

سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه استفاده‌کنندگان

صابر جلیلی^۱

جواد بختیاری^۲

مهدی کشاورز بهادری^۳

چکیده

در یک محیط پویا، سازمان‌ها باید با جزئیات و فشارهای بزرگی نظیر تغییرات فناوری، جهانی شدن و تقاضاهای متنوع مشتریان که موجب شده بقاء و ادامه فعالیت در چنین محیط‌هایی بر در پی به اطلاعاتی با ویژگی‌های مؤثر نیازمند باشد، همگام شوند. بدیهی است تهیه این گونه اطلاعات، نیازمند طراحی یک سیستم حسابداری مدیریت کارآمد است. در دوره گذر از اقتصاد دولتی و علی‌رغم خصوصی‌سازی اقتصادی و اجرای اصل ۴۴ قانون اساسی در کشورمان، بیشتر تأکید بر حسابداری مالی و حسابرسی بوده و حسابداری مدیریت در حاشیه قرار گرفته است؛ درحالی که با توجه به شرایط کنونی حاکم بر اقتصاد جهانی و شرایط جدید اقتصاد ایران، ضروری است که مراجع حرفه‌ای حسابداری در ایران رهنمودهای لازم در رابطه با توسعه حسابداری مدیریت ارائه کنند. این مقاله به بررسی نقش و سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه مدیران می‌پردازد. به عبارت دیگر، درک مدیران از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت با توجه به چهار ویژگی: الف) دامنه و قلمرو اطلاعات؛ ب) به‌موقع بودن؛ پ) سطح تجمیع و تراکم اطلاعات و ت) یکپارچگی اطلاعات، مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. هدف این مطالعه عبارت است از تعیین اینکه کدام یک از ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه مدیران مالی و عملیاتی مفید تشخیص داده می‌شود. نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان می‌دهد که هر چهار ویژگی مزبور از دیدگاه استفاده‌کنندگان سودمند است. حتی میانگین پاسخ‌ها نشان می‌دهد که مدیران اجرایی و عملیاتی در مقایسه با مدیران مالی، اطلاعات حسابداری مدیریت را مفیدتر و سودمندتر می‌دانند.

واژگان کلیدی: حسابداری مدیریت، ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت، به‌موقع بودن اطلاعات، سطح تجمیع و تراکم اطلاعات، یکپارچگی اطلاعات.

۱. استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد میانه (نرسیده مشرف)

Email: accounting.jalili@yahoo.com

۲. عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی، واحد کرج

۳. عضو هیئت علمی مؤسسه آموزش عالی رجا،

تاریخ دریافت: ۱۳۹۱/۰۶/۱۷ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۱/۰۵/۲۷

۱. مقدمه

در طول دو دهه گذشته تغییرات مهمی در حسابداری مالی ایران رخ داده است. استانداردهای حسابداری مالی را که سازمان حسابرسی تدوین کرده، بسیاری از شرکت‌ها به کار گرفته‌اند و رعایت آنها الزامی شده است. تکنولوژی اطلاعات توسعه یافته است و به طراحی و به‌کارگیری سیستم‌های مدون مالی به وسیله شرکت‌ها کمک می‌کند. توسعه و تکامل جایگاه حسابداری در شکوفایی کسب‌وکار بسیار مفید است. به‌ویژه حسابداری مدیریت در محیط‌های رقابتی و چالش‌های تجاری امروز جایگاه خاصی پیدا کرده است و نقش ویژه‌ای در فرایند مدیریت بنگاه‌های اقتصادی دارد؛ درواقع، مدیریت بنگاه‌های اقتصادی با پیچیده‌تر شدن فعالیت‌های تجاری وارد عرصه‌ای شده است که بدون استفاده از اطلاعات مالی و غیرمالی، ناکارآمد یا غیرممکن است. تدارک و گزارشگری اطلاعات مالی به دنبال توسعه کمی و کیفی گرایش‌های خاص حسابداری، از حالت عمومی خارج شده و شکل تخصصی به خود گرفته است. همچنین تهیه اطلاعات مورد نیاز مدیریت برای تصمیم‌گیری و اجرای وظایف محوله، از طریق واحد حسابداری مدیریت میسر شده است. به بیان دیگر، حسابداری مدیریت در ادامه توسعه کمی و کیفی خود، امروزه از چنان جایگاهی برخوردار شده است که نقش مؤثر آن در مدیریت بنگاه‌های اقتصادی بر همگان آشکار شده و حسابداران مدیریت به عنوان همکاران مهم راهبردی تیم مدیریت سازمان به شمار می‌روند. نقش حسابداری مدیریت حتی در مقایسه با دهه گذشته بسیار متفاوت شده است. در گذشته، حسابداران مدیریت صرفاً در واحدهای ستادی فعال بودند و معمولاً به لحاظ فیزیکی از مدیرانی که گزارش‌های خود را به آنها ارائه می‌کردند، جدا می‌شدند. امروزه حسابداران مدیریت، مشاوران تجاری درون‌سازمانی قلمداد می‌شوند و شانه به شانه مدیریت و در قالب تیم‌های ترکیبی با مدیران همه حوزه‌های سازمان همکاری آشکار دارند. به جای حسابداران مدیریت منزوی در حوزه‌های حسابداری جداشده، امروزه شرکت‌ها تمایل دارند آنها را در حوزه‌های اجرایی مستقر کنند تا در آنجا با همکاری دیگر مدیران سازمان به تصمیم‌گیری و حل و فصل مشکلات اجرایی بپردازند؛ درواقع، تیم مدیریت یک سازمان که حسابداران مدیریت نقشی جدایی‌ناپذیر در آن به عهده دارند، به دنبال ارزش‌آفرینی برای سازمان خود هستند که این خواسته با مدیریت منابع،

فعالیت‌ها و کارکنان برای رسیدن به اهداف سازمان محقق می‌شود. در هزاره جدید برای مدیریت و راهبری سازمان‌ها نیاز به اتخاذ رویکردهای واقع‌بینانه‌تر خواهد بود و با پویایی محیط‌های تجاری و تشدید رقابت، نقش و اهمیت حسابداری مدیریت برای شرکت‌ها آشکارتر خواهد شد. امروزه در کشورهای صنعتی، نقش حسابداران مدیریت در سازمان‌ها از شمارنده اعداد و تاریخ‌نویس مالی به شرکای تجاری و مشاوران معتمد دگرگون شده است و آنها انواع مختلف اطلاعات مالی و غیرمالی را با واحد‌ها و معیارهای سنجش متفاوت تهیه می‌کنند و برای تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی در اختیار مدیران سازمان‌ها قرار می‌دهند. انتظار می‌رود در آینده حسابداری مدیریت به‌عنوان یکی از ابزارهای بسیار مفید مدیران برای اتخاذ انواع تصمیمات باشد.

۲. مبانی نظری پژوهش

موفقیت حسابداری مدیریت به این موضوع بستگی دارد که ارائه اطلاعات حسابداری به چه میزان در بهبود تصمیم‌گیری مدیران مؤثر است؛ بنابراین، صرف ارائه اطلاعات ممکن نیست مدیریت را در انجام وظایف خود یاری کند، بلکه ارائه شده باید دارای ویژگی‌هایی باشد که مدیران از آنها در فرایند تصمیم‌گیری خود استفاده کنند. در صورتی که حسابداری مدیریت نتواند اطلاعات مورد نیاز مدیران را با کیفیت لازم ارائه کند، به نحوی که در تصمیم‌گیری ایشان مؤثر باشد، این سیستم جز تحمیل هزینه به سازمان اثر دیگری نخواهد داشت (معصوم زاده، ۱۳۷۵)؛ بنابراین، کیفیت اطلاعات ارائه‌شده از اهمیت شایانی برخوردار است که باید مورد توجه خاص قرار گیرد. حسابداری مدیریت در طول سال‌های انقلاب صنعتی به‌عنوان وسیله‌ای برای اندازه‌گیری و مدیریت منابع مصرف‌شده، خروجی‌ها (محصولات تولیدشده) و بهره‌وری در سطوح عملیاتی شرکت‌ها رشد کرده است. (ویلیامز، ۲۰۰۱)، تمرکز اولیه حسابداری مدیریت بر تهیه اطلاعات برای برنامه‌ریزی، کنترل، تصمیم‌گیری، افزایش بهره‌وری و کارایی در فرایند عملیات داخلی بوده است و محققان حسابداری مدیریت همچون زیمرمن اعتقاد دارند که سیستم‌های حسابداری نقش تصمیم‌گیری و کنترل را همزمان بازی می‌کنند. (نیکومرام و همکاران)، در واقع اطلاعاتی را که سیستم حسابداری مدیریت تهیه کرده است به بهینه‌سازی هزینه‌ها (بهای تمام‌شده) و نیز زمان و به‌کارگیری مؤثر

