



بررسی اثرات فرهنگ شرکتی بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین در شرکت‌های تولیدی

محمد نظری پور*^۱

بابک زکی‌زاده^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۰/۲۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۲/۲۷

چکیده

فرهنگ شرکتی بیانگر طرز فکر کارکنان نسبت به وظایف محوله، ارزش‌های جاری و چشم‌انداز شرکت می‌باشد. براین اساس پژوهش حاضر تلاش دارد تا اثرات فرهنگ شرکتی بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت در شرکت‌های تولیدی را مورد مطالعه و بررسی قرار دهد. این پژوهش به لحاظ هدف کاربردی و به لحاظ روش گردآوری داده‌ها توصیفی-پیمایشی است. داده‌های پژوهش حاضر از طریق توزیع پرسش‌نامه بین حسابداران مدیریت/صنعتی ۹۷ شرکت تولیدی جمع‌آوری شده است. تحلیل داده‌های پژوهش با استفاده از رگرسیون چندگانه انجام شده است. ابعاد فرهنگ شرکتی استفاده شده در این پژوهش عبارتند از: فرهنگ نوآوری، فرهنگ انسان‌گرایی، فرهنگ تیم‌محور، فرهنگ جزئی‌نگر، فرهنگ ثبات، فرهنگ نتیجه‌گرا و فرهنگ تهاجمی می‌باشد. رویه‌های حسابداری مدیریت نوین استفاده شده در این پژوهش ۱۵ مورد بود. براساس یافته‌های پژوهش حاضر چهار فرهنگ نوآوری، تیم‌محور، جزئی‌نگر و تهاجمی بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر مثبت و معناداری دارند. در مقابل سه فرهنگ انسان‌گرایی، ثبات و نتیجه‌گرا بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری ندارند. درکل، فرهنگ شرکتی از طریق فراهم ساختن بسترهای لازم برای پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین، می‌تواند باعث بهبود عملکرد شرکت‌های تولیدی شود.

واژگان کلیدی: فرهنگ شرکتی، رویه‌های حسابداری مدیریت نوین، شرکت‌های تولیدی، بهبود عملکرد

۱. استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه حضرت معصومه (س)، قم، ایران (نویسنده مسئول) m.nazaripour@hmu.ac.ir

۲. کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی، باشگاه پژوهشگران جوان و نخبگان، واحد آبادان، دانشگاه آزاد اسلامی، آبادان، ایران
zakizadeh.babak@yahoo.com

مقدمه

لازم را کسب کرده تا بتوانند با اتخاذ تصمیمات مناسب باعث بهبود فضای کسب‌وکار و پیشرفت جامعه شوند (فریگو و ویلیامز، ۲۰۱۹). فرهنگ شرکتی از جمله دلایل گندی پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت نوین می‌باشد (آکس و گریو، ۲۰۱۷). فرهنگ شرکتی مجموعه‌ای از ارزش‌ها، نمادها، معانی، هنجارها و انتظاراتی است که می‌تواند باعث اتحاد گروهی از افرادی که با یکدیگر کار می‌کنند، شود (نوسا، ۲۰۱۵). به اعتقاد ولاسکوئز و همکاران^۶ (۲۰۱۵) رابطه بین حسابداری مدیریت و فرهنگ شرکتی نیازمند بررسی و مطالعه بیشتر است، زیرا حسابداری بهای تمام شده جزء اصلی حسابداری مدیریت بوده و ارزش‌ها و فرهنگ سازمانی بر فرایند درک و شناخت هزینه‌ها اثرگذار است. همچنین از دید محمد و همکاران (۲۰۱۵) اثرات فرهنگ شرکتی بر رویه‌های حسابداری مدیریت نیازمند پژوهش بیشتری است. از جمله دلایل درخواست‌های فوق می‌تواند این باشد که پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین که در کشورهای پیشرفته توسعه یافته است، ممکن است به‌واسطه تفاوت‌های فرهنگی و سازمانی در کشورهای در حال توسعه موثر نباشند. فرهنگ شرکتی بر نحوه انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت اثرگذار بوده که این امر کمتر مورد توجه شرکت‌های ایرانی بوده است. بنابر یافته‌های پژوهش موسوی و عربی (۱۳۹۲) میزان استفاده شرکت‌های ایرانی از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین در سطح رضایت‌بخشی قرار ندارد. فرهنگ شرکتی از جمله عوامل موثر بر به‌کارگیری هر نوع رویه جدید در شرکت‌ها بوده که نیازمند توجه و بررسی بیشتر می‌باشد. تاکید بیش از حد بر تاثیر فرهنگ بر نحوه انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت با هدف دستیابی به عملکرد فوق‌العاده می‌تواند دارای تبعات منفی باشد. برای مثال فرهنگ در انحلال برخی از شرکت‌ها همچون انرون و ولدکام بی‌تاثیر نبوده است (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰). (۲۰۲۰). بنابر یافته‌های پژوهش آئینی^۷ (۲۰۱۲) در دهه ۱۹۹۰ به‌واسطه انحلال و جابجایی، بسیاری از مشاغل تولیدی از بین رفتند. این وضعیت بی‌ارتباط با تصمیمات

در فضای کسب‌وکار امروزی به‌واسطه پیشرفت سریع فناوری و رقابت شدید، دیگر رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی از کارآمدی لازم برخوردار نبوده و لذا نیاز به رویه‌های حسابداری مدیریت نوین بیش از پیش احساس می‌شود (مارپاونگ و همکاران، ۲۰۲۲). با ظهور فناوری‌های جدید بدون شک ساختار و عملکرد رویه‌های حسابداری مدیریت نیز دچار تغییر و تحول شده‌اند (گدیس، ۲۰۲۰). پیشرفت‌های جدید باعث شده است تا شرکت‌ها برای تداوم فعالیت مجبور به بازبینی و بازنگری رویه‌های فعلی خود باشند (تووان‌مت و اسمیت، ۲۰۱۴). حسابداری مدیریت به دو دوره ۵۰ ساله (۱۹۶۹-۱۹۱۹) و (۱۹۶۹-۲۰۱۹) تقسیم می‌شود. ویژگی دوره اول شناسایی و اندازه‌گیری هزینه‌ها بوده و ویژگی دوره دوم ارائه اطلاعات حسابداری برای برنامه‌ریزی‌ها و کنترل‌های مدیریتی است. در مقایسه با دوره اول، در دوره دوم تفکر و عملکرد حسابداران مدیریت دچار تغییر و تحول زیادی شده است (فریگو و ویلیامز، ۲۰۱۹). این تغییرات شامل ظهور رویه‌های حسابداری مدیریت جدید همچون هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و کارت امتیازی متوازن بوده است. اعتقاد بر این است که رویه‌های جدید نسبت به رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی همچون هزینه‌یابی استاندارد و هزینه‌یابی جذبی پیچیده‌تر و کامل‌تر هستند. هرچند این رویه‌ها در دوره اول غالب بودند، اما در دوره دوم منسوخ و ناکارآمد تشخیص داده شدند. علی‌رغم ناکارآمدی رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی در فضای کسب‌وکار امروزی، برخی از شرکت‌های ایرانی به‌جای استفاده از رویه حسابداری مدیریت نوین کماکان از این رویه‌ها استفاده می‌کنند (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۰). این موضوع می‌تواند نگران‌کننده باشد، زیرا مرحله سوم توسعه رویه‌های حسابداری مدیریت از سال ۲۰۱۹ شروع شده است. انتظار از حسابداران مدیریت در دوره جدید این است که در استفاده از فناوری‌های دیجیتالی جدید همچون بلاک-چین، هوش مصنوعی، واقعیت افزوده و تحلیل داده‌ها تبحر

6. Nusa

7. Velasquez et al.

8. Ogungbade & Oyerogba

9. Ayeni

1. Marpaung et al.

2. Geddes

3. TuanMat & Smith

4. Frigo & Williams

5. Ax & Greve

از نظریه اقتضائی سازمانی بوده و تلاش دارد تا رفتار سازمانی را براساس عوامل اقتضائی همچون فناوری، فرهنگ و محیط پیرامون مورد مطالعه و بررسی قرار دهد. براین اساس می‌توان فرض کرد رویه‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در شرکت‌های تولیدی متأثر از فرهنگ حاکم بر هر شرکتی باشد.

پژوهش‌های متعددی همچون داح و همکاران^۶ (۲۰۰۹)، اجیبویاده^۷ (۲۰۱۳)، (رُبابه، ۲۰۱۵) و (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰) در کشورهای در حال توسعه با استفاده از نظریه اقتضائی انجام شده است. هدف پژوهش‌های مذکور ارزیابی عوامل اقتضائی استفاده شده در کشورهای توسعه یافته و یا شناسایی عوامل اقتضائی جدید برای یک محیط اجتماعی خاص بوده است. هرچند نظریه اقتضائی عمدتاً مبتنی بر عقل‌گرایی است، اما به‌واسطه شواهد کم از کاربرد آن در کشورهای در حال توسعه می‌تواند مفیدی آن در این قبیل کشورها مورد تردید و چالش قرار گیرد (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰). بنابر یافته‌های پژوهش هوپر در کشورهای در حال توسعه عواملی همچون فشار و مشروعیت مهم‌تر از عقلانیت می‌باشند (هاپر و همکاران^۸، ۲۰۰۹).

