

تأثیر رویه عمل حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی: نقش متغیر تعدیل‌گر ویژگی‌های سازمانی

بهنام کرماشاهی^۱

چکیده:

هدف این پژوهش بررسی تأثیر تعاملی ویژگی‌های سازمانی و فن‌های حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی است. در این پژوهش به منظور آزمون تأثیر ویژگی‌های سازمانی بر روی عمل حسابداری مدیریت از تحلیل کوواریانس چند متغیره یک طرفه One-Way MANCOVA استفاده شده است. روش تحلیل رگرسیون حداقل مربع معمولی (OLS) به منظور آزمون تأثیر تکنیک‌های حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی مورد استفاده قرار گرفته است و به منظور ارزیابی حدود تأثیرگذاری متغیرهای تعدیل‌گر (اندازه، چرخه عمر، مهارت تخصصی و ساختار مالکیت) بر رابطه بین عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی از روش تجزیه و تحلیل رگرسیون تعدیل شده، استفاده شده است. اطلاعات مورد نیاز پژوهش به وسیله پرسشنامه از مدیران مالی سطوح مختلف ۱۸۶ شرکت تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده است و برای تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار SPSS26 استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که ویژگی‌های سازمانی مانند اندازه و عمر شرکت، در سطح اطمینان ۹۹٪ و مهارت و ساختار شرکت در سطح اطمینان ۹۵٪ تأثیر با اهمیتی بر روی شدت بکارگیری فعالیت‌های حسابداری مدیریت دارند. با این حال، عمر شرکت بیشترین اثر را بر فعالیت‌های حسابداری مدیریت دارد. همچنین، یافته‌ها نشان می‌دهد رابطه بین عملکرد حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی مثبت و معنادار است. افزون بر این، ویژگی‌های سازمانی اندازه، عمر و مهارت تخصصی رابطه میان فعالیت‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را تعدیل می‌کنند، اما ساختار مالکیت تأثیری بر این رابطه ندارد.

واژگان کلیدی: ویژگی‌های سازمانی، فعالیت‌های حسابداری مدیریت، پایداری شرکتی

۱. استادیار گروه حسابداری، مجتمع آموزش عالی بافت، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران، ایمیل:

behnamkaramshahi@uk.ac.ir

۱- مقدمه

پایداری، توانایی یک سازمان برای تداوم قاطعانه‌ی فعالیت‌ها و اعمال اثرات آن بر سرمایه‌های محیطی، اجتماعی و انسانی در راستای مدیریت آن‌ها است. شرکتی که در راستای پایداری جهت‌دهی شده، شرکتی است که در طول زمان از طریق مدیریت صحیح و مناسب ابعاد اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی عملکرد و فعالیت‌های خود، توسعه یافته است. بنابراین، پایداری یک شرکت وابسته به پایداری روابط با ذینفعان خود است (آیوو^۱، ۲۰۲۱). یک سازمان ممکن است از طریق فعالیت‌های تجاری کوتاه مدت خود به سود دست یابد، اما معیارهایی مانند؛ پاسخگویی اخلاقی سازمان، رفتار اجتماعی آن و در نظر گرفتن منافع دیگر ذی‌نفعان است که باعث می‌شود شرکت در بلند مدت حفظ شود و به فعالیت خود ادامه دهد (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹). طبق نظریه علامت‌دهی، شرکت‌ها علاقه دارند با ارسال سیگنال‌های منحصر به فرد و خاص، با تمام افراد موجود در زنجیره ارزش (ذی‌نفعان) ارتباط برقرار کنند تا به جنبه‌های مالی و غیر مالی عملکرد پایداری دست یابند (رضایی، ۲۰۱۷). با توجه به این‌که عملیات سازمان‌ها بر روی محیط زیست و مردم تأثیر می‌گذارد، گروه‌های مختلف ذینفعان از سازمان‌ها می‌خواهند تا در خصوص عملکردشان پاسخگو باشند. بنابراین جای تعجب نیست که ادبیات پایداری رو به رشد باشد (فریرا و همکاران^۲، ۲۰۱۶).

در حین‌ی که سازمان‌ها در حال تثبیت ابعاد پایداری در فعالیت‌های تجاری خود هستند، تکنیک‌های حسابداری مدیریت برای بهبود پایداری شرکتی، بهبود یافته و به روز رسانی شده‌اند (اردل، اوگانلی و اوکپال^۳، ۲۰۱۷). امروزه حسابداری مدیریت به یک عنصر حیاتی سازمان تبدیل شده است که به مدیران سازمان‌ها کمک می‌کند تا عملیات شرکت متبوع خود را برنامه‌ریزی و کنترل کنند (نمازی و کرمشاهی، ۱۴۰۰). ماهیت پویای محیط کسب و کار به این نکته اشاره می‌کند که شیوه‌های حسابداری مدیریت برای پشتیبانی موثر از مدیریت باید هر از چند گاهی اصلاح شوند. مراحل تکامل حسابداری مدیریت این درک را منعکس می‌کند که محیط پویا در حال شکل دادن به عملکرد حسابداری مدیریت و گسترش نقش‌های حسابداران مدیریت از تعیین هزینه و کنترل مالی به خلق ارزشی است که پایداری را تضمین می‌کند (کیم، هچر و نیوتن^۴، ۲۰۱۲). از آن‌جا که اطلاعات رقبا و مشتریان عناصر حیاتی پایداری کسب و کار هستند، شیوه‌های نوین حسابداری مدیریت که در آن‌ها توجه به مشتریان و رقبا در کانون تمرکز قرار دارد، نقش مهمی در پایداری و حسابداری پایداری دارند (آیوو و ایسا^۵، ۲۰۱۷).

بر مبنای نظریه مباشرت، رویه عمل حسابداری مدیریت می‌تواند با کنترل منابع به کمک فرآیند بودجه‌بندی، کارت ارزیابی متوازن و سایر روش‌ها از حاکمیت پشتیبانی کند و ارزش بلند

1. Oyewo
2. Ferreira et all
3. Erdele, Ogunleye & Okpala
4. Kim , Hatcher & Newton
5. Oyewo & Isa

مدت یک شرکت را بهبود بخشد و بر طبق دیدگاه مبتنی بر منابع، حسابداری مدیریت با ارائه اطلاعات گسترده و به هنگام، منجر به کسب منابع ارزشمند، کمیاب، بی نظیر و غیر قابل جبران و پایداری می‌شود (نگوین، ۲۰۱۸). جزء تعامل نظریه احتمالات (اقتضایی) نیز نشان می‌دهد که برآزش و تناسب خوب میان رویه عمل حسابداری مدیریت و ویژگی‌های سازمانی منجر به بهبود پایداری شرکتی می‌شود. در حالی که، تناسب ضعیف منجر به تضعیف عملکرد سازمانی و پایداری شرکتی می‌شود (ابدل و مک لنن، ۲۰۱۳). بر طبق جز تعامل نظریه اقتضایی، انتظار می‌رود؛ شرکت‌های بزرگ به دلیل دارا بودن منابع کافی و نیروی انسانی متخصص‌تر و حرفه‌ای‌تر، شرکت‌های بالغ نیز به دلیل کسب تجربه در مراحل معرفی و رشد و داشتن ساختار سازمانی پیچیده‌تر و شرکت‌های سهامی با ساختار مالکیت پیچیده و تنوع مالکان، به دلیل اجرای کدهای حاکمیت شرکتی و همچنین مقررات بازار سرمایه با هدف نهادینه‌سازی بهترین شیوه‌های عمل، نیاز به اطلاعات حسابداری حرفه‌ای و نسبتاً کاملی دارند. از این رو، رویه‌های عمل حسابداری مدیریت مشخص کننده چنین شرکت‌هایی باید قوی و جامع باشند و سویی دیگر، استحکام شیوه‌ها و رویه‌های عمل حسابداری مدیریت و توسعه نقش‌های حسابداران مدیریت می‌توانند؛ کنترل هزینه‌ها، کنترل مالی، ایجاد ارزش و در نهایت پایداری شرکتی را تضمین کند. هدف این پژوهش بررسی تاثیر تعاملی ویژگی‌های سازمانی و فن‌های حسابداری مدیریت بر پایداری شرکتی است.

ادبیات حسابداری مدیریت در زمینه‌هایی مانند؛ عوامل موثر بر پذیرش و بکارگیری این تکنیک‌ها (احمد و زبری، ۲۰۱۵)، تاثیر بکارگیری این تکنیک‌ها بر عملکرد سازمانی (یاپ و همکاران^۱، ۲۰۱۳ و نمازی و کرمشاهی، ۱۳۹۹)، چالش‌های پذیرش این تکنیک‌ها (یاپ و همکاران، ۲۰۱۳) گسترش یافته است. مسائل پایداری نیز در زمینه‌هایی مانند؛ پایداری و تصمیمات سرمایه‌گذاری (اسکرامید^۲، ۲۰۱۶)، عوامل سازمانی تاثیرگذار بر عملکرد پایداری (باراکات، پرز و آریزا^۳، ۲۰۱۵)، تاثیر عملکرد پایداری بر عملکرد سازمانی (دوک و کنک پنگ^۴، ۲۰۱۳) و رابطه میان عملکرد پایداری و ارزش شرکتی (فودیو و همکاران^۵، ۲۰۱۳)، مورد بررسی قرار گرفته است، اما مطالعه‌ای که بررسی رابطه بین ویژگی‌های سازمانی، عملکرد حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی بپردازد، انجام نشده است. این پژوهش، به دنبال پاسخگویی به این سوال‌هاست: آیا ویژگی‌های سازمانی بر روی رویه عمل حسابداری مدیریت تاثیر دارند؟ آیا رویه عمل حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی تاثیر دارند؟ آیا ویژگی‌های سازمانی رابطه میان رویه عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را تعدیل می‌نمایند؟

1. Yap et all
2. Schramade
3. Barakat, Perez & Ariza
4. Duke & Kankpang
5. Fodio et all

۲- مبانی نظری پژوهش

۲-۱- مبانی نظری پایداری شرکتی

واژه پایداری، از مفهوم گسترده‌تری به نام توسعه پایدار اقتباس شده است. مطابق تعریف کمیسیون جهانی محیط زیست و توسعه^۱، توسعه پایدار، توسعه‌ای است که نیازهای نسل کنونی را تأمین و برآورده می‌کند، بدون آن که حق نسل آینده را در تأمین نیازهایش از منابع طبیعی و محیط زیست به مخاطره اندازد (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹). اصطلاح پایداری می‌تواند کوششی برای فراهم کردن بهترین پیامد برای بشر و محیط زیست فعلی و آینده در نظر گرفته شود و شامل استمرار ابعاد زیست محیطی، اجتماعی و اقتصادی برای جامعه بشری باشد (لو، ۲۰۱۶). از پیامدهای رشد و توسعه صنعتی، ظهور پیوند اقتصاد با اخلاق و سیاست و تأثیر متقابل مسائل اقتصادی و اخلاقی و ارزش‌های اجتماعی بر یکدیگر است (معصومی و همکاران، ۱۳۹۷). در گذشته اکثر سازمان‌ها و شرکت‌ها چنین می‌پنداشتند که مسئولیت آن‌ها تنها محدود به افساء اطلاعات کمی یا عملکرد مالی در جهت تمرکز اصلی بر حداکثر سازی سود است؛ لذا، شرکت‌ها به مسائل مربوط به افشای نظام راهبری، اجتماعی و زیست محیطی توجه کافی نداشتند. زیرا این دسته از اطلاعات، موضوعات غیرمالی بودند. اما در حال حاضر توجه به اطلاعات و گزارش‌گری غیر مالی در حال افزایش است و شرکت‌ها، مالکان، سهامداران و همه گروه‌های ذی‌نفع متوجه‌اند که این مسائل در نهایت به دوام و ثبات کلی آن‌ها در بلند مدت تأثیر می‌گذارد (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹). نتایج پژوهش رضایی (۲۰۱۷)، نشان داد که ۷۲٪ از ۲۵۰ شرکت بزرگ بین‌المللی، داوطلبانه گزارش‌های پایداری ارائه کرده‌اند. نتایج گزارش فدراسیون جهانی حسابداران (۲۰۱۵) نیز نشان می‌دهد که ابعاد مختلف پایداری بر توانایی سازمان در ایجاد ارزش و بر عملکرد مالی آن‌ها در طول زمان تأثیر می‌گذارد. در بسیاری از کشورها مانند؛ برزیل، فرانسه، آفریقای جنوبی، سنگاپور و دانمارک، الزامات پایداری شرکتی رعایت می‌شود. افزون بر این، برخی از کشورها از جمله؛ نروژ، سوئد و دانمارک، شرکت‌ها را ملزم به گزارش آثار زیست محیطی می‌کنند (هان و کوهنن^۲، ۲۰۱۳). قوانین کشورهای انگلیس و فرانسه؛ شرکت‌های خاصی را ملزم به گزارش اطلاعات با محوریت پایداری می‌کنند (برناردی و استارک^۳، ۲۰۱۸). بنابراین شاید مسئله پایداری شرکت‌ها در دهه‌های آتی، مهم‌ترین نگرانی سازمان‌های تجاری و دولت‌ها باشد.

