



تأثیر بکارگیری روش‌های نوین حسابداری مدیریت بر عملکرد دانشگاه‌ها

بهامین خوش نوا^۱

بابک جمشیدی نوید^۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۴/۲۸

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۲/۲۲

چکیده

مدیریت هزینه یک سیستم برنامه‌ریزی و کنترل هزینه‌هاست که روش‌های متفاوتی برای ایجاد آن وجود دارد. هر سازمانی با توجه به شرایط خود باید روش مناسب‌تر را انتخاب کند. بر همین اساس، این مطالعه، به ارزیابی اثر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر عملکرد دانشگاه‌ها در سال ۱۴۰۰ از میان ۳۹۷ نفر از کارکنان و مدیران دانشگاه آزاد کرمانشاه پرداخته است. روش تحقیق در این مطالعه، از لحاظ هدف، کاربردی، از نظر نوع داده‌ها، از نوع تحقیقات کمی، و از لحاظ گردآوری داده‌ها، این مطالعه از نوع توصیفی و از بین روش تحقیق توصیفی نیز این مطالعه به دلیل استفاده از پرسشنامه جز تحقیقات پیمایشی محسوب می‌شود. همچنین در این مطالعه به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش مدلسازی ساختاری استفاده شده است. در این راستا، نتایج پژوهش حاضر نشان داده است که بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، سبب ایجاد اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری شده و توسط این دو عامل مهم افزایش در سطح عملکرد سازمان (دانشگاه) را با خود به همراه دارد.

واژه‌های کلیدی: مدیریت هزینه، عملکرد دانشگاه، کنترل داخلی

^۱ دانشجوی دکتری تخصصی حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمانشاه، ایران. bahaminkhosnava@yahoo.com
^۲ استادیار گروه حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمانشاه، ایران. (نویسنده مسئول): Jamshidinavid@gmail.com

مقدمه

در جهان امروز، عامل کلیدی موفقیت در کسب و کارها و سازمان‌های مختلف، مدیریت هزینه است؛ زیرا مدیریت هزینه، فرآیند تخصیص منابع برای افزودن ارزش بیشتر به کالا و خدمات با تأکید بر استفاده مؤثر از هزینه است. از این‌رو، طبق نظر تومانک^۱ (۲۰۰۱) یافتن اطلاعات موجود در مورد هزینه‌ها که برای تجزیه و تحلیل هزینه‌ها ضروری بوده، مهم است و باید تعیین کرد که این اطلاعات چگونه تجزیه و تحلیل می‌شوند. زیرا مدیران باید بدانند هزینه‌ها چگونه و کجا متحمل می‌شوند، باید فعالیت‌ها یا فرآیندها را مدیریت کنند و بدانند که چگونه تصمیماتشان بر ساختار هزینه‌ها تأثیر می‌گذارد. بنابراین، اطلاعات هزینه‌ها در زمان مناسب مورد نیاز است (آیورند^۲، ۲۰۱۵).

در این راستا، مدیریت هزینه ابزار مهمی برای افزایش پتانسیل رقابتی میان سازمان‌ها است زیرا مدیران باید اطلاعات دقیق هزینه‌های رخ داده را در نظر بگیرند و جمع‌آوری کنند و همچنین هزینه‌های غیرضروری را برای کاهش هزینه‌های خود کاهش دهند. هدف اصلی مدیریت هزینه طبق نظر استیبه^۳ (۲۰۰۹) بهینه‌سازی رابطه بین هزینه‌ها و منافع در شرکت است. در درجه اول بر تأثیر گسترده و اولیه سطح هزینه‌ها، ساختار هزینه‌ها و رفتار هزینه‌ها تمرکز دارد. رویکردهای نوین در نظارت و مدیریت هزینه بر اساس رویکرد فرآیندی است. به عنوان مثال، آنها در قالب تخصیص دقیق‌تر هزینه‌ها، نکات مثبتی را به همراه دارند که منجر به تعیین دقیق‌تر قیمت می‌شود. بنابراین مدیریت هزینه بسیار مهم است و مدیران اجرایی باید به آن توجه کنند تا اطلاعات دقیقی از هزینه به دست آورند که بتوان از آن برای مدیریت، تصمیم‌گیری و کنترل داخلی موثر برای دستیابی به بالاترین اهداف سازمانی یعنی ارتقا سطح عملکرد استفاده کرد (دیتکاپو^۴، ۲۰۱۸). زیرا مدیریت هزینه اطلاعات حسابداری مدیریتی را در اختیار عوامل کنترل داخلی قرار می‌دهد تا به طور قابل اعتماد و کارآمد تصمیم‌گیری کنند.

برهمن اساس برای انجام محاسبات برای مدیریت هزینه، از انواع مختلف محاسبات و روش‌های محاسبه هزینه مربوطه استفاده می‌شود. در این راستا، تحولات سیستم‌های مدیریت این امکان را پدید آورده است که

فرایندهای برنامه‌ریزی، هزینه‌یابی محصولات، کنترل عملیات و کنترل مدیریت از طریق تجزیه و تحلیل فعالیت‌ها صورت گیرد و به کمک آن عملیات سازمان بهبود یابد. در شرایط جدید، حسابداران مدیریت نیز ناچار از ابداع و بکارگیری روش‌ها و سیستم‌هایی بوده‌اند که جوابگوی نیازهای روز شرکت‌ها باشد. از جمله این روش‌ها می‌توان هزینه‌یابی هدف، هزینه‌یابی کایزن، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت زمان‌گرا، ... را نام برد (جبارزاده کنگر لویی و همکاران، ۱۳۹۰). این موضوع سبب شده است که در سال‌های اخیر، با توسعه سیستم‌های مدیریت هزینه نوین، سازمان‌ها وابستگی‌شان به سیستم‌های حسابداری سنتی کاهش یابد. سیستم‌های مدیریت هزینه سنتی بیشتر به تعیین کردن هزینه‌های غیرمستقیم بر مبنای شناسایی چیزی آسان (مثل ساعات مستقیم نیروی کار) تمایل داشتند. لذا روش‌های سنتی جهت تعیین هزینه‌ها نامناسب بودند، زیرا هیچ رابطه واقعی بین منبع هزینه و محرک هزینه وجود نداشت و این به نوبه خود باعث می‌شد که هزینه‌های غیرمستقیم نادرست تخصیص یابند (دانشیان و دهقان‌پور، ۱۳۹۵). از این‌رو، استفاده از روش‌های نوین مدیریت هزینه می‌تواند می‌تواند به‌درستی هزینه‌های مستقیم و غیر مستقیم را شناسایی نموده و اطلاعات ارزشمندی را در اختیار مدیران قرار دهند تا آنها بتوانند به‌منظور اخذ تصمیمات مناسب از آنها بهره‌گیرند. برهمن اساس، تحقیق حاضر به ارزیابی اثر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر عملکرد دانشگاه‌ها پرداخته است.

