

حسابداری مدیریت و کارآفرینی



علیرضا جعفری - بابک هابدی صدقیانی
اعضای هیئت علمی دانشگاه شهیدچمران اهواز

چکیده

جنبه‌های مختلفی از کارآفرینی هنوز مورد مطالعه و بررسی قرار نگرفته است که یکی از آنها ارتباط کارآفرینی با حسابداری است. در این مقاله، با استفاده از روش مطالعات کتابخانه‌ای ادبیات کارآفرینی و حسابداری با تاکید خاص بر حسابداری مدیریت مرور شده است. ابتدا، ادبیات حسابداری مدیریت در دو رویکرد سنتی و نوین آن بررسی و سپس مطالعه موضوعی ادبیات کارآفرینی و دوره‌های تکاملی آن انجام شد. در ادامه دیدگاه‌ها و روش‌های محققان در مورد ارتباط کارآفرینی با حسابداری مدیریت بررسی شد. نتیجه بررسی نشان می‌دهد با وجود علاقه زیاد به بررسی ارتباط این دو موضوع، به دلیل نداشتن یک نقطه مشترک به عنوان مرجع و اساس طبقه‌بندی راهبردهای تجاری سازمان‌ها دستیابی به یک ایده آسان به نظر نمی‌رسد که بتوان براساس آن، چگونگی تاثیر راهبردهای سازمانی بر

طراحی و کاربرد سیستم‌های حسابداری مدیریت را مورد بررسی قرار داد.

واژه‌های کلیدی

کارآفرینی، حسابداری مدیریت، رفتار کارآفرینانه، رفتار اداری و سازمانی

مقدمه

در دهه‌های اخیر موضوع کارآفرینی و تحقیق در مورد آن اهمیت پیدا کرده است. بررسی‌ها نشان می‌دهد سمت و سوی مطالعات انجام شده در این دوره از تمرکز بر فرایند کارآفرینی فردی به کارآفرینی در سطح سازمانی تغییر یافته است. تمرکز بر فرایند کارآفرینی در این مطالعات به این صورت مورد بحث قرار گرفته است که "چگونه، توسط چه کسی و با بهره‌برداری از چه فرصت‌هایی، کالاها و خدمات

جدید کشف، ارزیابی و معرفی می شوند".

اینکه برخلاف حسابداری مالی (برون سازمانی) محدود به رعایت قوانین و مقررات خاصی نیست، شرکت‌ها می‌توانند سیستم‌های حسابداری مدیریت خود را مطابق با نیازها و الزامات خود تعیین و تعدیل کنند.

در دهه‌های اخیر، حوزه حسابداری مدیریت به حوزه‌های فراتر از ارزیابی‌های صرفاً مالی وارد شده است و در رویکرد نوین، حسابداری مدیریت دامنه وسیع‌تری نظیر مقیاس‌های غیرمالی را نیز در بر گرفته است. به عبارت دیگر، دامنه حسابداری مدیریت از ساختار سنتی آن شامل بودجه‌بندی، محاسبه قیمت تمام شده محصول و موارد نظیر آن به تعاریف نوین تغییر یافته است. در شکل نوین حسابداری مدیریت، تمرکز بیشتری بر روی مشتریان، بازار، بهره‌وری، کیفیت نیروی انسانی، رقبا، نوآوری، توجه به عوامل درونی و بیرونی سازمان و بهبود مستمر شده است. امروزه به مفهوم حسابداری مدیریت به عنوان فرایند ایجاد ارزش نگریسته می‌شود که هدف از آن حمایت از تصمیم‌گیرندگان، ترغیب کارکنان و ایجاد فرهنگ سازمانی است.

رقابت جهانی در حال گسترش و سرعت زیاد توسعه فناوری موجب بروز تقاضاهای جدیدی در مورد سیستم حسابداری مدیریت شده است و به اعتقاد دراگر^۳ (۱۹۸۵) لازم است شرکت‌ها، ابزارهای کنترلی را در اختیار داشته باشند که با استفاده از آنها بتوانند ارتباط و هماهنگی بهتری با رفتار کارآفرینانه داشته باشند.

علاوه بر ابزارهای کنترلی مطرح در گونه سنتی حسابداری مدیریت نظیر بودجه‌بندی، محاسبات قیمت تمام شده و قیمت‌گذاری انتقالات داخلی، در دهه‌های اخیر مفاهیم و روش‌های جدیدی نیز در این حوزه آرایه شده است. در ادامه برخی از ابزارهای کنترلی و شیوه‌های نوین ارزیابی عملکرد مدیریت آرایه می‌شود.