در سال‌های اخیر، پایداری شرکتی به هسته مرکزی استراتژی‌های کسب و کار وارد شده است و در حال حاضر پژوهش‌گران کسب و کار، پایداری شرکتی را به عنوان هسته مرکزی شرکت‌ها در نظر می‌گیرند (کیرون و همکاران، ۲۰۱۵). موضوع پایداری شرکت‌ها در زمان‌های دور همواره به عنوان یک مساله اساسی مطرح بوده است. اصطلاح پایداری در برگیرنده تمامی فعالیت‌های مربوط به رشد و تولید اقتصادی است به شرطی که منابع زیست محیطی و طبیعی که نسل‌ها و جوامع حال و آینده به آن وابسته‌اند حفظ شود (خدای پور و شفیعی همت آباد، ۱۳۹۲).

1. World Commission on Environment & Development

2. Hahn & Kuhn

3. Bernardi & Stark

گزارش پایداری گزارشی است که توسط یک سازمان یا شرکت انتشار می‌یابد و تأثیری که فعالیت‌های روزمره‌اش بر روی اجتماع، محیط زیست و اقتصاد می‌گذارند، شرح می‌دهد. افزون بر این، گزارش پایداری بیانگر مدل حاکمیتی و ارزش‌های سازمان بوده و ارتباط بین استراتژی‌های سازمان و مسئولیت و تعهد آن به یک اقتصاد جهانی پایدار را نشان می‌دهد. گزارش‌های پایداری می‌تواند به سازمان‌ها برای اطلاع رسانی و اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی، زیست محیطی، اقتصادی و حاکمیتی آن‌ها کمک کند. در واقع قابلیت پایدار ماندن (پایداری)، چیزی برای زمان طولانی مدت مبتنی بر عملکرد در این ۴ حوزه کلیدی است (فخاری و همکاران، ۱۳۹۶). از ۴ حوزه فوق، سه حوزه اجتماعی، زیست محیطی و راهبری شرکتی نشان دهنده مسائل فرامالی (غیر مالی) است که در سال‌های اخیر به میزان بسیار زیاد مورد توجه سرمایه‌گذاران و سیاست‌گذاران قرار گرفته است. چرا که افشای اطلاعات غیر مالی در کنار افشای اطلاعات مالی بر عملکرد پایدار سازمان‌ها و شرکت‌ها در بلندمدت تأثیرگذار است (جتمانی‌سروج، ۲۰۱۶). پژوهش انجام شده توسط موسسه ارنست و یانگ (۲۰۱۳) بیان می‌کند که سازمان‌ها از تمرکز بر روی اطلاعات اجتماعی، زیست محیطی و راهبری شرکتی منافع و مزایای زیادی کسب می‌کنند و این مزایا عبارتند از: شهرت کسب و کار، وفاداری مشتریان، بهبود کارایی و کاهش ضایعات، مزایای رقابتی، بهبود روابط با بازار سرمایه، بهبود مدیریت ریسک، افزایش دسترسی به منابع سرمایه‌گذاران، تغییرات مثبت در سطح فرهنگ شرکت و افزایش وفاداری کارکنان.

در ارتباط با پایداری شرکتی تئوری‌ها و نظریه‌های زیر مطرح شده است:

۱- نظریه علامت‌دهی^۲

این نظریه انگیزه‌های مدیران در دستیابی به ابعاد غیر مالی و مالی عملکرد پایدار و واکنش‌های سرمایه‌گذاران به افشای اطلاعات عملکرد پایدار می‌پردازد (گرین بلات و هوانگ^۳، ۱۹۸۹). این نظریه به این موضوع اشاره دارد که شرکت‌ها برای توسعه برند و شهرت، باید تمام اقدامات مفید خود مرتبط با پایداری را منتشر کنند. طبق نظریه علامت‌دهی، شرکت‌ها علاقه دارند با ارسال سیگنال‌های منحصر به فرد و خاص، با تمام افراد موجود در زنجیره ارزش (ذی‌نفعان) ارتباط برقرار کنند تا به جنبه‌های مالی و غیر مالی عملکرد پایداری دست یابند (رضایی، ۲۰۱۷).

۲- نظریه مشروعیت^۴

بر طبق این نظریه شرکت‌ها باید با انتشار اطلاعات و داده‌های ارزشمند و مرتبط با جنبه‌های مالی عملکرد پایدار و همچنین ورود به فعالیت‌های با جنبه غیر مالی پایداری، مشروعیت خود را به دست آورده و وظایف و مسئولیت‌های خود را در قبال جامعه به انجام برسانند (تیلینگ^۵، ۲۰۰۴). بر اساس این نظریه، انجام شایسته ابعاد غیر مالی عملکرد پایدار، مطلوب و خواست تمامی

1. Jitmaneeeroj
2. Signaling Theory
3. Grinblatt & Hwang
4. Ligitimacy Theory
5. Tilling

ذینفعان؛ از جمله، جامعه، محیط زیست و مشتریان می‌باشد. افزون بر این، نظریه مشروعیت این موضوع را بیان می‌کند که عدم رعایت هنجارهای اجتماعی و الزامات محیطی مشروعیت سازمانی را تهدید می‌کند (رضایی و همکاران، ۲۰۱۶).

۳- نظریه نمایندگی^۱

بر طبق این نظریه انگیزه‌ها و فعالیت‌های مدیران در اکثر مواقع بر اهداف کوتاه مدت مانند حداکثر کردن سود تمرکز دارد و این اهداف غالباً مرتبط با پاداش مدیران می‌باشند. اهداف کوتاه مدت شرکت را از دستیابی به عملکرد پایدار باز می‌دارد. بر اساس نظریه نمایندگی به ابعاد غیرمالی عملکرد پایداری به ویژه موضوعات مسئولیت اجتماعی، به مثابه مواردی نگریده می‌شود که جزء بهترین فعالیت‌ها و در راستای حداکثر سازی ثروت سهامداران نیست (رضایی، ۲۰۱۷).

۴- نظریه مباشرت^۲

این نظریه به مدیریت به عنوان مباشر تمام سرمایه‌های شرکت، در حمایت از منافع همه گروه‌های ذینفع می‌نگرد. بر طبق این نظریه مدیران مسئول استفاده اثر بخش و کارآ از تمام منابع اعم از منابع اجتماعی، فکری، انسانی، مالی و سرمایه‌های محیطی است و باید در ایجاد ارزش مشترک برای تمامی ذی‌نفعان پاسخگو باشد. تصمیمات و اقدامات راهبردی مدیریت منافع جمعی (ذی‌نفعان) را در بلند مدت فراهم می‌کند و می‌تواند برای موضوع پایداری شرکتی مورد استفاده قرار گیرد (هرناندز^۳، ۲۰۱۲).

۵- نظریه ذی‌نفعان^۴

ذی‌نفعان یک سازمان با آن سازمان در تعامل بوده و در طول زنجیره ارزش موجب ارزش افزایی می‌شوند و در مقابل، عملکرد سازمان رفاه آن‌ها را تحت تأثیر قرار می‌دهد. نظریه ذی‌نفعان به این مطلب اشاره دارد که عملکرد پایداری، ارزش بلندمدت شرکت را توسط برآورده ساختن تعهدات زیست محیطی (کلارکسون و همکاران^۵، ۲۰۱۱)، برآورده ساختن مسئولیت اجتماعی شرکت (کمپل^۶، ۲۰۰۷) و افزایش شهرت شرکت (وهر، ۲۰۰۸) بهبود می‌بخشد. لحاظ کردن منافع ذی‌نفعان توسط مدیران، عاملی کلیدی در افزایش پایداری محیطی و اجتماعی می‌باشد (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹).

۶- نظریه نهادی

نظریه نهادی کمک می‌کند تا بدانیم چگونه شیوه‌ها یا مفاهیم مرتبط با پایداری در یک سازمان و میان گروه‌های ذی‌نفع آن ترویج و گسترش می‌یابد. کاربرد این نظریه به گونه‌ای است

1. Agency Theory
2. Stewardship Theory
3. Hernandez
4. Stakeholder Theory
5. Clarkson et al.
6. Campbell

که عدم پذیرش اقدامات اجتماعی، زیست محیطی، شیوه‌های اخلاقی و نظام راهبری را غیر منطقی و غیر قابل قبول می‌داند و در نهایت به این گونه اقدامات مشروعیت داده و تبدیل به الزامات قانونی می‌شوند (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹).

۲-۲- حسابداری مدیریت و تاثیر ویژگی‌های سازمانی بر رویه عمل حسابداری مدیریت

پیشرفت فناوری و افزایش رقابت شرکت‌ها را با عدم اطمینان چند برابر در محیط اقتصادی و حتی اجتماعی مواجه کرده است و برای مقابله با ریسک‌های موجود، اهمیت استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت، به گونه مداوم در حال افزایش است. علت این پیشامد بالا رفتن قیمت نهادها و حامل‌های انرژی، کاهش حاشیه سود، افزایش یافتن رقابت در محیط اقتصادی خارجی و داخلی، کشمکش‌ها و بحران‌های اقتصادی و غیره است (کاشانی پور و همکاران، ۱۳۹۷). تکنیک‌های حسابداری مدیریت با ارائه اطلاعات مفید برای برنامه‌ریزی، کنترل، نظارت و تصمیم‌گیری به سازمان کمک می‌کنند تا به حیات خود در محیط‌های رقابتی ادامه دهد و به مدیران در دستیابی به اهداف سازمانی و بهبود عملکرد مالی و خلق ارزش پایدار یاری می‌رساند (نمازی و کرمشاهی، ۱۳۹۹). با استناد به نظریه احتمالات (تئوری اقتضایی)، پژوهش‌گران استدلال کرده‌اند که هم عوامل درونی (عمر سازمان، اندازه، رشد، درجه تمرکز، پراکندگی جغرافیایی، فرهنگ موجود در سازمان، استفاده از فناوری و وابستگی به آن و استراتژی کسب و کار و ...) و عوامل بیرونی (شامل ساختار محیط و شرایط محیطی مانند رقابت، اقتصاد و بازار) بر روی عملکرد حسابداری مدیریت تاثیر می‌گذارند (آیوو، ۲۰۲۱). نظریه احتمالات که از رویکرد اقتضایی یا موقعیتی ناشی می‌شود، فرض می‌کند که رویه‌های حسابداری مدیریت تحت تاثیر عوامل داخلی و بیرونی قرار می‌گیرند که از یک محیط سازمانی به محیط دیگر متفاوت است (بادی، ۲۰۱۲ و مولینز و کریستی، ۲۰۱۳). برخی از پژوهش‌ها نشان داده‌اند که ویژگی‌های سازمانی (یعنی موارد اقتضایی داخلی) روی شیوه عمل حسابداری مدیریت تاثیر می‌گذارند (آهید و آگوستین، ۲۰۱۲؛ آجیبولید، ۲۰۱۳؛ آجیبولید و آیوو، ۲۰۱۷ و آیوو، ۲۰۱۷). ویژگی‌های سازمانی مانند اندازه و بلوغ می‌توانند بر روی دسترسی به منابع تاثیرگذار باشند. شرکت‌های بزرگ و بالغ منابع لازم برای استخدام متخصصان را دارا هستند. آن‌ها همچنین ابزارهای لازم برای عمومی‌شدن و ثبت نام در بورس اوراق بهادار را دارا هستند و می‌توانند ضمن تنوع بخشی به مالکیت، کسب و کار خود را گسترش دهند (آیوو، ۲۰۲۰). در شرکت‌های بزرگ در مقایسه با شرکت‌های کوچک عملکرد حسابداری مدیریت به گونه‌ای قابل پیش‌بینی، قوی‌تر است، زیرا آن‌ها منابع اجرای فن‌های حسابداری مدیریت استراتژیک را دارا می‌باشند. همچنین این شرکت‌ها در پاسخ به پیچیدگی‌های اداره سازمان، نیاز به اطلاعات حسابداری حرفه‌ای و نسبتاً کاملی دارند (کادز و گیلدینگ، ۲۰۰۸ و کوزدروریان، ۲۰۱۷). شرکت‌های بالغ نیز ممکن است در اجرای سیستم حسابداری مدیریت در مراحل مختلف چرخه سازمان، تجربه بیشتری داشته باشند. انتظار بر این است که سازمان‌ها با افزایش سن از نظر اندازه نیز رشد کنند و برای مقابله با پیچیدگی‌های درون سازمانی، به فن‌های حسابداری

مدیریت دقیق‌تر و حرفه‌ای‌تری نیاز داشته باشند (مولینز و کریستی، ۲۰۱۳). شرکت‌های سهامی عام با ساختار مالکیت متنوع که عمدتاً شرکت‌های بزرگ و بالغ هستند، به دلیل اجرای کدهای حاکمیت شرکتی و همچنین مقررات بازار سرمایه با هدف نهادینه‌سازی بهترین شیوه‌های عمل، باید حسابداری مدیریت فعال‌تری داشته باشند. افزون بر این، این شرکت‌ها منابع مالی لازم برای استخدام افراد متخصص از جمله حسابداران مدیریت خبره را دارا هستند. از این رو، رویه‌های عمل حسابداری مدیریت مشخص‌کننده چنین شرکت‌هایی باید قوی و جامع باشند (احمد و زبری، ۲۰۱۵).

