



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت
دوره ۱۶ / شماره ۴ (پیاپی ۶۴) / زمستان ۱۴۰۶
صفحه ۴۰۵ تا ۴۲۷

شناسایی مولفه ها و تدوین الگویی برای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت با استفاده از نظریه داده بنیاد

فاطمه مالچی

گروه حسابداری، واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران.

Fateme.malchi@iaui.ac.ir

مهران حسین افشاری

گروه حسابداری، واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران. (نویسنده مسئول)

me.hossein@iaui.ac.ir

مهدی رضایی

گروه حسابداری، دانشکده کسب و کار اقتصاد، دانشگاه خلیج فارس، بوشهر، ایران.

m.rezaei@pgu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۰۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۵/۰۴

چکیده

مفاهیم پایداری و مسئولیت اجتماعی برای شرکت‌ها حیاتی‌اند و نیاز به توجه به مسائل زیست‌محیطی و اجتماعی دارند. حسابداری مدیریت می‌تواند به بهبود شاخص‌های پایداری کمک کند، اما ادغام روش‌های نوین آن در استراتژی شرکت‌ها برای دستیابی به پایداری ضروری است. محقق در تلاش است تا با توصیف و الگوسازی این شیوه‌ها، شاخص‌ها و مؤلفه‌های مؤثر در ارتقاء پایداری شرکت‌ها را شناسایی کند. بدین منظور در مقاله حاضر، محقق با استفاده از روش نظریه داده بنیاد به ارائه مدل مفهومی در راستای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت از طریق مصاحبه با خبرگان پرداخت. سپس نتایج در قالب مدل ارائه شده دارای شش مقوله شرایط علی، عوامل مدیریتی، عوامل قانونی، عوامل کلان، ذینفعان سیستم حسابداری مدیریت، نوآوری‌های حسابداری مدیریت و حسابداری پایداری و مقوله‌های ویژگی‌های ساختاری شرکت و عوامل فرهنگی به عنوان مقوله شرایط زمینه‌ای، موانع مدیریتی پایداری، موانع مالی پایداری، موانع گزارشگری پایداری، موانع فرهنگی و ذهنی، کمبود منابع، و چالش‌های قانونی و مقرراتی به عنوان مقوله‌های شرایط مداخله‌گر و انجام امور زیست‌محیطی، آموزش اثر بخش و بکارگیری تیم‌های کاری، برنامه‌ریزی، تحقیق و توسعه، استفاده از فناوری‌های نوین، درک پایداری، ادغام کردن، عوامل قانونی-حمایتی و استراتژی‌های سازمان به عنوان راهبردها و پایداری اقتصادی-صنعتی، بهبود وضعیت شرکت، توجه به مسائل زیست‌محیطی، پایداری اجتماعی-فرهنگی و رضایت ذی‌نفعان به عنوان پیامدها شناسایی شدند.

واژه‌های کلیدی: حسابداری مدیریت، روش‌های نوین حسابداری مدیریت، پایداری شرکت، نظریه داده بنیاد.

۱- مقدمه

در دهه ۱۹۸۰، انتقادات تند جانسون و کاپلان^۱ به ناکارآمدی سیستم‌های سنتی حسابداری مدیریت، موجی از چالش‌های اساسی در این حوزه ایجاد کرد. با این حال، تحولات انقلابی دهه‌های اخیر در فناوری اطلاعات و گسترش همه‌جانبه سیستم‌های رایانه‌ای، نقش حسابداری مدیریت را از یک ابزار محاسباتی صرف به یک سیستم پویای تصمیم‌ساز ارتقا داده است. در عصر حاضر، حسابداران مدیریت با ادغام تکنیک‌های پیشرفته‌ای مانند تحلیل کلان‌داده‌ها، هوش مصنوعی و یادگیری ماشین در چارچوب عملیاتی خود نه تنها قادر به پردازش حجم عظیمی از اطلاعات سازمانی هستند، بلکه می‌توانند بینش‌های استراتژیک عمیقی را در اختیار مدیران قرار دهند که منجر به تصمیم‌گیری‌های مبتنی بر شواهد، بهینه‌سازی فرآیندها و در نهایت تحقق پایداری سازمانی می‌شود. این تحولات، حسابداری مدیریت را از حاشیه به کانون راهبردی مدیریت کسب‌وکارهای مدرن تبدیل کرده است (عبدالحمید، ۲۰۲۴). ظهور شیوه‌های حسابداری مدیریت^۲ پیچیده مانند کارت ارزیابی متوازن^۳ (BSC)، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت^۴ (ABC)، هزینه‌یابی هدف^۵ و شیوه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک^۶، نتایج انطباق رو به رشد سازمان‌های امروزی با شیوه‌های مدیریت مدرن از جمله مدیریت کیفیت جامع^۷، مدیریت زنجیره تامین^۸، تولید ناب^۹ و تولید به موقع^{۱۱} (JIT) تایید می‌کند (کوکینز^{۱۲}، ۲۰۲۱؛ کوپر و اسلاگمولدر^{۱۳}، ۲۰۲۱، شانک و گویندراجان^{۱۴}، ۲۰۲۲). معرفی شیوه‌های جدید حسابداری مدیریت در پاسخ به نیازهای فعلی شرکت‌ها، ارتباط این حوزه را با کارایی و عملکرد تجاری تقویت کرده است (اسد و همکاران^{۱۵}، ۲۰۲۴).

تولید و رفاه اقتصادی، هر چند کنترل‌کننده ثروت هر اقتصادی است، اما به طور مستقیم و غیرمستقیم منجر به تخریب محیط زیست و فشار بر جامعه نیز می‌شود (عبدالقادر و لوتر^{۱۶}، ۲۰۲۴). امروزه، جامعه شرکت‌های تولیدی را مسئول مشکلات اجتماعی و زیست‌محیطی جهانی می‌داند. در نتیجه، شرکت‌ها تحت فشار ذینفعان و جامعه برای کمک به پایداری محیطی هستند. محققان استدلال می‌کنند که شرکت‌ها ممکن است نیاز به ادغام حسابداری مدیریت در استراتژی خود داشته

باشند تا به کاهش این فشار کمک کنند (غزلات و همکاران^{۱۷}، ۲۰۲۵).

اگرچه مطالعات زیادی در مورد شیوه‌های حسابداری مدیریت انجام شده است، اما اطلاعات کمی در مورد اثربخشی ادغام این شیوه‌ها در استراتژی‌های شرکت‌ها وجود دارد (اسد و همکاران، ۲۰۲۴). همچنین، شواهد نشان می‌دهد که شرکت‌های بزرگ به دلیل تخصص و ظرفیت بیشتر برای یکپارچه‌سازی شیوه‌های حسابداری مدیریت نوین، مورد توجه تحقیقات تجربی هستند (نسرین و همکاران^{۱۸}، ۲۰۲۳). این امر چالش‌هایی را برای مطالعه این شیوه‌ها در سایر شرکت‌های تولیدی ایجاد می‌کند. در نهایت، بررسی ادبیات نشان می‌دهد که تحقیقات محدودی در زمینه شناسایی شیوه‌های حسابداری مدیریت نوین برای پایداری شرکت‌ها انجام شده است.

امروزه مفاهیم پایداری و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها اهمیت زیادی پیدا کرده‌اند. شرکت‌ها برای حفظ مشتریان و سهامداران باید به مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و حاکمیت شرکتی توجه کنند. حسابداری مدیریت می‌تواند در بهبود شاخص‌های پایداری نقش مهمی داشته باشد. ابزارهای نوین حسابداری مدیریت مانند هزینه‌یابی محیط‌زیست و ارزش‌گذاری دارایی‌های نامشهود به شرکت‌ها کمک می‌کند تا تاثیر فعالیت‌های خود را بهتر درک کنند. گزارش‌دهی پایداری و افشای اطلاعات غیرمالی نیز شفافیت و پاسخگویی شرکت‌ها را افزایش می‌دهد. آموزش حسابداران مدیریت و فرهنگ‌سازی در سازمان‌ها می‌تواند به بکارگیری رویکرد پایداری کمک کند. نگیه و بینگوا^{۱۹} (۲۰۲۰) بیان کردند که اگرچه مدیران شرکت‌های تولیدی از مزایای یکپارچه‌سازی شیوه‌های حسابداری مدیریت معاصر برای پایداری آگاه هستند، به دلیل چالش‌های اقتصادی مرتبط با ادغام آن، به جای آن از روش‌های سنتی استفاده می‌کنند. اسکات و لیزا^{۱۹} (۲۰۲۰) اشاره کرده‌اند، روش‌های سنتی محدودیت‌هایی مانند تمرکز بر اطلاعات مالی، چشم‌انداز کوتاه‌مدت و عدم انعکاس اهداف راهبردی بلندمدت دارند. بنابراین، رویکردهای نوین حسابداری مدیریت می‌توانند به عنوان مکمل مناسبی برای رفع این نیازها و دستیابی به پایداری بلندمدت شرکت‌ها محسوب شوند. با در نظر گرفتن این موضوع،

¹¹ Just In time

¹² Cokins

¹³ Cooper & Slagmulder

¹⁴ Shank & Govindarajan

¹⁵ Assad, et al

¹⁶ Abdel-Kader & Luther

¹⁷ Ghazalat, et al

¹⁸ Nasreen, et al

¹⁹ Scott & Lizier

¹ Johnson & Kaplan

² Abdelhalim

³ Management accounting practices

⁴ Balanced score card

⁵ Activity based costing

⁶ Target costing

⁷ Strategic management accounting practices

⁸ Total quality management

⁹ Supply chain management

¹⁰ Lean manufacturing

کدام شیوه‌های حسابداری مدیریت نوین را می‌توان به تدوین الگویی در استراتژی شرکت‌ها برای دستیابی به پایداری زیست‌محیطی و اجتماعی ادغام کرد؟ آیا شناسایی چنین تأثیری امکان‌پذیر است؟ و آیا ارائه‌ی الگوی اثرات آن به کمک تئوری داده‌بنیاد ممکن است؟

دانش‌افزایی این پژوهش علاوه بر توسعه ادبیات حسابداری مدیریت برای بهبود پایداری شرکت، می‌تواند منجر به توجه بیشتر جامعه دانشگاهی و حرفه به نقش و جایگاه نظام حسابداری مدیریت در فراهم ساختن و بکارگیری اطلاعات پایدار در تصمیم‌گیری‌ها باشد. در ادامه در بخش ۲ مبانی نظری و پیشینه پژوهش، در بخش ۳ روش‌شناسی پژوهش، در بخش ۴ تجزیه و تحلیل داده‌ها و در نهایت در بخش ۵ بحث، نتیجه‌گیری و پیشنهادات ارائه می‌شود.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

حسابداری مدیریت پایدار نیازمند مطالعات عمیق‌تر است. این حوزه نوظهور، ضرورت طراحی و ارائه مدل‌های جدید حسابداری مدیریت را با رویکردهای نوین آشکار می‌سازد تا اطلاعات مرتبط با پایداری شرکت را برای تصمیم‌گیری مدیران فراهم آورد. این رویکرد، منافع ذینفعان و پیامدهای مثبت برای جامعه و محیط زیست را در پی دارد. در ادامه، با بررسی دقیق‌تر ادبیات موجود، زمینه‌های نیازمند پژوهش بیشتر در این حوزه شناسایی خواهد شد.

۲-۱- پایداری شرکت

پایداری شرکت را می‌توان به عنوان انطباق عوامل اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی با فعالیت‌ها و مکانیسم‌های تصمیم‌گیری شرکتی، همراه با اصول حاکمیت شرکتی و مدیریت ریسک که در این موضوعات اعمال می‌شود به دنبال توسعه پایدار تعریف کرد (وارداری و همکاران،^۱ ۲۰۲۰). پایدار شرکت به حداقل رساندن ریسک و افزایش ارزش یک شرکت، از جمله ارزش سهامداران است (لی^۲، ۲۰۱۹؛ نسرین و همکاران، ۲۰۲۳). توسعه پایدار به معنای برآوردن نیازهای زمان حال بدون به خطر انداختن توانایی نسل‌های آینده در برآوردن نیازهایشان است. این تعریف به دو مفهوم ضمنی اشاره دارد: نگهداشت سرمایه و حقوق بین‌نسلی، که به پنج نوع سرمایه (طبیعت، انسان، اجتماع، محصول و مالی) اشاره می‌کند. توسعه پایدار به معنای تأمین نیازهای کنونی بدون آسیب به توانایی نسل‌های آینده در تأمین نیازهایشان است و بر حفظ سرمایه‌های طبیعی،

محققان به دنبال حل این مشکل با شناسایی الگویی از شیوه‌های حسابداری مدیریت نوین بودند که بتواند به شرکت‌ها برای دستیابی به پایداری زیست‌محیطی و اجتماعی کمک کند.

امیر بیگی لنگرودی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به نقش حسابداری مدیریت در توسعه پایدار تأکید دارد و بیانگر آن است که نظام اطلاعاتی حسابداری مدیریت، از رویکردی سنتی و معطوف به ایجاد ارزش مالی برای سهامداران، به نظامی مبتنی بر توسعه پایدار و خلق ارزش برای تمام ذینفعان تحول یافته است. پژوهش وی علیرغم توجه به ابعاد اقتصادی در تصمیم‌گیری‌های مالی، بر چالش‌های بومی‌سازی این سیستم‌ها در ایران و اندازه‌گیری و کنترل شاخص‌های غیرمالی تأکید ندارد. لذا، از جمله نکات قابل توجه در این پژوهش، بررسی چالش‌ها و موانع پیش روی بومی‌سازی این سیستم‌ها در ایران است. به نظر می‌رسد با توجه به شرایط اقتصادی و فرهنگی کشورمان، لازم است با ارائه مدلی، راهکارهای بومی مناسبی برای استقرار موفق حسابداری مدیریت نوین در شرکت‌ها ارائه شود. در مجموع، پژوهش حاضر سعی دارد با شناخت جنبه‌هایی از حسابداری مدیریت نوین که می‌تواند بر پایداری بیشتر شرکت‌ها معطوف باشد به دانش‌افزایی در این حوزه کمک کرده و افق‌های جدیدی را برای مطالعات آتی پژوهشگران این حوزه خلق نماید. نظر به اینکه، پیاده‌سازی روش‌های نوین حسابداری مدیریت ممکن است بار مالی اضافی برای شرکت‌ها ایجاد کند. همچنین، اندازه‌گیری و کنترل شاخص‌های عملکرد غیرمالی چون رضایت مشتری و تأثیرات زیست‌محیطی دشوار است و ممکن است منجر به عدم دقت کافی در گزارش‌دهی شود. افزون بر این، تمرکز بیش از حد بر شاخص‌های غیرمالی ممکن است باعث غفلت از اهداف مالی و اقتصادی شود که در نهایت بر پایداری و بقای شرکت تأثیر منفی خواهد گذاشت. بنابراین، ضروری است در پیاده‌سازی روش‌های نوین حسابداری مدیریت، تعادل و تناسب مناسبی میان اهداف مالی و غیرمالی برقرار شود تا پایداری شرکت‌ها در بلندمدت تضمین گردد. بنابراین با توجه به مطالب بیان شده، این پژوهش به دنبال تشریح مسائلی است که تاکنون در پژوهش‌های داخلی تحقیق نشده‌اند و مدل پژوهش خارجی نیز در این خصوص به ندرت یافت می‌شود. در واقع پژوهش حاضر در پی تدوین الگویی برای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت در شرکت‌ها به کمک تئوری داده‌بنیاد است. با توجه به شرحی که داده شد و خلأ ادبیاتی موجود، در نهایت و بر اساس بحث فوق، ما در این پژوهش به دنبال پاسخ به این سوالات هستیم:

² Lee

¹ Vardari et al

حسابداری سنتی به حسابداری مدیریت نوین است. حسابداری مدیریت سنتی با تمرکز بر رویدادهای مالی گذشته و کنترل هزینه‌ها، بیشتر به نیازهای ذی‌نفعان خارجی پاسخ می‌دهد تا خلق ارزش. این رویکرد با نادیده گرفتن عوامل غیرمالی، فرصت‌های رشد و تغییرات محیطی، دیدگاهی کوتاه‌مدت دارد و از انعطاف‌پذیری لازم برای هم‌راستایی با اهداف بلندمدت و واکنش به تحولات بیرونی برخوردار نیست. (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۴۰۲). شیوه‌های نوین حسابداری مدیریت با ارائه اطلاعات مالی و غیرمالی دقیق و به‌موقع، به مدیران در شناسایی و مدیریت بهتر ریسک‌ها و فرصت‌ها کمک می‌کنند. این رویکردها با تمرکز بر اهداف بلندمدت و مسئولیت‌پذیری اجتماعی و زیست‌محیطی، ضمن تقویت مشروعیت سازمان، خطر شکست کسب‌وکار را کاهش داده و پایداری آن را افزایش می‌دهند. از این رو، بهره‌گیری از آن‌ها برای حفظ و دوام بلندمدت کسب‌وکار ضروری است (عبدالحمید، ۲۰۲۴).

