



بررسی تجربی نقش حسابداران مدیریت و سیستم حسابداری مدیریت بر رابطه بین استراتژی تمایز و نوآوری اکتشافی

محسن ایمنی^۱*

سیدمحمد مشعشعی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۲/۲۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۵/۲۴

چکیده

حسابداران مدیریت، با استفاده از اطلاعاتی که از طریق سیستم حسابداری مدیریت کسب می‌کنند، می‌توانند در متمایز بودن و موفقیت یک شرکت سهامی باشند. از این رو، هدف پژوهش حاضر بررسی تجربی نقش حسابداران مدیریت و سیستم حسابداری مدیریت بر رابطه بین استراتژی تمایز و نوآوری اکتشافی است. این پژوهش از حیث هدف، کاربردی و از لحاظ روش، توصیفی-پیمایشی است. جامعه آماری این پژوهش مدیران، کارشناسان ارشد و روسای دوایر حسابداری شرکت‌های تولیدی غرب استان مازندران در سال ۱۴۰۱ بوده است. برای بررسی، ۸۱ نفر به‌عنوان نمونه انتخاب شدند. به‌منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از معادلات ساختاری استفاده شد و تحلیل روابط با نرم‌افزار لیزرل ۸ انجام شده است. نتایج پژوهش حاضر نشان داد استراتژی تمایز با نقش حسابداران مدیریت به‌عنوان شریک تجاری رابطه مثبت دارد. همچنین، رابطه بین مشارکت تجاری حسابداران مدیریت و اهداف استفاده از سیستم حسابداری مدیریت، اعم از تصمیم‌گیری راهبردی، توجه متمرکز، نظارت و مشروعیت‌بخشی، مثبت و معنادار است. به‌علاوه، نتایج نشان داد ارتباط مثبت و معناداری بین استفاده از سیستم حسابداری مدیریت برای تصمیم‌گیری راهبردی، توجه متمرکز، مشروعیت‌بخشی و نظارت با نوآوری اکتشافی وجود دارد. انتخاب درست حسابداران مدیریت در طی فرآیند استخدام یا گسترش نقش‌های درون سازمانی آن‌ها می‌تواند به شرکت‌ها در توسعه و رشد آن‌ها کمک کند. همچنین، این مطالعه اثر حسابداران مدیریت را در نوآوری اکتشافی از طریق بررسی عوامل مختلف سیستم حسابداری مدیریت در محیط تجاری ایران مشخص نمود.

واژه‌های کلیدی: استراتژی تمایز، حسابداران مدیریت، سیستم حسابداری مدیریت، نوآوری اکتشافی.

^۱ استادیار، گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی آیندگان، تنکابن، ایران (نویسنده مسئول). mohsen.imeni86@yahoo.com

^۲ استادیار، گروه حسابداری، دانشکده ادبیات و علوم انسانی، دانشگاه گیلان، رشت، ایران.
mohammad.moshashae@gmail.com

۱- مقدمه

با گسترش جوامع بشری و پدید آمدن بازارهای تجاری جدید، شرکت‌ها برای حفظ حیات خود ناگزیر به هماهنگ شدن با تغییرات محیطی هستند (سرورخواه، ۲۰۱۸). امروزه، رقابت موجود در بازارها با گستردگی بیشتری نسبت به گذشته همراه است. بسیاری از شرکت‌ها تلاش می‌کنند تا با تدوین استراتژی‌های رقابتی مناسب، مزیت رقابتی خود را به دست آورند و با افزایش میزان رقابت‌پذیری محصولات خود، زمینه رشد و پیشرفت شرکت را فراهم سازند (مرادی و سپهوندی، ۱۳۹۴). استراتژی رقابتی، چگونگی برنامه‌ریزی مدیران برای تطبیق قوت‌ها و ضعف‌های سازمانی با فرصت‌ها و تهدیدهای محیطی را تعیین می‌کند و موجب رسیدن به هدف اصلی سازمان یعنی ایجاد مزیت رقابتی پایدار می‌گردد (رودساز و همکاران، ۱۳۹۹). این استدلال وجود دارد که شرکت‌هایی که از استراتژی‌هایی مانند «آینده‌نگری»^۳ (مایلز و اسنو، ۱۹۷۸) و «تمایز محصول»^۵ (پورتر، ۱۹۸۰) پیروی می‌کنند، برای حفظ مزیت رقابتی خود در بازار، نیاز به مبتکران و نوآوران موفق دارند (کنهال و همکاران، ۲۰۱۱). نوآوری محصولات اکتشافی^۸ به‌عنوان روشی مهم در شرکت‌ها در نظر گرفته می‌شود تا از این طریق سازمان‌ها بتوانند به‌طور موثر با تغییرات در بازارها و فناوری‌ها سازگار شوند (بیسب و اوتلی، ۲۰۰۴). در واقع، موضوع مهم "نحوه عملکرد بنگاه‌ها" است؛ یعنی باید فرآیند کار از تدوین تا نتیجه آن نوآوری، مدیریت شود (بیرکینشاو، هامل و مول، ۲۰۰۸؛ هوفمن، والد و گلیچ، ۲۰۱۲). ادبیات موجود نشان می‌دهد که حسابداری مدیریت و حسابداران مدیریت، بخش مهمی از این فرآیند مدیریتی هستند (هیوز و پیرس، ۲۰۰۶؛ یورگنسن و مسنر، ۲۰۱۰؛ ویندک و همکاران، ۲۰۱۵).

هدف نهایی اطلاعات حسابداری کنترل و کمک به فرایند تصمیم‌گیری شرکت‌ها است (کریمی و همکاران، ۱۴۰۱). موسسه حسابداران مدیریت^{۱۵} (IMA) حسابداری مدیریت را در ابتدا با توصیف نقش‌های سنتی آن تعریف کرد: «فرآیند شناسایی، اندازه‌گیری، جمع‌آوری، تحلیل، آماده‌سازی، تفسیر و انتقال اطلاعات مالی که مدیریت برای برنامه‌ریزی، ارزیابی و کنترل یک سازمان و تضمین استفاده مناسب و پاسخ‌گویی برای مصرف‌کنندگان از آن استفاده می‌کند. حسابداری مدیریت شامل آماده‌سازی گزارش‌های مالی برای گروه‌های غیرمدیریتی نیز می‌شود، مانند سهامداران، اعتباردهندگان، سازمان‌های قانون‌گذار و مقامات مالیاتی». در سال‌های اخیر، این موسسه تعریف حسابداری مدیریت خود را به‌روزرسانی کرده است: «حسابداری مدیریت، حرفه‌ای است که شامل مشارکت در تصمیم‌گیری‌های مدیریت، تعبیه سیستم‌های مدیریت عملکرد و برنامه‌ریزی، مشارکت حرفه‌ای در گزارش‌های مالی و کنترل مالی برای کمک به مدیریت در تدوین و اجرای راهبرد یک سازمان می‌شود» (محمدرضاخانی و سلیمانی، ۱۳۹۶). بنابراین، حسابداران مدیریت باید با طراحی و پیاده‌سازی ابزارهای نوین حسابداری مدیریت، به مدیریت در برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری و کنترل منابع کمک شایانی کنند تا از این طریق، اثرگذاری محیطی را کنترل کنند و عملکرد شرکت را بهبود بخشند (رهنمای‌رودپشتی و همکاران، ۱۳۹۸). با این حال، علی‌رغم تغییرات قابل ملاحظه‌ای که در ماهیت سازمان‌ها و ابعاد رقابتی که در نیم‌قرن گذشته رخ داده است، خلاقیت و نوآوری بسیار کمی در طراحی و به‌کارگیری حسابداری و سیستم‌های کنترل مدیریتی روی داده است (بردبار و همکاران، ۱۳۸۸).

نوآوری یکی از ابزارهای مهم ارتقای رشد اقتصادی محسوب می‌شود که با کاهش فقر، افزایش کیفیت شهروند الکترونیک و دستیابی به پایداری زیست‌محیطی، سطح رفاه اجتماعی را افزایش می‌دهد (رضائی پیتنه‌نوئی و

8. Birkinshaw et al.

9. Hofmann et al.

10. Hughes and Pierce

11. Jørgensen and Messner

12. Windeck et al.

13. Institute of Management Accountants

1. Prospectors

2. Miles and Snow

3. Product differentiation

4. Porter

5. Chenhall et al.

6. Exploratory product innovation

7. Bisbe and Otley

پردازش معاملات و گزارشگری قانونی است (لامبرت و سپونم^{۲۵}، ۲۰۱۲). در مقابل، نقش «شریک تجاری» به عنوان حامی اعضای تیم مدیریت ارشد می باشد و به آن ها در تجزیه و تحلیل مباحث مدیریت کسب و کار در سطح وسیع تجارت کمک می کند (لامبرت و سپونم، ۲۰۱۲؛ ولف و همکاران^{۲۶}، ۲۰۱۵). با این حال، روشی که در آن حسابداران مدیریت و نحوه استفاده آن ها از اطلاعات حسابداری مدیریت را برای اهداف مختلف در ارتباط بین استراتژی تمایز و نوآوری اکتشافی دخیل می کند، هنوز ناشناخته است.

بر اساس ادبیات نظری، مشارکت تجاری به معنای همکاری نزدیک مدیران عملیاتی و توسعه استراتژی های محلی است (هارتمن و ماز^{۲۷}، ۲۰۱۱) و آن ها تامین کنندگان اصلی اطلاعات کمی برای حمایت از تصمیم گیری ها (چانگ و همکاران^{۲۸}، ۲۰۱۴) و به عنوان یک وسیله ارتباطی بین عملگرها و سطوح مدیریتی می باشند (کادز و گویدینگ^{۲۹}، ۲۰۰۸). همچنین، ادعا شده است شرکت هایی که گرایش بیشتری به مشارکت تجاری حسابداران مدیریت دارند، می توانند از توسعه بالاتری بهره مند شوند (وینکاترامن^{۲۹}، ۲۰۱۵)؛ با این وجود، این سوال همچنان مطرح است که حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری (BPMA) از اطلاعات در دسترس خود برای چه اهدافی استفاده می کنند؟

این مطالعه به منظور بررسی نقش میانجی BPMA و استفاده جایگزین آن ها از سیستم های حسابداری مدیریت^{۳۰} (MAS) در رابطه بین استراتژی تمایز و نوآوری اکتشافی طراحی شده است. برای بررسی روابط پیشنهادی، از یک مدل معادلات ساختاری شامل یک میانجی سه بخشی استفاده می شود. در این پژوهش، چگونگی رابطه بین استراتژی تمایز و نوآوری شرکت با نقش BPMA و چگونگی تاثیر چهار عامل مرتبط با سیستم حسابداری مدیریت بر نوآوری، مورد بررسی قرار

همکاران، ۱۳۹۹). همچنین، مطالعات پیشین نشان می دهد که حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری^{۱۴} (BPMA) از سیستم های حسابداری مدیریت با تأکید بر ارتباطات و تصمیم گیری مبتنی بر واقعیت استفاده می کنند (بهیمانی و کشتورز^{۱۷}، ۱۹۹۹). نوآوری زمانی رخ می دهد که ایده به شکل محصول، فرآیند یا خدمتی درآید (قاضی نوری و همکاران، ۱۳۹۰). از این رو، می دانیم که استفاده از سیستم های اطلاعاتی مدیریت در اجرای استراتژی های نوآورانه مفید است (کنهال و مویرز^{۱۸}، ۲۰۱۵؛ هاوستین و همکاران^{۱۹}، ۲۰۱۴)؛ چراکه اطلاعات مفید، تجربه، دانش و تخصصی که توانایی های جدیدی را ایجاد می کند، به عملکرد بالا منجر می شود و این امر، نوآوری را تشویق کرده و ارزش مشتری را افزایش می دهد (قاضی نوری و همکاران، ۱۳۹۰)؛ بنابراین می توان انتظار داشت که مشارکت تجاری حسابداران مدیریت بیشتر درگیر در اجرای استراتژی های نوآورانه در مقایسه با همکاران عامه خود با استفاده از سیستم های اطلاعاتی مدیریت در یک روشی تعاملی تر داشته باشند.