عامل انسانی نیز یک مسئله جدی و دائمی در اتخاذ فن‌های حسابداری مدیریت نوین بوده و هست (سلیمان، احمد و آلوی، ۲۰۰۴). زیرا اجرای فن‌های پیچیده حسابداری مدیریت مستلزم مهارت در این زمینه است. برخی پژوهش‌ها نشان داده‌اند که در دسترس بودن مناسب پرسنل مالی واجد شرایط در امور مالی و سایر بخش‌ها، بر روی بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت در شرکت‌های با اندازه‌های متفاوت و صنایع و مکان‌های متفاوت تأثیر می‌گذارد. بنابراین وجود مهارت‌های تخصصی می‌تواند بر پیاده‌سازی و اجرای فن‌های حسابداری مدیریت تأثیر گذار باشد (اسماعیل و کینگ، ۲۰۰۷ و مائله و همکاران، ۲۰۱۷). از آنجایی که سطح شایستگی حسابداران مدیریت، در اثربخشی عمل حسابداران مدیریت منعکس می‌شود، شرکت‌هایی با حسابداران مدیریت متخصص و ماهر، باید با عملکرد حسابداری مدیریت کارآمد مشخص شوند. به طور کلی، انتظار می‌رود استحکام عمل و رویه حسابداری مدیریت از یک نهاد به نهاد دیگر به دلیل عوامل زمینه‌ای در سطح سازمان متفاوت باشد (آهید و آگوستین، ۲۰۱۲ و آجیبولید، ۲۰۱۳).

بر مبنای مباحث فوق فرضیه اول پژوهش به این صورت تدوین می‌شود:

فرضیه ۱: ویژگی‌های سازمانی (مانند اندازه، عمر شرکت، ساختار مالکیت، مهارت تخصصی) تأثیر معناداری بر روی بکارگیری فن‌های حسابداری مدیریت دارند.

۲-۳- رویه عمل حسابداری مدیریت، حسابداری پایداری و پایداری شرکتی

در گذشته نقش حسابداری مدیریت ارائه گزارش‌های عملیاتی در قالب اعداد بود (مانند؛ گزارش بودجه، گزارش‌های قانونی سالانه، گزارش سودآوری محصول، گزارش جریان‌های نقدی، گزارش‌های ارزیابی، گزارش تحلیل واریانس و هزینه‌های استاندارد) (کاپلان، ۲۰۱۳). نا آگاهی حسابداران مدیریت در ارتباط با نقص و کمبودهای چنین گزارش‌هایی که جنبه مالی و درون‌نگر داشتند، منجر به این شد که حسابداران مدیریت بر چسب‌هایی مانند پیش‌خوان و یا انباردار اطلاعات را به خود اختصاص دهند. ویژگی‌های دنیای کسب و کار امروز مانند؛ رقابت زیاد، تنوع محصول، مشتریان حرفه‌ای و ساختار هزینه پیچیده، سازمان‌ها را وادار می‌کند که استراتژی‌های تجاری خود را برای همسویی با روندهای محیطی و احساسات بازار تقویت نمایند و همزمان با آن نقش حسابداری مدیریت در ارائه اطلاعات کیفی و کمی مفید برای تصمیم‌گیری برجسته شده است. (آیوو، ۲۰۲۱). همچنین، این آگاهی در حسابداران مدیریت ایجاد شده است که ارائه

اطلاعات مدیریتی برای تصمیم‌گیری‌های استراتژیک یکی از مهم‌ترین کارها و رویه‌های عمل آن‌ها است و بدان وسیله از منابع به شکل صحیح استفاده می‌شود و خلق ارزش صورت می‌گیرد و منجر به توسعه پایداری شرکتی می‌شود (آلائو، ۲۰۱۴).

تا جایی که فن‌های حسابداری مدیریت در ایجاد ارزش برای ذی‌نفعان به کار گرفته می‌شوند، نقش حسابداری مدیریت در بهبود پایداری شرکت قابل تصور است. حسابداری پایداری اصطلاحی است که برای توصیف مدیریت اطلاعات و رویه‌های حسابداری جدید مورد استفاده قرار می‌گیرد و هدف آن ارائه و خلق اطلاعات با کیفیت و مربوط به حمایت از شرکت‌ها در رابطه با توسعه پایداری آن‌هاست (شالتگر و بوریث، ۲۰۱۰). آگو، نویز و انکوه (۲۰۱۶) اظهار کردند که برخی از تکنیک‌های حسابداری مدیریت قادر هستند، اطلاعاتی را در مورد پایداری درحاکمیت شرکتی به مدیران ارائه دهند. همچنین آگبوتیک، آگبودو و اونیالی (۲۰۱۴) بکارگیری عمل حسابداری مدیریت و تاثیر آن بر اندازه‌گیری عملکرد را در سازمان‌های تولیدی مورد توجه قرار دادند و به این نتیجه رسیدند که فن‌های حسابداری مدیریت می‌توانند از حوزه‌های مختلف عملکرد محیطی و اجتماعی شرکت‌ها، اطلاعات را جمع‌آوری نمایند.

شیوه‌های عمل پایداری معمولاً در سه بعد محیطی، اقتصادی و اجتماعی مورد بحث قرار می‌گیرند (مگواپر، ۲۰۱۱ و آیوو و ایسا، ۲۰۱۷). پایداری زیست محیطی، بر تاثیر یک واحد بر روی سیستم‌های زنده و غیر زنده از جمله؛ زمین، آب، هوا و اکو سیستم متمرکز است. پایداری اقتصادی، بر تاثیر یک واحد بر روی شرایط اقتصادی، سیستم اقتصادی و جریان سرمایه ذی‌نفعان آن در محیطی که سازمان در آن تجارت می‌کند، متمرکز است و پایداری اجتماعی نیز بر تاثیر یک واحد بر روی سیستم‌های اجتماعی که در آن فعالیت می‌کند، متمرکز است. ادبیات پایداری نشان می‌دهد که سازمان‌ها در حال تثبیت زیر طبقه‌های پایداری اجتماعی یعنی؛ عمل کارکنان و شیوه‌های کار شایسته، حقوق بشر، جامعه و مسئولیت محصول در کسب و کار خود هستند (گونچالوس و همکاران، ۲۰۱۳) و استقرار تکنیک‌های حسابداری مدیریت در یک سازمان می‌تواند با ایجاد ارزش برای آن منجر به پایداری شرکتی شود. تکنیک‌های حسابداری مدیریت می‌توانند با بهبود رضایت مشتریان، تخصیص کارآمدتر منابع کمیاب، تعادل بهتر بازار سرمایه با انتظارات مالکان و سایر ذینفعان، اولویت‌بندی فرصت‌ها در ایجاد ارزش بریا ذینفعان، بهبود ارزیابی عملکرد، انجام اقدامات آگاهانه، بهبود سودآوری محصولات و خدمات، بهبود موقعیت یابی محصولات در بازارهای هدف، بهبود مستمر در فرآیندها و محصولات و خدمات، بهبود نقدینگی، مدیریت کارای ریسک‌های مالی ناشی از قرار گرفتن در معرض نوسانات ارز و کنترل کافی ریسک‌های غیر مالی (شامل ریسک‌های اجتماعی، زیست محیطی و شهرت)، می‌توانند ارزش بلندمدت و پایداری یک واحد تجاری را بهبود بخشند (آیوو، ۲۰۲۱).

برای مثال تکنیک‌های مدیریت هزینه، قیمت، تخفیف و تصمیم‌گیری محصول می‌توانند از طریق ارزش آفرینی برای مشتریان، موقعیت یابی محصولات و افزایش سودآوری محصولات، ابعاد

پایداری اجتماعی را تقویت نمایند. از تکنیک‌های ارزیابی سرمایه‌گذاری می‌توان برای اوویت‌بندی فرصت‌های تامین مالی و خلق ارزش برای ذینفعان استفاده کرد. استراتژی‌های مالی برای متعادل کردن سرمایه مورد نیاز واحد تجاری با انتظارات مالکان و ذینفعان اجرا می‌شوند. در حالی که خزانه‌داری و مدیریت وجه نقد، این اطمینان را به وجود می‌آورند که وجه نقد کافی برای انجام تعهدات نسبت به سرمایه‌گذاران در دسترس است، مدیریت ریسک‌های مالی ناشی از قرار گرفتن در معرض نوسانات ارزی، به پایداری اقتصادی کمک می‌کنند. ارزش بلند مدت شرکت نیز می‌تواند به دلیل اجرای شیوه‌های مدیریت ریسک (پایداری اقتصادی) محافظت شود. پیاده‌سازی کنترل داخلی نیز به اطمینان را از اجرای مقررات زیست محیطی (پایداری زیست محیطی) و همچنین کاهش خطرات ریسک‌های غیر مالی از جمله ریسک شهرت و نام آوری و ریسک‌های زیست محیطی و اجتماعی کمک می‌کند (آیوو، ۲۰۲۱). پژوهش‌گرانی مانند عبدالله و سعید (۲۰۱۵) در پژوهش خود نشان دادند که پذیرش بهترین تکنیک‌های حسابداری مدیریت می‌تواند برای شرکت‌ها ارزشی خلق کند که منجر به تعالی کسب و کار آن‌ها می‌شود. افزون بر این، یافته‌ها نشان داد که ارزش خلق شده بر روی پایداری سازمانی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

آدلر، اورت و والدرون (۲۰۰۰) نشان دادند که تکنیک‌های حسابداری مدیریت پیشرفته در دستیابی به ابعاد پایداری سازمانی مانند بهبود سودآوری محصول، کاهش هزینه و بهبود کیفیت محصول به گونه‌ای موثرتر توسط حسابداران درک می‌شوند. گیلدینگ (۲۰۰۸) ارتباط مثبت و معناداری بین بکارگیری حسابداری مدیریت استراتژیک و عملکرد شرکتی مشاهده کرد. آلسوبوا و همکاران (۲۰۱۵) دریافتند که رویه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک مانند هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و تکنیک‌های تصمیم‌گیری استراتژیک بر روی پایداری شرکتی تأثیر مثبت و معناداری دارند.

بر مبنای مباحث فوق فرضیه دوم به صورت زیر بیان می‌شود:

فرضیه ۲: بکارگیری فن‌های حسابداری مدیریت تأثیر مثبت و معناداری بر روی پایداری شرکتی دارد.

۲-۴- نقش تعدیلگری ویژگی‌های سازمانی بر رابطه فن‌های حسابداری مدیریت استراتژیک و پایداری شرکتی

نظریه احتمالات (تئوری اقتضایی) دارای سه جزء انتخاب، تعامل و رویکردهای سیستم است (الامیری و دراوری، ۲۰۰۷). جزء تعامل نظریه احتمالات نشان می‌دهد که برآزش و تناسب خوب میان رویه عمل حسابداری مدیریت و ویژگی‌های سازمانی منجر به بهبود عملکرد و پایداری شرکتی می‌شود. برای نمونه، اگر سازمانی همسویی خوبی بین شیوه‌های حسابداری مدیریت و استراتژی بکار گرفته شده داشته باشد، این تناسب تأثیر مثبت معناداری بر عملکرد عملیاتی دارد. در حالی که، تناسب ضعیف منجر به تضعیف عملکرد سازمانی و پایداری شرکتی می‌شود (ابدل و مک لنن، ۲۰۱۳). به طور کلی، از آنجایی که عوامل و ویژگی‌های سازمانی بر میزان پیچیدگی

شیوه‌های حسابداری مدیریت تأثیرگذار است، از این رو، می‌تواند در افزایش پایداری شرکتی تأثیر قابل توجهی داشته باشد. بنابراین، به نظر می‌رسد ویژگی‌های سازمانی بتواند نقش تعدیلی در رابطه بین شیوه‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکت داشته باشد (ابدل و مک لنن، ۲۰۱۳). انتظار می‌رود شرکت‌های بزرگ به دلیل دارا بودن منابع کافی و نیروی انسانی متخصص‌تر و حرفه‌ای‌تر، شرکت‌های بالغ نیز به دلیل کسب تجربه در مراحل معرفی و رشد و ساختار سازمانی پیچیده‌تر و شرکت‌های سهامی با ساختار مالکیت پیچیده و تنوع مالکان، به دلیل اجرای کدهای حاکمیت شرکتی و همچنین مقررات بازار سرمایه با هدف نهادینه‌سازی بهترین شیوه‌های عمل، نیاز به اطلاعات حسابداری حرفه‌ای و نسبتاً کاملی دارند. از این رو، رویه‌های عمل حسابداری مدیریت مشخص‌کننده چنین شرکت‌هایی باید قوی و جامع باشند (آجیبولید و آیوو، ۲۰۱۷؛ کوزودوریان، ۲۰۱۷ و احمد و زبری، ۲۰۱۵). استحکام شیوه‌ها و رویه‌های عمل حسابداری مدیریت و توسعه نقش‌های حسابداران مدیریت می‌توانند؛ کنترل هزینه‌ها، کنترل مالی، ایجاد ارزش و در نهایت پایداری شرکتی را تضمین کند (آیوو، ۲۰۲۱).

بنابراین، فرضیه سوم به صورت زیر بیان می‌شود:

فرضیه ۳: ویژگی‌های سازمانی به میزان با اهمیتی رابطه میان بکارگیری تکنیک‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را تعدیل می‌کند.