بروکار دو و همکاران^۵ (۲۰۲۵)، در پژوهشی به تحلیل نظام‌مند ادبیات علمی مرتبط با مفاهیم حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، مدیریت دانش و پایداری زیست‌محیطی و اجتماعی پرداختند. یافته‌های پژوهش آنها بیانگر آن است که با وجود پیوند مفهومی میان حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، مدیریت دانش و پایداری، بسیاری از مطالعات گذشته به این حوزه‌ها به‌صورت مجزا پرداخته‌اند. از این رو، نیاز به یکپارچه‌سازی گفتمان علمی پیرامون تعامل این سه حوزه احساس می‌شود. علاوه بر این، پژوهش آنها در پی پاسخ به این نیاز است که چارچوب‌های تحلیلی مناسب برای ارزیابی عملکرد زیست‌محیطی تدوین شود، چرا که چنین چارچوب‌هایی می‌توانند نقش کلیدی در فهم اثرات متقابل مدیریت دانش و مدیریت عملکرد بر موفقیت پروژه‌های سبز ایفا کنند. در پژوهش ابورحمان و همکاران^۶ (۲۰۲۴)، پذیرش شیوه‌های حسابداری مدیریت معاصر در صنعت اردن بررسی شد. نتایج نشان داد که بین صلاحیت کارکنان حسابداری و شیوه‌های مدیریت ارتباط معناداری وجود دارد و این شیوه‌ها می‌توانند به بهبود عملکرد و تغییرات سازمانی کمک کنند. مطالعه اویوو و همکاران^۷ (۲۰۲۳) چالش‌های پیاده‌سازی حسابداری مدیریت استراتژیک را در شرکت‌های نیجریه‌ای بررسی کردند و نشان دادند که فقدان پشتیبانی مدیریت و دانش کافی در این زمینه نقش مهمی دارند. ورازارو و همکاران^۸ (۲۰۲۲) تأثیر ابزارهای نوین حسابداری

انسانی، اجتماعی، محصول و مالی تأکید دارد. بحران پایداری ناشی از مصرف سریع‌تر این سرمایه‌ها نسبت به تجدید آن‌هاست. سازمان‌هایی که به پایداری توجه دارند، می‌توانند در بلندمدت ارزش و اعتبار بیشتری کسب کنند. از منظر کسب‌وکار، دستیابی به ارزش پایدار مستلزم توجه به عوامل زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی فراتر از الزامات قانونی است. (ادونکور و همکاران^۱، ۲۰۲۵؛ نسرين و همکاران، ۲۰۲۳). هدف از پایداری شرکت این است که آن بتواند به طور همزمان و مثبت بر رشد اقتصادی، برابری اجتماعی و توسعه انسانی تأثیر بگذارد و در زمینه مدیریت ریسک و ایجاد مزیت رقابتی نیز سودآور باشد (شالتگر و همکاران^۲، ۲۰۲۲).

مسئولیت‌پذیری اجتماعی در شرکت‌ها به عنوان برنامه‌ای راهبردی مورد توجه است، زیرا محبوبیت شرکت‌ها در جامعه تا حد زیادی به اقدامات آن‌ها وابسته است. به اعتقاد ثاقب و همکاران^۳ (۲۰۲۵) و ادونجو و همکاران^۴ (۲۰۲۵)، ذی‌نفعان مختلف نه تنها بر عملکرد اقتصادی (بعد مالی) شرکت‌ها، بلکه بر عملکرد زیست‌محیطی و اجتماعی (ابعاد غیرمالی) آن‌ها نیز اهمیت می‌دهند. بنابراین ذی‌نفعان، شرکت‌ها را بر پایه فعالیت‌ها و اثرات پایداری شرکتی مورد پاداش یا جریمه قرار می‌دهند. این امر می‌تواند تهدیدی برای بقای شرکت و گواهی بر اهمیت ترغیب شرکت‌ها به سوی توسعه پایدار باشد. با این حال، تلاش‌های اندکی جهت آگاهی از چگونگی پیاده‌سازی، اجرا و اندازه‌گیری عملکرد پایداری صورت گرفته است. همچنین، اگرچه مطالعات در زمینه حسابداری پایداری و گزارشگری پایدار انجام شده است، اما پژوهش در زمینه حسابداری مدیریت و روش‌های نوین آن محدود باقی مانده است. بنابراین، دانش و پژوهش در خصوص حسابداری مدیریت مبتنی بر توسعه پایدار هنوز بسیار محدود است.

۲-۲- حسابداری مدیریت

در محیط پیچیده امروزی، اطلاعات مالی گذشته برای تصمیم‌گیری کافی نیست و مدیران به داده‌های آینده‌نگر نیاز دارند. حسابداری مدیریت با تمرکز بر مدیریت داخلی، اطلاعاتی کاربردی برای برنامه‌ریزی، قیمت‌گذاری و کنترل هزینه‌ها فراهم می‌کند. روش‌هایی مانند هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و ابزارهایی چون بودجه‌بندی، به بهبود عملکرد مالی کمک می‌کنند. نیاز به تصمیم‌گیری مؤثر در شرایط عدم اطمینان، عامل اصلی گذر از

⁵ Broccardo, et al

⁶ Abu Rumman, et al

⁷ Oyowo et al

⁸ Varzarro et al

¹ Odonkor, et al

² Schaltegger, et al

³ Saqib, et al

⁴ Odunjo, et al

رویکردی جامع، چارچوبی نوین برای تحلیل پایداری در فضای کسب و کار ایران ارائه می‌دهد.

رهنمای رودپشتی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی مولفه های مؤثر بر تکامل حسابداری مدیریت با استفاده از روش ANP فازی در بین شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار را ارزیابی نمودند. با توجه به یافته های به دست آمده مشخص گردید مولفه های نیروی انسانی، عوامل سیاسی اجتماعی، عوامل اقتصادی، نهادهای قانونگذاری و عوامل سازمانی و فناوری دارای تاثیر معناداری در راستای حسابداری مدیریت بوده اند. لذا می توان نتیجه گرفت که در بین عوامل حسابداری مدیریت، مولفه اصلی عوامل اقتصادی و عوامل سازمانی و فناوری بیشترین تاثیر را بر روی شکل گیری و تکامل حسابداری مدیریت داشته اند. نعیمی و همکاران (۱۴۰۲) مولفه های پذیرش نوآوری های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی را شناسایی کردند که شامل شاخص های اقتصادی، فرهنگ سازمانی، فناوری اطلاعات و کنترل بحران بود.

با بررسی گسترده ادبیات و پیشینه تحقیق در حوزه حسابداری مدیریت پایدار، مشاهده می‌گردد که علی‌رغم افزایش توجه به بهبود پایداری سازمان ها از سوی محافل علمی و حرفه ای در دهه های اخیر، مطالعات اندکی در خصوص ترغیب و الزامات توسعه راهبردهای حسابداری مدیریت در عمل و در راستای چشم انداز تصمیم گیری های استراتژیک بلندمدت شرکت ها انجام شده است. بنابراین، با توجه به شناسایی عوامل کلیدی و ارائه چارچوبی برای بهبود پایداری سازمانی مبتنی بر رویکردهای نوین حسابداری مدیریت، ضرورت انجام پژوهش های بیشتر در این زمینه آشکار می‌گردد.

۳- روش شناسی پژوهش

با توجه به کمبود مطالعات کافی در حوزه حسابداری مدیریت پایدار، از رویکرد کیفی و روش نظریه داده بنیاد استراوس و کوربین برای ساخت نظریه استفاده گردیده است. با در نظر گرفتن ماهیت کیفی این پژوهش و بررسی واقعیت پدیده مورد مطالعه در ذهنیت مشارکت کنندگان، مبنای فلسفی آن در پارادایم تفسیرگرایی قرار می‌گیرد. از آنجا که هدف اصلی، شناسایی عوامل مؤثر بر شیوه های حسابداری مدیریت و ارتباط آن با پایداری سازمانی است، جهت گیری این مطالعه از نظر هدف، توسعه ای محسوب می‌شود.

رویکرد پژوهش حاضر استقرایی بوده و با ترکیبی از مطالعات میدانی و کتابخانه ای انجام شده است. با توجه به ماهیت

مدیریت بر عملکرد و پایداری شرکت های رومانیایی را بررسی کردند و دریافتند که استفاده بیشتر از این ابزارها به بهبود عملکرد و پایداری کمک می‌کند. مطالعه عظیم الحسینی و همکاران^۱ (۲۰۲۲) نشان داد که شیوه های حسابداری مدیریت معاصر و نوآوری تأثیر مثبت و معناداری بر عملکرد سازمانی شرکت های خدماتی در مالزی دارند و توصیه کردند که این شرکت ها بر روی این شیوه ها تمرکز بیشتری داشته باشند. نارتی و اندرپل^۲ (۲۰۲۱) در مطالعه ای، شیوه های حسابداری مدیریت نوین را در شرکت های کوچک و متوسط تولیدی بررسی کرد. یافته ها نشان داد که این شرکت ها این شیوه ها را در استراتژی های خود گنجانده و بر سیاست های زیست محیطی، اجتماعی، مدیریت زنجیره تأمین و بازیافت تأثیر می‌گذارند تا کارایی عملیاتی و پایداری خود را ارتقا دهند. رادفر نیا و همکاران (۱۴۰۴) در پژوهشی مدل حسابداری مدیریت جهت بهبود بهره وری شرکت با رویکرد ساختاری تفسیری ارائه دادند. پژوهش آنها با هدف ارائه مدل حسابداری مدیریت استراتژیک برای بهبود بهره وری شرکت ها، با بهره گیری از روش کیفی و مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM) انجام شده است. داده ها از طریق مصاحبه و پرسشنامه با خبرگان دارای مدرک دکتری و تجربه حرفه ای در حوزه حسابداری مدیریت گردآوری شد. نتایج نشان داد شش عامل کلیدی شامل: مدیریت عملکرد، مدل های تجاری، فناوری اطلاعات، فرهنگ سازمانی، مدیریت منابع انسانی و محیط اقتصادی و تجاری، نقشی تعیین کننده در ارتقای بهره وری و مزیت رقابتی ایفا می‌کنند. یافته ها بر اهمیت رویکرد حسابداری مدیریت استراتژیک در بهینه سازی عملکرد سازمانی و تصمیم گیری های مدیریتی تأکید دارند.

کریمی و همکاران (۱۴۰۳)، در مقاله ای به واکاوی مولفه های مؤثر بر عملکرد پایداری شرکت ها با استفاده از تکنیک تحلیل عاملی تأییدی پرداختند. پژوهش آنها با هدف شناسایی عوامل مؤثر بر عملکرد پایداری شرکت ها در ایران، از روش تحلیل عاملی تأییدی بهره گرفته است. ابتدا ۱۲ مؤلفه در قالب عوامل درون سازمانی و برون سازمانی استخراج شد و داده ها از طریق پرسشنامه میان ۴۰۰ نفر از خبرگان مدیریت و حسابداری گردآوری گردید. نتایج نشان داد عوامل درون سازمانی مانند چرخه عمر شرکت، مدیریت سرمایه در گردش، کارایی سرمایه گذاری و شدت تحقیق و توسعه، و نیز عوامل برون سازمانی مانند مدیریت ریسک و استراتژی تجاری، تأثیر مثبت و معناداری بر عملکرد پایداری دارند. این مطالعه بر اهمیت سنجه های اقتصادی در ارزیابی پایداری شرکتی تأکید کرده و با

² Narte & van der Poll

¹ Azim Al Hasani et al

جدول ۱- معیارهای مورد نظر برای انتخاب نمونه آماری

ردیف	معیار	تعداد افراد
۱	گذراندن تحصیلات تکمیلی	۲۰
۲	تجربه حداقل ۱۵ سال سابقه خدمت مرتبط با موضوع مورد مطالعه	۱۵
۳	در دسترس بودن (انجام مصاحبه و تکمیل پرسشنامه به صورت حضوری است)	۲۰
۴	تمایل به مشارکت در پژوهش	۲۰
۵	زمان کافی برای توجه شدن در مورد ماهیت پژوهش	۲۰
۶	سابقه پژوهشی و تألیفی مرتبط با موضوع مورد مطالعه	۱۲

در فرآیند مصاحبه‌ها، پس از کدگذاری و تحلیل پاسخ‌های ۱۵ شرکت‌کننده، به اشباع نظری رسیدیم؛ به این معنا که داده‌های جدیدی در مصاحبه‌های بعدی (۱۶ تا ۲۰) ظهور نکرد و مفاهیم کلیدی تکرار شدند. بنابراین، توقف نمونه‌گیری با اطمینان از کفایت داده‌ها انجام گرفت.

۱-۳- روایی و پایایی پژوهش

محقق به منظور تضمین روایی و پایایی این پژوهش، مطابق با معیارهای ارائه شده توسط کرسول^۱ (۲۰۰۰)، اقدامات ذیل را به انجام رسانده است: نخست، فرایند تحلیل داده‌ها، مدل نهایی و گزارش پایانی، توسط دو تن از مصاحبه‌شوندگان خبره در حوزه حسابداری مدیریت، مورد بازبینی و تأیید قرار گرفته است. دوم، دو تن از استادان رشته‌های حسابداری مالی و مدیریت، و دو تن از استادان روش تحقیق، پارادایم کدگذاری محوری را مورد ارزیابی قرار داده و نظرات ارزشمند ایشان در تدوین الگو لحاظ گردیده است. سوم، به صورت همزمان از مصاحبه‌شوندگان، استادان و کارشناسان حوزه حسابداری مدیریت درخواست شده تا در فرایند تحلیل و تفسیر داده‌ها، محققان را یاری رسانند. چهارم، کثرت‌گرایی در این پژوهش از طریق تنوع مشارکت‌کنندگان تأمین شده است. پنجم، تمامی مصاحبه‌ها ضبط، یادداشت‌برداری و پیاده‌سازی دقیق صورت گرفته و متون چندین بار مورد بازنگری قرار گرفته‌اند تا مدل نهایی حاصل گردد. ششم، فرآیند جمع‌آوری مبانی نظری، داده‌ها، انجام مصاحبه‌ها، ریزنی با استادان و خبرگان حوزه، و تحلیل نهایی، حدود هشت ماه به طول انجامیده است.