بررسی ادبیات و توسعه فرضیه‌های تحقیق

در شکل (۱) یک مدل مفهومی برای شناسایی چگونگی تاثیر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر عملکرد سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) ساخته شده است. برای این منظور ابتدا تاثیر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ سپس، اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری در مورد چگونگی تأثیر آنها بر عملکرد سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) مورد آزمون قرار می‌گیرد. برای پیوند منطقی متغیرهای مدل، مدل

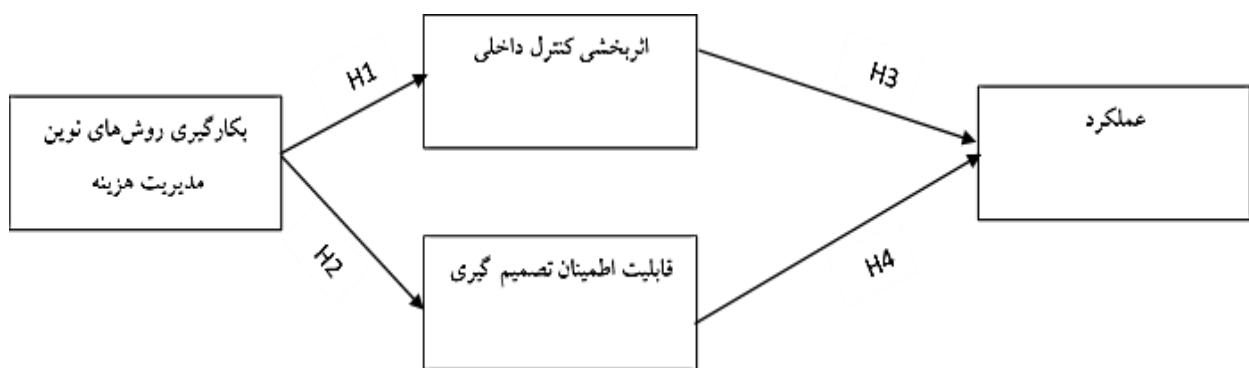
مدیریت هزینه ایجاد کنند در حالی که رقبا نمی‌توانند آن را کپی، تکثیر و جایگزین کنند (۴)، زیرا این اطلاعات منجر به ارزش افزوده برای مشتریان و رضایت نهایی مشتری می‌شود. چارچوب مدیریت هزینه براساس دیدگاه مبتنی بر منابع سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) که منابع و قابلیت‌ها را برای ارائه اطلاعات رقابتی، کنترل و اعمال می‌کرد، فرموله شد. مدیران با داشتن اطلاعاتی که در دست دارند، مزایایی به دست می‌آورند، زیرا می‌توانند فرآیندهای سازمان را با اطلاعات تولید شده کنترل کنند، از کنترل داخلی مؤثر اطمینان حاصل کنند و تصمیمات معناداری بگیرند. این عوامل مزیت‌های رقابتی سازمان را افزایش می‌دهد.

• اثربخشی کنترل داخلی

همان‌گونه که ادعا شده است، بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری تاثیر خواهد گذاشت. در این راستا، کنترل داخلی یک اصل کنترل امنیتی و ادغام سازمان‌ها است (چانگ^۸ و همکاران، ۲۰۱۸). کنترل داخلی به عنوان فرآیندی تعریف می‌شود که توسط کمیته حسابرسی، مدیران اجرایی و پرسنل ایجاد می‌شود تا از تحقق معقول اهداف، شرایط بهره‌برداری، گزارش‌دهی و مطابقت با مقررات اطمینان حاصل شود. علاوه بر این، رامنی^۹ و همکاران (۲۰۰۹) کنترل داخلی را به عنوان یک فرآیند عملیاتی برای ایجاد اطمینان معقول از اهداف کنترل داخلی در بین مدیران اجرایی و پرسنل جهت حفظ و ایمن‌سازی دارایی‌های تجاری از آسیب، تأیید صحت و

مفهومی با یک دیدگاه مبتنی بر منابع از سازمان مشخص شده است.

مفهوم دیدگاه مبتنی بر منابع سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) نشان می‌دهد که چگونه می‌توان مزیت‌های رقابتی پایدار سازمان‌ها را از منابعی که کمیاب، ارزشمند هستند و جایگزینی آن‌ها دشوار است، ایجاد کرد (بارنی^۵، ۱۹۹۱). این مفهوم امروزه بسیار رایج شده است؛ زیرا سازمان‌هایی که منابع، توانمندی، وحدت و تخصص بیشتری نسبت به رقبای خود دارند، موفق خواهند شد. به گفته بارنی (۱۹۹۱) و کیم و اوه^۶ (۲۰۰۴)، منابع یک سازمان شامل شایستگی، دارایی، قابلیت‌ها، اطلاعات و دانش است. بنابراین، تفاوت‌ها از نظر منابع سازمان فرصت‌های متفاوتی را برای رشد و ایجاد مزیت‌های رقابتی ایجاد می‌کند. در این تحقیق، بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه اطلاعات مفیدی را در اختیار مدیران در دوران پر رقابت قرار می‌دهد. اطلاعات یک منبع حیاتی در سازمان است، زیرا قادر به ایجاد مزیت‌های رقابتی است (پورتر^۷، ۲۰۰۸). بنابراین، سازمان‌های با داشتن اطلاعاتی در مورد روش‌های نوین مدیریت هزینه مؤثر و بکارگیری این روش‌ها، دارای (۱) منبعی هستند که در کاهش نقاط ضعف در تعیین قیمت محصول و خدمات و هزینه عملیاتی مفید و ارزشمند است. (۲) اطلاعات در مورد روش‌های نوین مدیریت هزینه نادر است، زیرا هر فرهنگ سازمانی زمینه متفاوتی دارد که نقطه قوت شرکت است. (۳) تقلید در سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) در نتیجه تفاوت‌های شرکت دشوار است. این بدان معناست که سازمان‌ها می‌توانند اطلاعاتی در مورد بکارگیری روش‌های نوین



