



فصلنامه علمی پژوهشی  
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت  
دوره ۱۳/ شماره ۳ (پیاپی ۵۱)/ پائیز ۱۴۰۳  
صفحه ۲۵۵ تا ۲۶۸

## تأثیر همگرایی توانمندی حسابداران با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی

**فرید شیخ باقری**

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران  
faridshb@gmail.com

**احمد یعقوب نژاد**

گروه مدیریت مالی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران  
yaghoob\_acc@yahoo.com

**امیررضا کیقبادی**

گروه مدیریت مالی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)  
acc1388@gmail.com

**فرزانه حیدرپور**

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران  
fheidarpoor@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۳/۰۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۳/۲۷

### چکیده

امروزه صلاحیت حرفه ای در تمامی فعالیت هایی که با منافع عمومی سرو کار دارند، موضوعیت یافته است و در این راستا یکی از مهمترین نقش های حسابداری بعنوان رشته ای از دانش بشری، فراهم ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباحثان سازمانها و بنگاههای اقتصادی به اشخاص ذیحق و ذینفع است این نقش توسط حسابداران حرفه ای و در قالب گزارشهای مختلف مالی موسسات گوناگون ایفا می شود. هدف این پژوهش بررسی تأثیر همگرایی توانمندی حسابداران با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی است. نتایج حاصل از پژوهش بیان گر این است که تأثیر همگرایی توانمندی حسابداران با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بر معیارهای نسبت دارایی، حاشیه سود خالص، حاشیه سود عملیاتی، بازده سهم، نسبت پوشش بدهی، نسبت مالکانه، نسبت قیمت به سود هر سهم معنادار است.

**واژه های کلیدی:** پاسخگویی مدیران، حاکمیت شرکتی، گزارشگری مالی.

## ۱- مقدمه

قادر می سازد که از تکنیکهای نوین تحلیلی استفاده کنند. (المیری، ۲۰۱۹).

صلاحیت های حرفه ای مربوط به برنامه ریزی های استراتژیک و عملکرد در کنار یکدیگر در یک حوزه، نشان دهنده سیر تحول نقش حسابداران مدیریت و اهمیت روز افزون آنها برای تسلط بر صلاحیت های مربوط به تدوین، اعتبار سنجی و اجرای استراتژی است. این حوزه شامل صلاحیت های لازم برای اندازه گیری و گزارش عملکرد سازمان مطابق با استانداردها و مقررات مربوطه می باشد. این دامنه جدید در حالیکه بسیاری از صلاحیت ها را در حوزه برنامه ریزی و گزارش دهی چارچوب قبلی درج کرده است، شامل موارد جدیدی نیز می شود، از جمله انطباق مالیات، برنامه ریزی و گزارش یکپارچه (چوتیانون و وسیلی، ۲۰۱۸).

بنابراین با توجه به اهمیت اعتماد هرچه بیشتر به بازار سرمایه ضروریست به این سوال که اولاً میزان همگرایی صلاحیت حرفه ای حسابداران شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت چقدر است پاسخ داده شود؛ سپس عوامل موثر بر این همگرایی تعیین گردند و در نهایت تاثیر آن بر عملکرد مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مشخص گردد و از این طریق ارزیابی دقیقی از وضعیت صلاحیت حرفه ای حسابداران مدیریت بدست آورد تا بتوان با شناسایی عوامل موثر بر آن روش های توسعه صلاحیت متخصصین مزبور را مشخص نمود.

## مبانی نظری و مروری بر پیشینه

بررسی های انجام شده در زمینه دلایل موفقیت شرکت های بزرگ اهمیت وجود یک سیستم حسابداری مدیریت مناسب را برای تحقق اهداف سازمانی نشان می دهد، این سیستم با تهیه اطلاعات مورد نیاز، مدیران را در تولید محصولات با قیمت پایین و با کیفیت بالا، تحویل به موقع و نوآوری مطابق با شرایط روز باری می رساند (حجازی و فتوحی، ۱۳۸۸). عواملی نظیر فشار رقبای داخلی و جهانی، تقاضا برای محصولات با کیفیت و قابل اطمینان از سوی مشتریان، انتظارات بالای سهامداران و کاربرد فناوری های تولید پیشرفته را می توان محرک های اصلی سازمان ها در راستای پیاده سازی سیستم های اندازه گیری عملکرد مناسب تلقی نمود. ادبیات نوین حسابداری مدیریت بر استفاده از معیارهای غیر مالی به عنوان ابزاری برای غلبه بر ناکارایی های نسبت داده شده به معیارهای مالی تاکید دارد و در واقع معتقد است که معیارهای غیر مالی باید در کنار معیارهای مالی استفاده شود (خانی و احمدی، ۱۳۹۱). هدف اصلی حسابداری مدیریت، کمک به سازمان جهت نیل به اهداف استراتژیک آن است.

حرفه حسابداری پیامد وجود فعالیت های اقتصادی و سرمایه گذاری است و مشتریان یکی از محرکان چرخه اقتصادی محسوب می شوند، لذا کسب اعتماد آنان در استفاده از حرفه حسابداری، وظیفه همه حسابداران و شاغلان در این حرفه است تا آینده حرفه حسابداری تضمین شود. شایستگی و صلاحیت حرفه ای، اصل رازداری و عینیت و بی طرفی حسابدار یکی از عوامل بر جلب اعتماد اشخاص می باشد. (APESB، ۲۰۰۸)

امروزه انجمن حسابداران مدیریت، چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت را به روز کرده و برخی از قابلیت های جدید برای کمک به حسابداران در زمینه تغییر و تحولات مرتبط با جدید ترین پیشرفت های فن آوری و مهارت های اصلی مورد نیاز جهت موفقیت در شغل حسابداری و مدیریت را مشخص نموده و این موضوع و مساله چارچوب صلاحیت حرفه ای حسابداری مدیریت طیف گسترده ای از ذینفعان را نیز در بر گرفته و همچنین لزوم پیشرفت تفکر در مرتبه بالاتر در متخصصین مالی تاکید داشته و نقش استانداردهای بین المللی و آموزش را در دستیابی به این مهم تشریح نموده است کلارینس جو (۲۰۱۹). آنچه برای مشاغل و اشخاص معنی دارد اینست که با این تغییر نقش، حسابداران مدیریت باید مهارت های جدید و لازم را کسب نمایند. بسیاری از مشاغل امروز و بسیاری دیگر در آینده نزدیک به مهارت خاصی نیاز دارند، از جمله دانش فنی، حل مساله و تفکر انتقادی و همچنین مهارت های نرم مانند استقامت، همکاری و همدلی، هدایت کردن و توانمند ساختن و تلاش در راستای ارائه منابع بی شماری از (IMA)، برای صلاحیت حسابداری مدیریت خود، اعضا و سایر افراد در این حرفه مهارت های لازم برای موفقیت کسب و کار و عملکرد شرکتها داشته باشند. نوریس و همکاران (۲۰۱۰). چارچوب صلاحیت حرفه ای حسابداران به روز شده است و منعکس کننده مهارتها در حال تحول مورد نیاز در محیط کسب و کار تلقی می گردد و به حسابداران مدیریت کمک می کند تا آماده آینده شوند. تیم های حسابداری بطور سنتی به مباشرت ارزش، گزارشگری مالی و انطباق متمرکز شده اند و صلاحیت های مهم حسابداری جهت دستیابی به مزیت های بازار در یک فضای شغلی فزاینده رقابتی دور از واقعیت نیست. برای موفقیت این امر، حسابداران مدیریت نیاز به استفاده از تحلیل های پیشرفته تر دارند. در بسیاری از سازمانها، امور مالی در اجرای آنالیزهای پیشرو، پیشتاز است و اکنون بعنوان شریک تجاری یا رهبر تجارت شناخته می شود این تغییر همچنین با بهره وری بیشتر عملکرد مالی و با بکار گیری روشها، تکنیکها و استقرار فناوری جدید امکان پذیر شده است. پیشرفتهای تکنولوژی، شرکتها را

