

« علوم مدیریت »

سال اول - شماره ۴ - بهار ۱۳۸۷

ص ص ۳۶-۷

ارزیابی وضعیت و تاثیر آموزشهای حسابداری برای مدیران غیر مالی

دکتر فریدون رهنمای رودپشتی^۱

ایوب ظهرابی^۲

حیدر محمدزاده سالطه^۳

چکیده

مدیریت فرایند تصمیم گیری است و تصمیم گیری نیازمند اطلاعات است. از میان اطلاعات گوناگونی که مدیران برای اخذ تصمیمات خود بدان نیازمندند، اطلاعات مالی جایگاه ویژه ای دارد، چرا که اکثر تصمیمات مدیران یا مستقیم و یا بطور غیرمستقیم پیامدهای مالی دارند که وضعیت مالی مؤسسه را تحت تاثیر قرار می دهد. بنابراین مباحث و تکنیکهای حسابداری بعنوان ابزاری مهم می تواند مدیریت واحد اقتصادی را در تصمیمات مربوط به تامین، تخصیص و کنترل منابع اقتصادی یاری دهد؛ که ارتقاء دانش و توانمندی بکارگیری این ابزار، خود مقوله ای بسیار مهم در آموزش مدیران است.

محور اصلی این تحقیق بررسی میزان تاثیر آموزش حسابداری بر تصمیم گیریهای مدیران می باشد؛ در واقع هدف، بررسی نحوه آموزش این مباحث به

^۱ - دانشیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران (Rahnama@iaui.ir)

^۲ - عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرند

^۳ - عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرند و دانشجوی دکتری حسابداری

مدیران و اینکه مباحث مربوطه تاچه حد متناسب با نیازهای مدیران در جهت رفع نیازهای اطلاعاتی مرتبط با تصمیم گیریهایشان می باشد. براساس نتایج این تحقیق درشرکتهای مورد بررسی مباحث مربوط به صورتهای مالی، تجزیه و تحلیل بهای تمام شده و حجم فعالیت و سود و بودجه بندی جامع مورد استفاده قرار میگیرد، ولی در مورد سایر مباحث حسابداری، کاربردها جزئی و محدود است.

در این تحقیق سعی شده است براساس نتیجه مربوط به نظر سنجی از مدیرانی که دوره مربوطه را گذرانده اند نسبت به شناسایی عوامل و موانع بکارگیری این مباحث در شرکتهای مورد بررسی اقدام شود و پیشنهاداتی در جهت رفع موانع احتمالی موجود در سرراه استفاده از مباحث حسابداری مورد نیاز مدیران در شرکتهای تحت تابعه ارائه شود. انتظار می رود با استناد به نتایج این تحقیق زمینه های لازم جهت استفاده از مباحث حسابداری و بخصوص حسابداری مدیریت در کلیه شرکتهای ایجاد شود.

تحقیق حاضر همچنین میزان اهمیت هر یک از مباحث مطروحه را از دیدگاه مدیران شرکتهای تحت بررسی، مشخص نموده و تغییر زود به زود مدیران، عدم آشنایی کارکنان قسمت حسابداری و عدم آشنایی مدیران با مباحث تکنیکهای حسابداری را محدودیتهای اساسی در بکارگیری عملی این موارد دانست.

واژه های کلیدی: حسابداری مدیریت، مدیران غیر مالی، آموزش حسابداری

مقدمه

سیر تحول تاریخی تمدنهای بشری نشان دهنده این حقیقت است که تمامی جوامع انسانی به مرور و بر اثر پیشرفت درعلوم و فنون سطح زندگی خود را ارتقا بخشیده اند و این مسئله از طریق ایجاد تکنولوژی های نوین صورت پذیرفته که این امر نیز به نوبه خود باعث ایجاد پیچیدگیهای بسیاری در امر هدایت و کنترل فعالیتهای مربوط به این صنایع گردیده است. از سوی دیگر عواملی چون افزایش

روز افزون جمعیت، تغییرات الگوی مصرف و روشهای تولید باعث مشکلات و پیچیدگیهای عدیده ای در اداره امور سازمانها و موسسات تجاری شده است. بنابر این امروزه نیاز به مدیریتی کارآمد در سطوح مختلف بیشتر احساس می گردد. از سوی دیگر مدیریت این موسسات برای اداره مطلوب سازمانهای تحت نظارت و سرپرستی و ایفای وظایف اصلی، برنامه ریزی، سازماندهی، هدایت و کنترل، نیازمند اطلاعاتی هستند، که بطور موثر با استفاده از منابع محدود موجود برای دستیابی به اهداف اساسی تعیین شده بکار گرفته شود.

هیچ مدیری ولو اینکه بسیار با هوش و دانا باشد نمیتواند بدون اطلاع از حقایق کار و عملیات یک موسسه تصمیم درست و مناسب اتخاذ نماید. مدیرانی که بر اساس فرضیات و اعتقادات شخصی و بدون توجه به واقعیتهای موسسه، تصمیماتی اتخاذ کرده اند نتایج نامطلوبی بار آورده و موسسه خود را در تنگنا و فشار مالی و بحران اقتصادی قرار می دهند. (کدخدائی، ۱۳۷۶، ۳۳) مجموعه این شرایط و نیاز به اطلاعات مربوط، صحیح و به موقع جهت برنامه ریزی، سازماندهی و نهایتاً کنترل، باعث گردیده است تا حسابداری (به ویژه حسابداری مدیریت) بعنوان یک واحد ستادی که جهت اخذ تصمیمات مختلف، اطلاعات مفیدی به مدیریت ارائه می نماید، مطرح گردد. بنابراین آشنا کردن مدیران با مهمترین و ضروری ترین مباحث حسابداری و ارتقاء دانش آنها در جهت استفاده مطلوب تر از نتایج سیستم های اطلاعاتی حسابداری امری حیاتی برای چرخه صنعت کشور محسوب می شود.

بیان مسئله ی پژوهش

فن آوری و تکنولوژی و به تبع آن روشهای تولید در حال پیشرفت می باشد و این تحول بصورت فزاینده ای در حال گسترش است. لذا مدیریت و روشهای آن می بایست همگام با پیشرفت تکنولوژی تغییر اساسی یابد تا از طریق برنامه ریزی و

کنترل و تصمیم‌گیریهای مدیریت دقیقتر و آسانتر شود. در این میان حسابداری و بویژه حسابداری مدیریت بعنوان یک سری تکنیک و ابزار برای فراهم آوردن اطلاعات مربوط، به موقع و بهینه در سطوح مختلف مدیریت مورد توجه می‌باشد. هدف حسابداری فراهم نمودن اطلاعات لازم و مناسب برای برطرف کردن نیازهای متعدد و متنوع استفاده‌کنندگان از این اطلاعات می‌باشد. (رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۶، ۴۸) بررسی استفاده‌کنندگان متعدد اطلاعات حسابداری دلالت بر آن دارد که آنان به دو بخش تقسیم می‌گردند:

۱- بخش داخلی (درون سازمانی) ۲- بخش خارجی (برون سازمانی)

این موضوع باعث تمایز بین دو نوع حسابداری است که منعکس‌کننده اطلاعات مورد نیاز هر یک از استفاده‌کنندگان داخلی و خارجی می‌باشد. حسابداری مالی در ارتباط با فراهم نمودن اطلاعات مورد نیاز برای گروههای برون سازمانی از قبیل سهامداران، سرمایه‌گذاران بالقوه، اعتبار‌دهندگان و دولت می‌باشد، در حالیکه حسابداری مدیریت در ارتباط با فراهم نمودن اطلاعات مورد نیاز مدیران در اخذ تصمیمات مناسب در سازمان می‌باشد. طبق جدیدترین تعریف انجمن ملی حسابداران آمریکا^۱ (N.A.A) حسابداری مدیریت عبارت است از فرایند تشخیص، اندازه‌گیری، جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و تفسیر و ارائه اطلاعات اقتصادی مورد استفاده مدیریت به منظور برنامه‌ریزی، ارزیابی و کنترل عملیات یک سازمان و یا به عبارت بسیار مختصر به استفاده از اطلاعات درون سازمان می‌پردازد. (بلکوئی، ۱۹۸۰، ۱۸) بنابر این میتوان گفت که حسابداری مدیریت یک سیستم اطلاعاتی با کاربرد درون سازمانی است.