دارایی‌ها مربوط می‌شود؛ بنابراین، ساده‌ترین تعریف حسابداری مدیریت عبارت است از: «فرایند تهیه اطلاعات مفید برای مدیران» (برونز، ویلیام، کینون، شارون^۲، ۱۹۹۳). برخی از کتاب‌های موجود، حسابداری مدیریت را بدنه دانشی می‌دانند که برای موفقیت مدیران ضروری است و باید توسعه یابد. به طور مثال، هورنگرن^۳ (۲۰۰۶) و کاپلان^۴ (۲۰۰۴) بر دیدگاه مدیریت متمرکز شدند و حسابداری مدیریت را بدین صورت تعریف کردند: «حسابداری مدیریت، اطلاعات مالی و غیرمالی‌ای را اندازه‌گیری، تجزیه و تحلیل و گزارش می‌کند که به مدیران در تصمیم‌گیری کمک می‌کند و در برآورده کردن اهداف سازمان به آنها یاری می‌رساند». مدیران از اطلاعات حسابداری مدیریت برای انتخاب، برقراری ارتباط و اجرای استراتژی‌های سازمان استفاده می‌کنند. آنها همچنین برای هماهنگ کردن تصمیمات طراحی محصول، تولید و بازاریابی، اطلاعات حسابداری مدیریت را به‌کار می‌گیرند. اطلاعات حسابداری مدیریت فرایند تصمیم‌گیری را آسان می‌کند و باعث توسعه و بهبود استراتژی می‌شود و استراتژی‌های موجود را ارزیابی می‌کند و روی تلاش‌های مربوط به بهبود عملکرد سازمان متمرکز می‌شود و در نهایت عملکرد واحدهای سازمانی را ارزیابی می‌کند؛ (کاپلان ۱۹۹۸) بنابراین، ممکن است حسابداری مدیریت در سازمان‌ها به‌عنوان واحد تهیه‌کننده اطلاعاتی که پشتیبانی‌کننده سیستم، آسان‌کننده ارتباطات، محرک کارکنان و ارزیابی‌کننده عملکرد است، نگریسته شود. همچنین مسئول تهیه اطلاعات و یاری‌کننده مدیران در تصمیم‌گیری بهینه و مؤثر برای استفاده از منابع سازمان است. (هندریکسون^۵، ۲۰۰۱).

از دیدگاه انجمن حسابداران مدیریت^۱ (۱۹۹۷)، حسابداری مدیریت عبارت است از: ارزش‌افزایی، بهبود مستمر، فرایند، برنامه‌ریزی، طراحی، اندازه‌گیری و ارزیابی سیستم‌های اطلاعات مالی و غیرمالی عملیاتی که عملکرد مدیریت را راهنمایی کرده، رفتارها را برانگیخته، ارزش‌های ضروری سازمان را برای رسیدن به اهداف عملیاتی، تاکتیکی و استراتژی برجسته کرده و همچنین بر ملاحظات هزینه-فایده تأکید می‌کند. (هندریکسون، ۲۰۰۱) در برخی از متون، اصطلاح حسابداری مدیریت اغلب مترادف با حسابداری بهای تمام‌شده به کار رفته است، درحالی‌که واژه حسابداری مدیریت که مورد تأکید انجمن‌های حرفه‌ای نیز است، مدت‌هاست به جای حسابداری بهای تمام‌شده به کار می‌رود. قوشر و یانگ^۲ نیز (۱۹۹۷) به نقش بسیار استراتژیک

حسابداران مدیریت در سازمان اشاره می‌کنند. (شرمن^۸، ۲۰۰۵)، شاید مهم‌ترین نگرش این باشد که به‌تازگی حسابداران تشخیص دادماند که اکنون ثویت به حسابداری مدیریت رسیده است. فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۹ (IFAC)، در سال ۱۹۹۸ در تعریف‌های ارائه‌شده از حسابداری مدیریت تجدیدنظر کرده، بیان می‌کند: حسابداری مدیریت به آن قسمت از فرایند مدیریت اشاره دارد که بر استفاده از منابع سازمان تمرکز می‌کند. به عبارت دیگر، حسابداری مدیریت به فرایند مدیریت و تکنولوژی‌هایی که بر ارزش‌آفرینی برای سازمان‌ها از طریق تلاش در جهت استفاده مؤثر از منابع و داشتن رویکرد رقابتی تمرکز می‌کنند، اشاره می‌کند.

شیلد^{۱۰} (۱۹۹۷)، خاطرنشان کرد تغییرات محیطی و سازمانی ایجاب می‌کند که حسابداری مدیریت از حالت فعلی خارج شود و بر اساس پیش‌بینی ری، تعریف، ماهیت و حد و مرز حسابداری مدیریت تغییر خواهد کرد و مفهوم حسابداری مدیریت به‌طور وسیع به کار گرفته شده است و جایگزین حسابداری سازمانی خواهد شد. این مفهوم وسیع ما را قادر خواهد کرد که انواع مختلف حسابداری را با هم ترکیب کنیم. حسابداری مدیریت ممکن است به‌عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارهای مدیریت با تسهیل تحلیل، پیش‌بینی، گزارشگری و درنهایت تصمیم‌گیری، نقشی اساسی در بهبود فرصت‌های موجود، توسعه امکانات بالقوه و برقراری کنترل‌های مناسب و انعطاف‌پذیر ایفا کند. این شاخه از حسابداری بر خلاف شاخه دیگر که بسیار مورد توجه است، پشتوانه قانونی برای استفاده و رعایت ندارد و به شرایطی از قبیل میزان اعتقاد مدیران شرکت‌ها به استفاده صحیح از اطلاعات مناسب در تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل، دانش نظری ایشان و درک تأثیرگذاری تکنیک‌های حسابداری مدیریت در موفقیت‌های تجاری سازمان بستگی دارد (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۰).

بسیار واضح است که کنید اصلی دست‌یابی به موفقیت، دسترسی به بهترین اطلاعات است. موفق‌ترین شخص و شرکت آن است که دارای بهترین اطلاعات باشد (تهوانی و همکاران، ۱۳۸۵). در محیط کسب‌وکار نوین، تهیه و استفاده از اطلاعات، به‌ویژه اطلاعات حسابداری مدیریت، عاملی مهم و سرنوشت‌ساز شناخته شده است. با تغییر عوامل محیطی در انواع واحدهای تجاری، نقش اطلاعات حسابداری مدیریت گسترش بیشتری یافته است و دامنه آن به همه وظایف مدیریت

کشیده شده است. درحالی‌که مدیران با مدیریت منابع، فعالیت‌ها و کارکنان در پی ارزش‌آفرینی برای سازمان خود هستند، حسابداران مدیریت در بهینه‌سازی این فرایند نقش مهمی ایفا می‌کنند. آنان نه تنها باید قادر به تولید اطلاعات حسابداری و غیرحسابداری باشند، بلکه باید درک کنند که مدیران چگونه از این اطلاعات استفاده می‌کنند و به آن واکنش نشان می‌دهند. در یک محیط پویا، سازمان‌ها باید با جزئیات و فشارهای بزرگی همگام شوند؛ از جمله تغییرات فناوری، جهانی شدن و تقاضای مشتریان که موجب شده بقا و ادامه فعالیت در چنین محیطی، پیوسته به اطلاعاتی با ویژگی‌های مؤثر نیازمند باشد. (رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۷)؛ حسابداری مدیریت به‌عنوان دانش جدید کسب‌وکار، با تهیه و ارائه اطلاعات ممکن است به مدیران در تعامل موفق با یک محیط متغیر کمک کند. مدیران در تمام سازمان‌ها اعم از انتفاعی و غیرانتفاعی، ارتباط متقابلی با سیستم حسابداری مدیریت خود دارند. گاهی اوقات مدیر برای کسب اطلاعات به منظور گرفتن تصمیمات برنامه‌ریزی از سیستم حسابداری مدیریت استفاده می‌کند و برخی از مواقع نیز، این سیستم عملکرد مدیر را اندازه‌گیری می‌کند و بر رفتار وی تأثیر می‌گذارد. نظام اطلاعات حسابداری مدیریت هم منبعی اطلاعاتی برای گرفتن تصمیمات برنامه‌ریزی به حساب می‌آید و هم بخشی از نظام کنترلی یک سازمان است. حسابداری مدیریت از طریق بهبود فرایند تصمیم‌گیری و کنترل اعضای سازمانی، به خلق ارزش در یک سازمان کمک می‌کند، اما باید توجه کرد که اندیشه و طرز تفکر گزارشگری مالی، اندیشه مسلط حسابداری در شرکت‌های ایرانی است و در کشور ما بیشتر تأکید بر حسابداری مالی بوده است و این سدی است در برابر رشد حسابداری مدیریت در ایران.

