فرعی تأثیر متغیرهای تعدیل‌کننده تحقیق که «سابقه خدمت» و «میزان تحصیلات» می باشند، مورد بررسی قرار گرفته است. تمامی فرضیه‌های مزبور در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد آزمون قرار گرفتند که همه فرضیه‌های اصلی تأیید شده و دو فرضیه فرعی رد شدند. چکیده محاسبات آماری در این مورد در جدول شماره ۷ ارائه شده است.

جدول شماره ۴- جدول توافق سابقه خدمت و کاربرد ادراک عوامل مؤثر در بکارگیری
روش های حسابداری مدیریت آزمودنی ها

سابقه خدمت	شماره گروه	میزان سابقه خدمت			جمع درصد
		کمتر از ۱۵ سال	درصد	بیشتر از ۱۵ سال	
شناخت عوامل و زمینه های مؤثر در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت	۱	۵	۷/۱٪	۱۸	۲۵/۷٪
	۲	۹	۱۲/۹٪	۳۲	۴۶٪
	۳	۴	۵/۷٪	۲	۲/۹٪
	جمع ستون	۱۸	۲۵/۷٪	۵۲	۷۴/۳٪
					۷۰
					۳۲/۹٪
					۴۱
					۸/۶٪
					۶
					۱۰۰٪

جدول شماره ۵- جدول توافق سطح تحصیلات و کاربرد ادراک عوامل مؤثر در
بکارگیری روش های حسابداری مدیریت آزمودنی ها

میزان تحصیلات	شماره گروه	میزان تحصیلات			جمع درصد
		پایه دینی	پایه لیسانس	پایه فوق لیسانس	
شناخت عوامل و زمینه های مؤثر در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت	۱	۸	۱۱/۴٪	۱۳	۱۸/۵۵٪
	۲	۷	۱۰٪	۳۱	۴۴/۳۲٪
	۳	۳	۴/۲٪	۳	۴/۲٪
	جمع ستون	۱۸	۲۵/۷٪	۴۷	۶۷/۱۵٪
					۵
					۳۲/۹٪
					۴۱
					۸/۶٪
					۶
					۱۰۰٪
					۷۰
					۳۲/۹٪
					۴۱
					۸/۶٪
					۶
					۱۰۰٪

جدول شماره ۶- چکیده محاسبات آماری فرضیات فرعی

فرضیه	متغیر	سوالات	مقدار X^2	ضریب کramer	D.F درجه آزادی	سطح معنی دار قراردادی	سطح معنی دار	نتیجه آزمون
فرعی ۱	سابقه خدمت	۱ الی ۲۹	۵/۷۶۲	۰/۲۸۷	۲	۰/۰۵	۰/۰۵۶	رد
فرعی ۲	میزان تحصیلات	۱ الی ۲۹	۳/۴۵۷	۰/۲۴۱	۴	۰/۰۵	۰/۱۴۹۸	رد

جدول شماره ۷- چکیده محاسبات آماری آزمون فرضیات اصلی همراه با نتایج

فرضیات اصلی و فرعی

فرضیه	سوالات	میانگین	انحراف معیار	نتیجه آزمون	رد
یک	۱ الی ۳	۳/۴۸۵۷	۰/۵۳۷۴	√	-
دو	۴ الی ۶	۳/۸۱۰	۰/۵۶۳۰	√	-
سه	۷ الی ۹	۳/۷۲۳۸	۰/۷۱۵۵	√	-
چهار	۱۰ الی ۱۲	۳/۸۸۵۷	۰/۶۲۴۰	√	-
پنج	۱۳ الی ۱۶	۳/۸۵۳۶	۰/۴۱۸۱	√	-
شش	۱۷ الی ۱۹	۳/۳۱۴۳	۰/۵۴۱۰	√	-
هفت	۲۰ الی ۲۳	۴/۲۴۲۹	۰/۵۳۳۳	√	-
هشت	۲۴ الی ۲۶	۳/۹۹۰۵	۰/۷۰۶۵	√	-
ن	۲۶ الی ۲۹	۳/۹۵۲۴	۰/۷۶۴۱	√	-
فرعی ۱	۱ تا ۳۰	-	-	-	√
فرعی ۲	۱ تا ۳۰	-	-	-	√

بحث و نتیجه‌گیری کلی تحقیق:

در جواب به سؤال مطرح شده در این تحقیق، یافته‌های تحقیق نشان داد از میان عوامل و زمینه‌های مطرح شده که در قالب فرضیه‌های تحقیق آورده شده بودند، همگی آنها در بکارگیری روش‌ها یا تکنیک‌های حسابداری مدیریت مؤثر می‌باشند.

با یک نتیجه‌گیری کلی می‌توان بیان نمود که در یک سازمان بایستی به عوامل و زمینه‌های مؤثر در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت توجه نمود تا بتوان در سایه این توجه، به اجرای مطلوب فعالیت‌های تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل پرداخت. عدم توجه به این عوامل در شرکتها و یا سازمانها باعث خواهد شد تا فعالیت‌های سه‌گانه فوق‌الذکر نتایج مؤثر و بهینه‌ای را در بر نداشته و مدیران را از دستیابی به اهداف والای سازمانی بازدارد.

تحقیق حاضر مشابه بسیاری از تحقیقات پرسشنامه‌ای با محدودیت ذاتی ناشی از پرسشنامه مواجه بود که از آن جمله می‌توان به محدودیت عدم امکان بررسی کامل میزان دقت پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌ها اشاره نمود.