ارزیابی متوازن

ارزیابی فراگیر یا متوازن^۴، ابزار مدیریتی برای تبدیل دیدگاهها و راهبردها، به اهداف قابل اندازه‌گیری و ارتباط‌دهنده تصمیم‌های راهبردی و معیارهای عملکرد در سطوح کلیدی موسسه است. ارزیابی متوازن به عنوان چارچوبی برای تکمیل معیارهای مالی سنتی عملکرد موسسه‌ها نیز تعریف شده است. در ارزیابی متوازن

همچنین به اهمیت تجدید حیات اقتصادی برای توسعه اقتصادی سالم در این تحقیقات اشاره شده است. جایگزینی ایده‌ها، محصولات، خدمات و فرایندهای قدیمی با گونه‌های نوینی از آنها ضروری است که بهتر و موثرتر باشند اگرچه برای شرکت‌ها حمایت از تولید محصول جدید مهم است، بلکه بهره‌برداری و استفاده از ایده‌های قدیمی نیز حایز اهمیت است. این امر به وسیله سیستم حسابداری مدیریتی قابل اجرا است که به خوبی ساختاربندی شده باشد، سیستمی که ایده‌های جدید و قدیمی را ترکیب کرده و به ایجاد توازن بین این دو کمک کند.

به اعتقاد اسکاپنس و بروموویچ^۱ (۲۰۰۵) مرزهای سنتی تجارت و فعالیت‌های تجاری، به واسطه ساختارهای سازمانی جدید از داخل و بیرون سازمان‌ها با چالش‌هایی روبرو شده است و این چالش‌ها، کاربردهای مهم بالقوه‌ای را برای ماهیت حسابداری مدیریت به همراه داشته است. بنابراین در شرکت‌های مختلف، کارآفرینی، توسعه محصولات جدید، بهره‌برداری و بهینه کردن محصولات قدیمی و طرح‌ریزی سیستم‌های مدیریت متناسب با آنها، از رویکردهای اصلی و راهبردهای سازمانی است.

با توجه به موارد پیشگفته، موضوع کارآفرینی، حسابداری مدیریت و ضرورت ارتباط آنها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است که تاکنون مطالعات زیادی در این باره صورت نگرفته است. در مقاله حاضر سعی شده است با بررسی مطالعات و دیدگاه‌های مطرح، به بررسی ارتباط این دو مقوله پرداخته شود.

حسابداری مدیریت

اصطلاح حسابداری مدیریت^۲ به شیوه‌های مختلفی در ادبیات حسابداری مطرح شده است. رویکرد سنتی حسابداری مدیریت دربرگیرنده کلیه فعالیت‌های برنامه‌ریزی و کنترل سازمان است که براساس مفاهیم مالی اندازه‌گیری می‌شود و تمرکز اصلی آن اهداف اقتصادی با مشخصه مالی است و مفاهیمی نظیر درآمد، هزینه و سودآوری در این دسته تعاریف مهم هستند. براساس این دیدگاه، حسابداری مدیریت برای چگونگی دستیابی به امور لازم برای برنامه‌ریزی، استقرار، پیگیری، ارزیابی و انطباق با شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد و با توجه به

براساس ارزش آفرینی برای واحدهای تجاری و در نتیجه ثروت آفرینی برای طبقه سهامدار است. در این روش ارزیابی عملکرد واحدهای تجاری بر مبنای شاخص‌های ارزش آفرینی است و پاداش مدیران نیز بر مبنای ارزش آفرینی آنها اعطا میشود (ایزدی‌نیا، ۱۳۸۴).