۵-۲- پیشینه پژوهش

آهالی و جوساه (۲۰۱۷) به ارائه شواهد تجربی در خصوص توانمندی‌های سازمانی، حسابداری مدیریت استراتژیک و عملکرد شرکتی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که یک شرکت می‌تواند به عملکرد بالاتر از حد متوسط دست یابد اگر آن شرکت بر توانمندی‌های سازمانی، یعنی جهت‌گیری بازار، کارآفرینی، نوآوری و یادگیری، تأکید کند. همچنین یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که قابلیت‌های سازمانی برای پشتیبانی از بکارگیری تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک اهمیت زیادی دارند. تکنیک‌های حسابداری مدیریت می‌توانند برای بهبود قابلیت‌های داخلی و تخصیص منابع و ایجاد مطلوبیت، اطلاعات مفیدی، ارائه کنند.

الامری (۲۰۱۸) با هدف مفهوم‌سازی گسترده جنبه‌های مختلف حسابداری مدیریت استراتژیک و جستجوی تأثیر این جنبه‌ها بر اندازه‌گیری مالی و غیرمالی عملکرد سازمانی، به واکاوی پرداخت. یافته‌های وی نشان می‌دهد که جنبه‌های مختلف حسابداری مدیریت استراتژیک به میزان با اهمیتی، بر روی عملکرد سازمانی در هر دو بعد مالی و غیر مالی تأثیر می‌گذارد.

رایا و اگوستین (۲۰۱۹) در مطالعه‌ای به بررسی تأثیر سیستم حسابداری مدیریت پایداری بر بهبود عملکرد شرکتی پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که، حسابداری مدیریت محیطی بر عملکرد شرکتی تأثیر معناداری دارد و تأثیر متغیر تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی بر این رابطه ناچیز است. همچنین، حسابداری مدیریت اجتماعی بر روی عملکرد شرکتی و با حضور متغیر تعدیل‌گر حاکمیت شرکتی تأثیری ندارد.

کوری گارسیا و همکاران (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای به بررسی ساز و کار حاکمیت شرکتی و نتایج آن بر کیفیت گزارشگری پایداری در گروه‌های تجاری آمریکای لاتین پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که سن گروه‌های تجاری، اندازه هیات مدیره و همچنین مالکیت خارجی به گروه‌های تجاری کمک می‌کند تا کیفیت پایداری و شیوه‌های افشاء داوطلبانه را بهبود بخشند. افزون بر این، شدت کنترل در گروه‌های تجاری بر کیفیت گزارشگری پایداری تأثیر منفی دارد.

نیک هردا و همکاران (۲۰۲۰) با هدف گسترش ادبیات مربوط به تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک، خلق ارزش و توانایی شکل‌دهی استراتژی به پژوهش پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که تکنیک‌های حسابداری مدیریت با بهبود قدرت رقابت‌پذیری در صنعت، پایدار شدن کسب و کار و بهبود امنیت عملکرد در بلندمدت، به میزان با اهمیتی موجب خلق ارزش می‌شود.

آیوو (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر تعاملی ویژگی‌های سازمانی و تکنیک‌های حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی پرداخت. یافته پژوهش وی نشان داد که خصوصیات سازمانی همچون؛ اندازه، چرخه عمر سازمان، مهارت متخصصان، وابستگی به واحد خارجی و ساختار مالکیت تأثیر مثبت و معناداری بر روی قدرت عمل تکنیک‌های حسابداری مدیریت دارند. همچنین، بکارگیری تکنیک‌های حسابداری مدیریت، پایداری شرکتی را بهبود می‌بخشند. افزون بر این، یافته‌ها نشان می‌دهد که ویژگی‌های سازمانی مانند؛ اندازه، چرخه عمر سازمان و مهارت متخصصان رابطه میان بکارگیری تکنیک‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را تعدیل می‌کنند و در این بین مهارت متخصصان تعدیل‌گر قوی‌تری است.

حدید و السید (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی رابطه حسابداران مدیریت و اجرای تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک با نقش سیستم‌های اطلاعاتی با کیفیت و فرهنگ سازمانی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که یک رابطه مثبت میان تعاملات حسابداران مدیریت و اجرای تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک وجود دارد و این رابطه به گونه‌ای مثبت توسط سیستم اطلاعاتی با کیفیت تعدیل می‌شود. در عین حال شواهد تجربی نشان داد که هیچ یک از فرهنگ‌های سازمانی نوآورانه و نتیجه‌گرا رابطه میان تعاملات حسابداران مدیریت و تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک را تعدیل نمی‌کنند.

اوتاما^۱ (۲۰۲۲) در مطالعه‌ای به بررسی عامل‌های احتمالی تأثیرگذار بر کیفیت سیستم اطلاعاتی حسابداری و پذیرش حسابداری مدیریت محیطی در شرکت‌های اندونزی پرداخت. یافته‌های پژوهش وی نشان می‌دهد که سن شرکت، عدم اطمینان محیطی و تجربه مدیران به گونه‌ای قابل توجه بر کیفیت سیستم اطلاعاتی حسابداری و عملکرد حسابداری مدیریت محیطی تأثیر می‌گذارند و اندازه شرکت و ساختار سازمانی بر روی آن‌ها تأثیری ندارند. به باور پژوهش‌گر استفاده از روش تحقیق کیفی و تلاش برای ایجاد درک عمیق‌تر در مورد چرایی روابط ارزشمند

خواهد بود.

آیوو (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی عوامل زمینه‌ای تعدیل‌کننده تأثیر حسابداری مدیریت استراتژیک بر روی مزیت رقابتی پرداخت. یافته‌های وی نشان داد که جهت‌گیری بازار و تدوین استراتژی از عوامل تعیین‌کننده میزان استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک هستند. افزون بر این، ساختار سازمانی، تدوین استراتژی آگاهانه و عدم قطعیت محیطی به میزان قابل توجهی رابطه میان استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک و مزیت رقابتی را تعدیل می‌کنند.

مانله^۱ و همکاران (۲۰۲۲) به مطالعه‌ای تحت عنوان "اطلاعات حسابداری مدیریت استراتژیک و عملکرد: نقش میانجی مدیریت دانش" پرداخت. یافته‌های پژوهش آن‌ها حاکی از آن است که حسابداری مدیریت استراتژیک بر روی عملکرد سازمانی تأثیر مثبت و معناداری دارد و مدیریت دانش این تأثیر را تعدیل می‌کند.

نگوین (۲۰۲۲) در تحقیقی به بررسی و اکتشاف عوامل تأثیرگذار بر بکارگیری حسابداری مدیریت بها در شرکت‌های کوچک و متوسط ویتنام پرداخت. یافته‌های این مطالعه با استفاده از روش تحقیق کمی و استفاده از پرسشنامه حاکی از آن است که، استراتژی‌های کسب و کار، سطح تحصیلات و توانایی‌های کارکنان حسابداری، کنترل‌های مدیریتی و دیدگاه‌های مدیران بر روی بکارگیری حسابداری مدیریت بها تأثیر مثبت و معنی‌داری دارند. که در این میان عامل تحصیلات و مهارت کارکنان حسابداری قویترین تأثیر را دارا می‌باشد. از نقطه نظر پژوهشگر، تقویت بکارگیری تکنیک‌های حسابداری مدیریت؛ رقابت‌پذیری، کارآیی و اثربخشی عملیاتی سازمان‌ها بهبود می‌بخشد.

وارزارو^۲ و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به ارزیابی تأثیر ابزارهای حسابداری مدیریت نوین بر عملکرد سازمانی و پایداری شرکتی پرداختند. آن‌ها بر اساس ادبیات پژوهش و پیشینه موجود فرضیه‌های خود را تبیین نمودند و با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری و تحلیل شبکه عصبی مصنوعی مورد ارزیابی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد شرکت‌هایی که از ابزارهای حسابداری مدیریت نوآورانه استفاده کرده‌اند، عملکرد سازمانی بهتری داشته‌اند. همچنین، ابزارهای حسابداری مدیریت نوآورانه در شرایط عدم قطعیت ناشی از بحران‌های اقتصادی سبب بهبود عملکرد پایداری شرکتی می‌شوند.

عبدی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به طراحی الگوی منسجم گزارشگری شرکت‌ها پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد، مهم‌ترین شرایط علی که موجب اتخاذ گزارشگری پایداری می‌گردد، فشارهای محیطی، ویژگی‌های فرهنگی و اجتماعی کشور، الزامات محیطی، مشوق‌های محیطی، ویژگی‌های سیاسی کشور و ویژگی‌های محیط بین‌المللی است. همچنین یافته‌های پژوهش نشان داد که برای دستیابی به گزارشگری پایداری باید راهبردهایی مانند

1. Maeleh
2. Varzaru

مشخص کردن نهاد مسئول پایداری، آشنایی و آموزش مقوله پایداری، استقرار نظام کنترل داخلی و گزارشگری اثربخش، تدوین اصول و استانداردهای پایداری، ایجاد کمیته پایداری و مسئولیت اجتماعی در شرکت‌ها و استفاده از فناوری‌های نوین اتخاذ شود. در نهایت، الگوی پژوهش نشان داد که گزارشگری پایداری شرکت‌ها، می‌تواند پیامدهایی از قبیل افزایش کیفیت زندگی انسان‌ها، حفظ محیط زیست برای نسل‌های آتی، افزایش اعتماد اجتماعی، رشد بازار سرمایه و افزایش کیفیت گزارشگری را در پی داشته باشد. نتایج این پژوهش می‌تواند به توسعه این نوع گزارش در ایران کمک نماید.

عبدی و همکاران (۱۳۹۹) در مطالعه‌ای به رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌های گزارشگری پایداری در ایران پرداختند. آن‌ها محرک‌های گزارشگری پایداری را در ۵ گروه اصلی و ۲۴ شاخص طبقه‌بندی نمودند. در میان محرک‌ها، محرک‌های الزامات محیطی، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های ساختاری شرکت از نظر خبرگان متخصص حائز بیشترین اهمیت است. افزون بر این، رتبه‌بندی شاخص‌ها نشان داد که شاخص‌های الزامات قانونی، استقلال اعضای هیات مدیره و سودآوری دارای بالاترین رتبه می‌باشند.

امیریکی لنگرودی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به ارزیابی الگوی حسابداری مدیریت برای توسعه پایدار پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که الگوی حسابداری مدیریت پایدار از قدرت پیش‌بینی در سطح بسیار بالایی برخوردار است و با توسعه نظام اطلاعاتی حسابداری مدیریت مرسوم به نظام مبتنی بر رویکرد توسعه پایدار، پیامدهای اقتصادی از خلق ارزش برای سهامداران، جای خود را به خلق ارزش پایدار برای تمامی ذینفعان می‌دهد.

سرخانی گنجی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر تکنیک‌های حسابداری مدیریت بر گسترش مولفه‌های سرمایه فکری و عملکرد مالی با تأکید بر هوش تجاری در بازار سرمایه ایران پرداختند. سیستم‌های حسابداری مدیریت با توسعه مولفه‌های سرمایه فکری و عملکرد مالی رابطه دارد و هوش تجاری بر این روابط اثرگذار است. به منظور بهبود سرمایه فکری و عملکرد بهتر است که مدیران سیستم حسابداری مدیریت و هوش تجاری را با یکدیگر به کار گیرند.

پورخانی ذاکله بری و جهانشاد (۱۴۰۰) در مطالعه‌ای به ارائه الگو برای افشاء پایداری شرکتی و ارزیابی عوامل مرتبط با ثنوری مشروعیت بر گزارشگری آن پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که حساسیت شرکت در صنعت بر شاخص کل پایداری شرکتی، افشاء از جنبه محیطی، اقتصادی و اجتماعی تأثیر مستقیم دارد اما بر افشاء پایداری از جنبه عمومی تأثیر ندارد. مکان شرکت بر افشاء پایداری شرکتی از جنبه اجتماعی تأثیر مستقیم دارد اما بر شاخص کل پایداری شرکتی و سایر ابعاد پایداری تأثیر ندارد و در آخر، عمر شرکت بر شاخص کل پایداری و تمامی ابعاد پایداری شرکت تأثیر مستقیم و معنادار دارد.

اختر شناس و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به تدوین و ارزیابی مدل موانع اجراء، افشاء و استاندارد گذاری پایداری شرکتی در ایران پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که

ضعف زیر ساخت‌ها در زمینه آموزش، تکنولوژی و نیروی انسانی، عدم رشد نظام پاسخ‌گویی و پاسخ‌خواهی و عدم مطالبه جامعه و نبود الزامات قانونی منسجم از مهم‌ترین موارد افشاء پایداری شرکتی می‌باشند. افزون بر این، اجباری نبودن گزارشگری پایداری، فقدان استاندارد گزارشگری پایداری و فقدان الگو و دشوار بودن اندازه‌گیری پایداری شرکتی، از اصلی‌ترین موانع افشاء پایداری شرکتی می‌باشند.

اخیراً یعقوبیان و همکاران (۱۴۰۱) به شناسایی ابعاد مدل ارزیابی عملکرد شرکت‌ها، تحت تاثیر ابزارهای حسابداری مدیریت با تاکید بر تئوری اقتضایی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها بر اساس تحلیل محتوا و رویکرد مدل‌یابی معادلات ساختاری و بکارگیری ابزار پرسش‌نامه نشان داد که استفاده از ابزارهای نوین حسابداری مدیریت بر عملکرد شرکت تاثیر مثبت و معناداری دارد. افزون بر این، یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که سه فاکتور اقتضایی شامل؛ اندازه شرکت، رقابت بازار و عدم اطمینان محیطی، رابطه بین استفاده از ابزارهای نوین حسابداری مدیریت با عملکرد شرکت را به گونه‌ای مثبت و معنادار تعدیل می‌کند. دو متغیر اقتضایی رقابت بازار و عدم اطمینان محیطی (ریسک) در پژوهش پیش رو به عنوان متغیر کنترلی در نظر گرفته شده است.

