

بررسی ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکتهای تولیدی شهرستان بناب

بهمن طالبی^۱
جمال بحری ثالث^۲

تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۷/۰۱

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۴/۰۳

چکیده

پژوهش حاضر ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکتهای تولیدی شهرستان بناب را مورد بررسی قرار دهد. هدف اصلی این پژوهش بررسی اثربخشی و معیارهای اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران و عوامل موثر بر سیستم حسابداری مدیریت است. جامعه آماری پژوهش حاضر را شرکتهای تولیدی فعال شهرک صنعتی بناب طی دوره زمانی ۱۳۹۵ تشکیل می‌دهد. ابزار اندازه‌گیری پژوهش پرسشنامه است و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از آزمون فیشر و تحلیل رگرسیون استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد که بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه معنادار و مثبتی وجود ندارد. بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران با سیستم حسابداری مدیریت رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد. سیستم حسابداری مدیریت فاقد اثر مداخله‌گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است. این درحالی است که سیستم حسابداری مدیریت دارای اثر مداخله‌گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

واژه‌های کلیدی: سیستم حسابداری مدیریت^۱ عملکرد مدیران^۲، ابهام^۳ و عدم تمرکز^۴.

۱- دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد بناب، ایران. Bahmantalebi2020@gmail.com
۲- استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد ارومیه، ایران (نویسنده مسئول) j.bahri@iaurmia.ac.ir

۱- مقدمه

تصمیم‌گیری یکی از وظایف مدیریتی و قلب مدیریت است. تصمیم‌گیری مدیران کار مورد نیاز را نشان می‌دهد و اطلاعات حسابدار را در یک سازمان خاص از تصمیم‌گیری پشتیبانی می‌کند (افندی و ادجی،^۵ ۲۰۱۶). مشکل عملکرد مشکل کلاسیک در شرکت‌ها است و باید توسط اقتصاددانان مورد توجه قرار گیرد تا عملکرد را تعیین کنند. یکی از استانداردهای مدیر، عملکرد مدیریتی است که چگونه اندازه‌گیری و کار می‌کند. عملکرد مدیران یک مکان جامع به منظور بررسی پیامدهای رفتار است. علاوه بر این، عملکرد مدیریتی بازتاب شاخص‌های سودآوری و عملکرد اقتصادی است، بنابراین مطالعات بسیاری بر روی عملکرد مدیریت در زمینه‌های اجتماعی اقتصادی و ارائه اطلاعات حسابداری ارائه شده است. (ارسلیوس و همکاران،^۶ ۲۰۱۴) سیستم حسابداری مدیریت، بخشی از سیستم اطلاعات حسابداری است که خدمات را برای مدیر و سایر کاربران داخلی فراهم می‌کند. به طور سنتی، سیستم حسابداری مدیریت به عنوان یک ماده مهم در فرآیند مدیریت مورد توجه قرار می‌گیرد و اطلاعات را به دست می‌آورد. در واقع نقش مهمی در ارائه اطلاعات برای تصمیم‌گیری دارد. با این حال، سیستم حسابداری مدیریت موضوع جدیدی نیست. از آنجایی که در نتایج مطالعات قبلی تناقض وجود دارد، بنابراین پژوهشگر می‌خواهد رابطه بین سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیریتی را بررسی و بازنگری کند. بر این اساس در مطالعات قبلی، نقش سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیریتی، نتایج مشابهی را نشان نمی‌دهد، این تفاوت‌ها می‌تواند ناشی از نوع سازمان یا عدم قطعیت موجود در سازمان باشد. (افندی و ادجی، ۲۰۱۶). با توجه به مشخص شدن اهمیت و نقش سیستم حسابداری مدیریت در فرآیند راهبری و مدیریت اثربخش سازمان، حال این سوال در ذهن پژوهشگر نقش می‌بندد که چه عواملی بر اجزای سیستم حسابداری مدیریت اثرگذار است؟ و اینکه ارتباطی بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و

عملکرد مدیران شرکت‌های تولیدی وجود دارد؟ و عملکرد مدیران به چه نحو و تا چه میزان تحت تاثیر حسابداری مدیریت قرار می‌گیرد؟ در این پژوهش سعی می‌گردد پاسخی علمی برای این سوال‌ها ارائه گردد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

اطلاعات همیشه یک عنصر مهم در فعالیت‌های انسانی است. ضرورت اطلاعات برای فرد و سازمان با پیشرفت تکنولوژی بهبود می‌یابد. حسابداری یکی از اطلاعات یا بخشی از سیستم اطلاعاتی است. علاوه بر این، توکیک و همکاران^۷ (۲۰۱۱) بیان می‌کند که سیستم اطلاعات حسابداری یک سیستم یکپارچه است که بین محیط زیست و پتانسیل انسانی و عناصر فنی را به یک واحد خاص مرتبط می‌کند که پس از آن پردازش می‌شود. سیستم اطلاعات حسابداری سازمان دارای دو سیستم حسابداری است: (۱) سیستم حسابداری مالی و (۲) سیستم حسابداری مدیریت (علی‌خانی و همکاران،^۸ ۲۰۱۳). سیستم حسابداری مدیریت اطلاعات داخلی مربوط به تصمیم‌گیری را برای واحد مدیریت می‌دهد. علاوه بر این، واتس و همکاران^۹ (۲۰۱۴) اضافه کردند که موقعیت مدیریت تاکتیکی به سیستم حسابداری مدیریت بستگی دارد. همچنین، سیستم حسابداری مدیریت توانایی تعیین تغییر در سازمان را دارد و یک سیستم اطلاعاتی رسمی درون سازمانی است که یک ابزار را به عنوان ابزار مدیریتی تضمین می‌کند و ترکیبی از برنامه ریزی چند بعدی و زیر سیستم کنترل است و اطلاعات لازم برای اتخاذ تصمیم را برای مدیر فراهم می‌کند (افندی و ادجی، ۲۰۱۶) به گفته زیرمن^{۱۰} (۲۰۰۱) در مطالعه خود، سیستم حسابداری مدیریت یک شرکت، تسهیل‌کننده تصمیم‌گیری است و با هدف ارائه اطلاعات مربوط و بموقع است. علاوه بر این، سیستم حسابداری مدیریت می‌تواند در ایجاد انگیزه کارکنان در دستیابی به اهداف سازمان مورد استفاده قرار گیرد. بنابراین، سیستم حسابداری مدیریت برای مدیریت و سایر کاربران داخلی اطلاعات

سودمندی را فراهم می‌کند. (علی خانی و همکاران، ۲۰۱۳). هدف اصلی حسابداری مدیریت، کمک به سازمان جهت نیل به اهداف استراتژیک آن است. حصول این اهداف نیازهای مشتریان و دیگر ذینفعان سازمان مانند سهامداران، اعتباردهندگان، عرضه کنندگان (تامین کنندگان)، کارکنان و اتحادیه‌های کارگری را برآورد می‌سازد (یعقوب‌نژاد و رضوی، ۱۳۸۸) در دهه‌های اخیر حوزه حسابداری مدیریت به حوزه‌هایی فراتر از ارزیابی‌های صرفاً مالی وارد شده است و در رویکرد نوین، حسابداری مدیریت دامنه وسیع تری نظیر مقیاس‌های غیر مالی را نیز دربر گرفته است. به عبارت دیگر، دامنه حسابداری مدیریت از ساختار سنتی آن شامل بودجه بندی، محاسبه قیمت تمام شده محصول و مواردی نظیر آن به تعاریف نوین تغییر یافته است. در شکل نوین حسابداری مدیریت، تمرکز بیشتری بر روی مشتریان، بازار، بهره‌وری، کیفیت، نیروی انسانی، رقبا، نوآوری، توجه به عوامل درونی و بیرونی سازمان و بهبود مستمر شده است. امروزه به مفهوم حسابداری مدیریت به عنوان فرایند ایجاد ارزش نگریسته می‌شود که هدف از آن حمایت از تصمیم گیرندگان، ترغیب کارکنان و ایجاد فرهنگ سازمانی است (جعفری و عابدی صدقیانی، ۱۳۸۷)

