

## تاثیر حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار و تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گل دیس

دکتر زهرا هوشمند نقابی

استادیار گروه حسابداری، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، اسلامشهر، ایران. (نویسنده مسئول).  
zahra.hooshmande@gmail.com

مجید سقر جوقی فراهانی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، اسلامشهر، ایران.  
majid.farahani.sq@gmail.com

### چکیده

این تحقیق به بررسی حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار و تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گل دیس پرداخته است. تحقیق حاضر کاربردی و از لحاظ نحوه گردآوری اطلاعات، توصیفی-همبستگی، با استفاده از ابزار پرسشنامه مبتنی بر مدلسازی معادلات ساختاری است. با توجه به حجم جامعه در دسترس (تقریباً ۱۱۰ نفر)، حداقل حجم نمونه انتخابی با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۸۵ نفر شد. جهت افزایش اعتبار تحقیق تعداد ۱۰۰ پرسشنامه توزیع که از این میان تعداد ۹۳ پرسشنامه دریافت و مبنای تحلیل آماری واقع گردید. جهت آزمون فرضیه‌ها از مقدار احتمال حاصل از برآزش مدل در حالت معنی داری پارامترها استفاده شد. مناسبت مدل پیشنهادی جهت تبیین فرضیه‌ها در حالت تخمین استاندارد و معنی داری پارامترها با استفاده از نرم افزار اسمارت پی آل اس<sup>۱</sup> بررسی گردید و مورد تأیید واقع شد. نتایج حاصله نشان داد: حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار و تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گل دیس تاثیر معناداری دارد.

**کلمات کلیدی:** حسابداری مدیریت استراتژیک، استراتژی کسب و کار، تغییرات سازمانی، تولید مانتو گل دیس.

### مقدمه

حسابداری مدیریت استراتژیک به عنوان یک میدان در حال ظهور تعریف می شود که مرزهای آن شل است و هنوز هیچ دیدگاه واحدی از چیستی و چگونگی توسعه آن وجود ندارد. ادبیات موجود در این زمینه هم ناهمگون و هم ناپیوسته است» (کود، ۱۹۹۶). تعریف دیگر حسابداری مدیریت استراتژیک «ارائه و تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به فعالیت‌های داخلی شرکت، فعالیت‌های رقبا و روندهای بازار فعلی و آتی برای کمک به فرآیند ارزیابی استراتژی» است (دیکسون و اسمیت، ۱۹۹۳). علاوه بر این، حسابداری مدیریت استراتژیک «آن بدنه ای از حسابداری مدیریت است که به ارائه اطلاعات استراتژیک جهت تصمیم گیری و کنترل می پردازد» (گیلینگ و همکاران، ۲۰۰۰). سیموندز (۱۹۸۱)، حسابداری مدیریت استراتژیک را چنین تعریف می کند: ارائه و تجزیه و تحلیل داده های حسابداری مدیریت در مورد یک کسب و کار و رقبا آن برای استفاده در توسعه و نظارت بر استراتژی کسب و کار، به ویژه سطوح و روندهای نسبی

<sup>1</sup> SmartPLS

در هزینه ها و قیمت های واقعی، حجم، بازار، سهم، جریان نقدی و نسبت مورد نیاز از کل منابع یک شرکت» (به نقل از ویلسون، ۱۹۹۵؛ کود، ۱۹۹۶).

## بیان مسئله

حسابداری مدیریت استراتژیک ها برای بررسی عوامل خارجی سازمان رسمی یا غیررسمی که بر نیروهای نامطمئن و رقابتی محیط تأثیر می گذارند استفاده می شوند (سسکون و همکاران، ۲۰۱۹). ساختار کلید موفقیت هر سازمانی است (سسکون و همکاران، ۲۰۱۹). مسئولیت اصلی تراز کردن هزینه ها با استراتژی و نظارت بر ساختار هزینه است (سسکون و همکاران، ۲۰۱۹). دسترسی به انتخاب هایی که در حسابداری مدیریت استراتژیک انجام می شود بسیار مهم است. حسابداری مدیریت استراتژیک می تواند به سازمان گمرک اردن کمک کند تا استراتژی های رقابتی را که برای توسعه و رشد در بازار ضروری هستند، درک کند. این استراتژی های رقابتی شامل مشاهده ادراکات بیرونی و داخلی است که توسط اقتصاد، استفاده از ظرفیت، یکپارچگی، روابط متقابل و عوامل نهادی با سازمان گمرک اردن تهدید می شود (سسکون و همکاران، ۲۰۱۹). حسابداری مدیریت استراتژیک بر ساختار، استراتژی و تجدید ساختار اهداف و معیارهای عملکردی که در فرآیند سازمان گمرک اردن دخیل هستند تأثیر می گذارد. استفاده از حسابداری مدیریت استراتژیک به عنوان نقطه شروع در فرآیندهای تصمیم گیری استراتژیک یک شرکت به سیستم های حسابداری مدیریت اجازه می دهد تا از تصمیم گیری استراتژیک حمایت کنند (کارلسون-وال و همکاران، ۲۰۱۵). هنگامی که یک تصمیم به یک تصمیم استراتژیک تبدیل می شود، یک مسئله حیاتی تبدیل می شود (کارلسون-وال و همکاران، ۲۰۱۵). مدیریت استراتژیک را می توان به عنوان "ادغام عناصر فردی درگیر در برنامه ریزی، اجرا و کنترل یک استراتژی" دید (کادز و گیلدینگ، ۲۰۰۷). حسابداری مدیریت استراتژیک از این منظر برای توجیه اقدامات خود با اجرای یک جهت گیری مثبت استفاده می کند (کادز و گیلدینگ، ۲۰۰۷).

از دهه ۱۹۸۰، اصطلاح جدیدی در ادبیات حسابداری مدیریت شکل گرفته است: حسابداری مدیریت استراتژیک که توسط سیموندز (۱۹۸۱)، ابداع شد. این اصطلاح گسترده نه با یک تعریف توافق شده از شیوه های حسابداری مدیریت استراتژیک و نه یک چارچوب پذیرفته شده کلی برای اقدامات حسابداری مدیریت استراتژیک باقی مانده است بسیاری از رویکردهای مختلف برای حسابداری مدیریت استراتژیک را می توان در ادبیات حسابداری مدیریت یافت. با این حال، تحقیقات کمی در مورد عمل حسابداری مدیریت استراتژیک وجود دارد، به جز مطالعات میشلی و مانزونی (۲۰۱۰)، این مطالعه با تمرکز بر رابطه بین حسابداری مدیریت استراتژیک و شیوه های استراتژی سازمانی، به ادبیات رو به رشد کمک می کند. کارلسون-وال و همکاران (۲۰۱۵)، "حسابداری مدیریت استراتژیک اصلی" و "SM" را در "رابطه نزدیک بین سازمانی" مورد بررسی قرار داد و کشف کرد که حسابداری و استراتژی یک رابطه درهم تنیده بین گیرندگان و تهیه کنندگان دارند. گیرندگان "بازیگرانی هستند که از اطلاعات استفاده می کنند و تصمیم استراتژیک می گیرند" (کارلسون-وال و همکاران، ۲۰۱۵). آماده می شود "بازیگرانی که با ارائه اطلاعات از فرآیند تصمیم گیری استراتژیک حمایت می کنند" (کارلسون-وال و همکاران، ۲۰۱۵). بنابراین، همانطور که سازمان گمرک اردن با تغییر ساختارها و عملیات خود در حسابداری مدیریت استراتژیک انجام داده است، لازم است یک استراتژی حسابداری ایجاد شود که به شکل دهی به پیکربندی های سازمانی متصل باشد. در نتیجه شکل دهی به پیکربندی های سازمانی، تغییرات به دلیل استراتژی، ساختار و تجدید ساختار که در بین سه تعامل درون حسابداری مدیریت استراتژیک وجود دارد، متحول خواهد شد. ساختار کلید موفقیت هر سازمانی است (سسکون و همکاران، ۲۰۱۹).

تمرکز باید روی همسویی باشد تا شرکت ها بتوانند استراتژی تولید کنند تا حسابداری مدیریت استراتژیک بتواند با موفقیت کار کند. هم تراز می تواند آن دسته از فعل و انفعالاتی را تعیین کند که می توانند بر چارچوب نظری جستجوگران، تحلیلگران و مدافعان حسابداری مدیریت استراتژیک تأثیر بگذارند. همسویی فعل و انفعالات به حسابداری مدیریت استراتژیک ها اجازه می دهد تا انطباق ها یا فشارهای تمایز را مدیریت کنند (ژائو و همکاران، ۲۰۱۷). به عبارت دیگر، شرکت ها باید منابع استراتژیک متنوعی را مدیریت کنند که در چارچوب فشارهای انطباق و تمایز وجود دارد که دستاورد بهینه را بررسی می کند. افزایش درک از آن شرایط می تواند سازمان و تمایز بهینه آن را گسترش دهد (ژائو و همکاران، ۲۰۱۷)، که در مقابل موقعیت استراتژیک بالاتری ایجاد می کند (ژائو و همکاران، ۲۰۱۷). مدیریت استراتژیک نیاز به تجزیه و تحلیل دارد که به سازمان گمرک اردن کمک می کند تا مسائل کلیدی را که می تواند محیط را تغییر دهد شناسایی کند (پرولوش و فوئرگل، ۲۰۲۰). هنگام درگیر شدن با محیط های داخلی و خارجی، استراتژی ها باید ایستا یا فاقد دانش باشند (پرولوش و فوئرگل، ۲۰۲۰). مدیریت استراتژیک در چارچوب کل نگر انجام می شود، که برای موفقیت در پیکربندی سازمان گمرک اردن و حسابداری مدیریت استراتژیک مناسب است. با یکپارچه سازی مشتریان، منابع انسانی، فرآیندها و بخش های مالی، شیوه های حسابداری مدیریت استراتژیک حسابداری مدیریت را از معاملات عملیاتی برای به دست آوردن جهت گیری استراتژیک تر توسعه داده اند (چنهال، ۲۰۰۸؛ حدید و السید، ۲۰۲۱). در حالی که حسابداران مدیریت باید در فعالیت های سازمانی به طور گسترده درگیر شوند، آنها باید وظایف خود را گسترش دهند تا در هنگام تجزیه و تحلیل مسائل تجاری، به جای محدود کردن وظایف در یک جهت گیری مالی برای شامل کردن جهت گیری های مشتریان و رقبا، به حسابداران مستقل و آزاد تبدیل شوند. چنهال و لانگفیلد اسمیت (۱۹۹۸)، نشان می دهند که حسابداری مدیریت استراتژیک ارتباط نزدیکی با مدیریت بازاریابی در حسابداری مدیریت استراتژیک دارد و بر نقش حسابدار در فرآیند مدیریت استراتژیک تأکید می کند. حسابداری مدیریت استراتژیک به تصمیم گیرندگان استراتژیک کمک می کند تا اقدامات مالی و غیر مالی مرتبط را ارائه دهند. بر این اساس، الگوهای همکاری بین حسابداران مدیریت و سایر تیم های مدیریتی روابط و امکانات آنها را برای اتخاذ شیوه های حسابداری مدیریت استراتژیک تجسم می بخشد در عین حال، حسابداری مدیریت استراتژیک به جلب توجه به چشم انداز بلندمدت و تأکید گسترده تر فراتر از شیوه های حسابداری سنتی کمک می کند. علاوه بر این، می توان آن را به عنوان یک رویکرد خارجی گرا در نظر گرفت که امکان جمع آوری و تجزیه و تحلیل اطلاعات در مورد قیمت ها، هزینه ها، سهم بازار، حجم فروش، جریان های نقدی و منابع مصرف شده توسط کاربران، از جمله مالکیت کسب و کار و رقبا آن را فراهم می کند. علاوه بر این، مفهوم حسابداری مدیریت استراتژیک مبتنی بر روابط نزدیک با پرسنل غیرحسابداری است، جایی که حسابداران نقش های ارتباطی را در سراسر مرزهای عملکردی و بین سطوح مدیریت فرض می کنند (روو و همکاران، ۲۰۰۸). این نقش ارتباطی را می توان با عبارات مختلفی بیان کرد، به عنوان مثال، تیم های بین سازمانی یا کار تیمی (اسکاپنس و بروموویچ، ۲۰۱۰)، همکاری بین عملکردی (روسلندر و هارت، ۲۰۰۳)، ساختارهای مبتنی بر تیم، متقابل. تیم های عملکردی (روو و همکاران، ۲۰۰۸)، سازمان افقی یا حسابداری (چنهال، ۲۰۰۸)، الشراری (۲۰۱۳)، بیان می کند که دانش حسابداری باید توسط حسابداری مدیریت غیرمتمرکز شود، جایی که وظایف حسابداری انجام شده قبلاً در حوزه حسابداری باید با مسئولیت ارائه مدیریت نه تنها اطلاعات مالی بلکه اطلاعات غیرمالی نیز افزایش یابد. اطلاعات مالی صرفاً می تواند تصویری جزئی از موقعیت مالی یک سازمان را در اختیار مدیران قرار دهد. با این حال، پیش بینی سودآوری و استراتژی های بلندمدت، که تنها با اتخاذ و استفاده از شیوه ها و فناوری های جدید امکان پذیر است، کافی نیست. فرآیند نوآوری حسابداری استراتژیک معمولاً شامل چهار مرحله متمایز است: پذیرش، آماده سازی، اجرا و روتین سازی. پذیرش اولین مرحله در فرآیند نوآوری است. در این مرحله نیاز به تغییر تشخیص داده می شود و سازمان تصمیم می گیرد که نوآوری را پذیرفته یا رد کند. مشخصه این