شکل (۱)، مدل مفهومی تحقیق

تصمیم‌گیری به عنوان انتخاب یک گزینه از میان گزینه‌ها تعریف می‌شود. کلیدهای تصمیم‌گیری کارآمد، ارزیابی و ارائه راه‌حلهایی است که به روشی منطقی انتخاب شده‌اند. از آنجایی که جهان در حال حرکت به سمت بازارهای جهانی است، لزوم اطلاعات به موقع، قابل اعتماد و در دسترس ضروری خواهد بود. علاوه بر این، تصمیم‌گیری فرآیندی بسیار پویا و پیچیده و مملو از بازخوردها و موارد احتمالی پر از انحرافات جستجو، جمع‌آوری اطلاعات و نادیده گرفتن اطلاعات ناشی از نوسان عدم قطعیت، ابهام و تعارض است (زلنی^{۱۲}، ۱۹۸۱). این مطالعه ادعا نموده است که دقت تصمیم‌گیری مدیران، کم و بیش، تا حدی به روش‌های مدیریت هزینه بستگی دارد. بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه می‌تواند اطلاعات مرتبط، قابل اعتماد، کامل، دقیق، واضح، مختصر، به موقع، قابل درک، در دسترس، قابل تایید، مقرون به صرفه، انعطاف‌پذیر و امن را به منظور تقویت قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری فراهم سازد.

بنابراین در این مقاله پایایی تصمیم‌گیری به عنوان فرآیندی از تصمیم‌گیری تعریف شده است که به طور واضح و صحیح از گزینه‌های مختلف اتخاذ می‌شود. برای تصمیم‌گیری، زمانی که یکی از گزینه‌ها انتخاب می‌شود، جامعیت زیربنایی منجر به بهبود مزیت در دستیابی به هدف می‌شود (تالاولیکار^{۱۳} و همکاران، ۲۰۰۵). زیرا روش‌های نوین مدیریت هزینه به عنوان یک مکانیسم سازمانی مهم در نظر گرفته می‌شود که برای مدیریت مؤثر تصمیمات و کنترل در سازمان‌ها حیاتی است (سجادی^{۱۴} و همکاران، ۲۰۰۸). بنابراین، نقش روش‌های نوین مدیریت هزینه از کیفیت اطلاعات هزینه به‌طور صحیح، پاسخگو، انعطاف‌پذیر و مرتبط پشتیبانی می‌کند؛ که می‌توان از آن در تجزیه و تحلیل مسئله و روشن شدن مسائل استفاده کرد. هنگام تصمیم‌گیری، گزینه‌های جایگزین با سنجیدن اطلاعات حسابداری در هر جایگزینی، تقسیم و ارزیابی می‌شوند. در نهایت بهترین انتخاب برای بهینه‌سازی عملکرد سازمانی انتخاب می‌شود. بر این اساس، بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، اطلاعات هزینه‌ای را برای تصمیم‌گیری فراهم می‌کند. از

قابلیت اطمینان اطلاعات منعکس‌کننده ارزش منصفانه دارایی‌ها؛ حمایت از بهره‌وری عملیات؛ اطمینان از عملکرد شرکت بر اساس برنامه بودجه پیشنهادی؛ عمل بر اساس سیاست‌های تعیین شده بخش اداری؛ و اجرای قوانین و مقررات قانونی مربوطه در عملیات شرکت تفسیر کردند. به طور خلاصه تعاریف ذکر شده در بالا، کنترل داخلی یک خط مشی، یک برنامه، و یک فرآیند عملیاتی است که به طور سیستماتیک طراحی شده است تا اطمینان معقولی ایجاد کند که کمیته حسابرسی، مدیران اجرایی و هر کارمند به اهداف سازمانی دست خواهند یافت.

مطالعات قبلی در مورد کنترل داخلی با قرار گرفتن در معرض داده‌ها مرتبط است، به عنوان مثال، تحقیقات کلی و تان^{۱۵} (۲۰۱۷)، چونگ و همکاران (۲۰۱۸) و برایان^{۱۱} (۲۰۱۷) نشان داده است که قرار گرفتن در معرض داده‌های مالی تأثیر قابل توجهی بر کنترل داخلی دارد. در نتیجه، این تحقیق در نظر گرفت که داشتن داده‌های هزینه مفید، دقیق و قابل اعتماد و دانستن داده‌های هزینه واقعی منجر به اثربخشی کنترل داخلی سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) برای ایمن‌سازی و تخصیص کارآمد منابع می‌شود. اطلاعات صحیح و قابل اعتماد ارزش منصفانه دارایی‌ها را منعکس می‌کند، از عملیات مؤثر پشتیبانی می‌کند و عملکرد سازمان را بر اساس برنامه بودجه پیشنهادی تضمین می‌کند. بنابراین، فرضیه ۱ به صورت زیر مطرح شده است:

فرضیه ۱: سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) با بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه به اثربخشی کنترل داخلی دست خواهد یافت.

• قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری

از سوی دیگر، تصمیم‌گیری مدیران اجرایی نقش حیاتی در اداره یک سازمان دارد. در نتیجه، به دست آوردن اطلاعات خوب و داشتن ابزارهایی برای دسترسی، جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها به مدیران کمک می‌کند تا چندین گزینه را به درستی و سریع در نظر بگیرند. علاوه بر این، به حل مؤثر مشکلات و تصمیم‌گیری بهینه کمک می‌کند.

(مین و مک‌دانیل^{۱۹}، ۲۰۰۰). ریدل و سرینیواسان^{۲۰} (۲۰۰۷)، دریافتند که برای اکثر موارد خاص، این نتایج با این ارائه که منعکس‌کننده قدرت عملکرد در یک شرکت است، سازگار است. بنابراین، فرضیه ۳ به صورت زیر مطرح شده است:

فرضیه ۳: سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) با بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه با اثربخشی کنترل داخلی به سطح بالایی از عملکرد شرکت دست خواهد یافت.