حیطه اطلاعات یک سیستم حسابداری مدیریت، حاصل عملکرد کلیه فعالیت‌های مختلف یک شرکت را در بر می‌گیرد با توجه به اینکه سیستم‌های مختلفی نیز در یک واحد اقتصادی در جمع آوری گزارشگری اطلاعات فعالیت‌ها مشارکت دارند درک صحیح از نقش و چگونگی ارتباطات آنان با سیستم حسابداری مدیریت نقش مهمی در استقرار مناسب آن دارد. در یک طبقه بندی کلی می‌توان سیستم‌های یک موسسه اقتصادی را از لحاظ کاربرد آنها به عنوان یک ابزاری برای کنترل در دست مدیران به دو گروه سیستم‌های عملیاتی و سیستم‌های کنترل مدیریت، تفکیک کرد اطلاع از کاربرد هر یک از این دو گروه، به تبیین چگونگی ارتباط سایر سیستم‌ها با حسابداری مدیریت کمک خواهد داد. (سوباروین، ۲۰۰۸) در

بررسی‌هایی که پژوهشگر انجام داده کمتر کار پژوهشی با متغیرهای موجود در مدل پژوهش حاضر یافت شد؛ لذا می‌توان گفت پژوهش حاضر از نظر تئوریک به لحاظ ارتقا دانش در زمینه مورد بررسی ضرورت دارد.

در ابتدا چنهال و موریس^{۱۱} (۱۹۸۶) چهار خصوصیت اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت را تبیین نمودند که شامل: حیطه عمل (محدود تا گستردگی سیستم حسابداری مدیریت)، بهنگام بودن (کند / استاندارد تا سریع / سفارشی نسبت به درخواست‌ها)، سطوح تجمیع (از خلاصه شده تا بسیار مفصل و مشروح) و یکپارچگی (از اطلاعات فقط مختص به یک دپارتمان تا اطلاعاتی مختص به سایر دپارتمان‌ها) می‌باشد. اگرچه تجزیه ابعاد سیستم حسابداری مدیریت برای ارزیابی نظر و دیدگاه کاربران در مورد اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت مفید واقع می‌شود و سنجش مطمئنی از این زمینه را به عمل می‌آورد اما ممکن است کسی دیدگاه گسترده تری را اخذ کند، زیرا این چهار بعد یک سطح از کیفیت و پیشرفتگی را برای سیستم حسابداری مدیریت تشریح می‌کنند. (سوباروین، ۲۰۰۸) بحث ابهام در بخش کانونی بیشتر مطالعات سیستم حسابداری مدیریت قرار گرفته و به طور تجربی اثر تعدیل کننده یا واسطه گرانه آنها مورد بررسی قرار گرفته است. (میا و چنهال^{۱۲}، ۱۹۹۴؛ فیشر^{۱۳}، ۱۹۹۶؛ چانگ^{۱۴}، ۲۰۰۴ و سوباروین^{۱۵}، ۲۰۰۸) برخی از متغیرهای ابهام بکار رفته در مطالعات سیستم حسابداری مدیریت عبارتند از: ابهام محیطی مشاهده شده، جهت‌گیری‌های استراتژیک، عدم تمرکز، فرهنگ ملی، ابهام کاری و وابستگی.

۲-۱- ابهام (عدم قطعیت و وظیفه یا تحلیل پذیری وظیفه)

ابهام بیانگر تفاوت بین اطلاعات مورد نیاز برای انجام وظیفه و اطلاعات در دسترس موجود است. هدف از ارائه این متغیر در مطالعه حاضر تعیین اثر سطح عدم اطمینان یا ابهام موجود بر فعالیت‌های

روزانه مدیریت است (سوباروین، ۲۰۰۸). بنابراین عدم قطعیت مفهوم مرکزی در سازمان است، ابهام به ساختار سازمان، استراتژی و فرآیند اشاره دارد و به طور خلاصه، لو (۲۰۱۲) ابهام را به عنوان یک سطح کار تعریف می‌کند که انجام و درک آن دشوار و پیچیده است. (افندی و ادجی، ۲۰۱۶) دانالسون^{۱۶} معتقد است زمانی که می‌توان وظایف را به راحتی تجزیه و تحلیل کرد، هنگامی است که اهداف مربوط به عملکرد به راحتی تعریف شده است، در چنین وضعیتی می‌توان تاکید بر کنترل شدید داشت و می‌توان اطمینان حاصل کرد عمل کارکنان در راستای تمایلات سازمانی است. (حاجیها و نبیونی، ۱۳۹۳)

۲-۲- عدم تمرکز

تمرکز، سیاست و روشی است که بنابر آن قوه مرکزی یعنی وزارتخانه‌ها و مقامات عالی‌رتبه اداری که معمولاً در مرکز آن قرار دارند، عهده دار امور نواحی بوده و امور محلی را به وسیله مأموران تابعه و منصب خود اداره می‌نمایند. و عدم تمرکز، سیاست و روشی است که در آن صلاحیت اتخاذ تصمیمات لازم الاجرا درباره امور به مقاماتی که نسبتاً مستقل از قوه مرکزی هستند به موجب قانون، تفویض گردیده است (سوباروین، ۲۰۰۸). باید اذعان داشت که عدم تمرکز دلالت بر تفکیک سازمان بر اساس مناطق جغرافیایی ندارد. تمرکز به مسئله میزان پراکندگی اختیارات تصمیم‌گیری برمی‌گردد نه تفکیک جغرافیایی سازمان. تمرکز یا عدم تمرکز به صورت مطلق در هیچ سازمانی وجود ندارد و همیشه حفظ تعادل بین تمرکز و عدم تمرکز لازم می‌باشد، زیرا بدیهی است چنانچه یک مقام مرکزی مسئول تعیین خط مشی و تنظیم برنامه عملیات عمومی‌دستگاه نباشد و ترتیب مناسبی برای ارزیابی نتایج و نظارت بر اجرای عملیات ندهد، در این صورت سازمان متلاشی خواهد شد. (اقتداری، ۱۳۸۲) بدیهی است که همیشه، هدف عدم تمرکز مطلوب نیست. در برخی موقعیت‌ها تمرکز نسبت به عدم تمرکز رجحان پیدا می‌کند. وقتی در اتخاذ تصمیمی، دیدگاه جامع مورد نیاز است یا جایی که صرفه

جویی‌های اقتصادی معناداری را موجب می‌شود، تمرکز مزیت‌های ویژه‌ای را ایجاد می‌کند. در چنین حالتی، مدیران برای ملاحظه تصویر کلی از موقعیت ایجاد شده، در موضع بهتری قرار می‌گیرند. این امر موجب می‌شود که مدیران امکان انتخاب روش‌هایی را داشته باشند، که بجای تطبیق با منافع گروهی خاص با منافع کلی سازمان هماهنگ باشند. گذشته از این، برخی از فعالیت‌ها در حالت تمرکز با کارایی بیشتری انجام می‌پذیرند. به این دلیل است که تصمیمات مالی و حقوقی باید به صورت متمرکز اتخاذ شوند. زیرا این دو حالت بر کلیه فعالیت‌های سازمانی تأثیر داشته و بر این تمرکز، صرفه جویی اقتصادی ویژه‌ای مترتب است. این بحث ما را به این نتیجه رهنمون می‌سازد که تمرکز در حد بالا یا پایین ممکن است مطلوب یا نامطلوب باشد. میزان هر کدام را عوامل موقعیتی تعیین می‌کنند. به هر حال همه سازمان‌ها اطلاعاتی را پردازش می‌کنند، تا مدیران بتوانند بر اساس آنها تصمیماتی اتخاذ کنند. از این رو توجه باید معطوف به تعیین اثر بخش‌ترین روشی شود که از طریق آن محل اخذ تصمیم در سطوح سازمانی را می‌توان مشخص کرد. (سوباروین، ۲۰۰۸)