در حوزه حسابداری مدیریت استراتژیک، پژوهش ها نشان می دهند که چرا استراتژی مشارکت حسابداران، در فرآیندهای تصمیم گیری استراتژیک، دارای اهمیت است (کادز و گویدینگ^{۲۰}، ۲۰۰۸)، جریان دیگری از پژوهش ها نشان می دهد که چگونه حسابداران مدیریت می توانند به ارتقای نوآوری جدید و اکتشافی کمک کنند (هیوز و پیرس، ۲۰۰۶؛ رابینو^{۲۱}، ۲۰۰۱). ادبیات نظری نشان می دهد که نقش حسابداران مدیریت در حال حرکت به سمت الگوی «شریک تجاری^{۲۲}» است و از مدل سنتی «عامیانه حسابدار^{۲۳}» (نقش سنتی حسابداران) متمایز است (ریگ^{۲۴}، ۲۰۱۸؛ ویندک و همکاران، ۲۰۱۵) و این امر، با ایفای نقش فعال تر آن ها در فرآیندهای تصمیم گیری اتفاق می افتد (ریگ، ۲۰۱۸). نقش «عامیانه حسابداران» متمرکز بر رایانه تجزیه و تحلیل مالی مرسوم،

21. Bean Counter

22. Rieg

23. Lambert and Sponem

24. Wolf et al.

25. Hartmann and Maas

26. Chang et al.

28. Venkatraman

29. Management Accounting Systems (MAS)

14. Business Partner of Management Accountants (BPMA)

15. Bhimani and Keshtvarz

16. Chenhall and Moers

17. Haustein et al.

18. Cadez and Guilding

19. Rabino

20. Business Partner

تنظیم و تدوین می‌کنند. این پژوهش، بر دو نقش حسابداران مدیریت یعنی نقش «عامیانه حسابداران» و «شریک تجاری» متمرکز شده است. نقش «عامیانه حسابداران» برای ارایه تجزیه و تحلیل مالی مرسوم، فرآیند معاملات و گزارشگری در نظر گرفته می‌شود (محمدرضاخانی و سلیمانی، ۱۳۹۶) و به نظر می‌رسد آن‌ها در تصمیم‌گیری مدیریت، نقشی ندارند. حسابداران مدیریت که نقش شریک تجاری را بر عهده می‌گیرند، به‌عنوان پشتیبان مدیران شرکت‌ها به تجزیه و تحلیل مسایل مدیریت و تجارت در نظر گرفته می‌شوند (ولف و همکاران، ۲۰۱۵). مشارکت حسابداران به‌عنوان شرکای تجاری می‌تواند در حوزه‌های تجزیه و تحلیل راهبردی حسابداری (مانند تحلیل طول عمر مشتری) تا حمایت از اجرای استراتژی (چانگ و همکاران، ۲۰۱۴؛ هارتمن و ماناس^{۳۳}، ۲۰۱۱) و همچنین، حمایت از پروژه‌های نوآور (هیوز و پیرس، ۲۰۰۶؛ رابینو، ۲۰۰۱)، مورد توجه قرار گیرد.

پرزوگو و سوهال^{۳۴} (۲۰۰۶) معتقدند نوآوری ممکن است به سرمایه‌گذاری بسیار و با نتیجه نامشخص نیاز داشته باشد که در راستای به‌کارگیری استراتژی رهبری هزینه نمی‌باشد (غیور و دهقان، ۱۴۰۰). از سوی دیگر، آنتونی و همکاران^{۳۵} (۲۰۱۴) معتقدند که اجرای استراتژی تمایز در مقایسه با استراتژی رهبری هزینه پیچیده‌تر است. مرادی و سپهوندی (۱۳۹۴) معتقدند هر چند به‌کارگیری استراتژی تمایز نسبت به استراتژی رهبری هزینه منجر به عملکرد پایدارتر سازمان می‌شود؛ اما، استراتژی تمایز ممکن است با ریسک بیشتری همراه باشد. از این‌رو، تصمیم‌گیری عملیاتی نیاز به هم‌سویی بیشتر با حسابداران مدیریت شرکت‌ها برای پیروی از اهداف استراتژی تمایز دارد. نتایج مطالعه موردی جارونپا^{۳۶} (۲۰۰۷) بیان می‌کند که چگونه یک تغییر استراتژی به سمت مشتری‌مداری از سوی شرکت‌ها، نیاز به دخالت بیشتر حسابداران مدیریت را می‌طلبد، تا از این طریق توسعه محصول جدید اتفاق افتد که خود منجر به ظهور نقش مشارکت تجاری حسابداران مدیریت می‌شود.

می‌گیرد. پژوهش حاضر از سه طریق دارای دانش‌افزایی است: در ابتدا، با تبیین این نکته که استراتژی تمایز می‌تواند محرک و نقش مهمی در مشارکت تجاری حسابداران مدیریت داشته باشد، این مطالعه به ادبیات مربوط به تعیین نقش مشارکت تجاری حسابداران مدیریت می‌افزاید. این امر پیامدهای عملی برای شرکت‌هایی دارد که با این موضوع درگیر هستند؛ برای نمونه، می‌توان به انتخاب «درست» حسابداران مدیریت در طی فرآیند استخدام یا توسعه نقش‌های درون سازمانی آن‌ها اشاره کرد. در ادامه، این مطالعه با بررسی رابطه بین نقش *BPMA* و کاربردهای مختلف سیستم حسابداری مدیریت، آن‌چه را که حسابداران مدیریت انجام می‌دهند، مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد. در نهایت، این مطالعه تاثیر حسابداران مدیریت را در نوآوری اکتشافی از طریق استفاده‌های مختلف سیستم حسابداری مدیریت بررسی می‌کند.

۲- مبانی نظری، پیشینه و بسط فرضیه‌های پژوهش

۲-۱- رابطه بین استراتژی تمایز و نقش *BPMA*

انتظار می‌رود استراتژی‌های تجاری بر نقشی که حسابداران مدیریت در یک شرکت بازی می‌کنند، تأثیر بگذارد (کادز و گویدینگ، ۲۰۰۸)؛ زیرا هر استراتژی مستلزم توانایی‌های مخصوص به خود از سوی اعضای آن سازمان است (تامپسون و استیکلند^{۳۱}، ۱۹۹۹). شرکت‌هایی که بر استراتژی‌های تمایز محصول تاکید دارند، بر ارایه محصولات یا خدمات با کیفیت بالا تمرکز دارند که از نظر مشتریان، این خود برتر از رقابت است (رستگار و همتی، ۱۳۹۵). از این‌رو، شرکتی که از استراتژی تمایز پیروی می‌کند ممکن است برای حمایت از این خواسته‌های استراتژیک، به نقش خاصی از حسابداران مدیریت نیاز داشته باشند.

مشابه ارهارت و همکاران^{۳۲} (۲۰۱۷)، در این پژوهش فرض شده است که حسابداران مدیریت به خواسته‌های سازمان واکنش نشان می‌دهند و نقش خود را بر این اساس

33. Prajogo and Soha

34. Anthony et al.

35. Järvenpää

30. Thompson and Stickland

31. Erhart et al.

32. Hartmann and Maas

همچنین، کاذب و گویلدینگ (۲۰۰۸) بیان کردند استراتژی نوع تمایز، مانند استراتژی‌های مبتنی بر محصول و نوآوری، با مشارکت بیشتر حسابداران در تصمیم‌گیری راهبردی رابطه مثبتی دارند. از سوی دیگر، نتیجه پژوهش لمبرت و اسپونم (۲۰۱۲) نشان داد که حسابداران مدیریت به نقش مشارکت تجاری خود نپرداخته‌اند. بنابراین فرضیه اول پژوهش بدین صورت تبیین می‌شود:

فرضیه ۱: استراتژی تمایز با نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری (BPMA) رابطه مثبت دارد.

۲-۲- رابطه بین نقش BPMA و استفاده از سیستم حسابداری مدیریت

جرمیس و قانی^{۳۷} (۲۰۰۴) بیان می‌کنند مطابق با نظریه اقتضایی، فرض بر این است که تناسب میان استراتژی‌های سازمان و متغیرهای محتوایی ساختار سازمانی منجر به دستیابی به عملکرد بهینه می‌گردد. در این میان، نقش سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری که بتوانند ارتباطی پویا را میان استراتژی‌های سازمان و معیارهای متداول حسابداری ایجاد نمایند و عملکرد را از زاویه‌ای جامع موردسنجش قرار دهند، اهمیت بیشتری می‌یابد (عزیزی و همکاران، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰). ادبیات نظری بیان می‌کند که BPMAها از سیستم حسابداری مدیریت برای مقاصد متفاوت از انواع حسابداران سنتی استفاده می‌کنند (چانگ و همکاران، ۲۰۱۴). هنری^{۳۸} (۲۰۰۶) چهار هدف مختلف برای استفاده از سیستم حسابداری مدیریت را از هم متمایز کرد: (۱) تصمیم‌گیری راهبردی، (۲) توجه متمرکز، (۳) مشروعیت‌بخشی و (۴) نظارت.