به اعتقاد گونگ و تسه به دلیل ناتوانی رویکرد اقتضائی در تبیین دقیق دلایل اتخاذ و استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت، می‌بایست ضعف‌های این رویکرد از طریق به-کارگیری نظریه‌های جامعه‌شناسی برطرف گردد (گونگ و تسه^۹، ۲۰۰۹). براین اساس در این پژوهش تلاش شد تا در کنار نظریه اقتضائی از سایر نظریه‌ها نیز برای بررسی این موضوع که آیا رویه‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده شرکت‌های تولیدی، متأثر از تغییرات رخ داده در محیط پیرامونی می‌باشد یاخیر؟ استفاده شود.

نظریه نهادی: براساس ادبیات موجود، نظریه نهادی شامل سه شاخه نظریه اقتصاد نهادی قدیمی، نظریه نهادی جدید، جامعه‌شناسی نهادی جدید می‌باشد (آکسوم و تیم‌چنکو^{۱۰}، ۲۰۲۰). با استفاده از نظریه نهادی قدیمی، محققانی همچون برنز و اسکاپنز تلاش کردند تا موضوعاتی همچون

ناآگاهانه و نادرست نیست. نقش اطلاعات حسابداری مدیریت سنتی در اتخاذ این قبیل تصمیمات غیرقابل انکار است (اوجوا^۱، ۲۰۱۶).

ناکامی رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی در ارائه اطلاعات مربوط و معتبر برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه می‌تواند ناشی از تغییرات اتفاق افتاده در فضای کسب‌وکار همچون رقابت شدید، فناوری‌های نوین تولیدی، استراتژی‌های اتخاذ شده و فرهنگ باشد. این عوامل باعث ناکارآمدی رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی در فضای کسب‌وکار امروزی می‌شود (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰). بنابر یافته‌های پژوهش ناگیری کندلاژ و بین‌ساردی^۲ (۲۰۱۷) فرهنگ شرکتی بر کیفیت سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت اثرگذار است. هرچند ممکن است نتایج پژوهش‌های انجام شده درخصوص رابطه بین فرهنگ شرکتی و رویه‌های حسابداری مدیریت بعضاً متفاوت از یکدیگر می‌باشند (رُبابه^۳، ۲۰۱۵)، اما نبود شواهد تجربی کافی درخصوص شرکت‌های ایرانی و همچنین پیامدهای منفی ناشی از همسویی نادرست بین فرهنگ شرکتی و رویه‌های حسابداری مدیریت انجام این پژوهش را ضروری ساخته است.

مبانی نظری پژوهش

این بخش ابتدا مبانی نظری و تجربی پژوهش و سپس مبانی تدوین فرضیه‌ها مورد بحث و اشاره قرار می‌گیرند.

بررسی نظری موضوع

در این پژوهش از دو نظریه اقتضائی و نهادی استفاده شده است که در بخش زیر هرکدام از آنها مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

نظریه اقتضائی: در گذر زمان نظریه اقتضائی با هدف یکپارچه‌سازی رویکردهای مختلف تکامل یافته است (چالیدز و همکاران^۴، ۲۰۲۲). نام دیگر نظریه اقتضائی، نظریه رویکرد موقعیتی بوده که استفاده گسترده‌ای در پژوهش‌های حسابداری مدیریت دارد. زیرا این نظریه درصدد طراحی یک سیستم حسابداری سازگار با شرایط مختلف می‌باشد (آتلی^۵، ۲۰۱۶). این نظریه به‌نوعی برگرفته

6. Duh et al.

7. Ajibolade

8. Hopper et al.

9. Gong & Tse

10. Aksom & Tymchenko

1. Ojua

2. Nagirikandalage & Binsardi

3. Rababah

4. Childs et al.

5. Otley

معناداری وجود دارد. در همین راستا، طبق یافته‌های پژوهش وان‌برانت و زیمرز^۵ (۲۰۱۹) در آمریکا، فرهنگ سازمانی بر اجرای هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اثرگذار است. زیرا از دید مدیران استفاده بهینه از امکانات، غلبه بر محدودیت‌ها و استفاده از داده‌ها برای تصمیم‌گیری مهم است. برای کشف نحوه شکل‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت از طریق تعامل بین شرکت مادر (خارجی) و شرکت‌های تابعه واقع در کشور سری‌لانکا، کاپیان‌گودا و گوون‌راتنه^۶ (۲۰۱۸) از رویکرد مطالعه موردی با تأکید بر جنبه‌های کیفی استفاده کرد. بنابر یافته‌های این پژوهش فرهنگ سازمانی شرکت مادر بر پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت از سوی شرکت‌های تابعه اثرگذار است. به‌همین ترتیب، ناگیری‌کندلاژ و بین‌ساردی (۲۰۱۷) اجرای سیستم‌های حسابداری بهای تمام شده با استفاده از تحلیل محتوا که شامل بررسی اثرات ویژگی‌های فرهنگی و محلی کشور سری‌لانکا بر پذیرش این نوع سیستم‌ها بود، را مورد مطالعه و بررسی قرار دادند. بنابر یافته‌های این پژوهش عدم درک صحیح فرهنگ محلی بر اجرای سیستم‌های حسابداری بهای تمام شده در سری‌لانکا اثرگذار است. بدین معنی که عدم آگاهی از اهمیت این نوع سیستم‌ها، باعث شده است تا درک صحیحی از سیستم‌های هزینه‌یابی و ارزش‌های فرهنگی مربوطه شکل نگیرد. این موارد از جمله موانع سرراه به‌کارگیری این نوع سیستم‌ها محسوب می‌شوند.

به‌طور مشابه سامکائو^۷ (۲۰۱۶) از یک پژوهش ترکیبی (چند روشی) که شامل پرسشنامه و مصاحبه بود، برای تبیین اثرات متقابل رویه‌های حسابداری مدیریت و سیستم‌های اطلاعاتی یکپارچه بر عملکرد سازمانی استفاده کردند. بنابر یافته‌های این پژوهش (تحلیل رگرسیون باینری) ساختار غیرمتمرکز و فرهنگ شرکتی از جمله موانع پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت هستند. همچنین نتایج این پژوهش نشان داد در مقایسه با مدیران ارشد غیرمعتقد به ارزش‌های کنترلی، مدیران ارشد معتقد به ارزش‌های منعطف تمایل بیشتری نسبت به پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت دارند.

یکپارچگی و رقابت‌پذیری در مورد رویه‌های سازمانی همچون حسابداری مدیریت آن‌هم با اقتدار (قدرت) و ترویج یک ساختار پاسخگوئی غیررسمی را مورد مطالعه و بررسی قرار دهند (برنز و اسکاپنز^۱، ۲۰۰۰).

در پژوهش حاضر از مقایسه دیدگاه رسمی با دیدگاه غیررسمی که یکی از سه حالت دوگانه نظریه اقتصاد نهادی قدیمی است، استفاده شده است. زیرا این حالت مناسب‌ترین دیدگاه برای تبیین رابطه بین متغیرهای پژوهش است (برنز و اسکاپنز، ۲۰۰۰). به اعتقاد مَت^۲ (۲۰۱۲) تغییرات رسمی شامل آن‌دسته از تغییراتی است که به‌طور مستقیم هدایت نمی‌شوند؛ اما در مقابل تغییرات غیررسمی شامل آن‌دسته از تغییراتی است که از اقدامات افراد دخیل در تولید و اجرای رویه‌های سازمانی نشأت می‌گیرند. همچنین از دید مَت تغییرات یک پدیده یکنواخت نبوده و لذا ممکن است به‌شکل تغییر و یا جایگزینی رویه‌های حسابداری مدیریت موجود نیز رخ دهد. در هنگام مواجهه با تغییرات رخ داده در فضای کسب‌وکار، یکی از دغدغه‌های جدی شرکت‌ها انتخاب موثرترین روش، تکنیک و یا سیستم مدیریتی است (مَت، ۲۰۱۲).

پژوهش درخصوص موضوعاتی همچون قدرت و اعتماد بینش عمیق‌تری را در مورد فرایند تغییرات حسابداری مدیریت ارائه می‌نماید. برخی از پژوهشگران قبلی از چارچوب پیشنهادی برنز و اسکاپنز (۲۰۰۰) برای بررسی اثرگذاری مولفه اعتماد یا عدم اعتماد بر تغییرات در رویه‌های حسابداری مدیریت استفاده کرده‌اند (نورآزایا و اسکاپنز^۳، ۲۰۰۷). به اعتقاد روبالو^۴ (۲۰۱۴) مولفه‌های قدرت و اعتماد باید به‌طور همزمان مورد مطالعه و بررسی قرار گیرند. او همچنین معتقد است اثرات فشارهای خارجی یا داخلی و یا عدم وجود آنها بر تغییرات حسابداری باید در فرایند زمان و نه‌تنها در مراحل اولیه لحاظ شوند.