مرحله عدم اطمینان زیاد در مورد بازده نوآوری است. هنگامی که تصمیم برای پذیرش نوآوری گرفته شد، سازمان باید زیرساخت مورد نیاز برای حمایت از نوآوری را توسعه دهد. این نشان دهنده مرحله آماده سازی است. مرحله اجرا شامل معرفی نوآوری و ارزیابی تاثیر آن است. در آخرین مرحله، روتین سازی، نوآوری به بخشی از شیوه های روزانه تبدیل می شود (گوسلین، ۱۹۹۷). استراتژی نقش مهمی در انتشار کل فرآیند نوآوری دارد. در نهایت، مایلز و تیپولوژی اسنو را می توان با استراتژی های پورتر مقایسه کرد. پورتر (۱۹۸۰، ۱۹۸۵)، سه استراتژی کلی را متمایز می کند که به شرکت اجازه می دهد به مزیت رقابتی پایدار دست یابد: رهبری هزینه، تمایز و تمرکز. استراتژی رهبری هزینه به معنای به دست آوردن کمترین هزینه در مقایسه با رقبا است. این امر با بهره برداری از صرفه جویی در مقیاس و وسعت و دستیابی به فناوری برتر که هزینه کم را به همراه دارد امکان پذیر است. استراتژی تمایز بر ارائه محصولاتی متمرکز است که مشتریان آن را منحصر به فرد می دانند. این امر با ارائه کیفیت برتر، خدمات مشتری و تصویر برند امکان پذیر است. این مزیت می تواند وفاداری به برند، طراحی محصول، خدمات پس از فروش و امکانات خرده فروشی باشد. استراتژی تمرکز به معنای رقابت در یک بخش خاص از بازار از طریق رهبری هزینه یا تمایز است. ادبیات نشان می دهد که سیستم های حسابداری خاص برای استراتژی های خاص مناسب تر خواهند بود. شواهد تجربی نشان می دهد که استراتژی های رهبری دفاع برداشت هزینه نیازی به سیستم های اطلاعاتی پیچیده ای ندارند، در حالی که تمایز چشم انداز ساخت محصول به آن نیاز دارد.

با تکیه بر مطالب فوق پژوهش حاضر درصدد بررسی تاثیر حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار و تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گلدیس می باشد.

رابطه اصلی بین حسابداری مدیریت استراتژیک و سه پیکربندی تغییر سازمانی - استراتژی، ساختار و بازسازی - به طور گسترده مورد بررسی قرار گرفته است. این فرآیند متقابل بین پیکربندی های تغییر سازمانی و حسابداری مدیریت استراتژیک به شناسایی و شناخت پویایی هایی که بین آنها ظاهر شده است کمک می کند (الشراری، ۲۰۱۸، ۲۰۱۹). انجام چنین تحقیقاتی می تواند از دو جنبه مرتبط باشد. اول، با توجه به طیف گسترده ای از رویکردهای موجود برای حسابداری مدیریت استراتژیک، یافته ها می تواند به مدیران و متخصصان در هنگام انتخاب شیوه های حسابداری مدیریت استراتژیک برای اتخاذ در یک محیط استراتژیک خاص سازمان کمک کند. دوم، ارتباط بین پیکربندی های تغییر سازمانی و حسابداری مدیریت استراتژیک از منظر پیکربندی جدید بررسی می شود: در حالی که حسابداری مدیریت استراتژیک همیشه به عنوان پشتیبان اطلاعاتی برای تصمیم گیری استراتژیک توسط مدیران در نظر گرفته شده است، تنها چند مطالعه استراتژی و ساختار را تا حدی در نظر گرفته اند. یکی از متغیرهای مؤثر بر معرفی حسابداری مدیریت استراتژیک در سازمان های عمومی (کادز و گیلدینگ، ۲۰۰۸؛ سینکوئینی و تنوچی، ۲۰۱۰).

بنابراین، پیکربندی های تغییر سازمانی می توانند تمام یا برخی از جنبه های شیوه های حسابداری مدیریت استراتژیک را در هر شکلی از سازمان از نظر روش های جدید سازمان دهی و کار در بر گیرند (داوسون، ۲۰۰۳). تغییر سازمانی قطعا در دولت ممنوع نیست. این می تواند دو شکل ممکن داشته باشد: تغییر تدریجی به منظور بهبود کارایی و مطابقت با الزامات محیطی، که شامل استراتژی های تنظیم دقیق طراحی شده برای مشکلات سازمانی خاص یا ثابت، و همچنین اصلاح رویه ها و مهندسی مجدد فرآیند کسب و کار است. یا یک تغییر رادیکال، شدید و در مقیاس بزرگ که بسیاری از جنبه های سازمان را در بر می گیرد (داوسون، ۲۰۰۳).

فشارها برای تغییر سازمانی را می توان به منابع خارجی و داخلی تقسیم کرد. از نظر بیرونی، سازمان باید خود را با تغییرات خواسته های محیطی، مانند پیشرفت تکنولوژی، تغییرات ترکیب اجتماعی، قوانین، سیاست های ملی، موافقت نامه های بین المللی و غیره وفق دهد. در داخل، سازمان ممکن است نیاز داشته باشد که با آرزوهای کارکنان،

سیستم های حسابداری مدیریت استراتژیک، فناوری اطلاعات، رهبری، ساختار سازمانی و غیره سر و کار داشته باشد (داوسون، ۲۰۰۳). سازمان های گمرکی در محیط پیچیده ای از تغییرات دائمی فعالیت می کنند. آنها ملزم به پاسخگویی به ارتقای توسعه اقتصادی و پیروی از تعهدات منطقه ای، ملی و بین المللی هستند (جانسون، ۲۰۰۸). برای تطبیق تغییرات در این زمینه ها، تعیین یک نوع مدیریت خاص برای اجرای فرآیندهای تغییر مهم است (همان). تغییر سازمانی برای اجرای هرگونه اصلاحات گمرکی مرتبط با موافقتنامه های سازمان تجارت جهانی، از جمله ابتکار تسهیل تجارت و ساده سازی رویه ها، ضروری است. چنین برنامه های اصلاحی سازمانی از آموزش کارکنان در رویه های جدید پشتیبانی می کند، فرصت کافی برای آماده سازی محیط قانونی و نظارتی، اجرای یک ساختار سازمانی جدید، سازگاری فرآیندهای گمرکی موجود قبل از معرفی سیستم های فناوری ارتباطات و اطلاعات و فراخوانی از مشاوران خارجی و ارائه دهندگان خدمات در صورت لزوم (ولف و سوکول، ۲۰۰۵).

### پیشینه پژوهش

سحری و حیدرپور (۱۴۰۲)، ویژگی های حاکمیت شرکتی، حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت را بررسی کردند. هدف از این تحقیق "تبیین الگوی ویژگی های حاکمیت شرکتی با محوریت حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت" می باشد. در این راستا با استفاده از روش تحلیل عاملی تاییدی و مدل سازی معادلات ساختاری به طراحی الگوی ویژگی های حاکمیت شرکتی با رویکرد تعاملی حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت پرداختیم. جامعه مورد مطالعه در بخش کیفی شامل مدیران و رؤسا و اساتید دانشگاهی حسابداری مدیریت با تمرکز بر حاکمیت شرکتی طی سال ۱۳۹۸ بوده است و در بخش کمی تمام شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۷ می باشد. حجم نمونه مورد مطالعه در بخش کیفی ۲۴ خبره در حوزه حسابداری مدیریت با تمرکز بر حاکمیت شرکتی است که به روش گلوله برفی و اشباع نظری انتخاب شده و در بخش کمی به منظور برآورد حجم نمونه مناسب از طریق حذف سیستماتیک ۱۵۰ شرکت در نظر گرفته شدند. برای جمع آوری داده ها در این پژوهش از مصاحبه نیمه ساختار یافته در بخش کیفی و پرسشنامه در بخش کمی استفاده شده است که روایی آن به صورت روایی محتوا توسط خبرگان و روایی سازه و ساختار توسط تحلیل عاملی تاییدی در نرم افزارهای spss و smart pls مورد تأیید قرار گرفت و پایایی آن با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ تأیید شده است. نتایج نشان داد که مؤلفه های حسابداری مدیریت بر مؤلفه های حسابداری مدیریت استراتژیک و ویژگی های حاکمیت شرکتی تأثیر معناداری دارند. نتایج همچنین نشان داد که مؤلفه های حسابداری مدیریت استراتژیک بر ویژگی های حاکمیت شرکتی تأثیر معناداری دارند.

خدابخشی پاریجان و همکاران (۱۴۰۱)، نقش حسابداران مدیریت بر شیوه های اجرایی حسابداری مدیریت استراتژیک: نقش فرهنگ سازمانی و سیستم های اطلاعاتی را بررسی کردند. هدف از انجام این پژوهش بررسی عوامل اعمال حسابداری مدیریت استراتژیک و نقش حسابداران مدیریت در شرکت نساجی مازندران می باشد. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش گردآوری داده ها پیمایشی (میدانی) به شمار می رود. پس از مروری بر موضوع تحقیق و دیدگاه های مرتبط با آن، به منظور گردآوری داده های این تحقیق از پرسشنامه بهره گرفته شده است. جامعه تحقیق کلیه مدیران و کارمندان شعب شرکت نساجی مازندران بوده است. حسابداری مدیریت، سیستم های اطلاعاتی و فرهنگ سازمانی سه متغیری هستند که در حسابداری مدیریت نقش به سزایی دارند. یافته های این پژوهش رابطه مثبت بین سیستم های اطلاعاتی با کیفیت و اجرای شیوه های حسابداری مدیریت استراتژیک را اثبات می کند که حسابداران مدیریت را قادر می سازد تا اقدامات حسابداری مدیریت استراتژیک را پیاده سازی کنند. با این حال، سیستم های اطلاعاتی با کیفیت رابطه بین سیستم های حسابداری مدیریت با شیوه های اجرایی حسابداری مدیریت استراتژیک را

تعدیل می نماید. بین فرهنگ نوآورانه گرا با شیوه های اجرای حسابداری مدیریت استراتژیک نیز در این تحقیق مورد بحث و بررسی قرار گرفته شد که نشان داد، بین آنها رابطه معناداری وجود دارد که فرهنگ نوآورانه گرا بر حسابداری مدیریت استراتژیک تاثیر گذار است.

میرباقری رودباری و کردستانی (۱۴۰۰)، وضعیت حسابداری مدیریت استراتژیک در ایران: رویکرد تکنیکی-مدیریتی را بررسی کردند. هدف این مقاله توصیف و تبیین وضعیت حسابداری مدیریت استراتژیک براساس رویکرد تکنیکی-مدیریتی در سطوح مختلف استراتژی های کسب و کار و براساس نوع فعالیت در صنعت است. پژوهش دارای ماهیت کاربردی-توسعه ای و در دسته پژوهش های پیمایشی-اکتشافی است. داده ها از طریق مصاحبه نیمه ساختار یافته و طراحی و توزیع پرسشنامه بین حسابداران مدیریت/صنعتی و مدیران مالی ۷۵ شرکت جمع آوری و به روش میانگین و تحلیل واریانس، تحلیل شد. یافته ها نشان داد که، ارتباط بین استراتژی های کسب و کار و حسابداری مدیریت استراتژیک قوی و مثبت است. شرکت ها از رویه های حسابداری مدیریت استراتژیک بیشتر برای پیاده سازی استراتژی بازار استفاده می کنند. در استراتژی سطح عملیات تکنیک های تحقیق و توسعه، مدیریت ریسک و بهایابی هدف، استراتژی سطح بازار تکنیک های تجزیه و تحلیل سودآوری ترکیب محصولات، تجزیه و تحلیل امکانات و منابع، و تجزیه و تحلیل رقبای، و استراتژی سطح شرکت تکنیک های تحلیل چشم انداز صنعت، و تجزیه و تحلیل نقاط قوت، ضعف، فرصت و تهدید بالاترین میانگین استفاده را دارند. همچنین، تکنیک تجزیه و تحلیل زنجیره ارزش در همه سطوح استراتژی های کسب و کار استفاده می شود. بیش از ۹۰ درصد تکنیک های استفاده شده در همه سطوح استراتژی، اهمیت زیاد دارند. همچنین، میزان استفاده از برخی رویه های حسابداری مدیریت استراتژیک در صنایع مختلف، متفاوت است.

محمدزاده (۱۴۰۰)، تغییر و تحول سازمانی به عنوان استراتژی توسعه را بررسی کردند. تجربیات تغییر و تحول سازمانی کشورهای در حال توسعه حاوی نکات جالب و آموزنده ای است که برای پژوهشگران این رشته و مسئولان تغییر و تحول سازمانی بسیار مفید و سازنده به نظر می رسد. از این رو نشریه مطالعات مدیریت عزم آن دارد که در نشر این تجربیات اقدام کند. مقاله حاضر به بررسی پروژه روشهای ارزشیابی مدیریت بهداشت در وزارت بهداشت کشور اردن پرداخته و نکات ظریفی را در بحث تغییر و تحول سازمانی مطرح می سازد.