مطالعات موجود در حوزه حسابداری مدیریت حاکی از آن است که BPMAها در تحلیل راهبردی بسیار نقش دارند و روابط محکم‌تری با مدیران دارند. بورنز و بالدوینز دوتیر^{۳۹} (۲۰۰۵) دریافتند که BPMA دارای آگاهی بیشتری از نیازهای اطلاعاتی مدیران عملیاتی جهت اخذ تصمیم‌گیری هستند. همچنین، نایب‌زاده و همکاران (۱۳۹۲) دریافتند تغییرات سیستم‌های کنترل و

حسابداری مدیریت بر عملکرد سازمانی نیز تاثیر می‌گذارد. مطالعه گرانلوند و لوککا^{۴۰} (۱۹۹۸) نشان می‌دهد که در مقایسه با حسابداران عامیانه، حسابداران مدیریتی که دارای نقش مشارکت تجاری هستند، مسئولیت بیشتری نسبت به حسابداری عامیانه هستند که احتمالاً منجر به کاربرد بیشتر ارقام حسابداری مدیریت در تصمیمات تجاری خواهد شد. مطالعات بیرنی و پیرس^{۴۱} (۲۰۰۷) نشان دادند که مدیران در سطح ردیف، مشارکت تجاری حسابداران مدیریت از اطلاعات حسابداری مدیریت بیشتر برای درک تصمیم‌گیری و ارتباطات استفاده می‌کنند. به نظر می‌رسد BPMAها از اطلاعات در دسترس خود برای بحث و تصمیم‌گیری بر اساس تحلیل‌های راهبردی استفاده می‌کنند. بنابراین فرضیه‌های دوم و سوم پژوهش به صورت زیر تبیین می‌شود:

فرضیه ۲: نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری (BPMA) با به کارگیری سیستم حسابداری مدیریت در تصمیم‌گیری‌های راهبردی رابطه مثبت دارد. فرضیه ۳: نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری (BPMA) با به کارگیری سیستم حسابداری مدیریت در توجه متمرکز رابطه مثبت دارد.

در هر سازمانی برای برنامه‌ریزی و کنترل، به اطلاعات نیاز است و اطلاعاتی که سیستم حسابداری هر سازمانی ارائه می‌دهد، می‌تواند اطلاعات مناسبی جهت برنامه‌ریزی و کنترل باشد. در مرحله برنامه‌ریزی، حسابداری مدیریت آینده‌نگرانه عمل می‌کند و در مرحله کنترل، به مقایسه ارقام واقعی با ارقام بودجه می‌پردازد (بردبار و همکاران، ۱۳۸۸). براین اساس، می‌توان بیان داشت که برنامه‌ریزی و کنترل از مهم‌ترین وظایف حسابداری مدیریت است. همچنین، ادبیات موجود نشان می‌دهد که BPMA ممکن است نخواهد یا نتواند بیشتر وقت خود را به نظارت یا مشروعیت‌بخشی اختصاص دهد که معمولاً به عنوان بخشی از «جهت‌گیری قدیمی»^{۴۲} تلقی می‌شود (مورالس و لمبرت^{۴۳}، ۲۰۱۳). از آن‌جا که جوهره اصلی حسابداری مدیریت، تصمیم‌گیری است (نخعی، ۱۳۹۹)، BPMAها ممکن است بیشتر وقت خود را برای کمک و مشاوره به

42. Byrne and Pierce

43. Old-fashioned orientation

44. Morales and Lambert

36. Jermias and Gani

37. Henri

40. Burns and Baldvinsdottir

41. Granlund and Lukka

های انجام شده پذیرش سیستم‌های کنترل مدیریت^{۴۶} (MCS) متأثر از نوع استراتژی اتخاذ شده است. دسته دیگری از پژوهش‌ها نشان داده‌اند که چگونه MCS می‌تواند منجر به ارتقای نوآوری محصول در سازمان شود (باروز و همکاران^{۴۷}، ۲۰۲۳). یک تمایز متداول، در ادبیات نوآوری، مربوط به تفاوت بین نوآوری‌های اکتشافی و استثماری است (مارس^{۴۸}، ۱۹۹۱). این تمایز به‌طور فزاینده‌ای در ادبیات سازمانی (یانسن و همکاران^{۴۹}، ۲۰۰۹؛ رایش و همکاران^{۵۰}، ۲۰۰۹)، مدیریت راهبردی (اوتیلا و همکاران^{۵۱}، ۲۰۰۹) و کنترل مدیریت (بدفورد^{۵۲}، ۲۰۱۵؛ مالاگونو و همکاران^{۵۳}، ۲۰۱۶) مورد استفاده قرار گرفته است. یانسن و همکاران (۲۰۰۹) نوآوری اکتشافی را به‌عنوان جستجوی دانش جدید تعریف می‌کنند که البته باید بیش از دانش موجود باشد و یا هدف آن تولید محصولات و خدمات جدید برای مشتریان و بازارهای نوظهور باشد. لازم به ذکر است نوآوری اکتشافی، نوآوری‌های یک باره‌ای هستند که برای تأمین نیازهای بازار یا مشتریان نوظهور طراحی شده و طرح‌های جدیدی از آن می‌دهند، بازارهای جدید خلق می‌کنند و کانال‌های توزیع جدید را ایجاد می‌نمایند (رضایی و همکاران، ۱۳۹۸).

از طریق نوآوری اکتشافی است که یک شرکت می‌تواند مجموعه‌ای از محصولات متمایز را ارائه دهد. از طرف دیگر شرکت‌هایی که به‌دنبال نوآوری استثماری هستند، بر پایه دانش موجود بنا شده‌اند و به‌دنبال بهبود محصولات موجود و افزایش کارایی هستند (یانسن و همکاران، ۲۰۰۹). از این‌رو، انتظار می‌رود چهار عامل یادشده بر نتایج نوآوری اکتشافی تأثیرگذار باشند. اول؛ شرکت‌های که به نوآوری اکتشافی روی می‌آورند به کشف فرصت‌های نوظهور می‌پردازند و آن فرصت‌ها را در گام بعدی به محصولات یا خدمات جدید تبدیل می‌کنند (یانسن و همکاران، ۲۰۰۹). وقتی از سیستم حسابداری مدیریت برای توجه متمرکز^{۵۴} استفاده می‌شود که اعضای

مدیران، برای فرآیندهای تصمیم‌گیری و راهبردهای عملیاتی صرف‌کنند (بیرنی و پیرس، ۲۰۰۷) و این امکان وجود دارد که برای نظارت یا مشروعیت بخشیدن به کارهای سنتی خود، زمان کافی نداشته باشند. علاوه بر این، شرکای تجاری ممکن است سعی کنند وظایفی را که به آن «کار کشیف^{۴۴}» می‌گویند را به‌طور خودکار انجام دهند یا به‌دنبال آن باشند تا چهره شرافتمندانه‌تری به پیشه خود بدهند (مورالس و لمبرت، ۲۰۱۳). گورتزکی و مسنر^{۴۵} (۲۰۱۹) دریافتند حسابداران مدیریتی که دارای نقش مشارکت تجاری هستند، به‌علت داشتن مشغله و برای آزاد کردن وقت خود، کارهای ساده خود را همانند گزارشگری، برون‌سپاری می‌کنند. از این‌رو فرضیه‌های چهارم و پنجم پژوهش بدین شرح تدوین شده است:

فرضیه ۴: نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری (BPMA) با به‌کارگیری سیستم حسابداری مدیریت در نظارت رابطه منفی دارد.

فرضیه ۵: نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری (BPMA) با به‌کارگیری سیستم حسابداری مدیریت به‌منظور مشروعیت‌بخشی رابطه منفی دارد.

۲-۳- رابطه بین استفاده از سیستم حسابداری مدیریت و نوآوری اکتشافی

سیستم اطلاعاتی حسابداری، به‌عنوان سیستم اطلاعاتی اصلی سازمان که اطلاعات لازم برای برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری و کنترل را تأمین می‌کند، از این امر مستثنا نیست (عرب‌مازاز یزدی و همکاران، ۱۳۹۶). یک سیستم اطلاعاتی موثر ضمن کمک به اجرای اثربخش و کارآمد عملیات حسابداری، مدیریت را در تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل سازمان در وضعیت متغیر محیطی یاری‌کنند (حجازی و رامشه، ۱۳۹۲؛ کنهال و مویرز، ۲۰۱۵؛ هاوستین و همکاران، ۲۰۱۴). لزوم ایجاد نوآوری تحت تأثیر نوع استراتژی است (سرورخواه، ۲۰۱۷)؛ شرکت‌هایی که استراتژی تهاجمی یا تمایز محصول را اتخاذ می‌کنند، نوآوری بیشتری دارند. بر اساس پژوهش

50. Raisch et al.

51. Uotila et al.

52. Bedford

53. Malagueño et al.

54. Attention Focusing

45. Dirty work

46. Goretzki and Messner

47. Management Control Systems (MCS)

47. Barros et al.

48. March

49. Jansen et al.

سوم؛ هنری (۲۰۰۶) معتقد است مشروعیت بخشی سبب کاهش ریسک و شکست‌های احتمالی ابتکارهای ناشناخته می‌شود. نوآوری به همان اندازه که دارای ریسک است، به همان اندازه هم در شناسایی ایده‌های بالقوه امیدوارکننده است (میرکمالی و رضائیان، ۱۳۹۴؛ میرفخرالدینی و همکاران، ۱۳۹۴). از این‌رو، رفتار نوآوری، به درجاتی از تحمل ریسک و عدم اطمینان نیاز دارد که به نظر می‌رسد با یک محیط کنترل مدیریت که در آن اجتناب از ریسک غالب است، ناسازگار می‌باشد. هنری (۲۰۰۶) از نظر تجربی دریافت که سیستم‌های حسابداری مدیریت، بیشتر در شرکت‌هایی با فرهنگ انعطاف‌پذیر پایین و دارای تمرکز بالا (برای مشروعیت بخشیدن)، استفاده می‌شود. چهارم، برای شرکت‌های با رویکرد اکتشافی، تأکید بر سیستم‌های کنترل نظارت می‌تواند مفید باشد (بدفورد، ۲۰۱۵). زمانی می‌توان از سیستم حسابداری مدیریت برای نظارت استفاده کرد که سازمان‌ها توانایی تنظیم رفتار خود را از طریق فرآیند بازخورد منفی ایجاد کنند. در نتیجه، فضایی از اقدامات احتمالی را تعریف می‌کند که فضای کمی برای ایده‌های نوآرانه خارج از این محدودیت‌ها باقی می‌گذارد (پاچ^{۵۸}، ۲۰۱۹). از نظر تجربی، بدفورد (۲۰۱۵) دریافت که شرکت‌های اکتشافی وقتی از سیستم حسابداری مدیریت به روش تشخیصی^{۵۹} استفاده می‌کنند، عملکرد بهتری ندارند. تای پالیدماکی^{۶۰} (۲۰۱۴) نشان می‌دهد که نظارت رسمی بر شیوه‌های حسابداری مدیریت در اغلب شرکت‌های متمرکز بر تحقیق و توسعه، وجود ندارد. با توجه به مطالب یادشده فرضیه‌های زیر تبیین شده است:

فرضیه ۸: استفاده از سیستم حسابداری مدیریت به منظور مشروعیت بخشی با نوآوری اکتشافی رابطه منفی دارد.

