



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت
دوره ۱۲/ شماره ۳ (پیاپی ۴۷)/ پائیز ۱۴۰۲
صفحه ۱۴۵ تا ۱۶۰

شناسایی مولفه های پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی با استفاده از رویکرد تحلیل عاملی اکتشافی

سمیه نعیمی

دانشجوی دکترا، نعیمی، سمیه، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران

حسن یزدی فر

پروفسور حسن یزدی فر، رئیس گروه (حسابداری و اقتصاد)، دانشگاه بournemouth، انگلیس. (نویسنده مسئول)
bournemouth.ac.uk

حسین شفیعی

استادیار، شفیعی، حسین، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، سیرجان، ایران

تاریخ دریافت: ۹۹/۱۰/۱۴ تاریخ پذیرش: ۹۹/۱۲/۲۷

چکیده

امروزه حسابداری مدیریت برای نگهداشتن ارتباط خود با سطح جهانی شدن باید با تغییر در نیازهای مدیران هماهنگ گردد در این میان با وجود بحرانهای اقتصادی در کشور در دهه های اخیر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت دستخوش تغییر شده است این پژوهش با هدف شناسایی مولفه های پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی و ارائه مدل معادلات ساختاری آن انجام شده است. به منظور دستیابی به هدف اصلی، پس از مطالعه مبانی نظری شاخصها استخراج شده، سپس نظر ده نفر از خبرگان و متخصصان صاحب نظر در زمینه حسابداری مدیریت از طریق مصاحبه و با استفاده از تکنیک دلفی اخذ و پرسشنامه ای حاوی سوال طراحی گردید. نمونه آماری پژوهش، شامل ۱۸۰ نفر از مدیران و معاونان بخش حسابداری مدیریت شرکتهای پذیرفته شده و اساتید دانشگاهی می باشد. تجزیه و تحلیل داده ها بوسیله تحلیل عاملی اکتشافی و به کمک نرم افزار PLS انجام شده است. نتایج نشان داد ۴ مولفه شاخصهای اقتصادی، فرهنگ سازمانی، فناوری اطلاعات و ارتباطات و شاخصهای کنترل بحران بعنوان مولفه های پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی می باشد.

واژه های کلیدی: نوآوریهای حسابداری مدیریت، پذیرش نوآوریها، بحران اقتصادی.

۱- مقدمه

تحقیقات مرتبط در حسابداری مدیریت راهبردهای اندکی درباره روش کنترل بحران مدیریت از جانب شرکتها ارائه کرده است یا اصلاً راهبردی ارائه نکرده است. محیط اقتصادی جدیدی که اکنون تشکیل شده است درخواست ابزار مدیریتی جدید برای دستیابی به مدیریت بحران بهتری دارد (آرنولد ۲۰۰۹).

بحران اقتصادی فرصتهایی را برای تحقیق ایجاد می کند که در دوره "تغییر نرمال" وجود ندارد (ون دراستد ۲۰۱۱). لذا در این پژوهش سعی خواهد شد با استفاده از رویکرد تحلیل عاملی اکتشافی و مدلسازی معادلات ساختاری به شناسایی مولفه های پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی پرداخته شود.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

ظهور حسابداری مدیریت در طی انقلاب صنعتی به قرن نوزدهم رسیده است (دروری^۱، ۲۰۱۲). در اواسط قرن نوزدهم راه آهن به عنوان یک نیروی محرک اصلی در تحولات سیستم های حسابداری مدیریت معرفی شد. در آن زمان، حسابداری مدیریت بر اساس محاسبه هزینه محصولات برای کمک به حسابداری مالی برای تهیه گزارش های خارجی استفاده می شد. در نتیجه، مفاهیم جدید در حسابداری مدیریت مانند هزینه هر تن در هر مایل، هزینه هر مسافر در مایل و نسبت هزینه های عملیاتی به درآمد مطرح شد (واورو^۲، ۲۰۱۰). از قرن بیستم، نقش حسابداری هزینه ها از محاسبات صرفه جویی تغییر کرد و هزینه های محصولات را برای کمک به مدیران در مسئولیت هایشان آرایه داد. واتر^۳ اولین کتاب درسی مربوط به حسابداری مدیریت را در سال ۱۹۵۰ نوشت، و آن را "حسابداری مدیریت" نامید. واتر اظهار داشت که نقش حسابداری مدیریت به جای گزارش دادن به مالکان بیشتر در خدمت مدیر بود (کلی و پرت^۴، ۱۹۹۴).

در انگلستان تغییر نام موسسه هزینه و کار به موسسه حسابداری هزینه و مدیریت در سال ۱۹۷۲ و تغییر در مجله از حسابداری هزینه به حسابداری مدیریت در سال ۱۹۶۵، نشانه ای روشن از تغییر حسابداری هزینه به حسابداری مدیریت بود. این موسسه در سال ۱۹۸۶ به موسسه حسابداران مدیریت^۵ تبدیل شد (آلوت^۶، ۲۰۰۰). از سوی دیگر، در ایالات متحده، انجمن ملی حسابداران هزینه نام خود را به انجمن ملی حسابداران در سال

با گسترش جوامع بشری، بازارهای تجاری نیز گسترش یافته و واحدهای تجاری بزرگتر و متعددی پدید آمده اند و به رقابت با یکدیگر می پردازند. سازمانها برای حفظ مزیت رقابتی خود در محیط پویا و متغیر امروزی باید بتوانند خود را با تغییرات هماهنگ نموده و توانایی پیش بینی و پاسخ گویی در برابر آنها را در خود ایجاد کنند. حسابداری مدیریت نیز بدون توجه به این تغییر و تحولات نمی تواند نقش و وظیفه خود را به خوبی ایفا کند. که این مطلب بیانگر نقش تاثیر گذار محیط بر میزان استفاده از ابزارهای حسابداری مدیریت است که مفهوم اصلی تئوری انتزاعی را تدابیر می کند. (به نقل از راهنمای رودپشتی، ۱۳۹۶، جلد ۲)

نقش حسابداری مدیریت در بنگاههای اقتصادی کشور با توجه به وضعیت اقتصادی در دو دهه گذشته کاملاً جلوه کرده است. با حرکت به سوی خصوصی سازی، تغییرات در الگوهای رقابت، تولید، ساختار شرکتها، توسعه فناوری و نیز مطرح شدن تجارت جهانی، اهمیت حسابداری مدیریت در بنگاههای اقتصادی به خوبی مشهود است. تحقیقات تجربی اخیر در کشورهای غربی نشان می دهد که حسابداری مدیریت برای نگهداشتن ارتباط خود با سطح جهانی شدن روز افزون امروزی، باید با تغییر در نیازهای مدیران هماهنگ شود. تغییرات حسابداری مدیریت معمولاً شامل معرفی اطلاعات حسابداری جدید و سبک های رهبری مدیران سازمان است که می تواند بر سودمندی اطلاعات جدید حسابداری تاثیر گذارد (جانسن ۲۰۱۱). اگر چه توسط تعدادی از تحقیقات در زمینه نوآوریهای حسابداری مدیریت در طول چند دهه گذشته، موفقیتهای زیادی صورت گرفته است اما باید تحقیقات در زمینه شناسایی مولفه های پذیرش این نوآوریها نیز مورد بررسی قرار گیرد.

نوآوریهای حسابداری مدیریت باید با ارزشها و فرهنگ سازمانی در سازمان مربوطه مطابقت داشته باشد تا بتواند مورد پذیرش قرار گیرد. زیرا در صورتی که شاخصهای حسابداری مدیریت مطابقتی با فرهنگ سازمانی نداشته باشد ممکن است توسط سازمان مورد پذیرش قرار نگرفته و در زمان بحران نتواند کمکی به خروج از بحران اقتصادی کند (اکس و گریو^۷، ۲۰۱۷).

بر اساس چارچوب نظری موجود استدلال میشود که بحران اقتصادی بر عملیات حسابداری مدیریت تاثیر می گذارد و این چیزی هست که باید با جزئیات بیشتری مورد مطالعه قرار گیرد. (آرنولد ۲۰۰۹، ون دراستد ۲۰۱۱).

⁴ Kelly & Pratt

⁵ Chartered Institute of Management Accountants

⁶ Allot

¹ Drury

² Waweru

³ Vatter

مدیریت^{۱۱} - MAIs) که باید بعداً بیشتر مورد بررسی قرار بگیرد. اخیراً، چنهال و موئرس^{۱۲} (۲۰۱۵) مطرح کردند که سیستم های کنترل مدیریت باید نوآوری های حسابداری مدیریت را یکپارچه کنند تا بتوانند عدم قطعیت محیط بیرونی را کنترل کرده و کنترل مدیریت را موثرتر کنند.