انتظارات بالای سهامداران و کاربرد فناوری های تولید پیشرفته را می توان محرک های اصلی سازمان ها در راستای پیاده سازی سیستم های اندازه گیری عملکرد مناسب تلقی نمود. ادبیات نوین حسابداری مدیریت بر استفاده از معیارهای غیر مالی به عنوان ابزاری برای غلبه بر ناکارایی های نسبت داده شده به معیارهای مالی تاکید دارد و در واقع معتقد است که معیارهای غیر مالی باید در کنار معیارهای مالی استفاده شود. هدف اصلی حسابداری مدیریت، کمک به سازمان جهت نیل به اهداف استراتژیک آن است. حصول این اهداف نیازهای مشتریان و دیگر ذینفعان سازمان مانند سهامداران، اعتباردهندگان، عرضه کنندگان (تامین کنندگان)، کارکنان و اتحادیه های کارگری را برآورد می سازد. در دهه های اخیر حوزه حسابداری مدیریت به حوزه هایی فراتر از ارزیابی های صرفاً مالی وارد شده است و در رویکرد نوین، حسابداری مدیریت دامنه وسیع تری نظیر مقیاس های غیر مالی را نیز دربر گرفته است. به عبارت دیگر، دامنه حسابداری مدیریت از ساختار سنتی آن شامل بودجه بندی، محاسبه قیمت تمام شده محصول و مواردی نظیر آن به تعاریف نوین تغییر یافته است. در شکل نوین حسابداری مدیریت، تمرکز بیشتری بر روی مشتریان، بازار، بهره وری، کیفیت، نیروی انسانی، رقبا، نوآوری، توجه به عوامل درونی و بیرونی سازمان و بهبود مستمر شده است. امروزه به مفهوم حسابداری مدیریت به عنوان فرایند ایجاد ارزش نگریسته می شود که هدف از آن حمایت از تصمیم گیرندگان، ترغیب کارکنان و ایجاد فرهنگ سازمانی است (جعفری و عابدی صدقیانی، ۱۳۸۷). حسابداری مدیریت شامل طراحی و استفاده از اطلاعات مالی و غیر مالی در داخل سازمان تجاری است که در آن به نیازهای اطلاعاتی استفاده کننده گان داخلی توجه شده و سعی در کمک به مدیریت در راستای دستیابی به اهداف سازمان دارد. با توجه به اینکه محیط تجاری حاکم بر سازمان ها هیچ گاه در حالت ایستا نمی باشد و دائماً در حال تغییر است، بنابراین حسابداری مدیریت نیز برای حفظ کارایی و اثربخشی خود در جهت ایفای مسئولیت خویش باید دائماً در حال تغییر باشد؛ زیرا اگر تکامل محیط تجاری حاکم بر سازمان های تجاری عقب بیفتد و با این تغییرات هماهنگ نشود، عملکرد حسابداری مدیریت نه تنها در راستای دستیابی سریع تر و بهتر به اهداف سازمان نخواهد بود بلکه باعث کندی و یا حتی انحراف سازمان در جهت دستیابی به اهداف خود خواهد شد (نونهال نهر و رحمتی قورولو، ۱۳۹۰). مشارکت عملکرد حسابداری مدیریت در توسعه استراتژی های رقابتی نشان می دهد که تمرکز حسابداری مدیریت از مرزهای سنتی گزارش داخلی به محیط های کسب و کار خارجی انتقال یافته است (محمدپور زرنندی و مینویی، ۱۳۹۱).

حصول این اهداف نیازهای مشتریان و دیگر ذینفعان سازمان مانند سهامداران، اعتباردهندگان، عرضه کنندگان (تامین کنندگان)، کارکنان و اتحادیه های کارگری را برآورد می سازد (یعقوب نژاد و رضوی، ۱۳۸۸). در دهه های اخیر حوزه حسابداری مدیریت به حوزه هایی فراتر از ارزیابی های صرفاً مالی وارد شده است و در رویکرد نوین، حسابداری مدیریت دامنه وسیع تری نظیر مقیاس های غیر مالی را نیز دربر گرفته است. به عبارت دیگر، دامنه حسابداری مدیریت از ساختار سنتی آن شامل بودجه بندی، محاسبه قیمت تمام شده محصول و مواردی نظیر آن به تعاریف نوین تغییر یافته است. در شکل نوین حسابداری مدیریت، تمرکز بیشتری بر روی مشتریان، بازار، بهره وری، کیفیت، نیروی انسانی، رقبا، نوآوری، توجه به عوامل درونی و بیرونی سازمان و بهبود مستمر شده است. امروزه به مفهوم حسابداری مدیریت به عنوان فرایند ایجاد ارزش نگریسته می شود که هدف از آن حمایت از تصمیم گیرندگان، ترغیب کارکنان و ایجاد فرهنگ سازمانی است (جعفری و عابدی صدقیانی، ۱۳۸۷). حسابداری مدیریت شامل طراحی و استفاده از اطلاعات مالی و غیر مالی در داخل سازمان تجاری است که در آن به نیازهای اطلاعاتی استفاده کننده گان داخلی توجه شده و سعی در کمک به مدیریت در راستای دستیابی به اهداف سازمان دارد. با توجه به اینکه محیط تجاری حاکم بر سازمان ها هیچ گاه در حالت ایستا نمی باشد و دائماً در حال تغییر است، بنابراین حسابداری مدیریت نیز برای حفظ کارایی و اثربخشی خود در جهت ایفای مسئولیت خویش باید دائماً در حال تغییر باشد؛ زیرا اگر تکامل محیط تجاری حاکم بر سازمان های تجاری عقب بیفتد و با این تغییرات هماهنگ نشود، عملکرد حسابداری مدیریت نه تنها در راستای دستیابی سریع تر و بهتر به اهداف سازمان نخواهد بود بلکه باعث کندی و یا حتی انحراف سازمان در جهت دستیابی به اهداف خود خواهد شد (نونهال نهر و رحمتی قورولو، ۱۳۹۰). مشارکت عملکرد حسابداری مدیریت در توسعه استراتژی های رقابتی نشان می دهد که تمرکز حسابداری مدیریت از مرزهای سنتی گزارش داخلی به محیط های کسب و کار خارجی انتقال یافته است (محمدپور زرنندی و مینویی، ۱۳۹۱).