احمدی و معطوفی (۱۳۹۹)، به بررسی تاثیر حسابداری مدیریت استراتژیک بر تصمیم گیری مالی مدیران: مطالعه موردی بانک استان گلستان پرداختند. نتایج نشان دهنده ی تاثیر مثبت و معنادار حسابداری مدیریت استراتژیک و ابعاد آن بر تصمیم گیری مالی مدیران بود.

سقای (۱۳۹۹)، به بررسی حسابداری مدیریت استراتژیک و مدیریت کیفیت پرداخت. نتایج نشان داد، امروزه کیفیت یکی از ویژگیهای پایه ای برای هر، محصول، خدمت تولید شده، محسوب می شود.

ابراهیمی کههریزسنگی و بخردی نسب (۱۳۹۸)، نقش راهبری شرکتی در حسابداری مدیریت استراتژیک را بررسی کردند. حسابداری مدیریت استراتژیک از جمله سامانه هایی است که در عصر حاضر با تغییرات بوجود آمده در محیط کسب و کار کنونی، می تواند با استفاده از مشارکت شرکت ها در سیستم حسابداری مدیریت، به تصمیم گیری مدیران مالی در زنجیره-ی ارزش کمک رساند. ولی متأسفانه علی رغم گذر زمان هنوز هم تکنیک های حسابداری مدیریت استراتژیک برای مدیران مالی ناشناخته مانده و منجر شده تا مشارکت شرکت ها در تصمیم گیری های استراتژیک کاهش یابد. هدف از این پژوهش بررسی نقش راهبری شرکتی در حسابداری مدیریت استراتژیک می باشد. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ می باشد. همچنین حجم نمونه با استفاده از حذف سیستماتیک بالغ بر ۱۸۳ شرکت می باشد. روش پژوهش با استفاده از داده های ترکیبی (پانل دیتا)، مبتنی بر رگرسیون چندگانه است. شواهد پژوهش حاکی از آن است شرکت هایی که مالکان نهادی فعال و

استقلال بالا در کمیته حسابرسی دارند، بیش از دیگر شرکت ها از تکنیک های حسابداری مدیریت استراتژیک استفاده نموده اند. به عبارت دیگر، نتایج پژوهش بیانگر آن است که وجود مالکان نهادی و اعضای مستقل در کمیته حسابرسی، منجر به استفاده کارآمد از تکنیک های حسابداری می گردد. علاوه بر این نتایج پژوهش حاکی از آن است که وجود اعضای غیر موظف در کمیته حسابرسی، بیش از سایر مکانیسم های راهبری شرکتی، منجر به استفاده از تکنیک حسابداری مدیریت استراتژیک می شود.

محمدی و همکاران (۱۳۹۸)، به بررسی نقش حسابداری مدیریت استراتژیک در تصمیم گیری بهینه پرداختند. نتایج نشان داد حسابداری مدیریت با ارائه سیستم های هزینه یابی جدید و کاهش، هزینه ارائه تکنیک های مدیریتی جدید و حل مشکلات و موانع مالی، در راه کسب موفقیت سازمان ها میتواند موثر واقع گردد و همچنین در اتخاذ بهترین تصمیمات موثر واقع گردد.

گرد و همکاران (۱۳۹۷)، به بررسی نقش حسابداری مدیریت استراتژیک در عملکرد سازمانی پرداختند. یافته ها نشان داد اثر استراتژی کسب و کار جهت گیری بازار، یکی از عوامل تعیین کننده مزیت حسابداری مدیریت استراتژیک هتل و اثر واسطه های حسابداری مدیریت استراتژیک هتل و عملکرد مشتری هتل بر ارتباط میان استراتژی کسب و کار جهت گیری بازار هتل و عملکرد مالی هتل میباشد و با توجه به یافته های تحقیق، تمام فرضیه های تحقیق مورد تایید قرار گرفت.

خدای پور و بهرامی (۱۳۹۷)، به بررسی حسابداری مدیریت استراتژیک هزینه های شرکت پرداختند. براساس روش هزینه کرد مبتنی بر فعالیت ABC روش حسابداری مدیریت استراتژیک هزینه های شرکت در ساختارهای مدیریت فرآیند مدار پیشنهاد شده است. نویسندگان شش مرحله را در روش ABC پیشنهاد کرده و محتوای آنها را تعریف می کنند.

حدید و همکاران (۲۰۲۱)، تحقیقی با عنوان حسابداران مدیریت و حسابداری مدیریت استراتژیک نقش فرهنگ سازمانی و سیستم های اطلاعاتی پرداختند با استفاده از داده های ۱۴۹ واحد تجاری تولیدی در انگلستان و مدل معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی، نتایج وجود رابطه مثبت بین شبکه سازی حسابداران مدیریت و پیاده سازی رویکردهای حسابداری مدیریت استراتژیک (SMA) را اثبات می کند. با این حال این رابطه با کیفیت سیستم اطلاعاتی (IS) تعدیل می شود، که حسابداران مدیریت را قادر میسازد تا رویکردهای SMA را پیاده سازی کنند. برخلاف کیفیت IS، از لحاظ تجربی اثرات تعدیل کننده برای این رابطه از طریق فرهنگ نتیجه گرا و فرهنگ نوآوری گرا، پشتیبانی نمی شود. در عوض، فرهنگ نوآوری گرا تأثیر مثبت و غیر مستقیم معناداری بر پیاده سازی SMA از طریق شبکه سازی حسابداران مدیریت دارد اما این تأثیر مستقیم نیست.

رشید و همکاران (۲۰۲۰)، به تحقیقی با عنوان بازنگری در ارتباط حسابداری مدیریت SMA بر موارد استراتژیک پرداختند. یافته ها این بررسی نشان میدهد که تحقیقات در مورد غیر مترقبه موثر بر پذیرش و اجرای تکنیک های SMA و تأثیرات چنین تصویری بر جنبه های مختلف عملکرد شرکت و کارمندان متمرکز بوده است نوسازی و اصلاح شیوه های موجود در جهت تطبیق با شرایط سازمانی نیز مورد توجه بسیاری از محققان SMA قرار گرفته است.

طبق مطالعه پیترو و سولیاکوف (۲۰۱۹)، سه تکنیک برنامه ریزی و بودجه ریزی استراتژیک حسابداری مشتری و بهایابی هدف بیشترین و سه تکنیک کارت ارزیابی متوازن قیمت گذاری استراتژیک و بهایابی بر مبنای فعالیت کمترین میزان استفاده را در شرکتهای جمهوری چک داشته است. سطح کاربرد رویه های بررسی شده به عوامل صنعت اندازه و عدم اطمینان محیطی ارتباط ندارد، اما استراتژی محور هستند.

براساس پژوهش سسکن کستانی و گراسیتی (۲۰۱۸)، رویه های حسابداری مدیریت استراتژیک برای مدیران و حسابداران ارشد شرکت های بزرگ ایتالیایی اهمیت زیادی دارد و عامل رقابت بر سطح کاربرد رویه هایی مانند قیمت گذاری استراتژیک کارت ارزیابی متوازن تجزیه و تحلیل و مدیریت ریسک بهایابی هدف و بهایابی چرخه عمر محصول مؤثر می باشد.

لاپسلی و لیکر (۲۰۱۸)، به تحقیقی با عنوان ارتباط حسابداری مدیریت استراتژیک با فرهنگ عمومی پایان دنیای موزیکال غرب پرداختند. یافته ها نشان میدهد که استراتژی یک عمل پیچیده با یک فرآیند اجتماعی ذاتی است تولید کنندگان تتاثر برای یافتن مسیری به بازار مذاکره می کنند که این مسیر شامل استفاده از اعتبار سازمان های واسطه ای است که کمک به شهرت محصولات فرهنگی جدید میکنند و از این طریق از روند استراتژیک حمایت می کنند.

نوری و سلطانی (۲۰۱۷)، در بررسی وضعیت ۳۷ تکنیک و ابزار حسابداری مدیریت در شرکت های ایرانی دریافتند تجزیه و تحلیل صورتهای مالی تجزیه و تحلیل نقاط قوت ضعف فرصت و تهدید تحلیل هزینه منفعت، ویژگی های کلیدی تحلیلهای مالی عوامل کلیدی موفقیت مدیریت کیفیت جامع تجزیه و تحلیل قیمت تجزیه و تحلیل دینگمان: الگوبرداری متداول ترین ابزارهای حسابداری مدیریت هستند. سطح کاربرد بهایابی بر مبنای فعالیت تحلیل هزینه منفعت کارت ارزیابی متوازن تحلیل چرخه عمر محصول، تحلیل زنجیره تأمین و تیم های مجازی در صنایع متفاوت است.

ابه و حاجیلد (۲۰۱۷)، به تحقیقی با عنوان حسابداری مدیریت استراتژیک و تصمیم گیری بررسی بانک های نیجریه پرداختند تایج نشان داد که بانک های نیجریه SMA را نه به عنوان یک مفهوم بلکه به عنوان یک اصل کاربردی مورد استفاده قرار میدهند و SMA به طور قابل توجهی به تصمیم گیری استراتژیک در زمینه مزیت رقابتی و افزایش سهم بازار کمک می کند.

تورنر و همکاران (۲۰۱۷)، به تحقیقی با عنوان عملکرد املاک: هتل نقش حسابداری مدیریت استراتژیک پرداختند. در این تحقیق یک نمونه شامل ۸۰ هتل برای بررسی عوامل کلیدی مزایای استفاده از حسابداری مدیریت استراتژیک هتل و تأثیر آن بر مشتریان هتل و عملکرد مالی را مورد بررسی قرار گرفت. یافته ها نشان داد اثر استراتژی کسب و کار جهت گیری بازار، یکی از عوامل تعیین کننده مزیت حسابداری مدیریت استراتژیک هتل و اثر واسطه ای حسابداری مدیریت استراتژیک هتل و عملکرد مشتری هتل بر ارتباط میان استراتژی کسب و کار جهت گیری بازار هتل و عملکرد مالی هتل میباشد.

آپلوم و همکاران (۲۰۱۷)، به بررسی تاثیر تجزیه و تحلیل کسب و کار و سیستم های سازمانی بر حسابداری مدیریت پرداختند. نتایج این تحقیق نشان داد که ماهیت و دامنه حسابداری مدیریت کاملا تغییر کرده است و حسابداران مدیریت بیشتر از تحلیل های، توصیفی، برخی نیز از تحلیل های پیشگویانه و تعداد کمی از تحلیل های تجویزی استفاده کنند. ال ابیشی کرباری و ناصر " (۲۰۱۵)، در مطالعه ای تجربی وضعیت کاربرد ۱۸ استراتژی حسابداری مدیریت را در شرکت های تولیدی عربستان سعودی بررسی کردند. محققان دریافتند که شرکت های تولیدی در عربستان سعودی تمایل به استفاده از تکنیک های سنتی حسابداری مدیریت دارند.

## فرضیه پژوهش

- اول: حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار در شرکت تولید ماتو گلدیس تاثیر دارد.  
دوم: حسابداری مدیریت استراتژیک بر تغییرات سازمانی در شرکت تولید ماتو گلدیس تاثیر دارد.



## روش پژوهش

روش پژوهش حاضر و یا به اصطلاح روش تجزیه و تحلیل این مطالعه بر مبنای رویکرد کیفی می‌باشد. در این مطالعه، با بهره‌گیری از تکنیک حداقل مربعات جزئی و با استناد به داده‌های پرسشنامه‌های استاندارد جمع‌آوری شده، اعتبارسنجی خواهد شد تا صحت روابط برقرار شده در الگوی پژوهش مورد ارزیابی قرار گردد. با این تفاسیر شرح کاملی از روش تحقیق این مطالعه در قالب رویکرد کمی ارائه می‌گردد. در این فرایند، روش‌های کمی (توصیفی-پیمایشی)، خواهد بود و یک تحقیق علی می‌باشد.

## جامعه آماری

جامعه آماری نمایندگان شرکت تولید مانتو گلدیس می‌باشند. در بخش کمی این مطالعه، نمونه‌گیری با توجه به شرط جامعه آماری نامحدود با استفاده از روش غیراحتمالی در دسترس صورت خواهد گرفت. نمونه عبارت است از مجموعه‌ای از نشانه‌ها که از یک قسمت، یک گروه یا جامعه‌ای بزرگ‌تر انتخاب می‌شود، به طوری که این مجموعه معرف کیفیات و ویژگی‌های آن قسمت، گروه یا جامعه بزرگ‌تر بوده و با مطالعه آن، پژوهشگر قادر است نتیجه را به کل جامعه آماری تعمیم دهد. از آنجا که این تحقیق براساس نوع هدف، کاربردی بوده و معرف بودن گروه نمونه برای تعمیم‌پذیری به جامعه دارای اهمیت می‌باشد، بنابراین از نمونه‌گیری احتمالی به روش تصادفی ساده استفاده شد.