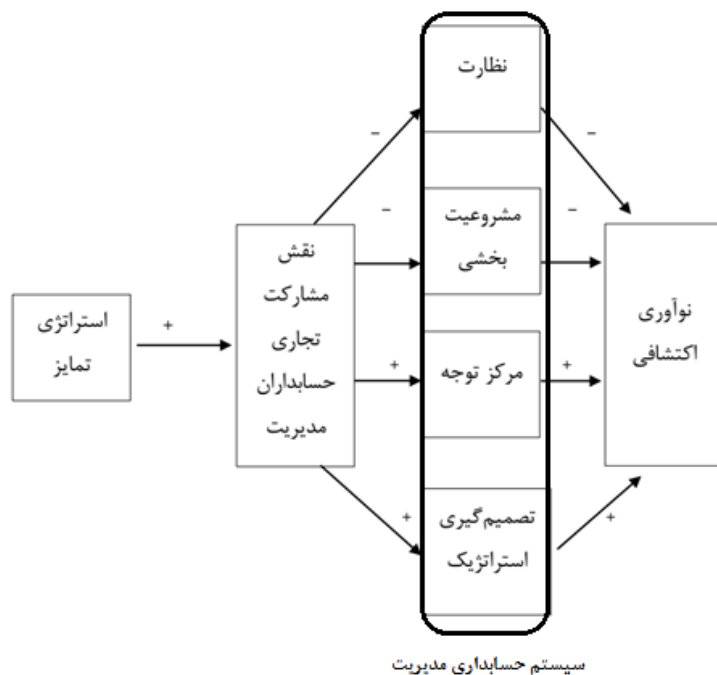
فرضیه ۹: استفاده از سیستم حسابداری مدیریت برای نظارت با نوآوری اکتشافی رابطه منفی دارد.

سازمان از حوزه‌های مختلف عملکردی، دارای انگیزه جهت مشارکت در بحث‌ها، مناظره‌ها و تبادل اطلاعات باشند. ادبیات نظری پیشنهاد می‌کند که کنترل‌هایی که بر اساس ارتباط مشارکتی بنا می‌شوند، می‌توانند فرصت‌های شناسایی ایده‌های جدید را نیز افزایش دهند (یلین و گولکویست^{۵۵}، ۲۰۱۴). به علاوه، کنترل‌هایی که بر این مباحث تأکید دارند با نتایج پروژه‌های اکتشافی دارای رابطه مثبت هستند.

دوم؛ کنترل‌هایی که فرآیندهای تصمیم‌گیری را بهبود می‌بخشند می‌توانند انگیزه افراد را برای جستجوی راه‌حل‌های جدید نیز افزایش دهند (یلین و گولکویست، ۲۰۱۴). جستجوی نوآوری‌های اکتشافی نیازمند شکستن رضایت سازمانی و تحریک افراد برای جستجو در جهت رسیدن به ایده‌ها و فرصت‌های جدید است. میرکمالی و رضائیان (۱۳۹۴) معتقدند سازمان‌های سلسله‌مراتبی، نوآوری و تغییر کندی را تجربه می‌کنند. با این وجود، مردم تمایل دارند که دیگر به دنبال ایده‌های جدید نباشند و وقتی از شرایط موجود راضی هستند، وارد کارهای روزمره خود شوند (سرورخواه، ۲۰۲۲). بدفورد و همکاران^{۵۶} (۲۰۱۹) نشان می‌دهند از سیستم‌های حسابداری مدیریت در طول فرآیند تصمیم‌گیری استفاده می‌شود و این امر باعث ایجاد تعارض شناختی^{۵۷} می‌شود. به همین ترتیب، انتظار می‌رود که بر امکان تصمیم‌گیری برای کمک به کنترل پروژه‌های اکتشافی جهت راه‌اندازی ایده‌های یافت‌شده با شاخص‌های اصلی عملکرد، تأکید شود (بیسب و مالاگونو، ۲۰۱۵).

فرضیه ۶: استفاده از سیستم حسابداری مدیریت برای تصمیم‌گیری‌های راهبردی با نوآوری اکتشافی رابطه مثبت دارد.

فرضیه ۷: استفاده از سیستم حسابداری مدیریت به منظور توجه متمرکز با نوآوری اکتشافی رابطه مثبت دارد.



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش براساس پاچ (۲۰۱۹).

۳- روش پژوهش

این پژوهش از نظر ماهیت، از نوع پژوهش‌های کاربردی و از نظر روش، توصیفی-پیمایشی است. هم‌چنین، از آن‌جاکه در یک محیط واقعی یعنی شرکت‌های تولیدی انجام شده است، جزو پژوهش‌های کاربردی و میدانی به‌شمار می‌آید. جامعه آماری این پژوهش از مدیران، کارشناسان ارشد و روسای دواير حسابداری شرکت‌های تولیدی غرب استان مازندران تشکیل می‌شود. این پژوهش در سال ۱۴۰۱ با تعداد جامعه آماری ۸۶ نفر مورد مطالعه قرار گرفته است. بر این اساس تعداد ۸۶ پرسش‌نامه میان نمونه آماری توزیع شد که تعداد ۸۱ پرسش‌نامه برگشت داده شد؛ بر این اساس نرخ بازگشت پرسش‌نامه ۹۴٪ بوده است. به‌منظور تجزیه و تحلیل و بررسی فرضیه‌های پژوهش، از طریق پرسش‌نامه پاچ (۲۰۱۹) جمع‌آوری شد. از پاسخ‌دهندگان خواسته شد که به هر سوال بر اساس طیف لیکرت در قالب پنج گزینه از «کاملاً موافقم» تا

«کاملاً مخالفم» پاسخ دهند. در این پژوهش، برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از آمار توصیفی و آمار استنباطی استفاده شده است. ابتدا، با استفاده از آمار توصیفی، از وضعیت و ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌گویان با استفاده از نرم‌افزار SPSS22 آگاهی یافته و در ادامه، برای بررسی و آزمون فرضیه‌ها و بررسی روابط علی متغیرهای موجود در پژوهش، از مدل‌سازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار Lisrel ۸ استفاده شده است. برای تایید پایایی پرسش‌نامه، پرسش‌نامه‌ها میان ۳۰ نفر از پاسخ‌دهندگان توزیع گردید و پس از جمع‌آوری و تحلیل پرسش‌نامه‌ها، آلفای کرونباخ آن‌ها به‌دست آمد که نتایج آن در جدول ۱ بیان شده است. بنابر نتایج جدول ۱، می‌توان گفت که پرسش‌نامه‌ها از اعتبار درونی کافی برخوردار بوده است، بدین معنی که پاسخ‌های داده شده نه ناشی از شانس و تصادف، بلکه به خاطر اثر متغیرهایی بوده که مورد آزمون قرار گرفته است.

جدول ۱. نتایج آزمون آلفای کرونباخ

متغیر	آلفای کرونباخ
نظارت	۰,۸۸

۰,۸۲	تمرکز بر توجه
۰,۸۵	تصمیم گیری مشتری
۰,۷۸	مشروعیت بخشی
۰,۸۳	استراتژی تمایز
۰,۸۰	حسابداری مدیریت
۰,۸۶	نوآوری
ضریب آلفای کرونباخ: ۰,۸۳	

۴- یافته‌های پژوهش

۴-۱- آمار توصیفی داده‌ها

جهت تحلیل و درک بهتر از نتایج پژوهش، ابتدا، نتایج آمار توصیفی وضعیت و ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخگویان با استفاده از نرم‌افزار SPSS 22 به دست آمد که نتایج آن به شرح جدول ۲ است. همان‌طور که از داده‌های جدول ۲ مشخص است، اکثر افراد پاسخ‌دهنده مرد (۸۱٪)، دارای تحصیلات بالاتر از کارشناسی (۵۳٪) و دارای سن کمتر از ۴۰ سال (۵۵٪) و دارای سابقه کار ۱۰ تا ۲۰ سال (۴۵٪) هستند.

با توجه به جدول ۳، بیشترین امتیاز کسب‌شده مربوط به متغیر استراتژی تمایز با دارای بالاترین انحراف معیار ۵/۱۹ و کم‌ترین امتیاز کسب‌شده مربوط به متغیر تصمیم‌گیری راهبردی با انحراف معیار ۱/۹۶ است. براساس نتایج جدول ۴ (آزمون کلموگروف-اسمیرنوف $K-S$)، تمامی موارد مقدار بزرگ‌تر از ۰/۰۵ به دست آمده است، لذا می‌توان بیان داشت متغیرها نرمال هستند. جهت بررسی معنادار بودن رابطه بین متغیرها از آماره آزمون t استفاده می‌شود که نتایج در شکل‌های ۲ و ۳ بیان شده‌اند. همچنین، در جدول ۵ نماد مورد استفاده برای هر متغیر بیان شده است.