^۱- National Association of Accountants

در سمینارها و میزگردهای^۱ که در رابطه با حسابداری در ایران انجام گرفته، غالباً بیان می‌دارند که استفاده مؤثر و کافی از تکنیکهای حسابداری و اطلاعات حسابداری در درون سازمانها صورت نمی‌گیرد. عدم آگاهی مدیران از اهمیت اطلاعات حسابداری و تکنیکهای حسابداری مدیریت، عدم تخصص کافی کارکنان قسمت حسابداری از این روشها و تکنیکها، تغییر زود هنگام مدیران، انحصاری بودن تولید و فروش محصول، عدم رضایت بخش بودن وضعیت اقتصادی شرکت و ... به عنوان عوامل مؤثر در عدم استفاده کافی از تکنیکها و روشهای حسابداری مدیریت در شرکتهای عنوان شده است.

در این راستا محقق کوشیده است میزان آشنایی و استفاده از مباحث حسابداری، علل عدم استفاده مؤثر از اطلاعات حسابداری، میزان آگاهی مدیران مالی و کارکنان حسابداری با تکنیکها و روشهای حسابداری مدیریت و روشهای توسعه بکارگیری این تکنیکها و روشها را در جامعه مدیران تحت آموزشهای حسابداری مشخص نماید.

اهمیت موضوع پژوهش

جهت ایجاد ارتباط بین وظیفه برنامه ریزی اولیه و کنترل ثانویه نیاز به حلقه ارتباطی می‌باشد که این حلقه ارتباطی، سیستم اطلاعات حسابداری می‌باشد که ارتباط مؤثر، انتقال مداوم اطلاعات، حسابداری سنجش مسؤلیت و انعطاف مدیریت را امکان پذیر می‌سازد. حسابداری یکی از مهمترین ابزارهای مدیریت است که گزارشگری و تحلیل اطلاعات و آمار تاریخی و پیش بینی را ارایه می‌کند. این گزارشها و تحلیلها، مدیریت را در توسعه امکانات بالقوه، بهبود فرصتهای موجود، برقراری کنترلهای عملیاتی جدی و در عین حال انعطاف پذیر، یاری می‌نماید و فرایند مدیریت را از طریق ارزیابی عینی اطلاعات کسب شده،

گسترش می دهد. اهمیت مباحث حسابداری براساس تاثیر آنها بر بهبود عملکرد و موفقیت هر یک از سطوح مختلف مدیریت، چه در شناخت مسائل و چه در حل آنها مشخص می گردد.

سیستم حسابداری مدیریت بر خلاف سیستم حسابداری مالی مقید به رعایت اصول پذیرفته شده حسابداری که توسط مراجع ذیصلاح تدوین می گردد نمی باشد، بلکه به شرایط و زمینه هایی مانند میزان آگاهی و اعتقاد مدیران موسسات نسبت به استفاده درست از اطلاعات در تصمیم گیری و برنامه ریزی و کنترل، دانش نظری و تخصصی مسؤلان مالی در جهت استفاده از سیستم حسابداری مدیریت و میزان اجبار و الزام استقرار یاد شده به منظور پاسخگویی به استفاده کنندگان مربوط، بستگی برحسب اینکه کدامیک از این شرایط یا زمینه ها می شوند. (رهنمای رودپشتی، همان مأخذ، ۳۵)

در کشور ما با توجه به منابع موجود، به شکل بسیار محسوسی عدم استفاده بهینه از منابع مشهود است و قسمت زیادی از مشکل، در عدم بکارگیری صحیح مدیریت از منابع تحت اختیارش می باشد. بعبارت دیگر، مدیران ما اطلاعات کاربردی لازم جهت تصمیم گیری اقتصادی و یا مقایسه پروژه های مختلف را به درستی در اختیار ندارند. از طرف دیگر می توان به مسئله، از بعد عدم توانایی مدیران در درک صحیح اطلاعات حسابداری مدیریت پرداخت؛ که در هر دو صورت جهت رفع مشکل باید مدیران، خود توانایی درک اطلاعات را داشته باشند و همچنین با اشراف بر تاثیر این اطلاعات در تصمیم گیریهایشان، از مجموعه مالی خود خواستار اطلاعات مفید و به موقع باشند.

اهداف پژوهش

ارزیابی کلی و تجربی وضعیت سیستمهای حسابداری نشان می دهد که به رغم اقدامات و کوششهای زیاد که در بکارگیری فنون و تکنیکهای توسعه یافته

حسابداری مدیریت تا کنون در بیشتر شرکتها صورت گرفته ، هنوز بین وضعیت موجود و وضعیت مطلوب فاصله زیادی وجود دارد. (میزگرد حسابداری مدیریت ، همان مأخذ ، ۱۴).

بطور خلاصه حسابداری برای مدیران دارای اهداف و نقشهای زیر است :
(رهنمای رودپستی ، ۱۳۸۶، ۸)

الف) تامین اطلاعات مورد نیاز مدیران برای تصمیم گیری و برنامه ریزی

ب) کمک به مدیران در رهبری و کنترل فعالیتهای عملیاتی

ج) انگیزش مدیران و کارکنان برای فعالیت در راستای هدفهای سازمان و

د) سنجش و ارزیابی عملکرد واحدهای تابعه ، مدیران و سایر کارکنان سازمان

با توجه به نکات فوق و بر همین اساس در این تحقیق سعی گردیده است تا با بررسی وضعیت آموزشهای حسابداری برای مدیران ، به ارزیابی تاثیر و نتایج اینگونه آموزشها روی افراد مذکور پرداخته شود . عبارت دیگر در راستای نقش کلیدی اطلاعات در تصمیم گیریهای مدیریت ، می خواهیم به سهم و تاثیر اطلاعات حسابداری بر عملکرد مدیران پردازیم .

مباحث تئوریک و دستاوردهای جدید در همه علوم ، مدیون تحقیق و مطالعه پیرامون مشکلات و مسائلی است که روشن شدن آنها می تواند پایه و اساس سایر تحقیقات و بررسیهای عملی گردد .

در این تحقیق سعی شده است میزان آشنایی و استفاده از تکنیکهای حسابداری ، علت عدم استفاده مؤثر از اطلاعات حسابداری ، میزان آگاهی مدیران مالی و کارکنان حسابداری با تکنیکها و روشها مورد بررسی قرار گیرد ، که اطلاعات لازم از طریق پرسشنامه و مصاحبه از مدیران تحت آموزشهای حسابداری جمع آوری گردیده است .

متغیرهای پژوهش

در این تحقیق متغیرها به دو بخش اصلی تقسیم می شوند که شامل:

۱- متغیر مستقل

۲- متغیر وابسته است.

در تحقیق حاضر متغیر مستقل که توسط محقق جهت دستکاری و اندازه گیری انتخاب شده، تکنیکهای حسابداری مدیریت است و متغیر وابسته که مورد مشاهده قرار گرفته، تا تاثیر تغییرات در متغیر مستقل، در آن مشخص گردد؛ مدیران تحت آموزشهای حسابداری هستند.

فرضیات پژوهش

در راستای اهداف اصلی تحقیق فرضیاتی به شرح ذیل در دو بخش طراحی

گردیده اند:

فرضیه های گروه I:

- ۱) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث اقلام صورتهای مالی اساسی و گزارشهای مالی در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند.
- ۲) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث تجزیه و تحلیل بهای تمام شده - حجم فعالیت و سود در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند
- ۳) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث هزینه یابی استاندارد در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند.
- ۴) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث بودجه بندی سرمایه ای در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند.
- ۵) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث بودجه بندی جامع در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند.