پیشینه تجربی پژوهش

پاسک (۲۰۱۹) با استفاده از مدل معادلات ساختاری اقدام به تحلیل داده‌های گردآوری شده از ۲۴۴ شرکت در واقع در کشورهای آلمانی زبان کرد. بنابر یافته‌های پژوهش مذکور بین نوآوری و رویه‌های حسابداری مدیریت رابطه

5. Von Brandt-Siemers
6. Kapiyangoda & Gooneratne
7. Sumkaew

1. Burns & Scapens
2. Mat
3. Nor-Aziah & Scapens
4. Robalo

به‌کارگیری کارت امتیازی متوازن فرهنگ نتیجه‌گرا و تیم-محور موثر اما درمقابل فرهنگ نوآورانه و جزئی‌نگر موثر نیستند.

بنابر یافته‌های پژوهش کوین و همکاران^۲ (۲۰۱۱) در استرالیا به‌ترتیب فرهنگ تیم‌محور، نتیجه‌گرا و نوآورانه بر به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت اثرگذار هستند. همچنین براساس یافته‌های پژوهش نارائخو-والنسیا و همکاران^۳ (۲۰۱۱) فرهنگ منعطف مشوق استراتژی نوآورانه و فرهنگ غیرمنعطف مشوق استراتژی‌های تقلیدی هستند.

حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۰) در پژوهشی با عنوان بررسی وضعیت حسابداری مدیریت در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به این نتیجه رسیدند که در این شرکت‌ها موضوعاتی همچون تهیه اطلاعات برای گزارشگری مالی سالانه، تخصیص و کنترل هزینه‌ها دارای اهمیت بیشتر و موضوعاتی همچون مدیریت ریسک، تصمیم‌گیری استراتژیک و برنامه‌ریزی دارای اهمیت کمتری بودند.

یعقوبیان و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهش عملکرد شرکت‌ها را با تأکید بر نقش ابزارهای نوین حسابداری مدیریت آن‌هم از طریق ارائه مدل اقتصادی مورد مطالعه و بررسی قرار دادند. داده‌های این پژوهش از طریق پرسشنامه گردآوری شده و از تکنیک مدل‌یابی معادلات ساختاری برای آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که سه فاکتور اقتضایی شامل رقابت بازار، عدم اطمینان محیطی و اندازه شرکت اثر تعدیلی بر رابطه بین استفاده از ابزارهای نوین حسابداری مدیریت و عملکرد شرکت دارد.

میرباقری رودباری و کردستانی (۱۴۰۰) پژوهشی را با عنوان بررسی وضعیت حسابداری مدیریت استراتژیک در ایران: رویکرد تکنیکی-مدیریتی انجام دادند. جامعه آماری این پژوهش حسابداران مدیریت/صنعتی و مدیران مالی ۷۵ شرکت بود. در این پژوهش از روش میانگین و تحلیل واریانس برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است. طبق یافته‌های این پژوهش شرکت‌ها از رویه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک بیشتر برای پیاده‌سازی استراتژی‌های بازار

بنابر یافته‌های پژوهش آمی‌نونو^۱ (۲۰۱۵) در نیجریه فرهنگ شرکتی بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت اثر چندانی ندارند. این پژوهش بیانگر اثرات سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد سازمانی است. داده‌های این پژوهش از طریق پرسشنامه گردآوری و برای تحلیل داده‌ها از همبستگی اسپیرمن و رگرسیون لجستیک باینری استفاده شد. طبق نتایج این پژوهش فرهنگ سازمانی بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر چندانی ندارند.

بنابر یافته‌های پژوهش شراف و بسکوس (۲۰۱۳) فرهنگ شرکتی بر پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت از سوی شرکت‌های مراکشی اثرگذار هستند. جامعه آماری پژوهش مذکور شرکت‌های بزرگ مراکشی بودند و داده‌ها از طریق پرسشنامه و مصاحبه گردآوری شدند. در این پژوهش چهار نوع فرهنگ (جزئی‌نگر، نتیجه‌گرا، تیم‌محور و نوآورانه) استفاده شدند. بااستفاده از رگرسیون لجستیک باینری مشخص گردید که فرهنگ نوآورانه و نتیجه‌گرا بر پذیرش رویه هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اثرگذار هستند. درمقابل، فرهنگ جزئی‌نگر و تیم‌محور بر پذیرش رویه هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اثر چندانی نداشتند.

در پژوهشی دیم و همکاران (۲۰۱۰) رابطه بین فرهنگ شرکتی و اثربخشی به‌کارگیری کارت امتیازی متوازن در آمریکا را مورد مطالعه و بررسی قرار دادند. داده‌های این پژوهش از طریق پرسشنامه گردآوری شد. فرهنگ سازمانی شامل چهار ویژگی مشارکت، انسجام، سازگاری و ماموریت بود. در این پژوهش برای تحلیل داده‌ها از آنوا و تحلیل همبستگی استفاده شده است. بنابر یافته‌های این پژوهش هر چهار بعد مذکور بر اثربخشی به‌کارگیری کارت امتیازی متوازن موثر بودند.

بنابریافته‌های پژوهش رُبابه (۲۰۱۵) مشخص گردید در اردن برخی از ابعاد فرهنگ بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت موثر و برخی دیگر موثر نیستند. ابعاد فرهنگ استفاده شده در این پژوهش شامل نوآورانه، نتیجه‌گرا، تیم-محور و جزئی‌نگر بود. تحلیل داده‌ها با استفاده از رگرسیون لجستیک انجام شد. یافته‌های این پژوهش نشان داد در

استفاده می‌کنند. همچنین میزان استفاده از برخی از رویه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک در صنایع مختلف متفاوت است.

مبانی نظری تدوین فرضیه‌ها

در این بخش مبانی نظری تدوین فرضیه‌های پژوهش مورد بحث و اشاره قرار می‌گیرند.

فرهنگ شرکتی: فرهنگ شرکتی بیانگر ارزش‌ها، نمادها، معانی، هنجارها و انتظاراتی است که باعث اتحاد اعضای یک گروه می‌شود (هرتاتی و زرکاسی^۱، ۲۰۰۹). بنابر یافته‌های پژوهش سیمیونسکو و بیکا^۲ (۲۰۱۶) سیستم‌های اطلاعاتی و فرم‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در میان کشورهای مختلف اروپایی مشابه است. با این حال به واسطه تفاوت‌های فرهنگی، استفاده از رویه‌های مدیریتی در میان این کشورها با یکدیگر متفاوت است. فرهنگ شرکت‌ها دارای ابعاد مختلفی همچون فرهنگ نوآورانه، فرهنگ انسان‌گرایی، فرهنگ تهاجمی، فرهنگ جزئی‌نگر، فرهنگ تیم‌محور و فرهنگ ثبات (پایدار) می‌باشد (اوریلی و همکاران^۳، ۱۹۹۱).

فرهنگ مبتنی بر نوآوری/ریسک: به اعتقاد اوریلی و همکاران (۱۹۹۱) شرکت‌های دارای فرهنگ نوآورانه عموماً انعطاف‌پذیر، سازگار و ریسک‌پذیر بوده و ایده‌های جدید را تجربه می‌کنند. این نوع شرکت‌ها انعطاف‌پذیر بوده و دارای ساختار سازمانی هم‌ارز بوده که در آن بر رتبه‌ها و ارشدیت تاکید چندانی نمی‌شود. همچنین این شرکت‌ها ریسک‌پذیر بوده و بر نوآوری در انجام وظایف خود تاکید دارند. بنابراین درمقایسه با شرکت‌های بدون فرهنگ نوآوری/ریسک، این قبیل شرکت‌ها تمایل بیشتری به استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین دارند (چونگروکسوت^۴، ۲۰۰۹). در همین راستا، نتایج پژوهش پاسک^۵ (۲۰۱۹) نشان داد بین نوآوری و رویه‌های حسابداری مدیریت نوین یک رابطه معناداری وجود دارد. همچنین بنابر نتایج پژوهش شراف و بسکوس^۶ (۲۰۱۳) فرهنگ نوآوری تاثیر زیادی بر پذیرش رویه هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت دارد. بنابراین می‌توان فرضیه اول را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۱: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ نوآوری بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

فرهنگ انسان‌گرایی: در فرهنگ انسان‌گرایی بر عدالت، همکاری و احترام به حقوق افراد تاکید ویژه می‌شود. شرکت‌های دارای فرهنگ انسان‌گرایی کارکنان را مهم‌ترین دارایی خود تلقی نموده و لذا تلاش دارند تا محیط کاری را طوری آماده کنند که کارکنان در این محیط احساس راحتی و آرامش داشته باشند. همچنین این شرکت‌ها به اثرات تصمیم‌های سازمانی بر روی کارکنان خود حساس هستند (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰). بنابراین می‌توان فرضیه دوم را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۲: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ انسان‌گرایی بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

فرهنگ تیم‌محور: شرکت‌هایی که دارای فرهنگ تیم‌محور هستند بر مشارکت و همکاری کارکنان تاکید ویژه دارند (زبابه، ۲۰۱۵). در این شرکت‌ها به جای افراد بر تیم تاکید می‌شود. بنابر یافته‌های پژوهش برد و همکاران^۷ (۲۰۱۷) بین فرهنگ تیم‌محور و به کارگیری رویه هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت رابطه معناداری وجود دارد. همچنین طبق نتایج پژوهش دیم و همکاران بین فرهنگ تیم‌محور و به کارگیری رویه کارت امتیازی متوازن رابطه معناداری وجود دارد (دیم و همکاران^۸، ۲۰۱۰). به اعتقاد یگیت‌باسی اوغلو^۹ (۲۰۱۷) فرهنگ سازمانی تیم‌محور باعث آموزش و توانمندسازی کارکنان و در نتیجه بستر ساز به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین می‌شوند. بنابراین می‌توان فرضیه سوم را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۳: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ تیم‌محور بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