کارآفرینی

کارآفرینی^۶ مفهومی است که تاکنون از دیدگاه‌های مختلف مورد بررسی قرار گرفته است و همه بر این باورند که کارآفرینی موتور محرکه توسعه اقتصادی و در حال توسعه است. سه دلیل مهم کشورها برای توجه به مقوله کارآفرینی، تولید ثروت، توسعه فناوری و اشتغال مولد است، در حالی که در کشور ما به اشتباه این مفهوم صرفاً با اشتغال‌زایی مترادف شده است و فقط برای حل مشکل اشتغال به سمت کارآفرینی پیش می‌رویم. در اواخر دهه ۷۰ در بسیاری از کشورهای پیشرفته به علت تغییر در ارزش‌ها و گرایش‌های جامعه و البته تغییرات جمعیت شناختی، موجی از کسب و کارهای کوچک و افراد خود اشتغال به وجود آمد. مطالعات مرتبط با کارآفرینی در چهار دیدگاه اقتصاد، مدیریت، جامعه‌شناسی و روان‌شناسی انجام شده است. با وجود قدمت بررسی کارآفرینی و تلاش محققان فراوان، مانند سایر مفاهیم علوم انسانی ارایه تعریفی قطعی و مشخص برای آن، کاری دشوار و حتی غیرممکن است. توجه به سیر تکاملی این مفهوم، شامل نکات جالبی است. در سیر تکاملی مفهوم کارآفرینی، عوامل زیادی مانند ریسک‌پذیری، نوآوری و سایر عوامل به این مفهوم اضافه شده است. ریشه واژه کارآفرین از کلمه فرانسوی *Entre prendve*، اصطلاحاً به معنای واسطه یا دلال مشتق شده است. این واژه در طول زمان همراه با تحول شیوه‌های تولید و ارزش‌های اجتماعی، دچار دگرگونی و افزایش مفاهیم در برگیرنده شده است. از آنجایی که بررسی این تحولات و موارد کاربردی این واژه تا حد زیادی در راستای توسعه نظریه کارآفرینی حرکت کرده است، پنج دوره برای آن مطرح است.

دوره اول، قرون ۱۵ و ۱۶ میلادی است که تحت عنوان دوره "صاحبان پروژه‌های بزرگ" نامیده می‌شود. اولین تعاریف کارآفرینی در این دوره ارایه می‌شود. این دوره همزمان با دوره قدرتمندی ملاکان و حکومت‌های فئودالی

معیارهای مختلف مالی و غیرمالی مورد اندازه‌گیری قرار می‌گیرند، معیارهایی که برای تسخیر راهبرد تجاری مطلوب موسسه‌ها و برای تنوع بخشیدن به عملکرد آنها در سطوح بااهمیت طراحی شده است. ارزیابی متوازن، مدیران را به سمتی سوق میدهد که عملکرد موسسه را از چهار جنبه و چشم‌انداز اساسی مشتریان، داخلی، مالی و جنبه نوآوری، آموزش و فراگیری مورد بررسی قرار می‌دهند. جنبه مشتریان شامل مواردی مانند معیارهای رضایت مشتریان، نظرات مشتریان، جذب مشتریان جدید، زمان برای پاسخ‌گویی به مشتریان، سهم بازار و قابلیت سودآوری مشتریان است. جنبه داخلی اقدامات مورد نیاز برای انجام کار موثر سازمان را توضیح می‌دهد و تمرکز آن بر عملکرد فرایندهای داخلی سازمان است. این جنبه شامل مواردی همانند طراحی تولید، گسترش تولیدات، خدمات فروش، کارایی تولید، کیفیت و بهره‌وری است. جنبه مالی مهم‌ترین معیار بوده و شامل معیارهای سودآوری از قبیل سود عملیاتی، بازده سرمایه به کار رفته، رشد فروش، رشد گردش نقد یا ارزش افزوده اقتصادی می‌باشد. جنبه نوآوری، آموزش و فراگیری در پاسخ به این پرسش است که آیا سازمان می‌تواند فرایند پیشرفت و ایجاد ارزش را تداوم بخشد؟ این جنبه شامل معیارهای توانایی کارکنان، سیستم‌های اطلاعاتی و رویه‌های سازمانی برای ایجاد تغییرات می‌باشد. این جنبه چگونگی موفقیت سازمان را توضیح داده و توجه اصلی آن بر مبنای موفقیت آتی افراد سازمان و ساختار آن است (نمازی و رضائی، ۱۳۸۲).

سرمایه معنوی

سرمایه معنوی^۵ به عنوان ابزار کنترلی، شباهت زیادی با روش ارزیابی متوازن دارد. در این روش، نه تنها بر دارایی‌های مشهود بلکه بر دارایی‌های نامشهود نیز تاکید می‌شود. اساس این روش در تفاوت بین ارزش بازار و ارزش دفتری شرکت است (یابریگ و همکاران، ۲۰۰۵).