۳. پیشینه تحقیق

مطالعات انجام‌شده در رابطه با حسابداری مدیریت را می‌توان به دو طبقه وسیع تقسیم‌بندی کرد: طبقه اول، مطالعات اولیه‌ای است که در مورد ادبیات نظری حسابداری مدیریت است. برای مثال، تحقیقات انجام‌شده در طول دهه ۱۹۸۰ تا ۱۹۹۰ که شامل موارد زیر است: (۱) رابطه بین تقاضای مدیریت برای اطلاعات و صحت قضاوت‌ها (شیلد، ۱۹۹۳)؛ (۲) تأثیرات انگیزشی سیستم حسابداری مدیریت؛ (۳) تأثیر عوامل

سازمانی بر طراحی سیستم حسابداری مدیریت (چنحال^{۱۱}، ۱۹۹۸؛ گردون و ناویانان^{۱۲}، ۱۹۸۴؛ گیول و یئو ۱۹۹۴؛ میا و چنحال ۱۹۹۴). دومین طبقه از مطالعات بر منابعی تمرکز دارند که مدیریت، اطلاعات مورد نیاز خود را از آنها دریافت می‌کند. نقش و عملکرد سیستم‌های نوین حسابداری مدیریت و توسعه و بهبود سیستم‌های جدید، مسائلی هستند که اغلب در این گونه مقالات مورد بحث و بررسی قرار گرفته‌اند. بخش بزرگی از تحقیقات موجود نیز به چگونگی تغییر حسابداری مدیریت پرداخته است (وایت^{۱۳}، ۲۰۱۳؛ ویلیامز، ۲۰۰۴).

برای مثال، همر^{۱۴} (۱۹۹۶) اشاره کرد بعد از چندین دهه کم‌حادثه (سکون)، حسابداری مدیریت به‌تازگی به محیطی تبدیل شده که نوآوری، پیشرفت و تغییرات در آن زیاد است. تجزیه و تحلیل عوامل مؤثر بر این تغییرات نشان می‌دهد که به‌کارگیری مدیریت هزینه استراتژیک و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت دارای نفوذ بیشتری‌اند. در اواخر دهه ۱۹۸۰ کاپلان بیان کرد که حسابداری مدیریت در برآورده کردن نیازهای سازمانی شکست خورده است. بحث هزینه‌های مربوط و نامربوط به عنوان آغازگر این تغییرات، برای بهبود به دنیای حسابداری مدیریت وارد شدند. سازمان‌ها در نقاط مختلف دنیا تلاش‌های زیادی را برای به‌کارگیری ابزارهای کارای مدیریت هزینه نوین مانند هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، مدیریت کیفیت جامع و ارزیابی متوازن انجام دادند. لین و جیمز (۲۰۰۲)، در مقاله‌ای پژوهشی، تصمیم‌گیری مناسب را با استفاده از اطلاعات حسابداری صنعتی بررسی کرده‌اند. هدف این مقاله مقایسه نتایج استفاده از چهار سیستم حسابداری صنعتی متفاوت بوده که در این جهت، نتایج حاصل از چهار مدل مختلف با راهکارهایی که تکنیک برنامه‌ریزی خطی ارائه کرده، مقایسه شده است. نتایج تحقیق نشان داد تنها در یکی از سیستم‌های مزبور، در تمامی حالات، تصمیمات یکسان و مشابه با برنامه‌ریزی خطی گرفته شده و در سه سیستم دیگر، نتایج پایین‌تر از حد مطلوب بوده است.

عبدالقادر و همکاران (۲۰۱۳)، با بررسی وضعیت رویه‌های موجود حسابداری مدیریت در شرکت‌های انگلیسی نشان دادند که روش حسابداری مدیریت که در بسیاری از شرکت‌های مذکور مورد استفاده قرار می‌گیرد، همچنان فراهم‌کننده طیف وسیعی از اطلاعات برای تصمیم‌گیری صحیح نیست و بودجه‌بندی، سودآوری محصول و معیارهای

عملکرد مالی همچنان مورد توجه قرار دارد و تکنیک‌های نوین حسابداری مدیریت به میزان کمتر از آنچه در متون آموزشی از آن یاد شده، مورد استفاده قرار می‌گیرد.

بین دسامبر ۱۹۹۶ و فوریه ۱۹۹۷، بحث‌های گروهی متعددی بین اعضای انجمن و مدیران اجرایی رده‌بالا که اقدام به به‌کارگیری اعضای انجمن کرده بودند در شهرهای نیویورک، شیکاگو، سان‌فرانسیسکو، دالاس، کلیفورد، فیلادلفیا، تمپا و آتلانتا انجام شد. مصاحبه‌های شخصی با متخصصان صنایع، مشاوران مالی، کارشناسان فناوری اطلاعات، مدیران انجمن حسابداری مدیریت و شرکت‌های معتبر و سایر سازمان‌های حرفه‌ای نیز صورت گرفت. پاره‌ای از یافته‌های این پژوهش در زیر ارائه شده است:

۱. در آینده، بیشتر مدیران اجرایی ارشد و مدیران عملیاتی ارشد از میان حسابداران مدیریت و مدیران مالی انتخاب خواهند شد، زیرا نیاز به مدیریت مالی و تشخیصی افزایش خواهد یافت که بتوانند داده‌های مالی و نتیجه‌های اطلاعات راهبردی شرکت را صحیح گزارش کنند.

۲. مهم‌ترین تغییر قابل‌توجه در حرفه (حسابداری مدیریت)، دور شدن از تجزیه و تحلیل اطلاعات گذشته و روی آوردن به تفکر راهبردی درباره آینده است.

۳. تغییرات حاصل از اطلاعات، حسابداران مدیریت و مدیران مالی را از دنبال کردن عملیات گذشته رها می‌سازد و آنان را به مشاوران داخلی تبدیل می‌کند. حسابداران مدیریت در این صورت، تدوین‌کننده راهبرد و راه‌کارهای لازم برای هدایت تصمیم‌های مدیریت خواهند بود.

۴. شرکت‌ها روی حسابداری سرمایه‌گذاری خواهند کرد که دارای معلومات کلی در زمینه تجارت باشند و بتوانند مطالعات موردی را برای حل مشکلات به کار گیرند. همچنین شرکت‌ها از حسابداری استقبال خواهند کرد که اندیشه‌های جدید داشته و ریسک‌پذیر باشد و توانایی کار گروهی را نیز داشته باشد.

۵. اگرچه در حال حاضر پاره‌ای از شرکت‌ها عملیات را به صورت کار گروهی انجام می‌دهند، در آینده تقریباً همه شرکت‌ها بر عملیات گروهی تأکید خواهند کرد و تصمیم‌ها به صورت گروهی گرفته خواهد شد.

۶. حسابداران مدیریت به‌عنوان یکی از اعضای تیم مدیریت در تصمیم‌گیری‌ها شرکت خواهند کرد.

۷. حسابداران مدیریت و مدیران مالی از فناوری‌های اطلاعاتی نوینی استفاده خواهند کرد تا داده‌های مربوط به پیش‌بینی تقاضا، تولید، فروش، هزینه‌ها و سود را به دست آورند.
 ۸. در قرن آینده، نرخ تغییر در روش‌های حسابداری مدیریت و کار آنان با سرعت بیشتری از گذشته ادامه خواهد یافت.
 ۹. دایرة حسابداری و امور مالی از تنوع کار بیشتری برخوردار خواهد بود و اشخاص با رشته‌های مختلف در آن دایره‌ها به کار گرفته خواهند شد.
 ۱۰. شرکت‌ها از وسایل ارتباطی و مخابراتی بیشتری استفاده خواهند کرد.
- بهرام‌نر و همکاران (۱۳۷۷)، با انجام تحقیقی با عنوان ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم‌گیری، به این نتیجه رسیدند که مدیران در تصمیم‌گیری‌های خود از اطلاعات حسابداری مدیریت استفاده می‌کنند و رابطه مستقیمی بین ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و استفاده از آنها در فرایند تصمیم‌گیری وجود دارد. یعنی هر اندازه که اطلاعات حسابداری مدیریت دارای ویژگی‌های کیفی باشد، میزان استفاده از آنها در تصمیم‌گیری افزایش خواهد یافت.
- نحازی (۱۳۷۵)، در مقاله‌ای که هدف اصلی آن بررسی مشخصات سیستم‌های حسابداری مدیریت صنایع است، به بررسی انواع سیستم‌های حسابداری مدیریت که در عمل وجود دارد، اطلاعاتی که از این سیستم‌ها استخراج می‌شود، تناوب زمانی تهیه گزارش‌های مالی و همچنین استفاده‌کنندگان از این اطلاعات پرداخته است. وی نتیجه گرفته است که اکثر واحدهای صنعتی استان فارس کوچک و بدون هر گونه سیستم حسابداری صنعتی‌اند و حتی درصد فراوانی از صنایع نه چندان کوچک، هیچ نوع سیستم حسابداری مدیریتی ندارند؛ بنابراین، کارایی کافی نداشتن سیستم حسابداری مدیریت این واحدها باعث می‌شود اطلاعات مالی به‌طور دقیق، سریع و مربوط ارائه نشود و در نتیجه در تصمیم‌گیری‌ها هم دخالت کمتری داشته باشد. وی همچنین نتیجه گرفته است که برخی صنایع، از تکنیک‌های جدید حسابداری مدیریت (سیستم‌های استاندارد، هزینه‌بای متغیر، تعیین نقطه سر به سر و تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی) بهره می‌گیرند، اما تعداد آنها کم است.