ادبیات موجود نشان می دهد که جایگزینی شیوه های جدید حسابداری مدیریت و ایجاد نوآوری های حسابداری مدیریت برای مطابقت با نیازهای اطلاعات سازمان ها در محیط سازمانی فعلی نسبتاً آهسته است (اکس و بیورنناک^{۱۳}، ۲۰۱۱). بحث نوآوری در اجرای فرآیندهای سازمان و سیستم حسابداری مدیریت یکی از مباحث مهم برای تمامی سازمان هاست. بنابراین باید عواملی که منجر به تسهیل پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت می شود مورد بررسی قرار گرفته تا با به کار گرفتن آنها، سازمان به سمت بهره‌وری بالاتر حرکت نماید. همچنین در شرایط بحران اقتصادی که سازمان‌ها در کشور ما بسیار با آن مواجه هستند، باید از نوآوری های حسابداری مدیریت در جهت مقابله با این بحران‌ها استفاده گردد و شرایط به شکلی تنظیم گردد که بیشترین امکان پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در سازمان‌ها برقرار شود (کارون-فسان^{۱۴} و همکاران، ۲۰۲۰).

وو و همکاران (۲۰۰۷) پیشرفت شیوه های حسابداری مدیریت غربی را در اقتصاد بازار نوظهور چین بر اساس داده های نمونه شامل ۶۴ سرمایه گذاری مشترک^{۱۵} (JVs) و ۱۱۵ شرکت دولتی^{۱۶} (SOE)، مورد بررسی قرار داد، و داده ها با استفاده از فرم های پرسشنامه جمع آوری شدند. آن ها نتیجه گرفتند که نوع مالکیت سازمان، سرمایه گذاری مشترک (JV) یا شرکت های دولتی (SOE) عامل اصلی تأثیرگذاری بر سطح پذیرش شیوه های حسابداری مدیریت است. یافته مهم دیگر این بود که بودجه بندی برای کنترل هزینه ها، بودجه بندی سود و فروش و هزینه یابی به نظر می رسد که در شرکت های دولتی در مقایسه با سرمایه گذاری های مشترک سودمندتر باشد.

علی^{۱۷} (۲۰۱۰) در شرکت های تولید کننده مستقر در استانبول ترکیه ابزار هزینه و شیوه های حسابداری مدیریت را مطالعه کرد. نمونه پژوهش، شامل ۶۱ بنگاه کوچک و متوسط بود که اطلاعات را با استفاده از پرسشنامه جمع آوری کرده بود.

۱۹۵۸ تغییر داد (اسکاپنس، ۱۹۹۱). پس از آن، موسسه حسابداران مدیریت^۱ در سال ۱۹۹۱ تاسیس شد.

در اواسط دهه ۱۹۸۰، از ادبیات حسابداری مؤسسات سنتی حسابداری مدیریت انتقاد شد (دروری و همکاران، ۱۹۹۳؛ جانسون^۲ و کاپلان^۳، ۱۹۸۷؛ کاپلان، ۱۹۸۴). کاپلان (۱۹۸۷) نخستین دانشمندی بود که درباره این موضوع نوشت. جانسون و کاپلان کتاب خود را به نام "ارتباط از دست رفته: ظهور و سقوط حسابداری مدیریت" در سال ۱۹۸۷ منتشر کردند. آن ها دریافتند که کمبود نوآوری های حسابداری مدیریت در شصت سال گذشته و عدم کفایت آن به ارائه راه حل های معاصر مطابق با تغییر در محیط رقابتی ارتباط آن را کاهش داد. واورو (۲۰۱۰) ادبیات حسابداری مدیریت را در ارتباط با انتقاد اصلی از شیوه های حسابداری مدیریت را بررسی کرد و این انتقادات را به صورت زیر دسته بندی کرد:

- سیستم های هزینه یابی محصول سنتی، اطلاعاتی گمراه کننده برای اهداف تصمیم گیری ارائه می دهند.
- شیوه های حسابداری مدیریت سنتی / متعارف پیروی می شوند و به شرایط حسابداری مالی وابسته اند.
- حسابداری مدیریت تقریباً به طور کامل بر فعالیت های داخلی متمرکز است و توجه نسبتاً کمی به محیط خارجی که در آن کسب و کار عمل می کند، دارد.
- -تاخیر در توسعه و پیاده سازی نوآوری است که منجر به ناتوانی در برآوردن نیازهای تولید و محیط رقابتی امروز شده است.

بحران اقتصادی^۴، که در سال ۲۰۰۸ پدیدار شد یک تهدید با اهمیت برای شرکت ها بوده است (ویمایر و باسو^۵، ۲۰۱۱). طبق تحقیق جیمز^۶ و همکاران (۲۰۱۱)، بحران اقتصادی منجر به مشکلاتی در جریان های نقدی می شود، منابع در دسترس و تقاضا^۷ را کاهش می دهد و همچنین باعث آشفتگی سیاسی می گردد. علاوه براین، عدم قطعیت در شرکت ها را افزایش می دهد (پیرسون و کلیور^۸، ۱۹۹۸) و پروسه تصمیم گیری و تمرین کنترل مدیریت را دشوارتر می کند (مانژنا^۹ و همکاران، ۲۰۱۲).

زاووی و هوک (۲۰۱۰)^{۱۰} استدلال می کنند که محیط اقتصادی جدید شرکت ها را وادار به اتخاذ تکنیک های حسابداری مدیریت نوآورانه می کند (نوآوری های حسابداری

¹⁰ Zawawi and Hoque

¹¹ Management Accounting Innovations

¹² Chenhall and Moers

¹³ Ax & Björnenak

¹⁴ Caron-Fasan

¹⁵ Joint Ventures

¹⁶ State Owned Enterprises

¹⁷ Ali

¹ Institute of Management Accountants

² Johnson

³ Kaplan

⁴ Economic crisis

⁵ Waymire and Basu,

⁶ James

⁷ Demand

⁸ Pearson and Clair

⁹ Mangena, Tauringa, & Chamisa

۴) هستند. علاوه بر این، مطالعه نشان داد که آموزش حسابداری یک عامل مهم در ارائه دانش آموزان به آمادگی ذینفع برای تبدیل شدن به حسابداران واجد شرایط مدیریت است که از مزایای شیوه های حسابداری مدیریت معاصر آگاه هستند و چگونه می توانند عملکرد شرکت را بهبود ببخشند.

لارسون (۲۰۱۵) در مطالعه ای تطابق میان نوآوری های حسابداری مدیریت و عوامل مرتبط با ویژگی های سازمانی و فردی را بررسی کرد و سازگاری نوآوریها را با هنجارها و باورها و فرهنگ سازمانی اثبات نمود. الساید و واجیل (۲۰۱۶) نیز در مطالعه عوامل موثر بر پذیرش نوآوری های مبتنی بر فعالیت به این نتیجه رسیدند که رابطه مثبت و معنا داری میان مزایای نسبی درک شده و آغاز به پذیرش نوآوری های مبتنی بر فعالیت وجود دارد همچنین میان میزان استفاده از این نوآوری ها و نقش خبرگان داخلی رابطه مستقیم وجود دارد.

سود بخش و جهانشاد (۱۳۹۹) در تحقیقی به دنبال ارزیابی توان تبیین شاخصهای حسابداری مدیریت در نظام ارزیابی سلامت بانکی پرداختند که نتایج نشان داد ابزارهای حسابداری مدیریت مورد بررسی در این پژوهش مدیریت کیفیت فراگیر، کارت امتیازی متوازن و مدیریت مبتنی بر ارزش میباشدند.

اصغریپور و همکاران (۱۳۹۸)، به بررسی ارزیابی نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی و پیامدهای آن بر ارزش آفرینی شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. برای تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش، داده های ۱۳۲ شرکت از صنایع پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در دوره زمانی ۳ ساله بین بازه زمانی ۱۳۹۵ الی ۱۳۹۷ مورد بررسی قرار گرفته اند (بر اساس نوع داده های پانلی تعداد مشاهدات ۳۹۶ سال / شرکت بوده است). یافته ها حاکی از این است که بین نوآوری حسابداری مدیریت و ارزش آفرینی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

مصطفی ذوالقدر و همکاران (۱۳۹۷) در تحقیقی به بررسی نقش عوامل عرضه کننده نوآوریهای حسابداری مدیریت (شرکت مشاوره خدمات مدیریت، منابع کسب دانش حسابداری مدیریت و خبرگان داخلی) بر میزان پذیرش این نوآوریها پرداختند که نتایج نشان داد عوامل سمت عرضه تاثیر مستقیم بر میزان پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت دارند.