ارزش افزوده اقتصادی و ارزش افزوده بازار

یکی از روش‌های جامع مطرح شده در واکنش به شرایط تحول یافته در دانش مدیریت، نظریه مدیریت پرمبنای ارزش^۷ است. مدیریت پرمبنای ارزش فلسفه کاری و سیستم مدیریت برای رقابت موثر در بازارهای جهانی و

ویژگی‌های کارآفرینان و علل حرکت فرد به سوی کارآفرینی است. در این دوره کارآفرینی روند پویایی در جهت افزایش و ایجاد سرمایه است و مفاهیمی مانند نوآوری، مخاطره پذیری، ایجاد و تجدید ساختار یک واحد اقتصادی - اجتماعی، رضایت شغلی و استقلال طلبی را شامل می‌شود. بنابراین، بهترین تعریف که از کارآفرینی، عبارت از فرایند نوآوری و بهره‌گیری از فرصت‌ها با تلاش و پشتکار بسیار و همراه با پذیرش ریسک‌های مالی، روانی و اجتماعی است که با انگیزه کسب سود مالی، توفیق طلبی، رضایت شخصی و استقلال صورت پذیرد (شهرکی پور و بنی‌سی، ۱۳۸۳).

ابعاد کارآفرینی در شرکت‌ها

برای بررسی چگونگی کارآفرینی در شرکت‌ها، یا به عبارت دیگر، توجه به نقش و ماهیت کارآفرینی در شرکت‌ها، شیوه‌ها و ابزارهای متنوعی مطرح است. مدیریت کارآفرینانه دربرگیرنده مجموعه‌ای از رویه‌های مدیریتی مبتنی بر فرصت است که در جهت فرایند کارآفرینی در شرکت‌ها به کار برده می‌شود.

رفتار کارآفرینانه توسط استیونسون^۹ (۱۹۸۴) در مقابل رفتار مبتنی بر قواعد اداری و سازمانی مقایسه شده است. ایشان معتقد است که رفتار شرکت‌ها در قالب یک پیوستاری قابل بررسی و توصیف است که در یک سوی آن رفتار کارآفرینانه و در سوی دیگر رفتار اداری و سازمانی قرار دارد. شرکت‌های نوآور و پیشرو در سوی رفتار کارآفرینانه پیوستار و شرکت‌های غیرخلاق در سوی رفتار اداری و سازمانی قرار می‌گیرند. شرکت‌های نوآور و پیشرو، شرکت‌هایی هستند که علاوه بر کنترل بر منابع موجود به طور دائم در حال جستجو و تلاش برای یافتن فرصت‌های جدید هستند و از پویایی برخوردارند و شرکت‌های غیرخلاق، شرکت‌هایی هستند که تنها به فکر استفاده از فرصت‌ها و امکانات موجود هستند.

بر اساس پیوستار پیشگفته، براون و همکاران^{۱۰} (۲۰۰۱)، شش بعد (معیار) سمت و سوی راهبردی شرکت‌ها، گرایش و نگرش شرکت‌ها به منابع، ساختار مدیریت، فلسفه پاداش شرکت، گرایش‌های رشد و فرهنگ کارآفرینانه را برای بررسی رفتار شرکت‌ها معرفی می‌کنند.

معیار گرایش راهبردی شرکت‌ها به بررسی چگونگی برخورد شرکت‌ها در مقابل فرصت‌ها می‌پردازد.

در اروپاست. کارآفرین، کسی است که مسوولیت اجرای پروژه‌های بزرگ را بر عهده می‌گیرد و البته مخاطره‌ای را در این راه نمی‌پذیرد، زیرا عموماً منابع توسط حکومت محلی تامین می‌شود و او صرفاً مدیریت می‌کند.

دوره دوم، قرن ۱۷ میلادی است که تحت عنوان دوره "مخاطره‌پذیری" مطرح است. در این دوره همزمان با شروع انقلاب صنعتی بعد جدیدی به کارآفرینی اضافه شد. در این دوره، کارآفرین کسی است که منابع را با قیمت مشخص می‌خرد، در مورد آن فرایندی انجام می‌دهد و آن را به قیمت نامشخص و تضمین نشده می‌فروشد. از این رو مخاطره‌پذیر است.