نمازی (۱۳۸۲)، در تحقیقی دیگر به بررسی دیدگاه‌های مدیران نسبت به استفاده از اطلاعات حسابداری صنعتی پرداخته است. وی در این تحقیق، ابتدا پیشینه و به دنبال آن گام‌های مختلف روش تحقیق را تشریح کرده، سپس یافته‌های پژوهش در زمینه‌های گوناگون از جمله اطلاعات عمومی مدیران، نحوه و میزان استفاده از سیستم‌های حسابداری صنعتی موجود و نقش حسابداران صنعتی در زمینه عرضه اطلاعات را ارائه کرده است. نویسنده در خاتمه پژوهش نتیجه گرفته است که حسابداران مدیریت باید در آینده‌ای نه چندان دور اطلاعات مربوطی به‌ویژه در ارتباط با بهای تمام‌شده و تصمیم‌گیری‌های مدیریت ارائه کنند تا میزان رضایت مدیران از حسابداران افزایش یابد. بهرام‌فر و همکاران (۱۳۸۷)، در تحقیقی به بررسی موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج تحقیق آنها بیانگر این است که چهار عامل زیر دلیل توسعه نیافتن حسابداری مدیریت در شرکت‌های ایرانی است:

۱. آشنا نبودن مدیران نسبت به مفاهیم و روش‌های آماری حسابداری مدیریت.
۲. نبود آموزش کافی و مناسب در دانشگاه‌ها برای آماده‌سازی مدیران آینده.
۳. به‌موقع تهیه نشدن اطلاعات به وسیله سیستم‌های حسابداری.
۴. تغییرات پیاپی در سیاست‌های اقتصادی و نبود استانداردهای پذیرفته‌شده در حسابداری مدیریت.
۵. ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت

در این تحقیق ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت شامل: (۱) دامنه و قلمرو اطلاعات؛ (۲) به‌موقع بودن؛ (۳) سطح تجمیع و تراکم اطلاعات و (۴) یکپارچگی اطلاعات در نظر گرفته شده است. دامنه و محدوده اطلاعات حسابداری مدیریت، شامل اندازه‌گیری کمیت مقنن و دوره زمانی آن است. به‌طور سنتی، اطلاعاتی را که یک سیستم حسابداری تهیه می‌کند، اطلاعاتی درباره رویدادهای گذشته بوده که بر مبنای واحد اندازه‌گیری یعنی پول تهیه می‌شود. در یک مفهوم بسیار گسترده‌تر، حسابداری مدیریت اطلاعات مربوط به یک محیط تجاری بیرونی مانند تولید ناخالص ملی، اندازه بازار، سهم شرکت از بازار یا اطلاعات مربوط به یک محیط غیراقتصادی نظیر داده‌های نموداری و جمعیتی، مشخص کردن نیازهای مشتریان، عملکرد رقبا و نوآوری‌های فنی را تهیه و تنظیم می‌کند؛ بنابراین، اصطلاح عوامل

مختلف خارجی، به‌ویژه غیراقتصادی، علاوه بر اینکه در محدوده حسابداری مدیریت قرار می‌گیرد، باید غالب نیز باشد. با این حال، در رابطه با اطلاعات حسابداری مدیریت، احتمال رویدادهای آتی و قدرت پیش‌بینی‌کنندگی آنان باید برآورد شود. به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری مدیریت باعث می‌شود که مدیران بتوانند به سرعت نسبت به رویدادها واکنش نشان دهند. به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری مدیریت را مدت زمانی که برای ارائه اطلاعات مورد نیاز است (از زمانی که درخواست می‌شوند) تعریف می‌کند و فراوانی ارائه یا کثرت وقوع گزارش‌های دوره‌ای، امکان آگاهی مدیریت را از رویدادهای گذشته برای تصمیم‌گیری‌های آتی افزایش می‌دهد.

حسابداری مدیریت قادر است به روش‌های مختلف اطلاعاتی را تهیه کند که به طرق متفاوت به هم پیوسته باشند. داده‌های اولیه خام، به‌طور کامل بر حسب زمان یا هدف با یکدیگر تجمیع می‌شوند. حتی ممکن است داده‌ها بر حسب زیربخش‌های عملیاتی، مراکز مسئولیت، دوره‌های زمانی سه ماهه، ماهانه یا هفتگی، یا بر حسب مدل‌های تصمیم‌گیری خاص تجمیع شوند. یکی از جنبه‌های بسیار مهم سازمان عبارت است از هماهنگی فعالیت‌ها در قسمت‌های مختلف آن. حسابداری مدیریت برای کمک به مدیران، باید اطلاعاتی را تهیه کند که نشان‌دهنده فعالیت‌هایی باشد که تحت تأثیر روابط متقابل قسمت‌های مختلف قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر، در یک سیستم حسابداری مدیریت، اطلاعات باید نشان دهند که چگونه تصمیمات گرفته‌شده در یک ناحیه ممکن است نتایج عملکرد تمام بخش‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. اگر بین مدیران یک سازمان، وابستگی متقابل مهمی وجود داشته باشد، فعالیت‌های مدیران نیز هماهنگ‌تر خواهد بود. این روشی است که در آن یکپارچگی محیطی اطلاعات حسابداری مدیریت در سازمان‌هایی که واحدهای آن به‌طور مستقل عمل می‌کنند، باعث افزایش سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت خواهد شد. به‌طور مشابه، همراه با رشد بی‌تمرکزی، فعالیت‌های واحدها بسیار متنوع و متضاد می‌شود. در این حالت، یکپارچگی اطلاعات در هماهنگ کردن تضادها و اختلافات میان مدیران بسیار اهمیت دارد. چنهال و موریس^{۱۸} (۱۹۸۶)، تحقیقی را در مورد سودمندی سیستم حسابداری مدیریت انجام دادند. آنها عوامل مستقیم و غیرمستقیم مؤثر بر سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت را مشخص کردند. آنها نتیجه گرفتند که فاکتورهای بسیار مهمی تعیین‌کننده سودمندی سیستم حسابداری مدیریت است که با فرآیند تصمیم‌گیری مدیریت وابستگی متقابل دارند. تجمیع داده‌های

حسابداری و ارائه اطلاعات یکپارچه به وسیله مدیرانی که نتایج فعالیت آنها به عملکرد سایر مدیران بستگی دارد به عنوان اطلاعات سودمند تلقی می‌شود. لازم به ذکر است که سؤالات مورد استفاده در این تحقیق، به چهار ویژگی اطلاعات حسابداری مدیریت که چنهال و موریس آنها را در سال ۱۹۸۶ مشخص کرده بودند، شامل: ۱) دامنه و محدوده اطلاعات؛^{۱۶} ۲) به موقع بودن اطلاعات؛^{۱۷} ۳) سطح تجمیع و تراکم اطلاعات^{۱۸} و ۴) توجه به یکپارچگی اطلاعات^{۱۹} تفکیک شده است که در نگاره (۱) نشان داده شده‌اند.

نگاره (۱): ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت

تهیه اطلاعات بیرونی	دامنه و وسعت اطلاعات
تهیه اطلاعات غیرمالی	
تهیه اطلاعات متقابل به آینده	
تناوب و فراوانی گزارشگری	به موقع بودن اطلاعات
سرعت گزارشگری	
تجمیع اطلاعات بر حسب دوره زمانی	سطح تراکم و تجمیع اطلاعات
تجمیع اطلاعات بر حسب حوزه‌های عملیاتی	
تجمیع اطلاعات بر حسب مدل‌های تحلیلی یا مدل‌های تصمیم‌گیری	
اهداف معین و صریح برای فعالیت‌ها و ارتباطات متقابل بین واسطه‌های فرعی گزارشگری تعامل و فعل و انفعالات بین واحدهای مختلف داخلی	یکپارچگی اطلاعات

منبع: روبرت، چنهال و موریس^{۲۰} (۱۹۸۶)

۵. روش تحقیق و ابزار گردآوری اطلاعات

این تحقیق، تحقیقی توصیفی است، زیرا در آن سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه استفاده‌کنندگان سنجیده می‌شود. از سوی دیگر، چون در تحقیقات توصیفی می‌توان ویژگی‌های جامعه مورد مطالعه را از طریق پیمایش ارزیابی کرد، تحقیق حاضر از نوع پیمایشی و کاربردی است. جامعه آماری این تحقیق شامل مدیران مالی، عملیاتی و اجرایی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. روش نمونه‌گیری تحقیق حاضر، تصادفی ساده بوده و از فرمول زیر برای تعیین حجم نمونه استفاده شده است:

$$n = \frac{(z_{\alpha/2}^2 \times p(1-q))}{\epsilon^2} = \frac{(1.96)^2 \times 0.75 \times 0.25}{0.075^2} = 140$$

۱: اندازه حجم نمونه

۲: متغیر استاندارد توزیع نرمال

۳: خطای برآورد

در این تحقیق برای جمع‌آوری اطلاعات، دو روش عمده به کار گرفته شده است. ابتدا برای تبیین ادبیات نظری پژوهش، با استفاده از شیوه کتابخانه‌ای به جمع‌آوری اطلاعات پرداخته شده است. پس از مطالعه نظری، به روش میدانی پرسش‌نامه تدوین شده و با استفاده از آن اطلاعات لازم برای تجزیه و تحلیل فرضیه‌های تحقیق، جمع‌آوری شده است؛ در واقع داده‌های مورد استفاده در این تحقیق بر مبنای پرسش‌نامه‌هایی است که نشان‌دهنده پاسخ ۱۴۰ نفر از مدیران مالی، عملیاتی و اجرایی شرکت‌های مختلف پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. مقیاس مورد استفاده در پرسش‌نامه، مقیاس ۵ درجه‌ای لیکرت است. در این تحقیق برای برآورد پایایی پرسش‌نامه، از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد که با مقدار ۰/۸۵ نشانگر اعتبار بالایی پرسش‌نامه مورد استفاده است. لازم به ذکر است ۱۴۰ نفری که در این مطالعه شرکت کردند به دو گروه تقسیم شدند: ۱) مدیران مالی، ۲) مدیران عملیاتی (اعضای هیئت‌مدیره، مدیران فروش، بازاریابی، تولید و...). همچنین درصد توزیع افراد مزبور به صورت زیر بوده است: ۴۵ درصد از پاسخ‌دهندگان مدیران مالی و ۵۵ درصد دیگر، مدیران عملیاتی و اجرایی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده‌اند.