فرهنگ جزئی‌نگر (ظرافت‌محوری): شرکت‌های با فرهنگ جزئی‌نگر بر جزئیات توجه و دقت ویژه‌ای دارند. در این سازمان‌ها از کارکنان خواسته می‌شود تا در کارشان

6. Charaf & Bescos

7. Deem et al.

8. Baird et al.

9. Yigitbasioglu

1. Hertati & Zarkasyi

2. Simionescu & Bica

3. O'Reilly et al.

4. Chongruksut

5. Pasch

حسابداری مدیریت نوین اثرگذار هستند. بنابراین می‌توان فرضیه ششم را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۶: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ نتیجه‌گرا بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

فرهنگ تهاجمی (رقابت‌محوری): در فرهنگ تهاجمی رقابت و برتری بر رقبا مورد تاکید است. در این شرکت‌ها بر رقابت‌جویی تاکید شده و تلاش می‌شود به هر نحوی که شده از رقبا پیشی گرفته شود. حتی ممکن است در این حالت از مسئولیت‌های اجتماعی شرکتی برای رسیدن به هدف سوءاستفاده شود (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰). بنابراین یافته‌های پژوهش ناگیری کندلاژ و بین‌ساردی (۲۰۱۷) نگرش نه چندان مثبت نسبت به هزینه‌یابی و ارزش‌های فرهنگی از جمله موانع اصلی پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین می‌باشند. رویه‌های حسابداری مدیریت جدید با هدف حمایت از استراتژی‌های رقابتی و بهبود عملکرد طراحی شده‌اند. بنابراین می‌توان فرضیه هفتم را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۷: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ تهاجمی بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

روش‌شناسی پژوهش

در پژوهش حاضر از یک طرح تحقیق پیمایشی برای بررسی اثرات فرهنگ بر پذیرش و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت استفاده شده است. از تحقیق پیمایشی می‌توان برای تبیین و توصیف استفاده نمود. همچنین به اعتقاد وی می‌توان از مطالعات توصیفی برای کشف ویژگی‌های یک جمعیت معین و نه آزمون نظریه‌ها استفاده کرد (مت، ۲۰۱۲). در مقابل از مطالعات اکتشافی برای آزمون نظریه‌ها استفاده می‌شود. در تحقیقات حسابداری مدیریت، از پیمایش‌ها عمدتاً برای اکتشاف استفاده می‌شوند. یعنی از آزمون نظریه برای بررسی اثرات متغیرهای مستقل بر روی متغیر وابسته استفاده می‌شود. به‌علاوه پیمایش می‌تواند مقطعی و یا طولی باشد. بررسی طولی می‌تواند تکراری یا یک‌بار باشد. در پژوهش حاضر از بررسی یک‌بار که به پیمایش طولی گذشته‌نگر نیز معروف است، استفاده شده

دقت عمل بالایی داشته باشند (زُبابه، ۲۰۱۵). بنابر یافته‌های پژوهش ربابه (۲۰۱۵) فرهنگ جزئی‌نگر بر به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت اثرگذار هستند. بنابراین می‌توان فرضیه چهارم را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۴: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ جزئی‌نگر بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

فرهنگ ثبات: مشخصه بارز فرهنگ ثبات (پایدار) پیش‌بینی شونده‌گی، تبعیت از قانون و بوروکراسی می‌باشد. در این فرهنگ تلاش‌های کارکنان در زمینه حداکثرسازی بهره‌وری هماهنگ و همسو می‌شود. در یک محیط باثبات، بر خروجی‌های ثابت و قابل پیش‌بینی تاکید شده و لذا در این محیط از طریق ارائه سطوح ثابت و پایداری از تولید می‌توان شاهد افزایش اثربخشی سازمانی بود (وستروم^۱، ۲۰۰۴). همچنین فرهنگ ثبات از انعطاف‌پذیری کمی برخوردار بوده و لذا در برابر تغییرات و نوآوری مقاوم است. به اعتقاد آزدین و منصور^۲ (۲۰۱۸) درمقایسه با مدیران معتقد به ارزش‌های کنترلی، مدیران معتقد به ارزش‌های انعطاف‌پذیر تمایل بیشتری نسبت به استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین دارند. رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نوآورانه بوده و لذا مشخص نیست آیا شرکت‌های دارای فرهنگ ثبات نسبت به پذیرش این قبیل رویه‌ها مقاومت می‌کنند یا خیر؟ بنابراین می‌توان فرضیه پنجم را به شرح زیر ارائه کرد:

فرضیه ۵: در شرکت‌های تولیدی، تاکید بیشتر بر فرهنگ ثبات بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معناداری دارد.

فرهنگ نتیجه‌گرا: در فرهنگ نتیجه‌گرا بر دستاوردها، نتایج و فعالیت‌ها به‌عنوان ارزش‌های کلیدی تاکید می‌شود. در این شرکت‌ها بر مقصد تاکید بیشتری شده و کمتر به راه‌های رسیدن به آن توجه می‌شود (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰). بنابر نتایج پژوهش فی و عیسی^۳ (۲۰۱۰) فرهنگ شرکتی بر پذیرش رویه‌های جدید اثرگذار است، زیرا نتایج و مزایای مورد انتظار نقش مهمی در پذیرش و یا عدم پذیرش یک رویه جدید دارند. بنابر یافته‌های پژوهش شراف و بسکوس (۲۰۱۳) فرهنگ نتیجه‌گرا بر پذیرش رویه‌های

توضیحات فرمول فوق:

Z	ضریب اطمینان ۹۵٪
P	نسبت موفقیت
Q	نسبت عدم موفقیت
D	دقت برآورد یا سطح خطای قابل قبول

برای تحقق حجم نمونه فوق، با تلاش‌های فراوان صورت گرفته در نهایت ۹۷ پرسشنامه قابل استفاده گردآوری شد. محل انجام پژوهش حاضر شرکت‌های تولیدی استان تهران و بازه زمانی آن نیز فصل پاییز ۱۴۰۱ می‌باشد.

مشخصات مدل

همان‌گونه که در بخش قبل اشاره شد، مجموع نمرات رویه‌های حسابداری مدیریت محاسبه و میانگین آنها به دست آمد. امتیاز کمتر از کمتر از ۳ بود عدد یک، برای شرکت‌هایی که امتیاز آنها بین ۳ و ۴ بود عدد ۲ و برای شرکت‌هایی که امتیاز آنها بیشتر از ۴ بود، عدد ۳ اختصاص یافت. این تعداد بیانگر میزان استفاده شرکت‌های مورد مطالعه از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین بودند. در ادامه هفت بعد فرهنگی نسبت به رویه‌های حسابداری مدیریت نوین رگرس شدند. از آنجایی که در پژوهش حاضر اثرات فرهنگ بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت مورد مطالعه و بررسی قرار گرفته و از طرفی نیز این رویه‌ها به صورت متغیر رسته‌ای هستند، لذا مدل رگرسیون چندگانه بیانگر رابطه بین رویه‌های حسابداری مدیریت نوین و ابعاد هفت‌گانه فرهنگ شرکتی است (معادله ۱).

$$Y = \beta_0 + \beta_1 ICC + \beta_2 POC + \beta_3 TWC + \beta_4 ADC + \beta_5 SC + \beta_6 ORC + \beta_7 AC$$

در معادله فوق Y بیانگر رویه‌های حسابداری مدیریت نوین، ICC فرهنگ نوآوری، POC فرهنگ انسان‌گرایی، TWC فرهنگ تیم‌محور، ADC فرهنگ جزئی‌نگر، SC فرهنگ ثبات، ORC فرهنگ نتیجه‌گرا و AC فرهنگ تهاجمی است. β نیز بیانگر ضرایب متغیرها می‌باشد.

یافته‌های پژوهش

در این پژوهش از آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است.

است. چرا که در تحقیقات حسابداری مدیریت قبلی همچون بینز و لانگفیلد-اسمیت^۱ (۲۰۱۳)، مت (۲۰۱۲)، جان‌کیرا^۲ (۲۰۱۶) و اوگونگ‌بید و اوپروگبا (۲۰۲۰) از بررسی طولی گذشته‌نگر استفاده شده است، که موفق نیز بوده‌اند.