- ۶) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث حسابداری سنجش مسؤلیت در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند.
- ۷) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث هزینه یابی مستقیم در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند .
- ۸) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث برنامه ریزی خطی در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند .
- ۹) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث مدل‌های کنترل موجودی در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند .
- ۱۰) مدیران تحت آموزشهای حسابداری از مبحث روشهای تامین منابع مالی در تصمیم گیریهای خود استفاده می کنند.

فرضیه های گروه II :

- ۱) عدم آشنایی مدیران با تکنیکهای حسابداری باعث عدم بکارگیری مؤثر تکنیکهای حسابداری گردیده است .
- ۲) عدم تخصص کافی کارکنان حسابداری موجب عدم استفاده مؤثر از تکنیکهای حسابداری گردیده است .

قلمرو پژوهش

قلمرو زمانی : از آنجاییکه هدف کسب نظرات پاسخگویان در مورد موضوع تحقیق بوده است. لذا نظر پاسخگویان در زمان انجام تحقیق میدانی در سال ۱۳۸۶ ملاک عمل بوده است .

قلمرو مکانی : با توجه به جامعه آماری ، قلمرو مکانی شرکتهای تحت آموزش سازمان مدیریت صنعتی می باشند .

مندولوژی پژوهش

تحقیق در علوم اجتماعی بطور اعم و در حسابداری بطور اخص بدلیل مشکلات فراوانی که در روش قیاسی وجود دارد از طریق روش استقرائی انجام می پذیرد و اساس کار آن مطالعه نمونه و تعمیم نتایج آن به کل می باشد در حالیکه در روش قیاسی ابتدا کل جامعه مورد بررسی قرار می گیرد و پس از آنکه نتایج واقعی بدست آمد به کلیه اجزا تعمیم داده شود. (رسول، ۱۳۷۷، ۸۶).

روش پژوهش بصورت پیمایشی و توصیفی می باشد.

جامعه آماری پژوهش

جامعه آماری تحقیق حاضر شامل کلیه شرکتهایی می شود که مدیران آنها توسط مراجع ذیصلاح تحت آموزشهای حسابداری بوده اند، این تعداد بالغ بر ۱۵۰ مدیر می باشد.

حجم نمونه پژوهش

محقق برای بالا بردن اعتبار بیرونی تحقیق قصد داشت تا از تمام مدیران مورد بحث استفاده نماید ولی به علت محدودیتهای موجود تنها تعداد ۸۷ نفر از مدیران تحت آموزش برای محقق معرفی شدند که ۲ نفر از این مدیران هم به دلایل مختلف دیگر امکان دسترسی میسر نشد بنابراین محقق علیرغم تلاش خود وبا گرفتن تمام مدیران تحت اختیار به یک نمونه ۸۵ نفری دست پیدا کرد.

روش و ابزار گردآوری اطلاعات پژوهش

محقق پس از تهیه لیست شرکتهایی که مدیرانشان تحت آموزش حسابداری بوده اند و تنظیم آنها به دو بخش شرکتهای در سطح شهر تهران و شرکتهای شهرستان اطلاعات خود را گردآوری نمود. روش گردآوری بدین صورت بود که محقق به لحاظ در دسترس بودن شرکتهای فعال در سطح شهر تهران خود مستقیماً

به شرکتها مراجعه نموده و پرسشنامه را در اختیار مدیران شرکتها قرار می داد. محقق قبل از ارائه پرسشنامه توضیح مختصری در رابطه با اهداف تحقیق ارائه می نمود تا شاید بتواند اعتماد مدیران را جلب نموده تا در نهایت، پرسشنامه ها با دقت پاسخ داده شوند.

بخش دوم شرکتها، به لحاظ وجود محدودیتهای فراوان، محقق نتوانست شخصا اطلاعات را گردآوری نماید. برای این منظور از دورنما (فکس) استفاده کرد. بنابراین روش جمع آوری اطلاعات در این بخش بصورت غیر مستقیم و بدون حضور محقق صورت گرفت. بطور کلی تمامی پرسشنامه ها بصورت انفرادی و از مدیران ارشد شرکتها گرفته شده است.

نظر به اینکه جامعه مورد بررسی شرکتهای تحت آموزش سازمان مدیریت صنعتی می باشد برای جمع آوری اطلاعات به منظور آزمون فرضیات تعیین شده مبتنی بر "ارزیابی وضعیت و تاثیر آموزشهای حسابداری مدیریت برای مدیران غیر مالی" اقدام به تهیه پرسشنامه گردید.

سوالات پرسشنامه متشکل از چهار بخش زیر میباشد.

بخش اول: شامل اطلاعات عمومی از شرکت و پرسنل شرکت می باشد.

بخش دوم: شامل ۱۰ سؤال مربوط به فرضیات تحقیق می باشد و صرفاً شامل جوابهای بلی یا خیر است، همچنین در این بخش میزان اهمیت هر یک از مباحث مورد پرسش قرار گرفته است.

بخش سوم: تاثیر پایین بودن سطح دانش و تجربه مدیران و پرسنل مالی بر استفاده از تکنیکها مطرح شده اند.

بخش چهارم: مجموعه عواملی که در عدم بکارگیری مباحث حسابداری نقش دارند مورد پرسش قرار گرفته است. مخاطبین پرسشنامه تحقیق اکثراً مدیران ارشد شرکتهای تحت بررسی بوده اند. در تحقیق حاضر از روش

مطالعات میدانی استفاده شده است، برای این منظور از طریق پرسشنامه و مصاحبه فردی از مدیران شرکتهای تحت پوشش آموزشهای حسابداری اطلاعات مورد نیاز جمع آوری و سپس از تجزیه و تحلیل آماری برای بررسی فرضیات پژوهش مورد استفاده قرار گرفته شده است.

در این روش محقق در تلاش است تا به توصیف متغیرهای تحقیق خود بپردازد. برای این منظور متغیرها را آن چنان که هست مورد ارزیابی قرار می دهد چرا که محقق توان دستکاری متغیرهای تحقیق را ندارد.

در تحقیق حاضر از آنجائیکه محقق قصد دارد تا وضعیت و تاثیر آموزشهای حسابداری مدیریت را بر تصمیم گیری مدیران ارزیابی نماید، لذا نمایان ساختن میزان آگاهی مدیران، مدیران مالی و حسابداران جزء این روش تحقیق محسوب می شود.

ابزار اندازه گیری اطلاعات پژوهش

در تحقیق حاضر محقق از پرسشنامه "پژوهشگر ساخته" جهت گرد آوری اطلاعات استفاده می نماید. پرسشنامه تحقیق با توجه به اهداف تحقیق تهیه گردیده است. بطوریکه محقق در آن سعی نموده است تا میزان استفاده از مباحث حسابداری را از جنبه های گوناگون مورد ارزیابی قرار داده و جایگاه این مباحث را در تصمیم گیریهای مدیران شرکتهای تحت بررسی مشخص نماید.

پرسشنامه کلا دارای ۵۲ سؤال بصورت بسته می باشد که به دو بخش تقسیم می گردد.

بخش اول:

محقق در پی آشنایی با مشخصات فردی و همچنین اطلاعات عمومی آزمودنیهاست. بدین صورت که سه سؤال بسته ۲ گزینه ای برای درک اطلاعات عمومی و دو سؤال دیگر برای مشخصات فردی در نظر گرفته شده است.