جدول ۲. ویژگی‌های جمعیت‌شناختی نمونه آماری

شاخص	گروه‌ها
جنسیت	مرد ۶۶ (۸۱٪)
	زن ۱۵ (۱۹٪)
تحصیلات	کارشناسی ۳۸ (۴۷٪)
	کارشناسی ارشد و دکتری ۴۳ (۵۳٪)
سن (سال)	کمتر از ۴۵ ۴۵ (۵۵٪)
	۴۵ تا ۵۵ ۲۶ (۳۲٪)
سابقه (سال)	کمتر از ۱۰ ۲۸ (۳۴٪)
	۱۰ تا ۲۰ ۳۷ (۴۵٪)

جدول ۳. مقادیر شاخص‌های توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	انحراف معیار	واریانس	چولگی	کشیدگی
نظارت	۸/۳۴	۲/۴۵	۵/۹۹	-۰/۱۶۴	-۰/۸۲۲
تمرکز بر توجه	۸/۶۳	۲/۲۳	۴/۹۷	-۰/۴۵۱	-۰/۳۴۰
تصمیم‌گیری راهبردی	۸/۰۶	۱/۹۶	۳/۸۵	۰/۲۹۳	-۰/۳۳۴
مشروعیت بخشی	۱۰/۵۱	۲/۸۸	۸/۳۲	۰/۱۵۳	-۰/۵۵۷
استراتژی تمایز	۲۷/۸۱	۵/۱۹	۲۶/۹۱	-۰/۳۲۶	-۰/۰۷۸
نقش حسابداران مدیریت	۱۶/۹۵	۳/۹۱	۱۵/۳۰	-۰/۳۳۳	-۰/۰۴۷
نوآوری اکتشافی	۷/۷۴	۲/۱۳	۴/۵۴	۰/۱۹۶	-۰/۳۰۵

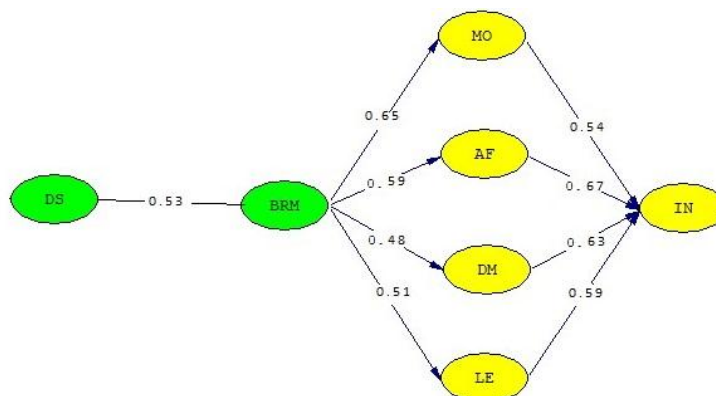
جدول ۴. نتایج آزمون $K-S$ برای متغیرهای پژوهش

متغیر	مقدار $K.S$	سطح معناداری	وضعیت
نظارت	۱/۱۶۲	۰/۱۵۳	نرمال

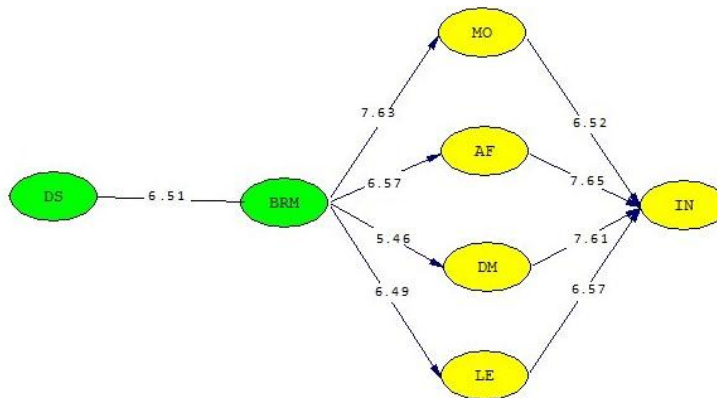
نرمال	۰/۲۱۹	۱/۰۸۴	توجه متمرکز
نرمال	۰/۱۸۲	۱/۱۳۷	تصمیم‌گیری راهبردی
نرمال	۰/۱۲۴	۱/۱۸۶	مشروعیت‌بخشی
نرمال	۰/۰۹۴	۱/۲۳۷	استراتژی تمایز
نرمال	۰/۰۵۷	۱/۳۳۲	نقش حسابداران مدیریت
نرمال	۰/۱۹۱	۱/۱۱۳	نوآوری اکتشافی

جدول ۵. نماد متغیرهای مدل

نماد	متغیر	نماد	متغیر	نماد	متغیر
<i>DS</i>	استراتژی تمایز	<i>DM</i>	تصمیم‌گیری مشتری	<i>MO</i>	نظارت
<i>BRM</i>	نقش حسابداران مدیریت	<i>LE</i>	مشروعیت‌بخشی	<i>AF</i>	توجه متمرکز
				<i>IN</i>	نوآوری اکتشافی



شکل ۲. نتایج تایید مدل معادلات ساختاری فرضیه‌های پژوهش



شکل ۳. آماره معناداری (*t-value*) نتایج تایید مدل معادلات ساختاری فرضیه‌های پژوهش

۴-۲- نیکویی برازش مدل

از آن‌جاکه شاخص ریشه میانگین مجذورات تقریب برابر ۰/۰۴۵ است، می‌توان بیان داشت مدل از برازندگی خوبی

برخوردار است. سایر شاخص‌های نیکویی برازش نیز در بازه مورد قبول قرار گرفته‌اند که در جدول ۶ نتایج مرتبط با آن بیان شده است. براساس شکل‌های ۲ و ۳ می‌توان نتایج زیر را بیان داشت که در جدول ۷ بیان شده است:

جدول ۶. شاخص‌های نیکویی برازش مدل ساختاری فرضیه‌های پژوهش

<i>IFI</i>	<i>NNFI</i>	<i>NFI</i>	<i>AGFI</i>	<i>GFI</i>	<i>RMSEA</i>	شاخص برازندگی
۰-۱	>۰,۹	>۰,۹	>۰,۹	>۰,۹	<۰,۱	مقادیر قابل قبول

مقادیر محاسبه شده	۰,۰۴۵	۰,۹۲	۰,۹۱	۰,۹۵	۰,۹۸	۰,۹۷
جدول ۷. نتایج آزمون‌های پژوهش						
فرضیه	شرح فرضیه	بارعاملی	آماره معناداری	نتایج		
اول	بین استراتژی تمایز با نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.	۰,۵۳	۶,۵۱	پذیرش		
دوم	بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری با تصمیم‌گیری راهبردی رابطه مثبت وجود دارد.	۰,۴۸	۵,۴۶	پذیرش		
سوم	بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری با تمرکز بر توجه رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.	۰,۵۹	۶,۵۷	پذیرش		
چهارم	بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری مدیریت با نظارت رابطه منفی و معناداری وجود دارد.	۰,۶۵	۷,۶۳	عدم پذیرش		
پنجم	بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری مدیریت با مشروعیت‌بخشی رابطه منفی وجود دارد.	۰,۵۱	۶,۴۹	عدم پذیرش		
ششم	بین تصمیم‌گیری راهبردی با نوآوری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.	۰,۶۳	۷,۶۱	پذیرش		
هفتم	بین توجه متمرکز با نوآوری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.	۰,۶۷	۷,۶۵	پذیرش		
هشتم	بین نظارت با نوآوری رابطه منفی و معناداری وجود دارد.	۰,۵۴	۶,۵۲	عدم پذیرش		
نهم	بین مشروعیت‌بخشی با نوآوری رابطه منفی و معناداری وجود دارد.	۰,۵۹	۶,۵۷	عدم پذیرش		

۵- نتیجه‌گیری و بحث

تمایز بودن یک شرکت می‌تواند با ارائه یک محصول جدید روی دهد و حسابداران مدیریت، با استفاده از اطلاعاتی که از طریق سیستم حسابداری مدیریت کسب می‌کنند، می‌توانند در این موفقیت سهیم باشند. از این‌رو، هدف پژوهش حاضر بررسی تجربی نقش حسابداران مدیریت و سیستم حسابداری مدیریت بر رابطه بین استراتژی تمایز و نوآوری اکتشافی است. جهت دستیابی به هدف پژوهش، نُه فرضیه تبیین شد که نتایج آماری آن در بخش قبل بیان شده است. براین اساس، می‌توان تفاسیر زیر را به ازای هر فرضیه بیان داشت.

فرضیه اول به سنجش رابطه بین استراتژی تمایز با نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری پرداخته است. مطابق نتایج آماری می‌توان گفت بین استراتژی تمایز با نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. براساس نتایج، این استدلال وجود دارد که شرکت‌هایی که از استراتژی‌هایی همانند «آینده‌نگری» و «تمایز محصول» پیروی می‌کنند، برای حفظ مزیت رقابتی خود در بازار، نیاز به مبتکران و نوآوران موفق دارند. استراتژی‌های تجاری بر نقشی که حسابداران مدیریت در یک شرکت بازی می‌کنند،

تاثیرگذار است؛ زیرا هر استراتژی مستلزم توانایی‌های مختلف موردنیاز خاص هر عضو سازمانی است. شرکت‌هایی که بر استراتژی‌های تمایز محصول تاکید دارند، متمرکز بر ارائه محصولات یا خدمات باکیفیت بالا هستند که از نظر مشتریان، خود برتر از رقابت است. از این‌رو، شرکتی که از یک استراتژی تمایز پیروی می‌کند ممکن است برای حمایت از این خواسته‌های راهبردی، به نقش خاصی از حسابداران مدیریت نیاز داشته باشد. حسابداران مدیریتی که نقش شریک تجاری را بر عهده می‌گیرند، می‌توانند به عنوان پشتیبان مدیران شرکت جهت تجزیه و تحلیل مسایل مدیریتی و تجاری در نظر گرفته شوند. این قبیل حسابداران می‌توانند در حوزه‌های تجزیه و تحلیل راهبردی در جهت حمایت از اجرای صحیح آن استراتژی یاری‌رسان باشند تا از این طریق، از پروژه‌های نوآور حمایت کنند (چانگ و همکاران، ۲۰۱۴). پیچیدگی و عدم اطمینان همراه با یک استراتژی تمایز احتمالاً نیاز به مشارکت بیشتر حسابداران مدیریت را در تصمیم‌گیری‌های روزمره، افزایش خواهد داد. نتایج این فرضیه با یافته‌های پژوهش ریگ (۲۰۱۸) پشتیبانی می‌شود.

فرضیه دوم به سنجش رابطه بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری با تصمیم‌گیری راهبردی

توانمندی انجام رفتارهای نوآورانه را دارند و این رفتارها پیوند سازمانی در شرکت را توسعه خواهد داد. نتایج این فرضیه با یافته پژوهش پیتراک و نوکول (۲۰۱۵) و پاچ (۲۰۱۹) مطابقت دارد.

نتایج فرضیه پنجم رابطه مثبت بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری و مشروعیت بخشی را نشان داده است. نقش شرکای تجاری حسابداران مدیریت باعث ایجاد سیستم عملکردی بهتر و مناسبتر شرکتها شده و این باعث مشروعیت بخشیدن تمامی فعالیت‌های آن شرکت می‌گردد. عملکرد حسابداران مدیریت باعث ایجاد رویه‌های سازمانی مناسبتر و بروز توجهات بیشتر در رفتارهای رقابتی این شرکتها می‌گردد. بر این اساس، وجود حسابداران مدیریتی می‌تواند در ایجاد رفتارهای سازمانی که مورد تایید افراد می‌باشد، موثر واقع شود. نتایج این فرضیه با یافته‌های پژوهش ویندک و همکاران (۲۰۱۵) مطابقت دارد و پشتیبانی می‌شود.