• **قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری و عملکرد شرکت**
در ادامه، قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری به عنوان یک استراتژی در فرآیند تصمیم‌گیری موثر و کارآمد است. این استراتژی به عنوان یک تصمیم سریع، پاسخ به موقع به رویدادهای در حال تغییر و ایجاد مزیت رقابتی در نظر گرفته می‌شود (تالاولیکار و همکاران، ۲۰۰۵). ابوبکر^{۲۱} و همکاران (۲۰۱۷) به مدیریت دانش و فرآیند تصمیم‌گیری به عنوان عوامل مؤثر بر عملکرد شرکت اشاره نمودند. فرآیند تصمیم‌گیری متغیر مهمی در چارچوب مفهومی است که عملکرد سازمانی را پشتیبانی و ارتقا می‌دهد. این فرآیند شامل شناسایی مشکل است. مسئله به گزینه‌های مختلفی تقسیم می‌شود تا با دقت ارزیابی شود تا به منظور بهینه‌سازی هر جایگزین رتبه‌بندی شود و سپس بهترین جایگزین به سرعت برای تصمیم‌گیری انتخاب شود. این فرآیند با اثربخشی تصمیم‌گیری استراتژیک و نتیجه عملکرد شرکت مرتبط است (دین و شرفمن^{۲۲}، ۱۹۹۶). به همین دلیل، مدیران اجرایی و مدیران می‌توانند تصمیمات موثری برای تقویت فعالیت‌های کنترل عملیاتی اتخاذ کنند تا از اجرای وظایف خاص مانند برنامه‌ریزی، کنترل موجودی و افزایش اعتبار اطمینان حاصل کنند. در این فرآیند، مدیران برای مقابله با تدوین بودجه، اجرای برنامه‌های سرمایه، توسعه شیوه‌های منابع انسانی و بهبود کالا و خدمات، تصمیمات کارآمدی می‌گیرند. تصمیم برنامه‌ریزی استراتژیک بر عملکرد اکتساب، استفاده از منابع برای دستیابی به اهداف و سیاست‌هایی تأثیر می‌گذارد که بر عملکرد شرکت تأثیر می‌گذارد. در این راستا، بکارگیری

این‌رو، ویژگی‌های اطلاعاتی می‌تواند به تصمیم‌گیرندگان کمک کند تا به دنبال جایگزین‌های بیشتری برای حل مشکل باشند. دسترسی به اطلاعات مربوط به معاملات اصلی یک سازمان منجر به اطلاعات طبقه‌بندی شده با جزئیات می‌شود که تصمیم‌گیری را در هر موقعیت دشواری تسهیل می‌کند (میا و چنهال^{۱۵}، ۱۹۹۴). این فرآیند تصمیم‌گیری از اطلاعات حسابداری و دانش و مهارت‌های تصمیم‌گیرنده برای ایجاد یک تصمیم موفق استفاده می‌کند (اودانل و دیوید^{۱۶}، ۲۰۰۰). بنابراین، فرضیه ۲ به صورت زیر مطرح شده است:

فرضیه ۴: سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) با بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه به قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری دست خواهد یافت.

• اثربخشی کنترل داخلی و عملکرد شرکت

شواهد مطالعه‌ی چانگ و همکاران (۲۰۱۸)، نشان داده است که یک استراتژی کنترل داخلی سیستماتیک می‌تواند به مدیران کمک کند تا کنترل‌های مدیریت ریسک را اعمال کنند. علاوه بر این، فقدان کنترل داخلی به روال کار داخلی شرکت آسیب می‌رساند و در نتیجه باعث کاهش عملکرد می‌شود. اعمال کنترل داخلی برای نظارت و پیگیری دقیق اقدامات پیشگیرانه از ریسک به منظور جلوگیری از وقوع حوادث در محل کار ضروری است. کنترل داخلی می‌تواند ریسک را کاهش دهد، عملیات تجاری را از تقلب یا عدم صداقت محافظت کند، و عملکرد شرکت را همان‌طور که در صورت‌های مالی نشان می‌دهد، افزایش دهد. آرنس^{۱۷} و همکاران (۲۰۰۶) تقلب را تعریف عمدی یک صورت مالی تعریف کرد. همانطور که لوگی و مارکوارت^{۱۸} (۲۰۰۴) دریافتند که سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) با اصول پذیرفته‌شده حسابداری به احتمال زیاد اطلاعاتی را با انگیزه‌هایی برای انعکاس دقیق عملکرد شرکت افشا می‌کنند. تحقیقات تجربی پیشین در زمینه‌های دیگر ارائه صورت‌های مالی (مانند گزارش سود جامع) نشان می‌دهد که ارائه چنین گزارش‌هایی می‌تواند بر هزینه‌های کاربران برای شناسایی، تفسیر و سنجش پیامدهای اقلام گزارش‌شده برای شرکت تأثیر بگذارد

روش‌های نوین مدیریت هزینه، اطلاعات حسابداری مورد استفاده در تصمیم‌گیری موثر را ارائه می‌دهد که بر عملیات تجاری و همه مولفه‌هایی که منجر به افزایش عملکرد می‌شود تأثیر می‌گذارد. بنابراین، فرضیه ۴ به صورت زیر مطرح شده است:

فرضیه ۴: سازمان‌ها (دانشگاه‌ها) با بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه با قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری به سطح بالایی از عملکرد شرکت دست خواهد یافت.

روش تحقیق

هر تحقیق، فرایند علمی و روشمند است که طی آن پژوهشگر تلاش می‌کند تا برای یک مسئله پاسخ نظری پیدا کند؛ و یا برای حل مشکل واقعی در دنیای عمل راهکاری بیابد. هر چه مسئله تحقیق ویژگی‌های بهتری داشته باشد، فرایند تحقیق از انسجام و دقت بیشتری برخوردار خواهد بود. غالب مطالعات تحقیقاتی یک روش یا استراتژی را نشان می‌دهند که به سادگی قابل تشخیص است. تحقیقات را براساس معیارها و مبنای مختلفی می‌توان دسته‌بندی کرد. این معیارها و مبنای شرایطی را فراهم می‌کند که بتوان براساس آنها تحقیقات را طبقه‌بندی کرد (خاکی، ۱۳۹۰). بر همین اساس، روش تحقیق در این مطالعه، از لحاظ هدف، کاربردی است زیرا نتایج آن می‌تواند در برنامه‌ریزی‌ها و سیاست‌گذاری‌های مربوطه مورد استفاده قرار بگیرد. همچنین این پژوهش از نظر نوع داده‌ها، از نوع تحقیقات کمی است، زیرا شامل جمع آوری و تحلیل داده‌های کمی و استفاده از آزمون‌های آماری مختلف است و به دنبال سنجش واقعیتی عینی است که پژوهشگر جدای از پژوهش است. از لحاظ گردآوری داده‌ها، این مطالعه از نوع توصیفی است. از بین روش تحقیق توصیفی نیز این مطالعه به دلیل استفاده از پرسشنامه جز تحقیقات پیمایشی محسوب می‌شود.