## تحلیل داده‌های پژوهش

### آمار توصیفی

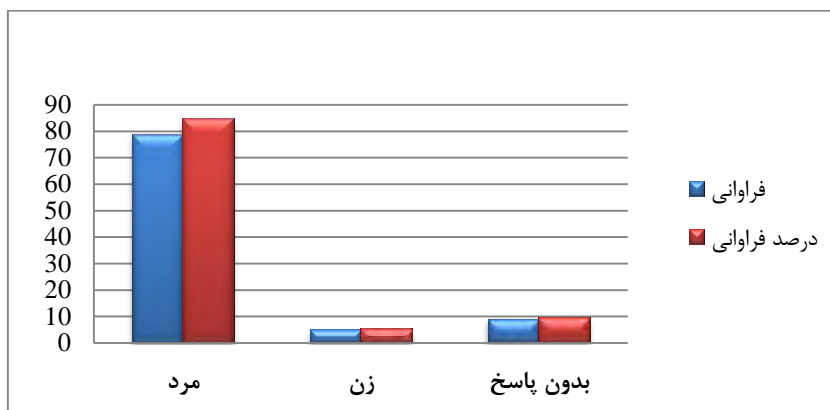
برای تبیین و شرح داده‌های جمع‌آوری شده در تحقیق از آمار توصیفی استفاده می‌شود. در اینجا از جداول و نمودارها، برای نشان دادن بعضی ویژگی‌های جمعیت شناختی و سازمانی پاسخ‌دهندگان که در ابتدای پرسش‌نامه توسط محقق مورد سؤال قرار گرفته، استفاده می‌شود.

ویژگی نمونه آماری کارکنان بر حسب جنسیت

همان‌طور که در جدول و نمودار (۱) مشاهده می‌شود، ۸۴/۹۴ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و ۵/۳۸ درصد باقیمانده زن بوده‌اند. همچنین ۹/۶۹ درصد پاسخی به این مورد نداده بودند. نمودار فراوانی مربوط به جنسیت پاسخ‌دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

جدول (۱): توزیع فراوانی مربوط به جنسیت پاسخ‌دهندگان

وضعیت جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
مرد	۷۹	۸۴/۹۴
زن	۵	۵/۳۷
بدون پاسخ	۹	۹/۶۹
مجموع	۹۳	۱۰۰

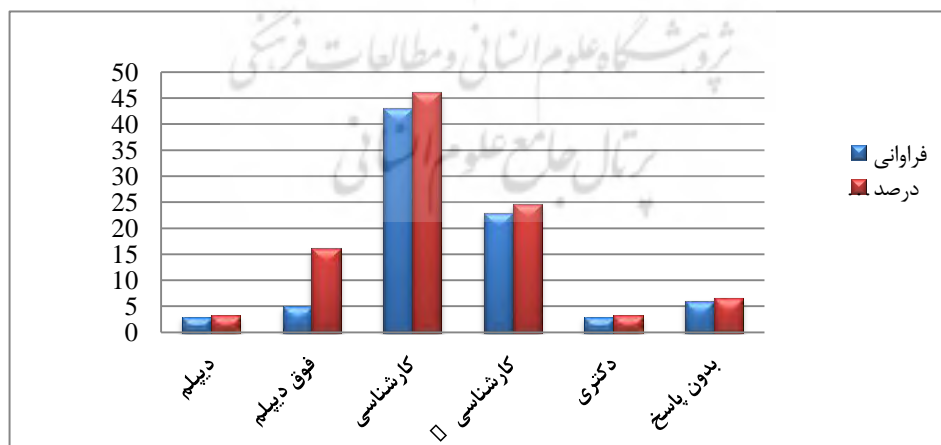


### ویژگی نمونه آماری بر حسب تحصیلات

همان طوری که در جدول و نمودار (۲) مشاهده می‌شود، ۳/۲۲ درصد دارای تحصیلات دیپلم، ۱۶/۱۲ درصد دارای تحصیلات فوق دیپلم، ۴۶/۲۳ درصد دارای تحصیلات کارشناسی، ۲۴/۷۳ درصد دارای تحصیلات کارشناسی ارشد و ۳/۲۲ درصد دارای تحصیلات دکتری بودند، همچنین ۶/۵۸ درصد پاسخی به این مورد پاسخی نداده بوده‌اند. نمودار فراوانی مربوط به سطح تحصیلات پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

جدول (۲): توزیع فراوانی مربوط به سطح تحصیلات پاسخ دهندگان

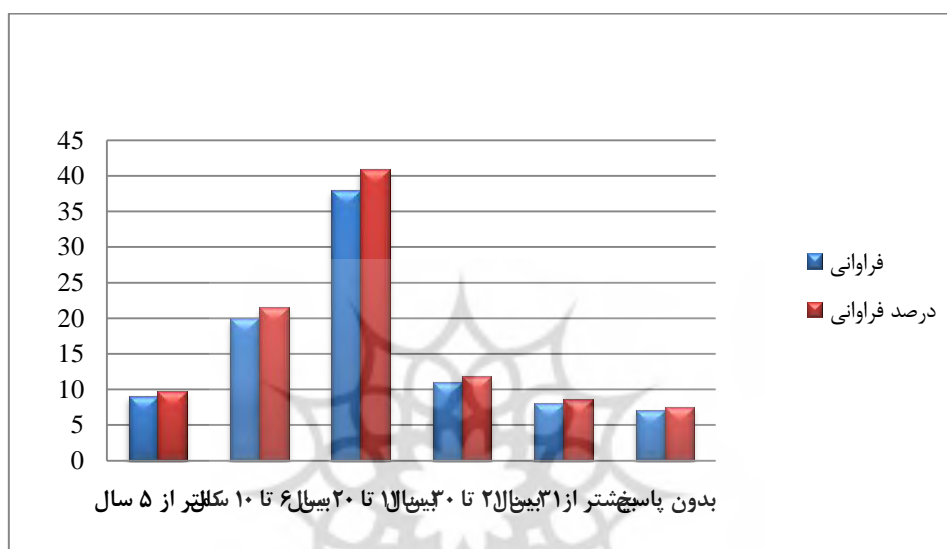
میزان تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
دیپلم	۳	۳/۲۲
فوق دیپلم	۱۵	۱۶/۱۲
کارشناسی	۴۳	۴۶/۲۳
کارشناسی ارشد	۲۳	۲۴/۷۳
دکتری	۳	۳/۲۲
پاسخ داده نشده	۶	۶/۵۸



همان طوری که در جدول و نمودار ۳ مشاهده می‌شود، ۹/۶۷ درصد دارای سابقه کار کمتر از ۵ سال، ۲۱/۵۰ درصد بین ۶ تا ۱۰ سال و ۴۰/۸۶ درصد بین ۱۱ تا ۲۰ سال، ۱۱/۸۲ درصد بین ۲۱ تا ۳۰ سال و ۸/۶۰ درصد بیشتر از ۳۱ سال دارای سابقه بوده‌اند. همچنین ۷/۵۵ درصد پاسخی به این مورد نداده بودند. نمودار فراوانی مربوط به سابقه کار پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

جدول (۳): توزیع فراوانی مربوط به سابقه کار پاسخ دهندگان

سابقه کار	فراوانی	درصد فراوانی
کمتر از ۵ سال	۹	۹/۶۷
بین ۶ تا ۱۰ سال	۲۰	۲۱/۵۰
بین ۱۱ تا ۲۰ سال	۳۸	۴۰/۸۶
بین ۲۱ تا ۳۰ سال	۱۱	۱۱/۸۲
بیشتر از ۳۱ سال	۸	۸/۶۰
پاسخ داده نشده	۷	۷/۵۵
مجموع	۹۳	۱۰۰



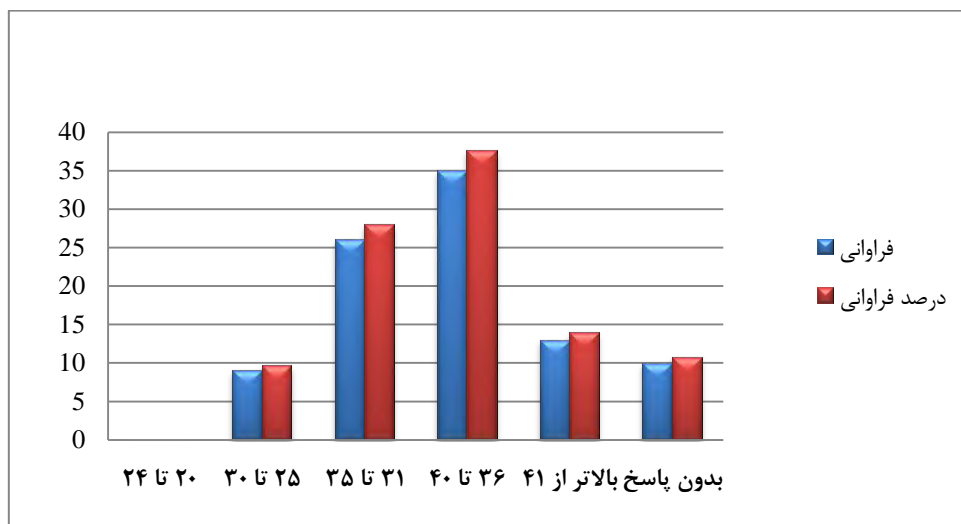
نمودار (۳) نمودار فراوانی مربوط به وضعیت سابقه کار پاسخ دهندگان

### ویژگی نمونه آماری بر حسب سن

همان طوری که در جدول و نمودار ۴ مشاهده می‌شود، صفر دارای سن کمتر از ۲۴ سال و ۹/۶۷ درصد دارای سن بین ۲۵ تا ۳۰، ۲۷/۹۵ درصد دارای سن ۳۱ تا ۳۵ سال و ۳۷/۶۳ درصد دارای سن ۳۶ تا ۴۰ سال و ۱۳/۹۷ درصد دارای سن بیشتر از ۴۱ سال بوده‌اند. همچنین ۱۰/۷۸ درصد پاسخی به این مورد نداده بودند. نمودار فراوانی مربوط به سن پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

جدول (۴): توزیع فراوانی مربوط به سن پاسخ دهندگان

سن کارکنان	فراوانی	درصد فراوانی
بین ۲۰ تا ۲۴ سال	۰	۰
بین ۲۵ تا ۳۰ سال	۹	۹/۶۷
بین ۳۱ تا ۳۵ سال	۲۶	۲۷/۹۵
بین ۳۶ تا ۴۰ سال	۳۵	۳۷/۶۳
بیشتر از ۴۱ سال	۱۳	۱۳/۹۷
پاسخ داده نشده	۱۰	۱۰/۷۸
مجموع	۹۳	۱۰۰



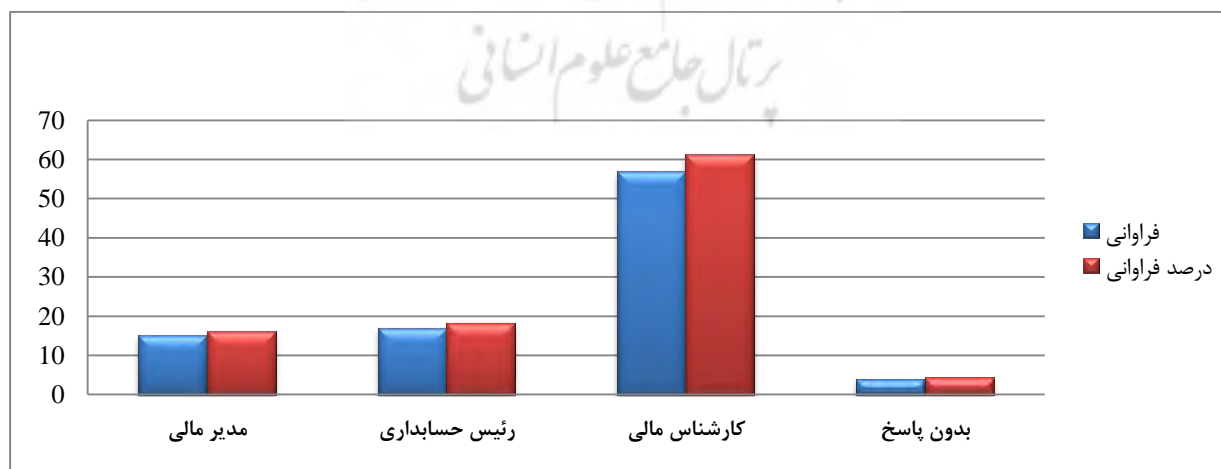
نمودار (۴) نمودار فراوانی مربوط به سن پاسخ دهندگان

### ویژگی نمونه آماری بر حسب سمت

همان طوری که در جدول و نمودار ۵ مشاهده می‌شود، ۱۶/۱۲ درصد مدیر، ۱۸/۲۷ درصد رئیس حسابداری، ۶۱/۲۹ درصد دارای سمت کارشناس مالی، همچنین ۴/۳۲ درصد پاسخی به این مورد پاسخی نداده بوده‌اند. نمودار فراوانی مربوط به سمت پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

جدول (۵): توزیع فراوانی مربوط به سمت پاسخ دهندگان

درصد فراوانی	فراوانی	سمت
۱۶/۱۲	۱۵	مدیر مالی
۱۸/۲۷	۱۷	رئیس حسابداری
۶۱/۲۹	۵۷	کارشناس مالی
۴/۳۲	۴	پاسخ داده نشده
۱۰۰	۹۳	مجموع



نمودار (۵) نمودار فراوانی مربوط به سمت پاسخ دهندگان

## آمار استنباطی

### بررسی نرمال بودن داده‌ها

پیش‌نیاز انجام تمامی آزمون‌های پارامتری، نرمال بودن توزیع آماری متغیرهاست. به طور کلی می‌توان گفت که آزمون‌های پارامتری، عموماً بر میانگین و انحراف معیار استوارند. حال اگر توزیع جامعه نرمال نباشد، نمی‌توان استنباط درست از نتایج داشت. برای آزمون نرمال بودن متغیرها، از آزمون چولگی و کشیدگی استفاده گردید که نتایج آن در جدول ۴-۶ ارائه گردیده است. همانگونه که مشاهده می‌گردد با توجه به اینکه بازه اعداد چولگی و کشیدگی بین ۱ و -۱ می‌باشد در نتیجه فرض نرمال بودن داده‌ها مورد تأیید است (پلنت، ۲۰۰۹).