آزمون فرضیه ششم نشان داد که بین تصمیم‌گیری راهبردی با نوآوری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به بیانی، با استفاده از سیستم حسابداری مدیریت و ارایه اطلاعات مرتبط با آن، حسابداران مدیریت می‌توانند تصمیم‌گیری مناسب را جهت ارایه یک محصول جدید اخذ کنند. سن فورد (۲۰۰۷) نوآوری را یک راهبرد جدید تعریف می‌کند و سیستم حسابداری مدیریت می‌تواند در این تصمیم‌گیری یاری‌رسان باشد. بدفورد و همکاران (۲۰۱۹) معتقدند سیستم‌های حسابداری مدیریت در طول فرآیند تصمیم‌گیری ممکن است ایجاد تعارض شناختی کند. نتایج این فرضیه با یافته‌های پژوهش پاچ (۲۰۱۹) پشتیبانی می‌شود.

براساس نتایج حاصل از آزمون فرضیه هفتم، می‌توان گفت بین توجه متمرکز با نوآوری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. توجه متمرکز اشاره به توانایی حفظ توجه به محرک یا محرک‌های خاصی در یک دوره نسبتاً طولانی دارد (نظری جنگی و شیرآبادی، ۱۳۹۲). در توجه متمرکز، به‌طور همزمان، به افراد دو یا چند محرک وارد و از آنها خواسته می‌شود که فقط به یکی پاسخ دهند (جعفریان نمینی و همکاران، ۱۳۸۱). بر این اساس، استفاده از سیستم حسابداری مدیریت به حسابداران مدیریت این اجازه را می‌دهد تا محرکی مانند نوآوری را در ذهن خود

پرداخته است. نتایج نشان می‌دهد بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری با تصمیم‌گیری راهبردی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. مشارکت تجاری به معنای همکاری نزدیک مدیران عملیاتی و توسعه راهبردهای محلی است و آن‌ها تامین‌کنندگان اصلی اطلاعات کمی برای حمایت از تصمیم‌گیری‌ها می‌باشد (چانگ و همکاران، ۲۰۱۴) و به‌عنوان یک وسیله ارتباطی در بین عملگرها و سطوح مدیریتی می‌باشد (ویندک و همکاران، ۲۰۱۵). نتایج این فرضیه با یافته‌های پژوهش پاچ (۲۰۱۹) پشتیبانی می‌شود.

فرضیه سوم به سنجش رابطه بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری با توجه متمرکز پرداخته است که نتایج نشان‌دهنده رابطه مثبت و معنادار میان نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری با توجه متمرکز است. به بیانی، هنگامی از سیستم حسابداری مدیریت برای توجه متمرکز استفاده می‌شود که اعضای سازمان از حوزه‌های مختلف عملکردی احتمالاً انگیزه شرکت در بحث‌ها، مناظره‌ها و تبادل اطلاعات را دارا باشند. ادبیات نظری پیشنهاد می‌کند که کنترل‌هایی که بر اساس ارتباط مشارکتی بنا می‌شوند، می‌توانند فرصت‌های شناسایی ایده‌های جدید را نیز افزایش دهند (یلینن و گولکویست، ۲۰۱۴).

فرضیه چهارم مورد پذیرش قرار نگرفت؛ چراکه نتایج نشان داد بین نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری و نظارت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. برخلاف انتظار، با افزایش نقش حسابداران مدیریت به عنوان شریک تجاری، نقش نظارتی آن‌ها کاهش نمی‌یابد. به بیانی، نقش حسابداران مدیریت و استفاده از سیستم‌های حسابداری مدیریت در شرکت‌هایی رخ می‌دهد که به دنبال رسیدن به راهبردهای نوآورانه می‌باشند. وجود فرآیندهای خلاقانه در تیم حسابداری مدیریت می‌تواند به ارایه تفکر خلاق در سازمان منتهی شود. این تحول، به نوبه خود، نیاز به یک هماهنگی افقی بیشتر در یک شرکت با تمرکز بر پیشرفت کلی ابتکارات نوآوری در تمام عملکردها دارد. داشتن نقش شرکای تجاری حسابداران باعث هدفمندی در افراد شده و موجبات ایجاد انگیزه در نوآوری و خلاقیت را در آن‌ها بالا می‌برد. حسابداران مدیریت با توجه به وظیفه اصلی‌شان

نتایج این فرضیه با نتایج مطالعه پاچ (۲۰۱۹) مطابقت دارد.

تعارض منافع

نویسندگان در نگارش این مقاله هیچ تعارض منافی با یکدیگر ندارند.

منابع

بردبار، غلامرضا، عارف منش، زهره، جوانمردی، محمد و بابک بردبار، (۱۳۸۸)، "بررسی و تبیین نقش حسابداری مدیریت در تعیین اهداف استراتژیک با رویکرد ارزش افزوده"، حسابداری مدیریت (ویژه نامه اولین کنفرانس بین المللی حسابداری مدیریت)، صص ۱۴۱-۱۶۲.

جعفریان نمینی، فریبا، کرمی نوری، رضا و مجید یوسفی لویه، (۱۳۸۱)، "تأثیر توجه متمرکز و تقسیم شده بر حافظه کلامی و عملی دانش آموزان نارساخوان و عادی"، تازه های علوم شناختی، دوره ۴، شماره ۱، صص ۲۵-۳۶.

حجازی، رضوان و منیژه رامشه، (۱۳۹۲)، "بررسی روابط میان استراتژی تمایز، نوآوری و سیستم های کنترل مدیریت"، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۲، شماره ۷، صص ۶۱-۷۴.

رستگار، عباسعلی و امین همتی، (۱۳۹۵)، "سنجش تأثیر استراتژی های رقابتی بر عملکرد سازمان"، چهارمین کنفرانس بین المللی مدیریت استراتژیک، صص ۱۵۹-۱۷۸.

رضایی، رسول، عابدینی، هاجر و داود قراخانی، (۱۳۹۸)، "تأثیر بازارگرایی بر توسعه خدمات جدید با تأکید بر نقش میانجی استراتژی های نوآوری اکتشافی و بهره بردارانه"، فصلنامه مدیریت توسعه و تحول، دوره ۳۹، صص ۶۹-۷۷.

رضائی پیتهنوئی، یاسر، صفری گرایلی، مهدی و حسن ولیان، (۱۳۹۹)، "قابلیت ارتباط با ذی نفعان شرکت و سرمایه گذاری شرکت ها در فعالیتهای نوآورانه"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۷، شماره ۲، صص ۱۸۰-۲۰۱.

رضائی پیتهنوئی، یاسر، صفری گرایلی، مهدی و محمد غلامرضا پور، (۱۳۹۹)، "واکاوی نظریه مبتنی بر منابع در تبیین رابطه حمایت کارکنان و سرمایه گذاری در

همیشه داشته باشند و به یک نوع، از رویکردها یا راه حل جهت رسیدن به این هدف تمرکز کنند. نتایج این فرضیه با یافته های پژوهش پاچ (۲۰۱۹) مطابقت دارد.

فرضیه هشتم به سنجش رابطه بین مشروعیت بخشی با نوآوری پرداخت و نتایج آن نشان داد بین مشروعیت بخشی با نوآوری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بر اساس نتایج، فرضیه پژوهش مورد پذیرش قرار نگرفت. سیستم های حسابداری مدیریت، بیشتر در شرکت هایی با فرهنگ انعطاف پذیر پایین و تمرکز بالا جهت مشروعیت بخشیدن، استفاده می شود. دامان پور^{۶۱} (۱۹۹۱) معتقد است این ساختارها برای رفتار نوآوری مضر می باشد. مشروعیت بخشیدن به فعالیت ها باعث ایجاد نگرشی می شود که سازمان در پی استفاده بهینه از فرصت های برآمده و تلاش نماید بهترین راهکار خود را در جهت ایجاد مزیت رقابتی استفاده نماید. در این راستا، شرکت ها نوآوری های خدمات و محصولات خود را بر طبق مشروع سازی فعالیت ها انجام می دهند و تمامی کارکنان خود را در این مسیر حمایت می نمایند. مدیران، شرکای تجاری حسابداران مدیریت از اطلاعات حسابداری مدیریت بیشتر برای درک تصمیم گیری و ارتباطات استفاده می کنند. لازم به ذکر است نتایج این فرضیه با نتایج مطالعه پاچ (۲۰۱۹) مطابقت ندارد.

در نهایت، فرضیه نهم، بین نظارت و نوآوری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، مورد پذیرش قرار نگرفت. نتیجه حاصل بدین صورت تبیین می گردد که نظارت در سازمان ها باعث شکل گیری رفتاری می گردد که در آن نوآوری و خلاقیت در سرلوحه امور قرار می گیرد. این امر موجب می شود که افراد سازمان پیشرفت مسیر شغلی خود را در راستای اهداف سازمان دنبال نموده و نتایج فعالیت های خود را با انتظارات شرکت مقایسه و بازخورد مناسبی دریافت نمایند. از طرفی، وجود نظارت بر نتایج کارها باعث ایجاد تعهد کاری بالا در سازمان شده و این امر، زمینه ایجاد نوآوری سازمانی را در پی خواهد داشت. این میزان از عملکرد در راستای نوآوری سازمانی می تواند موجب بهبود شرایط کاری و ایجاد افکار خلاقانه گردد.

نقش میانجیگر نوآوری سبز در بورس اوراق بهادار تهران"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۸، شماره ۴، صص ۶۹۱-۷۱۲.

قاضی نوری، سید سپهر، رضایان فردویی، صدیقه و حسن فلاح، (۱۳۹۰)، "توسعه چارچوب مدیریت استراتژیک دانش نوآوری"، مدیریت فناوری اطلاعات، دوره ۳، شماره ۷، صص ۹۳-۱۱۴.

کریمی، اکرم، دارابی، رویا، پورفخاران، محمدرضا و حسین مقدم، (۱۴۰۱)، "پیش‌بینی رتبه‌بندی کیفیت اطلاعات با رویکرد تحلیل عاملی و هوش مصنوعی"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۴، شماره ۲، صص ۱۰۱-۱۳۹.

محمدرضاخانی، وحید و محمد سلیمانی، (۱۳۹۶)، "نقش‌ها و مسئولیت‌های حسابداران مدیریت در عصر جهانی‌سازی"، مطالعات حسابداری و حسابرسی، دوره ۶، شماره ۲۱، صص ۱۰۲-۱۱۵.

مرادی، محمد و سعیده سپهوندی، (۱۳۹۴)، "تأثیر استراتژی‌های رقابتی بر پایداری عملکرد مالی و ریسک"، پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۷، شماره ۳، صص ۷۵-۹۰.

میرفخرالدینی، سیدحیدر، دسترنج، میثم و سلیم کریمی تکلو، (۱۳۹۴)، "طراحی مدل مفهومی برای توسعه نوآوری باز در پارک‌های علم و فناوری با استفاده از تحلیل عاملی"، پژوهش‌های مدیریت عمومی، دوره ۸، شماره ۲۷، صص ۷۱-۹۸.