همچنین جامعه آماری مطالعه حاضر را کلیه کارکنان، کارشناسان و مدیران دانشگاه آزاد کرمانشاه را تشکیل می‌دهند. در این راستا، به منظور تعیین حجم نمونه از

فرمول کوکران می‌توان استفاده نمود. فرمول کوکران، از مهمترین فرمول‌های تعیین حجم نمونه می‌باشد؛ که به حجم جامعه، دقت احتمالی مطلوب، سطح اطمینان و واریانس پرسشنامه‌های آزمایشی بستگی دارد، به طوری که با افزایش واریانس نمونه حجم نمونه بزرگتر خواهد شد. بنابراین در نهایت تعداد ۳۹۷ نفر به عنوان نمونه برگزیده شده است.

در ادامه این پژوهش جهت تبیین متغیرهای وابسته و مستقل از سیستم معادلات ساختاری استفاده شده است. در این راستا، مدل‌سازی ساختاری به محقق کمک می‌نماید تا وی بتواند الگوی را که از مولفه‌های مختلف تشکیل شده را، به طور کلی و جزئی مورد تجزیه و تحلیل قرار دهد. مدل‌سازی ساختاری، شامل مدل‌سازی روابط ساختاری در قالب تحلیل مسیر و مدل‌سازی روابط در قالب تحلیل عاملی تأییدی است. در بیان کلی، یک مدل‌سازی ساختاری، محقق سعی دارد که مجموعه‌ای از متغیرهای نهان را به وسیله‌ی گروهی از معرف‌ها شناسایی و اندازه‌گیری نماید. همچنین محقق قصد دارد که روابط موجود میان متغیرهای نهان را در قالب روابط ساختاری اندازه‌گیری نموده و تحلیل نماید. این در حالی است که ممکن است در این راستا، محقق با دسته‌از متغیرها در قالب متغیرهای آشکار مواجه باشد. لذا می‌توان یک مدل ساختاری را ترکیبی از مدل ساختاری و مدل اندازه‌گیری دانست. این در حالی است که مدل اندازه‌گیری برگرفته از ادبیات موضوعی متغیر مورد بررسی و مدل ساختاری برگرفته از مدل مفهومی تحقیق است (قاسمی، ۱۳۸۹). به منظور پی بردن به متغیرهای زیربنایی یک پدیده یا تلخیص مجموعه‌ای از داده‌ها از تحلیل عاملی استفاده می‌گردد. داده‌های اولیه برای تحلیل عاملی، ماتریس همبستگی بین متغیرهاست. تحلیل عاملی متغیرهای وابسته از قبل تعیین شده‌ای ندارد.

یافته‌ها

نتایج حاصل از پرسشنامه‌های تکمیل شد توسط نمونه آماری، نشان داده است که از بین ۲۰۷ نفر نمونه مورد بررسی، ۶۸/۳ درصد آنها مرد، ۳۱/۷ درصد آنها زن

جدول (۲)، مشاهده می‌شود، مقدار بار عاملی میان مولفه‌های یک متغیر و متغیر نهان از ۰/۴ بیشتر است که بیانگر این است که مولفه‌های این متغیر به خوبی توانسته‌اند که متغیر نهان را ارزیابی نمایند. علاوه بر این، آماره T-value که معناداری مولفه‌ها را نشان می‌دهد. از ۱/۹۶ بیشتر است که بیانگر معناداری مولفه‌های تحقیق در سطح ۰/۰۵ است.

جدول (۲)، تحلیل عاملی و اعداد معناداری مرتبه اول استاندارد ضرایب مولفه‌های تحقیق

آماره T-Value	بار عاملی	نماد	متغیر
۱/۹۹	۰/۴۸	B1	بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه
۱/۹۸	۰/۴۹	B2	
۲/۰۲	۰/۵۰	B3	
۲/۰۷	۰/۵۱	B4	
۲/۰۱	۰/۵۶	C1	اثربخشی کنترل داخلی
۱/۹۹	۰/۶۳	C2	
۲/۱۶	۰/۵۹	C3	
۲/۰۳	۰/۴۸	C4	
۲/۰۱	۰/۵۸	D1	قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری
۱/۹۹	۰/۵۳	D2	
۲/۰۵	۰/۶۱	D3	
۲/۱۳	۰/۶۲	E1	عملکرد سازمان
۲/۰۱	۰/۵۶	E2	
۲/۰۸	۰/۶۰	E3	

منبع: یافته‌های تحقیق

سپس از طریق مدلسازی ساختاری که با استناد به مدل مفهومی تحقیق طراحی شده است، اثر مولفه‌های موردنظر بر یکدیگر سنجیده شده است. بدین منظور برای برآورد از روش حداکثر درست‌نمایی در نرم‌افزار Smart PLS استفاده شده است. نمودارهای (۲) و (۳) نمودار تحلیل مسیر ساختاری مدل مفهومی بوده که به بررسی میزان ارتباط بین متغیرهای پژوهش پرداخته است. در این مرحله به بررسی مدل ساختاری تحقیق خواهیم پرداخت. نتایج در ادامه به قرار زیر است:

نمودار (۲)، نشان دهنده ضرایب استاندارد تاثیرات روابط بین متغیرهای مدل مفهومی است. همچنین نمودار

هستند. همچنین نتایج مربوط به توزیع فراوانی نمونه مورد بررسی را براساس سن نشان داده است که، در بین ۳۹۷ نمونه مورد بررسی، بیشترین فراوانی مربوط به گروه سنی، ۳۱ تا ۴۰ سال با ۳۱/۵ درصد بوده است. همچنین نتایج مربوط به توزیع فراوانی نمونه مورد بررسی را براساس تحصیلات نشان داده است که، در بین ۳۹۷ نمونه مورد بررسی، بیشترین فراوانی مربوط به تحصیلات کارشناسی ارشد با ۴۷/۱ درصد بوده است؛ و کمترین فراوانی مربوط به تحصیلات دکتری با ۷/۱ درصد بوده است.