نظری پور و غنجدلی پور گوشکی (۱۳۹۷) به بررسی پذیرش نوآوری های مبتنی بر فعالیت در شرکتهای تولیدی پرداختند و نتایج آنها نشان داد که از میان پنج ویژگی نوآوری

وی نتیجه گرفت که هزینه یابی کار^۱ روشی غالب برای محاسبه هزینه یابی محصول^۲ است و سه شیوه های حسابداری مدیریت مهم در بنگاه های ترکیه بودجه بندی، برنامه ریزی و کنترل و تجزیه و تحلیل هزینه-حجم-سود بود. به علاوه، شیوه های حسابداری مدیریت سنتی همچنان در بین بنگاه های ترکیه حائز اهمیت بودند، در جایی که MAIهایی مانند برنامه ریزی استراتژیک و قیمت گذاری نقل و انتقالات از اهمیت کمتری برخوردار بودند. یزدی فر و عسکرانی (۲۰۱۲) به بررسی تاثیر ویژگیهای نوآوری شامل مزیت نسبی، سازگاری، سهولت، بکارگیری، اثبات پذیری نتایج و قابلیت اجرای آزمایشی بر پذیرش هزینه یابی هدف پرداختند. نتیجه تحقیق آنها نشان داد که رابطه بالایی میان ویژگی های نوآوری و سطح پذیرش هزینه یابی هدف وجود دارد.

لابرادور و اولما^۳ (۲۰۱۹)، به بررسی "نوآوری های حسابداری مدیریت برای منطقی کردن هزینه خدمات: ارزیابی مجدد حسابداری نقدی و تعهدی" پرداختند. حسابداری مدیریت می تواند یک ابزار مفید در دولت باشد زیرا اطلاعاتی راجع به هزینه های خدمات عمومی تولید می کند و می تواند برای تصمیم گیری آگاهانه مورد استفاده قرار گیرد. نتایج نشان می دهد که اطلاعات مربوط به هزینه کامل خدمات در بخش دولتی بسیار با ارزش است. برای افزایش سودمندی حسابداری تعهدی، باید قوانین و مقررات تمرکز خود را برای قراردادن آن در سازمانهای بخش عمومی آغاز کنند. حسین^۴ (۲۰۱۸)، در تحقیقی تحت عنوان "پذیرش، اهمیت و موانع اجرای شیوه های حسابداری مدیریت معاصر: شواهدی از مصر" به بررسی پذیرش، اهمیت و موانع اجرای روش های حسابداری مدیریت معاصر انجام داد. این مطالعه در مجموع ۴۰ مورد از روش های حسابداری مدیریت را به چهار گروه تقسیم کرد: حسابداری هزینه، برنامه ریزی بودجه بندی، ارزیابی عملکرد و حمایت از تصمیم گیری. یافته های تحقیق نشان داد، اگر چه پیشرفت قابل ملاحظه ای در جهت پیاده سازی شیوه های حسابداری مدیریت معاصر وجود دارد، با این حال، روشهای سنتی حسابداری مدیریت هنوز میزان پیاده سازی بالاتری نسبت به شیوه های حسابداری مدیریت معاصر دارند. از لحاظ عوامل موثر بر اجرای شیوه های معاصر حسابداری مدیریت، موانعی که بیشترین تاثیر را داشته اند؛ زمان لازم برای تغییر ارزش ها و شیوه های اجتماعی (رتبه ۱)، درجه بالایی از اجتناب از عدم اطمینان (رتبه ۲)، هزینه های بالا برای اجرای این اقدامات پیشرفته (رتبه ۳) و عدم منابع مالی (رتبه

³ Labrador & Olmo

⁴ Hussein

¹ job costing

² product costing

همگی دارای سابقه فعالیت بالای ۵ سال بوده اند. روش نمونه گیری در بخش کیفی روش هدفمند قضاوتی می باشد. کفایت نمونه گیری با روش نمونه گیری نظری محقق شد. در این روش نمونه گیری تا جایی ادامه پیدا می کند که الگو به حد ساخت و اشباع برسد. که پس از انجام مصاحبه، با تعداد ۱۰ نفر از خبرگان به اشباع نظری رسیدیم. و مولفه های اصلی و فرعی اولیه شناسایی شدند. در ادامه جهت نهایی سازی مولفه ها، رسیدن به اجماع در زمینه مولفه های شناسایی شده و اعتبار سنجی این مولفه ها، پرسشنامه بخش کیفی طراحی و با کمک خبرگان مربوط تکمیل گردید.

برای تعیین میزان اتفاق نظر میان اعضای پانل از ضریب کندال استفاده شد و نتایج با استفاده از روش تحلیل عاملی اکتشافی (با کمک نرم افزار SPSS) و تحلیل عاملی تاییدی (با کمک نرم افزار PLS) مورد آزمون قرار گرفت. روایی اعتبار ابزار بخش کیفی به شیوه بررسی به کمک اعضای پژوهش (خبرگان) و پایایی آن توسط الفای کرونباخ تعیین می گردد.

۳-۲- بخش کمی

در این مرحله پرسشنامه ای با استفاده از مولفه های شناسایی شده در بخش کیفی طراحی گردید و در اختیار نمونه آماری قرار گرفت، در بخش کمی، جامعه آماری شامل مدیران و معاونان بخش حسابداری مدیریت بودند که توسط فرمول کوکران ۱۸۰ نفر به عنوان نمونه آماری انتخاب شدند. و در نهایت تجزیه و تحلیل داده ها توسط روش معادلات ساختاری PLS انجام گردید.

روایی پرسشنامه با استفاده از روایی همگرا و پایایی پرسشنامه با استفاده از آلفای کرونباخ مورد آزمون قرار گرفت.

۴- تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش

۴-۱- بررسی سوالات پژوهش

برای شناسایی مولفه های پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت از آزمون تحلیل اکتشافی استفاده شده است. برای بررسی کفایت تعداد داده ها از شاخص KMO استفاده می شود. که با توجه به نتیجه آزمون بارتلت که برابر با (۰/۷۲۱) می باشد و این مقدار بالاتر از ۰/۶ می باشد در نتیجه کفایت تعداد داده ها برای انجام تحلیل عاملی مناسب است همچنین با توجه به سطح معناداری (۰/۰۰۰) می توان نتیجه گرفت که تحلیل عاملی برای شناسایی ساختار روش مناسبی است. نتایج در جدول شماره ۱ نشان داده شده است.

ارائه شده توسط راجرز، ویژگی مزیت نسبی و میزان حمایت حامی داخلی بر پذیرش نوآوری های مبتنی بر فعالیت رابطه مستقیم و معنا دار دارند. مجید استری (۱۳۹۶) در تحقیقی به بررسی رابطه فناوری اطلاعات بر توسعه مدیریت پرداخت و نتیجه گرفت که تاثیر و نقش فناوری اطلاعات بر توسعه مدیریت دانش در سطح مطلوب بوده و بیشتر از سطح متوسط می باشد. دیانتی و همکاران (۱۳۹۵) در تحقیقی به بررسی رابطه بین ابزارهای نوین حسابداری مدیریت و معیار اقتصادی پرداختند که نتایج رابطه مثبت و معنا داری بین ابزارهای نوین حسابداری مدیریت و معیارهای اقتصادی نشان می دهد.

حاجیه و خراط زاده (۱۳۹۳) در مطالعه ای به بررسی رابطه فرهنگ سازمانی و کاربرد نوآوری های حسابداری مدیریت در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند و نتیجه گرفتند مدیران می توانند با ایجاد تغییرات فرهنگی در سازمانها موجبات بهبود سیستمهای حسابداری مدیریت را فراهم آورند.

۳- روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ هدف کاربردی است. و از نوع پژوهشهای ترکیبی (کیفی و کمی) است و از لحاظ روش گردآوری داده ها، توصیفی - اکتشافی با رویکرد استقرایی می باشد. پژوهشهای ترکیبی بر گرد آوری، تجزیه و تحلیل و ترکیب دو نوع داده کیفی و کمی در یک پژوهش واحد یا مجموعه ای از پژوهشها تاکید می کنند (پلانولارک و همکاران ۲۰۰۸). در روش ترکیبی اکتشافی ابتدا از روش کیفی و سپس از روش کمی برای پاسخگویی به پرسشهای پژوهش استفاده می شود و زمانی بکار می رود که پدیده مورد نظر، قبلا مورد مطالعه قرار نگرفته و یا اینکه از زاویه جدیدی مورد مطالعه و بررسی قرار می گیرد. بنابراین این پژوهش شامل دو بخش است:

۳-۱- بخش کیفی:

با توجه به خاص بودن مقوله پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی و فقدان پژوهش میدانی در این حوزه اتکای صرف به ادبیات نظری، نتایج جامعی در پی نخواهد داشت. بنابراین در این پژوهش با علم به این موضوع و برای شناسایی مولفه های پذیرش این نوآوریها، از طریق مصاحبه نیمه ساختار یافته با خبرگان به جمع آوری داده های مورد نیاز پرداخته شده است.

جامعه آماری پژوهش در بخش کیفی، خبرگان شامل مدیران و معاونان بخش حسابداری مدیریت شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و اساتید دانشگاهی هستند که

جدول (۱) نتایج شاخص KMO و آزمون بارتلت

آماره KMO	۰/۷۲۱
آماره کای اسکوئر	۷۳۸/۳۴۲
درجه آزادی	۲۵۲
سطح معنی داری	۰/۰۰۰

عنوان مولفه های پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی شناسایی شدند .