جدول (۶): نتایج آزمون نرمال بودن داده‌ها

ردیف	نشانه	متغیر	چولگی	کشیدگی
۱	S	اندازه شرکت	-۰/۵۶۳	-۰/۳۷۲
۲	AMT	تکنولوژی پیشرفته تولید	-۰/۶۶۶	-۰/۳۵۶
۳	TQM	مدیریت کیفیت جامع	-۰/۵۲۶	-۰/۳۳۱
۴	JIT	مدیریت موجودی به موقع	-۰/۳۶۱	-۰/۶۹۰
۵	CS	استراتژی تمایز	-۰/۵۲۹	-۰/۵۱۴
۶	CLS	استراتژی رهبری هزینه	-۰/۴۰۰	-۰/۶۱۱
۷	CDFC	تعیین هزینه و کنترل مالی	-۰/۱۷۵	-۰/۵۲۸
۸	IPC	ارائه اطلاعات برای برنامه ریزی و کنترل	-۰/۰۴۹	-۰/۹۶۵
۹	RWR	کاهش ضایعات در منابع کسب و کار	۰/۰۹۱	-۰/۷۶۴
۱۰	CV	ایجاد ارزش از طریق استفاده از منابع مؤثر	-۰/۰۷۳	-۰/۴۵۳
۱۱	PEU	درجه عدم اطمینان محیطی	۰/۰۳۳	-۰/۹۸۷
۱۲	FSD	تمرکززادگی	-۰/۰۲۰	-۰/۷۷۳

### بررسی مدل اندازه‌گیری و مدل ساختاری تحقیق

همان طور که مطرح گردید، به منظور تجزیه و تحلیل داده‌های تحقیق، از روش دو مرحله‌ای هال اند (۱۹۹۹)، برای مدل‌یابی به روش حداقل مربعات جزئی استفاده است. مرحله اول شامل تعیین مدل اندازه‌گیری از طریق برآورد روایی و پایایی است و مرحله دوم شامل تعیین مدل ساختاری از طریق تحلیل شاخص‌های برازندگی، ضرایب تعیین و تحلیل مسیر است. در هر یک از این مراحل از نرم‌افزار SMART PLS و SPSS استفاده شده است. در مرحله اول، از برآورد روایی و پایایی به منظور بررسی مدل اندازه‌گیری استفاده می‌شود که روش‌های تأییدی هماهنگی داده‌ها با یک ساختار عاملی معین را بررسی می‌نماید و در واقع تحلیل عاملی تأییدی شایستگی گویه‌هایی که برای معرفی متغیرها برگزیده شده‌اند را بررسی می‌کند. در مرحله دوم، از تحلیل مسیر، شاخص‌های برازش مدل و ضرایب تعیین جهت بررسی مدل ساختاری، استفاده می‌شود. به عبارتی یک مدل معادلات ساختاری که از روش حداقل مربعات جزئی در حل آن استفاده شده است، می‌بایست در دو مرحله تحلیل و تفسیر شود. ابتدا مدل اندازه‌گیری و سپس مدل ساختاری مورد تحلیل و تفسیر قرار خواهد گرفت. منظور از بررسی مدل اندازه‌گیری، بررسی وزن‌ها و بارهای متغیرهای نهفته و منظور از بررسی مدل ساختاری بررسی ضرایب مسیر بین متغیرهای نهفته می‌باشد.

### بررسی مدل اندازه گیری تحقیق

پیش از مدل سازی معادله ساختاری به منظور آزمون فرضیه های تحقیق، لازم است اعتبار ابزار سنجش تحقیق از طریق تکنیک تحلیل عاملی تأییدی تأیید شود. به منظور بررسی این امر اعتبار سازه<sup>۱</sup> مدل مورد بررسی قرار می گیرد که برای سنجش آن از دو اعتبار همگرایی<sup>۲</sup> و اعتبار افتراقی<sup>۳</sup> استفاده می شود.

### الف) تحلیل عاملی اکتشافی

در انجام تحلیل عاملی، ابتدا باید از این مسأله اطمینان حاصل شود که می توان داده های موجود را برای تحلیل مورد استفاده قرار داد. به عبارت دیگر، آیا تعداد داده های مورد نظر برای تحلیل عاملی مناسب هستند یا خیر؟ بدین منظور از شاخص کفایت نمونه گیری<sup>۴</sup> و آزمون بارتلت در تحلیل عاملی اکتشافی استفاده می شود. شاخص KMO شاخصی از کفایت نمونه گیری است. این شاخص در دامنه صفر تا یک قرار دارد. اگر مقدار شاخص نزدیک به یک باشد، داده های مورد نظر برای تحلیل عاملی مناسب هستند و در غیر این صورت (معمولاً کمتر از ۰/۵) نتایج تحلیل عاملی برای داده های مورد نظر چندان مناسب نمی باشند.

آزمون بارتلت بررسی می کند چه هنگام ماتریس همبستگی، شناخته شده (از نظر ریاضی ماتریس واحد و همانی)، است و بنابراین برای شناسایی ساختار (مدل عاملی)، نامناسب می باشد. اگر سطح معنی داری در آزمون بارتلت کوچک تر از ۰/۵ باشد تحلیل عاملی برای شناسایی ساختار مناسب است، زیرا فرض شناخته شده بودن ماتریس همبستگی رد می شود. بعد از مناسب تشخیص دادن مقدار شاخص کفایت نمونه گیری و معنی داری شدن آزمون بارتلت به منظور بررسی روایی همگرا به جدول اشتراکات مراجعه می شود. روایی همگرا زمانی مورد پذیرش قرار می گیرد که تمامی مقادیر استخراج شده بالای ۰/۳ باشند در صورتی که مقدار اشتراک برای یک گوی های کمتر از ۰/۳ باشد باید گویه مورد نظر از تجزیه و تحلیل کنار گذاشته شود.

### جدول (۷): نتایج مربوط به تحلیل عاملی اکتشافی گویه های پرسش نامه

نام متغیر	گویه ها	بار عاملی مرحله ۱	بار عاملی مرحله ۲	بار عاملی مرحله ۳	معنی داری آزمون بارتلت	درجه آزادی	مقدار تقریبی $\chi^2$	شاخص کفایت نمونه گیری
تعیین هزینه و کنترل مالی	CDFC1	۰/۵۹۶			۰/۰۰۰	۱۰	۱۳۸/۴۲۵	۰/۷۳۷
	CDFC2	۰/۶۴۹						
	CDFC3	۰/۵۰۴						
	CDFC4	۰/۴۸۵						
	CDFC5	۰/۴۷۷						
ارائه اطلاعات برای برنامه ریزی و کنترل	IPC1	۰/۵۹۲			۰/۰۰۰	۲۱	۲۴۷/۱۸۲	۰/۷۶۹
	IPC2	۰/۳۶۸						
	IPC3	۰/۵۷۱						
	IPC4	۰/۵۴۸						
	IPC5	۰/۴۷۴						
	IPC6	۰/۵۲۴						
	IPC7	۰/۶۰۹						

<sup>۱</sup> Construct Validity

<sup>۲</sup> Convergent Validity

<sup>۳</sup> Discriminant Validity

<sup>۴</sup> Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO)

نام متغیر	گویه‌ها	بار عاملی مرحله ۱	بار عاملی مرحله ۲	بار عاملی مرحله ۳	معنی‌داری آزمون بار تلت	درجه آزادی	مقدار تقریبی $\chi^2$	شاخص کفایت نمونه‌گیری
کاهش ضایعات در منابع کسب و کار	RWR1	۰/۵۱۷			۰/۰۰۰	۲۱	۲۷۲/۲۶۴	۰/۵۸۵
	RWR2	۰/۵۶۲						
	RWR3	۰/۵۱۴						
	RWR4	۰/۵۸۴						
	RWR5	۰/۶۴۹						
	RWR6	۰/۵۴۹						
	RWR7	۰/۵۴۱						
ایجاد ارزش از طریق استفاده از منابع مؤثر	CV1	۰/۴۸۳	۰/۴۹۰	۰/۴۸۸	۰/۰۰۰	۱۰	۱۰۸/۸۹۶	۰/۷۲۵
	CV2	۰/۳۱۴	۰/۳۵۵	۰/۴۲۸				
	CV3	۰/۵۳۱	۰/۵۶۱	۰/۶۵۲				
	CV4	۰/۴۸۶	۰/۵۰۶	۰/۵۴۴				
	CV5	۰/۵۱۱	۰/۴۹۹	۰/۳۹۴				
	CV6	۰/۳۳۶	۰/۲۹۱	-				
	CV7	۰/۱۲۳	-					
درجه عدم اطمینان محیطی	PEU1	۰/۴۷۵			۰/۰۰۰	۲۱	۲۵۹/۶۰۷	۰/۸۰۶
	PEU2	۰/۳۱۶						
	PEU3	۰/۷۲۴						
	PEU4	۰/۶۳۵						
	PEU5	۰/۶۴۶						
	PEU6	۰/۵۲۳						
	PEU7	۰/۳۲۷						
تمرکززادایی	FSD1	۰/۳۷۹			۰/۰۰۰	۱۰	۱۰۲/۶۲۹	۰/۷۷۵
	FSD2	۰/۶۶۸						
	FSD3	۰/۵۹۰						
	FSD4	۰/۵۸۰						
	FSD5	۰/۳۰۲						
اندازه شرکت	S1	۰/۸۵۶			۰/۰۰۰	۲	۶۴/۰۱۸	۰/۵۰۰
	S2	۰/۸۵۶						
تکنولوژی پیشرفته تولید	AMT1	۰/۸۳۱			۰/۰۰۰	۳	۱۹۴/۹۲۳	۰/۷۵۳
	AMT2	۰/۸۸۱						
	AMT3	۰/۸۵۷						
مدیریت کیفیت جامع	TQM1	۰/۴۰۸			۰/۰۰۰	۱۰	۲۱۷/۷۱۹	۰/۶۸۵
	TQM2	۰/۴۲۱						
	TQM3	۰/۷۷۱						
	TQM4	۰/۶۸۲						
	TQM5	۰/۷۱۱						
مدیریت موجودی به	JIT1	۰/۰۰۲	-		۰/۰۰۰	۱۵	۱۸۸/۱۸۶	۰/۷۶۹۸
	JIT2	۰/۶۵۸	۰/۶۵۹					

نام متغیر	گویه‌ها	بار عاملی مرحله ۱	بار عاملی مرحله ۲	بار عاملی مرحله ۳	معنی‌داری آزمون بارتلت	درجه آزادی	مقدار تقریبی $\chi^2$	شاخص کفایت نمونه‌گیری
موقع	JIT3	۰/۷۵۷	۰/۵۷۷					
	JIT4	۰/۴۴۱	۰/۴۴۰					
	JIT5	۰/۵۲۶	۰/۵۲۵					
	JIT6	۰/۵۶۲	۰/۵۶۳					
	JIT7	۰/۴۸۶	۰/۴۸۵					
استراتژی تمایز	CS1	۰/۵۰۰			۰/۰۰۰	۱۰	۱۳۷/۴۳۹	۰/۷۵۴
	CS2	۰/۶۵۲						
	CS3	۰/۵۹۵						
	CS4	۰/۴۹۲						
	CS5	۰/۵۱۲						
استراتژی رهبری هزینه	CLS1	۰/۴۱۱			۰/۰۰۰	۱۰	۱۵۱/۹۳۹	۰/۸۳۴
	CLS2	۰/۶۰۳						
	CLS3	۰/۵۶۲						
	CLS4	۰/۷۰۳						
	CLS5	۰/۶۵۳						

نتایج آزمون بارتلت و شاخص کفایت نمونه‌گیری به عنوان شاخص‌های کفایت نمونه‌گیری نشان می‌دهد، که مقادیر هر دو شاخص در سطح مطلوبی می‌باشند. مقدار شاخص کفایت نمونه‌گیری برای تمامی متغیرها بیشتر از ۰/۳ و مقدار معنی‌داری آزمون بارتلت نیز کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد.

### ب) روایی (اعتبار) همگرا

روایی (اعتبار) همگرا<sup>۱</sup> در مدل PLS توسط معیار میانگین واریانس استخراج شده ۲ مورد تحلیل قرار می‌گیرد. این شاخص نشان دهنده میزان واریانسی است که یک سازه (متغیر نهفته)، از نشانگرهایش بدست می‌آورد. این معیار در مقادیر بیشتر از ۰/۵ تضمین می‌کند حداقل ۵۰ درصد واریانس یک سازه توسط نشانگرهایش تعریف می‌شود. در ادامه نتایج حاصل از بررسی روایی همگرا در تحقیق حاضر ارائه شده است.