جدول (۱)، نتایج آماره‌های توصیفی

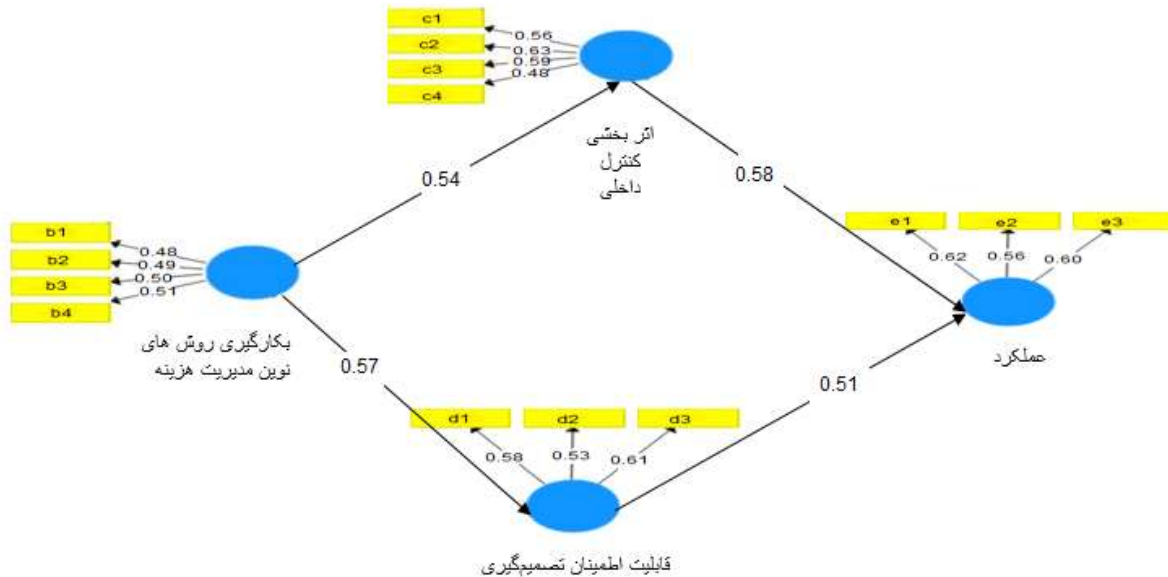
جنسیت	فراوانی	درصد
مرد	۲۷۲	۶۸/۳
زن	۱۲۵	۳۱/۷
گروه سنی	فراوانی	درصد
کمتر از ۳۰ سال	۱۲۵	۲۶/۲
۳۱ تا ۴۰ سال	۱۰۴	۳۱/۵
۴۱ تا ۵۰ سال	۱۰۳	۲۵/۹
بیشتر از ۵۱ سال	۶۵	۱۶/۴
تحصیلات	فراوانی	درصد
دیپلم و کاردانی	۳۷	۹/۳
کاردانی	۱۰۸	۲۷/۲
کارشناسی	۳۷	۹/۳
کارشناسی ارشد	۱۸۷	۴۷/۱
دکتری	۲۸	۷/۱
کل	۳۹۷	۱۰۰

ماخذ: یافته‌های تحقیق

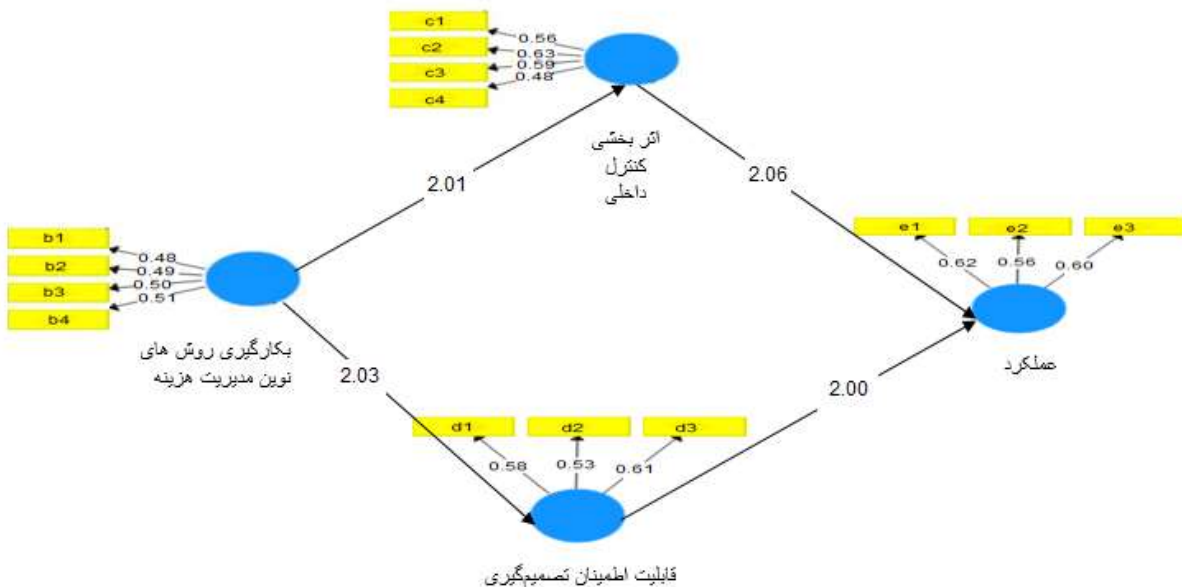
در ادامه، با توجه به هدف مورد پژوهش در این قسمت جهت ارزیابی اثر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر عملکرد دانشگاه‌ها از رویکرد دومرحله‌ای در مدل‌سازی مدل‌سازی ساختاری استفاده شده است. بنابراین در این راستا، ابتدا، مدل اندازه‌گیری با استناد به ادبیات موضوع تحقیق طراحی شده است. سپس با استفاده از ابزار تحلیل عاملی تأییدی، روابط میان معرف‌ها و متغیرهای نهان، به‌منظور بررسی دقت هر معرف در اندازه‌گیری مولفه‌ی موردنظر بررسی شده است. در این راستا، جدول (۲)، نشان دهنده، تحلیل عاملی و اعداد معناداری مرتبه اول استاندارد ضرایب مولفه‌های تحقیق است. همان‌گونه که در

خواهد بود و نتایج حاصل از ترکیب دو نمودار بصورت خلاصه در ادامه نمایش داده شده است.