روش دلفی: در این مرحله جهت اطمینان از واقعی بودن مولفه های شناسایی شده و رسیدن به اجماع در زمینه مولفه ها از خبرگان خواسته شد میزان اهمیت هر کدام از مولفه ها را از بین ۵ گزینه (بسیار زیاد ، زیاد، متوسط ، کم و بسیار کم) را مشخص نمایند .(چنگ و لین ۲۰۰۲) . طیف پاسخ دهی در جدول شماره (۲) نشان داده شده است.

سپس میانگین پاسخها با استفاده از نرم افزار EXCELL محاسبه گردید. مولفه هایی که میانگین پاسخهای آنها زیر ۳ بدست آمد ، حذف شدند . و پرسشنامه دوم دوباره در اختیار خبرگان قرار گرفت و همراه با نظرات قبلی ، میزان اختلاف اندازه گیری شد . در صورتیکه اختلاف بین دو مرحله کمتر از حد آستانه خیلی کم (یعنی ۰/۱) باشد ، فرآیند نظرسنجی متوقف خواهد شد . (چنگ و لین ۲۰۰۲)

با توجه به نتایج بدست آمده از روش دلفی دو مرحله ای ۶ مولفه اصلی و ۱۰۳ مولفه فرعی بدست آمد. که نتایج در جدول شماره (۳) نشان داده شده است.

جدول (۲) طیف پاسخدهی به سوالات و نمره مربوطه

نمره	متغیرهای کلامی
۵	بسیار زیاد
۴	زیاد
۳	متوسط
۲	کم
۱	بسیار کم

ماخذ: یافته‌های پژوهش

برای بررسی مناسب بودن سوالات استخراج شده از بار عاملی سوالات استفاده می شود . و با توجه به اینکه بار عاملی هر کدام از سوالات کمتر از ۰/۵ نیست بنابراین میتوان نتیجه گرفت سوالات استخراج شده متغیرهای پژوهش را به شکل قابل قبولی پوشش می دهند.

۴-۲- یافته های بخش کیفی

بخش کیفی در ۳ مرحله کد گذاری باز ، کدگذاری محوری و روش دلفی انجام شده است .

کد گذاری باز: در این مرحله داده های جمع آوری شده در مصاحبه ها مکتوب شده ، کدها شناسایی و در مورد هر یک توضیح داده شده و در نهایت کدهای مشابه با همدیگر ادغام می شود .(مارکی و همکاران ۲۰۲۰). در نهایت با توجه به اطلاعات جدول تعداد ۱۱۱ کد از مجموع ۱۰ مصاحبه استخراج می شود .

کد گذاری محوری: در این مرحله کدهای تولید شده در گام قبلی ، توسط ایجاد شبکه های ارتباطی میان این کدها به یکدیگر مرتبط می شود . بنابراین هدف از کدگذاری محوری ، مرتب سازی رابطه میان هر مفهوم است (سون ۲۰۱۱) . براساس نتایج بدست آمده ۶ مولفه اصلی شامل بحرانهای اقتصادی ، شاخصهای اقتصادی ، فرهنگ سازمانی، فناوری اطلاعات و ارتباطات ، شاخصهای مدیریتی و شاخصهای کنترل بحران به

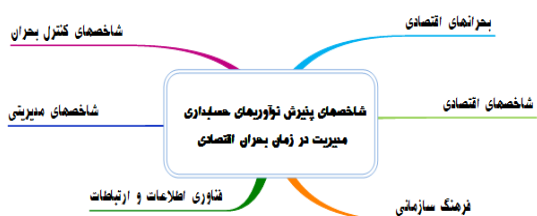
جدول (۳) مرحله اول و دوم دلفی

مؤلفه های اصلی	مؤلفه های فرعی	میانگین مرحله اول دلفی	میانگین مرحله دوم دلفی	اختلاف میانگین
بحران های اقتصادی	تورم	۴/۲	۴/۳	۰/۱
	رکود	۴	۴/۱	۰/۱
	رکود تورمی	۴/۴	۴/۳	۰/۱
	نوسانات شدید نرخ ارز	۴/۵	۴/۴	۰/۱
	افزایش شدید تورم	۴/۵	۴/۲	۰/۳
	افزایش قیمت مواد اولیه	۴/۵	۴/۵	۰
	سیاست های غلط دولت	۴/۲	۴/۳	۰/۱
	مشکلات تحریم	۴/۵	۴/۳	۰/۲
	بالا بودن گمرک	۴/۲	۴/۳	۰/۱
	مشکلات ورود تکنولوژی به کشور	۴/۲	۴/۳	۰/۱

اختلاف میانگین	میانگین مرحله دوم دلفی	میانگین مرحله اول دلفی	مولفه های فرعی	مولفه های اصلی
۰/۱	۴/۳	۴/۲	نبود مواد اولیه ارزان	
۰	۴/۲	۴/۲	نبود تکنولوژی به دلیل تحریم	
۰	۴/۲	۴/۲	افزایش بیکاری	
۰/۲	۴/۳	۴/۵	کاهش قدرت خرید مردم	
۰/۲	۴/۴	۴/۶	نبود تقاضا برای کالاها و خدمات	
۰/۴	۳/۶	۳/۲	خصوصی سازی	
۰/۳	۳/۵	۳/۲	انعطاف پذیری در زمان بحران	
	-	۲/۲	سرعت در زمان بحران	
	-	۲/۲	مقرون به صرفه نبودن در زمان بحران	
	-	۲/۳	صرفه جویی در زمان در زمان بحران	
	-	۲/۲	سهولت تصحیح در زمان بحران	
۰/۲	۳/۴	۳/۶	کاهش فروش شرکت	
۰/۲	۴/۱	۴/۳	هزینه یابی بر مبنای فعالیت	
۰	۴/۲	۴/۲	هزینه یابی بر مبنای هدف	
۰/۱	۴/۱	۴/۲	هزینه یابی استاندارد	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	هزینه یابی کیفیت	
۰	۴/۱	۴/۱	هزینه یابی چرخه زندگی	
۰/۱	۴/۴	۴/۳	سودآوری بالا	
۰/۱	۴/۴	۴/۵	سود اقتصادی	
۰/۴	۴/۱	۴/۵	سود حسابداری	
۰/۱	۴/۴	۴/۵	سود تقسیمی	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	ارزش افزوده اقتصادی	
	-	۲/۹	ارزش افزوده بازار	
	-	۲/۹	کارت امتیازی متوازن	
۰/۱	۳/۸	۳/۹	تحلیل هزینه-فایده	
۰/۲	۴/۱	۳/۹	کاهش هزینه های تولید	
۰/۱	۴/۳	۴/۲	افزایش درآمدها	
۰/۱	۴/۲	۴/۳	خرید مواد اولیه ارزان تر	
	-	۲/۷	تعدیل نیروی کار برای کاهش هزینه ها	
۰/۳	۳/۹	۳/۶	بهبود عملکرد از طریق بازده دارایی ها	
۰/۴	۴/۱	۳/۷	بهبود عملکرد از طریق بازده حقوق صاحبان سهام	
۰/۲	۴/۱	۳/۹	تولید بر مبنای نیازهای ضروری مردم	
۰/۲	۴/۱	۳/۹	باورها	فرهنگ سازمانی
۰/۴	۳/۹	۳/۵	اعتقادات	
۰/۴	۳/۹	۳/۵	ارزش ها	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	فرهنگ جامعه	
۰/۲	۴/۱	۳/۹	مشارکت	
۰/۱	۴/۲	۴/۳	یکپارچگی	
۰/۱	۴/۵	۴/۶	اهداف	
۰/۱	۴/۵	۴/۶	ریسک پذیری	