بررسی های انجام شده در زمینه دلایل موفقیت شرکت های بزرگ اهمیت وجود یک سیستم حسابداری مدیریت مناسب را برای تحقق اهداف سازمانی نشان می دهد، این سیستم با تهیه اطلاعات مورد نیاز، مدیران را در تولید محصولات با قیمت پایین و با کیفیت بالا، تحویل به موقع و نوآوری مطابق با شرایط روز یاری می رساند. عواملی نظیر فشار رقبا داخلی و جهانی، تقاضا برای محصولات با کیفیت و قابل اطمینان از سوی مشتریان،

فرایند داخلی و عملکرد مشتری انجام دادند. جمعیت مورد مطالعه در این تحقیق واحد های تجاری متوسط و بزرگ در شرکتهای تولیدی واقع در جزیره جاوا بوده است ، واحد تجاری بعنوان یک واحد تجزیه و تحلیل ، بخش از سازمان است که مسئول تولید و بازاریابی محصول یا مجموعه ای از محصولات بوده و بر اساس نوع محصول تشکیل شده است و رقباى خاص خود را دارد که با رقباى واحد های تجاری دیگر یا واحد های درون شرکت مادر متفاوت می باشد و مدیری برای قدرت برنامه ریزی و اجرای استراتژی ها برای دستیابی به اهداف سود آوری معین دارد. یافته ها نشان داد که یک استراتژی نو آور که شامل نو آوری محصول ، نوآوری فرایند و تکنولوژی و دارای عملکرد فرایند داخلی خوب و از طرفی سیستم حسابداری مدیریت قابل اطمینان و مطلوب وجود داشته باشد بر عملکرد مالی تاثیر می گذارد. همچنین روابط استراتژی، فرایند های مدیریت مشتری ، عملیاتی و فرایند های نظارتی ، اجتماعی با بهینه می شود. در پژوهش یاد شده مشخص شد که بر و عملکرد فرایند داخلی تاثیر گذار نیست و تنها سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت بر اثر می گذارد و با این حال سیستم های اطلاعاتی از طریق عملکرد فرایند داخلی و تاثیر پذیر است.

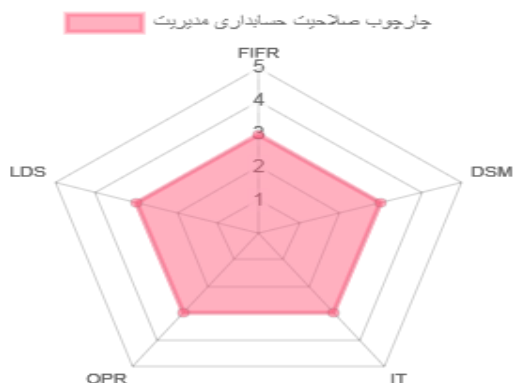
محمدی و دواچی (۱۳۹۹) تعیین تاثیر راهبرد تمایز، جهت گیری شریک تجاری حسابداران مدیریت و سیستم های حسابداری مدیریت بر فرایند نوآوری اکتشافی و عملکرد مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار استان تهران در سال ۱۳۹۹ و در میان مدیران مالی، حسابداران مدیریتی، حسابرسان داخلی و مدیران منابع انسانی بوده است. آنان به وسیله نرم افزار پی ال اس به آزمون فرضیه های تحقیق پرداختند. نتایج نشان داد که راهبرد تمایز بر جهت گیری حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری تاثیر مثبت و معناداری دارد. جهت گیری حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری بر استفاده از سیستم حسابداری مدیریت تاثیر دارد. جهت گیری حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری بر استفاده از سیستم حسابداری مدیریت تاثیر دارد. استفاده از سیستم حسابداری مدیریت بر نوآوری تاثیر دارد. استفاده از سیستم حسابداری مدیریت بر نوآوری اکتشافی تاثیر دارد. هادیان قهفرخی و رحیمی (۱۳۹۸) در پژوهش خود با استفاده از پرسش از مدیران ارشد شرکت های تولیدی فعال در شرکتهای تولیدی استان چهارمحال و بختیاری به بررسی اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران در شرکت های تولیدی استان چهارمحال و بختیاری پرداختند .

کلارینس جو (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان بهینه سازی تصمیم گیری حسابداری با استفاده از تکنیک بر نامه ریزی هدف انجام داد و بیان نمود که برنامه ریزی هدف یک تکنیک تصمیم گیری در شرکت هاست و به مدیران کمک می کند تا تصمیماتی را اتخاذ نمایند که اهداف رقابتی را به بهترین شیوه ممکن اجرا کنند و حسابداران مدیریت نقش کلیدی در حمایت از تصمیم گیری استراتژیک در سازمان دارند آنها اغلب به منظور ارائه اطلاعات، تغییر ها و آنالیز مسیر های جایگزین فعالیت هایی که مدیران در نظر دارند در حوزه هایی از جمله بودجه بندی سرمایه، برون سپاری، ترکیب محصول و افزودن یا حذف خطوط محصولات خاص مورد نیاز هستند برای انجام صحیح این وظایف ، حسابداران مدیریت نیاز به دانش گسترده ای در خصوص فعالیت های سازمان خود و نحوه تعامل این فعالیت ها دارند (هیلتون و همکاران، ۲۰۰۶). در این پژوهش نتایجی که بدست آمد نشان دهنده آن بود که برنامه ریزی هدف نماینگر بسیاری از حل مشکلات در تصمیم گیری صحیح مدیران بوده که با آن روبرو هستند به ویژه پژوهش مزبور نشان داد بسیاری از موقعیت های زندگی واقعی است که حسابداران را مجبور به تصمیم گیری در هنگام رضایت از اهداف تجاری متعدد می نماید. المیری (۲۰۱۹) تحقیقی در مورد ارتباط بین جنبه های حسابداری مدیریت استراتژیک و عملکرد سازمانی انجام داد و داده های خود را از ۴۳۵ مدیر حسابداری که در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عربستان سعودی کار می کنند، جمع آوری نموده است و به این منظور از تحلیل رگرسیون سلسله مراتبی برای آزمون رابطه بین جنبه های (SMA) و (OP) استفاده کرده است. نتایج پژوهش مزبور نشان داد که جنبه های (SMA) بطور معنی داری بر (OP) تاثیر گذارند و در دو دسته بندی عملکرد مالی و غیر مالی مورد ارزیابی قرار گرفت. تسلط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عربستان سعودی ، به مجموعه داده ها تصمیم پذیری یافته ها را محدود می کند و مشخص شد که شرکت ها می توانند با اتخاذ برخی از جنبه های (SMA) مانند دسترسی به قوانین ساختاری مناسب ، منابع حمایتی، انواع اطلاعات مناسب و کاربردی و شرایط سازمانی مطلوب، عملکرد شرکت های خود را افزایش دهند. مطالعه یاد شده نشان داد مفاهیم (SMA) را به دلیل زمینه های سازمانی بعنوان مجموعه ای از جنبه ها برای غلبه بر دو قطبی شدن یافته ها در ادبیات موجود گسترش میدهد و تاثیر آنرا بر عملکرد سازمانی، از جمله عملکرد غیر مالی نیز مورد بررسی قرار می دهد، جایی که شواهد تجربی هنوز هم اندک است. هری یاتی و همکاران (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان اثر میانجی سرمایه گذاری، سیستم های اطلاعات حسابداری مدیریت، عملکرد