(۳) نشان دهنده میزان اعداد معنی‌داری است. اعدادی که ضرایب معنی‌داری بالاتر از ۱/۹۶ دارند نشان‌دهنده تایید فرضیه‌ها مبنی بر وجود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر



نمودار (۲)، نمودار مقدار ضرایب استاندارد متغیرهای تحقیق



نمودار (۳)، مبنی بر معنی‌داری روابط بین دو به دو متغیرهای تحقیق

بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، سبب ایجاد اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری

نمودار (۳)، نشان می‌دهد که کلیه فرضیه‌های تحقیق مورد تایید و پذیرش قرار گرفته است. به بیان دیگر،

• ارزیابی مقدار R-Squared

معیار R-Squared در بخش ساختاری مدل سازی معادلات ساختاری به کار می‌رود و نشان از مقدار پیش بینی رفتار یک متغیر درون‌زا توسط یک یا چند متغیر برون‌زا دارد. هر چه مقدار این معیار برای متغیرهای درون‌زای مدل ساختاری بیشتر باشد نشان از انتخاب مناسب متغیرهای انتخاب شده در مدل دارد. علاوه بر این شاخص نیاز است تا به بررسی سهم هر متغیر برون‌زای پیش‌بین در این مقدار تبیین شده پرداخت. یعنی هر متغیر پیش‌بین در هر مدل مسیری چه سهمی در R^2 دارد. جدول (۴)، مقادیر R-squared را برای متغیرهای تحقیق نشان می‌دهد. مقدار R-squared برای متغیرهای تحقیق نشان‌دهنده آن است که حدود ۵۷/۱۵ درصد رفتار متغیر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه در روند مدل‌سازی شکل می‌گیرد و مقادیر اضافی به مولفه‌های خارج از مدل مربوط می‌شود. همچنین حدود ۵۱/۱۲ درصد رفتار متغیر اثربخشی کنترل داخلی در روند مدل‌سازی شکل می‌گیرد و مقادیر اضافی به مولفه‌های خارج از مدل مربوط می‌شود. حدود ۵۱/۳۶ درصد رفتار متغیر قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری در روند مدل‌سازی شکل می‌گیرد و مقادیر اضافی به مولفه‌های خارج از مدل مربوط می‌شود. عملکرد در روند مدل‌سازی شکل می‌گیرد و مقادیر اضافی به مولفه‌های خارج از مدل مربوط می‌شود.

جدول (۴)، مقدار R-squared

متغیر	R-squared
بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه	۵۷/۱۵
اثربخشی کنترل داخلی	۵۱/۱۲
قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری	۵۱/۳۶
عملکرد	۷۵/۳۲

منبع: یافته‌های تحقیق

بحث و نتیجه‌گیری

این مطالعه، به ارزیابی اثر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر عملکرد دانشگاه‌ها با استفاده از مدل‌سازی ساختاری در سال ۱۴۰۰ از میان ۳۹۷ نفر از

شده و توسط این دو عامل مهم افزایش در سطح عملکرد سازمان (دانشگاه) را با خود به همراه دارد.

پس از تخمین پارامترهای مدل، سؤالی که مطرح می‌شود این است که تا چه حد مدل مورد نظر با داده‌های مربوطه سازگاری دارد پاسخ به این سؤال تنها از طریق بررسی برازش مدل امکان‌پذیر است. منظور از برازش مدل این است که تا چه حد یک مدل با داده‌های مربوطه سازگاری و توافق دارد. بنابراین، در تحلیل معادلات ساختاری محقق متعاقب انجام تخمین پارامترها و قبل از تفسیر آنها باید از برازندگی مدل اطمینان حاصل کند. به همین دلیل در این قسمت به بررسی و تحلیل معیارها و شاخص‌های مختلف برازش مدل معادلات ساختاری اختصاص یافته و ضمن بیان شرایط و ویژگی‌های هر یک از آنها به تشریح نحوه تفسیر برازش کلی، برازش بخش اندازه‌گیری و برازش بخش ساختاری مدل پرداخته شده است.

• ارزیابی معیار Q^2

این معیار قدرت پیش بینی مدل را مشخص می‌سازد و در صورتی که مقدار Q^2 در مورد یک سازه‌ی درون‌زا سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵، ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه یا سازه‌های برون‌زای مربوط به آن را دارد. ذکر این نکته ضروری است که مقدار این معیار تنها برای سازه‌های درون‌زای مدل که شاخص‌های آن‌ها از نوع انعکاسی می‌باشد، محاسبه می‌گردد. همان‌گونه که در جدول (۳)، مشاهده می‌شود، کلیه متغیرهای تحقیق دارای قدرت پیش‌بینی قوی هستند.

جدول (۳)، بررسی قدرت پیش بینی مدل

متغیر	1-SSE/SSO	قدرت پیش بینی
بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه	۰/۳۵	قوی
اثربخشی کنترل داخلی	۰/۳۷	قوی
قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری	۰/۳۶	قوی
عملکرد	۰/۴۱	قوی

ماخذ: یافته‌های تحقیق

13. Talaulicar
14. Sajady
15. Mia & Chenhall
16. O'Donnell and David
17. Arens
18. Lougee & Marquardt
19. Maines & McDaniel
20. Riedl & Srinivasan
21. Abubakar

فهرست منابع

- * جبارزاده کنگر لویی، سعید، دهقان خانقاهی، بیتا، خلیلی شومیا، محمدرضا. ۱۳۹۰. تکنیک‌های نوین مدیریت هزینه و موانع بکارگیری آنها در شرکت‌های ایرانی. همایش ملی ایده‌های نو در حسابداری و حسابرسی، اصفهان.
- * خاکی، غلامرضا. ۱۳۹۰. روش تحقیق در مدیریت. انتشارات بازتاب.
- * دانشیان، مهناز، دهقانپور، علیرضا. ۱۳۹۵. روش‌های نوین هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت. تدبیر، دوره ۲۷، شماره ۲۸۵.
- * قاسمی، وحید. ۱۳۸۹. مدلسازی معادله ساختاری در پژوهش‌های اجتماعی با کاربرد Amos Graphics. انتشارات جامعه‌شناسان.
- * Abubakar, A.M., Elrehail, H., Alatailat, M.A., & Elçi, A. (2017). "Knowledge Management, Decision-Making Style and Organizational Performance." *Journal of Innovation & Knowledge*, Article in Press.
- * Arens, A.A., Elder, R.J., & Beasley, M.S. 2006. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. (11th ed.). New York: Pearson.
- * Ayorinde, T., Osarenren Osasrere, A., & Ademola Adeniran, A. (2015). *Costing Techniques and Pricing Decisions of Manufacturing Companies in Ogun State*. *International Journal of Humanities and Social Science*, 5 (12).
- * Barney, J.B. 1991. "Firm Resources and Sustained Competitive Advantage." *Journal of Management* 17 (1): 99-120.
- * Bryan, D.B. 2017. "Organized Labor, Audit Quality, and Internal Control." *Advances in Accounting* 36: 11-26.
- * Chong, H.C., Ramayah, T., Subramaniam, C. 2018. "The Relationship Between Critical Success Factors, Internal control and Safety Performance in the Malaysian Manufacturing Sector." *Safety Science* 104: 179-188.