اختلاف میانگین	میانگین مرحله دوم دلفی	میانگین مرحله اول دلفی	مولفه های فرعی	مولفه های اصلی
۰/۲	۴/۴	۴/۶	فضای نوآوری	
۰/۱	۴/۵	۴/۴	پشتیبانی	
۰/۱	۴/۳	۴/۴	تمایل به تحول	
۰/۱	۴/۱	۴/۲	آگاهی از تحول	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	حمایت از تحول	
۰/۲	۴/۱	۴/۳	آموزش کارکنان برای استفاده از ICT	فناوری اطلاعات و ارتباطات
۰/۲	۴/۱	۴/۳	بسترسازی استفاده از ICT	
۰/۲	۴/۲	۴/۴	انگیزه برای استفاده از ICT	
۰/۲	۴/۱	۴/۳	توسعه مهارت برای استفاده از ICT	
۰/۳	۴/۱	۴/۴	حضور متخصصان ICT در سازمان	
۰/۲	۴/۱	۴/۳	حضور فناوری پیشرفته	
۰/۱	۴/۱	۴/۲	توسعه فعالیت ها برای استفاده از ICT	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	تنوع در فعالیت ها برای استفاده از ICT	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	نوآوری مدیر برای استفاده از ICT	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	افزایش پتانسیل سازمان برای استفاده از ICT	
۰/۱	۴/۳	۴/۴	افزایش دانش برای استفاده از ICT	
۰/۱	۴/۲	۴/۳	حمایت مدیران از حضور فناوری های پیشرفته	
۰/۱	۴/۱	۴/۲	توانمندی فنی و تکنولوژیکی برای حمایت از ICT	
۰/۱	۳/۸	۳/۹	خدمات مشاوره ای برای استفاده از ICT	
۰/۱	۳/۸	۳/۹	خدمات اطلاعاتی برای استفاده از ICT	
۰/۱	۳/۹	۳/۸	سیاست شفاف سازمان برای بکارگیری ICT	
۰/۱	۳/۸	۳/۷	به روز رسانی اطلاعات از طریق ICT	
۰/۴	۴/۱	۴/۵	توانمندی مدیران	
۰/۳	۳/۵	۳/۲	مدیریت بر مبنای فعالیت	
۰/۳	۳/۶	۳/۳	رقابت پذیری	
۰/۱	۴/۲	۴/۱	برنامه ریزی	
۰/۴	۳/۶	۳/۲	تغییر و تحول در مدیریت	
۰/۳	۳/۶	۳/۳	تامین مالی	
۰/۲	۳/۸	۳/۶	تامین جریان نقدینگی	
۰/۲	۳/۴	۳/۲	رشد سریع شرکت	
۰/۲	۴/۳	۴/۱	بهبود فناوری محصول	
۰/۲	۳/۵	۳/۳	بهبود فرآیند	
۰/۲	۴/۲	۴/۴	خلاقیت مدیر	
۰/۲	۴/۲	۴/۴	تخصص مدیر	
۰/۱	۳/۸	۳/۹	انگیزه مدیر	
۰/۲	۳/۸	۳/۶	ایجاد رضایت شغلی	
۰/۴	۳/۷	۳/۳	بودجه نوآوری	
۰/۱	۴/۴	۴/۳	یادگیری سازمانی	
۰/۷	۳/۹	۳/۲	تحقیق و توسعه شرکت	
۰/۱	۴/۴	۴/۵	ریسک پذیری مدیر	

مؤلفه های اصلی	مؤلفه های فرعی	میانگین مرحله اول دلفی	میانگین مرحله دوم دلفی	اختلاف میانگین
شاخص های کنترل بحران	شناسایی نیازهای آتی	۴/۵	۴/۴	۰/۱
	پیاده سازی مدیریت دانش	۴/۴	۴/۲	۰/۲
	ارتقای عملکرد مالی شرکت	۳/۴	۳/۸	۰/۴
	برنامه ریزی حجم سفارشات	۳/۴	۳/۸	۰/۴
	افزایش سهم بازار	۲/۹	-	
	ارزیابی توانمندی نوآوری حسابداری مدیریت	۴/۳	۴/۱	۰/۲
	کسب نوآوری حسابداری مدیریت از منابع خارجی	۴/۶	۴/۵	۰/۱
	ارتقای سیستم مدیریتی	۴/۳	۴/۵	۰/۲
	آماده سازی سازمان برای پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت	۴/۶	۴/۲	۰/۴
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای کاهش بدهی نقدی	۴/۵	۴/۴	۰/۱
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای افزایش درآمد	۴/۴	۴/۴	۰
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای تامین مالی	۴/۴	۴/۴	۰
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای جذب مشتری	۴/۴	۴/۳	۰/۱
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای افزایش تقاضا	۴/۳	۴/۴	۰/۱
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای تولید کالای جدید	۴/۳	۴/۴	۰/۱
	پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای تامین منابع	۴/۴	۴/۳	۰/۱
پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای صرفه جویی در هزینه ها	۴/۲	۴/۱	۰/۱	
پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای مقابله با بحران	۴/۵	۴/۴	۰/۱	
پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای مقابله با نوسانات شدید نرخ ارز	۴/۵	۴/۴	۰/۱	
پذیرش حسابداری مدیریت نوآوری برای مدیریت بدهی	۴/۵	۴/۳	۰/۲	
پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای کاهش بدهی بانکی	۴/۱	۴/۲	۰/۱	



نتایج مربوط به آزمون کندال در دو دور مرحله دلفی در جدول شماره ۴ نشان داده شده است. عدد ۰/۶۴۶ نشان دهنده میزان اتفاق نظر خبرگان در خصوص متغیرهای مورد نظر در مرحله دوم می باشد و چون این عدد بالای ۰/۵ می باشد اتفاق نظر مطلوبی را نشان میدهد.

جدول (۴) ضرایب آزمون کندال

	مرحله اول دلفی	مرحله دوم دلفی
N	۱۰	۱۰
Kendall's W	۰/۴۸۴	۰/۶۴۶
Chi-Square	۲۴/۲۰۶	۳۲/۳۰۸
df	۵	۵
Asymp. Sig.	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰

شکل (۱) شاخص های اصلی شناسایی شده برای پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران های اقتصادی

۲-۴- یافته های بخش کمی

در این قسمت ، پرسشنامه بخش کمی با استفاده از مولفه های شناسایی شده در بخش کیفی ، طراحی و در اختیار مدیران و معاونان بخش حسابداری مدیریت شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار قرار داده شد .

برای تعیین پایایی سازه ها ، از آلفای کرونباخ و روش معادلات ساختاری که پایایی مرکب (ترکیبی) نامیده می شود ، استفاده میکنیم . و آن را با شاخص CR نشان می دهیم . CR.

با توجه به نتایج بدست آمده از روش دلفی، شاخص های اصلی شناسایی شده برای پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران های اقتصادی به صورت شکل (۱) می باشد

را تایید می کند. که در جدول شماره (۵) نتایج بررسی مدل اندازه گیری نشان داده شده است .
در مرحله بعد به کمک مدل سازی معادلات ساختاری ، مولفه های پذیرش نوآوری های حسابداری در زمان بحران اقتصادی مدلسازی شده است. نتایج مدلسازی معادلات ساختاری PLS در جدول شماره (۶) آورده شده است .

شاخصی برای ارائه پایداری درونی مدل اندازه گیری پژوهش است و مقدار بالای ۰.۷۰ نشان دهنده پایایی ابزار اندازه گیری است و معیار rho_A نیز بیانگر پایایی پرسشنامه می باشد. روایی همگرا نیز که همبستگی زیاد شاخصهای یک سازه را در مقایسه با همبستگی شاخصهای سازه های دیگر مشخص میکند با AVE نشان داده می شود. که مقادیر بالای ۰.۵۰ ، روایی همگرای مدل

جدول (۵) بررسی مدل اندازه گیری

مدل	متغیر پنهان	آلفای کرونباخ	rho_A	CR	AVE
اول	بحران های اقتصادی	۰/۸۳۷	۰/۹۰۷	۰/۸۶۸	۰/۵۷۰
دوم	شاخص های اقتصادی	۰/۸۵۴	۰/۹۲۱	۰/۸۵۹	۰/۵۹۸
سوم	فرهنگ سازمانی	۰/۷۸۵	۰/۹۲۰	۰/۷۸۹	۰/۵۵۵
چهارم	فناوری اطلاعات و ارتباطات	۰/۷۵۸	۰/۹۳۱	۰/۷۹۸	۰/۵۸۹
پنجم	شاخص های مدیریتی	۰/۷۹۸	۰/۹۲۵	۰/۸۲۱	۰/۵۷۰
ششم	شاخص های کنترل بحران	۰/۸۰۱	۰/۹۶۹	۰/۷۵۱	۰/۵۴۶

جدول (۶) نتایج مدلسازی معادلات ساختاری PLS

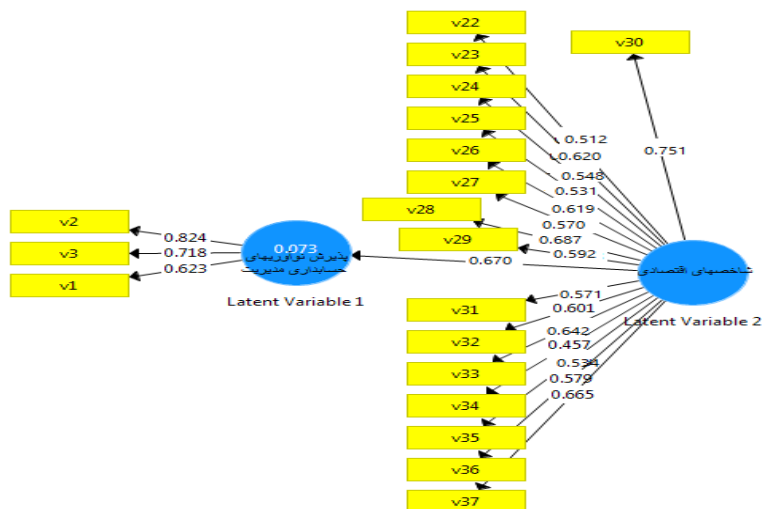
شاخص	بار عاملی	آماره t	نتیجه
بحران های اقتصادی	۰/۵۳۸	۱/۰۹۸	بی معنی
شاخص های اقتصادی	۰/۶۷۰	۲/۶۲۰	معنادار
فرهنگ سازمانی	۰/۷۵۲	۲/۳۰۱	معنادار
فناوری اطلاعات و ارتباطات	۰/۸۵۶	۴۴/۷۰۵	معنادار
شاخص های مدیریتی	۰/۵۲۵	۰/۹۳۷	بی معنی
شاخص های کنترل بحران	۰/۶۴۸	۲/۳۲۹	معنادار

اقتصادی شناسایی گردید. نتایج گرافیکی محاسبات و مدلسازی مولفه فرهنگ سازمانی در شکل ۳ نشان داده شده است.
مولفه فناوری اطلاعات و ارتباطات با دارا بودن بار عاملی ۰/۸۵۶ و ضریب معناداری ۴۴/۷۰۵ به عنوان یکی از مولفه های شناسایی شده بر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی شناسایی گردید. نتایج گرافیکی محاسبات و مدلسازی مولفه فناوری اطلاعات و ارتباطات در شکل ۴ نشان داده شده است.