اطلاعاتی جهت انجام گام های بعدی پژوهش مورد واکاوی قرار گیرد. با توجه به تفاوت های پارادایمی دو روش کمی و کیفی، در بررسیهای کیفی و یا ترکیبی با تکیه بر روش کیفی به جای استفاده از چارچوب نظری جهت تدوین و آزمون فرضیه، از چارچوب مفهومی جهت استخراج سؤالات تحقیق استفاده می شود. چارچوب مفهومی مجموعه مفاهیم به هم مرتبطی را شامل می شود، که بر مفاهیم و تم های عمده مورد مطالعه تمرکز دارد و آنها را در قالب یک نظام منسجم و مرتبط معنایی به همدیگر پیوند می دهد (مکس ویل، ۲۰۰۴). از پارادایم کیفی که مورد تمرکز ما است، متدولوژی (روش شناسی) خاصی حاصل می شود، که در دل خود روش های مختلفی را برای پاسخ به سؤالات مورد اشاره ارائه می کند. پس از انجام بخش کیفی و پاسخ به سؤالات ۵ گانه اول و نیز پاسخ به سوال ششم، در بخش کمی نیز این مفاهیم با استفاده از پرسشنامه (محقق ساخته براساس نتیجه بخش کیفی، جامع، متناسب و مبتنی بر چارچوب طبقه بندی) و بر اساس رئوس چارچوب صلاحیت حرفه ای تدوین و بصورت حضوری یا از طریق سیستم های دیگر برای (مدیر مالی، رئیس حسابداری یا رئیس حسابداری مدیریت) جهت انجام گام های بعدی پژوهش ارسال شد.

### یافته های پژوهش

سؤال اول: شرکتهای بر اساس خوداظهاری از چارچوب صلاحیت تعریف شده حسابداری مدیریت چقدر فاصله دارند؟ در راستای پاسخ به این سؤال ابتدا به بررسی نموداری فاصله هر یک از پنج مهارت چارچوب صلاحیت تعریف شده حسابداری با بهره گیری از نمودار راداری پرداخته شده است که در ادامه مشاهده می شود:



نمودار ۴-۸: نمودار راداری بررسی همگرایی

ابزار اندازه گیری در تحقیق پرسشنامه بوده است. برای اثبات فرضیه ها از آزمون فیشر و تحلیل رگرسیون استفاده گردید. جامعه آماری در این پژوهش تمامی شرکت های تولیدی استان چهارمحال و بختیاری بوده و حجم نمونه انتخابی بالغ بر ۱۵۰ شرکت از شرکتهای تولیدی این استان می باشد. در این پژوهش سعی گشته با استفاده از نرم افزار اس پی اس به تحلیل داده ها پرداخت و در رد یا تایید فرضیات اقدام نمود که در نتیجه این پژوهش دریافتیم که بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت، وسعت قلمرو، سطوح تجمیع، یکپارچگی، بهنگام بودن رابطه معناداری وجود دارد و بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت، وسعت قلمرو، سطوح تجمیع، یکپارچگی، بهنگام بودن رابطه معناداری وجود دارد و بین عملکرد مدیران و سیستم حسابداری مدیریت، وسعت قلمرو، سطوح تجمیع، یکپارچگی، بهنگام بودن رابطه معناداری وجود دارد. پژوهش فتحی و ایازی (۱۳۹۷) با هدف بررسی ارتباط بین بکارگیری حسابداری مدیریت استراتژیک با تصمیم گیری در بانکهای استان گلستان شکل گرفت؛ تحقیق آنان از نظر روش گردآوری داده ها، توصیفی-پیمایشی و همبستگی و از نظر هدف کاربردی است. جامعه آماری در این تحقیق کارمندان بانک های استان گلستان می باشند. برای نمونه گیری از جدول مورگان استفاده شد؛ حجم نمونه مورد نظر ۳۸۴ نفر تعیین گردید. پس از آن روش نمونه گیری تصادفی ساده مورد استفاده قرار گرفت؛ در این پژوهش برای سنجش متغیرهای پژوهش از پرسشنامه استاندارد کالینز و همکاران استفاده شد. محقق؛ داده های به دست آمده از پرسش نامه را پس از استخراج و طبقه بندی از طریق نرم افزارهای SPSS مورد تجزیه تحلیل قرار داده است. نتایج تجزیه و تحلیل داده ها نشان داد که پذیرش تکنیک حسابداری مدیریت استراتژیک اثر قابل ملاحظه ای بر تصمیم گیری استراتژیک در بانک های استان گلستان دارد. همچنین مشخص شد دسترسی به اطلاعات رقبا، مشتریان و سایر صنایع به طور قابل ملاحظه ای بر تصمیم گیری استراتژیک در بانک های استان گلستان دارد.

سؤال پژوهش: تأثیر همگرایی توانمندی حسابداران با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی چگونه است؟

### روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، پژوهشی کاربردی است، و از نوع روش پژوهش از نوع توصیفی و همبستگی میباشد. روش تحقیق از دو بخش کیفی و کمی تشکیل می گردد. در بخش کیفی ابتدا با مصاحبه عمیق سعی می گردد وضعیت حسابداری مدیریت در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و تأمین نیازهای

با اختلاف ۱.۷۶۶۲ بر مبنای نمودار راداری بوده است و کمترین اختلاف از چارچوب صلاحیت تعریف شده حسابداری مدیریت مربوط به مهارت عملیات با اختلاف ۱.۳۰۵۶ بوده است. در ادامه به بررسی امتیازات شاخص های هر مهارت و سپس رتبه بندی شاخص ها و مهارت‌ها پرداخته شده است:

همانطور که مشاهده می شود، مهارت برنامه ریزی و گزارشگری دارای میانگین ۳.۴۲۸۷، مهارت تصمیم گیری دارای میانگین ۳.۲۳۳۸، مهارت فناوری دارای میانگین ۳.۲۳۷۴، مهارت عملیات دارای میانگین ۳.۶۹۴۴ و مهارت رهبری دارای میانگین ۳.۴۲۷۶ بوده است که بیشترین اختلاف از چارچوب صلاحیت تعریف شده حسابداری مدیریت مربوط به مهارت تصمیم گیری