برای سنجش هفت بعد فرهنگ شرکتی از پژوهش اوریلی و همکاران (۱۹۹۱) استفاده شده است. برای هر بُعد ۵ سوال آن‌هم در قالب طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای طراحی گردید. از پاسخ‌دهندگان درخواست گردید تا به سوالات ابعاد مختلف فرهنگ با لحاظ نمودن عملکرد ۳ سال گذشته شرکت پاسخ دهند. هدف از این سوالات شناسایی این نکته بود که هر یک از ابعاد مختلف فرهنگ شرکتی تا چه میزان در شرکت‌های مورد مطالعه مورد توجه و تاکید قرار می‌گیرند (خیلی کم تا خیلی زیاد). به همین ترتیب سوال مرتبط با رویه‌های حسابداری مدیریت نیز در قالب طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای مطرح گردید. بدین معنی که هر یک از رویه‌های ۱۵ گانه اشاره شده تا چه میزان در شرکت‌های مورد مطالعه مورد استفاده می‌باشد (اصلاً استفاده نمی‌شود - بندرت استفاده می‌شود - گاهی اوقات استفاده می‌شود - غالباً استفاده می‌شود - زیاد استفاده می‌شود). درخصوص رویه‌های حسابداری مدیریت، ابتدا میانگین امتیازات رویه‌های ۱۵ گانه برای هر شرکت محاسبه شد. سپس برای شرکت‌هایی که امتیاز آنها کمتر از ۳ بود عدد یک، برای شرکت‌هایی که امتیاز آنها بین ۳ و ۴ بود عدد ۲ و برای شرکت‌هایی که امتیاز آنها بیشتر از ۴ بود، عدد ۳ اختصاص یافت. عدد یک به معنای استفاده کم، عدد دو به معنای استفاده معمولی و عدد سه به معنای استفاده زیاد از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین مدنظر قرار گرفتند. براین اساس ۲۴ شرکت در دسته اول، ۳۵ شرکت در دسته دوم و ۳۸ شرکت در دسته سوم قرار گرفتند. جامعه آماری شامل حسابداران مدیریت/صنعتی و همچنین سایر حسابدارانی که به نوعی درگیر فعالیت‌های حسابداری مدیریت بودند، می‌باشد. برای این منظور از روش زیر جهت تعیین حجم نمونه استفاده شده است.

$$\frac{z^2 p \cdot q}{d^2} = \frac{1.96^2 *}{.1^2}$$

آمار توصیفی: در این بخش ابتدا برخی از اطلاعات مهم جمعیت‌شناختی پژوهش ارائه می‌شود (جدول شماره ۱).

جدول ۱: آمار توصیفی پژوهش

متغیر	گزاره	درصد	متغیر	گزاره	درصد
جنسیت	مرد	۷۴/۲	تحصیلات	لیسانس	۲۸/۹
	زن	۲۵/۸		فوق لیسانس	۶۱/۹
	کمتر از ۳۰ سال	۱۸/۶		دکتر	۹/۲
سن	۳۰ تا ۴۰ سال	۳۴/۰	سنوات	کمتر از ۵ سال	۲۶/۸
	۴۰ تا ۵۰ سال	۳۶/۱	خدمتی	۵ تا ۱۰ سال	۳۵/۱
	بیشتر از ۵۰ سال	۱۱/۳		۱۰ تا ۲۰ سال	۲۱/۶
				بیشتر از ۲۰ سال	۱۶/۵

نکته: حجم نمونه ۹۷ شرکت بود

زنجیره ارزش، محک‌زنی (بنچ‌مارک)، بهایابی چرخه عمر، تولید ناب، تحلیل عوامل کلیدی موفقیت، مهندسی معکوس، کارت امتیازی متوازن، بهایابی کایزن و مدیریت کیفیت جامع.

فرهنگ شرکتی شرکت‌های تولیدی

فرهنگ شرکتی در ۷ بُعد نوآوری/ریسک، نتیجه‌گرایی، انسان‌گرایی، ته‌اجمی، جزئی‌نگر، تیم‌محور و ثبات مورد مطالعه و بررسی قرار گرفته است. در بخش زیرین نتایج مرتبط با هر بُعد مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد. در این بخش یافته‌های پژوهش در قالب سه جدول مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرند.

طبق جدول فوق ۷۴/۲ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و ۲۵/۸ درصد نیز زن بودند. بیشتر پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی فوق لیسانس (۶۱/۹ درصد) بودند. سن بیشتر پاسخ‌دهندگان بین ۴۰ تا ۵۰ سال (۳۶/۱ درصد) و همچنین اکثر پاسخ‌دهندگان دارای سنوات خدمتی بین ۱۰ تا ۱۵ سال (۳۵/۱ درصد) بود.

رویه‌های حسابداری مدیریت

رویه‌های حسابداری مدیریت نوین استفاده شده در پژوهش حاضر عبارت بودند از: بهایابی بر مبنای فعالیت، بودجه-ریزی بر مبنای فعالیت، مدیریت بر مبنای فعالیت، بهایابی هدف، بهایابی کیفیت، تحلیل سودآوری محصول، تحلیل

جدول ۲: خلاصه اطلاعات کلی مدل

آماره دوربین	خطای معیار	ضریب تعیین	ضریب ضریب	مدل
واتسون	برآورد	تعدیل شده	همبستگی	
			پیرسون	
۱/۷۴۰	۰/۳۶۵	۰/۷۸۷	۰/۸۰۲	۱
			۰/۸۹۵	

برآوردی برابر با ۰/۳۶۵ است. با توجه به اینکه آماره دوربین واتسون در بازه ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد لذا می‌توان اظهار داشت که مقادیر پیش‌بینی شده توسط معادله رگرسیون با مقادیر واقعی تفاوت داشته و لذا خطاها از یکدیگر استقلال دارند.

باتوجه به اینکه سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است، لذا می‌توان اقدام به بررسی فرضیه‌های پژوهش نمود. به عبارت دیگر به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تابعی از ابعاد ۷ گانه فرهنگ شرکتی می‌باشند.

طبق جدول ۱ شدت رابطه بین متغیرهای مستقل با متغیر وابسته برابر ۰/۸۹۶ است (ضریب همبستگی پیرسون). با توجه به اینکه این ضریب بین ۰/۷ تا ۰/۹ قرار دارد لذا می‌توان اظهار داشت شدت این رابطه در سطح زیاد قرار دارد. ضریب تعیین نشان می‌دهد که در حدود ۸۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل تبیین می‌شوند. ضریب تعیین تعدیل شده باعث برطرف شده اریب موجود در ضریب تعیین می‌باشد. خطای معیار برآورد نشان می‌دهد میزان پراکندگی داده‌ها حول معادله رگرسیون

جدول ۳. تحلیل واریانس (آنوا)

سطح معناداری	مقدار F	میانگین توان دوم اختلافات	درجه آزادی	مجموع توان دوم اختلافات	مدل
۰/۰۰۰	۵۱/۶۴۶	۶/۸۷۶	۷	۴۸/۱۳۱	رگرسیون
		۰/۱۳۳	۸۹	۱۱/۸۴۹	باقیمانده‌ها
			۹۶	۵۹/۹۷۹	کل

جدول ۴. ضرایب رگرسیونی

سطح معناداری	آماره t	ضرایب استاندارد		مدل
		خطای معیار پارامترهای برآوردی	ضرایب غیراستاندارد	
۰/۰۰۰	-۷/۰۹۲	بتا ($Beta$)	خطای معیار پارامترهای برآوردی	عرض از مبدا
۰/۰۴۵	۲/۰۳۰	۰/۳۱۷	۰/۱۹۴	فرهنگ نوآوری
۰/۴۹۴	-۰/۶۸۶	-۰/۰۸۴	۰/۱۴۷	فرهنگ انسان‌گرایی
۰/۰۳۷	۲/۱۱۴	۰/۲۸۳	۰/۱۴۸	فرهنگ تیم‌محور
۰/۰۳۹	۲/۰۹۸	۰/۳۵۸	۰/۱۷۵	فرهنگ جزئی‌نگر
۰/۳۲۷	-۰/۹۸۵	-۰/۱۷۱	۰/۱۷۷	فرهنگ ثبات
۰/۵۷۲	-۰/۵۶۸	-۰/۱۱۲	۰/۲۰۲	فرهنگ نتیجه‌گرا
۰/۰۴۷	۲/۰۱۱	۰/۳۱۵	۰/۱۸۴	فرهنگ تهاجمی

پیشی گرفتن از رقبا تمایل بالایی برای پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین از خود نشان می‌دهند. طبق نتایج مندرج در جدول فوق سه فرهنگ انسان‌گرایی، ثبات و نتیجه‌گرا بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری ندارند. بدین معنی که مواردی همچون احترام به کارکنان (انسان‌گرایی)، قانون‌مداری و بروکراتیک بودن (ثبات) و تمرکز صرف بر نتیجه (نتیجه‌گرایی) بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری ندارند.