اکتشافی این تحقیق، که به دنبال کسب اطلاعات جدید در یک حوزه با داده‌های محدود است و همچنین هدف اکتشاف الگوی شیوه‌های نوین حسابداری مدیریت، این پژوهش اکتشافی تلقی می‌گردد. روش‌های گردآوری داده‌ها شامل مطالعات کتابخانه‌ای (بررسی اسناد، مقالات، پایان‌نامه‌ها و کتاب‌های فارسی و لاتین) و مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته حضوری و مجازی است که با استفاده از رویکرد نظام‌مند نظریه داده بنیاد تحلیل شده‌اند. مشارکت‌کنندگان این پژوهش شامل خبرگان علمی و حرفه‌ای آشنا به حسابداری مدیریت پایدار است. این افراد شامل استادان دانشگاه، حساب‌رسان، کارگزاران بورس و مدیران سازمان‌ها هستند که دانش و تجربه پژوهشی در این حوزه دارند. استادان به دلیل آشنایی با مبانی نظری و خبرگان حرفه‌ای به خاطر تجربه عملی، بخشی از مشارکت‌کنندگان تحقیق در مرحله کیفی را تشکیل می‌دهند. در این پژوهش از روش نمونه‌گیری هدفمند و بر اساس قاعده اشباع نظری انجام شده است تا داده‌ها بطور کامل پوشش داده شود. این روش شامل انتخاب افرادی با تجربه و تخصص در حوزه مورد مطالعه است. برای انتخاب نمونه در این پژوهش به صورت نظام‌مند و با در نظر گرفتن شاخص‌های دقیق تعیین شدند. برای سنجش «تسلط نظری»، از چک‌لیست استاندارد مبتنی بر تعداد مقالات علمی، سوابق پژوهشی، و مدرک تحصیلی مرتبط با حوزه حسابداری مدیریت استفاده گردید. «تجربه عملی» نیز بر اساس سال‌های فعالیت حرفه‌ای در سمت‌های مرتبط (مانند حسابدار، مدیر مالی، یا هیئت علمی) و با حداقل ۱۰ سال سابقه ارزیابی شد. «تمایل به مشارکت» از طریق پرسشنامه اولیه و تأیید زمان‌بندی مصاحبه‌ها سنجیده شد. همچنین، «دسترس‌پذیری» با برقراری ارتباط مؤثر با خبرگان در بازه زمانی مشخص پژوهش (حضوری و غیرحضوری) و هماهنگی آنان برای مشارکت در مصاحبه‌های کامل صورت پذیرفت. برای شناسایی خبرگان، ابتدا ۵ نفر از متخصصان شناخته‌شده در حوزه پژوهش (با تأیید معیارهای فوق) به‌عنوان هسته اولیه انتخاب شدند و سپس از آنان برای معرفی افراد واجد شرایط دیگر کمک گرفته شد. در فرآیند غربالگری، از ۲۲ نفر پیشنهادشده، ۲ نفر به دلیل عدم انطباق با معیار تجربه عملی (کمتر از ۱۰ سال) و ناتوانی در هماهنگی زمانی (دسترس‌پذیری) حذف شدند. در نهایت، ۲۰ نفر با ترکیب متوازن جنسیتی (۱۴ مرد و ۶ زن) و تنوع تحصیلی (۸ نفر دکتری حسابداری، ۷ نفر دکتری مدیریت و اقتصاد، و ۵ نفر فوق‌لیسانس) به‌عنوان نمونه نهایی تأیید گردیدند. جدول ۱ بیانگر معیارهای مورد نظر برای انتخاب نمونه آماری است.

^۱ Creswell

۴- تجزیه و تحلیل داده ها

در این پژوهش، تحلیل داده‌ها با استفاده از روش نظریه داده بنیاد و در سه مرحله شامل کدگذاری باز، محوری و انتخابی انجام شد. ابتدا متن مصاحبه‌ها به نرم‌افزار مکس کیودا ۲۰ وارد شد. سپس داده‌ها با کدگذاری باز تحلیل شدند تا مقوله‌های اولیه شناسایی گردند. در مرحله بعد، در کدگذاری محوری، مقوله‌ها به یکدیگر ارتباط داده شدند. پس از شناسایی روابط بین مقوله‌ها در مراحل کدگذاری باز و محوری، در مرحله کدگذاری انتخابی، مقوله‌های اصلی و فرعی یکپارچه شده و ارتباطات میان آن‌ها برقرار گردید. در نهایت، این فرآیند منجر به استخراج الگویی برای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر رویکردهای نوین حسابداری مدیریت گردید.

۴-۱- کدگذاری باز

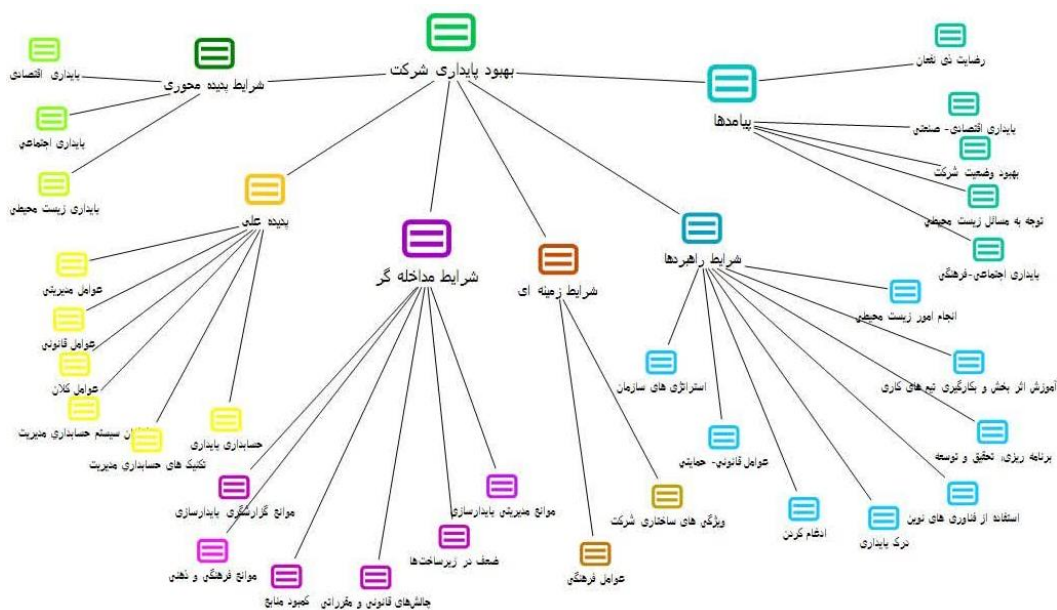
کدگذاری‌ها در روش نظریه داده بنیاد به صورت مرحله‌ای و نظام‌مند انجام می‌شود که ابتدا در کدگذاری باز، مفاهیم و عبارات کلیدی از متن مصاحبه استخراج می‌شوند؛ سپس در کدگذاری محوری، این کدها بر اساس روابط معنایی دسته‌بندی و سازماندهی می‌شوند و در نهایت در کدگذاری انتخابی، محورهای اصلی مرتبط با موضوع پژوهش انتخاب می‌شود. در کدگذاری باز، مفاهیم و مقوله‌ها شناسایی شده و ویژگی‌ها و ابعاد آن‌ها در داده‌ها مورد بررسی قرار می‌گیرند. در پژوهش حاضر در مرحله کدگذاری باز از مجموع ۲۰ مصاحبه، ۳۰۳ کد توصیفی استخراج گردید.

۴-۲- کدگذاری محوری

در مرحله کدگذاری، تمام مصاحبه‌ها به دقت بررسی و ۳۰۳ کد توصیفی اولیه استخراج گردید. این کدها عبارات کلیدی، جملات یا ایده‌های مهمی بودند که مستقیماً از متن مصاحبه‌ها گرفته شده بودند. برای تبدیل ۳۰۳ کد اولیه به ۴۵۲ مفهوم، از قابلیت‌های «مقایسه کدها» و «ادغام مضامین مشابه» در نرم افزار مکس کیودا ۲۰ استفاده شد که در شکل ۱ خروجی مکس کیودا ۲۰ نشان داده شده است. این فرآیند شامل قرار گرفتن کدهای دارای معنا یا محتوای مشابه در گروه‌های مفهومی است. برخی کدها به تنهایی به عنوان یک مفهوم مستقل در نظر گرفته شدند و تعدادی از کدها به چند بخش تقسیم و در مفاهیم مختلف قرار داده شدند، سپس مفاهیم جدیدی از ترکیب چند کد مرتبط ایجاد گردید. بنابراین، در این پژوهش ۳۰۳ کد اولیه مستخرج و بر اساس آن در قالب ۴۵۲ مفهوم و ۱۰۲ مقوله فرعی و ۲۸ مقوله اصلی دسته‌بندی شده‌اند. در جدول ۲ نمونه‌ای از کدگذاری باز و محوری ارائه شده است.

۴-۲-۱- پدیده محوری

در این پژوهش بهبود پایداری شرکت به عنوان پدیده محوری یا کانونی شناسایی و تبیین گردید. از دیدگاه مصاحبه‌شوندگان "پایداری اقتصادی، پایداری اجتماعی و پایداری زیست محیطی به عنوان عامل اصلی پایداری شرکت لحاظ شد. بر اساس تجزیه و تحلیل مصاحبه‌ها، پدیده محوری مدل پژوهش مطابق جدول ۳ ارائه شده است.



شکل ۱- خروجی نرم افزار مکس کیودا

جدول ۲- نمونه ای از کدگذاری باز و محوری

تم فرعی	کد اولیه	متن مصاحبه
تخصص و دانش مدیریت شرکت	آشنایی با حسابداری و نرم افزارهای ارائه خدمات حسابداری	برای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت، اولین قدم آشنایی دقیق با حسابداری و نرم‌افزارهای ارائه خدمات حسابداری است. وقتی تیم ما با این نرم‌افزارها آشنا باشد، می‌توانیم اطلاعات مالی را به صورت دقیق و به موقع تحلیل کنیم و تصمیمات بهتری بگیریم.
	مهارت‌های لازم برای افزایش فروش	یکی از مولفه‌های مهم برای بهبود پایداری شرکت با روش‌های نوین حسابداری مدیریت، داشتن مهارت‌های لازم برای افزایش فروش است. بدون فروش قوی و مستمر، حتی بهترین تحلیل‌های حسابداری هم نمی‌تواند شرکت را پایدار نگه دارد.
	طراحی محصولات و خدمات جدید و بازاریابی برای فروش محصولات	برای بهبود پایداری شرکت با روش‌های نوین حسابداری مدیریت، طراحی محصولات و خدمات جدید و همچنین برنامه‌ریزی دقیق برای بازاریابی آن‌ها بسیار حیاتی است. وقتی محصولات جدید با توجه به تحلیل‌های حسابداری مدیریت طراحی و عرضه شوند، می‌توانیم مطمئن باشیم که سرمایه‌گذاری‌ها به سمت فرصت‌های سودآور هدایت می‌شوند و بازار هدف به خوبی پوشش داده می‌شود.
	وجود مدیریت مبتنی بر شواهد	یکی از اصول کلیدی بهبود پایداری شرکت با روش‌های نوین حسابداری مدیریت، وجود مدیریت مبتنی بر شواهد است. تصمیمات مدیریتی باید بر اساس داده‌ها و تحلیل‌های واقعی گرفته شود، نه صرفاً حدس و گمان.
	آشنایی شخص مدیر با دانش روز بسیار مهم است. مدیرانی که با آخرین روش‌ها و فناوری‌های حسابداری مدیریت آشنا هستند، می‌توانند شرکت را به سمت بهبود مستمر و پایداری هدایت کنند.	
	علاقه مندی مدیریت به نوآوری شرکت با روش‌های نوین حسابداری مدیریت است. وقتی مدیران به نوآوری علاقه‌مند باشند، فرهنگ سازمانی به سمت پذیرش تغییر و بهبود حرکت می‌کند.	
	آگاهی به دانش روز مدیریت به مدیران کمک می‌کند تا بتوانند تغییرات محیطی و فناوری را بهتر درک کنند و برنامه‌ریزی‌های دقیق‌تری برای آینده شرکت داشته باشند.	
	آینده‌نگری مدیریت یکی از مولفه‌های کلیدی بهبود پایداری شرکت با روش‌های حسابداری مدیریت است. مدیری که بتواند روندهای بازار و فناوری را پیش‌بینی کند، می‌تواند تصمیمات بهتری برای سرمایه‌گذاری و توسعه شرکت اتخاذ کند و این موضوع به پایداری بلندمدت شرکت کمک می‌کند.	
	مدیریت ریسک‌پذیر و موافق نوآوری و مشوق بودن مدیریت، باعث ایجاد فرهنگ سازمانی مثبت و پویا می‌شود. وقتی مدیران ریسک‌پذیر باشند و نوآوری را تشویق کنند، کارکنان نیز انگیزه پیدا می‌کنند که ایده‌های جدید مطرح کنند.	