۳- روش پژوهش و مدل آن

این پژوهش از حیث هدف از نوع کاربردی بوده و ترکیبی از روش‌های کتابخانه‌ای و میدانی است و در دسته پژوهش‌های کمی طبقه‌بندی می‌شود. از نظر زمانی از نوع پژوهش‌های مقطعی است. چرا که در یک برهه زمانی یعنی سال ۱۴۰۱ اطلاعات لازم را ارائه می‌دهد. روش پژوهش حاضر، توصیفی پیمایشی و از حیث روش انجام، جزء مطالعات همبستگی است. برای تهیه پرسشنامه، پژوهش‌های نظری و کاربردی مرتبط بررسی و بر مبنای آن‌ها متغیرها و معیارهای اندازه‌گیری استخراج گردید. برای سنجش روایی محتوایی پرسشنامه از "روش صوری" استفاده شد و لذا پرسشنامه‌ها، در اختیار ۸ نفر از متخصصین امر قرار گرفت تا اهمیت اطلاعات و ارتباط بین متغیرها، در جای مناسب مورد بررسی قرار بگیرد و مشخص شود آیا این پرسشنامه‌ها در راستای هدف مطالعه قرار دارند یا خیر. با طرح دیدگاه‌های آن‌ها، تغییر در آئین نگارش و مفهوم برخی از پرسش‌ها، روایی صوری حاصل شد. این پژوهش باید به کمک افرادی صورت می‌پذیرفت که افزون بر داشتن دانش مالی و حسابداری مالی، در زمینه حسابداری مدیریت نیز متخصص باشند و آگاه به ساختار سازمانی، اقتصادی، محیطی و فرهنگی شرکت نیز باشند. بنابراین، جامعه آماری پژوهش حاضر مدیران مالی یا معاون ارشد مالی یا مدیر حسابداری یا حسابدار مدیریت یا کنترلر مالی شرکت‌های تولیدی فعال در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۴۰۱ می‌باشند. اما به دلیل حیطه‌ی موضوعی پژوهش که تکنیک‌های حسابداری مدیریت است، اولین شرط اساسی انتخاب شرکت‌ها، فعالیت مستمر ۵ ساله و شرط دوم استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت می‌باشد.

با در نظر گرفتن این نکته که تعداد اعضای جامعه آماری پژوهش محدود و مشخص است،

در راستای تعیین اندازه نمونه از رابطه شماره ۱ (رابطه کوکران)، استفاده شد. رابطه مذکور به شرح زیر است:
رابطه ۱: تعیین اندازه نمونه

$$n = \frac{\frac{z^2 pq}{d^2}}{1 + \frac{1}{N} \left(\frac{z^2 pq}{d^2} - 1 \right)}$$

$$= \frac{(1.96)^2 (0.5)(0.5)}{(0.05)^2}$$

$$= \frac{1}{325} \left(\frac{(1.96)^2 (0.5)(0.5)}{(0.05)^2} - 1 \right)$$

$$= 176$$

پس از توزیع ابزار گردآوری داده‌های پژوهش در بین جامعه هدف یعنی مدیران مالی یا معاون ارشد مالی یا مدیر حسابداری یا حسابدار مدیریت یا کنترلر مالی شرکت‌های تولیدی به تعداد ۲۸۰ عدد (به علت احتمال عدم پاسخ و افزایش روایی پژوهش)، با پیگیری‌های مکرر، سرانجام تعداد ۱۸۶ پاسخ دریافت شد که همگی آن‌ها قابل استفاده بودند. پایایی پرسشنامه نیز به وسیله سه آزمون آلفای کرونباخ، ضریب Split-Half گاتمن و معیار کفایت نمونه‌گیری KMO مورد آزمون قرار گرفت. نتایج آزمون‌های پایایی در نگاره شماره ۱ نشان داده شده است. برای همه آزمون‌های فوق مقادیر عددی بالای ۰/۶ بود که نشان دهنده سازگاری درونی تأییدی است (کینگ پینگ^۱ ۲۰۰۹).

نگاره شماره ۱: نتایج آزمون‌های پایایی پژوهش

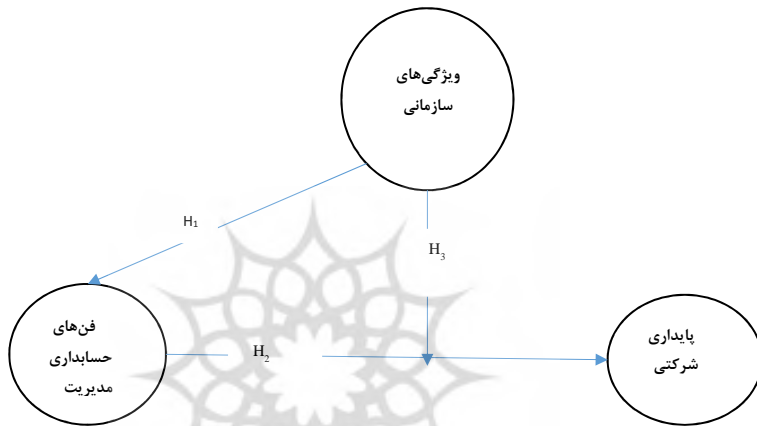
متغیر	تعداد پرسش	آلفای کرونباخ	ضریب Split-Half گاتمن	معیار کفایت نمونه‌گیری KMO
عمل حسابداری مدیریت	۲۳	۰/۸۶۳	۰/۸۵۶	۰۰/۸۱۴
پایداری شرکتی	۱۲	۰/۹۱۴	۰/۸۳۵	۰۰/۸۵۳

** در سطح خطای کمتر از ۵ درصد قابل تأیید است.

در این پژوهش به منظور آزمون تأثیر ویژگی‌های سازمانی بر روی عمل حسابداری مدیریت از تحلیل کوواریانس چند متغیره یک طرفه One-Way MANCOVA استفاده شده است. روش تحلیل رگرسیون حداقل مربع معمولی (OLS) به منظور آزمون تأثیر تکنیک‌های حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی مورد استفاده قرار گرفته است و به منظور ارزیابی

حدود تاثیرگذاری متغیرهای تعدیل‌گر (اندازه، چرخه عمر، مهارت تخصصی و ساختار مالکیت) بر رابطه بین عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی از روش تجزیه و تحلیل رگرسیون تعدیل شده، استفاده شده است. در این پژوهش بر اساس اهداف پژوهش و ادبیات مربوطه، الگویی به شرح شکل شماره ۱ طراحی و ارائه شده است.

شکل شماره ۱: الگوی پژوهش



۴- یافته‌های پژوهش ۴-۱- تحلیل توصیفی

نگاره شماره ۲ نشان می‌دهند که صنعت مورد فعالیت ۵/۲ درصد پاسخگویان خودروسازی، ۱۱/۸ درصد محصولات غذایی، ۱۲/۹ درصد کانی‌های فلزی، ۱۸/۶ درصد محصولات شیمیایی و ۵۰/۵ درصد پاسخگویان نیز در سایر صنایع فعالیت می‌کنند. صنایع مختلف از این جهت انتخاب شده است که بتوان نتیجه حاصل از پژوهش را به همه شرکت‌های تولیدی و صنایع گوناگون تعمیم داد. همچنین، نگاره شماره ۲ فراوانی تعداد کارکنان شرکت‌های عضو نمونه را نشان می‌دهد که معرف ویژگی اندازه شرکت است (فراوانی سن شرکت‌های عضو نمونه نیز معرف ویژگی سن شرکت (چرخه عمر) است. عنوان شغلی پاسخ‌گویان نیز معرف تخصص آن‌هاست. اظهارنظرهای پاسخ‌دهندگان با عناوین شغلی متنوع نه تنها بر ماهیت چند وجهی فعالیت‌های حسابداری مدیریت تکیه می‌کند بلکه نشان دهنده دانش پاسخ‌گویان با عناوین شغلی متفاوت از نحوه عمل حسابداران مدیریت در سازمان متبوع خود می‌باشد.

نگاره شماره ۲: اطلاعات جمعیت‌شناختی

فرآوانی	عنوان شغلی پاسخ دهندگان	فرآوانی	سن شرکت متبوع	فرآوانی	تعداد کارکنان شرکت متبوع	فرآوانی	صنعت مورد فعالیت
۲۸	مدیر مالی	۲۰	زیر ۳۰ سال	۳۶	زیر ۲۵۰ نفر	۱۰	خودرو سازی و قطعات
۵۷	معاون ارشد مالی	۴۴	۳۰ تا ۴۰ سال	۶۳	۲۵۰ تا ۵۰۰ نفر	۲۲	محصولات غذایی و قندی
۴۱	رئیس حسابداری	۳۱	۴۰ تا ۵۰ سال	۳۷	۷۵۰ تا ۱۰۰۰ نفر	۲۴	کانی‌های فلزی
۲۶	حسابدار مدیریت	۵۳	۵۰ تا ۶۰ سال	۲۶	۱۰۰۰ تا ۷۵۰ نفر	۳۶	محصولات شیمیایی و پالایشی
۳۴	کنترلر مالی و سایر	۳۸	بیش از ۶۰ سال	۲۴	بیش از ۱۰۰۰ نفر	۹۴	سایر
۱۸۶	کل	۱۸۶	کل	۱۸۶	کل	۱۸۶	کل

۲-۴- فرآوانی اجرای اعمال حسابداری مدیریت

نگاره شماره ۳ فرآوانی اجرای فعالیت‌های حسابداری مدیریت را نشان می‌دهد.

نگاره ۳: فرآوانی اجرای فعالیت‌های حسابداری مدیریت

شماره	فعالیت	Mean	SD
تجول و مدیریت هزینه			
۱	اهداف هزینه با همکاران و شرکای تجاری مورد بحث و تبادل نظر قرار می‌گیرند تا در مورد یک تصمیم توافق حاصل شود.	۳/۴۸	۰/۷۶۷
۲	هزینه‌های سال‌های گذشته به صورت مجموع، بخشی/عملکردی و سطح محصول در طول دوره، مشخص و مقایسه می‌شوند.	۳/۹۸	۰/۶۷۰
۳	معیارهای عملکرد برای محرک هزینه در اجرای مدل کسب و کار توسعه یافته و اصلاح می‌شوند.	۳/۵۷	۰/۷۷۱
	میانگین خوشه	۳/۶۴	۰/۷۳۹
استراتژی مالی			
۴	تأثیر تصمیمات بر ارزش سهامداران با اقداماتی مانند اندازه‌گیری رضایت مشتری، سهم از بازار و سودآوری ارزیابی می‌شوند.	۳/۶۷	۰/۸۹۱
۵	منابع لازم از طریق انتشار سهام یا اوراق بدهی با کمترین هزینه تامین می‌شوند.	۳/۳۱	۰/۷۷۱
۶	ماهیت، میزان و تأثیر ریسک‌های مالی که سازمان با آن مواجه می‌شود، درک و مستند شده است.	۳/۸۱	۰/۶۰۹
	میانگین خوشه	۳/۶۰	۰/۷۵۷
کنترل داخلی			
۷	مسئولیت کنترل‌های مالی به سطوح شایسته‌ای از کارکنان واگذار شده است.	۴/۰۶	۰/۵۹۹
۸	فرآیندهای فیزیکی و مالی که بیشترین ریسک را برای سازمان به همراه دارند، شناسایی و ارزیابی می‌شوند.	۳/۸۸	۰/۶۷۱
	میانگین خوشه	۳/۹۷	۰/۶۳۵
	ارزیابی سرمایه‌گذاری		