جدول (۸): روایی همگرایی سازه‌های (متغیرهای نهفته) تحقیق

ردیف	نشانه	متغیر	میانگین واریانس استخراج شده مدل
۱	AMT	تکنولوژی پیشرفته تولید	۰/۸۵۳
۲	TQM	مدیریت کیفیت جامع	۰/۵۹۳
۳	JIT	مدیریت موجودی به موقع	۰/۵۱۳
۴	CS	استراتژی تمایز	۰/۵۳۵
۵	CLS	استراتژی رهبری هزینه	۰/۵۷۶
۶	S	اندازه شرکت	۰/۸۵۳
۷	PEU	درجه عدم اطمینان محیطی	۰/۵۲۰
۸	FSD	تمرکززدایی	۰/۵۰۰

<sup>1</sup> Convergent validity

<sup>2</sup> Average variance extracted



۰/۶۶۷	بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت	MAPS	۹
-------	-----------------------------------	------	---

همانطور که در جدول ۸ ملاحظه می‌شود در موارد مقادیر میانگین واریانس استخراج شده از ۰/۵ بیشتر بوده و یا بعضاً اختلاف ناچیزی با آن دارند. بنابراین مدل اندازه‌گیری از روایی همگرای مناسب برخوردار است.

### ج) تحلیل عاملی تاییدی (پایایی نشانگرهای متغیرهای نهفته)

در ادامه بر اساس مدل‌های پرازش شده ارزش بارهای عاملی نشانگرهای متغیرهای نهفته در جدول‌های زیر نتایج آن نشان داده شده است.

جدول (۹): ارزش بارهای عاملی نشانگرهای متغیرهای نهفته (مدل)

احتمال	MAPS	TQM	S	PEU	JIT	(FSD)	(CS)	(CLS)	(AMT)	متغیر نهفته نشانگرها
۱۵/۰۶۲									۰/۸۸۵	AMT1
۵۷/۷۳۹									۰/۹۴۵	AMT2
۴۰/۴۰۲									۰/۹۴۰	AMT3
۳/۹۲۳								۰/۵۴۳		CLS1
۱۰/۳۱۱								۰/۷۴۸		CLS2
۱۱/۶۷۸								۰/۷۵۳		CLS3
۱۳/۵۸۰								۰/۸۳۹		CLS4
۲۴/۱۶۷								۰/۸۷۰		CLS5
۴/۸۴۰							۰/۷۸۷			CS1
۴/۱۸۵							۰/۷۳۴			CS2
۳/۸۸۷							۰/۶۷۸			CS3
۴/۵۰۶							۰/۷۴۵			CS4
۳/۸۰۴							۰/۷۱۲			CS5
۵/۱۰۳						۰/۵۷۴				FSD1
۲۲/۷۶۶						۰/۸۲۲				FSD2
۱۵/۵۶۴						۰/۸۰۱				FSD3
۱۷/۹۰۳						۰/۷۹۰				FSD4
۳/۸۳۴						۰/۵۷۹				FSD5
۳/۷۰۹					۰/۷۰۲					JIT2
۳/۰۶۱					۰/۵۹۷					JIT3
۴/۰۲۰					۰/۶۷۵					JIT4
۴/۷۷۳					۰/۷۶۷					JIT5
۴/۲۷۶					۰/۷۴۰					JIT6
۵/۲۷۱					۰/۸۰۱					JIT7
۹/۱۵۶				۰/۶۸۱						PEU1
۷/۶۶۱				۰/۵۸۰						PEU2
۲۱/۳۹۲				۰/۸۴۲						PEU3
۱۸/۸۴۷				۰/۷۹۸						PEU4
۱۸/۹۲۸				۰/۸۱۸						PEU5

احتمال	MAPS	TQM	S	PEU	JIT	(FSD)	(CS)	(CLS)	(AMT)	متغیر نهفته نشانگرها
۱۳/۰۱۱				۰/۷۲۸						PEU6
۵/۵۵۳				۰/۵۴۲						PEU7
۶۹/۳۹۱			۰/۹۴۵							S1
۲۱/۷۶۹			۰/۹۰۳							S2
۸/۱۹۴		۰/۶۲۰								TQM1
۱۰/۳۸۹		۰/۵۰۶								TQM2
۲۲/۵۳۲		۰/۵۵۹								TQM3
۱۱/۰۵۳		۰/۵۶۹								TQM4
۱۵/۷۵۸		۰/۵۴۷								TQM5
۲۳/۰۶۹	۰/۸۵۰									RWR
۵۴/۸۵۹	۰/۹۰۹									IPC
۸/۱۷۹	۰/۶۵۷									CV
۲۲/۸۲۴	۰/۸۳۰									CDFC

پایایی هریک از نشانگرهای متغیر نهفته، در مدل PLS توسط میزان بارهای عاملی هر نشانگر مشخص می‌شود. ارزش هریک از بارهای عاملی نشانگرهای متغیر نهفته مربوطه می‌بایست بزرگ‌تر یا مساوی ۰/۵ باشد (فالکر و میلر<sup>۱</sup>، ۱۹۹۲). در جدول زیر میزان بارهای عاملی برای نشانگرهای متغیرهای نهفته تحقیق قابل مشاهده است.

همان‌طور که در جداول فوق ملاحظه می‌شود تمامی مقادیر سنجه‌های مرتبط با متغیر مکنون که در خانه‌های هاشور-خورد شده مشخص شده‌اند بالاتر از ۰/۵ است. بنابراین می‌توان گفت مدل اندازه‌گیری از پایایی کافی در زمینه نشانگرهای متغیرهای نهفته برخوردار است. در جدول فوق مقادیر احتمال (P-values) نیز برای نشانگرها نشان داده شده است. این مقادیر معمولاً به عنوان پارامترهای پایایی مرتبط با تحلیل عاملی تأییدی معرفی می‌شوند چراکه روابط بین نشانگرها و متغیرهای نهفته از قبل مشخص شده‌اند. همان‌طور که ملاحظه می‌شود تمامی مقادیر احتمال کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد و ابزار تحقیق از پایایی مناسب برخوردار است.

علاوه بر موارد فوق، از بارهای عاملی ارائه شده برای بررسی روایی همگرایی ابزار تحقیق نیز استفاده می‌شود. یک ابزار اندازه‌گیری دارای روایی همگرا است به شرطی که سوالات (نشانگرهای) مربوط به هر متغیر نهفته، همان‌گونه که مورد نظر طراح سوالات بوده، توسط پاسخ‌دهنده درک شود. برای اثبات این که ابزار تحقیق از روایی همگرا برخوردار است دو معیار باید محقق شود: اول اینکه مقادیر احتمال کمتر از ۰/۰۵ باشد و دوم اینکه مقادیر بارهای عاملی مربوطه بزرگ‌تر یا مساوی ۰/۵ باشد. همان‌طور که در جدول ۹ ملاحظه می‌شود هر دو معیار مورد نظر برای ابزار تحقیق حاضر محقق شده است و بنابراین پرسشنامه تحقیق از روایی همگرایی مناسب برخوردار است.

## ه) پایایی سازه (سازگاری درونی)

پایایی سازه<sup>۲</sup> این امکان را فراهم می‌سازد تا سازگاری درونی شاخص‌هایی که یک مفهوم را می‌سنجند بررسی شود. به عبارت دیگر پایایی سازه نشان می‌دهد متغیرهای مشاهده شده (نشانگرها)، با چه دقتی متغیر نهفته را می‌سنجند. برای اندازه‌گیری این پایایی، شاخص پایایی ترکیبی<sup>۳</sup> در مدل PLS ارائه می‌شود. این شاخص بر اساس ضریب آلفای کرونباخ

<sup>1</sup> Falk & Miller

<sup>2</sup> Construct reliability

<sup>3</sup> Composite reliability

محاسبه می‌شود. مقدار این شاخص باید بزرگ‌تر یا مساوی ۰/۷ باشد. جدول ۴-۱۰ مقدار پایایی سازه را برای هریک از متغیرهای نهفته نشان می‌دهد.

جدول (۱۰): پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ متغیرهای اصلی تحقیق

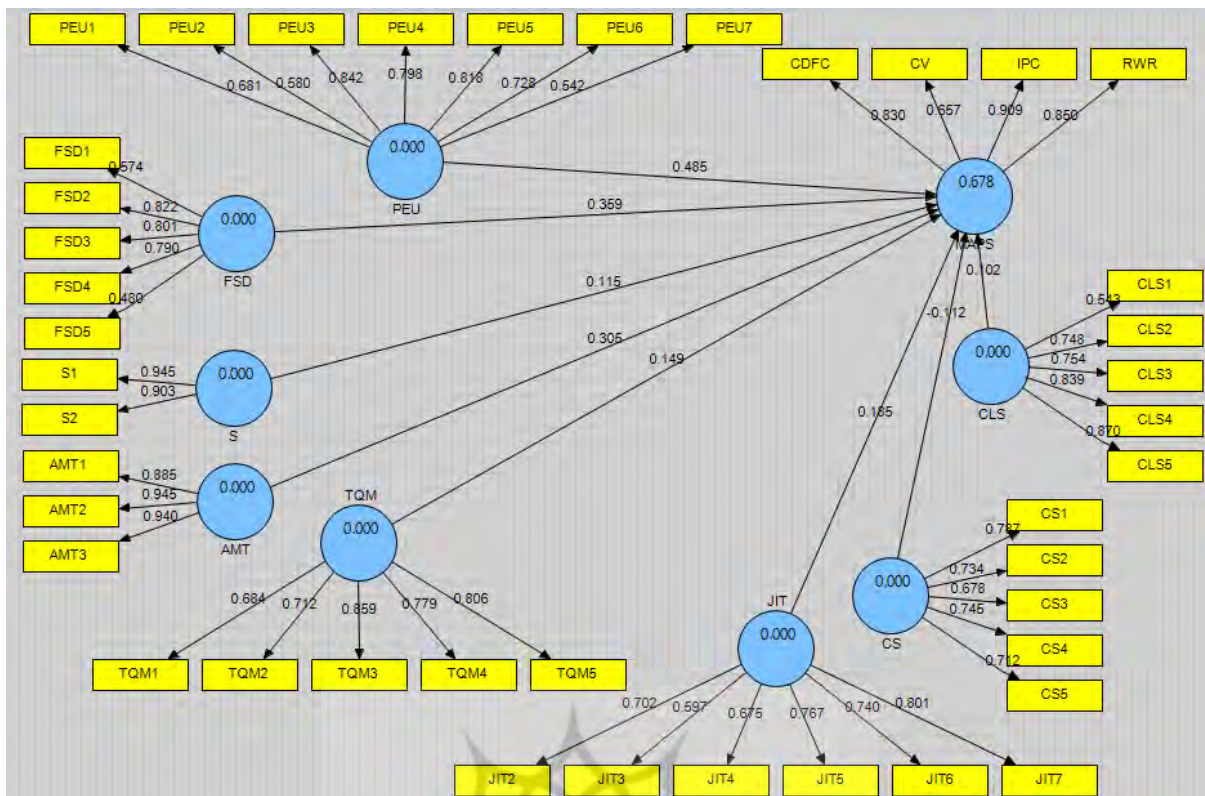
ردیف	نشانه	متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی
۱	AMT	تکنولوژی پیشرفته تولید	۰/۹۴۵	۰/۹۱۶
۲	TQM	مدیریت کیفیت جامع	۰/۸۷۹	۰/۸۲۷
۳	JIT	مدیریت موجودی به موقع	۰/۸۶۲	۰/۸۲۹
۴	CS	استراتژی تمایز	۰/۸۵۲	۰/۷۹۴
۵	CLS	استراتژی رهبری هزینه	۰/۸۶۹	۰/۸۲۱
۶	S	اندازه شرکت	۰/۹۲۱	۰/۸۳۱
۷	PEU	درجه عدم اطمینان محیطی	۰/۸۸۱	۰/۸۴۱
۸	FSD	تمرکززایی	۰/۸۲۷	۰/۷۴۶
۹	MAPS	بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت	۰/۸۸۷	۰/۸۳۱

همانطور که مشاهده می‌شود مقدار ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی در جدول فوق نشان داده شده و ملاحظه می‌شود که این ضرایب همگی بالاتر از ۰/۷ می‌باشند. بنابراین مدل اندازه‌گیری از پایایی سازه مناسبی برخوردار است.