کارکنان و مدیران دانشگاه آزاد کرمانشاه پرداخته است. در این راستا، نتایج پژوهش حاضر نشان داده است که بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، سبب ایجاد اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری شده و توسط این دو عامل مهم افزایش در سطح عملکرد سازمان (دانشگاه) را با خود به همراه دارد. زیرا بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، می‌تواند با ایجاد قدرت و توانمندی درونی و فراهم کردن شرایط رقابتی، استفاده از فرصت‌های بیرونی را برای سازمان‌ها میسر سازد که می‌تواند بدین طریق سبب ارتقا سطح عملکرد شود. بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه سبب استقرار مدیریت موثر هزینه می‌شود که در ادامه، استقرار مدیریت موثر منابع می‌تواند از طریق ارائه اطلاعات حسابداری صحیح منجر به بهبود عملکرد شود. بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، از توانایی لازم در ارائه اطلاعات مفیدتر و مربوطتر برخوردار هستند. ارائه اطلاعات صحیح و شفاف می‌تواند باعث بهبود تصمیمات مدیریتی و در نتیجه عملکرد بالاتر شود. در حقیقت، بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه می‌تواند اطلاعات دقیق و شفاف‌تری را در خصوص نقش گزینه‌های مختلف برای تصمیم‌گیری پیش‌روی مدیران قرار دهد و هزینه‌ها را به‌طور موثرتری شناسایی نماید؛ که این امر سبب اثربخشی کنترل داخلی و اطمینان‌بخشی تصمیم‌گیری می‌شوند و بدین طریق سطح عملکرد سازمان (دانشگاه) ارتقا می‌بخشد. بر همین اساس، به سازمان‌ها و کسب‌وکارهای مختلف پیشنهاد می‌گردد که تکنیک‌های نوین مدیریت هزینه را شناسایی نموده و از آنها در راستای شفاف‌سازی هزینه‌ها و اخذ تصمیمات درست استفاده نمایند.

یادداشت‌ها

1. Tomanek
2. Ayorinde
3. Stibbe
4. Ditkaew
5. Barney
6. Kim & Oh
7. Porter
8. Chong
9. Romney
10. Kelly & Tan
11. Bryan
12. Zeleny

- * Dean, W. J., & Sharfman, P.M. 1996. "Does Decision Process Matter? A Study of Strategic Decision-Making Effectiveness. *Academy of Management Journal* 39: 368-391.
- * Ditkaew, K. 2018. The Effects of Cost Management Quality on the Effectiveness of Internal Control and Reliable Decision-Making: Evidence from Thai Industrial Firms. *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*, volume 211.
- * Kelly, K., & Tan, Hun-Tong. 2017. "Mandatory Management Disclosure and Mandatory Independent Audit of Internal Control: Evidence of Configure Information Processing by Invertors." *Accounting, Organizations and Society* 56: 1-20.
- * Kim, B.Y. & Oh, H. 2004. "How do Hotel Firms Obtain a Competitive Advantage?" *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 16 (1): 65-71.
- * Lougee, B.A., & Marquardt, C.A. 2004. "Earnings Informativeness and Strategic Disclosure: An Empirical Examination of "Pro Forma" Earnings." *The Accounting Review* 79 (3): 769-795
- * Maines, L.A., & McDaniel, L.S. 2000. "Effects of Comprehensive-Income Characteristics on Nonprofessional Investors' Judgments: The Role of Financial-Statement Presentation Format." *The Accounting Review* 75 (2): 179-207.
- * Mia, L., & Chenhall, R. H. (1994). "The Usefulness of Management Accounting Systems, Functional Differentiation and Managerial Effectiveness." *Accounting Organization Society* 19: 1-13.
- * O'Donnell, E., & David, J. S. 2000. "How Information Systems Influence User Decisions: A Research Framework and Literature Review." *International Journal of Accounting Information Systems* 1 (3): 178-203.
- * Porter, M.E. 2008. "The Five Competitive Forces that Shape Strategy." *Harvard Business Review*, January: 79-93.
- * Riedl, E.J., & Srinivasan, S. 2007. "Signaling Firm Performance Through Financial Statement Presentation: An Analysis Using Special Items." [Online]. Available: <http://ssrn.com/abstract=923898>. [2018, January 24].
- * Romney, Marshal, J.P. & Steinbart. 2009. *Accounting Information System*. (10th Ed). New Jersey: Prentice-Hall-Person.
- * Sajady, H., Dastgir., & Nejad, H.H. 2008. "Evaluation of The Effectiveness of Accounting Information Systems." *International Journal of International Science and Technology* 6 (2): 49-59.
- * Stibbe, R. (2009). *Kostenmanagement. Methoden und Instrumente* (p. 229). Munchen: Oldenbourg. ISBN 978-3-486-58923-8.
- * Talaulicar, T., Grundei, J., & Werder, A. V. 2005. "Strategic Decision Making in Start-Ups: The Effect of Top Management Team Organization and Processes on Speed and Comprehensiveness." *Journal of Business Venturing* 20: 519-541.
- * Tomanek, J. 2001. *Reengineering a management zmen: sbornik clanku, prednasek a studiik*. Praha: Computer Press. ISBN 80-7226-428-1.
- * Zeleny, M. 1981. *On the Squandering of Resources and Profits via Linear Programming*. *Interface* 11 (5): 101-107.

The effect of applying new management accounting methods on the performance of universities

Bahamin Khoshnava¹
Babak Jamshidinavid^{*2}

Abstract

Cost management is a cost planning and control system that has different methods for creating it. Each organization should choose the most appropriate method according to its conditions. Accordingly, this study evaluates the effect of using new cost management methods on the performance of universities in 1400 among 397 employees and managers of Kermanshah Azad University. The research method in this study is applied in terms of purpose, in terms of data type, quantitative research, and in terms of data collection, this study is descriptive and among the descriptive research method, this study is due to the use of The questionnaire is part of the survey research. Also, in this study, structural modeling method has been used to analyze the data. In this regard, the results of the present study have shown that the application of new methods of cost management has caused the effectiveness of internal control and reliability of decision making and by these two important factors increase the level of performance of the organization (university) with has it.

Keywords: cost management, management accounting, performance of University, Internal control.

¹ PhD Student, Department of Accounting, Kermanshah Branch, Islamic Azad University, Kermanshah, Iran. bahaminkhoshnava@yahoo.com.

² Assistant prof, Department of Accounting, Kermanshah Branch, Islamic Azad University, Kermanshah, Iran. (Corresponding Author): jamshidinavid@iauksh.ac.ir