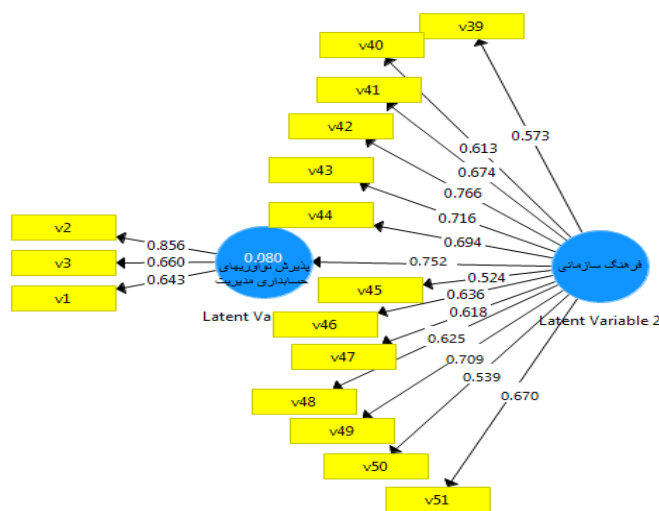
مولفه شاخص های کنترل بحران با دارا بودن بار عاملی ۰/۶۴۸ و ضریب معناداری ۲/۳۲۹ به عنوان یکی از مولفه های شناسایی شده بر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی شناسایی گردید. نتایج گرافیکی محاسبات و مدلسازی مولفه شاخص های کنترل بحران در شکل ۵ نشان داده شده است.

بر اساس نتایج به دست آمده در جدول شماره ۶ ، مولفه های شاخص های اقتصادی، فرهنگ سازمانی، فناوری اطلاعات و ارتباطات و شاخص های کنترل بحران در سطح احتمال ۵٪ معنادار (ضریب بالای ۱/۹۶ و پایین ۱/۹۶- مورد قبول می باشد.) و به عنوان عوامل موثر بر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی شناخته شدند. دو مولفه بحران های اقتصادی و شاخص های مدیریتی در سطح احتمال ۵٪ معنادار نبوده و در نتیجه از تحلیل خارج می شوند.

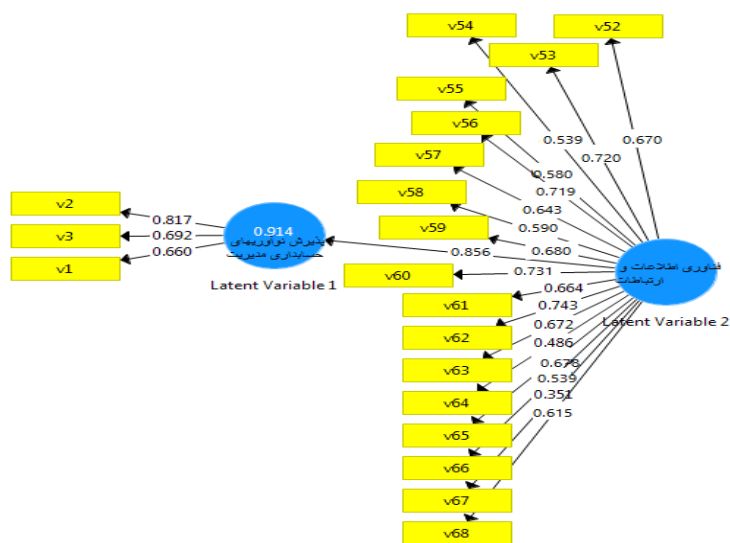
مولفه شاخص های اقتصادی با دارا بودن بار عاملی ۰/۶۷۰ و ضریب معناداری ۲/۶۲۰ به عنوان یکی از مولفه های شناسایی شده بر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی شناسایی گردید. نتایج گرافیکی محاسبات و مدلسازی مولفه شاخص های اقتصادی در شکل ۲ نشان داده شده است.
مولفه فرهنگ سازمانی با دارا بودن بار عاملی ۰/۷۵۲ و ضریب معناداری ۲/۳۰۱ به عنوان یکی از مولفه های شناسایی شده بر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران



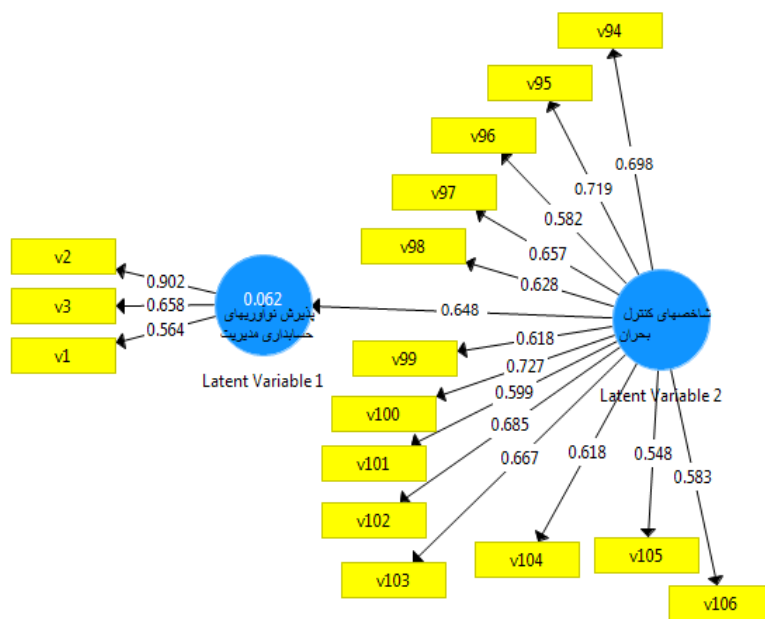
شکل (۲) مدل سازی شاخص های اقتصادی



شکل (۳) مدل سازی شاخص فرهنگ سازمانی



شکل (۴) مدل سازی شاخص فناوری اطلاعات و ارتباطات



شکل (۵) مدل‌سازی شاخص‌های کنترل بحران

۵- نتیجه‌گیری و پیشنهادات

در این پژوهش به منظور شناسایی مولفه‌های اصلی پذیرش نوآوری‌های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی از آزمون معادلات ساختاری با نرم افزار PLS استفاده شد. آزمون پایایی و روایی برای تأیید سوالات پرسشنامه انجام شد. نتایج نشان دهنده معناداری سوالات بوده و نیاز به حذف سوالی از فرآیند تجزیه و تحلیل نیست. بارهای عاملی بالای ۰/۳ مورد قبول می‌باشند و مقادیر بالای ۰/۷ نشان‌دهنده کیفیت بالای سوال می‌باشد. برای معناداری مولفه‌ها از ضرائب t استفاده گردید، که ضریب t بالای ۱/۹۶ و پایین ۱/۹۶- مورد قبول می‌باشند، نتایج مربوط به پایایی نیز که با استفاده از آلفای کرونباخ و پایایی مرکب اندازه‌گیری شد، نشان از مورد تأیید بودن مقادیر می‌دهد. AVE نیز برای تمام مولفه‌های مطرح شده بالای ۰/۵ محاسبه شد که نشان از روایی همگرا می‌باشد.

نتایج نشان داد که ۴ مولفه شاخصهای اقتصادی، فرهنگ سازمانی، فناوری اطلاعات و ارتباطات و شاخصهای کنترل بحران مولفه‌های پذیرش نوآوری‌های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی هستند. بار عاملی مولفه فناوری اطلاعات و ارتباطات برابر ۰/۸۵۶، فرهنگ سازمانی ۰/۷۵۲، شاخصهای اقتصادی ۰/۶۷۰ و شاخصهای کنترل بحران ۰/۶۴۸ بدست آمد. در بین این مولفه‌ها بالاترین اهمیت را مولفه فناوری اطلاعات و ارتباطات و پائین‌ترین اهمیت را مولفه شاخصهای کنترل بحران دارا هستند.