۲-۳- عملکرد مدیریتی

عملکرد مدیریتی موضوعی جالب در پژوهش‌ها بوده است، چرا که عملکرد مدیریتی می‌تواند بر سازمان‌های فرهنگی و بهره‌وری تأثیر بگذارد و نتیجه نگرش‌ها باشد. نتایج مطالعه امانوئل و همکاران^{۱۷} (۲۰۰۷) بیان شده است که ادبیات نظری در مدیریت کنترل عملکرد مدیریتی را می‌توان از طریق انگیزه مدیریتی بهبود بخشید. این نظریه همچنین توسط میا^{۱۸} (۱۹۸۹) تاکید می‌شود که مشارکت بالقوه برای بهبود عملکرد مدیریتی است. عملکرد مدیریتی دامنه‌های (۱) دانش، (۲) رهبری، (۳) ارتباطات، و (۴) رفتارهای بین فردی را شامل می‌شود. همچنین بارمن و بروش^{۱۹} (۱۹۹۳) سه حوزه شناخته شده به عنوان بخش‌هایی از عملکرد مدیریتی را: رهبری، ارتباطات و رفتارهای بین فردی بیان می‌کنند. در کل،

طراحی سازمانی را تحت تأثیر قرار دهد تا عملکرد را بهتر کند. (مولانازارعی و عبدالکریمی، ۲۰۱۰) حسابداری مدیریت به فرآیند تهیه کردن گزارش‌های مدیریت و حساب‌ها که اطلاعات مالی را به درستی، دقیق و به خوبی اطلاعات آماری فراهم می‌کند، اشاره دارد. اطلاعات مورد نیاز حسابداری مدیریت در یک شرکت روز به روز و برای تصمیم‌گیری کوتاه مدت فراهم می‌شود. حسابداری مدیریت نقش مهمی در سازمان‌های امروزی بازی می‌کند. بر طبق نظر چدویک (۲۰۰۰) حسابداری مدیریت، حسابداری مالی و مدیریت را با یکدیگر به منظور اداره موفق شرکت‌ها ترکیب می‌کند. (کوئن^{۲۱}، ۲۰۱۱) سیستم اطلاعات مدیریت به سیستمی که کنترل و بازسازی اطلاعات از دنیای محیطی و عملیات بازرگانی داخل سازمان را به عهده دارد به طریقی که با سازماندهی و انتخاب داده‌ها، اطلاعات لازم را جهت اتخاذ تصمیم، برنامه ریزی و کنترل برای مدیران آماده می‌سازد، گفته می‌شود. (مومنی، ۱۳۷۲) در این پژوهش مطابق با پژوهش سوباروین (۲۰۰۸) سیستم حسابداری مدیریت را به ۴ زیرمجموعه کلی شامل: وسعت قلمرو^{۲۲}، سطوح تجمیع^{۲۳}، انسجام و یکپارچگی^{۲۴} و بهنگام بودن^{۲۵} طبقه بندی کرده و ۲ عامل، ابهام کاری (عدم اطمینان) و عدم تمرکز نیز به عنوان عوامل موثر بر این سیستم در نظر گرفته می‌شوند که به صورت غیرمستقیم بر عملکرد مدیران اثرگذار هستند استفاده شده است. وسعت قلمرو به گستردگی و جامعیت سیستم حسابداری مدیریت اشاره دارد. سطوح تجمیع به توانائی سیستم حسابداری مدیریت در گردآوری و طبقه بندی و ارائه مناسب اطلاعات برای تجزیه و تحلیل‌های مدیران اشاره دارد. منظور از ماهیت یکپارچگی توانائی سیستم حسابداری مدیریت در ارائه اطلاعاتی است که اثرات متقابل عملیات بخش‌ها و تصمیمات مدیران سطوح مختلف بر تصمیمات دیگر مدیران و عملیات کلی شرکت را نمایان می‌سازد. منظور از بهنگام بودن، ارائه به موقع اطلاعات توسط سیستم حسابداری مدیریت و دسترسی سریع و به هنگام به اطلاعات بخش‌های مختلف شرکت است.

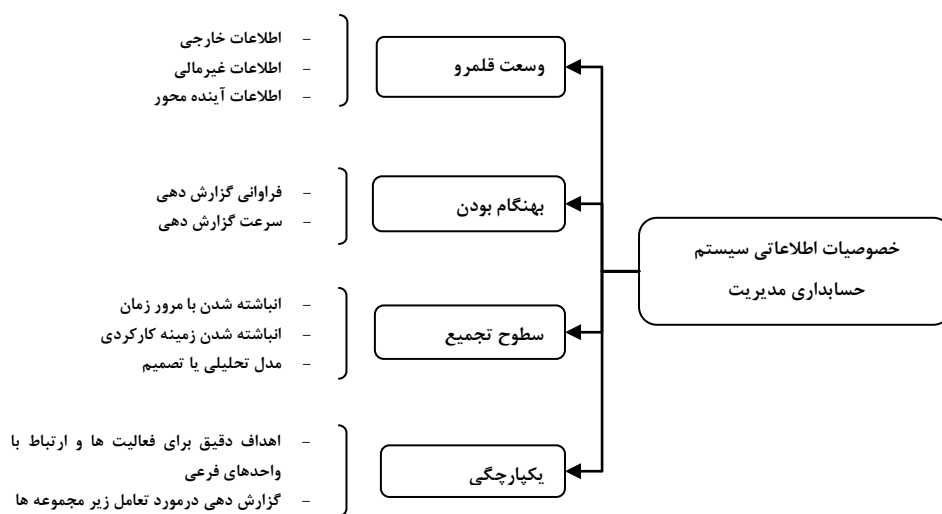
رفتار برای عملکرد مدیریتی و موفق بودنش مهم است. (افندی و ادجی، ۲۰۱۶) دو شاخص «اثربخشی» و «کارآئی» را برای ارزیابی عملکرد می‌توان به کار برد. برای ارزیابی کار یا میزان کسب هدف، از شاخص اثربخشی عملکرد استفاده می‌شود. برای مثال، اثربخشی عملکرد یک سرپرست تولید، بدین گونه سنجیده می‌شود: واحد تحت سرپرستی وی، از حیث کمیت و کیفیت خروجی‌ها، به چه میزان از خرده هدف‌های روزانه خود رسیده است. «کارآئی عملکرد»، شاخصی است که هزینه منابع صرف شده در فراگرد «کسب هدف» را ارزیابی می‌کند، یعنی با مقایسه خروجی‌های به دست آمده و ورودی‌های مصرف شده، کارآئی سیستم را ارزیابی می‌کند. به این ترتیب برای سنجش کارآئی، علاوه بر هزینه تأمین منابع انسانی (به عنوان یکی از مهمترین عوامل)، هزینه استفاده از تجهیزات، نگهداری تسهیلات و نرخ بازگشت سرمایه و نظایر آن مورد ملاحظه قرار می‌گیرند. در این تعبیر از کارآئی، کارآترین سرپرست کسی است که واحدش بتواند با کمترین هزینه مواد و دستمزدی روزانه کار کند. در واقع موفقیت واقعی مدیر در گرو اثربخشی فعالیت وی برای کسب هدف و کارآئی عملکرد است. واژه کارآئی^{۲۰}، مفهوم محدودتری محدودتری دارد و در رابطه با کارهای درون سازمان مورد استفاده قرار می‌گیرد. کارآئی سازمان عبارت است از مقدار منابعی که برای تولید یک واحد محصول به صرف رسیده است و می‌توان آن را بر حسب نسبت مصرف به محصول محاسبه کرد (سوباروین، ۲۰۰۸).