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

در این بخش تاثیر ابعاد ۷ گانه فرهنگ شرکتی بر رویه‌های حسابداری مدیریت مورد مطالعه و بررسی قرار می‌گیرند. باتوجه به اینکه مقدار احتمال کمتر از ۰/۰۵ است (جدول ۲)، لذا مدل از برازش مناسبی برخوردار است. همچنین

براساس نتایج مندرج در جدول فوق چهار فرهنگ نوآوری، انسان‌گرایی، جزئی‌نگر و تهاجمی بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری دارند. بدین معنی شرکت‌هایی که به نوآوری ارزش بالایی قائل بوده و همچنین از ریسک نیز استقبال می‌کنند، تمایل بیشتری برای پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین از خود نشان می‌دهند. شرکت‌هایی به کار تیمی اهمیت قائل هستند، از طریق ایجاد همگرایی در کارکنان به ظرفیت بالایی دست یافته و لذا می‌توانند رویه‌های جدیدی همچون حسابداری مدیریت را به کار گیرند. همچنین شرکت‌هایی که از کارکنان خود می‌خواهند تا وظایف‌شان با دقت و حساسیت بالایی انجام دهند، لذا از توانمندی لازم برای به کارگیری رویه‌های جدید برخوردار هستند. در شرکت‌هایی که فرهنگ تهاجمی در آنها حاکم است، ارزش زیادی برای رقابت‌طلبی قائل بوده و لذا برای

ضریب تعیین R^2 در حدود ۸۰ درصد است که نشان می‌دهد مدل از توانایی خوبی برای تبیین تغییرات در رویه‌های حسابداری مدیریت (۸۰ درصد) برخوردار است. در بخش زیرین اثرات هر یک از ابعاد ۷ گانه فرهنگ شرکتی بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین مورد بحث و اشاره قرار می‌گیرند.

تاثیر فرهنگ نوآوری بر رویه‌های حسابداری مدیریت: جدول ۴ نشان می‌دهد با فرض ثابت بودن سایر متغیرها، اگر یک واحد فرهنگ نوآوری افزایش یابد، پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز به میزان ۰/۳۹۳ واحد افزایش می‌یابد. این بدین معنی است که با افزایش تاکید بر فرهنگ نوآوری انتظار می‌رود استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز ۳۹/۳ درصد افزایش یابد. همچنین فرهنگ نوآوری احتمالاً باعث می‌شود تا شرکت‌های تولیدی در مقایسه با رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی، تمایل بیشتری به انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین داشته باشند. این یافته با یافته‌های پژوهش چونگروسوت همخوانی دارد (چونگروسوت، ۲۰۰۹). بدین معنی که عواملی همچون نوآوری بودن، حمایت از نوآوری و ارزش‌های منعطف تمایل به استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین را افزایش می‌دهد. باتوجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) برابر ۰/۰۴۵ است، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ نوآوری بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری دارد. این یافته با یافته‌های پژوهش‌های (شراف و بسکوس، ۲۰۱۳) و (زبابه، ۲۰۱۵) همخوانی دارد. زیرا این پژوهش‌ها نشان دادند که فرهنگ نوآوری بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری دارد. بنابراین فرضیه اول پژوهش پذیرفته می‌شود.

تاثیر فرهنگ انسان‌گرایی بر رویه‌های حسابداری مدیریت: براساس نتایج مندرج در جدول ۴ فرهنگ انسان‌گرایی بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری ندارد. این بدین معنی است که تاکید بر فرهنگ انسان‌گرایی تاثیر چندانی بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نداشته است. از جمله دلایل احتمالی این مورد می‌تواند این باشد که طبق تئوری اقتضائی انتخاب بهترین رویه به شرایط

پیرامونی بستگی دارد. لذا شرکت‌هایی که بر فرهنگ انسان‌گرایی تاکید دارند، ممکن است در انتخاب رویه‌های برتر حسابداری مدیریت نوین که بتواند نیازهای آنها را برآورده سازد با ابهام و تردید مواجه هستند. به عبارت دیگر، این شرکت‌ها از این تفکر که کارکنان مهم‌ترین دارایی هر سازمانی بوده و نقش آنان در ایجاد تحول غیرقابل انکار است (دیم و همکاران، ۲۰۱۰)، بهره چندانی نمی‌برند. باتوجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) برابر ۰/۴۹۴ است، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ انسان‌گرایی بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری ندارد. این بدین معنی است که با افزایش تاکید بر فرهنگ انسان‌گرایی، انتظار می‌رود استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز افزایش یابد. این یافته با یافته‌های پژوهش (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰) که در نیجریه انجام شده است، همخوانی دارد.

تاثیر فرهنگ تیم‌محور بر رویه‌های حسابداری مدیریت: طبق نتایج مندرج در جدول ۴ ضریب غیراستاندارد (معادله رگرسیون) فرهنگ تیم‌محور برابر با ۰/۳۱۳ است. این بدین معنی است که با افزایش تاکید بر فرهنگ تیم‌محور انتظار می‌رود استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز ۳۱/۳ درصد افزایش یابد. به عبارت دیگر هرچه بر فرهنگ تیم‌محور تاکید بیشتری شود، احتمال انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز افزایش می‌یابد. باتوجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) برابر ۰/۰۳۷ است، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ تیم‌محور بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری دارد. بنابراین فرضیه سوم تایید می‌شود. این یافته با یافته‌های پژوهش‌های (شراف و بسکوس، ۲۰۱۳) و (زبابه، ۲۰۱۵) که نشان دادند فرهنگ تیم‌محور با انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین در مراکش و اردن ارتباطی ندارد، در مغایرت است. در مقابل، این یافته با یافته‌های پژوهش دیم و همکاران که نشان دادند فرهنگ تیم‌محور با انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین در آمریکا ارتباط دارد، همخوانی دارد (دیم و همکاران، ۲۰۱۰).

تاثیر فرهنگ جزئی‌نگر بر رویه‌های حسابداری مدیریت: براساس نتایج مندرج در جدول ۴ ضریب

غیراستاندارد (معادله رگرسیون) فرهنگ جزئی‌نگر برابر با ۰/۳۶۷ است. بر این اساس هرچه بر فرهنگ جزئی‌نگر تاکید بیشتری شود، احتمال انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز افزایش می‌یابد. باتوجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) برابر ۰/۰۳۹ است، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ تیم‌محور بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری دارد. بنابراین فرضیه چهارم تایید می‌شود. این یافته با یافته‌های پژوهش (زُبابه، ۲۰۱۵) که نشان دادند فرهنگ جزئی‌نگر با انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین در اردن ارتباط دارد، همخوانی دارد. در مقابل این یافته با یافته‌های پژوهش (شراف و بسکوس، ۲۰۱۳) که نشان دادند فرهنگ جزئی‌نگر با انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین در مراکش ندارد، در مغایرت است.

تاثیر فرهنگ ثبات بر رویه‌های حسابداری مدیریت: جدول ۴ نشان می‌دهد فرهنگ ثبات تاثیر معناداری بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین ندارد. طبق این نتایج شرکت‌هایی که بر فرهنگ ثبات تاکید دارند، تمایل چندانی به پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین ندارند. باتوجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) بیشتر از ۰/۰۵ است (۰/۳۷۲)، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ ثبات بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری ندارد. بنابراین فرضیه پنجم رد می‌شود. این یافته با تئوری اقتصاد نهادی مطابقت ندارد. زیرا طبق این تئوری تغییرات رسمی و غیررسمی در فضای کسب‌وکار می‌تواند بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری داشته باشد. از آنجایی که شرکتهای تولیدی بر فرهنگ ثبات تاکید چندانی ندارند، لذا این امر تاثیر قابل توجهی بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین ندارند.

این یافته با انتظارات قبلی که بیان می‌کنند فرهنگ ثبات از نوآوری‌ها حمایت نمی‌کنند همخوانی دارد؛ زیرا این نوع فرهنگ بر قابلیت پیش‌بینی، قانون‌محوری و بوروکراتیک بودن تاکید دارند. هرچند ممکن است در یک محیط بدون تغییر، فرهنگ پایدار به شرکت‌ها کمک کند تا بتوانند در سطوح ثابتی از تولید کارآمد باشند (ویستروم، ۲۰۰۴). اما این نوع فرهنگ با محیط‌های پویا سازگاری چندانی ندارد؛

زیرا از واکنش‌های سریع جلوگیری می‌کند. براساس نتایج پژوهش تامپسون بوروکراسی مانع بهره‌مندی شرکت‌ها از نوآوری است. زیرا مانع شکل‌گیری ایده‌های خوب شده و به‌نوعی مانع نوآوری می‌شود (تامپسون، ۲۰۰۶).

همچنین در محیط‌های بوروکراتیک نمی‌توان بیش از حد بر موضوعات اعتماد و قدرت تاکید کرد. زمانی که مدیران ارشد شرکتی به حسابداران مدیریت اعتماد دارند، تمایل آنان به پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت نوین بیشتر می‌گردد (برنز و اسکاپنز، ۲۰۰۰). همچنین یافته‌های پژوهش روبالو نشان داد اعتماد مدیران ارشد به حسابداران مدیریت باعث تسهیل پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت نوین از سوی شرکت‌ها می‌شود. با این حال تصمیم‌گیری درخصوص به کارگیری رویه‌های جدید از اختیارات مدیران ارشد می‌باشد (روبالو، ۲۰۱۴). همچنین طبق یافته‌های پژوهش روبالو وقتی مقررات جدید با مقررات موجود سازگار بوده و به‌نوعی فقط باعث بسط آن می‌شود، به راحتی مورد پذیرش واقع می‌شود. طبق نتایج پژوهش ری‌پرو و اسکاپنز (۲۰۰۶) وقتی مقررات جدید برای مقررات قدیمی چالش ایجاد می‌کنند، زمانی می‌تواند مورد پذیرش واقع شود که مدیران ارشد از آنها پشتیبانی لازم را داشته باشند. همچنین طبق نظریه نهادی قدیمی مولفه‌های اعتماد و قدرت باعث می‌شود تا امکان تغییر مقررات فعلی به نفع مقررات جدید فراهم شود. بنابراین حسابداران مدیریت می‌توانند از طریق جلب اعتماد مدیران ارشد امکان پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین را فراهم کنند.