بخش دوم:

- این بخش شامل ۴۷ سؤال بسته می باشد که بر اساس اهداف تحقیق تنظیم گردیده است ، و خود دارای پنج پاره تست به شرح زیر می باشد :
- الف) میزان بکارگیری مباحث در محل کار : پاره تست فوق شامل ده مبحث حسابداری می باشد که محقق آنها را براساس میزان بکارگیری آنان در محل کار مورد ارزیابی قرار می دهد . که هر عنوان با دو گزینه نمایان است . گزینه "بلی" یعنی مدیران آن مبحث رادر محل کار بکار می گیرند و گزینه "خیر" یعنی مدیران این مبحث را بکار نمی گیرند. گزینه "بلی" با یک و گزینه "خیر" با صفر ارزش گذاری می شوند .
- ب) میزان اهمیت بکارگیری مباحث : پاره تست فوق شامل ده مبحث حسابداری می باشد که برای نشان دادن میزان اهمیت براساس ۵ گزینه مشخص می گردد که گزینه ها شامل : الف: بسیار زیاد ، ب: زیاد ، ج : متوسط ، د : کم ، ه: بسیار کم ، می باشند .
- گزینه ها از طریق روش نمره گذاری لیکرت ارزش گذاری می شوند بطوریکه گزینه بسیار زیاد (۵) ، زیاد (۴) ، متوسط (۳) ، کم (۲) و بسیار کم (۱) می گیرند . ضمنا تمامی مباحث بصورت مستقل از یکدیگر ارزیابی می شود.
- ج) پاره تست میزان آشنایی مدیران با مباحث : این پاره تست نیز شامل ۱۰ مبحث حسابداری می باشد که به مانند پاره تست "ب" دارای ۵ گزینه است که به همان صورت ارزش گذاری و کد گذاری می شوند . در واقع روش نمره گذاری در پاره تست نیز مانند پاره تست قبلی می باشد .
- د - میزان آشنایی کارکنان مالی با تکنیکها : این پاره تست نیز شامل ۱۰ مبحث حسابداری می باشد که هدف اصلی ارزیابی میزان شناخت کارکنان مالی از مباحث مذکور است . برای این منظور پاره تست فوق دارای ۵ گزینه بسته مانند

پاره تست "ب" می باشد همچنین پاره تست ها از روش نمره گذاری لیکرت ارزش گذاری می شوند .

ه- عوامل محدود کننده اجرای مباحث و تکنیکهای حسابداری: این پاره تست شامل ۷ سؤال است که به دنبال درک عوامل مؤثر و اثر گذاری بر روی عدم استفاده از مباحث و تکنیکهای حسابداری می باشند . عوامل بصورت سؤال عنوان شده که در مقابل هر سؤال گزینه هایی ۵ تایی مشخص می باشد که این گزینه ها نیز به مانند پاره تستهای ب ، ج ، د ، بارهای ارزشی متفاوتی می گیرند . گزینه الف (۵) ، ب (۴) ، ج (۳) ، د (۲) ، ه (۱) ، می گیرد . که در این بخش نیز مانند سایر بخشها ، عوامل بصورت جداگانه و مستقل ارزیابی می شوند .

روایی و پایایی پرسشنامه ی پژوهش

از آنجائیکه پرسشنامه مشابه ای وجود نداشت ، محقق به ناچار توانست به ارزیابی ظاهری و صوری پرسشنامه بپردازد و در ارزیابی روایی سازه ای پرسشنامه بپردازد و در ارزیابی روایی سازه ای پرسشنامه دچار محدودیت شدید شود . در رابطه با قابلیت اعتماد پرسشنامه محقق از روش آزمون آزمون مجدد استفاده نمود . بطوریکه ۲۰ نفر از مدیران را بر حسب تصادف انتخاب نمود و پرسشنامه را روی آنها انجام داد و پس از ۱۵ روز مجددا یکبار دیگر پرسشنامه را روی مدیران اجرا نمود . پس از اجرای دوباره پرسشنامه بر روی یک گروه واحد ۲۰ نفری اطلاعات از طریق آزمون آلفای کرون باخ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت که نتایج نشان داد که اعتبار کل پرسشنامه برابر ۰,۹۴ است که نشانگر اعتبار بسیار خوب پرسشنامه است . آزمون آلفای کرون باخ همچنین نشان داد که میزان اعتبار در پاره تستها متفاوت است . بطوریکه اعتبار پاره تست الف (بکار گیری تکنیکها) ۰,۸۷ ، اعتبار پاره تست ب (میزان اهمیت) ۰,۹۶ ، اعتبار پاره تست ج (آشنایی مدیران با مباحث)

۰,۹۵، اعتبارپاره تست (میزان آشنایی کارکنان مالی با مباحث) ۰,۹۶ و اعتبار پاره تست ه (عوامل مؤثر عدم بکارگیری مباحث) ۰,۹۶، بدست آمد که نشانگر اعتبار بسیار خوب پرسشنامه و پاره تستهای مربوط به آن است.

تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش

۱ - تجزیه و تحلیل توصیفی داده ها:

یافته های حاصل از پرسش نامه به شرح زیر می باشد:

همانگونه که از بخش اول نتایج بر می آید، مشخص می گردد که ۷۱/۸٪ از مدیران شرکتهای تحت بررسی را افراد دارای مدرک لیسانس تشکیل می دهند. و ۲۷٪ از مدیران را افراد دارای مدرک فوق لیسانس در بر می گیرند و فقط ۱/۲٪ از مدیران دارای مدرک دیپلم می باشد. یافته های فوق نشان می دهد که اکثریت مدیران از تحصیلات عالی برخوردارند و کمتر مدیری وجود دارد که فاقد چنین تحصیلاتی باشد.

همانطوریکه از بخش دوم نتایج بر می آید، مشخص می گردد که ۸۸/۲٪ از مدیران شرکتهای تحت بررسی عنوان نموده اند که در کارخانه های آنها بخش حسابداری مدیریت وجود ندارد. که از این میان، نسبت مدیران دارای مدرک لیسانس، بالاتر از دیگر افراد می باشد. یافته ها همچنین نشان می دهد که فقط ۱۱/۸٪ از مدیران شرکتهای تحت بررسی معتقدند که در سازمان آنها بخش حسابداری مدیریت وجود دارد. که از این میان هم افراد فوق لیسانس، بالاتر از دیگر افراد می باشند.

همانگونه که از بخش سوم نتایج بر می آید مشخص می گردد که ۸۹/۴٪ از شرکتهای تحت بررسی عنوان نموده اند که برنامه هایی برای استفاده از ابزارهای حسابداری دارند. ولی شرایط و امکانات، محدودیتهایی را برای آنان ایجاد می کند. یافته ها همچنین نشان می دهد که فقط ۱۰/۶٪ از نمونه تحقیق عنوان

نموده اند که در آینده برنامه ای برای استفاده از مباحث و تکنیکهای حسابداری ندارند.

همانگونه که از بخش چهارم نتایج بر می آید، مشخص می گردد که ۴۵/۹٪ از مدیران شرکتهای تحت بررسی دارای سابقه کمتر از پانزده سال می باشند که نشانگر تمایل مدیران جوان به سمت مباحث حسابداری و تکنیکهای حسابداری مدیریت می باشد. که از این میان مدیران فوق لیسانس بالاتر از بقیه افراد می باشد. یافته ها همچنین نشان می دهد که ۵۴/۱٪ از نمونه ی مدیران دارای سابقه کار بالاتر از ۱۶ سال می باشند که از این میان هم مدیران لیسانس بالاتر از بقیه مدیران می باشد.

همانطوریکه از بخش پنجم نتایج بر می آید. مشخص می گردد که مدیران شرکتهای تحت بررسی دارای نظرات تقریباً متفاوتی در رابطه با مباحث حسابداری هستند، به طوری که به اعتقاد آنها تکنیک بودجه بندی جامع بیشتر مورد استفاده آنها قرار میگیرد. و آنها بیشتر از این تکنیک، استفاده می نمایند. همچنین ۹۱/۸ درصد از مدیران نمونه عنوان نموده اند که از اقلام صورتها و گزارشهای مالی استفاده می نمایند و همچنین ۸۸/۲ درصد از مدیران نمونه عنوان نموده اند که تکنیک تجزیه و تحلیل بهای تمام شده در محل کار آنها مورد استفاده قرار میگیرد. و ۵۸/۸٪ از مدیران نمونه عنوان کرده اند که هزینه یابی مستقیم در محل کار آنها به کار گرفته می شود.