اولین مولفه شناسایی شده مولفه فناوری اطلاعات و ارتباطات می‌باشد. طی دهه‌های اخیر فناوری اطلاعات و ارتباطات (فاوا) به جنبه‌های مختلف زندگی انسان از جمله اقتصاد در سطح گسترده‌ای ورود پیدا کرده است. این پدیده به حدی در روابط و ابعاد مختلف اقتصادی تأثیر گذاشته که حتی ساختار اقتصادهای ملی و جهانی را تغییر داده است؛ به طوری که از آن به عنوان انقلاب فاوا یاد می‌شود. فناوری اطلاعات در رونق اقتصادی یک کشور دارای اهمیت است و همچنین یکی از عوامل بسیار مهم برای پذیرش نوآوری‌های حسابداری مدیریت در شرائط بحران است که منجر به سهولت روند پذیرش این نوآوری‌ها در سازمان می‌شود.

از میان مولفه‌های فرعی این شاخص، افزایش دانش برای استفاده از ICT بالاترین بار عاملی را دارد که نشان می‌دهد این تحلیل برای پذیرش نوآوری‌های حسابداری مدیریت در زمان بحران بالاترین نقش را دارد از این رو پیشنهاد می‌گردد سازمانها به این مولفه توجه بیشتری داشته باشند و دانش استفاده از آن را در سازمان بوجود آورند. که این امر از طریق آموزش، استخدام نیروی کار مجرب، پرداخت هزینه برای فناوری نوین، بررسی فناوری‌های جدید توسط اعضای سازمان می‌باشد. زیرا کاربرد ابزار فناوری اطلاعات در تسهیل، ایجاد، ذخیره سازی، انتقال و به کار گیری دانش سازمانی یکی از اقدامات مهم و اساسی محسوب می‌شود. در نتیجه مدیران سازمان‌های پیشرو و دانش محور، باید فناوری اطلاعات را به عنوان نیروی

محركه و عامل كارساز در پيشرفت و موفقيت حسابداری مدیریت و غلبه بر چالش ها در سازمان به كار گیرند. نتایج مربوط به مولفه فناوری اطلاعات با مطالعه براون و همکاران ۲۰۰۴ و مجید استیری ۱۳۹۶ همخوانی دارد.

مولفه فرهنگ سازمانی دومین مولفه با اهمیت در امر پذیرش نوآوریهای حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی می باشد. از میان مولفه های فرعی این شاخص، فرهنگ جامعه بالاترین بار عاملی را دارد که نشان می دهد این تحلیل برای پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران بالاترین نقش را دارد. فرهنگ جامعه یکی از عوامل بسیار مهم است که ممکن است در بسیاری از سازمان ها توجه چندانی به اهمیت آن برای پذیرش نوآوری ها نشود، اما با توجه به این که افرادی که در سازمان ها مشغول به فعالیت هستند خود نیز از افراد جامعه هستند بنابراین برای پذیرش نوآوری ها باید ابتدا فرهنگ آن نوآوری در جامعه پیاده سازی شود لذا هر سازمانی برای پذیرش این نوآوریها در شرائط بحران نیز، نیاز به داشتن فرهنگ آن نوآوری در جامعه دارد. نتایج مربوط به مولفه فرهنگ سازمانی با نتایج مطالعه اکس و گریو ۲۰۱۷ و چیوامیت و همکاران ۲۰۱۷ و حاجیها و خراط زاده ۱۳۹۳ و کریم نخعی ۱۳۹۹ همخوانی دارد.

مولفه سوم شاخصهای اقتصادی می باشند. از مهم ترین این شاخص ها می توان به تولید ناخالص داخلی، نرخ تورم، نرخ بیکاری، رشد نقدینگی، نرخ سود بانکی و شاخص محیط کسب و کار نام برد. از میان مولفه های فرعی این شاخص، تحلیل هزینه-فایده بالاترین بار عاملی را دارد که نشان می دهد این تحلیل برای پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران بالاترین نقش را دارد با توجه به نتایج مربوط به شاخص های اقتصادی، سازمانها باید این شاخصها را بصورت تحلیل هزینه-فایده در سازمان بکار گیرند تا بتوانند از سود و هزینه خود در زمان بحران کاملا آگاه باشند. در صورتی که تحلیل هزینه-فایده در شرکت به درستی انجام نشود، بسیاری از هزینه ها که ممکن است هزینه های سنگینی نیز باشند، در شرکت گم می-شوند و زیان های بسیاری به سازمان متحمل خواهد شد. نتایج این مولفه با نتایج مطالعه آرنولد ۲۰۰۹ و حاجیها و همکاران ۱۳۹۵ همخوانی دارد.

مولفه چهارم شاخصهای کنترل بحران هستند که این شاخصها به سازمانها کمک می نمایند زمانی که سازمان با بحران اقتصادی مواجه است، کنترل آن بحران راحت تر و به نحوی مطلوبتر انجام پذیرد. از میان مولفه های فرعی این شاخص، پذیرش نوآوری حسابداری مدیریت برای تولید کالای جدید بالاترین بار عاملی را دارد که نشان می دهد این تحلیل برای

پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران بالاترین نقش را دارد با توجه به نتایج تحقیق برای اینکه کنترل بحران صورت گیرد مهم ترین و اصلی ترین اقدام، پذیرش نوآوری ها برای تولید کالای جدید است که این کالا در سازمان تولید شده و در نهایت سودآوری بیشتری را برای سازمان به ارمغان آورد همچنین تغییرات سازمان ها در زمان پذیرش نوآوری در راستای کنترل بحران از اهمیت خاصی برخوردار است. نتایج این مولفه با نتایج مطالعه بیکر و همکاران ۲۰۱۶ و پولیتوس و کاستاکیس ۲۰۱۸ همخوانی دارد.

بر اساس نتایج تحقیق حاضر می توان پیشنهادات زیر را برای انجام تحقیقات آتی ارائه کرد:

- ۱) بررسی تاثیر شاخص های پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران بر عملکرد سازمان
- ۲) بررسی دقیق تر شاخص های پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت از نظر فناوری اطلاعات و ارتباطات
- ۳) بررسی جداگانه پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان های رکود و رونق (سیکل های تجاری)

فهرست منابع

- * استیری، مجید، (۱۳۹۶)، بررسی تاثیر و نقش فناوری اطلاعات بر توسعه مدیریت دانش، سال سوم، شماره ۱۸، صص ۱۷۰-۱۵۱
- * اصغرپور، مریم، خسروی، کیکاووس، ولی زاده اوغانی، اکبر، (۱۳۹۸)، ارزیابی نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی و پیامدهای آن بر ارزش آفرینی شرکتهای تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، سومین کنفرانس ملی مطالعات نوین اقتصاد، مدیریت و حسابداری در ایران، تهران، دبیرخانه دائمی کنفرانس.
- * حاجیها، زهره، خراط زاده، محدثه، (۱۳۹۳)، بررسی رابطه کاربرد نوآوریهای حسابداری مدیریت و شاخص های مالی ارزیابی عملکرد در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال سوم، شماره ۱۱، صص ۴۰-۲۹
- * حاجیها، زهره، خراط زاده، محدثه، رساییان، امیر، (۱۳۹۵) بررسی رابطه کاربرد نوآوری های حسابداری مدیریت و معیارهای ارزیابی عملکرد در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه حسابداری مالی، ۸ (۲۹)، صص ۷۹-۱۰۲
- * دیانتي دیلمی، زهرا، علم بیگی، امیر، برزگر، مرتضی، (۱۳۹۵)، بررسی رابطه بین کاربرد ابزارهای پیشرفته حسابداری مدیریت و ارزش افزوده اقتصادی، فصلنامه علمی