میرکمالی، سیدمحمد و صهبا رضائیان، (۱۳۹۴)، "تأثیر ساختار و فرهنگ سازمانی بر نوآوری: مطالعه تطبیقی در سازمان مرکزی دانشگاه‌های پیام نور، علمی-کاربردی، آزاد اسلامی و دانشگاه تهران". مدیریت نوآوری، دوره ۴، شماره ۱، صص ۱۰۹-۱۳۱.

نایب زاده، شهناز، اشرف گنجوئی، اسما و محمود معین‌الدین، (۱۳۹۲)، "بررسی روابط بین گرایش‌های استراتژیک، قابلیت‌های سازمانی و عملکرد با توجه به نقش تغییرات سیستم‌های کنترل و حسابداری مدیریت"، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۲، شماره ۸، صص ۷۱-۸۲.

نخعی، کریم، (۱۳۹۹)، "تأثیر نوآوری‌های حسابداری مدیریت بر فرهنگ سازمانی"، فصلنامه علمی تخصصی

فعالیت‌های نوآورانه شرکت با نقش تعدیلی ارتباطات سیاسی"، حسابداری مدیریت، دوره ۱۳، شماره ۴۷، صص ۷۱-۸۶.

رودساز، حبیب، سیدنقوی، میرعلی و فائزه عبدلی مسینان، (۱۳۹۹)، "تأثیر نوآوری باز بر مزیت رقابتی با نقش میانجیگری مدیریت دانش"، مطالعات مدیریت صنعتی، دوره ۱۸، شماره ۵۹، صص ۱۱۷-۱۵۰.

رهنمای‌رودپشتی، فریدون (۱۳۹۶)، "مبانی حسابداری مدیریت"، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی.

رهنمای‌رودپشتی، فریدون؛ ایمنی، محسن و شادی صیادممنش، (۱۳۹۸)، "کاربست BSC و روش‌های نوآورانه توسعه‌یافته در حسابداری مدیریت و تصمیم‌های استراتژیک سنجش عملکرد"، تصمیم‌گیری و تحقیق در عملیات، دوره ۴، شماره ۳، صص ۲۴۶-۲۶۱.

صیادی سومار، علی و فرشاد سبزلعلی‌پور، (۱۳۹۹)، "ابزارهای حسابداری مدیریت حلقه‌ی مفقوده خلق ارزش؛ آزمون تجربی تئوری اقتضایی"، پیشرفت‌های حسابداری، دوره ۱۲، شماره ۱، صص ۲۱۳-۲۳۷.

عرب‌مازار یزدی، محمد، ناصری، احمد، نکوئی‌زاده، مریم و امیر مرادی، (۱۳۹۶)، "بررسی تأثیر انعطاف‌پذیری سیستم اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد شرکت با رویکرد قابلیت‌های پویا"، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۴، شماره ۲، صص ۲۲۱-۲۴۲.

عزیزی، فرهاد، رهنمای‌رودپشتی، فریدون، خان‌محمدی، محمد حامد و محمد خدایی وله زاقرد، (۱۳۹۹)، "ارائه الگویی از اثر ویژگی‌های سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد سیستم مبتنی بر نقش تعدیلی عدم‌اطمینان کاری"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۲، شماره ۴۷، صص ۳۱-۵۴.

عزیزی، فرهاد، رهنمای‌رودپشتی، فریدون، خان‌محمدی، محمدحامد، اسماعیل‌زاده مقری، علی و محمد خدایی وله زاقرد، (۱۴۰۰)، "ارایه الگویی از اثر ویژگی‌های سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد سیستم مبتنی بر نقش تعدیلی عدم‌اطمینان کاری و عدم تمرکز سازمانی"، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۳۷، صص ۹۷-۱۱۱.

غیور، فرزاد و کبری دهقان، (۱۴۰۰)، "بررسی تأثیر هزینه‌های کیفیت بر ارزش ویژه برند با در نظر گرفتن

- Bhimani, A., & Keshtvarz, M. H. (1999), "British management accountants", *Journal of Cost Management*, Vol. 13, No. 2, pp. 25-31.
- Birkinshaw, J., Hamel, G., & Mol, M. J. (2008), "Management innovation", *The Academy of Management Review*, Vol. 33, No. 4, pp. 825-845.
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004), "The effects of the interactive use of management control systems on product innovation", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 29, No. 8, pp. 709-737.
- Bordbar, Gh. Aref Manesh, Z., Javanmardi, M., & Bordbar, B. (2009), "Investigate and explain the role of management accounting in setting strategic goals with a value-added approach", *Management Accounting (Proceedings of the First International Conference in Management Accounting)*, pp. 141-162. (In Persian)
- Burns, J., & Baldvinsdottir, G. (2005), "An institutional perspective of accountants' new roles: The interplay of contradictions and praxis", *European Accounting Review*, Vol. 14, No. 4, pp. 725-757.
- Byrne, S., & Pierce, B. (2007), "Towards a more comprehensive understanding of the roles of management accountants", *European Accounting Review*, Vol. 16, No. 3, pp. 469-498.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2012), "Strategy, Strategic Management Accounting and Performance: A Configurational Analysis", *Industrial Management & Data Systems*, Vol. 112, pp. 484-501.
- Chang, H., Ittner, C. D., & Paz, M. T. (2014), "The multiple roles of the finance organization: Determinants, effectiveness, and the moderating influence of information system integration", *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 26, No. 2, pp. 1-32.
- Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015), "The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 47, pp. 1-13.
- Chenhall, R. H., Kallunki, J.-P., & Silvola, H. (2011), "Exploring the relationships between strategy, innovation, and management control systems: The roles of social networking, organic innovative culture, and formal controls", *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 23, No. 1, pp. 99-128.
- رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۴، شماره ۴۵، صص ۱۱۰-۱۲۰.
- نظری، محمد علی، جنگی، شهلا و علی اکبر شیرآبادی، (۱۳۹۲)، "مقایسه‌ی توجه متمرکز در کودکان دچار ناتوانی‌های یادگیری و عادی"، *روان‌شناسی بالینی*، دوره ۵، شماره ۴، صص ۱۷-۲۷.
- Anthony, R. N., Govindarajan, V., Hartmann, F. G. H., Krause, K., & Nilsson, G. (2014), "Management Control Systems". London: McGrawHill Education Higher Education.
- Arabmazar Yazdi, M., Nasserli, A., Nekoe Zadeh, M., & Moradi, A. (2017), "The Impact of Accounting Information System Flexibility on Firm Performance with Dynamic Capabilities Approach", *Accounting and Auditing Review*, Vol. 24, No. 2, pp. 221-242. (In Persian)
- Azizi, F., Rahnamay Roodposhti, F., Khanmohammadi, M., & Khodaei, M. (2020), "Presenting a Model of The Effect of Characteristics of Accounting Information Systems on System Performance based on the Moderating Role of Work Uncertainty", *Financial Accounting and Auditing Research*, Vol. 12, No. 47, pp. 31-54. (In Persian)
- Azizi, F., Rahnamay Roodposhti, F., Khanmohammadi, M., Esmaelzadeh Moghari, A., & Khodaei, M. (2021), "Providing a Model of the Effect of Accounting Information Systems Characteristics on System Performance Based on Moderating Role of Organizational Decentralization and Uncertainty", *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, Vol. 10, No. 37, pp. 97-111. (In Persian)
- Barros, R. S., & Ferreira, A. M. D. S. D. C. (2023). Management control systems and innovation: a case study grounded in institutional theory. *Journal of Management Control*, Vol. 34, No. 1, pp. 109-133.
- Bedford, D. S. (2015), "Management control systems across different modes of innovation: Implications for firm performance", *Management Accounting Research*, Vol. 28, pp. 12-30.
- Bedford, D. S., Bisbe, J., & Sweeney, B. (2019), "Performance measurement systems as generators of cognitive conflict in ambidextrous firms", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 72, pp. 21-37.

- Hofmann, S., Wald, A., & Gleich, R. (2012), "Determinants and effects of the diagnostic and interactive use of control systems: An empirical analysis on the use of budgets", *Journal of Management Control*, Vol. 23, No. 3, pp. 153–182.
- Hughes, P., & Pierce, B. (2006), "The accountant's contribution to new product development", *Irish Accounting Review*, Vol. 13, No. 1, pp. 47-68.
- Jafarian Namini, F., Kormi Nouri, R., & Yousefi Louyeh, M. (2002), "The Effect of Focused and Divided Attention on the Verbal and Action Memory of Dyslexic and Normal Students", *Advances in Cognitive Sciences*, Vol. 4, No. 1, pp. 25-36. (In Persian)
- Jansen, J. J. P., Vera, D., & Crossan, M. (2009), "Strategic leadership for exploration and exploitation: The moderating role of environmental dynamism", *Leadership and Organizational Learning*, Vol. 20, No. 1, pp. 5-18.
- Järvenpää, M. (2007), "Making business partners: A case study on how management accounting culture was changed", *European Accounting Review*, Vol. 16, No. 1, pp. 99–142.
- Jermias, J., & Gani, L. (2004), "Integrating business strategy, organizational configurations and management accounting systems with business unit effectiveness: a fitness landscape approach", *Management Accounting Research*, Vol. 15, No. 2, pp. 179-200.
- Jermias, J., & Gani, L. (2004), "Integrating business strategy, organizational configurations and management accounting systems with business unit effectiveness: a fitness landscape approach", *Management Accounting Research*, Vol. 15, No. 2, pp. 179-200.
- Jørgensen, B., & Messner, M. (2010), "Accounting and strategising: A case study from new product development", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 35, No. 2, pp. 184-204.
- Karimi, A., Darabi, R., Poor Fakharan, M., & Moghadam, H. (2022), "Predicting information quality ranking with factor analysis and artificial intelligence approach", *Financial Accounting and Auditing Research*, Vol. 14, No. 54, pp. 101-140. (In Persian)
- Damanpour, F. (1991), "Organizational innovation: A meta-analysis of effects of determinants and moderators", *The Academy of Management Journal*, Vol. 34, No. 3, pp. 555–590.
- Erhart, R., Mahlendorf, M. D., Reimer, M., & Schäffer, U. (2017), "Theorizing and testing bidirectional effects: The relationship between strategy formation and involvement of controllers", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 61, pp. 36–52.
- Ghayour, F., & Dehghan, K. (2021), "The Impact of Quality Costs on Brand Equity Considering the Mediating Role of Green Innovation in Tehran Stock Exchange", *Accounting and Auditing Review*, Vol. 28, No. 4, pp. 691-712. (In Persian)
- Ghazinoory, S., Rezaian, S., & Fallah, H. (2011), "Developing a Framework for Knowledge Innovation Strategic Management", *Journal of Information Technology Management*, Vol. 3, No. 7, pp. 93-114. (In Persian)
- Goretzki, L., & Messner, M. (2019), "Backstage and frontstage interactions in management accountants' identity work", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 74, pp. 1-20.
- Granlund, M., & Lukka, K. (1998), "Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context", *Management Accounting Research*, Vol. 9, No. 2, pp.185–211.
- Hartmann, F. G. H., & Maas, V. S. (2011), "The effects of uncertainty on the roles of controllers and budgets: An exploratory study", *Accounting and Business Research*, Vol. 41, No. 5, pp. 439–458.
- Haustein, E., Luther, R., & Schuster, P. (2014), "Management control systems in innovation companies: A literature based framework", *Journal of Management Control*, Vol. 24, No. 4, pp. 343–382.
- Hejazi, R., & Ramsheh, M. (2013), "Exploring the Relationships between Strategy, Innovation, and Management Control Systems", *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, Vol. 2, No. 7, pp. 61-74. (In Persian)
- Henri, J.-F. (2006), "Organizational culture and performance measurement systems", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31, No. 1, pp. 77-103.