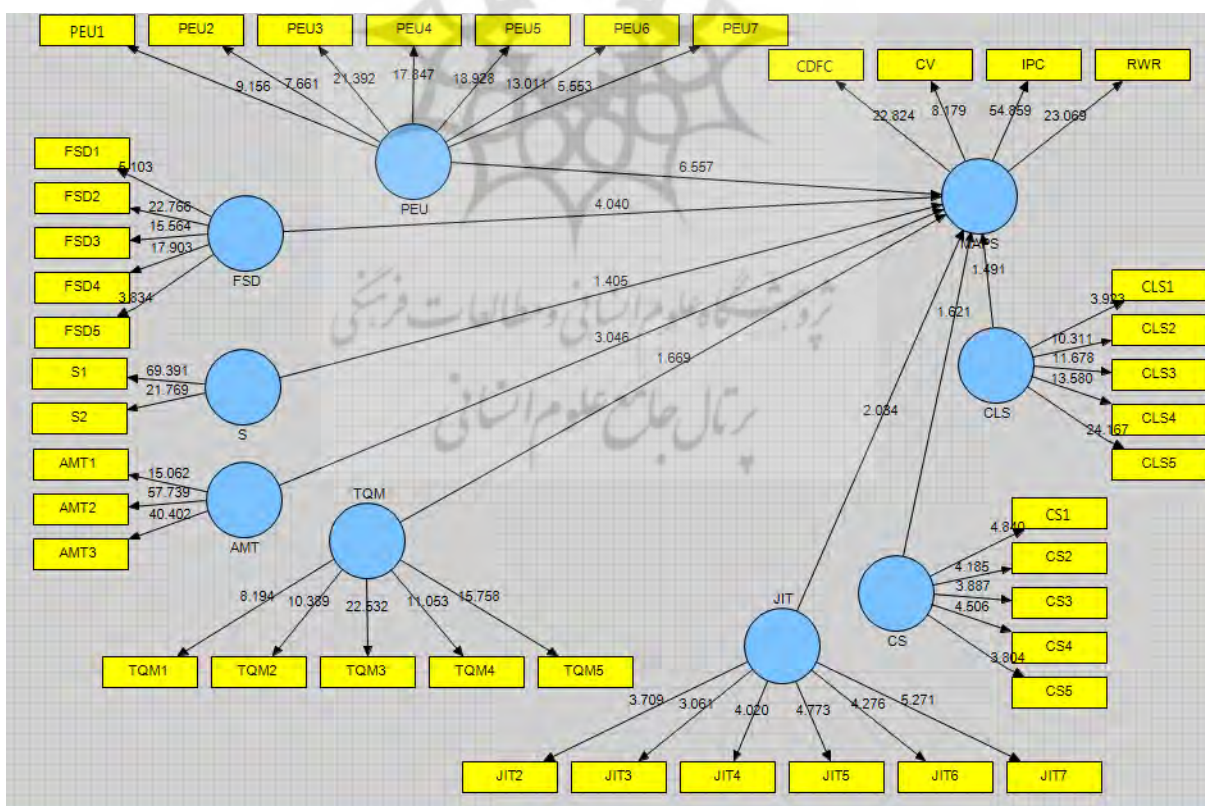
### بررسی مدل ساختاری تحقیق

در هر مطالعه ای پژوهشگر با گردآوری داده‌ها و اطلاعات به روش صحیح و علمی و نیز تجزیه و تحلیل آن‌ها تلاش می‌نماید پاسخ سؤال‌های تحقیق را یافته و فرضیه‌های برآمده از مبانی نظری را مورد ارزیابی قرار دهد. بنابراین پژوهشگر با استناد بر نتایج تحلیل آماری در مورد فرضیه‌ها اظهار نظر کرده و با توجه به نتایج بدست آمده آن‌ها را تأیید یا رد می‌کند. با تحلیل داده‌ها، مدل معادلات ساختاری زیر حاصل شده است:

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی



شکل (۱): مدل برازش شده در حالت تخمین استاندارد ضرایب



شکل (۲): مدل برازش شده در حالت معنی داری ضرایب

در این مدل (شکل ۱)، ضرایب مسیر یا ضریب بتا ( $\beta$ ) مشخص شده‌اند. مقادیر احتمال نیز در مدل شکل ۲، نشان داده شده است. از دیگر خروجی‌های نرم‌افزار که در شکل بالا ملاحظه می‌شود، ضرایب  $R^2$  است که در درون دایره هر متغیر نهفته درون‌زا (یعنی متغیر نهفته‌ی که فرض شده است تحت تأثیر یک یا چند متغیر نهفته دیگر می‌باشد)، در شکل ۱ آمده است. این ضریب نشان‌دهنده درصدی از واریانس متغیر نهفته است که توسط متغیرهای نهفته اثرگذار بر آن توضیح داده می‌شود. بنابراین برای متغیر وابسته که درون‌زا بوده و تحت تأثیر سایر متغیرها می‌باشند، میزان شاخص  $R^2$  تعیین شده است. ضریب تعیین نسبت به ضریب همبستگی معیار گویاتری است. ضریب تعیین مهم‌ترین معیاری است که با آن می‌توان رابطه بین یک یا چند متغیر مستقل با متغیر وابسته را توضیح داد. این ضریب بیان‌کننده درصد تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل می‌باشد. میزان شاخص  $R^2$  برای هر یک از شاخص‌های درون‌زا به شرح جدول ۱۱ می‌باشد:

جدول (۱۱): ضریب تعیین متغیرهای نهفته درون‌زا

ردیف	نماد	نام متغیر	ضریب تعیین مدل
۱	MAPS	بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت	۰/۶۷۸

### بررسی فرضیه‌های تحقیق

در این بخش به بررسی فرضیه‌های تحقیق و آزمون هر یک از آن‌ها می‌پردازیم. برای تأیید یا رد فرضیه‌های تحقیق از مقدار احتمال T-Value استفاده شده است که اگر مقدار آماره احتمال بزرگ‌تر از بازه (۱/۹۶ - ۱/۹۶) باشد، فرضیه مربوطه در سطح خطای ۰/۰۵ مورد تأیید قرار می‌گیرد.

### بررسی فرضیه ۱

فرضیه ۱ تحقیق بیان می‌کند: اول: حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار در شرکت تولید مانتو گلدیس تأثیر دارد. همان‌طور که در شکل ۱ ملاحظه می‌گردد؛ ضریب مسیر به میزان (۰/۴۸۵) برآورد شده است. با توجه به شکل ۲-۴ مقدار احتمال برابر ۶/۵۵۷ می‌باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچک‌تر است). می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است. بنابراین فرضیه شماره ۱ تأیید می‌گردد.

جدول (۱۲): نتایج مربوط به فرضیه ۱ تحقیق

مسیر مستقیم	معنی داری	نتیجه	نوع رابطه
↔	p ? ۰/۰۵	پذیرش فرضیه	مستقیم

### بررسی فرضیه ۲

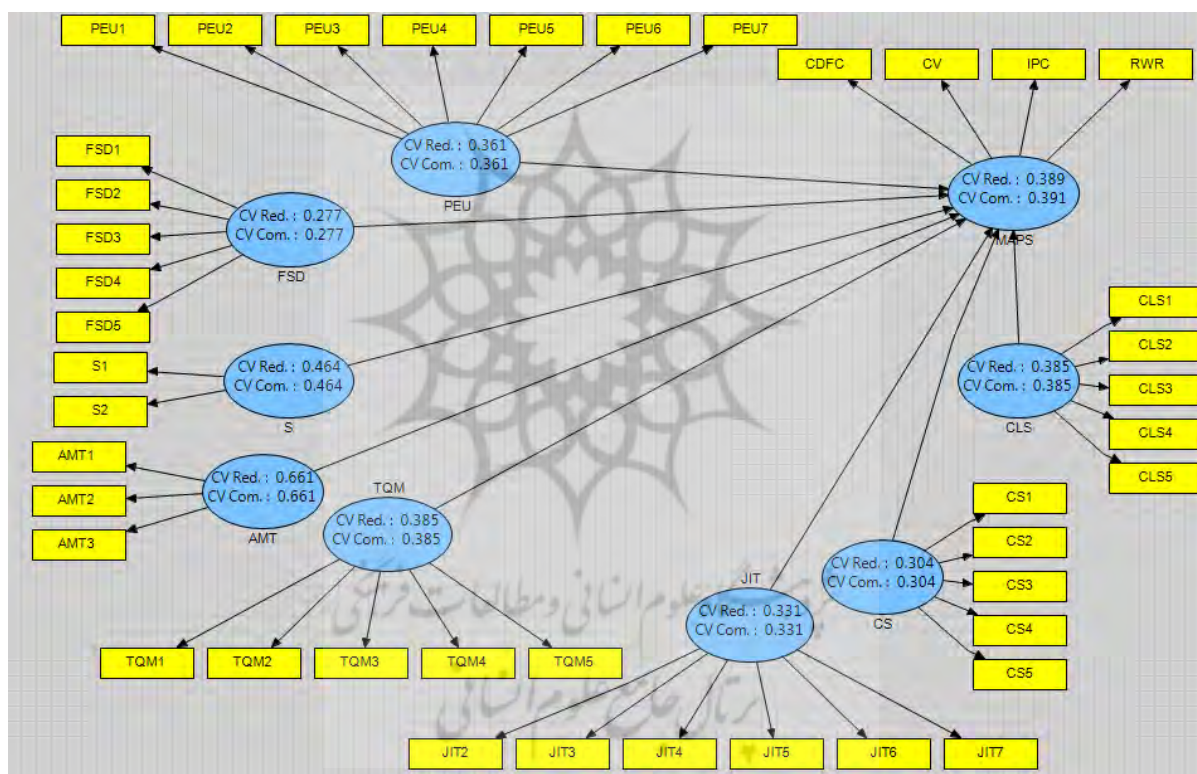
فرضیه ۲ تحقیق بیان می‌کند: دوم: حسابداری مدیریت استراتژیک بر تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گلدیس تأثیر دارد. همان‌طور که در شکل ۱ ملاحظه می‌گردد؛ ضریب مسیر به میزان (۰/۳۵۹) برآورد شده است. با توجه به شکل ۲ مقدار احتمال برابر ۴/۰۴۰ می‌باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچک‌تر است). بنابراین فرضیه شماره ۲ تأیید می‌گردد.

جدول (۱۳): نتایج مربوط به فرضیه ۲ تحقیق

نوع رابطه	نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
مستقیم	پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	↔

### بررسی شاخص‌های برازش (برازندگی) مدل

با آن که انواع گوناگون آزمون‌ها که به طور کلی شاخص‌های برازندگی نامیده می‌شوند پیوسته در حال مقایسه، توسعه و تکامل هستند، اما مقاله‌های مختلف، شاخص‌های مختلفی را ارائه کرده‌اند و حتی نگارش‌های مشهور برنامه‌های معادلات ساختاری مانند نرم افزارهای آموس، لیزرل و پی آل اس تعداد زیادی از شاخص‌های برازندگی به دست می‌دهند. این شاخص‌ها به شیوه‌های مختلف طبقه بندی شده‌اند که یکی از عمده‌ترین آن‌ها طبقه بندی به صورت مطلق، نسبی، برازش مدل بیرونی و درونی می‌باشد.



شکل (۳) بررسی شاخص‌های برازندگی مدل

برای بررسی کیفیت یا اعتبار مدل از بررسی اعتبار<sup>۱</sup> که شامل شاخص بررسی اعتبار اشتراک<sup>۲</sup> و شاخص بررسی اعتبار حشو یا افزونگی<sup>۳</sup> می‌باشد، استفاده شده است. شاخص اشتراک، کیفیت مدل اندازه گیری هر بلوک را می‌سنجد. شاخص حشو نیز که به آن Q2 استون-گیسر نیز می‌گویند، با در نظر گرفتن مدل اندازه گیری، کیفیت مدل ساختاری را برای هر بلوک درون زاد اندازه گیری می‌کند. مقادیر مثبت این شاخص‌های نشانگر کیفیت مناسب و قابل قبول مدل اندازه گیری و ساختاری می‌باشد. نتایج برازش در جدول ۱۴ ارائه گردیده است.

<sup>1</sup> Cross-validation

<sup>2</sup> CV-Communality

<sup>5</sup> CV-Redundancy

جدول (۱۴): شاخص‌های اشتراک (CV Com) و شاخص افزونگی (CV Red)

ردیف	نشانه	متغیر	(اشتراک و افزونگی)
۱	AMT	تکنولوژی پیشرفته تولید	۰/۶۶۱ و ۰/۶۶۱
۲	TQM	مدیریت کیفیت جامع	۰/۳۸۵ و ۰/۳۸۵
۳	JIT	مدیریت موجودی به موقع	۰/۳۳۱ و ۰/۳۳۱
۴	CS	استراتژی تمایز	۰/۳۰۴ و ۰/۳۰۴
۵	CLS	استراتژی رهبری هزینه	۰/۳۸۵ و ۰/۳۸۵
۶	S	اندازه شرکت	۰/۴۶۴ و ۰/۴۶۴
۷	PEU	درجه عدم اطمینان محیطی	۰/۳۶۱ و ۰/۳۶۱
۸	FSD	تمرکززادی	۰/۲۷۷ و ۰/۲۷۷
۹	MAPS	بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت	۰/۳۸۹ و ۰/۳۸۹

جدول (۱۴) مقادیر این شاخص‌ها را برای متغیرهای تحقیق نشان می‌دهد. با توجه به مقدار این دو شاخص در این تحقیق مدل تحقیق از برازندگی مناسبی جهت تعمیم به جامعه برخوردار است.

جدول (۱۵): نتایج فرضیه‌های تحقیق

نتیجه	فرضیه‌های تحقیق	ردیف
پذیرش	حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار در شرکت تولید مانتو گلدیس تاثیر دارد.	۱
پذیرش	حسابداری مدیریت استراتژیک بر تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گلدیس تاثیر دارد.	۲

نتیجه گیری و پیشنهادات

در طول سال‌های گذشته، اقتصاد جهانی تغییرات غیر منتظره ای را از پویایی رقابت، جهانی شدن بازارها، و تکامل سهام، بخاطر پیشرفت‌های فن آوری در زمینه اطلاعات و ارتباطات تجربه کرده است در این وضعیت، شرکت‌ها خود را موظف به تبیین مجدد مبانی کسب و کار و در نتیجه جستجوی راه حل‌هایی می‌دانند که امکان تحمل و رشد را به آن‌ها می‌دهد. برای مدیریت موفقیت آمیز در این وضعیت، مدیران به پیاده سازی یک سیستم اطلاعات پیچیده نیاز دارند که برای آن‌ها، اطلاعات تجاری مناسب و ضروری را تأمین نماید. حسابداری مدیریت یک نوع سیستم است که می‌تواند بهای تمام شده، کیفیت و زمان تحویل را به عنوان بقاء و رشد یک موسسه فراهم کند و دسترسی و استفاده از ابزارهای حسابداری مدیریت لازم را برای رسیدن به اهداف شرکت و در نتیجه بهبود عملکرد مدیران از آن‌ها پشتیبانی نماید. هدف از این پژوهش، بررسی تاثیر حسابداری مدیریت استراتژیک بر استراتژی کسب و کار و تغییرات سازمانی در شرکت تولید مانتو گلدیس بود. نتایج پژوهش به طور خلاصه به شرح جدول زیر است:

در این بخش به بررسی چگونگی ویژگی‌های جمعیت شناختی و سازمانی نمونه آماری ب از حیث متغیرهایی همچون، جنسیت، سن، سابقه خدمت در سازمان و میزان تحصیلات پاسخ دهندگان که در ابتدای پرسش نامه توسط محقق مورد سؤال قرار گرفته، پرداخته شد.