شماره	فعالیت	Mean	SD
۹	نتایج محاسبات ارزیابی سرمایه‌گذاری‌ها قبل از تصمیم‌گیری در خصوص سرمایه‌گذاری در قالبی ساده و شفاف به تصمیم‌گیرندگان ارائه می‌شود.	۳/۸۲	۰/۷۸۱
۱۰	ارزیابی سرمایه‌گذاری بر مبنای اطلاعات جریان نقدی مرتبط، دقیق، قابل اعتماد، سازگار، کامل و به موقع است.	۳/۷۵	۰/۷۱۱
۱۱	در تصمیمات سرمایه‌گذاری به اطلاعات غیر مالی توجه لازم می‌شود.	۴/۱۲	۰/۷۳۲
	میانگین خوشه	۳/۹۰	۰/۷۴۱
مدیریت و کنترل بودجه			
۱۲	فرآیندهای بودجه‌ریزی شفاف و مشورتی است.	۳/۶۷	۰/۷۱۱
۱۳	اقدامات و اهداف فعالیت‌ها برای همه سطوح سازمان تعریف و مشخص شده است و به کارکنان کمک می‌کند تا راه موفقیت خود و سازمان را بفهمند.	۳/۷۲	۰/۶۶۲
۱۴	روندهای عملکرد برای ورودی‌ها، خروجی‌ها، نتایج و معیارهای مرتبط ردیابی می‌شوند تا این اطمینان حاصل شود که نتایج رقابتی هستند و به طور مداوم در حال بهبود می‌باشند.	۳/۷۸	۰/۵۷۵
۱۵	سناریوهای پیش‌بینی حجم، قیمت و ساختار هزینه به منظور تجزیه و تحلیل ریسک‌های فعالیت‌ها و اهداف مرتبط اجرا می‌شوند.	۳/۵۶	۰/۶۷۱
	میانگین خوشه	۳/۶۸	۰/۶۵۵
تصمیمات قیمت، تخفیف و محصول			
۱۶	داده‌های کلیدی قیمت‌گذاری به صورت متمرکز جمع‌آوری می‌شوند و در قالب ابزار قیمت‌گذاری در اختیار کارکنان مربوطه قرار می‌گیرند.	۳/۴۷	۰/۷۷۵
۱۷	حسابداران مدیریت در مراحل اولیه توسعه محصول / خدمت جدید درگیر هستند تا هزینه/منفعت آن را ارزیابی کنند.	۳/۶۱	۰/۸۸۰
۱۸	فرآیندهای قیمت‌گذاری در سراسر سازمان استاندارد و نهادینه شده‌اند.	۳/۶۵	۰/۸۵۱
۱۹	تجزیه و تحلیل حساسیت روی پروژه‌ها انجام می‌شود.	۳/۴۶	۰/۶۷۰
	میانگین خوشه	۳/۵۵	۰/۷۹۴
مدیریت خزانه داری و نقدینگی			
۲۰	سازمان به طور مرتب با حسابرسان، مشاوران و وام‌دهندگان مباحث مربوط به تسهیلات تعهد نشده، تسهیلاتی که قرار است تمدید شوند و هرگونه پیش‌بینی نقض تعهد را در میان می‌گذارد و تبادل نظر صورت می‌گیرد.	۳/۴۴	۰/۷۸۲
۲۱	یک سیستم مدیریت وجه نقد کارآمد ایجاد شده است و هدف آن رشد آتی شرکت و حداقل کردن مانده وجوه نقد بلا استفاده است.	۴/۰۱	۰/۵۴۱
۲۲	فرآیندهای مدیریت اعتبار قوی برای کنترل پرداخت‌ها با دقت دنبال می‌شوند.	۳/۹۸	۰/۶۲۲
۲۳	تأثیر نوسانات نرخ ارز و نرخ بهره بر روی سازمان در نظر گرفته شده و فعالانه مدیریت می‌شود.	۳/۷۴	۰/۷۷۳
	میانگین خوشه	۳/۷۹	۰/۷۱۵

همان‌گونه که در جدول شماره ۳ نشان داده شده است، میانگین خوشه تحول و مدیریت هزینه ۳/۶۴ و انحراف معیار آن ۰/۷۳۹ است. میانگین خوشه استراتژی مالی ۳/۶۰ و انحراف معیار آن ۰/۷۵۷ است. میانگین خوشه کنترل داخلی ۳/۹۷ و انحراف معیار آن ۰/۶۳۵ است. میانگین

خوشه ارزیابی سرمایه‌گذاری ۳/۹۰ و انحراف معیار آن ۰/۷۴۱ است. میانگین خوشه مدیریت و کنترل بودجه ۳/۶۸ و انحراف معیار آن ۰/۶۵۵ است. میانگین خوشه تصمیمات قیمت، تخفیف و محصول ۳/۵۵ و انحراف معیار آن ۰/۸۳۴ است. میانگین خوشه مدیریت خزانه‌داری و نقدینگی ۳/۷۹ و انحراف معیار آن ۰/۷۱۵ است.

۳-۴- تاثیر ویژگی‌های سازمانی بر رویه عمل حسابداری مدیریت

ارزیابی تاثیر ویژگی‌های سازمانی بر روی عمل حسابداری مدیریت با استفاده از آماره لاندای ویلکس $wilks' \lambda$ مورد آزمون قرار گرفت. نگاره شماره ۴ نتایج تجزیه و تحلیل کوواریانس چند متغیره یک طرفه one-way MANCOVA با استفاده از آماره $wilks' \lambda$ نشان می‌دهد (بر طبق پژوهش آیبو ۲۰۲۱، نوع صنعت (خطوط کسب و کار) کنترل شده است، زیرا صنایع گوناگون با شدت رقابت پذیری در بازار و ریسک‌های متفاوتی مواجه هستند و طبق ادبیات و مبانی نظری موضوع، شدت رقابت‌پذیری و عدم اطمینان (ریسک) از متغیرهای مهم تاثیرگذار بر بکارگیری تکنیک‌های حسابداری مدیریت استراتژیک هستند).

نتایج نشان می‌دهد که ویژگی‌های شرکتی مانند اندازه و عمر شرکت، در سطح اطمینان ۹۹٪ و مهارت و ساختار شرکت در سطح اطمینان ۹۵٪ تاثیر با اهمیتی بر روی شدت بکارگیری فعالیت‌های حسابداری مدیریت دارند. با این حال، عمر شرکت با کمترین ضریب $wilks' \lambda$ ، ۰/۷۸ بیشترین اثر را بر فعالیت‌های حسابداری مدیریت دارد. زیرا ضریب $wilks' \lambda$ ، درصد واریانس را اندازه‌گیری می‌کند و هر چه این آماره به صفر نزدیک‌تر باشد، متغیر مورد نظر بیشتر به مدل کمک می‌کند. همچنین، اثر متقابل میان اندازه و عمر شرکت، اندازه شرکت و مهارت، اندازه شرکت و ساختار مالکیت آن، عمر شرکت و مهارت و عمر شرکت و ساختار مالکیت آن تاثیر با اهمیتی بر روی شدت بکارگیری فعالیت‌های حسابداری مدیریت دارند.

نگاره شماره ۴- نتایج تجزیه و تحلیل کوواریانس چند متغیره یک طرفه

متغیر	اثر آماره $wilks' \lambda$	آماره F	Sig
مقدار ثابت	۰/۱۰۲	۲۸/۲۳۵	۰/۰۰۰
نوع صنعت (کنترل)	۰/۴۹۳	۲/۱۴۵	۰/۰۰۴
اندازه	۰/۱۵۳	۲/۳۱۶	۰/۰۰۰
عمر شرکت	۰/۰۷۸	۲/۷۱۵	۰/۰۰۰
مهارت (تخصص)	۰/۲۳۰	۱/۶۸۷	۰/۰۴۶
ساختار شرکت	۰/۷۱۳	۱/۷۵۲	۰/۰۳۹
اندازه * عمر شرکت	۰/۰۹۴	۳/۱۵۲	۰/۰۰۰
اندازه * مهارت	۰/۳۵۲	۴/۹۳۰	۰/۰۰۰

نگاره شماره ۵ میانگین و انحراف معیار ابعاد پایداری شرکتی که تحت تاثیر فعالیتهای حسابداری مدیریت قرار می‌گیرند را نشان می‌دهد. همان‌گونه که در نگاره شماره ۵ نشان داده شده است، بودجه‌بندی و بودجه‌ریزی از بین فعالیتهای حسابداری مدیریت با میانگین ۴/۱۲ و انحراف معیار ۰/۵۲۳ بیشترین تاثیر مفید را بر روی پایداری شرکتی دارد. این موضوع امر غیر منتظره‌ای نیست، زیرا بودجه‌بندی یکی از طرح‌ها و فن‌های کلاسیک در پژوهش‌ها و عمل حسابداری مدیریت است و بعد از آن نقش فعالیتهای حسابداری مدیریت در سودآوری محصولات و خدمات با میانگین ۴/۰۸ و انحراف معیار ۰/۵۹۶ بیشترین تاثیر مفید را بر روی پایداری شرکتی دارد.

۲-۴-۴- تاثیر فعالیتهای حسابداری مدیریت بر پایداری شرکتی

نتیجه تاثیر عمل حسابداری مدیریت بر پایداری شرکتی در نگاره شماره ۶ نشان داده شده است (قابل ذکر است که هم خط نبودن متغیرهای مستقل، استقلال خطاها و نرمال بودن توزیع مقادیر خطا از شروط اولیه استفاده از رگرسیون خطی ساده و چندگانه است (بهمن کیانی، ۱۳۹۳). در این پژوهش، آزمون‌های تورم واریانس VIF، دوربین واتسون DW و کولموگروف - اسمیرنوف $K-S$ برای اثبات این موارد مورد استفاده قرار گرفته است. سطح معنی‌داری آزمون کولموگروف - اسمیرنوف همه مدل‌های پژوهش بیش از ۰/۰۵ است که نشان دهنده نرمال بودن باقیمانده‌های مدل رگرسیونی همه مدل‌هاست):

نگاره شماره ۶: مدل ۱: نتیجه رگرسیون تاثیر عمل حسابداری مدیریت MAP بر روی پایداری شرکتی CS

VIF	sig	t	آماره	ضرائب غیر استاندارد		متغیر
				Std- error	β	
-	۰/۰۰۰	۸/۵۲۴	-	۰/۱۶۶	۱/۴۱۵	مقدار ثابت
۱/۲۳۸	۰/۰۰۰	۶/۱۶۹	۰/۳۹۰	۰/۰۵۹	۰/۳۶۴	MAP
DW	F آماره		R^2 تعدیل شده		R^2	
۱/۷۶۸	۳۶/۲۵۱		۰/۲۳۹		۰/۲۴۳	

همان‌گونه که در نگاره شماره ۶ نشان داده شده است. مقدار ضریب همبستگی (β استاندارد) ۰/۳۶۴ است که نشان می‌دهد رابطه بین عملکرد حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی مثبت و معنادار است. ضریب تعیین R^2 ، ۰/۲۴۳ است که بیانگر این است که عملکرد حسابداری مدیریت، ۲۴/۳ درصد از پایداری شرکتی را تبیین می‌کند. مقدار آماره F (تجزیه و تحلیل واریانس) ۳۶/۲۵۱ و سطح معنی‌داری آن ۰/۰۰۰ است که حاکی از یک رابطه معنی‌دار آماری بین عملکرد حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی است.

۴-۵- تاثیر تعدیل‌گری ویژگی‌های شرکتی

نتایج تاثیر تعدیل‌گری ویژگی‌های سازمانی بر رابطه میان عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی در نگاره‌های ۷، ۸، ۹، ۱۰ آورده شده است (متغیر وابسته در تمامی مدل‌ها پایداری شرکتی است).

نگاره ۷: تاثیر تعدیل‌گری اندازه سازمان بر رابطه میان رویه عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی

مدل	متغیر	ضرائب غیراستاندارد		β استاندارد	آماره t	sig	VIF
		β	Std-error				
۲	مقدار ثابت	۱/۶۸۲	۰/۱۹۵	-	۸/۶۲۳	۰/۰۰۰	-
	MAP	۰/۳۱۸	۰/۰۵۹	۰/۳۴۲	۵/۳۸۲	۰/۰۰۰	۱/۰۲۶
	size	۰/۱۱۳	۰/۰۳۷	۰/۲۵۱	۳/۰۵۴	۰/۰۰۱	۱/۳۲۵
۳	مقدار ثابت	۰/۸۵۲	۰/۴۵۵	-	۱/۸۷۴	۰/۰۸۶	-
	MAP	۰/۶۸۲	۰/۱۶۶	۰/۷۹۲	۴/۱۰۸	۰/۰۰۰	۱/۱۵۷
	size	۰/۳۵۲	۰/۱۶۲	۱/۰۳۶	۲/۱۷۲	۰/۰۲۸	۱/۶۵۲
	MAP*size	۰/۰۹۸	۰/۰۴۹	۰/۱۳۹	۱/۹۸۳	۰/۰۴۳	۱/۲۰۵
مدل	R ^۲	R ^۲ تعدیل شده	R ^۲ change	F change	Sig F change	ANOVA sig	DW
۲	۰/۳۲۸	۰/۳۱۹	۰/۳۲۸	۱۹/۰۳۶	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱/۶۵۸
۳	۰/۳۵۲	۰/۳۳۹	۰/۰۲۴	۶/۰۱۸	۰/۰۰۹	۰/۰۰۰	۱/۹۸۴

آن‌گونه که در نگاره شماره ۷ نشان داده شده است. ضریب تعیین مدل ۲ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت و اندازه شرکت) ۰/۳۲۸ است و ضریب تعیین مدل ۳ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت، اندازه شرکت و فعالیت‌های حسابداری مدیریت * اندازه شرکت) ۰/۳۵۲ است. مقدار R^۲ change، ۲/۴٪ است و مقدار sig F change، ۰/۰۰۹ است. این مقادیر نشان دهنده این است که اندازه شرکت رابطه میان فعالیت‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را به گونه با اهمیتی تعدیل می‌کند.