۲-۴- ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران

طراحی سیستم حسابداری اطلاعات، طراحی سیستم مدیریت اطلاعات، طراحی سازمانی و سایر سازوکارهای کنترل سازمان، یک بسته را ایجاد می‌کنند که تنها می‌تواند به طور کلی ارزیابی شود. بنابراین سیستم اطلاعات حسابداری می‌تواند نه تنها محیط سازمان، بلکه زیر سیستم کنترل دیگری نظیر

قطعی و وظیفه (تنوع پذیری وظیفه) یا تحلیل پذیری وظایف، که ارتباط مستقیمی بر ارتقای عملکرد سیستم اطلاعات حسابداری دارد به عنوان تسهیل کننده در امر تصمیم گیری است. (حاجیه و نبیونی، ۱۳۹۳) در شکل (۱) طبقه بندی ابعاد اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت ارائه شده است.

(سواروین، ۲۰۰۸) مدالین و راجل (۱۹۹۹) معتقدند سودمندی ویژگی های سیستم اطلاعات حسابداری با دامنه وسیع، به هنگام، تجمیع شده و یکپارچه که برای درک درستی از ویژگی های سیستم اطلاعات حسابداری است، می تواند بر رضایت مدیران استفاده کننده از این اطلاعات موثر باشد. ویژگی های سازمانی و وظایف سازمانی نظیر متغیرهای مشروط عدم



شکل ۱- طبقه بندی ابعاد اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت (سواروین، ۲۰۰۸)

ها، تأیید می شود که ابهام یک مشکل پیچیده است که باید با استفاده از سیستم حسابداری مدیریت حل شود. صلاح و همکاران (۲۰۱۳) عدم تمرکز، عدم اطمینان محیط زیستی، عملکرد مدیریتی و اطلاعات سیستم مدیریت حسابداری در بیمارستان های مصری را مورد بررسی قرار دادند و نتایج مطالعه آنها نشان می دهد که عدم تمرکز و عدم اطمینان محیط زیست تا حدی، عوامل مهمی در طراحی کارآمد و موثر اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت هستند. بیمارستان هایی که ساختار غیر متمرکز دارند، استفاده بهتر و یکپارچه ای از اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت می کنند و محیط زیستی که در آن بیمارستانها کار می کنند تأثیر قابل توجهی بر نوع اطلاعات ارائه شده توسط سیستم حسابداری مدیریت

۲-۵- پیشینه پژوهش

پژوهش های اندکی به بررسی ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران پرداخته است، اما برخی پژوهش های مرتبط در ادامه بررسی می شود:

افندی و ادجی (۲۰۱۶) پژوهشی را تحت عنوان ابهام و عملکرد مدیریتی: نقش سیستم حسابداری مدیریت در شرکت های تعاونی اندونزی را مورد بررسی قرار دادند و نتایج مطالعه آنها از روی ۴۵ پرسشنامه دریافت شده، نشان می دهد که وسعت قلمرو و ماهیت یکپارچگی از اجزای سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیریت اثر گذار است و ابهام از اجزای سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیریت اثر گذار نیست. بر اساس این یافته

بر سنجش کارائی و اثربخشی سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت در فرآیند گزارشگری مالی درون سازمانی شرکت‌های شهرک صنعتی استان سمنان را بررسی نمود و نتایج مطالعه وی از روی ۱۷۱ پرسشنامه دریافت شده، نشان می‌دهد که عدم تمرکز، اثر مستقیم و ابهام، فاقد اثر مستقیم بر سیستم حسابداری مدیریت است. در نتیجه نمی‌توان سیستم حسابداری مدیریت را به عنوان عاملی واسط در ارتباط مابین ابهام کاری و عملکرد مدیران در نظر گرفت در حالی که سیستم حسابداری مدیریت در ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران دارای نقش واسطه گرانه می‌باشد. کارخانه و شاهرودیانی (۱۳۹۴) ابهام کاری و عدم تمرکز سیستم حسابداری مدیریت در شرکت توزیع برق نواحی استان تهران را مورد بررسی قرار داده و نتایج مطالعه آنها نشان می‌دهد که بین ابهام کاری و اجزای سیستم حسابداری مدیریت ارتباط معنادار و مثبتی وجود ندارد و بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران با اجزای سیستم حسابداری مدیریت ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. حاجیها و نبیونی (۱۳۹۳) تاثیر خصوصیات سیستم اطلاعات حسابداری بر عملکرد این سیستم در شرایط تحلیل پذیری وظیفه را مورد بررسی قرار داده و نتایج مطالعه آنها نشان می‌دهد که در شرایط تحلیل پذیری وظیفه، ارائه اطلاعات با دامنه وسیع و تجمیع یافته توسط سیستم اطلاعاتی، رضایت مدیران از عملکرد سیستم های اطلاعاتی حسابداری را افزایش می‌دهد. اما در این شرایط، ارائه اطلاعات به موقع اثر معکوسی بر رضایت مدیران از عملکرد سیستم های حسابداری دارد. به عبارت دیگر در هنگامی که وظایف سازمانی تحلیلی است مدیران از سیستم اطلاعاتی حسابداری اطلاعات وسیع و تجمیعی انتظار دارند، اما به موقع بودن اطلاعات تاثیر معکوس معناداری بر رضایت آنها دارد. سهرابی (۱۳۹۳) تاثیر اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد غیرمالی مدیران شرکت‌های شهرک صنعتی کرمانشاه را مورد بررسی قرار داده و نتایج مطالعه وی نشان می‌دهد که بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو،

دارد. مولانا زارعی و عبدالکریمی (۲۰۱۰) اثرات عدم قطعیت کار، عدم تمرکز و ویژگی‌های سیستم‌های اطلاعات حسابداری بر عملکرد سیستم‌های اطلاعات حسابداری در بورس اوراق بهادار تهران: با مدل تعامل سه جانبه مورد بررسی قرار گرفتند و نتایج مطالعه آنها نشان می‌دهد که ترکیبی از درجه بالایی از عدم تمرکز، وسعت قلمرو و اطلاعات سیستم اطلاعات حسابداری جمع شده، تاثیر مثبتی بر عملکرد سیستم‌های اطلاعات حسابداری دارد که در موقعیت‌های کم و یا عدم اطمینان کار می‌کنند. سوباروین (۲۰۰۸) دسترس بودن و اثربخشی سیستم‌های حسابداری مدیریت مدیران عملیاتی واقع در یک کشور در حال توسعه آفریقایی را بررسی کرد. و اجزای سیستم حسابداری مدیریت را (وسعت قلمرو، سطح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) در نظر گرفت. نتایج پژوهش وی نشان می‌دهد که بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیریتی ارتباط معنادار مثبتی وجود دارد. چانگ (۲۰۰۴) اثر عواملی همچون اطلاعات مرتبط با شغل و ابهام کاری بر عملکرد مدیران به واسطه عامل حیطة عمل در سیستم حسابداری مدیریت را مورد بررسی قرار داد. نتایج پژوهش وی نشان می‌دهد که سه طرفه معنی داری بین متغیرهای فوق وجود دارد. چانگ (۱۹۹۷) اثر عامل ابهام محیطی مشاهده شده و استراتژی بر روی وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار داد. نتایج پژوهش وی نشان می‌دهد که ارتباط مثبت و معناداری بین ابهام محیطی مشاهده شده و استراتژی با سیستم حسابداری مدیریت وجود دارد. میا و چنهال (۱۹۹۴) اثر عامل ابهام بر روی وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت شرکت‌های استرالیایی را مورد بررسی قرار داد. در این پژوهش کار بازاریابی به عنوان نماینده ای برای ابهام زیاد در برابر ابهام کم در کار مورد استفاده قرار گرفت. نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که سیستم حسابداری مدیریت دارای وسعت قلمرو گسترده در بازاریابی، باعث ارتقاء بیشتر عملکرد نسبت به تولید می‌گردد. احمدی (۱۳۹۵) رابطه ابهام کاری

۳- فرضیه‌های پژوهش

فرضیه ۱: بین ابهام کاری و اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.