- Accounting, Vol. 4, No. 45, pp. 110-120. (In Persian)
- Nayebzadeh, S., Ashraf Ganjouie, A., & Moeinaddin, M. (2013), "The relationship between strategic orientations, organizational capabilities and performance with respect to the role of the control and management accounting systems changes", *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, Vol. 2, No. 8, pp. 71-82. (In Persian)
- Nazari, M., Jangi, S., & Shir Abadi, A. (2013), "Comparison of sustained attention in children with learning disabilities and normal children", *Journal of Clinical Psychology*, Vol. 5, No. 4, pp. 17-27. (In Persian)
- Pasch, T. (2019), "Strategy and innovation: the mediating role of management accountants and management accounting systems' use", *Journal of Management Control*, Vol. 30, No. 2, pp. 213-246.
- Porter, M. (1980), "Competitive strategy: Techniques for analysing industries and competitors", New York: The Free Press.
- Prajogo, D. I., & Sohal, A. S. (2006), "The integration of TQM and technology/R&D management in determining quality and innovation performance", *Omega*, Vol. 34, No. 3, pp. 296-312.
- Rabino, S. (2001), "The accountant's contribution to product development teams: A case study", *Journal of Engineering and Technology Management*, Vol. 18, No. 1, pp. 73-90.
- Rahnamay Roodposhti, F., Imeni, M., & Sayadmanesh, S. (2019), "BSC application and innovative methods of developed in the management accounting and strategic decisions of performance measurement", *Journal of Decisions and Operations Research*, Vol. 4, No. 3, pp. 246-261. (In Persian)
- Raisch, S., Birkinshaw, J., Probst, G., & Tushman, M. L. (2009), "Organizational ambidexterity: Balancing exploitation and exploration for sustained performance", *Organization Science*, Vol. 20, No. 4, pp. 685-695.
- Rastgar, A., & Hemmati, A. (2016), "Measuring the impact of competitive strategies on organizational performance", 4th International Conference on Strategic
- Lambert, C., & Sponem, S. (2012), "Roles, authority and involvement of the management accounting function: A multiple case-study perspective", *European Accounting Review*, Vol. 21, No. 3, pp. 565-589.
- Malagueño, R., Lopez-Valeiras, E., & Gomez-Conde, J. (2016), "Examining the impact of planning and control sophistication on innovation orientations", In *Proceedings of the EAA 39th annual conference*.
- March, J. G. (1991), "Exploration and exploitation in organizational learning", *Organization Science*, Vol. 2, No. 1, pp. 71-87.
- Miles, R., & Snow, C. C. (1978), "Organisational strategy, structure and process", New York: McGraw-Hill.
- Mirfakhreddini, S. H., Dastranj, M., & Karimi Takloo, S. (2015), "Designing Conceptual Model for the Development of Open Innovation in Science and Technology Parks Using Factor Analysis", *Public Management Researches*, Vol. 8, No. 27, pp. 71-98. (In Persian)
- Mirkamali, S., & Rezaeian, S. (2015), "the effects of organizational structure and culture on innovation: a comparative study of the central organizations of the Islamic azad university, payame noor university, the university of applied science and technology, and the university of Tehran. *Innovation Management Journal*, Vol. 4, No. 1, pp. 109-131.
- Mohammad Reza Khani, V., & Soleimani, M. (2017), "The roles and responsibilities of management accountants in the era of globalization", *Accounting and Auditing Studies*, Vol. 6, No. 21, pp. 102-115. (In Persian)
- Moradi, M., & Sepahvandi, S. (2015), "The impact of competitive strategies on stability of financial performance and risk", *Journal of Financial Accounting Research*, Vol. 7, No. 3, pp. 90-75. (In Persian)
- Morales, J., & Lambert, C. (2013), "Dirty work and the construction of identity: An ethnographic study of management accounting practices", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 38, No. 3, pp. 228-244.
- Nakhai, K. (2020), "The impact of management accounting innovations on organizational culture", *Journal of New Research Approaches in Management and*

- Sorourkhah, A., Azar, A., Babaie-Kafaki, S., & Shafiei Nik Abadi, M. (2017), "Using weighted-robustness analysis in strategy selection (case study: saipa automotive research and innovation center)", *Industrial Management Journal*, Vol. 9, No. 4, pp. 665-690.
- Sorourkhah, A., Babaie-Kafaki, S., Azar, A., & Shafiei-Nikabadi, M. (2018), "Matrix approach to robustness analysis for strategy selection", *International Journal of Industrial Mathematics*, Vol. 10, No. 3, pp. 261-269.
- Taipaleenmäki, J. (2014), "Absence and variant modes of presence of management accounting in new product development: Theoretical refinement and some empirical evidence", *European Accounting Review*, Vol. 23, No. 2, pp. 291-334.
- Thompson, A. A., & Stickland, A. J. (1999), "Strategic management: concepts and cases", Boston, MA: McGraw-Hill Irwin.
- Uotila, J., Maula, M., Keil, T., & Zahra, S. A. (2009), "Exploration, exploitation, and financial performance: Analysis of S&P 500 corporations", *Strategic Management Journal*, Vol. 30, No. 2, pp. 221-231.
- Van de Ven, A. H. (1986), "Central problems in the management of innovation", *Management Science*, Vol. 32, No. 5, pp. 590-607.
- Venkatraman, S. (2015), "Business partnering", *Strategic Finance*, Vol. 97, No. 2, pp. 47-53.
- Windeck, D., Weber, J., & Strauss, E. (2015), "Enrolling managers to accept the business partner: The role of boundary objects", *Journal of Management and Governance*, Vol. 19, No. 3, pp. 617-653.
- Wolf, S., Weissenberger, B. E., Wehner, M., & Kabst, R. (2015), "Controllers as business partners in managerial decision-making: Attitude, subjective norm, and internal improvements", *Journal of Accounting and Organizational Change*, Vol. 11, No. 1, pp. 24-46.
- Ylinen, M., & Gullkvist, B. (2014), "The effects of organic and mechanistic control in exploratory and exploitative innovations", *Management Accounting Research*, Vol. 25, No. 1, pp 93-112.
- Management, Tehran, pp. 159-178. (In Persian)
- Rezaei Pitenoei, Y., Safari Gerayli, M., & Gholamrezapoor, M. (2021), "Analysis of resource-based theory to explain the relationship between employee protection and investment in corporate innovation activities: the moderating role of political connections", *Management Accounting*, Vol. 13, No. 47, pp. 71-86. (In Persian)
- Rezaei Pitenoei, Y., Safari Gerayli, M., & Valiyan, H. (2020), "Company stakeholder capability relationship and company's investment in innovation activities", *Accounting and Auditing Review*, Vol. 27, No. 2, pp. 180-201. (In Persian)
- Rezayie, R., Arabedini, H., & Gharakhani, D. (2019), "The impact of market orientation on the new services development with emphasis on the mediating role of exploitative and exploratory innovation strategies", *Journal of Development & Evolution Mngement*, Vol. 39, pp. 69-77. (In Persian)
- Rieg, R. (2018), "Tasks, interaction and role perception of management accountants: Evidence from Germany", *Journal of Management Control*, Vol. 29, No. 2, pp. 183-220.
- Rudsaz, H., Seyed Naghavi, M., & Abdoli Masinan, F. (2020), "The effect of open innovation on competitive advantage considering the mediation role of knowledge management", *Industrial Management Studies*, Vol. 18, No. 59, pp. 117-150. (In Persian)
- Sanford, B. (2007), "Innovation, success and failure in public management research: Some methodological reflections", *Public Management Review*, Vol. 3, No. 1, pp. 3-17.
- Sayadi Somar, A., & Sabzali Poor, F. (2020), "Management accounting tools rings missing value creation; empirical testing contingency theory", *Journal of Accounting Advances*, Vol. 12, No. 1, pp. 213-237. (In Persian)
- Sorourkhah, A. (2022), "Coping uncertainty in the supplier selection problem using a scenario-based approach and distance measure on type-2 intuitionistic fuzzy sets", *Fuzzy Optimization and Modeling*, Vol. 3, No. 1, 64-71.

An empirical investigation the role of Management Accountants and Management Accounting Systems on the relationship between Differentiation Strategy and Exploratory Innovation

*Mohsen Imeni**

Seyed Mohammad Moshashaei[†]

Abstract

Management accountants can contribute to the differentiation and success of a company by using the information obtained through the management accounting system. This research aims to empirically investigate the role of management accountants and management accounting systems in the relationship between differentiation strategy and exploratory innovation. As a methodological aspect, this study is an applied and descriptive survey research. The study is based on a survey of 81 individuals, including managers, senior experts, and heads of accounting departments of manufacturing companies in the west of Mazandaran province in 2022. Research hypotheses were analyzed using structural equations with Lisrel 8 software. The results showed that differentiation strategy positively related to the role of business partner management accountants. Additionally, there is a positive relationship between business partner management accountants and factors of the management accounting system, including strategic decision-making, focused attention, monitoring, and legitimation. Furthermore, the results showed that the use of management accounting systems for strategic decision-making, focused attention, legitimacy, and monitoring positively related to exploratory innovation. The correct selection of management accountants during the hiring process or expanding their internal roles can help companies in their development and growth. This study also determined the effect of management accountants on exploratory innovation through the examination of various factors of the management accounting system in Iran's business environment.

Keywords: *Differentiation Strategy, Exploratory Innovation, Management Accountants, Management Accounting System.*

¹ Assistant Prof., Department of Accounting, Ayandegan Institute of Higher Education, Tonekabon, Iran .
(Corresponding Author) Mohsen.imeni86@yahoo.com

²Assistant Prof., Department of Accounting, University of Guilan, Rasht, Iran.
mohammad.moshashae@gmail.com