جدول ۱. نتیجه تحلیل امتیازات، میانگین و تجمعی

سؤال	امتیازات اولیه	میانگین	تجمعی امتیازات
مهارت‌های موردنیاز حسابداری جهت تهیه صورت‌های مالی	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۴۷۴۷	۴۴۳
مهارت های اهرمی حسابداری مالی	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۵.۰۶۰۶	۵۰۱
برنامه ریزی فنی و استراتژیک	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۳.۲۸۲۸	۳۲۵
پیش بینی (طراحی) نیازها و منابع عملیاتی و مالی آینده	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۳.۸۸۸۹	۳۸۵
تهیه طرح مالی (کنترل، تصویب، تعهد منابع و نیازها)	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۰۸۰۸	۴۰۴
تهیه گزارش‌های مدیریتی درون سازمانی	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۶۴۲۹	۴۵۵
گزارش، تحلیل و مدیریت هزینه‌ها	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۵۱۰۲	۴۴۲
اجرای فرایندها و رویه‌ها جهت کسب اطمینان از ایمنی داده‌ها، حفاظت از دارایی‌های سازمان و رعایت الزامات قانونی و گزارش‌گری	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۵۱۵۲	۴۴۷
اجرای فرایندها و رویه‌ها جهت کسب اطمینان از صحت و به‌موقع بودن	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳	۵.۷۰۷۱	۵۶۵

سئوال	امتیازات اولیه	میانگین	تجمعی امتیازات
پرونده‌های مالیاتی و اثربخشی استراتژی‌های مالیاتی	امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰		
تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی شرکت برای ارزیابی عملکرد	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۳۴۳۴	۴۳۰
مدیریت نیازهای تأمین مالی کوتاه‌مدت و بلندمدت	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۰۹۰۹	۴۰۵
تصمیم‌گیری بر اساس تکنیک‌های تحلیلی و متدولوژی‌های نوآورانه	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۳.۷۳۷۴	۳۷۰
شناسایی، ارزیابی و حداقل کردن ریسک‌های درون یک سازمان،	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۳.۰۹۰۹	۳۰۶
تجزیه و تحلیل تصمیمات سرمایه‌گذاری و جوجه با استفاده از تکنیک‌های کمی و کیفی	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۳.۱۰۱۰	۳۰۷
درک، رعایت، مدیریت و رهبری مطابق با آئین رفتار حرفه‌ای این توانایی (صلاحیت)	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۳۷۳۷	۴۳۳
استفاده از سیستم‌های ERP جهت کنترل اثربخش فرایندهای مالی سازمانی، دفترداری و گزارشگری	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۱۸۱۸	۴۱۴
استفاده از فن‌آوری برای حل مسائل، تجزیه و تحلیل داده‌ها و ارتقاء عملکرد کسب‌وکار	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۳.۲۹۳۹	۳۳۶
درک و کنترل پویایی و محرک‌های موفقیت شرکت در صنعتی خاص	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۴۲۴۲	۴۳۸
ارائه خدمات به‌عنوان یک شریک تجاری ارزشمند برای واحدهای عملیاتی، غیر از دپارتمان مالی و حسابداری	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	۴.۹۴۹۵	۴۹۰

تجمعی امتیازات	میانگین	امتیازات اولیه	سئوال
۴۹۰	۴.۹۵۹۵	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	استفاده اثربخش از تکنیک‌های و ابزارهای بهبود مستمر و مدیریت کیفیت
۵۶۷	۵.۲۲۷۳	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	برنامه‌ریزی و سازمان‌دهی منابع، اعم از نیروی انسانی و مالی به منظور تکمیل یک رویداد و تعهد با اهمیت
۵۱۷	۵.۲۷۵۵	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	نفوذ، برانگیختن و کسب حمایت دیگران برای دستیابی به اهداف سازمانی
۵۱۷	۵.۳۸۵۴	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	توجه به نظرات دیگران به گونه‌ای اثربخش، انتقال افکار و ایده‌ها به شکل‌های مختلف
۳۸۰	۳.۸۳۸۴	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	هدایت و رهبری سازمان، گروه یا افراد از طریق گذار به سمت یک چشم‌انداز و هدف مطلوب
۳۸۴	۳.۸۷۸۸	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	انتخاب، پرورش و اعطای پاداش به کارکنان به گونه‌ای اثربخش
۴۲۸	۴.۳۳۳۲	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	کارکردن با دیگران به گونه‌ای اثربخش برای دستیابی به نتایج مثبت
۴۶۴	۴.۶۸۶۹	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	دستیابی به توافق بین دو یا چند طرف جهت دستیابی به بهترین نتیجه برای سازمان
۴۴۲	۴.۴۶۴۶	امتیاز برای دانش پایه: ۱ امتیاز برای دانش کاربردی: ۳ امتیاز برای ماهر: ۶ امتیاز برای خیره: ۱۰	حل مسائل با استفاده از ابزارها و مهارت‌های تأثیرگذار مناسب

در مورد داده‌های پیوسته (فاصله ای یا نسبی) نیز به کاربرده شود، اما در هنگام محاسبه این داده‌ها نیز رتبه بندی آن‌ها مدنظر قرار می‌گیرد. آزمون فریدمن معادل ناپارامتری آزمون F وابسته در تحلیل واریانس اندازه‌های تکراری است. در این حالت برای اجرای تحلیل واریانس داده‌های تکرار شده ضرورتی به وجود فرضیاتی مانند نرمال بودن توزیع، برابری واریانس‌ها و

پس از بررسی همه مهارت‌ها بر مبنای پرسشنامه ۲۸ سئوالی حاضر اقدام به بررسی و رتبه بندی شاخص‌ها با بهره‌گیری از آزمون فریدمن شده است. آزمون فریدمن یک آزمون ناپارامتری است که برای مقایسه سه یا بیش از سه گروه وابسته که حداقل در سطح رتبه‌ای اندازه‌گیری می‌شوند، مورد استفاده قرار می‌گیرد. این آزمون می‌تواند



پیوسته بودن مقیاس وجود ندارد. بنابراین در تحلیل واریانس رد شوند، از آزمون فریدمن استفاده می شود. جدول زیر نتیجه اندازه های تکراری چنانچه یک یا همه فرضیات ابتدایی مذکور آزمون را برای متغیرهای این پژوهش نشان می دهد:

جدول ۲. آزمون فریدمن

متغیرها	میانگین رتبه	رتبه
مهارت های مورد نیاز حسابداری جهت تهیه صورت های مالی	۱۵	۱۰
مهارت های اهرمی حسابداری مالی	۱۷.۱۸	۷
برنامه ریزی فنی و استراتژیک	۱۰.۱۹	۲۴
پیش بینی (طراحی) نیازها و منابع عملیاتی و مالی آینده	۱۲.۹۵	۲۰
تهیه طرح مالی (کنترل، تصویب، تعهد منابع و نیازها)	۱۳.۵۵	۱۸
تهیه گزارش های مدیریتی درون سازمانی	۱۶.۱۵	۸
گزارش، تحلیل و مدیریت هزینه ها	۱۴.۳۳	۱۶
اجرای فرایندها و رویه ها جهت کسب اطمینان از ایمنی داده ها، حفاظت از دارایی های سازمان و رعایت الزامات قانونی و گزارش گری	۱۴.۴۴	۱۳
اجرای فرایندها و رویه ها جهت کسب اطمینان از صحت و به موقع بودن پرونده های مالیاتی و اثربخشی استراتژی های مالیاتی	۱۹.۸۰	۲
تجزیه و تحلیل صورت های مالی شرکت برای ارزیابی عملکرد	۱۴.۴۱	۱۴
مدیریت نیازهای تأمین مالی کوتاه مدت و بلندمدت	۱۳.۲۴	۱۹
تصمیم گیری بر اساس تکنیک های تحلیلی و متدولوژی های نوآورانه	۱۲.۱۲	۲۳
شناسایی، ارزیابی و حداقل کردن ریسک های درون یک سازمان،	۹.۱۴	۲۶
تجزیه و تحلیل تصمیمات سرمایه گذاری و چوه با استفاده از تکنیک های کمی و کیفی	۹.۱۲	۲۷
درک، رعایت، مدیریت و رهبری مطابق با آئین رفتار حرفه ای این توانایی (صلاحیت)	۱۴.۷۴	۱۱
استفاده از سیستم های ERP جهت کنترل اثربخش فرایندهای مالی سازمانی، دفترداری و گزارشگری	۱۳.۵۵	۱۸
استفاده از فن آوری برای حل مسائل، تجزیه و تحلیل داده ها و ارتقاء عملکرد کسب و کار	۹.۹۹	۲۵
درک و کنترل پویایی و محرک های موفقیت شرکت در صنعتی خاص	۱۴.۴۵	۱۲
ارائه خدمات به عنوان یک شریک تجاری ارزشمند برای واحدهای عملیاتی، غیر از دپارتمان مالی و حسابداری	۱۷.۲۲	۶
استفاده اثربخش از تکنیک های و ابزارهای بهبود مستمر و مدیریت کیفیت	۱۷.۹۰	۴
برنامه ریزی و سازمان دهی منابع، اعم از نیروی انسانی و مالی به منظور تکمیل یک رویداد و تعهد با اهمیت	۱۹.۹۵	۱
نقوذ، برانگیختن و کسب حمایت دیگران برای دستیابی به اهداف سازمانی	۱۷.۷۰	۵
توجه به نظرات دیگران به گونه ای اثربخش، انتقال افکار و ایده ها به شکل های مختلف	۱۹.۰۲	۳
هدایت و رهبری سازمان، گروه یا افراد از طریق گذار به سمت یک چشم انداز و هدف مطلوب	۱۲.۸۵	۲۱
انتخاب، پرورش و اعطای پاداش به کارکنان به گونه ای اثربخش	۱۲.۷۶	۲۲
کار کردن با دیگران به گونه ای اثربخش برای دستیابی به نتایج مثبت	۱۴.۳۴	۱۵
دستیابی به توافق بین دو یا چند طرف جهت دستیابی به بهترین نتیجه برای سازمان	۱۵.۶۹	۹
حل مسائل با استفاده از ابزارها و مهارت های تأثیر گذار مناسب	۱۴.۲۳	۱۷

یک رویداد و تعهد با اهمیت بالایی برخوردار بوده اند؛ " اجرای فرایندها و رویه ها جهت کسب اطمینان از صحت و به موقع بودن پرونده های مالیاتی و اثربخشی استراتژی های مالیاتی " با دارا بودن میانگین ۱۹.۸۰ در جایگاه دوم مهارت ها قرار گرفته و "توجه به نظرات دیگران به گونه ای اثربخش، انتقال افکار و ایده ها به شکل های مختلف" سومین گروه از مهارت های پاسخ گوین به شمار می روند. جایگاه های پایانی نیز متعلق به " شناسایی،

همان گونه که از جدول فوق مشاهده می شود، برنامه ریزی و سازمان دهی منابع، اعم از نیروی انسانی و مالی به منظور تکمیل یک رویداد و تعهد با اهمیت دارای میانگین ۱۹.۹۵ بوده و در رتبه ی اول از دیدگاه پاسخ دهندگان قرار می گیرند. این بدان معنی است که پاسخ دهندگان، در مقایسه با سایر شاخص های مهارت های حسابداری مدیریت، از مهارت های برنامه ریزی و سازمان دهی منابع، اعم از نیروی انسانی و مالی به منظور تکمیل

همچنین، نتایج تکمیلی تست فریدمن نیز بصورت تکمیلی در ادامه آورده شده است:

جدول ۴. نتایج تکمیلی تست فریدمن

سطح معناداری	درجه آزادی	کای اسکور	نمونه آماری	
۰/۰۰۰	۴	۱۰۱.۷۰۳	۹۹	نتایج آزمون

نتایج آزمون نشان داد که مهارت عملیات، مهارت برنامه ریزی و گزارشگری، مهارت رهبری، مهارت فناوری و مهارت تصمیم گیری، به ترتیب اولویت، دارای اهمیت رتبه ای می باشند. در راستای تأثیرگذاری بر عملکرد تخمین های رگرسیون به شرح زیر ارایه می شود:

در این رگرسیونها ضریب تعیین مجذور ضریب همبستگی می باشد که بیان می کند میزان تغییرات در متغیرهای مستقل باعث چند درصد تغییرات در متغیر وابسته می شود. که در هر ۱۶ معادله رگرسیون؛ مقدار آن مناسب می باشد که این ضرایب برای ۱۶ معادله رگرسیون در جدول ۵ در زیر آمده است.

ارزیابی و حداقل کردن ریسکهای درون یک سازمان و تجزیه و تحلیل تصمیمات سرمایه گذاری وجوه با استفاده از تکنیکهای کمی و کیفی "می باشند که پایین ترین میانگین ها را دارا هستند. این بدان معنی است که پاسخ دهندگان در این دو مهارت، نسبت به سایر مهارت ها ضعیف بوده اند.

همچنین برای رتبه بندی پنج مهارتهای چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت نیز از آزمون فریدمن بهره گرفته شده است که در ادامه در جدول زیر نشان داده شده است:

جدول ۳. رتبه بندی "مهارتهای چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت"

متغیرها	میانگین رتبه	رتبه
مهارت برنامه ریزی و گزارشگری	۳.۲۶	۲
مهارت تصمیم گیری	۲.۲۱	۵
مهارت فناوری	۲.۳۸	۴
مهارت عملیات	۴.۷۱	۱
مهارت رهبری	۲.۹۸	۳

جدول ۵. ضرایب متغیرها در رگرسیون

ضریب تعیین تصحیح شده	ضریب تعیین	ضریب همبستگی	رگرسیونها
۰.۱۵۱	۰.۱۷۱	۰.۴۱۴	رگرسیون خطی (۱)
۰.۳۳۵	۰.۳۷۰	۰.۶۰۸	رگرسیون خطی (۲)
۰.۱۵۴	۰.۱۷۴	۰.۴۱۸	رگرسیون خطی (۳)
۰.۶۰۶	۰.۶۳۴	۰.۷۹۶	رگرسیون خطی (۴)
۰.۰۵۱	۰.۰۷۴	۰.۲۷۳	رگرسیون خطی (۵)
۰.۱۷۲	۰.۱۸۰۶	۰.۴۲۵	رگرسیون خطی (۶)
۰.۱۵۱	۰.۱۷۱	۰.۴۱۴	رگرسیون خطی (۷)
۰.۳۳۵	۰.۳۷۰	۰.۶۰۸	رگرسیون خطی (۸)
۰.۱۵۴	۰.۱۷۴	۰.۴۱۸	رگرسیون خطی (۹)
۰.۶۰۶	۰.۶۳۴	۰.۷۵۲	رگرسیون خطی (۱۰)
۰.۶۱۸	۰.۶۴۸	۰.۸۰۵	رگرسیون خطی (۱۱)
۰.۳۰۴	۰.۳۹۳	۰.۶۲۷	رگرسیون خطی (۱۲)
۰.۵۱۹	۰.۵۹۵	۰.۷۷۲	رگرسیون خطی (۱۳)
۰.۸۰۱	۰.۸۱۲	۰.۹۰۱	رگرسیون خطی (۱۴)
۰.۶۱۵	۰.۶۳۷	۰.۷۹۸	رگرسیون خطی (۱۵)
۰.۵۰۲	۰.۵۱۵	۰.۷۱۸	رگرسیون خطی (۱۶)