فرضیه ۲: بین عدم تمرکز و اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.

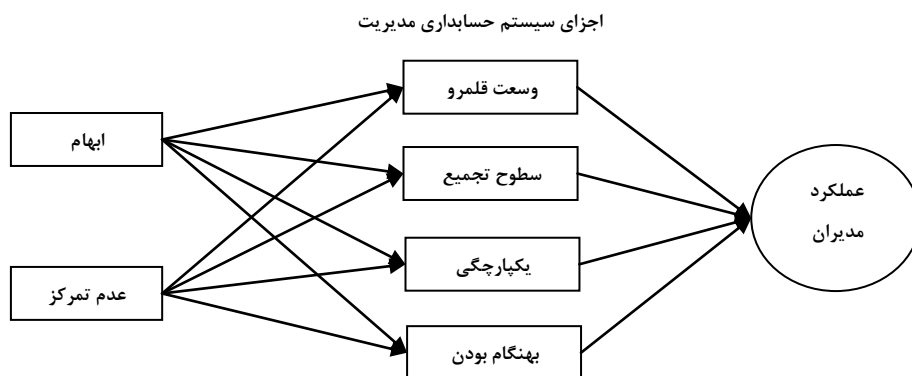
فرضیه ۳: بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) و عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.

فرضیه ۴: اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطوح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) دارای اثر مداخله‌گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.

فرضیه ۵: اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطوح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) دارای اثر مداخله‌گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

مدل تحلیلی پژوهش حاضر نیز در شکل (۲) بشرح زیر است.

سطح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) و عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. تاجیانی و خسروانی (۱۳۹۰) نقش حسابداری مدیریت در تصمیم‌گیری مدیران صنایع را مورد بررسی قرار داد و نتایج مطالعه نشان می‌دهد که به رغم اقدامات و کوشش‌های زیادی که در بکارگیری فنون و تکنیک‌های توسعه یافته حسابداری مدیریت تا کنون در بیشتر سازمان‌ها صورت گرفته هنوز بین وضعیت موجود و وضعیت مطلوب فاصله زیادی وجود دارد. خواجوی و اعتمادی (۱۳۸۹) تاثیر عدم تمرکز، وسعت اطلاعات را بر رضایت مدیران ارشد مالی و عملیاتی از عملکرد سیستم اطلاعات حسابداری بررسی نمود و به این نتیجه رسید که اثر بخشی و کارایی عملکرد هنگامی که اطلاعات با دامنه وسیع و بهنگام ارائه می‌گردد بالا می‌رود. مهرانی (۱۳۸۶) نقش حسابداری مدیریت در افزایش کارایی واحدهای تجاری را مورد بررسی قرار داد و نتایج مطالعه وی نشان می‌دهد که حسابداری مدیریت هیچگاه ایستا نبوده و متناسب با تغییرات محیطی در حال تغییر و تکامل می‌باشد.



شکل ۲- مدل تحلیلی پژوهش

۴- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش ترکیبی از روش‌های کتابخانه‌ای و میدانی می‌باشد و از نظر زمانی، از نوع پژوهش‌های مقطعی است، چرا که در یک محدوده زمانی (۱۳۹۵) صورت گرفته و واقعیت را در یک برهه زمانی کنکاش می‌کند. از نظر سطح و قلمرو بررسی در سطح شرکت‌های تولیدی شهرک صنعتی شهرستان بناب انجام شده است. از نظر معیار کاربردی از نوع پژوهش‌های کاربردی است.

جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران شرکت‌های واقع در شهرستان بناب طی دوره زمانی ۱۳۹۵ است، با توجه به عوامل محدود کننده هزینه و زمان اقدام به نمونه‌گیری شد. نمونه انتخابی از طریق روش نمونه‌گیری طبقه بندی و با استفاده از جدول تعیین حجم نمونه تصادفی جمعیت آماری معین، کرجسی و مورگان در سطح اطمینان ۹۵٪ انجام پذیرفت. نمونه‌ای متشکل از ۵۲ مدیر ارشد شرکت‌ها از جامعه‌ای به تعداد ۸۰ شرکت تولیدی فعال در شهرک صنعتی بناب؛ به گونه‌ای انتخاب گردید که نمونه معرف جامعه باشد، سپس بین نمونه انتخابی پرسشنامه توزیع شد از ۶۰ پرسشنامه توزیع شده تعداد ۵۲ مورد جمع‌آوری گردید.

در این پژوهش برای طرح سوالات پرسش‌نامه از مقاله تیروئن سوباروین (۲۰۰۸) استفاده شده است. در پژوهش حاضر، اطلاعات میدانی و کتابخانه‌ای جمع‌آوری گردید. روش مورد استفاده در مطالعات میدانی استفاده از پرسشنامه بوده که شامل ۲ قسمت مجزا می‌باشد بخش اول شامل پرسش‌های عمومی در ارتباط با فرد پاسخ‌دهنده می‌باشد که شامل ۴ سوال است. بخش دوم شامل پرسش‌های تخصصی برای آزمون فرضیه‌ها مطرح گردیده که شامل ۳۷ سوال در ۴ بخش می‌باشد، بدین ترتیب که در بخش الف پرسش‌های تخصصی (خصوصیات اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت)؛ سوالات (۱ و ۳ الی ۶) مربوط به وسعت قلمرو، سوالات (۲، ۷، ۸، ۹ و ۱۱) مربوط به بهنگام بودن، سوالات (۱۰ و ۱۳ الی ۱۵ و ۱۷) مربوط به

سطوح تجمیع و سوالات (۱۲، ۱۶، ۱۸ و ۱۹) مربوط به یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت است؛ در بخش ب سوالاتی راجع به سطح ابهام کاری و در بخش ج سوالات مرتبط با عدم تمرکز و در بخش پایانی از پرسش‌شونده سوالاتی در رابطه عملکرد مدیریتی وی پرسیده شد. با توجه به اینکه در این مقیاس اندازه‌گیری پاسخ‌ها به صورت کیفی بوده است، لذا برای تبدیل آنها به پاسخ‌های کمی برای هر کدام از گزینه‌ها ضرایب عددی اختصاص داده شده به طوری که بتوان پاسخ‌ها را با مقیاس کمی بیان نمود. با استفاده از آلفای کرونباخ، اعتبار پرسش‌نامه آزمون شد، به این ترتیب که بین اعضای نمونه مقدماتی پرسش‌نامه توزیع و از مقایسه نتایج آن مشخص شد که انحراف قابل ملاحظه‌ای بین آن‌ها وجود ندارد. ضریب آلفای بدست آمده برای سوالات مطرح شده ۸۴ درصد بود که می‌توان اظهار نمود که پرسشنامه از روایی و پایایی قابل قبولی برخوردار است.