منبع: یافته‌های محقق

جدول ۳- شکل‌گیری مقوله‌های فرعی و اصلی مرتبط با شرایط پدیده محوری

تم اصلی	تم فرعی	کدهای اولیه
پایداری اقتصادی	درآمد	منبع درآمد و رشد برای کارکنان، مالکان و ذی‌نفعان، فروش محصولات، افزایش بهره‌وری محصولات، افزایش فرصت‌های درآمدزایی، افزایش سرمایه‌گذاری
	متنوع شدن فعالیت‌های شغلی	افزایش فرصت‌های شغلی، ایجاد اشتغال و جذب شاغلان ماهر و صلاحیت دار، برخورداری از امنیت شغلی، توسعه فعالیت‌ها، افزایش تولید متنوع و با کیفیت
پایداری اجتماعی	سلامت، بهداشت و ایمنی	مدیریت بهداشت و ایمنی محل کار، ایمنی عمومی، گواهینامه‌ها و استانداردهای ایمنی و بهداشت شغلی
	مشارکت ذینفعان	توانمندسازی ذینفعان، رعایت حقوق ذینفعان، آموزش و توسعه ذینفعان، پتانسیل تأثیر در تصمیم‌گیری

کدهای اولیه	تم فرعی	تم اصلی
تحويل به موقع و نوآورانه، رضایت مشتری، محصولات و خدمات رقابتی، تعهد دادن و عمل کردن به تعهدات، خدمات پس از فروش شفاف و منصفانه	اعتبار اجتماعی شرکت	پایداری زیست محیطی
ارائه گزارش های مسئولیت اجتماعی، توسعه مسئولیت اجتماعی، مسئولیت پذیری زیست محیطی، حقوق بشر، حقوق کار، تمرکز بر تغییر آگاهی های مشتریان و نیز عموم جامعه	آگاهی از پایداری (مسئولیت اجتماعی)	
پرداخت به موقع مالیات، حق بیمه و عوارض قانونی به مراجع دولتی، کمک های عام المنفعه و هرگونه پرداخت در راستای آن و عدم انجام فعالیت های فسادزا	مشارکت در فعالیت های اجتماعی	
طراحی و تولید محصول سازگار با محیط زیست، مدیریت چرخه عمر و پایان عمر محصول، کاهش مصرف منابع کمیاب، بهینه سازی فرایند طراحی و تولید برای کاهش تولید ضایعات، توسعه فناوری های سبز، مدیریت و کاهش تولید زباله و مواد زائد و خطرناک، مدیریت مواد سبز	طراحی و تولید	
بهینه سازی مصرف سوخت و انرژی، استفاده از انرژی های تجدیدپذیر، کاهش تولید و انتشار گازهای گلخانه ای، استفاده از فناوری پاک برای کاهش انتشارات به هوا، آب و خاک، پیشگیری و کاهش آلودگی منابع آب، دفع صحیح فاضلاب صنعتی و انسانی.	انرژی، سوخت و انتشارات	پایداری زیست محیطی
انطباق با استانداردهای زیست محیطی، گواهینامه ISO، مالیات های زیست محیطی	سیاست ها و مقررات زیست محیطی	
بازاریابی سبز، فروش سبز، توزیع سبز، بهینه سازی حمل و نقل، انتخاب وسایل نقلیه سازگار با محیط زیست، حمل و نقل محیطی، کاهش ضایعات بسته بندی	توزیع، حمل و نقل و فروش	

منبع: یافته های محقق

طراحی و تولید برای کاهش تولید ضایعات"، توسعه فناوری های سبز"، مدیریت و کاهش تولید زباله و مواد زائد و خطرناک"، مدیریت مواد سبز"، بهینه سازی مصرف سوخت و انرژی"، استفاده از انرژی های تجدیدپذیر"، کاهش تولید و انتشار گازهای گلخانه ای"، استفاده از فناوری پاک برای کاهش انتشارات به هوا، آب و خاک"، پیشگیری و کاهش آلودگی منابع آب"، دفع صحیح فاضلاب صنعتی و انسانی"، انطباق با استانداردهای زیست محیطی"، گواهینامه ISO 14001"، مالیات های زیست محیطی"، بازاریابی سبز"، فروش سبز"، توزیع سبز"، بهینه سازی حمل و نقل"، انتخاب وسایل نقلیه سازگار با محیط زیست"، حمل و نقل محیطی"، کاهش ضایعات بسته بندی" به عنوان عامل اصلی بهبود پایداری شرکت اشاره کردند که محقق این عوامل را به عنوان پدیده محوری در ۱۱ مقوله فرعی "درآمد"، "متنوع شدن فعالیت های شغلی"، "سلامت، بهداشت و ایمنی"، "مشارکت ذینفعان"، اعتبار اجتماعی شرکت"، آگاهی از پایداری"، طراحی و تولید"، انرژی، سوخت و انتشارات"، سیاست ها و مقررات زیست محیطی" و "توزیع، حمل و نقل و فروش" دسته بندی نمود و سپس در ۳ دسته عوامل "پایداری اقتصادی"، "پایداری اجتماعی" و "پایداری زیست محیطی" جای داد.

مصاحبه شوندگان به مفاهیم "منبع درآمد و رشد برای کارکنان"، "مالکان و ذی نفعان"، "فروش محصولات"، "افزایش بهره ورمحصولات"، "افزایش فرصت های درآمدزایی"، "افزایش سرمایه گذاری"، افزایش فرصت های شغلی"، ایجاد اشتغال و جذب شاغلان ماهر و صلاحیت دار"، برخورداری از امنیت شغلی"، توسعه فعالیت ها"، افزایش تولید متنوع و با کیفیت"، مدیریت بهداشت و ایمنی محل کار"، ایمنی عمومی"، گواهینامه ها و استانداردهای ایمنی و بهداشت شغلی"، توانمندسازی ذینفعان"، رعایت حقوق ذینفعان"، آموزش و توسعه ذینفعان"، پتانسیل تأثیر در تصمیم گیری"، تحويل به موقع و نوآورانه"، رضایت مشتری"، محصولات و خدمات رقابتی"، تعهد دادن و عمل کردن به تعهدات"، خدمات پس از فروش شفاف و منصفانه"، ارائه گزارش های مسئولیت اجتماعی"، توسعه مسئولیت اجتماعی"، مسئولیت پذیری زیست محیطی"، حقوق بشر"، حقوق کار"، تمرکز بر تغییر آگاهی های مشتریان" و نیز "عموم جامعه"، پرداخت به موقع مالیات"، حق بیمه و عوارض قانونی به مراجع دولتی"، کمک های عام المنفعه و هرگونه پرداخت در راستای آن و عدم انجام فعالیت های فسادزا"، طراحی و تولید محصول سازگار با محیط زیست"، مدیریت چرخه عمر و پایان عمر محصول"، کاهش مصرف منابع کمیاب"، بهینه سازی فرایند

۴-۲-۲- شرایط علی

بر اساس تجزیه و تحلیل مصاحبه ها، شرایط علی تاثیر گذار بر پدیده محوری مدل پژوهش مطابق با جدول ۴ ارائه شده است.

جدول ۴- شکل گیری مقوله های فرعی و اصلی مرتبط با شرایط پدیده علی

تم اصلی	تم فرعی	کدهای اولیه
عوامل مدیریتی	تخصص و دانش مدیریت شرکت	آشنایی با حسابداری مدیریت و نرم افزارهای ارائه خدمات آن، مهارت های لازم برای افزایش فروش، طراحی محصولات و خدمات جدید و بازاریابی برای فروش محصولات، وجود مدیریت مبتنی بر شواهد، آشنایی شخص مدیر با دانش روز، علاقه مندی مدیریت به نوآوری، آگاهی به دانش روز مدیریت، آینده نگری مدیریت، مدیریت ریسک پذیر و موافق نوآوری و مشوق
	پیشینه مدیران انگیزه مدیران در استفاده از روش های نوین حسابداری	پیشینه تحصیلی مدیران مالی، تجربه کاری مدیریت، سال های تجربه همراه با درک مسائل تجاری، بهبود تصمیم گیری های مدیریتی، مدیریت بهتر هزینه ها، ایجاد مزیت رقابتی، پاسخگویی به نیازهای مدیریتی، مقابله با بحران های مالی، ارائه اطلاعات مالی و غیرمالی دقیق، پیش بینی و برنامه ریزی، تحلیل عملکرد، آموزش و توانمندسازی، ایجاد شبکه های پشتیبانی، تسهیل ارتباطات داخلی
	تغییر نگرش مدیران نسبت به روش های نوین حسابداری مدیریت	تغییر نگرش مدیران با آموزش، تغییر نگرش مدیران با آگاهی بخشی، تغییر ساختار سازمانی، تغییر فرهنگ سازی، تاکید بر نقش حسابداری مدیریت در پایداری شرکت، آموزش و توسعه مهارت های مدیریتی، نمایش نمونه های موفق، ایجاد ارتباطات مؤثر، کاهش موانع اجرایی، شواهد تجربی و موفقیت های قبلی، درک اهمیت روش های نوین، ایجاد فرهنگ نوآوری، تخصیص منابع کافی، تشویق و پاداش، حمایت از سوی مدیریت
	حمایت مدیریت از تیم مدیریت مالی	کمک و تشویق مدیریت عالی برای آموزش و توسعه کارکنان، داشتن تعداد لازم حسابدار تخصصی کافی امکانات و تجهیزات به واحد حسابداری، تخصیص منابع مالی و انسانی کافی به حسابداران
	درک مدیریت از پایداری	تفکر پایداری داشتن، افزایش بینش نسبت به پایداری و لزوم آن در مدیریت، تفکر انتقادی، مدیریت مشارکتی، مدیریت سیستم ها و روش ها، پذیرش انتقادات و پیشنهادهای از سوی پرسنل، تعریف چشم انداز پایداری، نادیده نگرفتن مسائل پایداری، تغییر نگرش نسبت به پایداری و وظیفه نسبت به محیط زیست
	مهارت پیش بینی	توانایی پیش بینی مشکلات، موانع، فرصت ها، سود و زیان، تخمین سود حاصل از پروژه، پیش بینی جریان نقدینگی، هزینه های آتی شرکت، محل تامین درآمد
	حسابداری منابع انسانی	حضور نیروی انسانی ماهر و متخصصان مالی، چگونگی تخصیص منابع انسانی، شناسایی و حفظ آن ها، توجه کردن به ارزش اقتصادی منابع انسانی در گزارش های مالی، محاسبه و بررسی سرمایه گذاری های سازمان در منابع انسانی خود، افزایش بهره وری مدیریت منابع انسانی با برنامه های آموزشی و توجهی، ارزیابی منابع انسانی یک شرکت، شناسایی سود و بهره وری حاصل از سرمایه گذاری های انجام شده در منابع انسانی
	تیم سازی	مدیریت اعضای تیم، تیم مالی، تیم مدیریتی، ارتباطات تیمی، همکاری نزدیک بین مدیریت و کارکنان
	قوانین و استانداردها	الزامات قانونی و مقرراتی، شفافیت و گزارش دهی، ایجاد مشوق ها و حمایت ها، الزامات قانونی و رعایت استانداردها، تنظیمات زیست محیطی و اجتماعی، الزامات و استانداردهای خاص صنعت، قوانین و مقررات در سطح شرکت، قوانین و مقررات بین المللی، آشنایی قوانین موضوعه بخصوص قانون مالیات ها و تجارت، نظام قانونی و قوانین نهادهای قانون گذار، استفاده از استانداردهای حسابداری، پیاده سازی استانداردهای بین المللی و ملی
	عوامل کلان	مسائل اقتصادی
مسائل اجتماعی		واکنش های گروه های اجتماعی، فرهنگ جامعه، قدرت ذینفعان، فشار رسانه ها، مصرف سبز.
مسائل سیاسی		تنظیمات قانونی و مقرراتی، تصمیم گیری های استراتژیک، تغییر در انتظارات ذی نفعان، ایجاد فرصت ها و چالش های جدید، جهانی شدن، سیاست حاکم بر کشور، تحریم
درون سازمانی		مدیران درون سازمانی: هیئت مدیره، مدیران اجرایی، کارکنان

تم اصلی	تم فرعی	کدهای اولیه
ذینفعان سیستم حسابداری مدیریت	برون سازمانی	دولت و سهامداران، سایر ذینفعان (سرمایه گذاران بالقوه، اعتباردهندگان، مشتریان، تأمین کنندگان مواد و تجهیزات، رقبا، سازمان های مردم نهاد، افراد بومی و محلی، کل جامعه)
تکنیک های حسابداری مدیریت	هزینه یابی/بودجه یابی بر مبنای فعالیت	شناسایی فعالیت های عمده در شرکت، تخصیص هزینه به هر فعالیت، شناسایی محرک های هزینه را برای هر فعالیت، تخصیص هزینه به هر فعالیت مطابق با تقاضای محصول.
	هزینه یابی چرخه عمر محصول	هزینه های تحقیق و توسعه ، طراحی ، نمونه سازی ، آزمایش و ایجاد کیفیت در محصولات، هزینه های بازاریابی و توزیع ، هزینه های فروش ، بسته بندی، حمل، تبلیغات و خدمات پس از فروش
	هزینه یابی زیست محیطی	شناسایی، ثبت و گزارشگری آثار ناشی از تخریب و آلودگی زیست محیطی، وارد کردن ملاحظات زیست محیطی در تصمیم گیری های تجاری
	سیستم اطلاعاتی یکپارچه	یکپارچه سازی داده ها، یکپارچه سازی برنامه ها، یکپارچه سازی فرآیند کسب و کار، یکپارچه سازی سیستم
	بودجه بندی انعطاف پذیر	بودجه بر مبنای سطوح متفاوت فعالیت، حسابداری سنجش مسئولیت
	هزینه یابی کیفیت	هزینه های ارزیابی کیفیت، هزینه های طرح ریزی، پشتیبانی و پیگیری کیفیت، سنجش و ایجاد تعادل بین هزینه های پیشگیرانه و هزینه های تضمین کیفیت در برابر هزینه های بدی کیفیت و ضایعات
	هزینه یابی هدف	تعیین هزینه انتظاری تولید محصول یا ارائه خدمات، دستیابی به هزینه کارآتر، شناسایی نیازهای مشتریان، افزایش سودآوری در بلند مدت، استفاده از فرصت های موجود در بازار
	هزینه یابی کایزن	کاهش هزینه های تولید محصولات در جریان ساخت به صورت تدریجی و مستمر بدون کاهش کیفیت محصولات
	ارزیابی متوازن	شناخت نیازمندی ها و عملکرد مالی سازمان و مقدار استفاده از منابع مالی، ارزیابی عملکرد سازمانی را از دید مشتری، ارزیابی فرایندهای داخلی طبق سنجش های کمی و کیفی در مورد کالا و یا خدمات ارائه شده، ارزیابی توانایی در بهبود، نوآوری و یادگیری
	شش سیگما	تعریف نیازهای مشتری را استفاده کننده، بکارگیری سنج ها جهت حداقل کردن انحرافات رویه ها، بکارگیری رویکردها جهت تحقیق نیازها، بهبود سریع و دائمی رویه ها
	مهندسی ارزشی	بهبود ارزش کالا یا خدمات از طریق ارزیابی میانگین هزینه ها
	هزینه یابی سفارش کار	هزینه یابی سفارش کار تخصیص تمامی مواد، دستمزد و سر بار به یک پروژه یا سفارش
	مدیریت کیفیت جامع	ارائه خدمات و تولید محصولاتی با کیفیت بالا و افزایش رضایت مشتریان
	طراحی منابع واحد	سیستم های کنترل موجودی، مدل های طراحی تولید و رویه های تجاری (فروشی، بازاریابی، خرید انبار داری...)، رویه های داخلی سازمانی از قبیل مدیریت رابطه مشتری و فروشنده
	هزینه یابی مرحله ای	هزینه های تولید در مراحل مختلف عملیاتی
	هزینه یابی جذبی	هزینه های ثابت و متغیر تولیدی
هزینه یابی استاندارد	تخصیص مناسب هزینه ها دستمزد، سربار، مواد و شناسایی انحرافات مقدار و نرخ استاندارد واقعی مصرف شده در تولید برای بهایابی دقیق و درست تولیدات	
مدیریت فعالیت	دانش، مهارت، تکنیک ها و سیستم ها برای تعریف، تصویرسازی، اندازه گیری، کنترل، گزارشگری و بهبود فرایندها، برای هدف سودآوری و تأمین نیازهای مشتری	
تحلیل هزینه و فایده	کمک به ارزیابی پروژه پیشنهادی یا فرآیند شناخت و ارزیابی پروژه، تجزیه و تحلیل تصمیم گیری های اقتصادی	
تئوری محدودیت ها	شناسایی و مدیریت محدودیت ها با هدف ایجاد پول و ثروت برای واحد تجاری	
بودجه بندی سرمایه ای	انتخاب از میان فرصت های مختلف سرمایه گذاری بلندمدت در شرکت	

تم اصلی	تم فرعی	کدهای اولیه
حسابداری پایداری	آگاهی اخلاقی حسابداری	آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران، شایستگی، محرمانه بودن، صداقت، بیطرفی در عمل حسابداری، مسئولیت اجتماعی
	فعالیت داوطلبانه حسابداری	افشای اطلاعات حسابداری، رعایت سیاست ها، روش ها و قوانین، افشای اطلاعات اجتماعی و زیست محیطی
	گزارش مسئولیت اجتماعی	گزارش در مورد مشارکت اجتماعی، نگرانی محیط زیست محیطی و سایر مباحث اخلاقی
	حسابداری مدیریت پسماند	مدیریت اطلاعات؛ گزارش پسماند؛ کمی سازی جریان زباله؛ قابلیت مقایسه داده ها؛
	حسابداری مدیریت کربن	اندازه گیری و تجزیه و تحلیل انتشار کربن، کاهش هزینه های زیست محیطی، تخصیص هزینه کربن، قابلیت های تکنولوژیکی، استراتژی های مدیریت کربن موثر

منبع: یافته های محقق

اخلاقی حسابداری"، "فعالیت داوطلبانه حسابداری"، "گزارش مسئولیت اجتماعی"، "حسابداری مدیریت پسماند" و "حسابداری مدیریت کربن" را در بر می گیرد. از این رو "مهارت های مدیریت"، "عوامل انسانی"، "عوامل قانونی"، "عوامل کلان"، "منابع و زیرساخت ها"، "ذینفعان سیستم حسابداری مدیریت"، "نوآوری های حسابداری مدیریت" و "حسابداری پایداری" نقش بسیار مؤثری در بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت فراهم می آورد.