تاثیر فرهنگ نتیجه‌گرا بر رویه‌های حسابداری مدیریت: براساس نتایج مندرج در جدول ۴ فرهنگ نتیجه‌گرا تاثیر معناداری بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین ندارد. طبق این نتایج شرکت‌هایی که بر فرهنگ نتیجه‌گرا تاکید دارند، تمایل چندانی به پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین ندارند. باتوجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) بیشتر از ۰/۰۵ است (۰/۵۷۲)، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ نتیجه‌گرا بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تاثیر معنی‌داری ندارد. بنابراین فرضیه ششم تایید نمی‌شود. این یافته با یافته‌های پژوهش (برد و همکاران،

۲۰۱۷) که نشان داد بین فرهنگ نتیجه‌گرا و به کارگیری هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت در استرالیا رابطه معناداری وجود دارد، همخوانی ندارد. همچنین این یافته با یافته‌های پژوهش (شراف و بسکوس، ۲۰۱۳) که نشان داد بین فرهنگ نتیجه‌گرا و به کارگیری کارت امتیازی متوازن در مراکش رابطه معناداری وجود دارد، همخوانی ندارد. اما در مقابل این یافته با یافته‌های پژوهش (رُبابه، ۲۰۱۵) که نشان داد بین فرهنگ نتیجه‌گرا و به کارگیری کارت امتیازی متوازن در اردن رابطه معناداری وجود ندارد، همخوانی دارد.

تأثیر فرهنگ تهاجمی بر رویه‌های حسابداری مدیریت: براساس نتایج مندرج در جدول ۴ ضریب غیراستاندارد (معادله رگرسیون) فرهنگ تهاجمی برابر با ۰/۳۷۰ است. بر این اساس هرچه بر فرهنگ تهاجمی تأکید بیشتری شود، احتمال انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین نیز افزایش می‌یابد. با توجه به اینکه مقدار احتمال (p -value) برابر ۰/۰۴۷ است، لذا در سطح اطمینان ۵٪ درصد فرهنگ تهاجمی بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین تأثیر معنی‌داری دارد. بنابراین فرضیه هفتم تأیید می‌شود. این یافته با یافته‌های پژوهش (اوگونگ‌بید و اوپروگبا، ۲۰۲۰) که در نیجریه انجام شده است، همخوانی ندارد. عموماً شرکت‌های دارای فرهنگ تهاجمی تمایل بیشتری به اجرای رویه‌های حسابداری مدیریت نوین دارند. این بدین دلیل است که رویه‌های حسابداری مدیریت نوین با ارائه اطلاعات پیچیده‌تر می‌توانند باعث بهبود عملکرد شوند. لذا شرکت‌های دارای فرهنگ تهاجمی حاضرند برای بهبود عملکرد خود به هر قیمتی از رقبای خود پیشی گیرند. به‌واسطه مزایای رویه‌های حسابداری مدیریت نوین شرکت‌های تولیدی تمایل زیادی به پذیرش این نوع رویه‌ها از خود نشان می‌دهند. براساس ضرایب استاندارد ترتیب اثرگذاری چهار متغیر معنادار شده به‌ترتیب عبارتند از: فرهنگ جزئی‌نگر (۰/۳۵۸)، فرهنگ نوآوری (۰/۳۱۷)، فرهنگ تهاجمی (۰/۳۱۵) و فرهنگ تیم‌محور (۰/۲۸۳).

در کل، بنابر یافته‌های پژوهش حاضر فرهنگ شرکتی بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری دارند. از بین هفت بعد فرهنگ شرکتی چهار بعد نوآوری، تیم‌محور، جزئی‌نگر و تهاجمی بر انتخاب رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری دارند. در مقابل سه

فرهنگ انسان‌گرایی، ثبات و نتیجه‌گرا بر این فرایند اثر معناداری ندارند. هرچند در حالت کلی، اثرات سه متغیر فوق‌الذکر بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین معنادار نیست، اما در حالت انفرادی هر یک از متغیرها بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر مثبت و معناداری دارند. بنابراین در صورت تأکید بر هر یک از این ابعاد نیز می‌توان شاهد پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین از سوی شرکت‌های تولیدی بود. براساس یافته‌های پژوهش حاضر فرهنگ نوآوری بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری دارد، لذا توصیه می‌شود شرکت‌های تولیدی بر این نوع فرهنگ توجه ویژه‌ای داشته باشند. در همین راستا، توصیه می‌شود شرکت‌های تولیدی از طریق تدوین یک چشم‌انداز مناسب و اصرار بر تحقق آن بتوانند بر مشکلات احتمالی فائق آیند. همچنین توصیه می‌شود شرکت‌های تولیدی ضمن تأکید بر ثبات و نتیجه، امکان بروز ایده‌های جدید از سوی کارکنان و زمینه بررسی و به کارگیری این ایده‌ها را نیز فراهم سازند. توجه بر ابعاد هفت‌گانه فرهنگ شرکتی می‌تواند از جمله اولویت‌های اصلی هر شرکتی تولیدی محسوب گردد. زیرا این عامل از طریق فراهم ساختن بسترهای لازم برای پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین، می‌تواند باعث بهبود عملکرد آنها شود.

طبق یافته‌های این پژوهش شرکت‌های تولیدی می‌بایست به فرهنگ شرکتی خود و اثرات آن بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اهتمام ویژه‌ای داشته باشند. به‌عبارت دیگر شرکت‌های تولیدی از طریق مدنظر قرار دادن آن دسته از فرهنگ‌هایی که بر پذیرش و به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت نوین اثر معناداری دارند، می‌توانند از مزایای این قبیل رویه‌ها بهره‌مند شوند. به محققان پیشنهاد می‌شود اثرات ترکیبی ابعاد هفت‌گانه فرهنگ شرکتی و رویه‌های حسابداری مدیریت نوین بر عملکرد شرکت‌ها را مورد مطالعه و بررسی قرار دهند. این کار می‌تواند به تحقق این موضوع که چگونه رویه‌های حسابداری مدیریت نوین می‌تواند باعث تعدیل رابطه بین فرهنگ شرکتی و نتایج حاصله شود، کمک کند.

منابع

- Accounting, organizations and society*, 28(7-8), 675-698.
- Baird, K., Harrison, G., & Reeve, R. (2007). Success of activity management practices: the influence of organizational and cultural factors. *Accounting & Finance*, 47(1), 47-67.
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management accounting research*, 11(1), 3-25.
- Charaf, K., & Bescos, P. L. (2013). The role of organizational and cultural factors in the adoption of activity-based costing: the case of Moroccan firms. *Accounting and Management Information Systems*, 12(1), 4-21.
- Childs, M., Turner, T., Sneed, C., & Berry, A. (2022). A Contingency Theory Approach to Understanding Small Retail Business Continuity during COVID-19. *Family and Consumer Sciences Research Journal*, 50(3), 216-230.
- Chongruksut, W. (2009). Organizational culture and the use of management accounting innovations in Thailand. *Ramkhamhaeng University International Journal*, 3(1), 113-126.
- Choppin, J. (1996). Our people are our greatest asset. *Management Development Review*, 9(3), 8-13.
- * Deem JW, Barnes B, Segal S, Preziosi R. (2010). The relationship of organizational culture to balanced scorecard effectiveness. *SAM Advanced Management Journal*, 75(4):1
- * Duh, R. R., Xiao, J. Z., & Chow, C. W. (2009). Chinese firms' use of management accounting and controls: facilitators, impediments, and performance effects. *Journal of international accounting research*, 8(1), 1-30.
- * Fei, Z. Y., & Isa, C. R. (2010). Activity-based costing success (ABC) implementation in China: the effect of organizational culture and structure. In *Sixth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference (APIRA)*.
- * Frigo ML, Williams, K. (2019). Management Accounting. *Strategic Finance*, 1:38-43.
- * Geddes, B. H. (2020). Emerging technologies in management accounting. *Journal of Economics and Business*, 3(1), 151, 159.
- * Gong, M. Z., & Tse, M. S. (2009). Pick, mix or match? A discussion of theories for management accounting research. *JABM*: حساس یگانه، یحیی؛ دیانتی دیلمی، زهرا و نوروزبیگی، ابراهیم (۱۳۹۰). بررسی وضعیت حسابداری مدیریت در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله حسابداری مدیریت، سال چهارم، شماره هشتم، ۱۸-۱.
- موسوی، سید علیرضا و عربی، مسلم (۱۳۹۲). بررسی ابطنه بین مراحل تکامل حسابداری مدیریت با نوآوری فنی و نوآوری حسابداری مدیریت در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *اولین کنفرانس ملی حسابداری و مدیریت*، شیراز، ۲۵ شهریور ۱۳۹۲.
- میرباقری رودباری، سیده آمنه و کردستانی، غلامرضا (۱۴۰۰). وضعیت حسابداری مدیریت استراتژیک در ایران: رویکرد تکنیکی-مدیریتی. *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال دهم، شماره چهل ام، ۷۱-۸۷.
- یعقوبیان، شیرمحمد؛ جمشیدی نوید، بابک؛ قنبری، مهرداد و نادمی، آرش (۱۴۰۰). ارائه مدل اقتضائی ارزیابی عملکرد شرکت‌ها با تاکید بر نقش ابزارهای نوین حسابداری مدیریت. *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال دهم، شماره ۳۷، ۱۲۷-۱۱۳.
- AjiboIade, S. O. (2013). Drivers of choice of management accounting system designs in Nigerian manufacturing companies. *Int J Bus Soc Res (IJBSR)*, 3, 45-57.
- Aksom, H. & Tymchenko, I. (2020). How institutional theories explain and fail to explain organizations. *Journal of Organizational Change Management*, 33(7), 1223-1252.
- Ayeni, R. K. (2012). A Firms assessment of profit function of manufacturing in Nigeria during global economic depression: a panel model approach. *Ozean J Soc Sci*, 5(2), 41-48.
- Ax, C., & Greve, J. (2017). Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes. *Management Accounting Research*, 34, 59-74.
- Azudin, A., & Mansor, N. (2018). Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology. *Asia Pacific Management Review*, 23(3), 222-226.
- Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to management accounting change: a structural equation approach.