دوره سوم قرون ۱۸ و ۱۹ میلادی و اوایل قرن بیستم است که در آن کارآفرین از تامین‌کننده سرمایه متمایز می‌شود، یعنی کسی که مخاطره می‌کند با کسی که سرمایه را تامین می‌کند، متفاوت است. همچنین در این دوره میان کارآفرین و مدیر نیز تفاوت گذارده می‌شود. کسی که سود حاصل از سرمایه را دریافت می‌کند با شخصی که سود حاصل از توانمندی‌های مدیریتی را دریافت می‌کند، تفاوت دارد.

دوره چهارم، دهه‌های میانی قرن بیستم میلادی را شامل می‌شود که به دوره "نوآوری" معروف است. مفهوم نوآوری در این دوره به جزء اصلی تعریف کارآفرینی تبدیل می‌شود. در این دوره کارآفرین فردی نوآور و توسعه‌دهنده فناوری‌های به کار گرفته نشده است. مفهوم نوآوری می‌تواند شامل همه چیز، از خلق محصولی جدید تا ایجاد نظام توزیع نوین یا حتی ایجاد ساختار سازمانی جدید برای انجام کارها باشد. اضافه شدن این مفهوم به خاطر افزایش رقابت در بازار محصولات و تلاش در استفاده از نوآوری برای ایجاد مزیت رقابتی در کسب و کارهای موجود و بقای آنهاست.

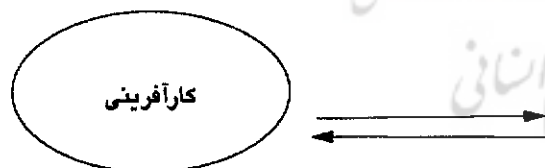
دوره پنجم، دوران معاصر بوده که دوره "رویکرد چند جانبه" نامیده می‌شود. در این دوره همزمان با موج جدید ایجاد کسب و کارهای کوچک و رشد اقتصادی و شناخته شدن کارآفرینی به عنوان تسریع‌کننده این ساز و کار، توجه زیادی به این رشته جلب کرد. تا این زمان کارآفرینی فقط از دیدگاه محققان اقتصادی مورد بررسی قرار می‌گرفت، اما در این دوره توجه جامعه‌شناسان و روان‌شناسان نیز به این رشته معطوف شد. عمده توجه این محققان در مورد شناخت

اصلی سازمان‌های کارآفرین است و رشد ایمن، آرام و باثبات از ویژگی‌های شرکت‌ها و سازمان‌های مبتنی بر رفتار اداری و سازمانی است.

براساس معیار فرهنگ کارآفرینی، شرکت‌های پیشرو و نوآور دارای رفتار کارآفرینانه هستند و تلاش گسترده‌ای برای کسب و شناسایی فرصت‌ها می‌کنند، در حالی که در شرکت‌های غیرخلاق به منابع تحت کنترل خود در هنگام جستجوی فرصت‌ها، محدود و محصور هستند.

ارتباط کارآفرینی و حسابداری مدیریت

کارآفرینی، یک متغیر مهم (بااهمیت) است و عاملی است که بر سیستم کنترل مدیریتی شرکت تأثیر می‌گذارد اگر چه شواهد موجود برای حمایت این ادعا ضعیف است. سایر متغیرهای مختلفی که سیستم کنترل مدیریت سازمان را تحت تأثیر قرار می‌دهد متغیرهایی نظیر زمینه تجارت، معاملات، موقعیت جغرافیایی و اندازه شرکت است. ارتباط کارآفرینی و حسابداری مدیریت یک ارتباطی دوسویه است که در نمایشگر زیر ارائه شده است.



ماخذ: سایمونز (۱۹۸۷)

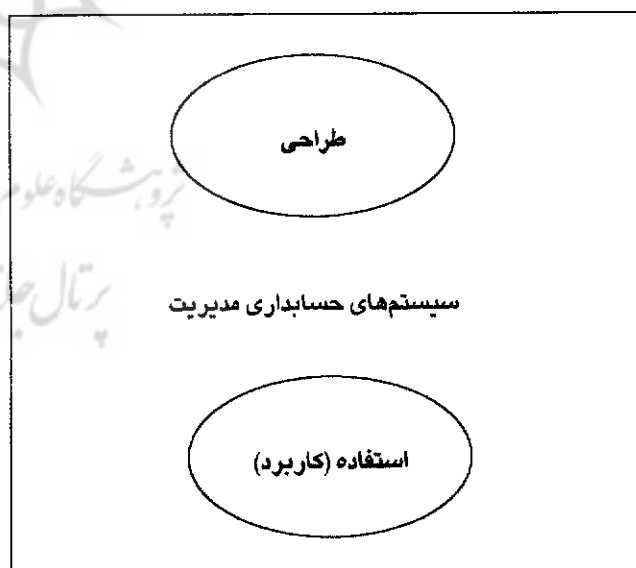
شرکت‌های نوآور و پیش‌رو به دنبال شناسایی و درک فرصت‌ها هستند. در حالی که شرکت‌های غیرخلاق به منابع تحت کنترل خود فکر می‌کنند.