همانطوریکه از بخش ششم نتایج بر می آید، مشخص می گردد که میزان اهمیت بکارگیری مباحث از نظر مدیران متفاوت است. بطوریکه ۶۱٪ از نمونه تحقیق عنوان نمودند که "اقلام صورتها و گزارشات مالی" دارای بیشترین میزان اهمیت است و ۵۲/۸٪ از مدیران معتقدند که "بودجه بندی جامع" دارای اهمیت می باشد و از نظر مدیران بکارگیری آن در شرکتهای ضروری است. ۵۲/۹٪ از مدیران معتقدند که مبحث هزینه یابی استاندارد و لزوم بکارگیری آن اهمیت زیادی دارد.

۵۸/۷٪ از مدیران بر این اعتقادند که اهمیت مبحث "حسابداری سنجش مسئولیت" در میزان متوسط قرار دارد و به نظر آنان بکارگیری آن ضروری نیست. ۲۴/۷٪ از مدیران معتقدند که "برنامه ریزی خطی" کم اهمیت ترین مبحث حسابداری برای مدیران است.

همانطوریکه ازبخش هفتم نتایج بر می آید، مشخص می گردد که به اعتقاد مدیران، خودشان شناخت متفاوتی از مباحث حسابداری مدیران دارند. بطوریکه ۶۴/۷٪ از آنان عنوان نمودند که آشنایی خیلی زیاد با مبحث "اقدام صورتهاو گزارشات مالی" دارند. ۵۶/۵٪ آنان عنوان نمودند که آشنایی خیلی زیاد با مبحث تجزیه و تحلیل بهای تمام شده دارند. ۵۲/۹٪ آنان عنوان نمودند که آشنایی خیلی زیاد با مبحث بودجه بندی جامع دارند. ۴۷٪ از مدیران مالی عنوان نمودند که با مبحث هزینه های مستقیم آشنایی کاملی را دارند. ولی با مباحث برنامه ریزی خطی و هزینه یابی استاندارد آشنایی نسبتا ضعیف دارند.

همانطوریکه از بخش هشتم نتایج بر می آید، مشخص می گردد که به اعتقاد مدیران، میزان آشنایی کارکنان مالی از مباحث حسابداری مدیران متفاوت است. بطوریکه به نظر آنان، کارکنان هیچ یک از مباحث حسابداری مدیران را به غیر از مبحث "اقدام صورتهاو گزارشات مالی" خیلی زیاد نمی دانند و آشنایی کاملی با آنان ندارند. به عقیده آنان فقط ۳۵/۴٪ از کارکنان با مبحث "اقدام صورتهاو گزارشات مالی" تا حدود زیادی آشنایی دارند و آنان معتقدند فقط ۵/۹٪ از کارکنان با مبحث "بودجه بندی جامع" تا حدود زیادی آشنایی دارند و این مبحث را در محل کار خود به خوبی انجام میدهند. به عقیده مدیران ۷۰/۶٪ کارکنان با مبحث هزینه های مستقیم تا حدودی آشنایی دارند و بسیاری از مباحث دیگر حسابداری مدیران آشنایی کمتری دارند.

همانطوریکه از بخش نهم نتایج بر می آید، مشخص می گردد که ۳۵/۳٪ از مدیران نمونه تحقیق، عنوان نمودند که یکی از عوامل بسیار اثر گذار بر عدم

استفاده از مباحث حسابداری، تغییر زود به زود مدیران می باشد. این عامل باعث می شود که یک مدیر زمان لازم را برای ایجاد تکنیکهای حسابداری مدیران رادر محل کار خود نداشته باشد. ۴۱/۲٪ از نمونه تحقیق عنوان نمودند که عدم ثبات اقتصادی تاثیر نسبتاً زیادی بر روی عدم استفاده از مباحث حسابداری مدیران دارد و ۵۸/۸٪ از نمونه تحقیق بر این باورند که عدم آشنایی کارکنان مالی با مباحث حسابداری مدیران دارای اثر گذاری، تا حدودی می باشد. و ۵۸/۸٪ از مدیران بر این باورند که فقدان امکانات نرم افزاری تاثیر چندانی در عدم استفاده از مباحث مذکور ندارد.

جدول شماره ۱- نتایج آزمون t میزان آشنایی مدیران با مباحث حسابداری مدیران

متغیرها	میانگین	خطای انحراف از میانگین	مقدار t Sig	سطح معناداری ۹۵٪ $\alpha = 0.05$
۱- بودجه جامع	۴/۶۱	۰/۵۰	۰/۱۶۳	۰/۰۵
۲- اقلام صورتها و گزارشات مالی	۴/۴۸	۰/۵۸	۰/۲۰۴	۰/۰۵
۳- هزینه یابی استاندارد	۴/۳۲	۰/۶۷	۰/۰۵۵	۰/۰۵
۴- بودجه بندی سرمایه ای	۴/۰۲	۰/۶۱	۱/۰۰۰	۰/۰۵
۵- برنامه ریزی خطی	۳/۷۳	۰/۸۱	۰/۲۰۴	۰/۰۵
۶- تجزیه تحلیل بهای تمام شده	۳/۴۷	۰/۶۰	۰/۷۴۸	۰/۰۵
۷- مدل‌های کنترل موجودی	۳/۴۲	۰/۹۰	۰/۰۵۶	۰/۰۵
۸- حسابداری سنجش مسئولیت	۳/۲۷	۰/۹۳	۰/۲۱۴	۰/۰۵
۹- هزینه یابی مستقیم	۳/۱۵	۰/۴۳	۰/۱۰۴	۰/۰۵
۱۰- روشهای تامین منابع مالی	۲/۵۵	۱/۲۳	۰/۶۶۶	۰/۰۵

همانگونه که از جدول شماره ۱ برمی آید، مشخص می گردد که با اطمینان ۹۵٪ می توان گفت که مدیران با مباحث بودجه جامع، اقلام صورتها و گزارشات مالی و تجزیه و تحلیل بهای تمام شده آشنایی کاملی دارند و به خوبی با این مبحث آشنا هستند. همچنین با اطمینان ۹۵٪ می توان گفت که میزان آشنایی مدیران با

مبحث بودجه بندی سرمایه ای در سطح بالایی می باشد و مدیران مورد تحقیق در این نمونه با سایر مباحث نیز آشنایی نسبتا خوبی دارند .

جدول شماره ۲- نتایج آزمون t میزان اهمیت مباحث حسابداری مدیران در تصمیمات مدیران

متغیرها	میانگین	خطای انحراف از میانگین	مقدار t Sig	سطح معناداری ۹۵٪ $\alpha = 0/05$
۱- بودجه جامع	۴/۵۰	۰/۶۰	۰/۵۴۱	۰/۰۵
۲- هزینه یابی استاندارد	۴/۴۷	۰/۶۳	۰/۱۶۳	۰/۰۵
۳- اقلام صورتها و گزارشات مالی	۴/۲۷	۱/۱۷	۰/۷۴۸	۰/۰۵
۴- حسابداری سنجش مسئولیت	۳/۸۶	۰/۶۲	۰/۴۹۴	۰/۰۵
۵- تجزیه تحلیل بهای تمام شده	۳/۸۰	۰/۵۸	۰/۱۶۳	۰/۰۵
۶- هزینه یابی مستقیم	۳/۶۲	۰/۶۵	۰/۴۲۸	۰/۰۵
۷- بودجه بندی سرمایه ای	۳/۴۲	۰/۶۲	۰/۱۰۴	۰/۰۵
۸- برنامه ریزی خطی	۳/۳۸	۰/۷۳	۰/۷۱۶	۰/۰۵
۹- مدل‌های کنترل موجودی	۳/۲۳	۰/۵۹	۰/۴۵۳	۰/۰۵
۱۰- روشهای تامین منابع مالی	۲/۹۲	۰/۷۱	۱/۰۰۰	۰/۰۵

همانگونه که از جدول شماره ۲ بر می آید . مشخص می گردد که مقدار t

محاسبه شده از فرمول $\frac{\mu - \bar{x}}{s}$ ، دارای میزانهای متفاوتی است . در محاسبه t با توجه به حجم نمونه که بیش از ۳۰ نفر است می توان از جدول Z کمک گرفت و جهت انجام این کار باید از عدد مربوط به (۰,۹۷۵) Z استفاده کرد که معادل ۱/۹۶ است . بنابراین اگر اعداد به دست آمده از این عدد کمتر بودند اعتبار لازم را در سطح ۹۵٪ دارند . در واقع مقدار میانگین مشاهده شده مباحث حسابداری نشان دهنده میزان اهمیت آنان است . از دیدگاه مدیران با اطمینان ۹۵٪ می توان گفت که مبحث " بودجه بندی جامع " از اهمیت فوق العاده ای برخوردار است.