۵- متغیرهای پژوهش

متغیرهای وابسته این پژوهش عبارتند از:

- (۱) سیستم حسابداری مدیریت (فرضیه اول و دوم)
- (۲) عملکرد مدیران (فرضیه سوم، چهارم و پنجم)

متغیرهای مستقل این پژوهش عبارتند از:

- (۱) ابهام (فرضیه اول و چهارم)
- (۲) تمرکز (فرضیه دوم و پنجم)
- (۳) سیستم حسابداری مدیریت (فرضیه سوم)

۶- یافته‌های پژوهش

۶-۱- آمار توصیفی

آماره‌های توصیفی (جمعیت‌شناسی پاسخ‌دهندگان و شاخص‌های گرایش مرکزی و پراکندگی) متغیرهای پژوهش به ترتیب در جداول ۱ و ۲ ارائه شده است. همانگونه که مشخص است ۴۸٪ از پاسخ‌دهندگان

دارای مدرک کارشناسی هستند و ۷۶٪ پاسخ دهندگان دارای تجربه بالاتر از ۱۵ سال دارند و ۵۲٪ دارای سن بالاتر از ۴۵ سال دارند و ۹۲٪ جنسیت مرد دارند. سیستم حسابداری مدیریت با میانگین ۴,۱۳۴ و

انحراف معیار ۰,۶۹۶ دارای چولگی منفی و کشیدگی مثبت است. قدر مطلق انحراف ضرایب چولگی و کشیدگی این متغیر کوچکتر از آماره ۱,۹۶ است که بیانگر متقارن بودن توزیع و منحنی است.

جدول ۱- آماره‌های توصیفی (جمعیت شناسی پاسخ دهندگان) متغیرهای پژوهش

ردیف	ویژگی‌ها	طبقه	تعداد	درصد
۱	جنسیت	مرد	48	92%
		زن	4	8%
۲	سن	کمتر از ۳۰ سال	5	9.6%
		۳۰-۴۵ سال	20	38%
		بالاتر از ۴۵ سال	27	52%
۳	تجربه	کمتر از ۲ سال تجربه	0	0%
		بین ۲ تا ۵ سال تجربه	2	3.8%
		بین ۵-۱۵ سال تجربه	10	19%
		بالاتر از ۱۵ سال تجربه	40	76%
۴	تحصیلات	کاردانی و پایین تر	15	28.8%
		کارشناسی	25	48%
		بالاتر از کارشناسی	12	23%

جدول ۲- آماره‌های توصیفی (شاخص‌های گرایش مرکزی و پراکندگی) متغیرهای پژوهش

انحراف معیار	میان	حداکثر	حداقل	میانگین	تعداد
سیستم حسابداری مدیریت	4/134	5/47	2/79	2/68	52
یکپارچگی	4/0102	5/75	2/50	3/25	52
بهنگام بودن	4/1244	5/20	2/80	2/40	52
سطوح تجمع	4/0058	5/40	2/40	3/00	52
وسعت قلمرو	4/3709	5/60	3/40	2/20	52
عملکرد مدیریت	3/6886	4/89	2/56	2/33	52
عدم تمرکز	2/9349	4/20	1/40	2/80	52
ابهام	2/7122	4/25	1/75	2/50	52

۲-۶- نتایج آزمون فرضیه‌ها

۲-۶-۱- نتایج آزمون فرضیه ی اول

H0: بین ابهام کاری و اجزای سیستم حسابداری مدیریت ارتباط معنادار و مثبتی وجود ندارد.

H1: بین ابهام کاری و اجزای سیستم حسابداری مدیریت ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.

در جدول ۳، با توجه به سطح معنی داری آزمون

F که بترتیب برای اجزای سیستم حسابداری مدیریت ۰/۵۸۲، ۰/۸۰۶، ۰/۶۱۰ و ۰/۷۴۰ می‌باشد لذا فرض H0 تأیید می‌شود بعبارتی بین ابهام کاری و اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح تجمع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) ارتباط معنادار و مثبتی وجود ندارد. پس فرضیه اول رد می‌شود.

جدول ۳- نتایج آزمون فرضیه اول

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد	آماره F	سطح معناداری
	ضرایب	انحراف معیار	بتا		
(Constant)	4.216	.286		14.730	.000
ابهام-وسعت قلمرو	.057	.104	.042	.552	.582
(Constant)	3.937	.285		13.835	0.000
ابهام - سطح تجمع	.025	.103	.019	.247	.806
(Constant)	3.87	.279		13.856	.000
ابهام-ماهیت یکپارچگی	.052	.101	.039	.511	.610
(Constant)	4.012	.317		12.691	.000
ابهام - بهنگام بودن	.038	.115	.025	.332	.740
متغیر مستقل: اجزای سیستم حسابداری مدیریت					

F که برای همه اجزای سیستم حسابداری مدیریت صفر می‌باشد لذا فرض H1 تأیید می‌شود عبارتی بین عدم تمرکز و اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح تجمع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. پس فرضیه دوم پذیرفته می‌شود.

۲-۲-۶- نتایج آزمون فرضیه دوم
 H0: بین عدم تمرکز و اجزای سیستم حسابداری مدیریت ارتباط معنادار و مثبتی وجود ندارد.
 H1: بین عدم تمرکز و اجزای سیستم حسابداری مدیریت ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.
 در جدول ۴، با توجه به سطح معنی داری آزمون

جدول ۴- نتایج آزمون فرضیه دوم

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد	آماره F	سطح معناداری
	ضرایب	انحراف معیار	بتا		
(Constant)	1.314	.113		11.650	.000
عدم تمرکز - وسعت قلمرو	1.041	.038	.904	27.652	.000
(Constant)	.809	.080		10.571	.000
عدم تمرکز - سطح تجمع	1.089	.027	.952	40.606	.000
(Constant)	1.010	.107		9.434	.000
عدم تمرکز - ماهیت یکپارچگی	1.032	.036	.910	28.616	.000
(Constant)	.675	.113		5.98	.000
عدم تمرکز - بهنگام بودن	1.175	.038	.923	31.197	.000
متغیر مستقل: اجزای سیستم حسابداری مدیریت					

۶-۲-۳- نتایج آزمون فرضیه ی سوم

H0: بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی وجود ندارد.
 H1: بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.
 در جدول ۴، با توجه به سطح معنی داری آزمون

F که برای همه اجزای سیستم حسابداری مدیریت صفر می‌باشد لذا فرض H1 تأیید می‌شود به عبارتی بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح تجمیع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) و عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. پس فرضیه سوم پذیرفته می‌شود.

جدول ۴- نتایج آزمون فرضیه سوم

Model	ضرایب استاندارد نشده		ضرایب استاندارد	آماره F	سطح معناداری
	ضرایب	انحراف معیار	بتا		
(Constant)	-0.690	.159		-3.348	.000
وسعت قلمرو	1.02	.036	.906	27.953	.000
(Constant)	-0.539	.110		-4.92	.000
سطح تجمیع	1.055	.027	.949	39.136	.000
(Constant)	-0.43	.149		-2.886	.000
ماهیت یکپارچگی	1.027	.037	.907	28.028	.000
(Constant)	-0.140	.119		-1.183	.000
بهنگام بودن	.928	.028	.929	32.809	.000
متغیر مستقل: عملکرد مدیران					

۶-۲-۴- نتایج آزمون فرضیه چهارم

H0: اجزای سیستم حسابداری مدیریت فاقد اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.
 H1: اجزای سیستم حسابداری مدیریت دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.

در جدول ۵، با توجه به نتایج فرضیه اول که مبین عدم رابطه مستقیم بین ابهام کاری و اجزاء سیستم حسابداری مدیریت بود، در نتیجه سیستم حسابداری مدیریت را نمی‌توان به عنوان عاملی موثر و مداخله گر در ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران در نظر گرفت. در نتیجه فرضیه چهارم رد می‌شود.