معیار مربوط به گرایش و نگرش شرکت‌ها به منابع به بررسی چگونگی تملک یا عدم تملک منابع و چگونگی استفاده از منابع می‌پردازد. استفاده جز به جز، گسترده یا اجاره منابع مورد نیاز از مشخصه‌های رفتار کارآفرینانه است، در حالی که مالکیت کامل یا به‌کارگیری کامل منابع خودی از مشخصه‌های رفتار اداری است.

براساس معیار ساختار مدیریت، ساختار مدیریت سلسله‌مراتبی در سوی رفتار اداری و سازمانی قرار دارد و استفاده از ساختار مدیریت با شبکه‌های غیررسمی متنوع در سوی رفتار کارآفرینانه قرار دارد.

فلسفه پاداش شرکت‌های پیشرو و نوآور، خلق ارزش است. در حالی که در شرکت‌های غیرخلاق معیار پاداش، مسوولیت‌پذیری، ارجحیت و برتری است.

نگرش شرکت‌ها نسبت به رشد به بیان مساله اولویت‌بندی شرکت‌ها می‌پردازد. براساس این معیار، رشد سریع و پذیرش ریسک به منظور دستیابی به رشد اولویت



سازمانی از یک سو و تلاش همه جانبه واحدهای اقتصادی برای احراز رده‌های ملی و جهانی از حضور موثر در بازارهای بین‌المللی از سوی دیگر، ضرورت توجه به خشنودی پایدار مشتریان، بهبود مستمر فعالیت‌ها، استقرار

پیش‌تر بیان شد که ماهیت کسب و کار با چالش‌ها و تغییرات سریع و مهمی روبه‌رو شده است و رفتار شرکت‌ها را دستخوش تغییراتی کرده است. وقوع رویدادهایی مانند گسترش رقابت جهانی، پیشرفت فناوری و تغییر ساختار

در سطوح مختلف کارآفرینی در شرکت‌ها پرداختند. در این تحقیق، سه شیوهی اصلی از سیستم‌های حسابداری مدیریتی شامل کنترل‌های رسمی و غیررسمی، جنبه‌های مالی یا غیرمالی و رویکرد درون سازمانی یا برون سازمانی در تصمیم‌گیری سازمان‌ها مورد بررسی قرار گرفت.

نتایج تحقیق نشان می‌دهد شرکت‌های دارای سطوح کارآفرینی پایین‌تر، اتکای بالاتری بر کنترل‌های رسمی دارند و شرکت‌های دارای سطوح کارآفرینی بالاتر، اتکای بیشتری بر کنترل‌های غیررسمی دارند. فرایند تصمیم‌گیری در شرکت‌هایی که از ویژگی‌های کارآفرینانه بالاتر و بهتری برخوردارند، از اطلاعات غیرمالی در کنار اطلاعات مالی بهره بیشتری برده می‌شود. در شرکت‌های با ویژگی‌های کارآفرینی کمتر، اطلاعات مالی سهم عمده‌ای در فرایند تصمیم‌گیری دارد. همچنین در شرکت‌های با نگرش کارآفرینانه، رویکرد برون سازمانی از جایگاه مهمتری برخوردار است و در شرکت‌های با نگرش کارآفرینانه کمتر، به رویکردهای درون سازمانی توجه بیشتری می‌شود.

البته دیدگاه‌های مخالفی هم در این باره وجود دارد. پرتز^{۱۴} (۱۹۸۰) در تحقیق خود گزارش می‌کند. شرکت‌های کارآفرین برای تشویق نوآوری و خلاقیت به خوبی بر سیستم‌های کنترلی اتکا می‌کنند.