۶. روش‌های آماری به کار گرفته‌شده برای آزمون فرضیه‌های تحقیق

آزمون‌های آماری را می‌توان به دو دسته پارامتری و ناپارامتری تقسیم کرد. از آزمون‌های پارامتری در مواردی استفاده می‌شود که مقیاس داده‌ها از نوع فاصله‌ای و نسبی باشد. چون پرسش‌نامه تحقیق حاضر با طرح پنج گزینه‌ای لیکرت (از خیلی کم تا خیلی زیاد) طراحی شده است، بنابراین به ترتیب برای آنها امتیاز یک تا پنج در نظر گرفته شده؛ در نتیجه سوالات به مقیاس فاصله‌ای تبدیل شده است و در این صورت مجاز به استفاده از روش آماری تی استیودنت هستیم. از طرف دیگر، چون با توزیع فراوانی گزینه‌ها سروکار داریم، بنابراین مقیاس داده‌ها از نوع اسمی و مرتبه‌ای است که در این حالت از آزمون‌های ناپارامتری مانند یومن ویتنی استفاده می‌شود. به عبارت

دیگر، هرگاه یافته‌ها در حد مقیاس ترتیبی باشد، آزمون یومن ویتنی را می‌توان برای مشخص کردن اینکه آیا دو گروه مستقل، متعلق به یک جامعه آماری مشترک بوده‌اند یا خیر، به‌کار برد. این آزمون یکی از قوی‌ترین آزمون‌های ناپارامتری و یکی از مفیدترین جانشین‌های آزمون پارامتری است که برای محققانی که می‌خواهد از مفروضات آزمون t صرف‌نظر کند، یا وقتی که مفادیر به دست آمده پایین‌تر از سطح مقیاس فاصله‌ای است، به‌عنوان یک روش تجزیه و تحلیل مناسب کاربرد دارد؛ بنابراین، برای انجام آزمون‌ها در سطح اطمینان ۹۵ درصد، داده‌های به دست آمده از طریق پرسش‌نامه با استفاده از نرم‌افزار اسپاسپاس تجزیه و تحلیل شده و برای تأیید یا رد فرضیه‌های تحقیق و تعمیم نتایج نمونه به جامعه آماری، از آزمون‌های تی استیودنت و یومن ویتنی استفاده شده است. همچنین با استفاده از آزمون فریدمن، می‌توان سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت را از دیدگاه مدیران مالی و عملیاتی رتبه‌بندی کرد؛ بنابراین، برای رتبه‌بندی و تعیین میزان اهمیت و سودمندی هر کدام از ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه استفاده‌کنندگان از این آزمون نیز استفاده شده است. در ادامه فرض صفر و فرض مقابل آن به صورت زیر مشخص می‌شود:

فرضیه صفر: میانگین رتبه‌های دو گروه با هم برابر نیست.

فرضیه یک: میانگین رتبه‌های دو گروه با هم برابر است.

۷. فرضیه‌های تحقیق

۷.۱. سؤالات مربوط به فرضیه اول:

سؤال ۱: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با رویدادهای آتی و تجزیه و تحلیل احتمال وقوع آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۲: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات غیراقتصادی (همچون انتظارات مشتریان و دیدگاه‌های کارکنان)، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۳: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با وضعیت تجاری و اقتصادی خارجی (همچون سطح توسعه تکنولوژی)، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۴: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات غیرمالی (همچون میزان ضایعات، توان عملیاتی و حداکثر ظرفیت)، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۵: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات مربوط به بازار (همچون اندازه بازار، ظهور بازارهای جدید و رشد بازار)، اختلاف معناداری وجود دارد.

فرضیه اول: بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده بر مبنای دامنه و محدوده مشخص، اختلاف معناداری وجود دارد.

۷.۲. سؤالات مربوط به فرضیه دوم:

سؤال ۶: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با دریافت فوری اطلاعات به محض درخواست و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۷: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه گزارش‌هایی بر یک مبنای منظم و سیستماتیک و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۸: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با عرضه اطلاعات به محض وقوع یک رویداد و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری مدیریت و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

۷.۳. سؤالات مربوط به فرضیه سوم:

سؤال ۹: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات بر مبنای هر کدام از بخش‌ها و واحدها و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۰: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات بر مبنای نتایج رویدادها بر حسب دوره‌های زمانی خاص و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۱: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات فرآوری شده برای نشان دادن تأثیر رویدادها بر وظایف مختلف و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۲: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات در مورد تأثیر فعالیت‌های واحدهای مختلف بر صورت‌های مالی و تهیه بدون تأخیر آنها و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۳: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعاتی که شما را قادر می‌کند تا تجزیه و تحلیل‌های what-if را انجام دهید و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۴: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات مربوط برای وارد کردن به مدل‌های تصمیم‌گیری (مانند تجزیه و تحلیل موجودی‌ها، جریان‌های نقدی تنزیل شده، تجزیه و تحلیل سیاست‌های اعتباری، درآمدها و هزینه‌های تفاضلی و غیره) و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۵: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات بر مبنای هزینه‌های ثابت و متغیر و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

فرضیه سوم: بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تجمیع و تراکم کردن اطلاعات بر حسب نواحی و حوزه‌های مختلف یا مدل‌های تصمیم‌گیری و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

۷.۴. سوالات مربوط به فرضیه چهارم:

سؤال ۱۶: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات در مورد تأثیر تصمیمات مدیر بر واحد تحت مدیریت خود و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۷: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات در مورد هدف‌های دقیق برای فعالیت‌های اتمام‌یافته در حوزه مسئولیت مدیر و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۸: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات در مورد ارتباطات متقابل بین واحدهای فرعی و گزارشگری تعامل و فعل و انفعالات بین آنها و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

سؤال ۱۹: آیا بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با تهیه اطلاعات در مورد تأثیر تصمیمات سایر مدیران بر حوزه مسئولیت مدیریت و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

فرضیه چهارم: بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با یکپارچگی اطلاعات حسابداری مدیریت و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود دارد.

۸. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های تحقیق

نگاره (۳): نتایج آزمون فرضیه اول - آزمون مقایسه میانگین دو جامعه

شرح	میانگین		انحراف استاندارد SD		آماره	آزمون
	مدیران مالی	مدیران عملیاتی	مدیران مالی	مدیران عملیاتی		
فرضیه اول	۳۸۷	۴۱۲	۰/۳۴۴	۰/۲۳۱	t	UZ
					۹/۲۸۱	۸۳۱۴

آزمون t همان‌طور که در نگاره (۲) مشخص است، مقدار آماره آزمون به دست آمده برای این فرضیه، $t_1 = 9/281$ بوده است که مخالف با فرضیه H_0 است؛ بنابراین، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا کرد فرض H_0 که بیانگر نقیض ادعاست، تأیید نمی‌شود. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌توان مدعی بود که بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده بر مبنای دامنه و محدوده مشخص، اختلاف معناداری وجود ندارد. این نتیجه‌گیری بیانگر این است که مدیران مالی و عملیاتی بر این عقیده‌اند که اگر اطلاعات حسابداری مدیریت بر مبنای دامنه و محدوده مشخص تهیه شود، بر سودمندی آنها افزوده می‌شود.

آزمون یومن ویتنی: همان‌طور که در نگاره (۲) مشاهده می‌شود، مقدار آماره^۲ به دست آمده برای این فرضیه، $Z_1 = 8/312$ بوده است. یعنی این آزمون نیز اشاره به وجود نداشتن اختلاف در پاسخ‌های دو جامعه دارد که این نیز مخالف با فرضیه^۲ H_0 است؛ بنابراین، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان گفت که فرض H_0 که بیانگر نقیض ادعاست، تأیید نمی‌شود. لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌توان ادعا کرد که بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات تهیه‌شده بر مبنای دامنه و محدوده مشخص، تفاوت معناداری وجود ندارد.