۴-۲-۳- شرایط زمینه ای

بر اساس تجزیه و تحلیل مصاحبه ها، شرایط زمینه ای تاثیر گذار بر پدیده محوری مدل پژوهش مطابق با جدول ۵ نمایان است. مصاحبه شوندگان به مفاهیم "اندازه شرکت"، "ویژگی های سازمانی فشار عملکرد"، "سن شرکت"، "مهارت های تخصصی"، "نوع صنعت"، "مالکیت شرکتی"، "ساختار حاکمیت شرکتی"، "عملکرد شرکت"، "شرایط حاکم بر کسب و کار"، "ارزش ها و اولویت های سازمانی"، "نگرش کارکنان"، "فرهنگ احترام به محیط زیست"، "ترویج اثربخشی کارکردهای زیست محیط در کاهش هزینه ها"، "ایجاد انگیزه و حمایت از ایده های جدید دریافت شده از کارکنان و مدیران"، "تصمیم گیری مشترک"، "توانمند سازی"، "تیم سازی"، "توسعه قابلیت ها"، "آموزش و توسعه مهارت ها"، "تصمیم گیری های مدیریتی"، "گرایش و جهت راهبردی"، "اهداف و مقاصد"، "چشم انداز ترویج ارزش های پایدار"، "تقویت همکاری و مشارکت"، "الهام گرفتن از الگوی فرهنگی جامعه و منطقه برای استفاده در مشتری مداری و ارزش ها و رسالت شرکت"، "تطبيق کارکنان با فرهنگ جامعه و رشد و ارتقای آنان"، "پایداری فرهنگی نسبت به

نتایج حاصل از تحلیل مصاحبه های انجام شده نشان می دهد که عوامل تجربی زیادی بر بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت تأثیرگذار هستند، به طوری که "مهارت های مدیریت"، "عوامل قانونی"، "عوامل کلان"، "ذینفعان سیستم حسابداری مدیریت"، "تکنیک های حسابداری مدیریت" و "حسابداری پایداری" را عواملی بسیار تأثیر گذار بر بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت می دانند. مصاحبه شوندگان بارها در مصاحبه ها به این عوامل تأکید کردند. نتایج تحقیق نشان داد که شرایط علی متشکل از تم های اصلی و فرعی است. تم اصلی "مهارت های مدیریت"، تم های فرعی همچون "تخصص و دانش مدیریت شرکت"، "پیشینه مدیران"، "حمایت مدیریت از تیم مدیریت مالی"، "مهارت های بین فردی"، "مهارت حل و فصل مسائل"، "درک مدیریت"، "مهارت پیش بینی"، "مهارت برنامه ریزی درست و مناسب"، "تخصیص بهینه منابع در جهت کاهش هزینه ها"، "حسابداری منابع انسانی" و "تیم سازی" را در بر می گیرد. تم اصلی "عوامل قانونی"، تم های فرعی همچون "قوانین و استانداردها" را در بر می گیرد. تم اصلی "عوامل کلان"، تم های فرعی همچون "مسائل اقتصادی"، "مسائل اجتماعی" و "مسائل سیاسی" را در بر می گیرد. تم اصلی "ذینفعان سیستم حسابداری مدیریت"، تم های فرعی همچون "درون سازمانی" و "برون سازمانی" را در بر می گیرد. تم اصلی "نوآوری های حسابداری مدیریت"، تم های فرعی همچون "هزینه یابی/بودجه یابی بر مبنای فعالیت"، "هزینه یابی چرخه عمر محصول"، "هزینه یابی زیست محیطی"، "سیستم اطلاعاتی یکپارچه"، "بودجه بندی انعطاف پذیر"، "هزینه یابی کیفیت"، "هزینه یابی هدف"، "هزینه یابی کایزن" و "ارزیابی متوازن" را در بر می گیرد. تم اصلی "حسابداری پایداری"، تم های فرعی همچون "آگاهی

منطقه"، "آگاهی سازی و فرهنگ سازی کادر برای سبز بودن"، "ایجاد فرهنگ پذیرش نوآوری"، "فرهنگ سازی نوآوری"، "ایجاد فرهنگ تغییر و پذیرش آن"، "بیان جوانب مثبت نوآوری و ایجاد احساس مثبت نسبت به تغییر"، به عنوان عوامل زمینه ای تاثیر گذار بر پایداری شرکت اشاره کردند که محقق این عوامل را در ۷ مقوله فرعی "ویژگی های سازمانی"، "فرهنگ

شرکت"، "درگیر شدن در کار"، "سازگاری یا انطباق پذیری"، "ماموریت یا رسالت"، "ایده پردازی"، "توجه به فرهنگ منطقه و کل جامعه" و "ایجاد فرهنگ پذیرش نوآوری" دسته بندی نمود و سپس در ۲ دسته عوامل "ویژگی های ساختاری شرکت" و "عوامل فرهنگی" جای داد.

جدول ۵- شکل گیری مقوله های فرعی و اصلی مرتبط با شرایط زمینه ای

تم اصلی	تم فرعی	کدهای اولیه
ویژگی های ساختاری شرکت	ویژگی های سازمانی	اندازه شرکت، ویژگی های سازمانی فشار عملکرد؛ سن شرکت؛ مهارت های تخصصی، نوع صنعت؛ مالکیت شرکتی، ساختار حاکمیت شرکتی، عملکرد شرکت، شرایط حاکم بر کسب و کار
عوامل فرهنگی	فرهنگ شرکت	ارزش ها و اولویت های سازمانی، نگرش کارکنان، فرهنگ احترام به محیط زیست؛ ترویج اثربخشی کارکردهای زیست محیط در کاهش هزینه ها
	درگیر شدن در کار	توانمند سازی، تیم سازی، توسعه قابلیت ها، آموزش و توسعه مهارت ها
	ماموریت یا رسالت	تصمیم گیری های مدیریتی، گرایش و جهت راهبردی، اهداف و مقاصد، چشم انداز
	توجه به فرهنگ منطقه و کل جامعه	ترویج ارزش های پایدار، تقویت همکاری و مشارکت، الهام گرفتن از الگوی فرهنگی جامعه و منطقه برای استفاده در مشتری مداری و ارزش ها و رسالت شرکت، تطبیق کارکنان با فرهنگ جامعه و رشد و ارتقای آنان، پایداری فرهنگی نسبت به منطقه
	ایجاد فرهنگ پذیرش نوآوری	آگاهی سازی و فرهنگ سازی کادر برای سبز بودن، ایجاد فرهنگ پذیرش نوآوری، فرهنگ سازی نوآوری، ایجاد فرهنگ تغییر و پذیرش آن، بیان جوانب مثبت نوآوری و ایجاد احساس مثبت نسبت به تغییر

منبع: یافته های محقق

۴-۲-۴- شرایط مداخله گر

بر اساس تجزیه و تحلیل مصاحبه ها، شرایط مداخله گر تاثیر گذار بر پدیده محوری مدل پژوهش مطابق با جدول ۶ بیان شده است. طبق دیدگاه پاسخ دهندگان "عوامل فقدان کمیته تخصصی استخدام"، "استخدام بر مبنای روابط"، "بی اطلاعی مدیران واحدها از استخدام"، "عدم بهره گیری از موسسه های حرفه ای کارپایی"، "فقدان شفافیت در ارزیابی عملکرد"، "فقدان شاخص های کلیدی عملکرد"، "وضعیت مالی نامناسب شرکت ها"، "بالا بودن هزینه های اجرا"، "فقدان استاندارد گزارشگری ملی"، "اجباری نبودن گزارشگری پایداری"، "توجه بیشتر به پیامدهای منفی پایداری نسبت به پیامدهای مثبت"، "وضعیت اقتصادی کشور که مجالی به سازمان ها برای توجه به توسعه پایدار و در نتیجه گزارشگری پایداری نمی دهد"، "عدم آموزش مفاهیم گزارشگری پایداری به اهالی حرفه حسابداری در دانشگاه ها و مراکز حرفه ای آموزشی"، "عدم شناخت استفاده کنندگان گزارش ها و صورت های مالی از مفاهیم و مزایای گزارشگری پایداری"، "عدم وجود قوانین لازم و کافی بابت گزارشگری

پایداری در سطح کشور"، "عدم آگاهی مدیران و کارکنان از مزایای روش های نوین حسابداری مدیریت"، "عدم آگاهی و آموزش کافی، کمبود دوره های آموزشی مناسب برای ارتقاء مهارت های کارکنان"، "تصورات نادرست"، "ترس از تغییر"، "عدم وجود انگیزه های فردی"، "وضعیت مالی نامناسب شرکت ها"، "بالا بودن هزینه های اجرا"، "هزینه های بالای پیاده سازی"، "محدودیت در تخصیص منابع مالی"، "عدم آموزش و توسعه مهارت ها"، "مقاومت سازمانی"، "عدم تأمین منابع کافی برای آموزش و توسعه مهارت های کارکنان"، "پیچیدگی های قانونی"، "تغییرات مکرر در مقررات"، "عدم شفافیت در قوانین"، "محرمانگی اطلاعات"، "مقررات مربوط به حسابرسی"، "نبود نرم افزارهای تخصصی حسابداری مدیریت یا عدم انطباق آن ها با نیازهای سازمان"، "ضعف زیرساخت های فناوری اطلاعات مانند شبکه"، "سرورها و پشتیبانی فنی"، "عدم یکپارچگی سیستم های حسابداری مدیریت با سایر سیستم های مالی و عملیاتی سازمان"، "کمبود کارکنان متخصص در حوزه حسابداری مدیریت و تجزیه و تحلیل داده ها"، "عدم وجود

شده در ۱۴ مقوله فرعی "جذب و استخدام ناپایدار"، "ارزیابی عملکرد غیراثربخش"، "انطباق ناپذیری گزارشگری"، "بی توجهی به توسعه پایدار و گزارشگری پایداری"، "عدم آگاهی و آموزش"، "مقاومت در برابر تغییر"، "فرهنگ سازمانی"، "موانع ذهنی"، "محدودیت های مالی"، "کمبود مهارت های تخصصی"، "قانون و مقررات فناوری و سیستم های اطلاعاتی"، "منابع انسانی" و "فرآیندها و ساختارها" در مجموع به عنوان "موانع اجرای پایداری شرکت" شناسایی شدند.

برنامه های آموزشی مناسب برای ارتقاء مهارت های کارکنان، "نبود انگیزه و حمایت مدیریت ارشد برای پیاده سازی حسابداری مدیریت"، "فقدان استانداردها و رویه های مشخص برای جمع آوری و گزارش دهی اطلاعات مالی"، "ساختار سازمانی متمرکز و غیرانعطاف پذیر که مانع از همکاری بین بخش ها می شود"، "فرآیندهای کند و پیچیده که به کندی در تهیه گزارش های مدیریتی منجر می شود" عواملی هستند که می توان با کنترل آنها پایداری شرکت را بهبود بخشید که عوامل شناسایی

جدول ۶- شکل گیری مقوله های فرعی و اصلی مرتبط با شرایط مداخله گر

کدهای اولیه	تم فرعی	تم اصلی	
فقدان کمیته تخصصی استخدام، استخدام بر مبنای روابط، بی اطلاعی مدیران واحدها از استخدام، عدم بهره گیری از موسسه های حرفه ای کارایی	جذب و استخدام ناپایدار	موانع مدیریتی	موانع اجرای پایداری شرکت
فقدان شفافیت در ارزیابی عملکرد، فقدان شاخص های کلیدی عملکرد	ارزیابی عملکرد غیراثربخش	پایدارسازی	
فقدان استاندارد گزارشگری ملی، اجباری نبودن گزارشگری پایداری، توجه بیشتر به پیامدهای منفی پایداری نسبت به پیامدهای مثبت	انطباق ناپذیری گزارشگری	موانع گزارشگری	موانع اجرای پایداری شرکت
وضعیت اقتصادی کشور که مجالی به سازمان ها برای توجه به توسعه پایدار و در نتیجه گزارشگری پایداری نمی دهد، عدم آموزش مفاهیم گزارشگری پایداری به اهالی حرفه حسابداری در دانشگاه ها و مراکز حرفه ای آموزشی، عدم شناخت استفاده کنندگان گزارش ها و صورت های مالی از مفاهیم و مزایای گزارشگری پایداری، عدم وجود قوانین لازم و کافی بابت گزارشگری پایداری در سطح کشور	بی توجهی به توسعه پایدار و گزارشگری پایداری	پایدارسازی	
عدم آگاهی مدیران و کارکنان از مزایای روش های نوین حسابداری مدیریت، عدم آگاهی و آموزش کافی، کمبود دوره های آموزشی مناسب برای ارتقاء مهارت های کارکنان	عدم آگاهی و آموزش	موانع فرهنگی و ذهنی	موانع اجرای پایداری شرکت
عادت و ترجیح وضعیت موجود، ترس از ناشناخته ها و عدم اطمینان، عدم آگاهی از ضرورت تغییر، تغییرات مداوم و خستگی	مقاومت در برابر تغییر	موانع فرهنگی و ذهنی	
عدم همکاری بین بخش ها، فرهنگ سازمانی بسته، عدم انگیزه و مشارکت، عدم حمایت مدیریت، ساختار سلسله مراتبی، کمبود مکانیزم های اشتراک دانش	فرهنگ سازمانی	موانع فرهنگی و ذهنی	
تصورات نادرست، ترس از تغییر، عدم وجود انگیزه های فردی	موانع ذهنی	موانع فرهنگی و ذهنی	موانع اجرای پایداری شرکت
وضعیت مالی نامناسب شرکت ها، بالا بودن هزینه های اجرا، هزینه های بالای پیاده سازی، محدودیت در تخصیص منابع مالی	محدودیت های مالی	کمبود منابع	
عدم آموزش و توسعه مهارت ها، مقاومت سازمانی، عدم تأمین منابع کافی برای آموزش و توسعه مهارت های کارکنان	کمبود مهارت های تخصصی	کمبود منابع	
پیچیدگی های قانونی، تغییرات مکرر در مقررات، عدم شفافیت در قوانین، محرمانگی اطلاعات، مقررات مربوط به حسابرسی	قانون و مقررات	چالش های قانونی و مقرراتی	موانع اجرای پایداری شرکت
نبود نرم افزارهای تخصصی حسابداری مدیریت یا عدم انطباق آن ها با نیازهای سازمان، ضعف زیرساخت های فناوری اطلاعات مانند شبکه، سرورها و پشتیبانی فنی، عدم یکپارچگی سیستم های حسابداری مدیریت با سایر سیستم های مالی و عملیاتی سازمان	فناوری و سیستم های اطلاعاتی	ضعف در زیرساخت ها	
کمبود کارکنان متخصص در حوزه حسابداری مدیریت و تجزیه و تحلیل داده ها، عدم وجود برنامه های آموزشی مناسب برای ارتقاء مهارت های کارکنان، نبود انگیزه و حمایت مدیریت ارشد برای پیاده سازی حسابداری مدیریت	منابع انسانی	منابع انسانی	

تم اصلی	تم فرعی	کدهای اولیه
	فرآیندها و ساختارها	فقدان استانداردها و رویه‌های مشخص برای جمع‌آوری و گزارش‌دهی اطلاعات مالی، ساختار سازمانی متمرکز و غیرانعطاف‌پذیر که مانع از همکاری بین بخش‌ها می‌شود، فرآیندهای کند و پیچیده که به کندی در تهیه گزارش‌های مدیریتی منجر می‌شود

منبع: یافته های محقق

۵-۲-۴- راهبردها

براساس تجزیه و تحلیل مصاحبه ها، راهبردهای موجود برای بهبود، کنترل و برخورد با پدیده محوری مدل پژوهش مطابق جدول ۷ ارائه شده است.