در این باره میلر و فریسن^{۱۵} (۱۹۸۲) معتقدند شرکت‌هایی که از راهبرد کارآفرینانه پیروی می‌کنند، به سیستم‌های کنترلی نیاز دارند که در هنگام تنزل نوآوری و کارایی در سازمان‌ها پاسخ نشان دهد. سیستم‌هایی که بتواند واکنش مناسبی در هنگام برخورد با نیازهای نوآوری و خلاقیت در سازمان‌ها نشان دهد.

نتایج مطالعات سایمونز^{۱۶} (۱۹۸۷) و کولینز و

نظام کیفیت فراگیر را اجتناب‌ناپذیر کرده است. مسایل پیشگفته شرکت‌ها را به تغییر در راهبردهای خود وادار کرد و شرکت‌ها مجبور شده‌اند از راهبردهای جدید استفاده کنند. رویکرد کارآفرینی در سطح سازمان، استقرار و به‌کارگیری این رویکرد نیازمند تجهیز به ابزار و وسایلی است. به اعتقاد سایمونز (۱۹۸۷) حسابداری مدیریت به عنوان یک ابزار کنترلی است که در خدمت راهبردهای بکار گرفته شده در سازمان است. با پیدایش کارکردهای جدید در حسابداری مدیریت و ظهور شیوه‌های نوین نظیر ارزیابی متوازن، مدل‌های مبتنی بر ارزش افزوده اقتصادی و غیره در این شاخه، این انتظار وجود دارد که بتوان از ابزارهای حسابداری مدیریت در جهت راهبردهای جدید سازمان استفاده کرد.

اگر چه بررسی ارتباط بین حسابداری مدیریت و کارآفرینی از زمینه‌های مورد علاقه در تحقیقات است، تحقیقات گذشته انجام شده در این باره، اطلاعات و شناخت واضح و درستی از چگونگی به‌کارگیری و طراحی حسابداری مدیریت در سازمان‌های کارآفرین ارائه نمی‌کند. اما، به نظر می‌رسد می‌توان از تحقیقاتی که سمت و سوی راهبردی سازمان‌ها را مورد بررسی قرار داده‌اند، به عنوان تحقیقاتی نام برد که دغدغه و زمینه اصلی آنها بررسی ارتباط کارآفرینی و سیستم‌های حسابداری مدیریت است.

لانگ فیلد و اسمیت^{۱۱} (۱۹۹۷) می‌گویند که کنترل و اهداف عملیاتی خاص و بودجهها در شرکت‌هایی که از سمت و سوی کارآفرینانه کمتری برخوردارند، در مقایسه با شرکت‌هایی از اهمیت بیشتری برخوردار شده است که از سمت و سوی کارآفرینانه بالایی برخوردارند.

مایلز و اسنو^{۱۲} (۱۹۸۲) چنین بیان می‌کنند که شرکت‌های علاقه‌مند به رفتار کارآفرینانه در استقرار سیستم‌های طرح‌ریزی و کنترل غیرقابل انعطاف با مشکلاتی روبرو هستند. سیستم کنترلی که غالباً بر کشف مشکل و حل آن متمرکز میشود. در شرکت‌های کارآفرین، فرایندها و ساختارهای سیستم‌های کنترلی انعطاف‌پذیر بهتر کمک می‌کند. به عبارت دیگر، این شرکت‌ها به ساختارهای کنترلی نیاز دارند که بتواند به سرعت، مشکلات آنها را در زمینه نوآوری و خلاقیت پاسخ‌گو باشد.

بوپرگ و همکاران^{۱۳} (۲۰۰۵) در تحقیق خود به بررسی میزان طراحی و استفاده از سیستم‌های حسابداری مدیریت

- 15-Miller and Friesen
 16-Simons
 17-Collins et al.
 18-Abernethy and Guthrie

منابع و ماخذ:

- ۱- ایزدی‌نیا، ناصر. (۱۳۸۴). نقدی بر معیارهای حسابداری ارزیابی عملکرد و پیشنهاد معیار ارزش افزوده اقتصادی و جریان‌های نقدی آزاد برای گزارشگری ارزش‌های واحد تجاری. مجله دانشکده علوم اداری و اقتصادی دانشگاه اصفهان، شماره ۱.
- ۲- شهرکی‌پور، حسن و بنی‌سی، پری‌ناز. (۱۳۸۳). کارآفرینی و اقتصاد. توسعه مدیریت، شماره ۶۲، صص ۲۵-۳۲.
- ۳- نمازی، محمد و رمضانی، امیر رضا. (۱۳۸۲). ارزیابی متوازن در حسابداری مدیریت. مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز (ویژه‌نامه حسابداری)، دوره نوزدهم، شماره دوم، صص ۲۰-۲.
- 1- Abernethy, MA., & Guthrie, CH., (1994). An empirical assessment of the fit between strategy and management information systems design. *Accounting and Finance*, 33, 49-66.
- 2- Boberg, k., Nowak., M. and Olsson., A. (2006). Management Accounting and Entrepreneurship. The relationship between management accounting and entrepreneurial orientation. <https://gupea.ub.gu.se/dspace/handle/2077/1455>.
- 3- Brown, T. E., Davidsson P., & Wiklund J., (2001). An operationalization of Stevensons's Conceptualization of Entrepreneurship as Opportunity-Based Firm Behavior. *Strategic Management Journal*, 22, 953-968.
- 4- Collins , F., Holzmann, O & Mendoza, R. (1997). Strategy, budgeting, and crises in Latin America. *Accounting, Organizations and Society*, 22(7), 669-689.
- 5- Drucker, P., 1985, *Innovation and entrepreneurship*, New York: Harper & Row.
- 6- Langfield-Smith, K., (1997). Management Control Systems and Strategy: A Critical Review. *Accounting, Organizations and Society*, 22 (2), 207-232.
- 7- Miles, R.E. & Snow, C. C (1978). *Organizational strategy, structure and process*, McGraw Hill, New York.
- 8- Miller, D., & Friesen, P. H., (1982). Innovation in Conservative and Entrepreneurial Firms: Two Models of Strategic Momentum. *Strategic Management Journal*, 3, 1-25.
- 9- Porter (1980). *Competitive strategy*. New York: Free press
- Scapens R. W. & Bromwich, M. (2001). Management Accounting Research: the first decade. *Management Accounting Research*, 12(2) 224-254.
- 10- Simons, R., (1987). Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12 (4), 357-374.
- 11- Stevenson. H.(1984). A perspective of entrepreneurship. In Stevenson. H. H. Roberts. M. J., & Grousebeck, H.(EDS.). *New Business Venture and the Entrepreneur*. Boston; Harvard Business School. ■

آبرنتی و گوتری^{۱۸} (۱۹۹۴) می‌گویند شرکت‌هایی که در آنها رفتار کارآفرینانه بالاتری مشاهده می‌شود، به اطلاعاتی که برون سازمانی محور و آینده‌نگر هستند، نیازمندند و شرکت‌هایی که تمایلات کمتری نسبت به رفتار کارآفرینانه دارند به اطلاعات درون سازمانی محور و تاریخی تمایل بیشتری دارند.

نتیجه‌گیری

با مطالعه ادبیات حسابداری، خلاء مباحث مربوط به کارآفرینی احساس می‌شود و برعکس در ادبیات کارآفرینی نیز خلاء مباحث مربوط به حسابداری مشاهده می‌شود. اگرچه، برخی از محققان به بحث در این زمینه پرداخته‌اند، تلاش‌های کمی در مورد شناسایی نحوه سازوکار حسابداری و سیستم‌های حسابداری مدیریت در سطوح مختلف و راهبردهای سازمان‌ها انجام شده است. در سال‌های اخیر، مشاهده شده است که علاقه به تحقیق در مورد ارتباط راهبردهای سازمان‌ها و کنترل مدیریت در حال افزایش است. اما مانع اساسی پیشرفت در این زمینه، نداشتن نقطه مشترک به عنوان مرجع و اساس طبقه‌بندی راهبردهای تجاری سازمان‌ها است. با توجه به اینکه از شیوه‌های متعددی برای طبقه‌بندی راهبردهای سازمان‌ها استفاده شده است، دستیابی به ایده آسان به نظر نمی‌رسد که بتوان براساس آن چگونگی تاثیر فناوری‌های سازمانی بر طراحی و کاربرد سیستم‌های حسابداری مدیریتی را مورد بررسی قرار داد.

پی‌نوشت‌ها:

- 1- Scapens & Bromwich
- 2- Management accounting
- 3- Drucker
- 4- Balanced Scorecard
- 5- Intellectual Capital
- 6- Boberg et al.
- 7- Value Based Management
- 8- entrepreneurship
- 9- Stevenson
- 10- Brown et al.
- 11- Langfield and Smith
- 12- Miles and Snow
- 13- Boberg et al.
- 14- Porter