نتایج حاصل از تخمین رگرسیون تأثیر چارچوب صلاحیت تعریف شده حسابداری مدیریت بر معیارهای عملکرد به شرح زیر است:

جدول ۶. نتایج حاصل از تخمین رگرسیون

معیارهای عملکرد (متغیر وابسته)	ضرایب	انحراف استاندارد	آماره تی	سطح معناداری	نتیجه آزمون
نسبت دارایی	۰/۴۳۴	۰/۴۱۴	۲/۹۱۲	۰/۰۰۶	رد $H_0$
نسبت حقوق مالکانه	۰/۸۱۲	۰/۱۶۹	۱/۶۸۷	۰/۰۹۵	تأیید $H_0$
نسبت وجوه نقد	۰/۰۱۳	۰/۸۱۲	۰/۰۱۵	۰/۹۸۸	تأیید $H_0$
حاشیه سود خالص	۰/۵۹۲	۰/۵۶	۲/۹۰۶	۰/۰۰۸	رد $H_0$
حاشیه سود ناخالص	۰/۷۴۲	۰/۰۶۷	۰/۶۶۶	۰/۵۰۷	تأیید $H_0$
حاشیه سود عملیاتی	۰/۵۶۴	۰/۶۶۶	۳/۶۴۹	۰/۰۱۸	رد $H_0$
بازده وجوه سرمایه گذاری	۱/۹۷۰	۰/۱۷۶	۱/۷۶۱	۰/۰۸۱	تأیید $H_0$
نسبت ویژه ارزش به بدهی	۰/۰۲۱	۰/۰۴۸	۰/۴۷۷	۰/۶۳۵	تأیید $H_0$
بازده سهم	۰/۴۷۶	۰/۴۰۹	۳/۰۸۰	۰/۰۰۳	رد $H_0$
بر نسبت نقدینگی	۰/۰۲۵	۰/۰۱۹	۰/۱۹۲	۰/۸۴۸	تأیید $H_0$
نسبت پوشش بدهی	-۰/۳۰۱	۰/۲۹	-۳/۲۹۱	۰/۰۰۲	رد $H_0$
نسبت مالکانه	۰/۱۳۸	۰/۲۱	۲/۰۰۶	۰/۰۰۳	رد $H_0$
نسبت قیمت/فروش	۰/۱۷۵	۰/۳۰۴	۰/۵۱۵	۰/۶۰۷	تأیید $H_0$
نسبت قیمت به سود هر سهم	۰/۱۳۸	۰/۲۱	۲/۰۰۶	۰/۰۰۳	رد $H_0$
رتبه نقدشوندگی	۱/۳۳۷	۰/۰۲۹	۰/۲۸۳	۰/۷۷۷	تأیید $H_0$
رتبه شرکت	۳/۶۰۷	۰/۰۹۲	۰/۹۰۸	۰/۳۶۶	تأیید $H_0$

### بحث و نتیجه گیری

امروزه صلاحیت حرفه ای در تمامی فعالیت هایی که با منافع عمومی سرو کار دارند، موضوعیت یافته است و در این راستا یکی از مهمترین نقش های حسابداری بعنوان رشته ای از دانش بشری، فراهم ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباحثان سازمانها و بنگاههای اقتصادی به اشخاص ذیحق و ذینفع است این نقش توسط حسابداران حرفه ای و در قالب گزارشهای مختلف مالی موسسات گوناگون ایفا می شود. چگونگی رفتار و صلاحیت حرفه ای حسابداران از دیرباز در ادبیات حسابداری مورد بحث و اظهار نظر قرار گرفته است اما تدوین آیین رفتار و به خصوص الزام به اجرای آن با پیدایش و گسترش تشکل های حرفه ای حسابداری در پهنه جهان قرین بوده است (مرکز تحقیقات جامعه حسابداران رسمی، ۱۳۹۲). به دنبال پیشرفت روزافزون تجارت، علم و تکنولوژی در دهه های اخیر، شرکت و تولیدکنندگان بزرگ و متعددی بوجود آمده اند و هر روزه نیز بر شمار آنها افزوده می شود. این امر موجب شده است که کالاهای متنوع، با کیفیت و قیمت های گوناگون وارد بازارها شوند. در این بازارها، رقابت سنگینی حاکم شده است و هر تولیدکننده ای نمی تواند کالاهای خود را با قیمت های دلخواه و کیفیت های پایین بفروش برساند. پس با توجه به اینکه محیط تجاری حاکم

بر سازمان ها هیچ گاه ایستا نمی باشد و دائماً در حال تغییر است، بنابراین حسابداری مدیریت نیز جهت حفظ کارایی و اثربخشی خود در جهت ایفای مسئولیت خویش، باید دائماً در حال تغییر باشد. زیرا اگر تکامل تدریجی سیستم حسابداری مدیریت از سیر تکامل و تحول محیط حاکم بر سازمان های تجاری عقب بیفتد و با این تغییرات هماهنگ نشود؛ عملکرد حسابداری مدیریت نه تنها در راستای دستیابی سریعتر و بهتر به اهداف سازمان نخواهد بود؛ بلکه باعث کندی و یا حتی انحراف سازمان در جهت دستیابی به اهداف خود خواهد شد (رضایی و مهرآذین، ۱۳۹۲). امور مالی و حسابداری می توانند با استفاده از چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بروز شده انجمن حسابداران مدیریت به شناسایی مهارتهای اساسی امروز کمک کنند (لاوسون، ۲۰۱۹). یکی از شروط لازم برای احراز شایستگی حرفه ای حسابداران برای ورود به حرفه و باقیماندن در آن، درک کامل و صحیح چارچوب تردید حرفه ای و عمل به آن است. چارچوب تردید حرفه ای، مرحله ای ممکن در جهت درک درست ماهیت تردید حرفه ای و کاربرد درست آن تحت شرایط مختلف است. هدف این است که بتوان چارچوبی برای تردید حرفه ای معرفی کرد که به عنوان یک جریان فعال و مستمر، موجب تقویت آن و در نتیجه کیفیت حسابداری و حساسی

موتوری و خودرو، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۱، صص ۳۰-۵۸.