نگاره (۳): نتایج آزمون فرضیه دوم-آزمون مقایسه میانگین دو جامعه

شرح	میانگین		انحراف استاندارد SD		آماره	آزمون
	مدیران مالی	مدیران عملیاتی	مدیران مالی	مدیران عملیاتی		
فرضیه دوم	۱/۱	۱/۳	۰/۴۵۶	۰/۴۲۱	۸/۷۴۳	UZ
					-۷/۱۲۴	

آزمون t : همان‌طور که در نگاره (۳) مشاهده می‌شود، مقدار آماره^۳ آزمون به دست آمده برای این فرضیه، $t_2 = 8/743$ بوده است که بر اساس آن با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان گفت فرض H_0 که بیانگر نقیض ادعاست، تأیید نمی‌شود؛ بنابراین، با ضریب اطمینان ۹۵ درصد می‌توان ادعا کرد بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود ندارد؛ این نتیجه‌گیری بیانگر این است که مدیران مالی و عملیاتی بر این عقیده‌اند که اگر اطلاعات حسابداری مدیریت به‌موقع تهیه و در اختیار مدیریت قرار گیرد، بر سودمندی آنها افزوده می‌شود.

آزمون یومن ویتنی: همان‌طور که در نگاره (۳) مشاهده می‌شود، مقدار آماره^۴ به دست آمده برای این فرضیه، $Z_2 = -7/124$ بوده که این نیز به معنی وجود نداشتن اختلاف در پاسخ‌های دو جامعه است؛ بنابراین، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا کرد بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود ندارد.

نگاره (۴): نتایج آزمون فرضیه سوم-آزمون مقایسه میانگین دو جامعه

شرح	میانگین		انحراف استاندارد SD		آماره	آزمون
	مدیران مالی	مدیران عملیاتی	مدیران مالی	مدیران عملیاتی		
فرضیه سوم	۲/۲	۲/۷	۰/۲۲۸	۰/۴۸۷	۷/۶۷۸	UZ
						-۶/۶۳۲

آزمون ۴: همان‌طور که در نگاره (۴) مشاهده می‌شود، مقدار آماره آزمون به دست آمده برای این فرضیه، $t=7/678$ بوده است که نشانگر این است که با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان گفت فرض H_0 که بیانگر نقیض ادعاست، تأیید نمی‌شود. به عبارت دیگر، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان گفت بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با جمع و تراکم کردن اطلاعات بر حسب نواحی و حوزه‌های مختلف یا مدل‌های تصمیم‌گیری و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود ندارد.

آزمون یومن ویتنی: همان‌طور که در نگاره (۴) مشخص شده، مقدار آماره به دست آمده برای این فرضیه، $Z_3 = -6/632$ بوده است که این به معنی وجود نداشتن اختلاف در پاسخ‌های دو جامعه است؛ بنابراین، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا کرد که بین درک مدیران مالی و عملیاتی از سودمندی اطلاعات جمع و تراکم شده بر حسب نواحی و حوزه‌های مختلف یا مدل‌های تصمیم‌گیری، اختلاف معناداری وجود ندارد.

نگاره (۵): نتایج آزمون فرضیه چهارم-آزمون مقایسه میانگین دو جامعه

شرح	میانگین		انحراف استاندارد SD		آماره	آزمون
	مدیران مالی	مدیران عملیاتی	مدیران مالی	مدیران عملیاتی		
فرضیه چهارم	۲/۱	۲/۶	۰/۱۳۹	۰/۵۹۷	۷/۷۲۱	UZ
						-۹/۷۵۲

آزمون ۴: همان‌طور که در نگاره شماره (۵) مشاهده می‌شود، مقدار آماره به دست آمده برای این فرضیه، $t_4 = 7/721$ بوده است که نشانگر این است که با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان گفت فرض H_0 که بیانگر نقیض ادعاست، تأیید نمی‌شود؛ بنابراین، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا کرد بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با

یکپارچگی اطلاعات بر حسب نواحی مختلف و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود ندارد.

آزمون یومن ویتنی: همان‌طور که در نگاره (۵) مشاهده می‌شود، مقدار آماره به دست آمده برای این فرضیه، $Z_{\text{ob}} = -9.752$ بوده است که این به معنی وجود نداشتن اختلاف در پاسخ‌های دو جامعه است؛ بنابراین، با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا کرد که بین درک مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با یکپارچگی اطلاعات بر حسب نواحی مختلف و سودمندی آنها، اختلاف معناداری وجود ندارد.

نگاره (۶): خلاصه نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق

فرضیه	تعداد سوالات	تعداد تأییدشده	تعداد ردشده	نتیجه‌گیری
اول	۵	۴	۱	رد H_0
دوم	۳	۲	۱	رد H_0
سوم	۷	۵	۲	رد H_0
چهارم	۴	۳	۱	رد H_0

۸.۱. مقایسه میانگین ونه بین عوامل با استفاده از آزمون فریدمن

همان‌طور که در بخش روش‌های آماری نیز ذکر شد، در این تحقیق برای تعیین میزان اهمیت و سودمندی هر کدام از ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت از نظر استفاده‌کنندگان، از آزمون فریدمن استفاده شده، که نتایج حاصل در جدول‌های زیر آمده است.

نگاره (۷): رتبه‌بندی و تعیین ارجحیت سؤالات تحقیق از دیدگاه مدیران عملیاتی

شماره	سؤال	میانگین رتبه
۳	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با رخصت تجاری و اقتصادی تجاری	۲۹/۹۶
۱۷	تهیه اطلاعات درمورد هدف‌های دقیق برای فعالیت‌های انجام‌یافته در حوزه مسئولیت مدیر	۲۹/۶۵
۴	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات غیرمالی	۲۹/۵۱
۱	تهیه اطلاعات حسابداری مدیریت در رابطه با رویدادهای آتی و تجزیه و تحلیل احتمال وقوع آنها	۲۸/۹۷
۲	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات غیراقتصادی	۲۷/۵۱
۱۳	تهیه اطلاعاتی که شما را قادر می‌کند تا تجزیه و تحلیل‌های what-if را انجام دهید	۲۶/۵۷
۱۴	تهیه اطلاعات مربوط برای وارد کردن به مدل‌های تصمیم (تجزیه و تحلیل موجودی‌ها، جریان‌های نقدی تزییل‌شده، تجزیه و تحلیل سیاست‌های اعتباری، درآمدها و هزینه‌های تفاضلی و غیره)	۲۶/۲۸
۶	دریافت فوری اطلاعات به محض درخواست	۲۶/۱۵
۱۶	تهیه اطلاعات درمورد تأثیر تصمیمات مدیر بر واحد تحت مدیریت خود	۲۶/۰۹
۵	تهیه اطلاعات حسابداری مدیریت در رابطه با بازار همچون اندازه و رشد بازار و ظهور بازارهای جدید	۲۶/۰۱
۷	تهیه گزارش‌ها بر یک مبنای منظم و سیستماتیک	۲۵/۳۵
۱۱	تهیه اطلاعات فرآوری‌شده برای نشان دادن تأثیر رویدادها بر وظایف مختلف	۲۱/۸۷
۹	تهیه اطلاعات بر مبنای هر کدام از بخش‌ها و واحدها	۲۱
۱۲	تهیه بدون تأخیر اطلاعات درمورد تأثیر فعالیت‌های واحدهای مختلف بر صورت‌های مالی	۲۲/۹۱
۸	عرضه اطلاعات به محض وقوع یک رویداد	۲۲/۸۲
۱۰	تهیه اطلاعات بر مبنای نتایج رویدادها بر حسب دوره‌های زمانی خاص	۲۲/۷۱
۱۹	تهیه اطلاعات درمورد تأثیر تصمیمات سایر مدیران بر حوزه مسئولیت مدیریت	۲۲/۶۱
۱۵	تهیه اطلاعات بر مبنای هزینه‌های ثابت و متغیر	۲۱/۹۲
۱۸	تهیه اطلاعات درمورد ارتباطات متقابل بین واحدهای فرعی و گزارشگری تعامل و نفع‌انفعالات بین آنها	۲۱/۶۷