از دیدگاه مدیران از مبحث فوق بایستی در اخذ تصمیمات استفاده نمود و همچنین از دیدگاه آنان مباحث بعدی از اهمیت خاصی برخوردارند.

جدول شماره ۳- نتایج آزمون t میزان آشنایی کارکنان مالی با مباحث حسابداری مدیران

متغیرها	میانگین	خطای انحراف از میانگین	مقدار t Sig	سطح معناداری ۹۵٪ $\alpha = ۰/۰۵$
۱- بودجه جامع	۴/۰۶	۰/۶۶	۰/۵۰۵	۰/۰۵
۲- اقلام صورتها و گزارشات مالی	۳/۱۵	۰/۶۰	۰/۰۱۷	۰/۰۵
۳- هزینه یابی استاندارد	۳/۱۰	۱/۱۶	۰/۰۳۱	۰/۰۵
۴- بودجه بندی سرمایه ای	۲/۷۱	۰/۵۶	۰/۳۷۹	۰/۰۵
۵- تجزیه تحلیل بهای تمام شده	۲/۶۴	۰/۸۱	۰/۷۷۲	۰/۰۵
۶- حسابداری سنجش مسئولیت	۲/۳۵	۰/۸۰	۰/۰۰۰	۰/۰۵
۷- هزینه یابی مستقیم	۲/۳۳	۰/۸۲	۰/۰۰۸	۰/۰۵
۸- برنامه ریزی خطی	۲/۳۲	۰/۸۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵
۹- مدل‌های کنترل موجودی	۲/۱۸	۰/۷۹	۰/۰۰۴	۰/۰۵
۱۰- روشهای تامین منابع مالی	۱/۸۵	۰/۵۴	۰/۰۹۰	۰/۰۵

همانگونه که از جدول ۳ بر می آید، مشخص می گردد که میزان آشنایی کارکنان مالی با این مباحث بغیر از بودجه بندی جامع ضعیف است. چرا که مقدار میانگین محاسبه شده در سطوح پائینی قرار می گیرد، و تمام مقادیرهای میانگین محاسبه شده نشانگر عدم آشنایی کارکنان با مباحث حسابداری مدیران در حد قابل قبول جهت تهیه اطلاعات مورد نیاز مدیران می باشد.

جدول شماره ۴- نتایج آزمون t عوامل مؤثر بر عدم بکارگیری مباحث حسابداری مدیران

متغیرها	میانگین	خطای انحراف از میانگین	مقدار t Sig	سطح معناداری ۹۵٪ $\alpha = ۰/۰۵$
۱-عدم آشنایی کارکنان قسمت حسابداری با مباحث حسابداری مدیران	۳/۹۳	۰/۶۴	۰/۰۹۰	۰/۰۵
۲-عدم ثبات اقتصادی	۳/۸۸	۰/۹۷	۱/۰۰۰	۰/۰۵
۳-تغییر زود به زود مدیران	۳/۷۹	۱/۰۰	۰/۴۹۴	۰/۰۵
۴-پایین بودن کیفیت آموزش در مراکز علمی	۳/۷۹	۰/۶۶	۰/۰۰۴	۰/۰۵
۵-بالا بودن هزینه بکارگیری مباحث حسابداری مدیران	۲/۸۳	۰/۹۴	۰/۰۰۴	۰/۰۵
۶-فقدان امکانات نرم افزاری	۲/۴۱	۱/۰۷	۰/۱۷۱	۰/۰۵
۷-عدم آشنایی مدیران با مباحث حسابداری مدیران	۲/۳۵	۱/۰۰	۰/۰۱۷	۰/۰۵

همانگونه که از جدول ۴ بر می آید، مشخص می گردد که از بین مؤثر بر عدم بکارگیری مباحث حسابداری چهار عامل بیش از سایر عوامل دارای اثر گذاری هستند. چرا که مقدار میانگین محاسبه شده نشان می دهد عامل "عدم آشنایی کارکنان قسمت حسابداری با مباحث حسابداری مدیران" و "عدم ثبات اقتصادی" و "تغییر زود به زود مدیران" از عوامل مهم و اثر گذار بحساب می آید و عامل "عدم آشنایی مدیران با مباحث حسابداری مدیران" نیز به عنوان کم اهمیت ترین عامل عدم بکارگیری مباحث به حساب می آید. یافته های تحقیق نشان می دهد که مقدار میانگین محاسبه شده برای عوامل دیگر در حد فاصل نقاط بحرانی قرار گرفته بنابراین می توان آنها را به عنوان عوامل مؤثر در نظر گرفت.

۲- تجزیه و تحلیل استنباطی داده ها:

۲-۱- آزمون فرضیات گروه I:

نتایج حاصل از ده فرضیه تحقیق برای کمیت آماره آزمون هر یک از آنها در جدول شماره ۵ خلاصه شده است.

جدول شماره ۵- نتایج آزمون فرضیات تحقیق

شماره فرضیه	شرح تکنیک	مقدار Z محاسبه شده	قبول یا رد فرضیه
فرضیه اول	اقلام صورتها و گزارشهای مالی	۱۴/۲۳	قبول
فرضیه دوم	تجزیه تحلیل بهای تمام شده حجم، سود	۱۰/۸۵	قبول
فرضیه سوم	هزینه یابی استاندارد	-۷/۶۷	رد
فرضیه چهارم	بودجه بندی سرمایه ای	-۶/۵۹	رد
فرضیه پنجم	بودجه بندی جامع	۱۷/۱۵	قبول
فرضیه ششم	حسابداری سنجش مسئولیت	-۱۶/۴۵	رد
فرضیه هفتم	هزینه یابی مستقیم	۱/۷۰	قبول
فرضیه هشتم	برنامه ریزی خطی	-۱۴/۴۸	رد
فرضیه نهم	مدلهای کنترل موجودی	-۳/۶	رد
فرضیه دهم	روشهای تامین منابع مالی	-۴/۲۸	رد

جدول شماره ۵ نشان میدهد که فرضیات اول و دوم و پنجم و هفتم پذیرفته شده و فرضیات سوم، چهارم، ششم، هشتم، نهم و دهم رد شده اند.

۲-۲-آزمون فرضیات گروه II

۲-۲-۱- فرضیه اول :

عدم آگاهی مدیران از مباحث حسابداری باعث عدم بکارگیری مؤثر این مباحث در عمل گردیده است.

بین عدم آگاهی مدیران و عدم بکارگیری مباحث رابطه وجود ندارد را با (H_1) و بین عدم آگاهی مدیران و عدم بکارگیری مباحث رابطه وجود دارد را با (H_0) نشان می دهیم.

برای آزمون فرضیه فوق از آزمون فریدمن استفاده گردیده است.

$$X^z = \frac{12}{nk(k-1)} \sum (R)^2 - 3_n(k+1)$$

جدول شماره ۶- نتایج آزمون فریدمن

رابطه عدم آشنایی مدیران با عدم بکارگیری مباحث حسابداری مدیران

آیتم ها	میانگین رتبه ای	مقدار	سطح معناداری
عدم آشنایی مدیران	۲	۰/۰۰	۰/۰۱
عدم بکارگیری مباحث	۱	۰/۰۰	۰/۰۱

نتایج آزمون فریدمن مندرج در جدول ۶ نشان می دهد که مقدار Sig محاسبه شده ۰/۰۰ با درجه آزادی $df=K-1=2-1=1$ از مقدار مبین با آلفای ۰/۰۱ بزرگتر است. بنابراین فرض تحقیق رد می گردد بدین معنی که با اطمینان ۹۹٪ می توان گفت که عدم آگاهی مدیران از مباحث حسابداری مدیران باعث عدم بکارگیری این مباحث در عمل گردیده است.