مصاحبه شوندگان به مفاهیم "حفظ محیط زیست برای نسل های آینده"، "کمک به آموزش همگانی در حفظ محیط زیست"، "استفاده از فناوری های پاک و سازگار با محیط زیست"، "ترویج و تقویت روز افزون فرهنگ حفاظت از محیط زیست"، "مدیریت پسماند"، "طبقه بندی پسماند ها (ضایعات قابل بازیافت و غیر قابل بازیافت)"، "کارگاه های آموزشی"، "آشنایی با تولید و توزیع سبز و پایدار"، "افزایش قدرت برنامه ریزی در عملیات یک واحد تجاری"، "مدیریت استراتژیک"، "توسعه مهارت های تیمی برای پایداری"، "توسعه شایستگی ها برای تیم ها"، "آمادگی برای بحران از جهت تجهیزات و امکانات"، "همکاری با موسسات"، "بنگاه ها و دانشگاه های تحقیقاتی"، "راه اندازی واحد تحقیق و توسعه"، "آینده نگری"، "پیش بینی نیازهای آینده"، "برنامه ریزی زمان بندی شده"، "راه اندازی واحد تحقیق و توسعه"، "تجهیز سیستم های ایمنی و هشدار دهنده در حد استاندارد آلایندهی ها"، "جذب منابع خارجی برای توسعه پروژه"، "ایجاد اعتبار برای توسعه استراتژی ها"، "شناسایی فرصت های مختلف سرمایه گذاری"، "شناسایی جریان های نقدی مربوط"، "امکان اجرای تحول دیجیتال"، "سرمایه گذاری در تجهیزات"، "درک فرصت های اقتصادی مورد نیاز در آینده"، "ارتباط با ذی نفعان"، "هماهنگی بیشتر با سیاست های جدید، نوآوری در

تولید محصولات جدید و ارائه خدمات جدید"، "مسئولیت اجتماعی شرکت"، "مراقبت از محیط زیست"، "کاهش گازهای گلخانه ای"، "جدیت مدیر عامل و مدیران ارشد در پایدار کردن شرکت"، "ایجاد درک مشترکی برای همه کارکنان از اهمیت تاثیردر نظر گرفتن اصول پایداری در ایجاد ارزش برای شرکت"، "اهمیت همکاری"، "مشارکت در سطح زنجیره تامین"، "حمایت های مالی دولت در راستای پایداری"، "پشتیبانی فنی دولت از تولید پاک تر"، "شفاف و به روز بودن قوانین و سیاستهای مرتبط در پایداری شرکتی"، "تدوین قوانین خاص متناسب با شرایط و مشخصه های منحصر بفرد صنعت"، "افزایش تمرکز بخش های کسب و کار بر وظایف خود"، "افزایش بهره‌وری و اثربخشی تصمیمات راهبردی شرکت" به عنوان راهبردهای شناسایی و تدوین الگویی برای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت اشاره کردند که محقق این عوامل را به عنوان راهبردها در ۲۰ مقوله فرعی "توسعه پایدار و صرفه جویی در منابع طبیعی"، "فرهنگ زیست محیطی"، "مدیریت ضایعات و پسماند"، "آشنایی و آموزش مقوله پایداری"، "استفاده از متخصصین حسابداری مدیریت"، "بکارگیری تیم های کاری"، "آمادگی برای بحران"، "تحقیق و توسعه"، "برنامه ریزی امور مالی"، "مکانیزم های حسابداری توسعه ای"، "مکانیزم های حسابداری مالی"، "بودجه بندی سرمایه‌ای"، "نوآوری و توسعه فعالیت"، "تشخیص فرصت های تجاری"، "درک مسئولیت های اصلی شرکت"، "اتصال اهداف پایداری با روش های کاری"، "همکاری در گروه های مشارکتی"، "حمایت دولتی"، "عوامل قانونی - حقوقی" و "استراتژی سطح کسب و کار" جای داد.

جدول ۷- شکل گیری مقوله های فرعی و اصلی مرتبط با شرایط راهبردها

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
انجام امور زیست محیطی	توسعه پایدار و صرفه جویی در منابع طبیعی	حفظ محیط زیست برای نسل های آینده، کمک به آموزش همگانی در حفظ محیط زیست، استفاده از فناوری های پاک و سازگار با محیط زیست
	فرهنگ زیست محیطی	ترویج و تقویت روز افزون فرهنگ حفاظت از محیط زیست
	مدیریت ضایعات و پسماند	مدیریت پسماند، طبقه بندی پسماند ها (ضایعات قابل بازیافت و غیر قابل بازیافت)
	آشنایی و آموزش پایداری	کارگاه های آموزشی، آشنایی با تولید و توزیع سبز و پایدار

مفاهیم	مقوله فرعی	مقوله اصلی
افزایش قدرت برنامه‌ریزی در عملیات یک واحد تجاری، مدیریت استراتژیک	استفاده از متخصصین حسابداری مدیریت	آموزش اثر بخش و بکارگیری تیم های کاری
توسعه مهارت های تیمی برای پایداری، توسعه شایستگی ها برای تیم ها	بکارگیری تیم های کاری	
آمادگی برای بحران از جهت تجهیزات و امکانات	آمادگی برای بحران	
همکاری با موسسات، بنگاه ها و دانشگاه های تحقیقاتی، راه اندازی واحد تحقیق و توسعه	تحقیق و توسعه	برنامه ریزی، تحقیق و توسعه
آینده نگری، پیش بینی نیازهای آینده، برنامه ریزی زمان بندی شده	برنامه ریزی امور مالی	
راه اندازی واحد تحقیق و توسعه، تجهیز سیستم های ایمنی و هشدار دهنده در حد استاندارد	مکانیزم های حسابداری توسعه ای	
آلایندگی ها،	مکانیزم های حسابداری مالی	
جذب منابع خارجی برای توسعه پروژه، ایجاد اعتبار برای توسعه استراتژی ها	بودجه بندی سرمایه‌ای	استفاده از فناوری های نوین
شناسایی فرصت های مختلف سرمایه گذاری، شناسایی جریان های نقدی مربوط،	نوآوری و توسعه فعالیت	
امکان اجرای تحول دیجیتال، سرمایه گذاری در تجهیزات		
درک فرصت های اقتصادی مورد نیاز در آینده، ارتباط با ذی نفعان، هماهنگی بیشتر با سیاست های جدید، نوآوری در تولید محصولات جدید و ارائه خدمات جدید	تشخیص فرصت های تجاری	درک پایداری
مسئولیت اجتماعی شرکت، مراقبت از محیط زیست، کاهش گازهای گلخانه ای	درک مسئولیت های اصلی شرکت	
جدیت مدیر عامل و مدیران ارشد در پایدار کردن شرکت، ایجاد درک مشتری برای همه کارکنان از اهمیت تاثیر در نظر گرفتن اصول پایداری در ایجاد ارزش برای شرکت	اتصال اهداف پایداری با روش های کاری	ادغام کردن
اهمیت همکاری، مشارکت در سطح زنجیره تامین	همکاری در گروه های مشارکتی	
حمایت های مالی دولت در راستای پایداری، پشتیبانی فنی دولت از تولید پاک تر	حمایت دولتی	عوامل قانونی- حمایتی
شفاف و به روز بودن قوانین و سیاستهای مرتبط در پایداری شرکتی، تدوین قوانین خاص متناسب با شرایط و مشخصه های منحصر بفرد صنعت	عوامل قانونی - حقوقی	
افزایش تمرکز بخش های کسب و کار بر وظایف خود، افزایش بهره‌وری و اثربخشی شرکت	استراتژی سطح کسب و کار	استراتژی های سازمان

منبع: یافته های محقق

۴-۲-۶- پیامدها

افزایش سهم بازار و سود، افزایش کیفیت محصول، افزایش رضایت مشتری، افزایش سرمایه گذاری در آینده، افزایش بهره‌وری، نوآوری محصول، افزایش فروش، تاب آوری در شرایط دشوار، شفافیت اطلاعاتی، دسترسی به اطلاعات، کاهش فساد مالی و عملیاتی، واقع بینانه تر شدن صورت های مالی، قدرت پیش بینی اقتصادی آتی، سهولت تصمیم گیری اعتباردهندگان، جذب سرمایه گذاری، یکپارچگی سیستم های اطلاعاتی، بهبود کیفیت تصمیم گیری مدیران، مدیریت زمان و کوتاه شدن زمان انتظار دریافت خدمات، افزایش در نوآوری فرایندها و محصولات، بهبود کیفیت محصولات و خدمات ارائه شده، کاهش اتلاف منابع، کاهش مصرف انرژی، کاهش زباله های صنعتی، "پویایی و تحول زیست محیطی، ارتقای شرکت، اهمیت محیط زیست برای نسل های آتی، پویایی های زیست محیطی، فعالیت های حامی محیط زیست"، "توسعه اجتماعی،

با توجه به تجزیه و تحلیل مصاحبه ها، پیامدهای استفاده از راهبردهای مدل پژوهش، مطابق جدول ۸ ارائه شده است. مصاحبه شوندگان به مفاهیم "اشغال زایی"، "ایجاد و گسترش شغل های پایدار"، "بکارگیری افراد متخصص"، "افزایش افراد کارآفرین حوزه پایداری"، "رشد اقتصادی، تداوم پیشرفت و توسعه، زمینه ساز برای ورود به بازارهای جدید، سرمایه گذاری مشترک اقتصادی"، "رشد صنعتی بلندمدت، زمینه فرصت های برابر و توزیع برابر منافع صنعتی شدن را برای همه مردم، پایداری صنعتی"، "تخصیص بهینه منابع، افزایش منابع مالی و کاهش هزینه های شرکت، جلوگیری از سوءاستفاده و هدررفت منابع، سیاستهای حمایتی پایداری منابع، درآمدزایی از منابع پایدار، رهبری هزینه"، "بهبود عملکرد مالی، تولید پویا، پایداری کل شرکت، بهبود شهرت شرکت، بهبود مزیت رقابتی،

افزایش عملکرد شرکت"، شفافیت و کیفیت اطلاعات حسابداری"، "کیفیت"، کاهش آسیب های زیست محیطی"، "توسعه فعالیت های زیست محیطی شرکت"، "توسعه اجتماعی و فرهنگی"، "تامین رضایت ذی نفعان" دسته بندی نمود. سپس در ۵ دسته "پایداری اقتصادی- صنعتی"، "بهبود وضعیت شرکت"، "توجه به مسائل زیست محیطی"، "پایداری اجتماعی- فرهنگی"، "رضایت ذی نفعان" لحاظ نمود.

توسعه سرمایه اجتماعی پایدار، ارتقای سطح اعتماد، ثبات و پایداری امنیت، تصمیم گیری مشارکت محور، استحکام و حفظ فرهنگ، رضایت سهامداران، مشتریان، کارکنان، تامین کنندگان به عنوان پیامدهای راهبردهای تدوین الگو برای بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت اشاره نمودند که محقق این عوامل را در ۱۱ مقوله فرعی "اشتغال"، "توسعه اقتصادی"، "رشد صنعتی"، "تخصیص بهینه منابع"،

جدول ۸- پیامدها

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کدهای اولیه
پایداری اقتصادی- صنعتی	اشتغال	اشتغال زایی، ایجاد و گسترش شغل های پایدار، بکارگیری افراد متخصص، افزایش افراد کارآفرین حوزه پایداری
	توسعه اقتصادی	رشد اقتصادی، تداوم پیشرفت و توسعه، زمینه ساز برای ورود به بازارهای جدید، سرمایه گذاری مشترک اقتصادی
	رشد صنعتی	رشد صنعتی بلندمدت، زمینه فرصت های برابر و توزیع برابر منافع صنعتی شدن را برای همه مردم، پایداری صنعتی
	تخصیص بهینه منابع	تخصیص بهینه منابع، افزایش منابع مالی و کاهش هزینه های شرکت، جلوگیری از سوءاستفاده و هدررفت منابع، سیاستهای حمایتی پایداری منابع، درآمدزایی از منابع پایدار، رهبری هزینه
	افزایش عملکرد شرکت	بهبود عملکرد مالی، تولید پویا، پایداری کل شرکت، بهبود شهرت شرکت، بهبود مزیت رقابتی، افزایش سهم بازار و سود، افزایش کیفیت محصول، افزایش رضایت مشتری، افزایش سرمایه گذاری در آینده، افزایش بهره وری، نوآوری محصول، افزایش فروش، تاب آوری در شرایط دشوار
بهبود وضعیت شرکت	شفافیت و کیفیت اطلاعات حسابداری	شفافیت اطلاعاتی، دسترسی به اطلاعات، کاهش فساد مالی و عملیاتی، واقع بینانه تر شدن صورت های مالی، قدرت پیش بینی اقتصادی آتی، سهولت تصمیم گیری اعتباردهندگان، جذب سرمایه گذاری، یکپارچگی سیستم های اطلاعاتی
	کیفیت	بهبود کیفیت تصمیم گیری مدیران، مدیریت زمان و کوتاه شدن زمان انتظار دریافت خدمات، افزایش در نوآوری فرایندها و محصولات، بهبود کیفیت محصولات و خدمات ارائه شده
توجه به مسائل زیست محیطی	کاهش آسیب های زیست محیطی	کاهش اتلاف منابع، کاهش مصرف انرژی، کاهش زباله های صنعتی
	توسعه فعالیت های زیست محیطی شرکت	پویایی و تحول زیست محیطی، ارتقای شرکت، اهمیت محیط زیست برای نسل های آتی، پویایی های زیست محیطی، فعالیت های حامی محیط زیست
پایداری اجتماعی- فرهنگی	توسعه اجتماعی و فرهنگی	توسعه اجتماعی، توسعه سرمایه اجتماعی پایدار، ارتقای سطح اعتماد، ثبات و پایداری امنیت، تصمیم گیری مشارکت محور، استحکام و حفظ فرهنگ
رضایت ذی نفعان	تامین رضایت ذی نفعان	رضایت سهامداران، مشتریان، کارکنان، تامین کنندگان