- * Brown, D. A., Booth, P., & Giacobbe, F. (2004). Technological and organizational influences on the adoption of activity-based costing in Australia. *Accounting & Finance*, 44(3), 329-356.
- * Caron-Fasan, M.L., Lesca, N., Perea, C. & Beyrouthy, S. (2020). Adoption of enterprise social networking: Revisiting the IT innovation adoption model of Hameed et al, *Journal of Engineering and Technology Management*, 56.
- * Chandra, S.N., Hoqueb, M. and Akterb, M., (2015). "Researching the level of diffusion of selective management accounting techniques by Bangladeshifirms". *Accounting and Management Information Systems* Vol .14(4), pp. 704-731.
- * Cheng, C.H. & Lin, Y. (2002). Evaluating the best mail battle tank using fuzzy decision theory with linguistic criteria evaluation, *European Journal of Operational Research*, 142, 147.
- * Chenhall, R., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1-13.
- * Chiwamit, P., Modell, S, R., & Scapens, R. (2017). Regulation and adaptation of management accounting innovations: The case of economic value added in Thai state. *Management Accounting Research* (March 2017) <https://doi.org/10.1016/j.mar.2017.03.001>.
- * Drury, C. (2012). *Management and cost accounting* (8th ed). Andover: Cengage Learning.
- * Drury, C., Braund, S., Osborne, P., & Tayles, M. (1993). *A survey of management accounting practices in UK manufacturing companies*: Chartered Association of Certified Accountants
- * Firth, M. (1996). The diffusion of managerial accounting procedures in the People's Republic of China and the influence of foreign partnered joint ventures. *Accounting, Organizations and Society*, 21(7), 629-654.
- * Johnson, H. T., & Kaplan, R. S. (1987). *Relevance lost. The rise and fall of management accounting*, Boston.
- * Jansen, E.P. (2011). The effect of leadership style on the information receivers' reaction to management accounting change. *Management accounting research*. 22, 105-124.
- * Jinseok S. Chun, Yuhyung Shin, Jin Nam Choi and Min Soo Kim. (2013). "How Does Corporate Ethics Contribute to Firm Financial Performance? The Mediating Role of Collective Organizational Commitment and Organizational Citizenship Behavior" *Journal of Management*, 23(8).
- * Kaplan, R. S. (1984). The Evolution of Management Accounting. *The Accounting Review*, 59(3), pp. 390-418
- * Kelly, M., & Pratt, M. (1994). Management accounting texts in New Zealand: the need for a paradigm shift. *Accounting education*, 3(4), 313-329.
- * Labrador M. Olmo J. (2019). Management accounting innovations for rationalizing the cost of services: The پژوهشی حسابداری مدیریت، سال نهم، شماره ۳۰، صص ۸۷-۹۶
- * ذوالقدر، مصطفی، حقیقت، حمید، کردستانی، غلامرضا (۱۳۹۷)، تاثیر عوامل سمت عرضه بر اشاعه نوآوریهای حسابداری مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال یازدهم، شماره ۳۹
- * رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۳۹۶). "دائرة المعارف نظریه شناسی و نظریه پردازی در حسابداری مدیریت" جلد ۱ و ۲، انتشارات ترمه ۱۳۹۶، ایران، تهران، چاپ اول.
- * سودبخش، امیر، جهانشاد، آزیتا (۱۳۹۹) "ارزیابی توان تبیین شاخصهای حسابداری مدیریت در نظام ارزیابی سلامت بانکی" *مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال نهم، شماره ۳۵، صص ۳۱۹-۲۹۹
- * صیادی سومار، علی، راهنمای رودپشتی، فریدون، پور زمانی، زهرا، نیکو مرام، هاشم (۱۳۹۹)، ارائه الگویی مبتنی بر تئوری اقتضایی تحلیلی نوین از عوامل موثر بر تعیین بها و کنترل مالی محصولات، *مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال نهم، شماره ۳۴، صص ۳۴-۱۷
- * نظری پور، محمد، غنجدلی پور گوشکی، سعید، (۱۳۹۷)، پذیرش و بکارگیری نوآوری مبتنی بر فعالیت: با تاکید بر آشنایی، پذیرش و میزان استفاده، *مجله حسابداری مدیریت*، شماره ۳۷، صص ۹۵-۷۷
- * .
- * Arnold, P. J. (2009). Global financial crisis: The challenge to accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 803-809.
- * Ali, U. (2010). Cost and Management Accounting Practices: A Survey of Manufacturing Companies. *Eurasian Journal of Business and Economics*, 3(6), 113-125.
- * Arnold, P. J. (2009). Global financial crisis: The challenge to accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 803-809.
- * Al-sayed, M., & Dugdale, D., (2016). Activity-based innovations in the UK manufacturing sector: Extent, adoption process patterns and contingency factors. *The British Accounting Review*, Vol.48(1), pp. 38-58.
- * Ax, C., Bjørnenak, T., (2011). Management accounting innovations: origins and diffusion. In: Hopper, T., Northcott, D., Scapens, R.W. (Eds.), *Issues in Management Accounting*. third ed. Pearson, London, 357-375.
- * Ax, C. & Greve, J. (2017). Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes, *Management Accounting Research*, 34, 59-74.
- * Becker, S., Mahlendorf, M., Schaffer, U., & Thaten, M. (2016). Budgeting in times of economic crisis. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1489-1517.

- its recent development. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 7(4), 505–568.
- * Zhang, J. Ma, D. (2009). Application of Grounded Theory Method in Management, 2, 115-117.
- reassessment of cash and accrual accounting. *Public Money & Management*. Volume 39. Issue 6.
- * Larsson, E., (2015), "Management Accounting Fashion Setting: Studies on Supply-Side Actors in Sweden". Doctoral thesis, University of Gothenburg.
- * Mangena, M., Tauringa, V., & Chamisa, E. (2012). Corporate boards, ownership structure and firm performance in an environment of severe political and economic crisis. *British Journal of Management*, 23, 23–41.
- * Markey, K., Tilki, M. & Taylor, G. (2020). Practicalities in doctorate research of using grounded theory methodology in understanding nurses' behaviours when caring for culturally diverse patients, [Nurse Education in Practice](#), 44.
- * Pavalatos, O., Kostakis H. (2015) "Management accounting practices before and during economic crisis: Evidence from Greece" *Advances in Accounting*, Volume 31, Issue 1, June 2015 ,Pages 150–164.
- * Pearson, C. M., & Clair, J. A. (1998). Reframing crisis management. *Academy of Management Review*, 23(1), 59–76.
- * Quynhthu, N., 2011, The Relationship Between Corporate Culture And Use of Management Accounting Innovation Vietnamese Companies: A Study Of Techcom Bank, Graduation project, p1-86
- * Scapens, R. and Bromwich, M. (2001), "Editorial report – management accounting research: the first decade", *Management Accounting Research*, Vol. 12, pp. 245-54
- * Sun, X. (2011). Grounded theory: theory-development in in-depth interview research. *J. Xi'an Jiaot. Univ.* 31(6), 87-92.
- * Van der Stede, W. A. (2011). Management accounting research in the wake of the crisis: Some reflections. *European Accounting Review*, 20(4), 605–623.
- * Waweru, N. M. (2010). The origin and evolution of management accounting: a review of the theoretical framework. [Problems and perspectives in management](#), 8(3), 165- 182.
- * Waymire, G., & Basu, S. (2011). Economic crisis and accounting evolution. *Accounting and Business Research*, 41(3), 207–232.
- * Wu, J. (2003). [The adoption of western management accounting practices in China and the influences of foreign partnered joint ventures](#). (Unpublished PhD thesis), University of Huddersfield. UK.
- * Wu, J., Boateng, A., & Drury, C. (2007). An analysis of the adoption, perceived benefits, and expected future emphasis of western management accounting practices in Chinese SOEs and JVs. [The International Journal of Accounting](#), 42(2), 171-185.
- * Yazdifar H., & Askarany D., (2012). "A comparative study of the adoption and implementation of target costing in the UK, Australia and New Zealand". *International Journal of Production Economics*, Vol.135(1), pp. 382-392
- * Zawawi, N. H. M., & Hoque, Z. (2010). Research in management accounting innovations: An overview of



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 12/ No. 47/ Autumn 2023

Indicators for Adopting Management Accounting Innovations in times of Economic crisis using the exploratory factor analysis approach

Naeemi. Somayeh

PhD Student, Accounting Department, Zahedan Branch, Islamic Azad University, Zahedan, Iran

Yazdifar. Hassan

Professor of Accounting and Head of Accounting, Finance and Economics Department at Bournemouth University, UK

Shafiei. hossein

Assistant Professor in Accounting Department, Sirjan Branch, Islamic Azad University, Sirjan, Iran

Abstract

Given the existing economic situation, the role of management accounting in Iranian economic enterprises has been quite evident in the last two decades. Considering the economic crises, it is necessary to examine the indicators of adoption of management accounting innovations in times of economic crisis. Therefore, the present study aimed to identify the indicators of adoption of management accounting innovations in times of economic crisis and to present a model for its structural equations. The research was conducted in two parts: qualitative and quantitative. In the qualitative section, data analysis was performed by Delphi method and using interviews with 10 experts, including managers and deputies of the management accounting department of accepted companies and university professors. The analysis was conducted three parts: open coding, axial coding and selective coding and finally Delphi method. Based on the results obtained in the qualitative section, 103 sub-components and 6 main components were identified. The main components are: 1) economic crises; 2) economic indicators; 3) organizational culture; 4) information and communication technology; 5) Management indicators and 6) Crisis control indicators. In the quantitative section, using the indicators identified in the qualitative section, a questionnaire was designed and provided to a statistical sample including 180 people, managers and deputies of the management accounting department. Finally, the questionnaires were analyzed by PLS structural equation modelling. The results showed that economic indicators ,organizational culture, information and communication technology , and crisis control indicators as indicators of adoption of management accounting innovations in times of crisis.

Keywords: Innovation, Management Accounting, Adoption of Management Accounting Innovations, Economic Crisis