۲-۲-۲- فرضیه دوم:

عدم تخصص کافی کارکنان مالی باعث عدم بکارگیری مؤثر این مباحث در عمل گردیده است.

بین عدم آشنایی کارکنان و چگونگی بکارگیری مباحث رابطه وجود ندارد را با (H_1) و بین عدم آشنایی کارکنان و چگونگی بکارگیری مباحث رابطه وجود دارد را با (H_0) نشان می دهیم. برای آزمون فرضیه فوق از آزمون فریدمن استفاده گردیده است.

جدول شماره ۷- نتایج آزمون فریدمن

رابطه عدم آشنایی کارکنان با عدم بکارگیری مباحث حسابداری مدیران

آیتم ها	میاتگین رتبه ای	مقدار	سطح معناداری
عدم آشنایی کارکنان	۱	۰/۰۰	۰/۰۱
عدم بکارگیری مباحث	۲	۰/۰۰	۰/۰۱

نتایج آزمون فریدمن مندرج در جدول ۷ نشان می دهد که مقدار Sig محاسبه شده ۰/۰۰ با درجه آزادی $df=K-1=2-1=1$ از مقدار مبین با آلفای ۰/۰۱ بزرگتر است. بنابراین فرض تحقیق رد می گردد بدین معنی که با اطمینان ۹۹٪ می توان گفت که عدم آگاهی کارکنان از مباحث حسابداری مدیران باعث عدم بکارگیری این مباحث در عمل گردیده است.

بحث و نتیجه گیری

همانطور که می دانیم در تمام شرکت‌های بسیار بزرگ و موفق اطلاعاتی که به مدیران ارائه می گردد، در تصمیم گیری‌های آنان مورد استفاده قرار می گیرد. بخش مهمی از این اطلاعات را اطلاعات حسابداری تشکیل می دهند. در همین راستا بر آن شدیم تا در این پژوهش به ارزیابی تاثیر آموزش حسابداری در تصمیم گیری مدیران بپردازیم. نتایجی که از تحقیق حاضر بدست آمد بیانگر این واقعیت است که در اکثر موارد مدیران در تصمیم گیری‌هایشان از مباحث حسابداری استفاده نمی نمایند. به عبارتی بجزء مباحث صورتهای مالی اساسی و تکنیک بهای تمام شده - حجم فعالیت و سود و بودجه جامع، بقیه مباحث بکار برده نمی شوند. شاید بتوان گفت علل عمده استفاده از تکنیک بودجه بندی عملیاتی و نقدی (جامع) ضروری بودن آن از نظر سازمان بورس برای شرکت‌های تحت نظارت بورس می باشد. از آنجائیکه موضوع عدم استفاده از تکنیک‌های حسابداری دور از انتظار نبود لذا در ضمن تحقیق بر آن شدیم تا حتی المقدور دلایل این امر را نیز از مدیران جویا شویم.

دلایل عدم استفاده از مباحث حسابداری که در این تحقیق عنوان گردیده بر اساس نظرات مدیران که نمونه آماری این تحقیق بوده اند، با استفاده از آزمون همبستگی فریدمن به شرح زیر رتبه بندی گردیده اند.

این دلایل بر اساس درجه اهمیت آنها به شرح زیر می باشد:

۱- عدم آشنایی کارشناسان مالی با تکنیک‌های حسابداری:

همانطور که می دانیم انجام هر کار علمی و عملی مستلزم داشتن دانش فنی و علمی کافی در مورد شیوه های انجام دادن آن عمل می باشد. به همین دلیل در تحقیق حاضر نیز ضعف دانش کارشناسان مالی در زمینه به کارگیری مباحث و تکنیک‌های حسابداری یکی از دلایل عدم استفاده از این تکنیک‌ها در عمل عنوان

- گردیده است. با توجه به مشاهدات به عمل آمده همان طور که در جدول شماره ۸ مشاهده می شود این دلیل به عنوان اولین عامل با اهمیت در عدم استفاده از مباحث و تکنیکهای حسابداری عنوان گردیده است.
- ۲- تغییر زود به زود مدیران (عدم انگیزه کافی جهت به کار گیری مباحث حسابداری):
- مسلم است که هر مدیری با توجه به وضعیت تثبیت خود در شرکت نسبت به پیاده نمودن سیاستهای اجرایی اقدام خواهد نمود بنابراین وقتی مدیران ما نسبت به آینده شغلیشان اطمینان کافی راندازند نمی توانند نسبت به کاربرد مباحث حسابداری که زمان زیادی لازم دارد اقدام نمایند.
- ۳- عدم آشنایی مدیران با مباحث حسابداری:
- اغلب مدیران تنها با داشتن تجارب عملی در حرفه خود به مناسب مدیریتی میرسند ولی در کنار این مهارتها نیاز به داشتن اطلاعات مالی نیز می باشد که معمولا فرصتی برای یادگیری آنها نبوده و بنابراین از به کار گرفتن این گونه مباحث معمولا ناتوان هستند.
- ۴- عدم ثبات اقتصادی:
- شرایط اقتصادی و تغییرات آن بر عملیات تجاری و نحوه تصمیم گیری مدیران موثر است و در کشور ما نیز مدت زمانی اجرای قوانین بسیار کوتاه می باشد. یعنی در واقع قوانین به سرعت تغییر می پذیرد.
- ۵- بالا بودن هزینه به کار گیری مباحث و تکنیکهای حسابداری:
- جهت استفاده از اطلاعات و داده های کاربردی برای مباحث و تکنیکهای حسابداری نیاز به تخصص و نرم افزارهای ویژه ای می باشد که تهیه اینها مستلزم تحمل هزینه می باشد و معمولا اطلاعاتی که جهت تصمیم گیری تهیه می شود چنان هزینه ای دارند که در برابر منافع ناشی از آنها مقرون به صرفه نیستند.

۶- پایین بودن کیفیت آموزش در دانشگاهها:

با توجه به اینکه، به این رشته در بازار کار به شدت نیاز احساس می شود، لذا اکثر موسسات آموزشی نسبت به تأسیس رشته های حسابداری و مالی در واحدهای خود نمودند و بدون در نظر گرفتن امکانات آموزشی و افراد با تجربه جهت تدریس اقدام نموده اند که نتیجه این اقدام باعث پایین آمدن سطح کیفی آموزش در این واحدها گردیده است که به شکل مستقیم تأثیر آن را در کارهای محوله به این فارغ التحصیلان شاهد هستیم.

۷- فقدان امکانات نرم افزاری و سخت افزاری:

اغلب اطلاعات حسابداری مورد نیاز در مباحث حسابداری و به ویژه در تکنیکهای حسابداری مدیریت جهت تهیه به وجود رایانه وابسته است که بعضاً بعضی از قطعات سخت افزاری دچار ایراد می شود و باعث ایجاد تأخیر در تهیه اطلاعات می گردد. و در واقع نگهداری آنها مستلزم هزینه و استخدام کارکنانی با تجربه می باشد. در بحث نرم افزاری نیز اغلب برنامه هایی که وجود دارند جوابگوی ساختار مالی شرکت نیستند و جهت تطابق نیاز به زمان و صرف هزینه و کاربرد افراد متخصص می باشد.

جدول ۸- اولویت بندی دلایل عدم استفاده از مباحث حسابداری

شماره سوال	رتبه
۱۰-۵	۱
۱۰-۷	۲
۱۰-۶	۳
۱۰-۱	۴
۱۰-۲	۵
۱۰-۴	۶
۱۰-۳	۷

محدودیتهای پژوهش

به ناچار، این تحقیق، مبتنی بر پرسشنامه و مصاحبه فردی می باشد. از این رو یافته های آن تا حدود زیادی بر میزان ادراک و تفسیر و تحلیل محقق و پاسخ دهندگان از موضوع قرار دارد. محقق جامعه مورد بررسی را به صورت کامل در نظر گرفته و در واقع هدف پوشش دادن کلیه مدیران در تمام سطوح بودند که مورد آموزش قرار گرفته اند ولی در این راه محدودیتهایی نیز وجود داشته است از جمله:

۱- متولیان ذیصلاح آموزش حسابداری در کشور مانند انجمن حسابداران خبره ایران و مرکز آموزش اطاق بازرگانی در امر برگزاری دوره و جذب مدیران ناتوان بوده اند.