- Mirbagheri Roodbari, S.A., Kordestani, G. (2021). The status of strategic management accounting in Iran: A technical-managerial* view. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(40), 71-87. (In Persian)
- Mohamad, N. A., Karami, M., Bajuri, N. H., & Asgharizade, E. (2015). The relationship among strategy, competition and management accounting systems on organizational performance. *European Online Journal of Natural and Social Sciences*, 4(3), 565-581.
- Mosawi, S.A., Arabi, M. (2013). Examining the relationship between the evolution stages of management accounting with technical innovation and innovation of management accounting in companies admitted to the Tehran Stock Exchange. *The First National Conference on Accounting and Management*, Shiraz, September 16, 2013. (In Persian)
- Nagirikandalage, P., & Binsardi, B. (2017). Inquiry into the cultural impact on cost accounting systems (CAS) in Sri Lanka. *Managerial Auditing Journal*, 2(4-5), 463-499.
- Naranjo-Valencia, J. C., Jiménez-Jiménez, D., & Sanz-Valle, R. (2011). Innovation or imitation? The role of organizational culture. *Management decision*, 49(1), 55-72.
- * Nor-Aziah, A. K., & Scapens, R. W. (2007). Corporatisation and accounting change: The role of accounting and accountants in a Malaysian public utility. *Management Accounting Research*, 18(2), 209-247.
- * Nusa, I. B. S. (2015). Influence of organizational culture and structure on quality of accounting information system. *International Journal of Scientific & technology research*, 4(05), 257-267.
- * Ogungbade, O. I., & Oyerogba, E. O. (2020). Firm culture and management accounting practices among manufacturing firms in Nigeria. *Future Business Journal*, 6(1), 1-17.
- * Ojua, M. O. (2016). Strategic management accounting practices among indigenous Nigerian manufacturing enterprises. *Open science Journal*, 1(2), 1-14.
- Ominunu, O. G. (2015). Management information and accounting system and organizational performance in Nigeria. *American Journal of Social and Management Sciences*, 6(1), 1-17.
- Journal of accounting business and management*, 16(2), 54-66.
- Hasas Yeganeh, Y., Deyanati Dilami, Z., Nowrooz Beigi, E. (2011). Management accounting practices in the firms listed on the Tehran stock exchanged: An empirical examination. *Journal of Management Accounting*, 4(1), 1-18. (in Persian)
- Hertati, L., & Zarkasyi, P. (2015). Effect of Competence User Information System, the Quality of Accounting Information Systems Management and Implications In-satisfaction User Information System (State Owner in Sumatera Selatan). *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 3(2), 35-60.
- Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S., & Wickramasinghe, D. (2009). Management accounting in less developed countries: what is known and needs knowing. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(3), 469-514.
- Junqueira, E., Dutra, E. V., Zanquetto Filho, H., & Gonzaga, R. P. (2016). The effect of strategic choices and management control systems on organizational performance. *Revista Contabilidade & Finanças*, 27, 334-348.
- Kapiyangoda, K., & Gooneratne, T. (2018). Institutions, agency, culture and control: a case study of a multinational operating company. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 14(4), 402-428.
- Kevin B, Kristal JH, Robert R (2011). The relationships between organizational culture, total quality management practices and operational performance. *Int J Oper Prod Manag*, 37(1), 789-814.
- Marpaung, E. I., Aryati, T., & Augustine, Y. (2022). The Influence of Strategic Management Accounting and Information Technology Capability on Company Performance with Sustainable Competitive Advantage as the Mediator. *International Journal of Educational Research and Social Sciences (IJERSC)*, 3(5), 2125-2139.
- Mat, T. Z. T. (2012). Management accounting and organizational change: impact of alignment of management accounting system, structure and strategy on performance. LAP LAMBERT Academic Publishing.

- Thailand. (Doctoral dissertation, Newcastle University).
- Thompson, S. (2006). Kraft CEO Slams Company, trims marketing staff. *Advertising Age*, 1, 3-62.
- TuanMat, T.Z., Smith, M. (2014). The Impact of Changes in Environment and AMT on Management Accounting Practices and Organizational Strategy, Structure and Performance. *Journal of Applied Management Accounting Research*, 12(1), 55-82.
- Velasquez, S., Suomala, P., Järvenpää, M. (2015). Cost consciousness: conceptual development from a management accounting perspective. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 12, 55-86.
- Von Brandt-Siemers, J.B. (2019). Activity-based costing in higher education: a case study of three implementations. (Doctoral dissertation, Capella University).
- Westrum, R. (2004). Increasing the number of guards at nuclear power plants. *Risk analysis: an official publication of the Society for Risk Analysis. An International Journal*, 24(4), 959-961.
- Yaghoubian, S.M., Jamshidi Navid, B., Ghanbary, M., Nademi, A. (2021). A contingency model of performance evaluation: emphasizing on the role of modern management accounting tools. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(37), 113-127. (In Persian)
- Yigitbasioglu, O.M. (2017). Drivers of management accounting adaptability: the agility lens. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 13(2), 262-281.
- O'Reilly III, C. A., Chatman, J., & Caldwell, D. F. (1991). People and organizational culture: A profile comparison approach to assessing person-organization fit. *Academy of Management Journal*, 34(3), 487-516.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. *Management accounting research*, 31, 45-62.
- Pasch, T. (2019). Strategy and innovation: the mediating role of management accountants and management accounting systems' use. *Journal of Management Control*, 30(2), 213-246.
- Rababah, A. (2015). The relationship between cultural factors and balanced scorecard implementation. *International Review of Management and Business Research*, 4(4), 1208-1218.
- Ribeiro, J. A., & Scapens, R. W. (2006). Institutional theories in management accounting change: contributions, issues and paths for development. *Qualitative research in accounting & management*, 3(2):94-111.
- Robalo, R. (2014). Explanations for the gap between management accounting rules and routines: An institutional approach. *Accounting Review*, 17(1), 88-97.
- Simionescu, S., & Bica, E. (2016). Influence factors social and cultural rights on the evolution of management accounting. *Journal of Advanced Research in Management*, 7(2 (14), 96- 101.
- Sumkaew, N. (2016). Management accounting changes and the interaction effect of management accounting practices and integrated information systems on organisational performance: evidence from

The Effects of Firm Culture on the Adoption and Implementation of Modern Management Accounting Practices in Manufacturing Firms

*Mohammad Nazaripour**¹

Babak Zakizadeh[†]

Abstract

The firm culture expresses the way people feel about the work they do, organizational values and the vision of the firm. Therefore, this study attempts to investigate the effects of firm culture on the adoption and implementation of modern management accounting practices in manufacturing firms. This study is practical in nature and is considered as a descriptive-exploratory in terms of data collection method. The required data collected through the distribution of questionnaires among management/cost accountants of 97 manufacturing firms. Multiple regression has been used to analyze the research data. The dimensions of firm culture used in this research are: innovation culture, people orientation culture, team-based culture, attention to details culture, stability culture, outcome orientation culture and aggressive culture. There were 15 modern management accounting practices used in this research. According to the research findings, four cultures of innovation, team-based, attention to details and aggressive have a positive and significant effect on the adoption and implementation of modern management accounting practices. In contrast, the three cultures of people orientation, stability, and outcome orientation do not have a significant effect on the adoption and implementation of modern management accounting practices. In general, firm culture can improve the performance of manufacturing firms by providing the necessary requirements for adoption and implementation of the modern management accounting practices.

Keywords: *Firm Culture, Modern Management Accounting Practices, Manufacturing Firms, Performance Improvement*

1. Assistant Prof., Accounting Department, Hazrat_e Masoumeh University (HMU), Qom, Iran (Corresponding Author); m.nazaripour@hmu.ac.ir

2. MSc. in Business Management, Young Researchers and Elite Club, Abadan Branch, Islamic Azad University, Abadan, Iran; zakizadeh.babak@yahoo.com