منبع: یافته های محقق

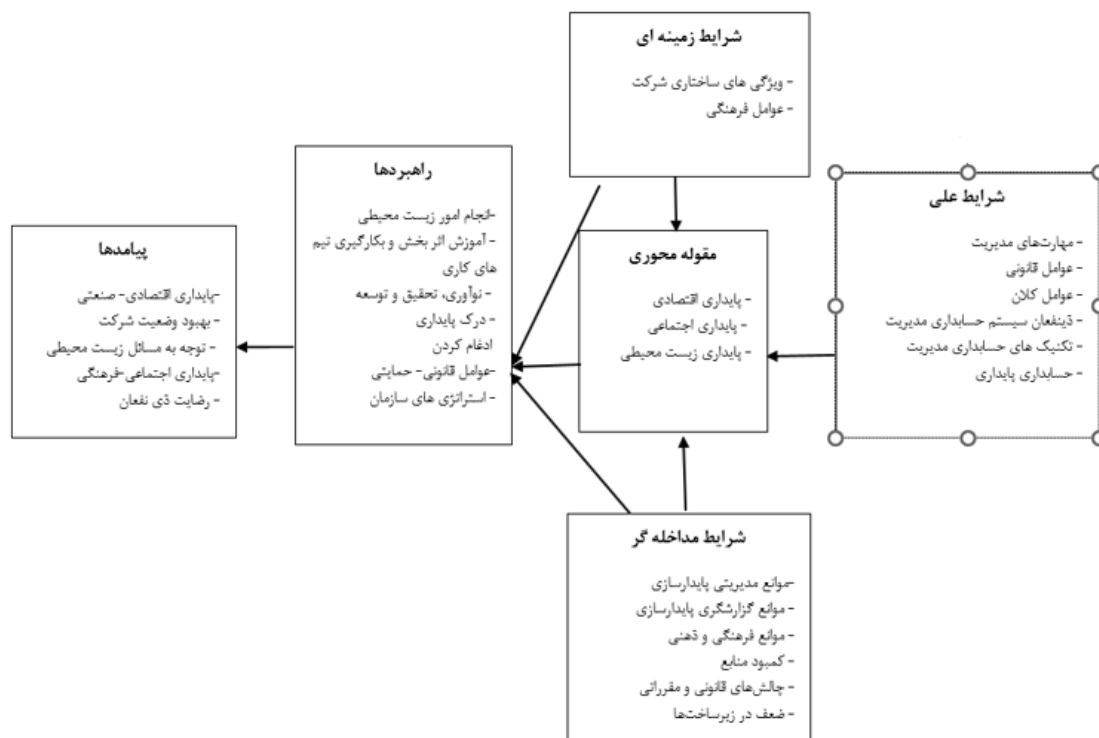
مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت، نشان می دهد که عوامل فرهنگی و ساختاری در بستر سازمان، به همراه فشارهای قانونی و اقتصادی، بر پایداری اقتصادی، اجتماعی و

۳-۴ کدگذاری انتخابی

مرحله اصلی نظریه پردازی، کدگذاری انتخابی است که بر پایه کدگذاری باز و کدگذاری محوری است. مدل پایداری شرکتی

می‌شود، که باید با ارزیابی مستمر و مشارکت ذینفعان همراه باشد. چارچوب نهایی مدل پارادایمی، متشکل از اجزای شش گانه شرایط علی، پدیده محوری، شرایط زمینه ای، راهبردها، شرایط مداخله گر و پیامدها در شکل (۱) نمایان است.

زیست محیطی تأثیرگذارند. شناسایی موانع و توسعه استراتژی‌های نوآورانه و آموزشی برای مدیریت این چالش‌ها ضروری است. در نهایت، اجرای موفق این راهبردها منجر به دستاوردهای مثبت و بهبود مستمر پایداری در ابعاد مختلف



شکل ۲- مدل پایداری شرکت مبتنی بر روش های نوین حسابداری مدیریت

مقاله حاضر می‌تواند به بهبود پایداری شرکت‌ها کمک کند. به عنوان یافته کلیدی، مدل پیشنهادی برای بهبود پایداری شرکت‌ها مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت در شکل (۱) ارائه شده است. در نهایت، هر یک از مقوله‌ها و مفاهیم مدل (به عنوان مدل پیشنهادی استخراج شده از این پژوهش) بر اساس نتایج کیفی تحقیق مورد بحث و اندازه‌گیری قرار گرفته است. محقق در قالب ۴۵۲ مفهوم، ۱۰۲ مقوله فرعی و ۲۸ مقوله اصلی را با استفاده از پارادایم استراوس و کوربین دسته بندی نموده است و با انجام مصاحبه ها و تحلیل داده ها، درک عمیق تری در رابطه با موضوعات مطرح شده بدست آورده است. سپس بین مقوله ها و ویژگی های شناخته شده در مرحله اول کدگذاری باز، حرکت رفت و برگشتی انجام شده است. مصاحبه ها تا جایی ادامه یافت که مقوله ها به حد اشباع تئوریکی رسیدند. بطور کلی، محقق پیامدهای پایداری اقتصادی- صنعتی، بهبود وضعیت شرکت، توجه به مسائل زیست محیطی، پایداری

۵- بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش شناسایی مؤلفه‌های کلیدی و تدوین الگویی برای بهبود پایداری شرکت‌ها با استفاده از روش‌های نوین حسابداری مدیریت است. پژوهش حاضر بررسی و تحلیل عواملی است که می‌توانند به بهبود عملکرد پایدار سازمان‌ها کمک کنند و نقش حسابداری مدیریت در این فرآیند را مورد بررسی قرار دهد و راهکارهایی عملی و قابل اجرا برای تسهیل در اجرای استراتژی‌های پایداری در سازمان‌ها ارائه دهد. برای دستیابی به هدف پژوهش، پس از مصاحبه با خبرگان، متن مصاحبه به عناصر پیام‌دار تفکیک شد تا کدها استخراج گردند. متن هر مصاحبه چندین بار خوانده شد و جملات کلیدی به صورت کد ثبت شدند. این فرآیند شامل کدگذاری باز، محوری و انتخابی بود. بررسی‌ها نشان می‌دهد که پژوهش جامع درباره تدوین الگویی برای بهبود پایداری شرکت‌ها با استفاده از روش‌های نوین حسابداری مدیریت در ایران انجام نشده است. بنابراین، نتایج

(۲۰۱۵) و عزیز پناه و همکاران (۱۴۰۱) به مفاهیم "بودجه"، "برنامه ریزی" و "ارزیابی سرمایه‌گذاری" اشاره شده است که در پژوهش حاضر به عنوان مولفه اصلی "برنامه ریزی، تحقیق و توسعه" با مولفه اصلی شرایط راهبردها سازگار است. اولالکان و جوموک (۲۰۱۷) در پژوهش خود به مفهوم "موانع مالی" و لوپز و هیل (۲۰۱۵) به مفهوم "محدودیت‌های مالی" اشاره نموده‌اند که در پژوهش حاضر به عنوان مولفه فرعی "محدودیت‌های مالی" با شرایط مداخله‌گر سازگار است. در تبیین یافته‌های فوق می‌توان چنین استنباط کرد که با پیاده‌سازی روش‌های نوین حسابداری مدیریت و توجه به مولفه‌های شناسایی شده، شرکت‌ها می‌توانند به بهبود عملکرد مالی و عملیاتی خود بپردازند. این روش‌ها شامل تکنیک‌هایی مانند حسابداری زیست‌محیطی، حسابداری اجتماعی و حسابداری مبتنی بر ارزش هستند که به شرکت‌ها این امکان را می‌دهند تا به طور جامع‌تری به تحلیل داده‌ها و ارزیابی تأثیرات تصمیمات خود بر جنبه‌های مختلف پایداری بپردازند. استفاده از این روش‌ها می‌تواند به شرکت‌ها کمک کند تا هزینه‌ها را کاهش دهند و کارایی را افزایش دهند. با شناسایی و کاهش ضایعات و بهینه‌سازی مصرف منابع، شرکت‌ها می‌توانند هزینه‌های عملیاتی خود را کاهش دهند و با بهبود مدیریت زنجیره تأمین، ریسک‌های مرتبط با تأمین منابع را کاهش دهند. توجه به مولفه‌های پایداری به شرکت‌ها این امکان را می‌دهد که ارزش بیشتری برای ذینفعان خود ایجاد کنند. این ارزش می‌تواند شامل بهبود روابط با مشتریان، کارکنان و جامعه باشد. شرکت‌هایی که به مسئولیت اجتماعی توجه دارند، معمولاً شهرت بهتری در بازار دارند و می‌توانند مشتریان وفادارتری جذب کنند. همچنین، کارکنان در محیط‌های کاری پایدار و مثبت، انگیزه و بهره‌وری بیشتری دارند. در بازارهای امروزی، که رقابت بسیار فشرده است، شرکت‌هایی که به پایداری توجه می‌کنند، می‌توانند به عنوان پیشگامان صنعت عمل کنند. این رویکرد می‌تواند به ایجاد تمایز در محصولات و خدمات منجر شود و به شرکت‌ها این امکان را می‌دهد که در برابر رقبای خود برتری یابند. شرکت‌هایی که به اصول پایداری پایبند هستند، معمولاً در برابر چالش‌های اقتصادی و اجتماعی مقاوم‌تر هستند. این شرکت‌ها با داشتن استراتژی‌های متنوع و پایدار، می‌توانند به راحتی به تغییرات بازار و نیازهای جدید پاسخ دهند. به علاوه، این شرکت‌ها معمولاً بهتر می‌توانند با مسائل مربوط به تغییرات اقلیمی، قوانین زیست‌محیطی و انتظارات اجتماعی مقابله کنند. در نهایت، پیاده‌سازی روش‌های نوین حسابداری مدیریت و توجه به مولفه‌های پایداری نه تنها به بهبود عملکرد مالی شرکت‌ها کمک می‌کند، بلکه به ایجاد ارزش پایدار و مزیت رقابتی در بازار نیز

اجتماعی-فرهنگی و رضایت ذی‌نفعان برای مدل بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت در نظر گرفته است. اجزای مدل در طی این فرآیند منجر به پیامدهایی می‌شود که بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت را به همراه داشته باشد. شرایط علی منجر به بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت شده و سپس این فرآیند تحت تأثیر شرایط زمینه‌ای و مداخله‌گر به راهبردهای مورد نیاز برای دستیابی به بهبود پایداری شرکت مبتنی بر روش‌های نوین حسابداری مدیریت می‌انجامد که پیامدهای آن به پیامدهای پایداری اقتصادی-صنعتی، بهبود وضعیت شرکت، توجه به مسائل زیست‌محیطی، پایداری اجتماعی-فرهنگی و رضایت ذی‌نفعان مرتبط می‌گردد. یافته‌های این پژوهش با نگاه کوماردین (۲۰۲۴)، نارتی و اندریل (۲۰۲۱)، نیر و نیان (۲۰۱۷)، احمد (۲۰۱۷)، آینه و مارشال (۲۰۱۷)، جانسون و اسپالتگر (۲۰۱۶)، راندورا و دابیهیلا (۲۰۱۶)، لوپز و هیل (۲۰۱۵)، احمد و لفتسی (۲۰۱۴)، آرنا و آژونه (۲۰۱۲)، عزیز پناه و همکاران (۱۴۰۱)، رستمی جاز و همکاران (۱۴۰۱)، کردستانی و همکاران (۱۳۹۹) با مفهوم "پایداری" همخوانی دارد که در پژوهش ما به عنوان پدیده محوری لحاظ شد. همچنین ببینگتون و آنرمن (۲۰۱۸)، آمارا و بنلیفا (۲۰۱۷)، احمد (۲۰۱۷)، کازدریون (۲۰۱۷)، جانسون و اسپالتگر (۲۰۱۶)، لوپز و هیل (۲۰۱۵)، غوربل (۲۰۱۶)، احمد و لفتسی (۲۰۱۴)، آرنا و آژونه (۲۰۱۲)، ادرسون و همکاران (۲۰۱۱) و کردستانی و همکاران (۱۳۹۹) در تحقیقات خود به مفهوم "ادغام و یکپارچه‌سازی شیوه‌های حسابداری مدیریت" اشاره داشتند که در پژوهش حاضر مولفه فرعی "سیستم اطلاعاتی یکپارچه‌سازی" با مولفه شرایط علی "تکنیک‌های حسابداری مدیریت" همخوانی دارد. تحقیقات پیشین نشان داد که ظفر و همکاران (۲۰۲۴)، گلدسی و همکاران (۲۰۲۳)، لی و همکاران (۲۰۱۸)، آمارا و بنلیفا (۲۰۱۷)، نوهو و همکاران (۲۰۱۶)، جانسون و اسپالتگر (۲۰۱۶)، لوپز و هیل (۲۰۱۶)، راندورا و دابیهیلا (۲۰۱۶)، آگوو و مورای (۲۰۱۶)، غریب حسینی (۱۴۰۱) و رستمی جاز و همکاران (۱۴۰۱) به مفهوم "دانش"، "آموزش و مهارت"، "نوآوری" و "آگاهی" اشاره داشتند که در پژوهش حاضر در مولفه فرعی "تخصص و دانش مدیریت شرکت" و "مدیریت فعالیت" به عنوان مولفه‌های شرایط علی همخوانی دارد. در تحقیقات پیشین مت و همکاران (۲۰۱۸)، نیر و نیان (۲۰۱۷) به مفهوم "استفاده از فناوری" اشاره داشتند که در پژوهش حاضر به عنوان مولفه اصلی "استفاده از فناوری‌های نوین" با مولفه اصلی شرایط راهبردها سازگار است. به علاوه در تحقیقات آزدین و منصور (۲۰۱۷)، لوپز و هیل

منجر می‌شود. این رویکرد می‌تواند به شرکت‌ها کمک کند تا در برابر چالش‌های اقتصادی و اجتماعی مقاومت بیشتری داشته باشند و به یک مدل کسب‌وکار پایدار و موفق دست یابند.