پیشنهادات

با توجه به اهمیت موضوع تحقیق و همچنین با در نظر گرفتن نتایج این تحقیق می‌توان پیشنهاداتی به شرح زیر به منظور بهبود و ارتقای سطح کیفی مراحل تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل و بهینه نمودن نتایج حاصل از آنها، ارائه نمود:

۱- با توجه به اینکه آموزش حسابداران در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت تأثیر بسزایی دارد و از طرفی کیفیت اطلاعاتی که توسط آنها پردازش و ارائه می‌شوند، از میزان آموزش آنها به فنون تخصصی حسابداری نشأت می‌گیرد، لذا پیشنهاد می‌شود که واحدهای صنعتی استان خوزستان اولاً از حسابداران مجرب بهره گیرند و ثانیاً گامی در جهت ارائه کلاسهای آموزشی جهت تعلیم حسابداران بردارند. به عنوان مثال، برگزاری کلاسهای آموزش ضمن خدمت جهت ارتقای سطح دانش حسابداران را می‌توان ذکر نمود.

۲- از آنجائی که پاسخگویی مدیران در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت و به عبارت دیگر در انجام امور تصمیم گیری، برنامه ریزی و کنترل تأثیر دارد، لذا پیشنهاد می شود در سازمان ها از ابزارهای کنترل و انگیزشی لازم جهت پاسخگویی مدیران استفاده گردد. تا از این طریق مدیران تشویق به انجام دقیق و صحیح فعالیتهای مربوطه خود کردند و از انگیزه کافی برخوردار باشند.

۳- پیشنهاد می شود که در سازمان ها به طراحی و استقرار سیستم حسابداری مبادرت ورزند. و ضمناً در طراحی درست و مناسب سیستم مذکور بر بیابند تا اطلاعات تهیه و پردازش شده در این سیستم با کیفیت و مربوط باشد. چرا که وجود سیستم حسابداری مطلوب در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت تأثیر دارد. از طرفی دیگر پیشنهاد می شود که مسئولین و دستگاه های مربوطه با ایجاد الزامات قانونی و تشویق واحدها به استفاده از سیستم های حسابداری مدون و پیشرفته، نسبت به ایجاد و اجرای سیستم های حسابداری مناسب در این واحدها اقدام نمایند.

۴- با توجه به اینکه اهمیت ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در بکارگیری روش های حسابداری مدیریت نقش بسزایی ایفا می نماید و باعث اتخاذ تصمیمات درست، منطقی و بهینه ای می گردد، بنابراین پیشنهاد می شود که مدیران واحدهای صنعتی استان از قسمت حسابداری مدیریت، اطلاعات درست و مربوطی را بخواهند. به عبارت دیگر به کیفیت و محتوای اطلاعات ارائه شده حساسیت بیشتری نشان دهند و نسبت به بکارگیری حسابداران زبده و مجرب در قسمت حسابداری اقدام نمایند.

منابع

- اعتمادی، حسین، (۱۳۸۴). "بررسی عامل های مؤثر بر لزوم استفاده از روش هزینه یابی بر مبنای هدف و مهندسی ارزش در صنعت خودرو سازی"، مجله علوم اجتماعی و انسانی، شماره ۴۳.
- آذر، عادل، (۱۳۷۳). "تبیین آماری فرضیات در پژوهش های مدیریتی - رفتاری"، دانش مدیریت، دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی، شماره ۲۶، ص ۲۹.

- بهرامفر، نقی، ولی‌الله، رسولی، "ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم‌گیری مدیریت"، بررسیهای حسابداری، انتشارات دانشگاه تهران، سال ۶، شماره ۲۴ - ۲۵ ص ۱۸۶ الی ۱۰۹.

- نقفی، علی، حامی امیراصلاتی، (۱۳۷۹). "مقدمه‌ای بر مبانی حسابداری مدیریت"، فصلنامه حسابرسان، سال دوم، شماره ۹، ص ۳۴.

- خواجهوی، شکرالله، (۱۳۷۵). "بررسی موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکتهای تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی، دانشگاه تهران.

- خلیفه سلطانی، سید احمد، (۱۳۷۴). "بررسی علل عدم استفاده درون سازمانی از اطلاعات حسابداری در صنایع فلزی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی، دانشگاه تهران.

- کاکویی نژاد، محمدحسین، (۱۳۷۲). "حسابداری مدیریت، گذشته، حال و آینده"، فصلنامه علمی پژوهشی بررسیهای حسابداری، شماره ۲.

- نمازی، محمد (۱۳۷۸). "بررسی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و ملاحظات رفتاری آن"، بررسیهای حسابداری، سال ۷، شماره ۲۶ - ۲۷، ص ۷۱ الی ۱۰۶.

- Colin, Drury, (2004). "Management and Cost Accounting", Thomson Learning, 6th edition.

- David A. Brown, Peter Booth, (2004). "Thechnological and Organizational influences on the adoption of activity-based costing in Australia". *Accounting & Finance*, Vol. 44, No. 3, pp. 329-356.

- Don R. Hansen, (1990). "Management Accounting", Pws-kent publishing company. pp. 12-14.

- Horngren, C., Foster, G., and Datar, S. (2005). "Cost Accounting: A Managerial Emphasis", 12th Edition, Prentice Hall.

- Robert.S. Kaplan, A.A. Atkinson, (1998). "Advanced Management Accounting", 2th edition, Englewood cliffs, N.g. Prentice - Hall, pp. 1-13

- Romeny, Marshall B., Paul John steinbart, (2000). "Accounting Information Systems", 8th Edition, Prentice - Hall, p.3.

Sing W. Tee, Paul L. Bowen (2007). "Factors Influencing Organizations to Improve Data Quality in Their Information Systems", *Accounting & Finance*, Vol. 47, No.2, pp. 697-713

- Szychta, A. (2002). "The Scope of Application of Management Accounting Methods in Polish Enterprises", *Management Accounting Research*, Vol 13, No. 4.