نگاره ۸: تأثیر تعدیل‌گری عمر سازمان بر رابطه میان رویه عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی

VIF	sig	آماره t	β استاندارد	ضرائب غیراستاندارد		متغیر	مدل
				Std-error	β		
-	۰/۰۰۰	۶/۹۳۲	-	۰/۳۳۹	۲/۳۴۸	مقدار ثابت	۴
۱/۴۶۲	۰/۰۰۰	۱۱/۸۸۹	۰/۵۰۲	۰/۰۷۲	۰/۴۵۶	MAP	
۱/۰۳۸	۰/۰۴۹	۱/۹۶۵	۰/۱۶۲	۰/۰۴۵	۰/۰۸۹	life	
-	۰/۰۰۰	۴/۳۶۵	-	۰/۶۷۳	۲/۹۳۸	مقدار ثابت	۵
۱/۳۹۳	۰/۰۴۹	-۱/۹۶۳	۰/۵۲۳	۰/۲۵۷	۰/۵۰۵	MAP	
۱/۲۱۴	۰/۰۱۱	-۲/۵۳۶	-۱/۷۹۸	۱/۲۴۷	-۲/۱۶۲	life	
۱/۷۲۶	۰/۰۰۲	۲/۷۰۳	۱/۷۶۰	۰/۳۱۹	۰/۸۶۲	MAP*life	
DW	ANOVA sig	Sig F change	F change	R ² change	R ² تعدیل شده	R ²	مدل
۱/۸۸۴	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱۶/۳۲۹	۰/۳۱۲	۰/۳۰۱	۰/۳۱۲	۴
۲/۱۰۶	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۸/۹۸۲	۰/۰۴۶	۰/۳۴۲	۰/۳۵۸	۵

همان‌گونه که در نگاره شماره ۸ نشان داده شده است، ضریب تعیین مدل ۴ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت و عمر شرکت) ۰/۲۹۸ است و ضریب تعیین مدل ۵ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت، عمر شرکت و فعالیت‌های حسابداری مدیریت * عمر شرکت) ۰/۳۱۴ است. مقدار R² change، ۴/۶٪ است و مقدار sig F change، ۰/۰۰۰ است. این مقادیر نشان دهنده این است که عمر شرکت رابطه میان فعالیت‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را به گونه با اهمیتی تعدیل می‌کند.



نگاره ۹: تاثیر تعدیل گری مهارت (تخصص) بر رابطه میان عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی

مدل	متغیر	ضرائب غیراستاندارد		آماره t	sig	VIF	β استاندارد	R ² تعدیل شده	R ² change	F change	Sig F change	ANOVA sig	DW
		Std-error	β										
۶	مقدار ثابت	۲/۴۲۸	۰/۳۲۱	-	۷/۵۶۴	-	-	-	-	-	-	-	-
	MAP	۰/۴۲۱	۰/۰۶۷	۰/۴۵۸	۶/۲۸۴	۰/۰۰۰	۱/۲۲۳	-	-	-	-	-	-
	skills	-۰/۱۸۱	۰/۱۰۹	-۰/۱۹۴	-۱/۶۶۲	۰/۱۱۹	۱/۵۵۴	-	-	-	-	-	-
۷	مقدار ثابت	۰/۷۰۲	۱/۲۷۹	-	۰/۵۹۸	-	-	-	-	-	-	-	-
	MAP	۰/۷۶۸	۰/۲۵۴	۰/۸۰۱	۳/۰۲۷	۰/۰۰۰	۱/۳۸۶	-	-	-	-	-	-
	skills	-۰/۹۳۱	۰/۸۵۴	-۱/۲۳۵	-۱/۰۹۰	۰/۳۱۴	۱/۴۶۲	-	-	-	-	-	-
	MAP*skills	۰/۴۱۹	۰/۰۶۳	۱/۴۲۳	۶/۶۴۹	۰/۰۰۰	۱/۶۲۷	-	-	-	-	-	-
مدل	R ²	R ² change	R ² change	F change	Sig F change	ANOVA sig	DW						
۶	۰/۲۹۸	۰/۲۸۹	۰/۲۹۸	۱۸/۳۵۳	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۲/۱۸۴						
۷	۰/۳۱۴	۰/۳۰۸	۰/۰۱۶	۴/۷۲۱	۰/۰۳۸	۰/۰۰۰	۲/۳۶۰						

نگاره شماره ۱۰: تاثیر تعدیل گری ساختار مالکیت بر رابطه میان رویه عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی

مدل	متغیر	ضرائب غیراستاندارد		آماره t	sig	VIF	β استاندارد	R ² تعدیل شده	R ² change	F change	Sig F change	ANOVA sig	DW
		Std-error	β										
۸	مقدار ثابت	۲/۵۱۶	۰/۳۳۸	-	۷/۴۳۹	-	-	-	-	-	-	-	-
	MAP	۰/۳۴۸	۰/۰۶۹	۰/۳۹۱	۵/۰۳۹	۰/۰۰۰	۱/۲۸۹	-	-	-	-	-	-
	structure	-۰/۱۶۷	۰/۰۸۲	-۰/۱۷۳	-۲/۰۱۸	۰/۰۴۳	۱/۵۷۲	-	-	-	-	-	-
۹	مقدار ثابت	۲/۱۳۶	۰/۹۷۸	-	۲/۱۸۴	-	-	-	-	-	-	-	-
	MAP	۰/۵۱۹	۰/۲۳۶	۰/۵۴۳	۲/۱۹۸	۰/۰۲۶	۱/۱۵۷	-	-	-	-	-	-
	structure	۰/۳۰۳	۰/۶۷۵	۰/۳۱۲	۰/۴۴۹	۰/۶۵۷	۱/۰۲۵	-	-	-	-	-	-
	MAP*struc	-۰/۲۰۸	۰/۲۸۷	-۰/۴۱۸	-۰/۰۷۳	۰/۴۶۹	۱/۸۷۴	-	-	-	-	-	-
مدل	R ²	R ² change	R ² change	F change	Sig F change	ANOVA sig	DW						
۸	۰/۲۵۶	۰/۲۴۹	۰/۲۵۶	۱۴/۵۱۵	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱/۹۴۲						
۹	۰/۲۶۱	۰/۲۵۳	۰/۰۰۵	۰/۶۳۲	۰/۴۰۳	۰/۰۰۰	۲/۲۵۲						

همان‌گونه که در نگاره شماره ۹ نشان داده شده است. ضریب تعیین مدل ۶ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت و وجود مهارت‌های تخصصی) ۰/۲۹۸ است و ضریب تعیین مدل ۷ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت، وجود مهارت‌های تخصصی و فعالیت‌های حسابداری مدیریت * وجود مهارت تخصصی) ۰/۳۱۴ است. مقدار R^2 change، ۱/۶٪ است و مقدار sig F change، ۰/۰۳۸ است. این مقادیر نشان دهنده این است که وجود مهارت تخصصی رابطه میان فعالیت‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را به گونه با اهمیتی تعدیل می‌کند.

همان‌گونه که در نگاره شماره ۱۰ نشان داده شده است. ضریب تعیین مدل ۸ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت و ساختار مالکیت) ۰/۲۵۶ است و ضریب تعیین مدل ۹ (متغیر وابسته: پایداری شرکتی و متغیرهای پیش‌بینی کننده (مستقل): فعالیت‌های حسابداری مدیریت، ساختار شرکت و فعالیت‌های حسابداری مدیریت * ساختار مالکیت) ۰/۲۶۱ است. مقدار R^2 change، ۰/۵٪ است و مقدار sig F change، ۰/۴۰۳ است. این مقادیر نشان دهنده این است که ساختار شرکت رابطه میان فعالیت‌های حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را به گونه با اهمیتی تعدیل نمی‌کند.

۶- بحث و نتیجه‌گیری

با توجه به اهمیت روز افزون موضوع پایداری شرکتی و مبحث رویه عمل حسابداری مدیریت، پژوهش حاضر، درصدد یافتن تأثیر رویه عمل حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی و نقش تعدیل‌کننده ویژگی‌های سازمانی (اندازه شرکت، عمر شرکت، مهارت (تخصص) و ساختار مالکیت) بر روی رابطه رویه عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی در شرکت‌های تولیدی بود. نتایج تجزیه و تحلیل کوواریانس چند متغیره یک طرفه نشان داد که ۴ ویژگی سازمانی؛ اندازه شرکت، عمر شرکت، وجود مهارت تخصصی و ساختار سازمانی تأثیر قابل توجهی بر روی رویه عمل حسابداری مدیریت دارند و از میان ویژگی‌های سازمانی، عمر شرکت با کمترین ضریب $wilks'\lambda$ ، ۰/۰۷۸، بیشترین اثر را بر فعالیت‌های حسابداری مدیریت دارد. بنابراین، فرضیه نخست پژوهش تأیید می‌شود. این نتیجه با یافته پژوهش‌های انجام شده در باب نظریه اقتضایی و تأثیر عامل‌های سازمانی بر روی طراحی سیستم‌های حسابداری مدیریت (الموالی، ۲۰۱۵؛ احمد و زبری، ۲۰۱۵؛ آیوو و عیسی، ۲۰۱۷ و آیوو، ۲۰۲۱) سازگار است. افزون بر این، یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که فعالیت‌های حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی تأثیر مثبت و معناداری دارند. تکنیک‌های حسابداری مدیریت می‌توانند با بهبود رضایت مشتریان، تخصیص کارآمدتر منابع کمیاب، تعادل بهتر بازار سرمایه با انتظارات مالکان و سایر ذینفعان، اولویت‌بندی فرصت‌ها در ایجاد ارزش برای ذینفعان، بهبود ارزیابی عملکرد، انجام اقدامات آگاهانه، بهبود سودآوری محصولات و خدمات، بهبود موقعیت‌یابی محصولات در بازارهای هدف، بهبود مستمر در فرآیندها

و محصولات و خدمات، بهبود نقدینگی، مدیریت کارای ریسک‌های مالی ناشی از قرار گرفتن در معرض نوسانات ارز و کنترل کافی ریسک‌های غیر مالی (شامل ریسک‌های اجتماعی، زیست محیطی و شهرت)، می‌توانند ارزش بلندمدت و پایداری یک واحد تجاری را بهبود بخشند. این یافته، مشابه یافته پژوهش‌های سلیمان و همکاران، ۲۰۰۸؛ آگاسیستی و همکاران، ۲۰۰۸؛ عبدالله و سعید، ۲۰۱۵ و آیوو، ۲۰۱۵ است اما مغایر با یافته پژوهش‌های هایون، ۲۰۰۵ و آنگلاکیس و همکاران، ۲۰۱۰ است. این یافته مطابق با نظریه مباشرت (مبنی بر اینکه، حسابداری مدیریت می‌تواند با کنترل منابع به کمک فرآیند بودجه‌بندی، کارت ارزیابی متوازن و سایر روش‌ها از حاکمیت پشتیبانی کند و ارزش بلند مدت یک شرکت را بهبود بخشد) و دیدگاه مبتنی بر منابع (مبنی بر اینکه، حسابداری مدیریت با ارائه اطلاعات گسترده و به هنگام، منجر به کسب منابع ارزشمند، کمیاب، بی نظیر و غیر قابل جبران و پایداری می‌شود) نیز می‌باشد (نگوین، ۲۰۱۸).

همچنین، یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که ویژگی‌های سازمانی اندازه شرکت، عمر شرکت و وجود مهارت تخصصی رابطه میان رویه عمل حسابداری مدیریت و پایداری شرکتی را تعدیل می‌کند و بیشترین تاثیر مربوط به اندازه شرکت است. به عبارتی دیگر، مطابق جزء تعامل نظریه اقتضایی، برآزش و تناسب خوب میان تکنیک‌های حسابداری مدیریت و ویژگی‌های سازمانی منجر به بهبود پایداری شرکتی می‌شود. در حالی که، تناسب ضعیف منجر به تضعیف عملکرد سازمانی و پایداری شرکتی می‌شود. با این وجود، ساختار مالکیت تأثیری بر این رابطه ندارد. این یافته بر پایه نظریه اقتضایی و مشابه یافته‌های پژوهش ابدل و مک‌لنن، ۲۰۱۳ و آیوو، ۲۰۲۱ است. با توجه به تاثیر مثبت فعالیت‌های حسابداری مدیریت بر روی پایداری شرکتی؛ به دولت، سازمان بورس اوراق بهادار و سایر نهادهای قانون‌گذار پیشنهاد می‌شود متناسب با نوع عملیات شرکت‌ها و صنعتی که در آن فعالیت می‌کنند، برای اجرای فعالیت‌های حسابداری مدیریت و گزارشگری آن قوانین و مقرراتی را تدوین نمایند و به مدیران ارشد سازمان‌ها پیشنهاد می‌گردد که برقراری ارتباط حسابداران مدیریت با بخش‌های مختلف درون سازمان و برخی از اشخاص حقیقی و حقوقی برون سازمانی از جمله مشتریان و فروشندگان را تسهیل سازند و برای آن دستورالعملی را تدوین نمایند و اجرای این دستورالعمل را به صورت منظم و سیستماتیک مورد ارزیابی قرار دهند. با توجه به محدودیت‌های ذاتی مربوط به استفاده از پرسشنامه، به ویژه در یک برش مقطعی، یافته‌های آماری پژوهش بایستی با احتیاط تعمیم یابد.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. اخترشناس، داوود، خدای پور، احمد، و پورحیدری، امید. (۱۴۰۰). تدوین و ارزیابی مدل موانع اجراء، افشاء و استاندارد گذاری پایداری شرکتی در ایران. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۶ (۱۱)، ۲۴۹-۲۱۷.
۲. امیریکی لنگرودی، حبیب، کردستانی، غلامرضا، و رضایی، فرزین. (۱۳۹۹). ارزیابی الگوی حسابداری مدیریت برای توسعه پایدار. مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۹ (۳۳)، ۲۵۹-۲۳۹.
۳. پورخانی ذاکله بری، مظفر، و جهانشاد، آزیتا. (۱۴۰۰). ارائه الگو برای افشاء پایداری شرکتی و ارزیابی عوامل