نگاره (۸): آماره‌های آزمون فریدمن

آماره	مقدارها
تعداد	۷۴
آماره کای مربع	۲۱۲/۵۶۳
درجه آزادی	۱۸

سطح معناداری

۰.۰۰۱

نگاره (۹): رتبه‌بندی و تعیین ارجحیت سؤالات تحقیق از دیدگاه مدیران مالی

شماره	سؤال	میانگین رتبه
۱۲	تهیه اطلاعات در مورد هدف‌های دقیق برای فعالیت‌های انجام‌یافته در حوزه مسئولیت مدیر	۲۴/۲۶
۱۴	تهیه اطلاعات مربوط برای وارد کردن به مدل‌های تصمیم (تجزیه و تحلیل موجودی‌ها، جریانه‌های نقدی، تشریح شده، تجزیه و تحلیل سیاست‌های اعتباری، درآمدها و هزینه‌های تقاضایی و غیره)	۳۱/۳۳
۶	دریافت فوری اطلاعات به محض درخواست	۲۹/۶۴
۱۳	تهیه بدون تأخیر اطلاعات در مورد تأثیر فعالیت‌های واحدهای مختلف بر صورت‌های مالی	۲۸/۲۷
۱۵	تهیه اطلاعات بر مبنای هزینه‌های ثابت و متغیر	۲۶/۴۹
۹	تهیه اطلاعات بر مبنای هر کدام از بخش‌ها و واحدها	۲۵/۳۹
۷	تهیه گزارش‌ها بر یک مبنای منظم و سیستماتیک	۲۳/۷۷
۱۰	تهیه اطلاعات بر مبنای نتایج رویدادها بر حسب دوره‌های زمانی خاص	۲۱/۸۱
۱۶	تهیه اطلاعات در مورد تأثیر تصمیمات مدیر بر واحد تحت مدیریت خود	۲۰/۴۵
۱۹	تهیه اطلاعات در مورد تأثیر تصمیمات سایر مدیران بر حوزه مسئولیت مدیریت	۱۹/۶۳
۱	عرضه اطلاعات به محض وقوع یک رویداد	۱۸/۳۵
۳	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه شده در رابطه با وضعیت تجاری و اقتصادی خارجی	۱۸/۱۶
۴	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه شده در رابطه با اطلاعات غیرمالی	۱۷/۲۰
۲	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه شده در رابطه با اطلاعات غیراقتصادی	۱۶/۴۷
۱	تهیه اطلاعات حسابداری مدیریت در رابطه با رویدادهای آتی و تجزیه و تحلیل احتمال وقوع آنها	۱۶/۲۲
۵	تهیه اطلاعات حسابداری مدیریت در رابطه با بازار همچون اندازه و رشد بازار و ظهور بازارهای جدید	۱۶/۲۱
۱۱	تهیه اطلاعات فرآوری شده برای نشان دادن تأثیر رویدادها بر وظایف مختلف	۱۵/۵۷
۱۳	تهیه اطلاعاتی که شما را قادر می‌کند تا تجزیه و تحلیل‌های what-if را انجام دهید	۱۵/۲۸
۱۸	تهیه اطلاعات در مورد ارتباطات متقابل بین واحدهای فرعی و گزارشگری تعامل و فعل و انفعالات بین آنها	۱۵/۱۱

نگاره (۱۰): آماره‌های آزمون فریدمن

آماره	مقدارها
تعداد	۶۰
آماره کای مربع	۲۴۱/۱۳۲
درجه آزادی	۱۸
سطح معناداری	۰.۰۰۱

۹. بحث و نتیجه‌گیری

انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری در کشورهایمانند آمریکا، کانادا، انگلیس، استرالیا، آفریقای جنوبی، هند، فرانسه و سایر کشورهای پیشرو در حرفه حسابداری، بیانیه‌ها و گزارش‌های متعدد و مختلفی را در زمینه شفافیت و راهکارهای تئوریک و عملی ارتقای سودمندی گزارش‌های مالی انتشار داده‌اند که در بعضی موارد، جوامع ذی‌صلاح حرفه‌ای، اجرا و مراعات کردن گزارش‌ها و بیانیه‌های پیش‌گفته را الزامی دانسته‌اند. این رویه رفته‌رفته در حوزه حسابداری مدیریت نیز وارد می‌شود. این تحقیق برای اولین بار در کشور به بررسی ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت می‌پردازد و چهار مورد از ویژگی‌های اطلاعات حسابداری مدیریت را از دیدگاه استفاده‌کنندگان بررسی می‌کند تا سودمندی آنها مورد سنجش قرار گیرد. بدین منظور، استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری مدیریت به دو گروه عمده مدیران مالی و مدیران اجرایی و عملیاتی تقسیم شد. نتایج تحقیق نشان داد که مدیران مالی و عملیاتی شرکت‌های ایرانی، اطلاعات حسابداری مدیریت را بسیار سودمند می‌دانند، به طوری که از منابع مختلف در جست‌وجوی کسب این گونه اطلاعات هستند. همچنین نتایج مزبور نشان داد که مدیران ایرانی برای گرفتن تصمیمات صحیح، نیاز به اطلاعات به‌موقع و یکپارچه دارند. میانگین پاسخ‌های مدیران مالی و به‌ویژه مدیران عملیاتی به سؤالات مربوط به فرضیه اول نشان می‌دهد که هر دو گروه خواهان این هستند که دامنه و قلمرو اطلاعات حسابداری مدیریت به اطلاعات غیرمالی و غیراقتصادی نیز کشیده شود، زیرا این کار سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت را افزایش می‌دهد. مطمئناً از دیدگاه مدیران رده‌بالای شرکت، داشتن سهم مناسبی از بازار بسیار مهم است و حسابداران مدیریت می‌توانند در گسترش سهم بازار، همکاری و کمک فراوانی به مدیریت ازشد بکنند. با اینکه تمامی پاسخ‌دهندگان، تهیه اطلاعات حسابداری مدیریت را در دامنه و قلمرو مشخص، سودمند ارزیابی کرده و عنوان کرده‌اند که باید دامنه اطلاعات حسابداری مدیریت به اطلاعات غیرمالی و اقتصادی نیز کشیده شود، اما مدیران اجرایی و عملیاتی این اطلاعات را در سطح بالایی از سودمندی ارزیابی کردند؛ بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت تهیه این گونه اطلاعات تأثیر بسیار زیادی در تصمیم‌گیری صحیح مدیران مزبور

دارد، به طوری که قادر خواهند بود با اتکا بر اطلاعاتی که حسابداری مدیریت تهیه کرده است، با تغییرات محیطی و اطلاعات مهم داخلی و خارجی که لازمه تشخیص و روبرویی با تغییرات محیطی است، ارتباط برقرار کنند. نتایج این تحقیق با نتایج تحقیق بهرام‌فر و همکاران (۱۳۷۷) مطابقت دارد؛ آنها به این نتیجه رسیدند که مدیران در تصمیم‌گیری‌های خود از اطلاعات حسابداری مدیریت استفاده می‌کنند و رابطه مستقیمی بین ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و استفاده از آنها در فرایند تصمیم‌گیری وجود دارد، یعنی هر اندازه که اطلاعات حسابداری مدیریت دارای ویژگی‌های کیفی باشد، میزان استفاده از آن در تصمیم‌گیری افزایش خواهد یافت. همچنین، نتایج این تحقیق با نتایج تحقیق نمازی (۱۳۸۲) مطابقت دارد. او به این نتیجه رسید که حسابداری مدیریت باید در آینده‌ای نه چندان دور، اطلاعات مربوطی به‌ویژه در ارتباط با بهای تمام‌شده و تصمیم‌گیری‌های مدیریت ارائه کند تا میزان رضایت مدیران از حسابداران افزایش یابد.

اگر سیستم حسابداری مدیریت بتواند اطلاعات مورد نیاز مدیران را به شکل خواسته‌شده، به‌موقع تهیه کند و در اختیار آنها قرار دهد، بر سودمندی آنها افزوده می‌شود؛ در غیر این صورت، به دلیل اینکه این اطلاعات را سیستم حسابداری مالی تهیه نمی‌کند، مدیران از سایر منابع اطلاعاتی، اطلاعات مورد نیاز خود را جستجو خواهند کرد. حتی بسیاری از محققان اعتقاد دارند که اطلاعاتی را که سیستم حسابداری مالی تهیه کرده، از رده خارج شده است و استفاده چندانی ندارد. همان‌طور که ذکر شد، پاسخ‌های دریافتی از مدیران مالی و عملیاتی این گونه نشان می‌دهد که آنها به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری مدیریت را بسیار سودمند می‌دانند که البته چندان تعجب‌آور هم نیست، زیرا مدیران ترجیح می‌دهند اطلاعات صحیح، خیلی به‌موقع تهیه و در اختیار آنها قرار گیرد تا بتوانند برای روبرویی با تغییرات محیطی، تصمیمات خود را به‌موقع بگیرند. همچنین استفاده‌کنندگان اطلاعات جمع‌شده بر حسب واحدها، دوره‌های زمانی و مدل‌های تصمیم‌گیری، آنها را سودمند ارزیابی کرده‌اند. این اطلاعات را مدیران در سازمان‌های غیرمتمرکز مورد استفاده قرار می‌دهند. در واقع مدیرانی که دارای اختیارات تصمیم‌گیری هستند از این اطلاعات استفاده می‌کنند و مدیران ارشد می‌توانند به واسطه اطلاعات جمع‌شده بر حسب بخش‌های مختلف شرکت، عملکرد آنها را مورد ارزیابی قرار دهند. امروزه با توجه به

افزایش بی‌تمرکزی و فشارهای رقابتی، نیاز به تهیه اطلاعات بر حسب بخش‌ها و واحدها یا بر حسب زمان افزایش پیدا می‌کند. با توجه به تأیید فرضیه چهارم که به یکپارچگی اطلاعات حسابداری مدیریت اشاره می‌کند، می‌توان نتیجه گرفت که از نظر استفاده‌کنندگان اگر اطلاعات حسابداری مدیریت ویژگی یکپارچگی لازم را داشته باشد، به طوری که بتواند اطلاعات مورد نیاز درباره اهداف، فعالیت‌ها، مسئولیت‌ها و تعامل و فعل و انفعالات بین واحدهای مختلف را به درستی ارائه کند، در تصمیم‌گیری‌های مدیریت بسیار سودمند خواهد بود. به طور خلاصه، نتایج حاصل از این تحقیق نشان می‌دهد که اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه مدیران مالی، عملیاتی و اجرایی مفید و سودمند بوده است و میانگین پاسخ‌های هر دو گروه نشان‌دهنده این است که مدیران عملیاتی و اجرایی سطح سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت را بیشتر از مدیران مالی می‌دانند و از بین چهار ویژگی مورد بررسی، بیشترین اهمیت را به اطلاعات غیرمالی و اطلاعات مربوط به آینده می‌دهند، در حالی که مدیران مالی سطح سودمندی این اطلاعات را در مقایسه با مدیران عملیاتی در سطح کمتری ارزیابی می‌کنند. در پایان، نگاره (۱۱) شش اولویت مهم و سودمند را در رابطه با اطلاعات حسابداری مدیریت از دیدگاه مدیران مالی و عملیاتی در زمینه‌های مختلف (به دست آمده بر مبنای آزمون فریدمن) نشان می‌دهد.