جدول ۵- نتایج آزمون فرضیه چهارم

متغیر وابسته	نتیجه اثرات	متغیر مداخله گر	نتیجه اثرات	متغیر مستقل
عملکرد مدیران	دارای اثر مثبت - ۰/۹۰۶	وسعت قلمرو	بدون تاثیر	ابهام کاری
	دارای اثر مثبت - ۰/۹۴۹	سطوح تجمیع	بدون تاثیر	
	دارای اثر مثبت - ۰/۹۰۷	ماهیت یکپارچگی	بدون تاثیر	
	دارای اثر مثبت - ۰/۹۲۹	بهنگام بودن	بدون تاثیر	

۶-۲-۵- نتایج آزمون فرضیه پنجم

H0: اجزای سیستم حسابداری مدیریت فاقد اثر مداخله‌گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

H1: اجزای سیستم حسابداری مدیریت دارای اثر مداخله‌گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

در جدول ۶، با توجه به تحلیل‌های فوق سیستم حسابداری مدیریت عاملی موثر در ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران به شمار می‌آید. در نتیجه فرضیه پنجم قبول می‌شود.

جدول ۶- نتایج آزمون فرضیه پنجم

متغیر وابسته	نتیجه اثرات	متغیر مداخله‌گر	نتیجه اثرات	متغیر مستقل
عملکرد مدیران	دارای اثر مثبت- ۰/۹۰۶	وسعت قلمرو	دارای اثر مثبت- ۰/۹۰۶	عدم تمرکز
	دارای اثر مثبت- ۰/۹۴۹	سطوح جمع	دارای اثر مثبت- ۰/۹۴۹	
	دارای اثر مثبت- ۰/۹۰۷	ماهیت یکپارچگی	دارای اثر مثبت- ۰/۹۰۷	
	دارای اثر مثبت- ۰/۹۲۳	بهنگام بودن	دارای اثر مثبت- ۰/۹۲۳	

۷- نتیجه‌گیری و بحث

در پژوهش حاضر تاثیر عواملی همچون ابهام کاری و عدم تمرکز بر سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. در رابطه با فرضیه اول پژوهش حاضر، استدلال می‌شد که بین ابهام کاری و اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح جمع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) ارتباط معنادار و مثبتی وجود داشته باشد، نتایج نشان داد که ابهام فاقد اثر مستقیم بر تمام اجزای سیستم حسابداری مدیریت است و این نتیجه مطابق با مبانی نظری پژوهش حاضر نیست و در توضیح نتیجه متناقض حاضر می‌توان گفت که ابهام (عدم قطعیت) مفهوم مرکزی در سازمان دارد و به ساختار سازمان، استراتژی و فرآیند آنها بستگی دارد. نتیجه فرضیه حاضر با نتایج پژوهش کارخانه و شاهرودیانی (۱۳۹۴)، سوباروین (۲۰۰۸)، سهرابی (۱۳۹۲)، احمدی (۱۳۹۵) و افندی و ادجی (۲۰۱۶) همسو است و با نتایج پژوهش میا و کلارک (۱۹۹۹) و چنهال (۲۰۰۳) همسو نیست. در رابطه با فرضیه دوم پژوهش، استدلال می‌شد که بین عدم تمرکز و اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح جمع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) ارتباط

معنادار و مثبتی وجود داشته باشد نتایج نشان داد که عدم تمرکز اثر مستقیم بر تمام اجزای سیستم حسابداری مدیریت دارد و این نتیجه مطابق با مبانی نظری پژوهش حاضر است و نتیجه فرضیه حاضر با نتایج پژوهش کارخانه و شاهرودیانی (۱۳۹۴)، سوباروین (۲۰۰۸)، چنهال و موریس (۱۹۸۶)، گول و جیا (۱۹۹۵) و جیا (۱۹۹۵) همسو است. در رابطه با فرضیه سوم پژوهش، استدلال می‌شد که بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو، سطح جمع، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن) و عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی وجود داشته باشد نتایج نشان داد که اجزای سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران ارتباط معنادار و مثبتی دارد که با نتایج پژوهش کارخانه و شاهرودیانی (۱۳۹۴)، سوباروین (۲۰۰۸)، سلیمان و همکاران (۲۰۰۴)، احمدی (۱۳۹۵) و افندی و ادجی (۲۰۱۶) همسو است. در رابطه با فرضیه چهارم پژوهش، سیستم حسابداری مدیریت را نمی‌توان به عنوان عاملی موثر و مداخله‌گر در ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران در نظر گرفت که با نتایج پژوهش کارخانه و شاهرودیانی (۱۳۹۴)، سوباروین (۲۰۰۸) و فیشر (۱۹۹۶) همسو است. و با نتایج پژوهش چانگ

منابع علمی جدید (سوابق تحقیقاتی) در داخل و خارج راجع به موضوع مورد پژوهش، محدودیت‌های ذاتی پرسشنامه کتبی، محدودیت‌های زمانی و هزینه ای مواجه بود.

فهرست منابع

- * احمدی، محمد، ۱۳۹۵، بررسی رابطه ابهام کاری بر سنجش کارائی و اثربخشی سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت در فرآیند گزارشگری مالی درون سازمانی شرکت‌های شهرک صنعتی استان سمنان، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و فناوری اطلاعات و ارتباطات، تهران، شرکت خدمات برتر، <https://www.civilica.com/Paper>
- * اقتداری، ع.م. (۱۳۸۲). سازمان و مدیریت و رفتار سازمانی. چاپ سوم. ۳۰-۴۸
- * تاجیانی، مسعود. (۱۳۹۰). نقش حسابداری مدیریت در تصمیم‌گیری مدیران صنایع. مجله نامه اتاق بازرگانی. شماره ۵۱۶.
- * حاجیها، زهره، نبیوتی، شادی. (۱۳۹۳). بررسی تاثیر خصوصیات سیستم اطلاعات حسابداری بر عملکرد این سیستم در شرایط تحلیل پذیری وظیفه. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت. سال هفتم / شماره بیست و یکم / تابستان ۱۳۹۳
- * جعفری، ع و عابدی صدقیانی، ب. (۱۳۸۷). حسابداری مدیریت و کارآفرینی. حسابدار. ۱۹۵. صفحه ۱۳-۱۹
- * خواجوی. شکراله، اعتمادی جوریابی، مصطفی. (۱۳۸۹). بررسی عوامل مؤثر بر پیاده سازی موفق سیستم های اطلاعاتی حسابداری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران.
- * سهرابی، حمیدرضا. (۱۳۹۳). بررسی تاثیر اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد غیرمالی مدیران شرکتهای شهرک صنعتی کرمانشاه. کنفرانس بین‌المللی اقتصاد. حسابداری. مدیریت و علوم اجتماعی. کشور لهستان.

(۲۰۰۴) همسو نیست. در رابطه با فرضیه پنجم پژوهش، سیستم حسابداری مدیریت را می‌توان به عنوان عاملی مؤثر و مداخله گر در ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران در نظر گرفت که با نتایج پژوهش کارخانه و شاهوردیانی (۱۳۹۴)؛ سوباروین (۲۰۰۸) و چنهال و موریس (۱۹۸۶) همسو است. و با نتایج پژوهش چانگ (۲۰۰۴) همسو نیست. نهایتاً اینکه در بین اجزاء سیستم حسابداری مدیریت؛ سطوح تجمیع مهمترین جزء و وسعت قلمرو کم اهمیت ترین جزء می‌باشد.