با توجه به مطالب مطرح‌شده، پیشنهادات اجرایی و کاربردی برای بهبود پایداری شرکت‌ها از طریق روش‌های نوین حسابداری مدیریت به شرح زیر است. نخست، شرکت‌های تولیدی با پیاده‌سازی سیستم‌های مدیریت زیست‌محیطی، می‌توانند به بهینه‌سازی مصرف انرژی و کاهش ضایعات تولیدی پرداخته و با استفاده از فناوری‌های نوین در فرآیند تولید، مصرف آب و انرژی کاهش و با بازیافت مواد اولیه، ضایعات خود را به حداقل برسانند. این اقدامات نه تنها به کاهش هزینه‌های عملیاتی منجر می‌شود، بلکه به بهبود تصویر برند و افزایش رضایت مشتریان نیز کمک می‌کند. یک نمونه ملموس از پیاده‌سازی سیستم‌های مدیریت زیست‌محیطی در ایران، شرکت‌های تولیدی فعال در صنعت ذوب‌آهن است. این شرکت‌ها با پیاده‌سازی فناوری‌های نوین و سیستم‌های مدیریت زیست‌محیطی توانسته‌اند به بهینه‌سازی مصرف انرژی و کاهش ضایعات تولیدی بپردازند. به‌عنوان مثال، این شرکت‌ها با استفاده از سیستم‌های بازیافت حرارتی، از حرارت ضایعات خود برای تأمین انرژی مورد نیاز در فرآیند تولید استفاده می‌کنند، که به کاهش قابل توجهی در مصرف سوخت‌های فسیلی منجر شده‌اند. این اقدامات نه تنها هزینه‌های عملیاتی شرکت‌ها را کاهش داده است، بلکه به بهبود تصویر برند و افزایش رضایت مشتریان نیز کمک کرده است. دوم، توسعه معیارهای کلیدی عملکرد (KPIs) مرتبط با پایداری، که ابعاد مالی، اجتماعی و محیطی را در بر می‌گیرد، به‌طور چشمگیری در مدیریت مؤثر و جامع سازمان‌ها ضروری است. این معیارها نه تنها باید به‌طور منظم ارزیابی و به‌روز شوند، بلکه باید قابلیت انعطاف‌پذیری داشته باشند تا با تغییرات محیطی و بازار هماهنگ شوند. در کنار این، برگزاری کارگاه‌های آموزشی و دوره‌های تخصصی برای کارکنان در زمینه اهمیت پایداری و تکنیک‌های نوین حسابداری مدیریت می‌تواند به ترویج یک فرهنگ سازمانی قوی و متعهد به اصول پایداری بیانجامد. این اقدامات نه تنها به شفاف‌سازی اهداف پایداری کمک می‌کند، بلکه موجب بهبود عملکرد کلی سازمان و افزایش رضایت ذینفعان نیز خواهد شد. به‌عنوان مثال، شرکت‌های تولیدی در صنعت خودرو در راستای تقویت پایداری محیطی و اجتماعی، اقدام به تعیین و پیاده‌سازی KPIs مرتبط با مصرف انرژی، کاهش آلاینده‌ها، و بهبود رضایت مشتریان کرده‌اند. سوم، استفاده از فناوری‌های نوین مانند نرم‌افزارهای تحلیلی پیشرفته برای جمع‌آوری و تحلیل داده‌های پایداری، به افزایش شفافیت در گزارشگری کمک می‌کند. ایجاد سیستم‌های گزارشگری که به‌طور منظم

عملکرد پایداری را به ذینفعان مانند مشتریان و تأمین‌کنندگان ارائه دهند، اهمیت ویژه‌ای دارد. برقراری ارتباط نزدیک با این ذینفعان به شناسایی نیازها و انتظارات آن‌ها یاری می‌رساند. شناسایی ریسک‌های محیطی و اجتماعی و تدوین استراتژی‌های مدیریت ریسک نیز برای کاهش تأثیرات منفی لازم است. همچنین، فرآیندهای ارزیابی مستمر برای شناسایی نقاط قوت و ضعف و تشویق به نوآوری در محصولات و خدمات پایدار، به موفقیت شرکت کمک می‌کند. مشارکت در پروژه‌های اجتماعی و محیطی نیز می‌تواند اعتبار شرکت را افزایش دهد و به بهبود جامعه و محیط‌زیست کمک کند. این اقدامات، به شرکت‌ها در دستیابی به مدل کسب‌وکار پایدار و بهبود عملکرد مالی یاری می‌رساند. محدودیت‌های پژوهش فوق داده‌های ناکافی و دشواری در جمع‌آوری اطلاعات، عدم وجود استانداردهای یکپارچه برای اندازه‌گیری پایداری و محدودیت‌های زمانی و مالی است.

فهرست منابع

- رادفرنیبا، مریم، گیلانی نیای صومعه سرائی، بهنام، صمدی لرگانی، محمود و پورعلی، محمدرضا. (۱۴۰۴). ارائه مدل حسابداری مدیریت جهت بهبود بهره‌وری شرکت با رویکرد ساختاری تفسیری. مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار، ۱-۱۹.
- کریمی، مژگان، غیاثوند، علیرضا و همت فر، محمود. (۱۴۰۳). واکاوی مولفه‌های مؤثر بر عملکرد پایداری شرکت‌ها با استفاده از تکنیک تحلیل عاملی تأییدی. حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۴(۴).
- شکریایی فرد، پانیده، رهنمای رودپشتی، فریدون و خان محمدی، محمد حامد. (۱۴۰۲). شناسایی مولفه‌های مؤثر بر تکامل حسابداری مدیریت با استفاده از روش ANP فازی در بین شرکتهای عضو سازمان بورس و اوراق بهادار. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۲(۴۶)، ۴۱۰-۳۹۱.
- شکریایی فرد، پانیده، نیکومرام، هاشم و خان محمدی، محمد حامد. (۱۴۰۲). ارائه الگویی برای تکامل حسابداری مدیریت در سازمانهای دولتی و خصوصی با رویکرد نهادی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۹۴-۱۷۷، ۱۲(۴۷).
- ملک حسینی، حمید رضا، عربصالحی، مهدی و فروغی، داریوش. (۱۴۰۴). تاثیر ویژگی‌های هیئت مدیره از طریق تکنیک‌های حسابداری مدیریت نوین بر عملکرد مالی

- rate sustainability reporting: evidence from the Arctic National Wildlife Refuge Bill. *Journal of Business Ethics*, 152(3), 865–886. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3375-4>.
- CIMA. (2014) Global management accounting principles: Driving better business through improved performance. http://www.cimaglobal.com/Global/2015%20syllabus/GMAP_executive%20summary.pdf Accessed 19 February 2019.
- Cokins, G. (2021). *Activity-Based Costing: Making It Work for Small and Mid-Sized Companies*. Wiley
- Cooper, R., Slagmulder, R. (2021). *Target Costing and Value Engineering*. Routledge. SBN 9781563271724. 424 Pages Published May 31, 1997 by Productivity Press
- Freeman, R.E., (2010). The politics of stakeholder theory: some future directions. *Business Ethics Quarterly* 4 (4), 409–429.
- Ghazalat.,A. Mansour.,A., Alkhasawneh.,SH., Alhmood.M.(2025). Investigating the effect of contingent factors on performance of SMEs: The mediating role of management accounting system., January 2025 *Human Systems Management*., DOI:10.1177/01672533251317072
- Ittner, C.D., Larcker, D.F. (1998), Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction. *Journal of Accounting Research*, 36, 1-35.
- Lee, M. K. K. (2019). Effective green alliances: An analysis of how environmental nongovernmental organizations affect corporate sustainability programs. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 26(1), 227–237. <https://doi.org/10.1002/csr.1674>
- López, O. L., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management accounting in small and medium-sized enterprises: Current knowledge and avenues for further research. *Journal of Management Accounting Research*, 27(1), 81–119
- Nair, S., & Nian, Y. S. (2017). Factors affecting management accounting practices (MAPs) in Malaysia. *International Journal of Business and Management*. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v12n10p177>.
- Nasreen, T., Baker, R., & Rezanian, D. (2023). Sustainability reporting—a systematic review of various dimensions, theoretical and methodological underpinnings. *Journal of Financial Reporting and Accounting*.
- Nartey, S.N., van der Poll, H.M. Innovative management accounting practices for sustainability of manufacturing small and medium enterprises. *Environ Dev Sustain* 23, 18008–18039 (2021). <https://doi.org/10.1007/s10668-021-01425-w>
- Mohammadi, M. A. D., Mardani, A., Khan, M. N. A. A., & Streimikiene, D. (2018). Corporate sustainability disclosure and market valuation in a Middle Eastern Nation: Evidence from listed firms on the Tehran Stock Exchange: Sensitive industries versus non-sensitive industries. *Economic Research-Ekonomska Istrazivanja*, 31, 36–117.
- شرکت‌ها. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۳۶-۱۷(۵۴)، ۱۴.
- نعیمی، سمیه، یزدی فر، حسن، شفیعی، حسین. (۱۴۰۲). شناسایی مولفه‌های پذیرش نوآوری‌های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی با استفاده از رویکرد تحلیل عاملی اکتشافی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۶۰-۱۴۵، ۱۲(۴۷).
- Abdelhalim, A.M. (2024), "How management accounting practices integrate with big data analytics and its impact on corporate sustainability", *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. 22 No. 2, pp. 416-432. <https://doi.org/10.1108/JFRA-01-2023-0053>.
- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2022). "The Impact of Modern Management Accounting Practices on Business Performance: Evidence from Digital-Driven Firms."
- Ahmad, K. (2017). The implementation of management accounting practices and its relationship with performance in small and medium enterprises. *International Review of Management and Marketing*, 7(1), 342–353.
- Assad,S.N., Hamdan, N.B., Zakaria,B.(2024). THE IMPACT OF MANAGERIAL ACCOUNTING PRACTICES ON FINANCIAL PERFORMANCE: A PRELIMINARY REVIEW. e-ISSN: 2948-460X. <https://ibaf.usim.edu.my>
- Ashrafi, M., Adams, M., Walker, T. R., & Magnan, G. (2018). How corporate social responsibility can be integrated into corporate sustainability: a theoretical review of their relationships. *International Journal of Sustainable Development and World Ecology*, 25(8), 672–682. <https://doi.org/10.1080/13504509.2018.1471628>
- Argile's, J.M., Slof, E.J. (2003), The use of financial accounting information and firm performance: An empirical quantification for farms. *Accounting and Business Research*, 33(4), 251-273.
- Barker, R. (2025). Corporate sustainability reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 49, 107280.
- Broccardo, L., Giordino, D., Yaqub, M. Z., & Alshibani, S. M. (2025). Implementing sustainability: What role do knowledge management and management accounting play? Agenda for environmentally friendly businesses. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 32(1), 383-403.
- Capros, P., de Vita, A., Tasios, N., Siskos, P., Kannavou, M., Petropoulos, A., et al. (2016). EU Reference scenario 2016: Energy, transport and GHG emissions trends to 2050. EU Reference scenario, European Commission, Luxembourg. https://ec.europa.eu/energy/sites/ener/files/documents/ref2016_report_final-web.pdf Accessed 19 February 2019.
- Cho, C. H., Laine, M., Roberts, R. W., & Rodrigue, M. (2018). The frontstage and backstage of corpo-

- Volker, F. (2015). Can target costing be applied in green logistics? evidence from a conjoint analysis. *ECIS*, 2015(47), 1-15. <https://doi.org/10.18151/7217315> .
<https://www.tasnimnews.com/fa/news/1399/03/21/2283724>
<http://www.asrekhodro.com/Mobile/News/260412>
- 1488-1511. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2018.1486722>.
- Odunjo, O., Crane, A., & McDonagh, P. (2025). Stakeholder existential authenticity and corporate social responsibility. *Journal of Management Studies*, 62(1), 1-28.
- Odonkor, B., Kaggwa, S., Ugomma Uwaoma, P., Olanipekun Hassan, A. and Ajoke Farayola, O., (2025). A review of U.S. management accounting evolution: Investigating shifts in tools and methodologies in light of national business dynamics., *World Journal of Advanced Research and Reviews*, ISSN Approved International Journal with High Impact Factor for fast publication of Research and Review articles., Vol. 25, Issue 1, Jan. 2025., Article DOI: 10.30574/wjarr.2024.21.1.2722.
- Saqib, Z. A., Ikram, M., & Qin, L. (2025). Mediating role of eWOM's in green behavior interaction and corporate social responsibility: a stakeholder theory perspective. *International Journal of Ethics and Systems*.
- Schaltegger, S., Christ, K. L., Wenzig, J., & Burritt, R. L. (2022). Corporate sustainability management accounting and multi-level links for sustainability—A systematic review. *International journal of management reviews*, 24(4), 480-500.
- Schaltegger, S. and Burritt, R. (2010). Sustainability Accounting and Reporting: Fad or Trend?, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(7), 829 – 846.
- Shank, J. K., & Govindarajan, V. (2022). *Strategic Cost Management: The New Tool for Competitive Advantage*.
- Shields, J. & Shelleman, J.M. (2015). Integrating sustainability into SMEs strategy. *Journal of Small Business Strategy*, 25(2), 59–78. Retrieved from <https://libjournals.mtsu.edu/index.php/jsbs/article/view/561>.
- Strauss, A.L. and Corbin, J.M. (1998). Basics of qualitative research: techniques and procedures for developing grounded theory, 2nd edition, Thousand Oaks, California.
- Rahnamae Roudpeshiti, Fereydoun, Shokraei Fard, Paniz, Khan Mohammadi, Mohammad Hamed. (1402). Identifying the components of using management accounting method with fuzzy ANP method among member companies of the Securities and Exchange Organization. *Knowledge of Management Accounting and Auditing*, 12(46), 391-410.
- Rustam, A., Wang, Y., & Zameer, H. (2019). Does foreign ownership affect corporate sustainability disclosure in Pakistan? A sequential mixed methods approach. *Environmental Science and Pollution Research*, 26(30), 31178–31197. <https://doi.org/10.1007/s11356-019-06250-3>
- Vardari, L., Gashi, R., & Ahmeti, G. (2020). The impact of corporate sustainability index on BIST sustainability index. *European Journal of Sustainable Development*, 9(2), 375–390. <https://doi.org/10.14207/ejsd.2020.v9n2p375>



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 16/ No. 64/ Winter 2027

Identification of Components and Development of a Model for Improving Corporate Sustainability Based on Modern Management Accounting Methods Using Grounded Theory

Fatemeh Malchi

Department of Accounting, Bu.C., Islamic Azad University, Bushehr, Iran.

Fateme.malchi@iau.ir

Mehran Hossein Afshari

Department of Accounting, Bu.C., Islamic Azad University, Bushehr, Iran. (Corresponding Author)

me.hossein@iau.ac.ir

Mehdi Rezaei

Department of Accounting, School of Business and Economics, University Persian Gulf, Bushehr, Iran.

m.rezaei@pgu.ac.ir

Abstract

The concepts of sustainability and social responsibility are vital for companies, necessitating attention to environmental and social issues. Management accounting can contribute to the improvement of sustainability indicators; however, the integration of innovative methods into corporate strategies is essential for achieving sustainability. The researcher aims to identify the indicators and components that enhance corporate sustainability by describing and modeling these methods. In this paper, the researcher employs a grounded theory approach to present a conceptual model aimed at improving corporate sustainability through innovative management accounting practices, based on interviews with experts. The results are structured within a model comprising six categories: causal conditions, managerial factors, legal factors, macroeconomic factors, stakeholders in the management accounting system, innovations in management accounting, and sustainability accounting. Additionally, structural characteristics of the company and cultural factors are identified as contextual conditions. The barriers to sustainable practices include managerial obstacles, financial constraints, reporting challenges, cultural and cognitive barriers, resource shortages, and legal and regulatory challenges, categorized as intervening conditions. Strategies identified include environmental actions, effective training, the establishment of working teams, planning, research and development, the adoption of new technologies, understanding sustainability, integration, legal-supportive factors, and organizational strategies. The outcomes encompass economic-industrial sustainability, improvement of the company's status, attention to environmental issues, social-cultural sustainability, and stakeholder satisfaction.

Keywords: Management Accounting, Modern Management Accounting Methods, Corporate Sustainability, Grounded Theory