- مرتبط با تئوری مشروعیت بر گزارشگری آن. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. ۱۳ (۴۹)، ۱۷۷-۲۰۲.
۴. خدای پور، احمد، شفیع همت آباد، حمیده. (۱۳۹۲). پایداری شرکت‌ها و اندازه‌گیری آن. مجله حسابرس، ۶۹، ۵-۱.
۵. عیدی، مصطفی، کردستانی، غلامرضا، و رضازاده، جواد. (۱۳۹۸). طراحی الگوی منسجم گزارشگری پایداری شرکت‌ها. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۱ (۴)، ۴۴-۲۳.
۶. عیدی، مصطفی، کردستانی، غلامرضا، و رضازاده، جواد. (۱۳۹۹). گزارشگری پایداری: رتبه‌بندی محرک‌ها و شاخص‌ها. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۹ (۳۶)، ۱۱۴-۷۱.
۷. فخاری، حسین، ملکیان، اسفندیار، و جفایی رهنی، منیر. (۱۳۹۶). تبیین و رتبه‌بندی مولفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری زیست محیطی، اجتماعی و راهبری شرکتی به روش تحلیل سلسله مراتبی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۲ (۴)، ۱۸۷-۱۵۳.
۸. کاشانی پور، محمد، حمیدی زاده، علی، کاظم پور، مرتضی، و کبیر پور، مرتضی. (۱۳۹۷). تاثیر عوامل انسانی و اقتصادی در بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت. فصلنامه حسابداری مدیریت، ۱۱ (۳۶)، ۹۱-۸۱.
۹. کیانی، بهمن. (۱۳۹۳). کاربرد روش‌های پیشرفته آماری در منابع طبیعی. یزد، ایران، انتشارات دانشگاه یزد.
۱۰. معصومی، سید رسول، صالح نژاد، سید حسن، و ذبیحی زرین کلایی، علی. (۱۳۹۷). شناسایی متغیرهای موثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابرسی، ۱۸ (۷۰)، ۲۲۱-۱۹۵.
۱۱. نمازی، محمد، و کرمشاهی، بهنام. (۱۴۰۰). نقش واسطه‌ای فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه کنشگران سازمانی و عملکرد مالی شرکت‌های تولیدی، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، ۶۶-۴۵.
۱۲. نمازی، محمد، و کرمشاهی، بهنام. (۱۳۹۹). تاثیر کنشگران اقتصادی کلیدی و حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی شرکت‌های تولیدی، فصلنامه حسابداری مدیریت، ۱۳ (۴۷)، ۱۵۵-۱۴۳.
۱۳. یعقوبیان، شیر محمد، جمشیدی نوید، بابک، قنبری، مهرداد. و نادمی، آرش. (۱۴۰۱). شناسایی ابعاد مدل ارزیابی عملکرد شرکتها، تحت تاثیر ابزارهای حسابداری مدیریت با تاکید بر تئوری اقتضایی. مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱ (۴۱)، ۱۲۸-۱۱۱.

ب- منابع خارجی:

1. Abdel Al, S. F., & McLellan, J. D. (2013). Strategy and Management Accounting Practices Alignment and Its Effect on Organizational Performance. *Journal of Accounting – Business & Management*, 20 (1), 1–27.
2. Abdullah, N. H., & Said, J. (2015). Enhancing the Governance of Government Linked Companies via Strategic Management Accounting Practices and Value Creation. *Procedia Economics and Finance* 28:
3. Aggarwal, P. (2013). Impact of Corporate Governance on Corporate Financial Performance. *Journal of Business and Management*, 13(3), 1-5.
4. Ajibolade, S. O. (2013). Management Accounting Systems Design and Company Performance in Nigerian Manufacturing Companies: A Contingency Theory Perspective. *British Journal of Arts and Social Sciences*, 14 (2), 228–244.
5. Ajibolade, S. O., & Oyewo, B. (2017). Firm Characteristics and Performance Disclosure in Annual Reports of Nigerian Banks Using the Balanced Scorecard. *EuroEconomica*, 36 (1), 94–112.
6. Ahmad, K., & Zabri, S. M. (2015). Factors Explaining the Use of Management Accounting Practices in Malaysian Medium-Sized Firms. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 22 (4), 762–781.
7. Aksoy, M., M. K. Yilmaz, E. Tatoglu, and M. Basar. (2020). Antecedents of corporate sustainability performance in Turkey: The effects of ownership structure and board attributes on non-financial companies. *Journal of Cleaner Production*, 276: 1-11.
8. Alamri, A.M. (2018). Strategic Management Accounting and the Dimensions of

- Competitive Advantage: Testing the Associations in Saudi Industrial Sector, *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 8 (2), 48-64.
9. Alao, E. M. (2014). A Review of the Management Accountant's Role in the Effective Utilization of Organization's Resources: Implication for Developing Countries. *Journal of Economics and Finance*, 5 (5), 16-22.
 10. Al-Mawali, H. (2015). Contingent Factors of Strategic Management Accounting. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6 (11), 130-137.
 11. Alsoboa, S. (2015). The External Orientation of Strategic Management Accounting: Customer Accounting, Business Strategies, and Customer Performance. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(18), 94-105.
 12. Al-Omiri, M., & Drury, C. (2007). A Survey of Factors Influencing the Choice of Product Costing Systems in UK Organizations. *Management Accounting Research*, 18(4), 399-424.
 13. Angelakis, G., Theriou, N. & Floropoulos, I. (2010). Adoption and Benefits of Management Accounting Practices: Evidence from Greece and Finland. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 26, 87-96.
 14. Barakat, F. S., M. V. L. Pérez, and L. R. Ariza. (2015). Corporate Social Responsibility Disclosure (CSR) Determinants of Listed Companies in Palestine (PXE) and Jordan (ASE). *Review of Managerial Science*, 9 (4), 681-702
 15. Bernardi, C., & Stark, A. (2018). Environmental, Social and Governance Disclosure, Integrated Reporting, and the Accuracy of Analyst Forecasts. *The British Accounting Review*, Vol. 50, No. 1, Pp.16-31.
 16. Campbell, John L. (2007). Why Would Corporations Behave in Socially Responsible Ways? An Institutional Theory of Corporate Social Responsibility. *Academy of Management Review*, 32(3), 946-67.
 17. Carlsson-Wall, M., Kraus, K., Lind, J. (2015). Strategic Management Accounting in Close Inter-organisational Relationships. *Accounting and Business Researches*. 45 (1), 27-54.
 18. Correa-Garcia, J. A., M. A. Garcia-Benau, and E. Garcia-Meca. (2020). Corporate governance and its implications for sustainability reporting quality in Latin American business groups. *Journal of Cleaner Production*. 260: 1-12.
 19. Cuzdriorean, D. D. (2017). The Use of Management Accounting Practices by Romanian Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study. *Accounting and Management Information Systems*, 16 (2), 291-312.
 20. Duke, J., & Kankpang, K. (2013). Implications of Corporate Social Responsibility for the Performance of Nigerian Firms. *Advances in Management & Applied Economics*, 3 (5), 73-87.
 21. Ferreira, M., Sobreiro, V. Kimura, H. & Barboza, F. (2016). A Systematic Review of Literature about Finance and Sustainability. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 6 (2), 112-147.
 22. Fodio, M. I., Abu-Abdissamad, A. & Oba, V. C. (2013). Corporate Social Responsibility and Firm Value in Quoted Nigerian Financial Services. *International Journal of Finance and Accounting*, 2 (7), 331-340.
 23. Guilding, C., Cravens, K.S. & Tayles, M. (2000). An International Comparison of Strategic Management Accounting Practices. *Management Accounting Research*, 11, 113-135.
 24. Grinblatt, M., & Hwang, C. Y. (1989). Signaling and the Pricing of New Issues. *Journal of Finance*, 44(2), 393-420.
 25. Hadid, W., Al-Sayed, M. (2021). Management Accountants and Management Accounting: The role of Organizational Culture and Information Systems. *Management Accounting Research*, 50, 1-17.
 26. Hahn, R., & Kühnen, M. (2013). Determinants of Sustainability Reporting: A Review of

- Results, Trends, Theory, and Opportunities in an Expanding Field of Research. *Journal of Cleaner Production*, 59(3), 5-21.
27. Hernandez, M. (2012). Toward an Understanding of the Psychology of Stewardship. *Academy of Management Review*. 37(2), 172-93.
 28. Hyvonen, J. (2005). Adoption and Benefits of Management Accounting Systems: Evidence from Finland and Australia. *Advances in International Accounting*, 18, 97–120.
 29. International Federation of Accountants. (2015). *Accounting for Sustainability: From Sustainability to Business Resilience*. July.
 30. Iredele, O., Ogunleye, O., & Okpala, O, P. (2017). Determining the Business Case for Environmental Management Accounting (EMA) Practices among Listed Firms in Nigeria: The Stewardship Approach. *EuroEconomica*, 36 (2), 195–210.
 31. Kaplan. (2013). *ACCA Paper: Management Accounting*. Berkshire, UK: Kaplan Publishing Limited.
 32. Kim, J., C. Hatcher, and C. Newton. (2012). Professional Identity of Management Accountants: Leadership in Changing Environments. *CIMA Research Executive Summary Series*, 8 (1), 1–20.
 33. Lu, W. (2016). *An Exploration of the Associations among Corporate Sustainability Performance, Corporate Governance, and Corporate Financial Performance*, Ph.D. Thesis in Philosophy, University of Texas, Available at: https://rc.library.uta.edu/uta_ir/bitstream/handle/10106/25557
 34. Maelah, R., Auzair, S. Amir, A., & Ahmad, A. (2017). Implementation Process and Lessons Learned in the Determination of Educational Cost Using Modified Activity-Based Costing (ABC). *Social and Management Research Journal*, 14 (1), 1–32.
 35. Maelah, R., Mohamed, B., and Amir, Amizawati Mohd. (2022). Strategic Management Accounting Information and Performance: Mediating Effect of Knowledge Management, *The South East Asian Journal of Management*: 16(1), 236-248.
 36. Nguyen, N. P. (2018). Performance implication of market orientation and use of management accounting systems. *Journal of Asian Business and Economic Studies*, 25(1), 33–49.
 37. Nguyen, T. (2022). Factors Affecting Application of Cost Management Accounting: Evidence from Small and Medium Enterprises in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics & Business*, 9(4), 185-190.
 38. Nikherda, N., Jamiliah, S., Ibrahim, k., & Tuan, Z. (2020). Strategic Management Accounting Practices as a Mediating Role between Strategy Formation Capability and Value Creation. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 10(11), 405-429.
 39. Oyewo, B (2021). Outcomes of Interaction between Organizational Characteristics and Management Accounting Practice on Corporate Sustainability: the Global Management Accounting Principles (GMAP) approach, *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 11(4), 1-36.
 40. Oyewo, B., & R. Isa. (2017). Improving Corporate Sustainability Reporting Through the Adoption of Integrated Reporting: A Study of Nigerian and South African Firms. *African Accounting and Finance Journal*, 1 (1): 52–94.
 41. Oyewo, B., Taurigana, V., Omikunle, B.M. and Owoyele, O. (2022). The global management accounting principles (GMAP) and the relationship between organizational design elements, *Accounting Research Journal*, 35(5), 637-659. <https://doi.org/10.1108/ARJ-07-2020-0202>.
 42. Utama, A., & Anis, I. (2022). Contingent Factors that Influence the Accounting Information System Quality and Environmental Management Accounting Adoption among Companies in Indonesia. *Budapest International Research and Critics Institution*, 5(3), 80-93.
 43. Värzaru, A.A.; Bocean, C.G.; Mangra, M.G.; Mangra, G.I. Assessing the Effects

- of Innovative Management Accounting Tools on Performance and Sustainability. *Sustainability*, 14, 5585. [https:// doi.org/10.3390](https://doi.org/10.3390).
44. Qingping, H. (2009). Estimating the Reliability of Composite Scores. Office of Qualifications and Examinations Regulation (OFQUAL). <https://www.dera.ioe.ac.uk>.
 45. Rezaee, Zabihollah. (2016). Business Sustainability Research: A Theoretical and Integrated Perspective. *Journal of Accounting Literature*, 36, 48-64.
 46. Rezaee, Zabihollah. (2017). Corporate Sustainability: Theoretical and Integrated Strategic Imperative and Pragmatic Approach. *The Journal of Business Inquiry*, 16, 60-87.
 47. Schaltegger, S., Zvezdov, D. (2015). Gatekeepers of Sustainability Information: Exploring the Roles of Accountants. *Journal of Accounting and Organizational Changes*. 11 (3), 333–361.
 48. Schramade, W. (2016). Integrating ESG Into Valuation Models and Investment Decisions: The Value-Driver Adjustment Approach. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 6 (2), 95–111.
 49. Tilling, M, V. (2004). Some Thoughts on Legitimacy Theory in Social and Environmental Accounting. *Social and Environmental Accountability Journal*, 24(2), 3-7.
 50. Weber, M. (2008). The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Company-Level Measurement Approach for CSR. *European Management Journal*, 26(4), 247-261.
 51. Yap, K. H., T. H. Lee, J. Said, & Yap, S, T. (2013). Adoption, Benefits and Challenges of Strategic Management Accounting Practices: Evidence from Emerging Market. *Asia Pacific Management Accounting Journal*, 8 (2), 27–45.