نگاره (۱۱): اولویت‌های بااهمیت از دیدگاه مدیران مالی و عملیاتی در رابطه با اطلاعات حسابداری مدیریت

ردیف	شش عامل مهم و سودمند از دیدگاه مدیران عملیاتی	شش عامل مهم و سودمند از دیدگاه مدیران مالی
۱	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با وضعیت تجاری و اقتصادی خارجی	تهیه اطلاعات درمورد هدف‌های دقیق برای فعالیت‌های انجام‌یافته در حوزه مسئولیت مدیر
۲	تهیه اطلاعات درمورد هدف‌های دقیق برای فعالیت‌های انجام‌یافته در حوزه مسئولیت مدیر	تهیه اطلاعات مربوط برای وارد کردن به مدل‌های تصمیم (تجزیه و تحلیل موجودی‌ها، جریان‌های نقدی تزییل‌شده، تجزیه و تحلیل سیاست‌های اعتباری، درآمدها و هزینه‌های تقاضایی و غیره)
۳	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات غیرمالی	دریافت قوری اطلاعات به محض درخواست
۴	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با رویدادهای آتی و تجزیه و تحلیل احتمال وقوع آنها	تهیه اطلاعات درمورد تأثیر فعالیت‌های واحدهای مختلف بر صورت‌های مالی و تهیه بدون تأخیر آنها
۵	اطلاعات حسابداری مدیریت تهیه‌شده در رابطه با اطلاعات غیراقتصادی	تهیه اطلاعات بر مبنای هزینه‌های ثابت و متغیر

۶ تهیه اطلاعات برای انجام تجربه و تحلیل‌های what-if تهیه اطلاعات بر مبنای هر کدام از بخش‌ها و واحدها

بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که اگر حسابداری مدیریت اطلاعات خود را بر مبنای این چهار ویژگی تهیه کند، از دیدگاه استفاده‌کنندگان مختلف بسیار سودمند خواهد بود.

۱۰. پیشنهادهای کاربردی

۱. پیشنهاد می‌شود شرکت‌هایی که بخش حسابداری مدیریت ندارند، هر چه سریع‌تر نسبت به ایجاد این بخش اقدام کنند، زیرا لازمه راهبری موفق شرکت در محیط‌های پویای امروزی، ایجاد واحد حسابداری مدیریت توانمند است.
۲. پیشنهاد می‌شود شرکت‌ها در بخش حسابداری مدیریت خود از افرادی با تخصص‌های مختلف همچون حسابداری، اقتصاد، مدیریت، آمار، مهندسی صنایع و غیره استفاده کنند.

۱۱. پیشنهادهایی برای تحقیقات آتی

۱. پیشنهاد می‌شود در تحقیقی جداگانه به بررسی وضعیت واقعی شرکت‌ها از لحاظ توجه به ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت اشاره‌شده در این پژوهش، پرداخته شود.
۲. پیشنهاد می‌شود انواع مدل‌های تصمیم‌گیری مدیران شرکت‌های ایرانی مورد بررسی قرار گیرد تا مشخص شود چه میزان از ورودی مدل‌های مورد استفاده ایشان، اطلاعات حسابداری مدیریت است و توانایی واحد حسابداری مدیریت شرکت در فراهم کردن اطلاعات این مدل‌ها مورد بررسی قرار گیرد.

۱۲. محدودیت‌های تحقیق

۱. ابزار جمع‌آوری داده‌های مورد نیاز برای آزمون فرضیه‌های این تحقیق پرسش‌نامه است؛ بنابراین، یکی از محدودیت‌های این تحقیق، محدودیت‌های ذاتی پرسش‌نامه کتبی است.

۲. پاسخ‌دهندگان به پرسش‌نامه‌های این تحقیق، مدیران مالی و عملیاتی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند؛ بنابراین، نتایج آن ممکن است قابل تعمیم به تمام واحدهای اقتصادی کشور و دوره‌های زمانی دیگر نباشد.
۳. مشکل دسترسی به مدیران مالی و عملیاتی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، یکی دیگر از محدودیت‌های این تحقیق است.

یادداشت‌ها:

- | | |
|--|--|
| 1. Williams | 12. Narayanan |
| 2. Bruns, williams, Mckinnon. | 13. White |
| 3. Horngren | 14. Hemmer |
| 4. Kaplan | 15. Chenhall and Morris |
| 5. Hendrickson | 16. The scope of information |
| 6. Institute of Management
Accountan- | 17. The Timeliness of information |
| 7. Foster & Young | 18. The Aggregation of information |
| 8. shanuan | 19. The Integration of information |
| 9. International | 20. Source; Robert H. chenhall
&Deigan Morris, 1986 |
| 10. Shields | |
| 11. Chenhall | |

منابع و مأخذ

۱. بهرام‌فر، تقی و رسولی، ولی‌الله. (۱۳۷۷). «ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم‌گیری مدیریت». بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. شماره ۲۴ و ۲۵.
۲. بهرام‌فر، تقی؛ خواجوی، شکرالله و ناظمی، امین. (۱۳۸۷). «شناسایی موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکت‌های تولیدی پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران». مجله توسعه و سرمایه. سال اول، شماره اول.
۳. حساس یگانه، یحیی؛ دیانی شلمی، زهرا؛ نوروز ییگی، ابراهیم. (۱۳۹۰). «بررسی وضعیت حسابداری مدیریت در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران». مجله حسابداری مدیریت.
۴. نهرانی، رضا؛ طالب نیا، قدرت‌الله؛ جلیلی، صابر. (۱۳۸۵). «ارزیابی میزان اتکای معامله‌گران بورس اوراق بهادار تهران به اطلاعات حسابداری و غیرحسابداری در تصمیمات سرمایه». تحقیقات مالی، شماره ۲۱.
۵. رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۸۷). «حسابداری مدیریت راهبردی». چاپ اول. تهران. انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.
۶. رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۸۷). «مبانی حسابداری مدیریت». چاپ اول. انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.
۷. معصوم زاده، رضا. (۱۳۷۵). «بررسی سیستم بهای تمام‌شده در صنعت داروسازی». پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه تهران.
۸. نمازی، محمد. (۱۳۷۵). «خصوصیات سیستم‌های حسابداری صنعتی صنایع استان فارس». بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. شماره ۱۴ و ۱۵.
۹. نمازی، محمد. (۱۳۷۸). «آینده حسابداری مدیریت». بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. شماره ۲۹.
۱۰. نمازی، محمد. (۱۳۸۲). «بررسی نگرش مدیران واحدهای صنعتی فارس نسبت به حسابداری صنعتی». بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. شماره ۳۲.
11. Bruns, J. willims, J. Mckinnon. (1993). information and managers. a field study. *Journal of management accounting Research*. vol 5.
12. chenhall, R. Morris, D. (1986). the impact of structur, environment and interdependence on the perceived usefulness management accounting systems. *The accounting Review*. January. 16-35.
13. Foster, G. Young, s. (1997). Frontiers on management accounting research. *Journal of Management Accounting Research*, Vol 9.
14. Gul, F. Ycw, M. (1994). The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial

- performance: a test of three-way interaction. *Accounting, organization and society*. May/July.
15. Gordon, L. Narayanan (1984): management accounting, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. *Accounting organization and Society*. N 1.
 16. Hemmer, T. (1996): on the design and choice of modern management accounting measures. *Journal of management accounting research*. Vol 8. 14-16.
 17. Hendrickson, H. (2001). Accounting in Encyclopedia of Business and finance. Eds. Burton S., Kaliski. Vol 1. Macmillan. <http://find.galegroup.com>.
 18. Horngren, Ch. Datar, S. & Foster, G. (2006). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 12th ed. Prentice Hall.
 19. Kaplan, R. Atkinson, A. (1998). *Advanced management accounting*. 3rd ed. Prentice Hall, 798.
 20. Mia, L. Chenhall, R. (1994): The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and management effectiveness. *Accounting, organizations and society*.
 21. Sharman, P. (2005). the case for management accounting. *Strategic finance*. Oct. 32-39.
 22. Shields, M. (1995). An empirical analysis of firms implementation experiences with activity-based costing. *Journal of Management Accounting Research*.
 23. Shields, M. (1997). Research in management accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research*. Vol 9.
 24. Williams, s. (2004). Business intelligence can help management accounting reclaim its relevance and rightful role. *Strategic Finance*.