همان طور که در جدول و نمودار ۱ مشاهده می‌شود. ۸۴/۹۴ درصد پاسخ دهندگان مرد و ۵/۳۸ درصد باقیمانده زن بوده‌اند. همچنین ۹/۶۹ درصد پاسخی به این مورد نداده بودند. نمودار فراوانی مربوط به جنسیت پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

همان طوری که در جدول و نمودار ۲ مشاهده می‌شود، ۳/۲۲ درصد دارای تحصیلات دیپلم، ۱۶/۱۲ درصد دارای تحصیلات فوق دیپلم، ۴۶/۲۳ درصد دارای تحصیلات کارشناسی، ۲۴/۷۳ درصد دارای تحصیلات کارشناسی ارشد و ۳/۲۲ درصد دارای تحصیلات دکتری بودند، همچنین ۶/۵۸ درصد پاسخی به این مورد پاسخی نداده بوده‌اند. نمودار فراوانی مربوط به سطح تحصیلات پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

همان طوری که در جدول و نمودار ۳ مشاهده می‌شود، ۹/۶۷ درصد دارای سابقه کار کمتر از ۵ سال، ۲۱/۵۰ درصد بین ۶ تا ۱۰ سال و ۴۰/۸۶ درصد بین ۱۱ تا ۲۰ سال، ۱۱/۸۲ درصد بین ۲۱ تا ۳۰ سال و ۸/۶۰ درصد بیشتر از ۳۱ سال دارای سابقه بوده‌اند. همچنین ۷/۵۵ درصد پاسخی به این مورد نداده بودند. نمودار فراوانی مربوط به سابقه کار پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

همان طوری که در جدول و نمودار ۴ مشاهده می‌شود، صفر دارای سن کمتر از ۲۴ سال و ۹/۶۷ درصد دارای سن بین ۲۵ تا ۳۰، ۲۷/۹۵ درصد دارای سن ۳۱ تا ۳۵ سال و ۳۷/۶۳ درصد دارای سن ۳۶ تا ۴۰ سال و ۱۳/۹۷ درصد دارای سن بیشتر از ۴۱ سال بوده‌اند. همچنین ۱۰/۷۸ درصد پاسخی به این مورد نداده بودند. نمودار فراوانی مربوط به سن پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

همان طوری که در جدول و نمودار ۵ مشاهده می‌شود، ۱۶/۱۲ درصد مدیر، ۱۸/۲۷ درصد رئیس حسابداری، ۶۱/۲۹ درصد دارای سمت کارشناس مالی، همچنین ۴/۳۲ درصد پاسخی به این مورد پاسخی نداده بوده‌اند. نمودار فراوانی مربوط به سمت پاسخ دهندگان در ذیل ارائه گردیده است.

در این بخش سعی می‌شود تا با استفاده از نتایج مربوط به تحلیل نرم افزاری داده‌های مربوط به روابط موجود بین متغیرها، نتایج تحقیقات مربوط به هر یک از فرضیه‌ها با ادبیات موجود در این مورد مقایسه و نتایج مطرح در هر مورد تحلیل گردد. در بررسی فرضیه‌های تحقیق و آزمون هر یک از آن‌ها برای تأیید یا رد فرضیه‌ها از مقدار احتمال استفاده شده است که اگر مقدار آماره احتمال بزرگ‌تر از بازه مورد نظر باشد، فرضیه مربوطه در سطح خطای ۰/۰۵ مورد تأیید قرار می‌گیرد.

### محدودیت‌ها و مشکلات

- ✓ محدودیت ابزار: عدم همکاری برخی از پاسخ دهندگان منجر به کاهش تعداد پرسشنامه در گردآوری پرسشنامه‌ها گردید این محدودیت نشأت گرفته از محدودیت ذاتی ابزار تحقیق و تک روشی بودن آن است.
- ✓ محدودیت مکان: نمونه آماری تحقیق محدود به مدیران شرکت‌های شرکت‌های تولیدی قطعات خودرو می‌باشد. لذا به استفاده کنندگان از نتایج تحقیق پیشرو توصیه می‌شود در تعمیم نتایج به سایر شرکت‌ها جانب احتیاط را مد نظر قرار دهند.

### پیشنهادات کاربردی

- ۱- با توجه به اینکه بین درجه عدم اطمینان محیطی و بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت رابطه معنی داری یافت شده است؛ به مدیران شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود که شناخت کافی از محیط رقابتی و عوامل تاثیرگذار بر کسب و کار خود، در جهت کاهش نااطمینانی کسب نمایند.
- ۲- تمرکز زدایی بر بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت تاثیر دارد؛ لذا پیشنهاد می‌شود به این مفهوم در تصمیم سازی‌های درون سازمانی و انتخاب ابزارهای مناسب حسابداری مدیریت در جهت دستیابی به اهداف و چشم انداز شرکت توجه بیشتری شود.



۳- مقوله تکنولوژی بر بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت تاثیرگذار بوده؛ لذا شرکت‌ها می‌توانند با بکارگیری تکنولوژی‌های به روز راحت‌تر مقوله‌هایی مانند کنترل کیفیت جامع، تولید به هنگام و ... را پیاده سازی نمایند.  
۴- بین مدیریت موجودی به موقع و بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت رابطه معنی داری دیده شده است. لذا پیشنهاد می‌شود مدیران شرکت‌ها از این مقوله در جهت اجرایی کردن سایر ابزارهای حسابداری مدیریت و کاهش ضایعات، هزینه‌های انبارداری، تحویل به موقع و ... بهره گیرند.

### پیشنهادات جهت تحقیقات آتی

- ۱- پیشنهاد می‌شود تاثیر بلندمدت موارد مطرح شده در ارتباط با موضوع پژوهش مورد بررسی قرار گیرد.
- ۲- پیشنهاد می‌شود عوامل بالا را به عنوان متغیرهای میانجی در نظر گرفته و تاثیر آنها بر عملکرد مالی مورد بررسی قرار گیرد.
- ۳- به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود، تاثیر رضایتمندی مشتریان بر انتخاب ابزارهای حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گیرد.
- ۴- به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود، نقش حسابرسی عملکرد را بر انتخاب ابزارهای حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار دهند.
- ۵- پیشنهاد می‌شود این پژوهش به تفکیک در صنایع کاربر و سرمایه‌بر صورت گیرد.

### منابع

- ✓ ابراهیمی، کهریزسنگی، خدیجه، بخردی نسب، وحید، (۱۳۹۸)، نقش راهبری شرکتی در حسابداری مدیریت استراتژیک، حسابداری مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۴۱، صص ۶۹-۸۹.
- ✓ احمدی، شهرزاد، معطوفی، علی رضا، (۱۳۹۹)، بررسی حسابداری مدیریت استراتژیک بر تصمیم گیری مالی مدیران، مطالعه موردی بانک استان گلستان، رویکردهای نوین مدیریت در مطالعات میان رشته ای، دوره ۱، صص ۱۴۲۰-۱۴۳۰.
- ✓ خدابخشی پاريجان، خدیجه، زارعی، سمیرا، نوری، شهرام، (۱۴۰۱)، نقش حسابداران مدیریت بر شیوه های اجرایی حسابداری مدیریت استراتژیک، نقش فرهنگ سازمانی و سیستم های اطلاعاتی، تحلیل بازار سرمایه، دوره ۲، شماره ۱، صص ۱۶۱-۱۹۳.
- ✓ خدای پور، احمد، بهرامی، علی، (۱۳۹۷)، حسابداری مدیریت استراتژیک هزینه های شرکت، کنفرانس ملی پژوهش های نوین در مدیریت و حسابداری، ۱۳۹۶.
- ✓ سحری، محمدرضا، حیدرپور، فرزانه، (۱۴۰۲)، ویژگی های حاکمیت شرکتی، حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۴۵، صص ۱۴۹-۱۶۳.
- ✓ سقائی، احسان، (۱۳۹۹)، حسابداری مدیریت استراتژیک و مدیریت کیفیت، ششمین کنفرانس بین المللی پژوهش های نوین در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و بانکداری، ۱۳۹۹.
- ✓ گرد، عزیز، یعقوبی، آیت اله، صالحی، علی اصغر، (۱۳۹۷)، نقش حسابداری مدیریت استراتژیک در عملکرد سازمانی ( مطالعه موردی، هتل های ۵ ستاره شهر تهران)، دستاوردهای نوین در مطالعات علوم انسانی، سال اول، شماره ۴، صص ۱۱۳-۱۳۴.

- ✓ محمدزاده، عباس، (۱۴۰۰)، تغییر و تحول سازمانی به عنوان استراتژی توسعه، دوره ۲، شماره ۶، صص ۶۲-۷۶.
- ✓ محمدی، جمال، صالحی اصل، امین، انوری، رزیتا، (۱۳۹۸)، بررسی نقش حسابداری مدیریت استراتژیک در تصمیم گیری بهینه، پژوهش های جدید در مدیریت و حسابداری، دوره جدید، شماره ۳۰، صص ۲۳۵-۲۵۰.
- ✓ میرباقری، رودباری سیده آمنه، کردستانی، غلامرضا، (۱۴۰۰)، وضعیت حسابداری مدیریت استراتژیک در ایران، رویکرد تکنیکی-مدیریتی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۴۰، صص ۷۱-۸۷.
- ✓ Alsharari, N.M. (2019), "Management accounting and organizational change: alternative perspectives", *International Journal of Organizational Analysis*, Vol. 27 No. 4, pp. 1124-1147.
- ✓ Appelbaum, D., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2017). Big Data and Analytics in the Modern Audit Engagement: Research Needs. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36, 1-27.
- ✓ Cescon, F., Costantini, A. and Grasseti, L. (2019), "Strategic choices and strategic management accounting in large manufacturing firms", *Journal of Management and Governance*, Vol. 23 No. 3, pp. 605-636.
- ✓ Cession, F., Constantine, A., & Grissett, L. (2018). Strategic choices and strategic management accounting in large manufacturing firms. *Journal of Management and Governance*, 23(3), 605-636.
- ✓ Du, Y. and Kim, P.H. (2021), "One size does not fit all: strategy configurations, complex environments, and new venture performance in emerging economies", *Journal of Business Research*, Vol. 124, pp. 272-285.
- ✓ Hadid Majed &, Elomri Adel &, Jouini Oualid & Kerbache Laoucine &, Saleh Ahmed (2021). Multi-Objective Simulation-Based Optimization for Effective Management of the Outpatient Chemotherapy Process. Volume 55, Issue 10, 2021, Pages 1639-1644.
- ✓ Hanelt, A., Bohnsack, R., Marz, D. and Antunes Marante, C. (2021), "A systematic review of the literature on digital transformation: Insights and implications for strategy and organizational change", *Journal of Management Studies*, Vol. 58 No. 5, pp. 1159-1197.
- ✓ Kreiser, P.M., Kuratko, D.F., Covin, J.G., Ireland, R.D. and Hornsby, J.S. (2021), "Corporate entrepreneurship strategy', extending our knowledge boundaries through configuration theory", *Small Business Economics*, Vol. 56 No. 2, pp. 739-758.
- ✓ Lapsley Irvine & Rekers Josephine V. (2018). The relevance of strategic management accounting to popular culture: The world of West End Musicals. January 2017 *Management Accounting Research* 35 DOI:10.1016/j.mar.2017.01.001.
- ✓ Petera, P., and Soljakov, L. (2019). Use of strategic management accounting techniques by companies in the Czech Republic. *Economic research-ekonomika istraživanja*. 33 (1), 46-67.
- ✓ Rashid, R., Hart, S.J., 2020. In Search of Strategic Management Accounting: Theoretical and Field Study Perspectives. *Manag. Account. Res.* 14 (3), 255-279.
- ✓ Turner Simon D'Lima, Danielle, Hudson Emma, Morris Stephen, Sheringham Jessica, Swart Nick & Fulop Naomi J. (2017). Evidence use in decision-making on introducing innovations: a systematic scoping review with stakeholder feedback. *Implement Sci* . 2017 Dec 4;12(1):145. doi: 10.1186/s13012-017-0669-6.
- ✓ Zhao, E.Y., Fisher, G., Lounsbury, M. and Miller, D. (2017), "Optimal distinctiveness: broadening the interface between institutional theory and strategic management", *Strategic Management Journal*, Vol. 38 No. 1, pp. 93-113.