۲- تنها مرکز موفق در امر برگزاری این قبیل دوره ها مرکز آموزش سازمان مدیریت صنعتی میباشد و این مسئله ناشی از تولید این سازمان بر امر مدیریت صنایع در کشور میباشد و مدیران سازمان که جزء مدرسین دوره های مذکور نیز می باشند، به دلایل نامعلوم از دادن اطلاعات دقیق و شفاف در مورد نحوه برگزاری و افراد تحت آموزش خودداری نمودند ولی محقق توانست مسئولین اجرائی برگزاری این دوره ها را تنها به دادن اسامی شرکتی که در ۲ سال اخیر تحت آموزش بودند راضی نماید و البته سپس تعدادی از مدیران نیز توسط همین افراد معرفی گردیدند.

پیشنهادات

با توجه به مشکلات مطروحه در زمینه کاربرد مباحث و تکنیکهای حسابداری و همچنین نقش و اهمیت این شاخه از حسابداری در فرایندهای برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری، ضروری به نظر می رسد راه حلهایی در جهت رفع مشکلاتی که هم اکنون گریبان گیر سازمان ها و موسسات اقتصادی و شرکتهای می باشد ارائه

شود. به طور خلاصه پیشنهادهای تحقیق برای ارتقاء سطح حسابداری برای مدیران عبارتند از:

- ۱- در انتخاب مدیران واحدهای اقتصادی توجه بیشتری به عامل تخصص مبذول گردد. و از تصمیماتی که توسط مدیران گرفته می شود. بازخواست گردد. همچنین زمینه های رقابت در صنایع افزایش یابد تا از این طریق مدیران انگیزه بیشتری جهت استفاده از اطلاعاتی که توسط حسابداری تهیه و ارائه می گردد، در تصمیمات خود داشته باشند.
 - ۲- بالا بردن سطح دانش کارکنان حسابداری و کارشناسان مالی از طریق آموزش مستمر یکی از گامهای کلیدی در رفع موانع به کارگیری اطلاعات حسابداری تلقی می شود. ایجاد باور و علاقه به آموزش قبل از ارائه برنامه و اینکه آنان احساس کنند که به این دوره ها نیاز دارند میتواند بسیار موثر باشد.
 - ۳- افزایش کیفیت آموزشی در دانشگاهها و موسسات علمی و آموزشی از طریق توجه جدی حسابداران حرفه ای، بازآموزی، حمایت از پژوهشگران و محققان حسابداری، تقویت و پشتیبانی از نهادهای تحقیقاتی، فراهم ساختن پیوند میان صنعت و علوم کاربردی.
 - ۴- مشارکت حسابداران مدیریت در امر تصمیم گیری سازمان و سیاست گذاری های سازمان
 - ۵- افزایش کاربرد کامپیوتر در تجزیه و تحلیل اطلاعات و ایجاد سیستمهای اطلاعاتی یکپارچه.
- انجام تحقیقات مشابه در سطوح مختلف صنایع و تفکیکهای مربوط به بخش خصوصی و دولتی که سبب خواهد شد کمبودهای احتمالی مورد شناخت قرار بگیرد و به تأیید یافته های آن کمک نماید.

منابع :

- آدولف، متزوهلیتون - اف، اسرني، حسابداری صنعتی: برنامه ریزی و کنترل، جلد سوم، ترجمه عزیز عالی ور و رضا شباهنگ، تهران: سازمان حسابرسی، ۱۳۷۰.
- آذر عادل و مومنی، آمار و کاربرد آن در مدیریت، تهران، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاهها (سمت)، ۱۳۷۰.
- بختیاری پرویز، حسابداری و مدیریت مالی برای مدیران، تهران: سازمان مدیریت صنعتی، ۱۳۸۲.
- حسینی سید مهدی، استفاده از فنون علم مدیریت در ارائه اطلاعات حسابداری مدیریت، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تربیت مدرس، ۱۳۸۷.
- رسول ولی... و بهرامفر تقی، ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم گیری، فصل نامه بررسیهای حسابداری، شماره ۲۴ و ۲۵، سال ششم، تابستان و پاییز ۱۳۷۷، صفحات ۸۶ تا ۱۰۹.
- رهنمای رودپشتی فریدون، مدیریت بر مبنای فعالیت و هزینه یابی بر مبنای فعالیت، ۱۳۸۶ نشر ترمه
- رهنمای رودپشتی فریدون، نیکومرام هاشم، مدیریت مالی راهبردی، ۱۳۸۶
- رضاییان علی، اصول مدیریت بازرگانی، تهران، انتشارات سمت، ۱۳۶۹.
- سازمان حسابرسی، میزگرد حسابداری مدیریت، فصلنامه حسابرسی، شماره (۹)، سال دوم زمستان ۱۳۷۹، صفحات ۱۴ تا ۲۲.
- شباهنگ رضا، مدیریت مالی، جلد اول، تهران: سازمان حسابرسی، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، ۱۳۷۵.
- شباهنگ رضا، مدیریت مالی، جلد اول، تهران: سازمان حسابرسی، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، ۱۳۷۵.
- شیم سیگل، حسابداری مدیریت، ترجمه پرویز بختیاری، تهران: انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، ۱۳۷۸.
- عالی ور عزیز، حسابداری مدیریت و صنعتی، فصل نامه حسابرسی، شماره (۹)، سال دوم، زمستان ۱۳۷۹، صفحات ۲۲ تا ۲۹.

- فخاریان ابوالقاسم ، روند دایمی تحول پذیری حسابداری مدیریت ، ماهنامه حسابدار ، شماره (۱۳۵) ، سال چهاردهم ، اسفند ماه ۱۳۷۸ ، صفحات ۳ تا ۵.
- فخاریان ابوالقاسم ، رواج وروایی حسابداری مدیریت ، ماهنامه حسابدار ، شماره ۱۲۲ ، سال دوازدهم آبان ماه ۱۳۷۶ ، صفحات ۲۰ تا ۲۵.
- کاکویی نژاد محمدحسن ، حسابداری مدیریت : گذشته ، حال و آینده ، فصل نامه علمی پژوهشی بررسیهای حسابداری ، شماره (۲) سال اول ، پاییز ۱۳۷۱ ، صفحات ۹۱ تا ۱۲۱.
- کدخدایی حسین آثار حسابداری مدیریت بر رفتار سازمانی ، ماهنامه حسابدار ، شماره ۱۲۲ ، سال دوازدهم ، آبان ماه ۱۳۷۶ ، صفحات ۳۳ تا ۳۷.
- ماتزو آدولف ، حسابداری صنعتی : برنامه ریزی و کنترل، جلد دوم ، ترجمه فرشید نویسی و رضا نظری و احمد حسینی و عزیز عالی ور ، تهران : سازمان حسبرسی ، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی ، ۱۳۷۷.
- مکرمی ید ا.. ، هدف از تهیه صورتهای مالی و ویژگیهای کیفی اطلاعات ، ماهنامه حسابدار ، شماره ۱۱.
- مهرگان محمدرضا ، پژوهش عملیاتی ، برنامه ریزی خطی ، تهران : مرکز خدمات فرهنگی سالکان ۱۳۷۶.
- هومن احمد ، حسابداری صنعتی تهران: انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی ، ۱۳۷۸.
- هومن حیدر علی ، استنباط آماری در پژوهش رفتاری ، تهران : دیبا ، ۱۳۷۰.
- Belkai, A. (1980). Conceptual Foundations of Management Accounting, new Dehli: prentice – Hill Lnc.
- Hrnrgren, C. (1983). Cost Accountings A managerial Emphasis, New Dehli India: prentice – Hill Lnc.