\* خانی، عبدالله و مرتضی احمدی، (۱۳۹۰)، " نقش کارت متوازن در پیاده سازی گونه های استراتژیک مایلز و اسنو"، حسابداری و مدیریت مالی، شماره ۷، صص ۲۳-۳۸.

\* فتحی، فاطمه و صمد ایازی، (۱۳۹۷)، " بررسی بین بکار گیری حسابداری مدیریت استراتژیک با تصمیم گیری در بانک های استان گلستان"، هفتمین کنفرانس ملی کا ربردهای حسابداری و مدیریت، دانشگاه تهران، مقاله کنفرانسی، صص ۱-۲۴

\* محمد پور زرنندی، محمد ابراهیم و مهرزاد مینویی، (۱۳۹۱)، " مشارکت عملکرد حسابداری مدیریت در توسعه استراتژی های رقابتی"، حسابداری مدیریت، دوره پنجم، شماره ۱۷.

\* محمدی، محمد و سپیده دواجی، (۱۳۹۹)، " تاثیر راهبرد تمایز، جهت گیری شریک تجاری حسابداران مدیریت و سیستم های حسابداری مدیریت بر فرآیند نو آوری اکتشافی و عملکرد مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره سوم، شماره ۳۰، جلد دوم، صص ۱۴۶-۱۶۲.

\* هادیان قهفرخی، سعید و محسن رحیمی، (۱۳۹۸)، " بررسی تاثیر اثر بخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران در شرکت های تولیدی استان چهار محال و بختیاری"، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره دوم، شماره ۱۴، جلد سوم، صص ۷۰-۸۴.

\* یعقوب نژاد، احمد و الهه سادات رضوی، (۱۳۸۸)، " استراتژی و حسابداری مدیریت نقش حسابداری مدیریت جهت دستیابی به اهداف استراتژی سازمان"، دانش و پژوهش های حسابداری، شماره ۱۷، صص ۱۸-۶۳.

\* Alamri, A. M. (2019). Association between strategic management accounting facets and organizational performance. *Baltic Journal of Management*, 14(2), 212-234.

\* Cokins, G. (2001). A management accounting framework. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 13(1), 73-82.

\* Goh, C. (2019). Optimizing accounting decision making using goal programming. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 30(1), 161-168.

\* Tjahjadi, B., & Soewarno, N. (2019). The mediating effect of intellectual capital, management accounting information systems, internal process performance, and customer performance. *International journal of productivity and performance management*, 68(7), 1250-1271.

\* Hilton, R. W., Maher, M. W., & Selto, F. H. (2006). *Cost management: Strategies for business decisions*. McGraw-Hill.

شود؛ چرا که محیط داخلی و بیرونی پیرامون حسابداران مستقل، سبب تضعیف تردید حرفه ای شده و نیز اعتماد اجتماعی نسبت به حسابداران و حسابرسان را به خطر انداخته است (توبا، ۲۰۱۱). با توجه به این که حسابداران مدیریت بیشتر درگیر برنامه ریزی استراتژیک می شوند، نیاز به شک و تردید حرفه ای در مورد ورودی ها و فرضیات موجود در آن فرآیند بیشتر خواهد شد همچنین یک تغییر عمده در چارچوب صلاحیت، افزودن دامنه شایستگی اخلاق حرفه ای و ارزش هاست در حالیکه اخلاق حرفه ای در گذشته بعنوان بخشی از حوزه تصمیم گیری درج شده بود و افزودن این دامنه در چارچوب جدید اهمیت اساسی اخلاق و ارزش های حرفه ای را به عملکرد حسابداری مدیریت معرفی می نماید. در حال حاضر شرکت های پذیرفته شده بورس بطور روزانه، فصلی و سالیانه در حال اتخاذ طیف وسیعی از تصمیمات می باشند و با توجه به ضرورت توسعه بورس اوراق بهادار و ارتقاء تصمیمات شرکتهای آن الزامیست بلوغ تصمیم گیری در شرکتهای بورسی مورد ارزیابی قرار گیرد و با عنایت به اینکه IMA بعنوان معتبرترین مرجع دانش حسابداری مدیریت بین الملل در قالب بیانیه چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بطور استاندارد ۵ مهارت برنامه ریزی و گزارشگری، تصمیم گیری، فناوری، عملیات و رهبری را تشکیل دهنده پیکره دانش حسابداری مدیریت می داند، وضعیت میزان تخصص حسابداران مدیریت شرکتهای فعال در بورس اوراق بهادار تهران در انطباق با مهارت های فوق الذکر سوالی اساسی می باشد. هدف این پژوهش بررسی تأثیر همگرایی توانمندی حسابداران با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی است. نتایج حاصل از پژوهش بیان گر این است که تأثیر همگرایی توانمندی حسابداران با چارچوب صلاحیت حسابداری مدیریت بر معیارهای نسبت دارایی، حاشیه سود خالص، حاشیه سود عملیاتی، بازده سهم، نسبت پوشش بدهی، نسبت مالکانه، نسبت قیمت به سود هر سهم معنادار است.

#### فهرست منابع

- \* جعفری، علیرضا و بابک عابدی صدقیانی، (۱۳۸۷)، " حسابداری مدیریت و کارآفرینی، حمایت از تصمیم گیرندگان و ترغیب کنندگان و ایجاد فرهنگ سازمانی"، حسابداری، سال ۲۲، شماره ۱۹۵.
- \* حجازی، رضوان و ندا فتوحی، (۱۳۸۸)، " بررسی ارتباط همزمان بین استراتژی رقابتی سازمان، طرح سازمانی و سیستم حسابداری مدیریت با عملکرد سازمان: رویکرد تناسب اقتضایی در صنایع شیمیایی و دارویی، و وسایل

- \* Lawson, R. (2019). New competencies for management accountants. *The CPA Journal*, 89(9), 18-21.
- \* Nevries, P., Langfield-Smith, K., & Sill, F. (2010, March). The contribution of management accounting departments to firm performance. In Jill McKinnon Research Seminar, Macquarie University, Sydney (Vol. 13).



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 13/ No. 51/ Autumn 2024

## **The effect of convergence of accountants' ability with management accounting competency framework on financial performance**

**Farid Sheikhabgheri**

Ph.D Student, Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

**Ahmad Yghoubnejad**

Department of Financial Management, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

**Amirreza Keyghobadi**

Department of Financial Management, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.  
(Corresponding Author)

**Farzaneh Heidarpour**

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

### **Abstract**

Today, professional competence has become a subject in all activities that deal with public interests, and in this regard, one of the most important roles of accounting as a field of human knowledge is to provide the possibility of managers and supervisors of organizations and economic enterprises to be accountable to the rightful persons. and the beneficiary, this role is played by professional accountants and in the form of various financial reports of various institutions. The purpose of this research is to investigate the effect of the convergence of accountants' ability with the framework of management accounting competence on financial performance. The results of the research show that the influence of the convergence of accountants' ability with the management accounting qualification framework on the criteria of asset ratio, net profit margin, operating profit margin, share yield, debt coverage ratio, ownership ratio, price to profit ratio per share is significant significant

**Keywords:** Accountability of managers, corporate governance, financial reporting