نهایتاً سیستم حسابداری مدیریت به عنوان یکی از سیستم‌های کنترلی با ترکیبی از متغیرهایی که فرض می‌شود بر عملکرد شرکت تاثیرگذارند، در نظر گرفته می‌شود. مطابق نظریه ی تناسب اقتضایی، تناسب بین سطح بالای عدم اطمینان محیطی ادراک شده و سیستم حسابداری مدیریت پیشرفته به احتمال زیاد عملکرد را بهبود می‌بخشد اما ناسازگاری و عدم تناسب بین این دو، اثر معکوس بر عملکرد شرکت خواهد داشت. در نهایت بر اساس مطالعات صورت گرفته قبلی و نتایج مطالعه حاضر، نقش سیستم حسابداری مدیریت نسبت به عملکرد مدیریتی، نتایج مشابهی را نشان نمی‌دهد این تفاوت ها می‌تواند ناشی از نوع سازمان یا عدم قطعیت موجود در سازمان باشد. لذا از برآیند نتایج مطالعه حاضر می‌توان پیشنهاد نمود که: برنامه‌های بهبود شخصی برای تک تک افراد سازمان تعیین شود، سیستم‌های جانشین پروری در سازمان طراحی گردد، تعهد مستمر سازمان به اندازه گیری عملکرد کارکنان سازمان در فواصل زمانی معین و لحاظ کردن نتایج ارزیابی عملکرد کارکنان در برنامه‌های پرداخت آنان. و برای پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود که عوامل مؤثر بر ارتباط بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت، تأثیر رضایتمندی شغلی بر کارائی سیستم حسابداری مدیریت، برای کل صنایع شرکت‌های بورسی، تاثیر نقش واسطه گرانه سیستم حسابداری مدیریت بر ارتباط بین رضایتمندی شغلی کارکنان و عملکرد مدیران بررسی گردد. در اجرای این پژوهش، پژوهشگر با محدودیت هائی از جمله؛ کمبود

- Of Business Finance and Accounting , Vol 22 , No 6 , pp. 30 – 811
- * Chong , V.K ,(2004), "Job_Relevant Information and Its Role With Task Uncertainty and Management Accounting Systems and Managerial Performance" , pacific accounting review , Vol 16 , No 2 , pp. 1 – 22
- * Fisher , C ,(1996), " The Impact Of Perceived Environmental Uncertainty and Individual Differences On Management Requirements : a research note" , Accounting . Organizations and Society , Vol 21 , No 4 , pp. 9 – 361
- * Gull , F.A and Chia , Y.M ,(1994), "The Effects Of Management Accounting Systems Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization On Managerial Performance : a test of three-way interaction" , Accounting . Organizations and society , Vol 19 , Nos 4/5 , pp. 26 – 413
- * Mahnaz Molanazari .Elahe Abdolkarimi (2010).The effects of task uncertainty, decentralisation and accounting information systems characteristics on the accounting information systems performance in Tehran Stock Exchange: Three way interaction model.://www.researchgate.net/publication/251963486
- * Mia , L and Chenhall , R.H ,(1994),” The Usefulness Of Management Accounting Systems . Functional Differentiation and Managerial Effectiveness" , Accounting . Organizations and society , Vol 19 , No 1 , pp. 1 - 13
- * Mia , L and Clarck , B ,(1999), "Market Competition Management Accounting Systems and Business Unit Performance" , Management Accounting Research , Vol 10 , No 2 , pp. 58 – 137
- * Salah A. Hammad, Ruzita Jusoh, Imam Ghozali, (2013) "Decentralization, perceived environmental uncertainty, managerial performance and management accounting system information in Egyptian hospitals", International Journal of Accounting and Information Management, Vol. 21 Issue: 4, pp.314-330, <https://doi.org/10.1108/IJAIM-02-2012-0005>
- * Soobaroyen , Teerooven ,(2008), "The Effectiveness Of Management Accounting Systems" ,www.emeraldinsight.com
- * Sulaiman, M.B., Ahmad, N.N. and Alwi, N. (2004), “Management accounting practices in selected Asian countries”, Managerial
- * کارخانه، مرتضی ، شاهوردیانی، شادی.(۱۳۹۴) .
بررسی ابهام کاری و عدم تمرکز سیستم حسابداری مدیریت در شرکت توزیع برق نواحی استان تهران. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال چهارم / شماره ۱۵ / پاییز ۱۳۹۴
- * مهران، ساسان .(۱۳۸۶). نقش حسابداری مدیریت در افزایش کارایی واحدهای تجاری . مجله حسابدار شماره ۱۹۰.
- * مؤمنی، هوشنگ .۱۳۷۲. سیستم‌های اطلاعاتی مدیریت MIS. تهران: اتحاد.
- * یعقوب نژاد، الف و رضوی، الف. (۱۳۸۸). استراتژی و حسابداری مدیریت نقش حسابداری مدیریت جهت دستیابی به اهداف استراتژیک سازمان. دانش و پژوهش حسابداری. شماره ۴.
- * Alikhani, H., Ahmadi, N. & Mehra, M. (2013). Accounting Information System Versus Management Information System. European Online Journal Of Natural And Social Sciences, 2, 359-366.
- * Arcelus, F., Melgarejo, Z. & Simón, K. 2014. Managerial Performance Differences Between Labor-Owned And Participatory Capitalist Firms. Journal Of Small Business Management, 52, 808-828.
- * Efendi, David. Adjie, Setyo.(2016). Task Uncertainty, Managerial Performance: The Role of Management Accounting System in a Cooperative. International Journal of Management and Social Sciences Research (IJMSSR) ISSN: 2319-4421. Volume 5, No. 12.
- * Chenhall, R.H. (2003), “Management control systems design within its organizational context :findings from contingency-based research and directions for the future”, Accounting ,Organizations and Society, Vol. 28 Nos 2/3, pp. 127-68.
- * Chenhall , R.H and Morris , D(1986), "The Impact Of Structure Environment and Interdependence On The Perceived Usefulness Of Management Accounting Systems" , The Accounting Review , Vol 61 , No 1 , pp. 16 – 35
- * Chia , Y.M ,(1995), " Decentralization Management Accounting System ,MAS, Information Characteristics and Their Interaction Effects On Managerial Performance: a Singapore study" , Journal

Auditing Journal, Vol. 19 No. 4, pp. 493-508.

- * Quynhthu, N., (2011), The Relationship Between Corporate Culture And Use of Management Accounting Innovation In Vietnamese Companies: A Study Of Techcom Bank, Graduation project,p1-86

یادداشت‌ها

- ¹. management accounting systems (MAS)
- ². managerial performance
- ³. task uncertainty (TU)
- ⁴. decentralization (DEC)
- ⁵. Efendi, David. Adjie, Setyo
- ⁶. Arcelus, F., Melgarejo, Z. & Simón, K
- ⁷. Tokic, M., Spanja, M., Tokic, I. & Blazevic, I.
- ⁸. Alikhani, H., Ahmadi, N. & Mehrava, M.
- ⁹. Watts, D., Yapa, P. W. S. & Dellaportas, S.
- ¹⁰. Zimmerman, J. L
- ¹¹. Chenhal & Morris.
- ¹². Mia , L and Chenhall , R.H .
- ¹³. Fisher , C .
- ¹⁴. Chong, V.K.
- ¹⁵. Teerooven Soobaroyen
- ¹⁶. Danalson
- ¹⁷. Emmanuel, C. R., Kominis, G. & Slapnicar, S.
- ¹⁸. Mia, L.
- ¹⁹. Borman and Brush
- ²⁰. Efficiency
- ²¹. Quynhthu, N
- ²². scope
- ²³. aggregation
- ²⁴. integration
- ²⁵. timeliness