

پژوهشی در مفاهیم جدید حسابداری مدیریت

دکتر رضا شباهنگ

چکیده

جهانی شدن اقتصاد و تغییرات شگرفی که در دهه ۱۹۹۰ میلادی در بازارهای جهانی به وقوع پیوست، موجب شد که نقش حسابداری مدیریت در فرایند مدیریت استراتژیک، اهمیت روزافزونی یابد. به نحوی که با مفاهیم و تکنیک‌های آن می‌توان قدرت رقابت واحدهای صنعتی را در این بازارها افزایش داد. در این مقاله ضمن یادآوری وظایف اصلی حسابداری مدیریت، ابتدا ارتباط این وظیفه با اقتصاد مدیریت و جایگاه آن در فرایند مدیریت استراتژیک تشریح می‌شود و سپس مفاهیمی که طی یک یا دو دهه گذشته در جهان مطرح بوده و زمینه لازم را برای ایفای نقش کارآمد و اثربخش حسابداری مدیریت فراهم کرده‌اند، مورد بحث قرار می‌گیرند. عناوین مفاهیم مطروحه به شرح زیرند:

Activity Based Costing (ABC)	هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت
Activity Based Management (ABM)	مدیریت بر مبنای فعالیت
Activity Based Budgeting (ABB)	بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت
Just In Time Production (JIT)	فرایند تولید به موقع
Total Quality Management (TQM)	مدیریت کیفیت جامع
Theory Of Constraints (TOC)	تئوری محدودیت‌ها
Benchmarking	تعیین ملاک‌ها و معیارها
The Balanced Scorecard (TBS)	سیستم جامع سنجش عملکرد
Reengineering	فرایند طراحی مجدد به منظور بهبود عملکرد

در ادامه، به کارگیری مفاهیم، مؤلفه‌ها، رویکردها و تکنیک‌های مشروح در راستای دستیابی به اهداف استراتژیک سازمان از طریق برنامه‌ریزی و کنترل به ویژه اجرای سیستم جامع سنجش عملکرد و همچنین افزایش توان رقابت در بازارهای جهانی تشریح می‌شود.

چنانچه ماندگاری در بازارهای رقابت، ضمن افزایش ثروت سهامداران شرکت‌های صنعتی مورد توجه باشد، لازم است تجدید نظر کلی در مفاهیم متداول مالی به عمل آید و نقش مؤثری برای حسابداری مدیریت و تکنیک‌هایی که در اختیار آن است، در نظر گرفته شود. در این راستا وظایف اصلی حسابداری مدیریت به شرح زیر مشخص شده‌اند:

وظایف اصلی حسابداری مدیریت

- ۱- تأمین و تحلیل اطلاعات مربوط، صحیح و به موقع برای تصمیم‌گیری‌های مدیریت.
- ۲- پیش‌بینی ارقام و اطلاعات مربوط به آینده با مدل‌های ریاضی و آمار.
- ۳- برنامه‌ریزی و کنترل و تهیه بودجه بر مبنای فعالیت‌ها.

مقایسه حسابداری مدیریت با اقتصاد مدیریت

از آنجا که این دو دانش با نگرش به آینده (Ex-Ante) برای تخصیص بهینه منابع محدود واحدهای انتفاعی-صنعتی کوشش می‌کنند، مقایسه آن دو در شروع بحث ضروری به نظر می‌رسد. ویژگی‌های اقتصاد مدیریت (Managerial economics) و حسابداری مدیریت و همچنین وجوه مشترک و تفاوت‌های آن دو را می‌توان به شرح زیر خلاصه کرد:

- اقتصاد مدیریت با مسائل مربوط به کاربرد تئوری‌های اقتصاد به ویژه اقتصاد خرد در تصمیم‌گیری‌های مدیریت سروکار دارد.
- هدف اقتصاد مدیریت، تخصیص کارآمد (بهینه) منابع محدود سازمان از طریق تحلیل‌های اقتصادی است. در این راستا از تکنیک‌های تحقیق در عملیات، ریاضی و آمار به طور

گسترده استفاده می‌شود.

- سیستم حسابداری مدیریت معمولاً اطلاعات مورد نیاز برای تحلیل‌های اقتصاد مدیریت را فراهم می‌کند. یعنی MAS را می‌توان بازوی اندازه‌گیری اقتصاد مدیریت به شمار آورد.
 - از سوی دیگر تا آنجا که برنامه‌ریزی و کنترل در سیستم حسابداری مدیریت بر مبنای تحلیل‌های اقتصاد خرد انجام می‌شود، می‌توان اقتصاد مدیریت را بازوی تحلیلی حسابداری مدیریت محسوب کرد.
 - با این ترتیب، حسابداری مدیریت و اقتصاد مدیریت بسیار نزدیک و مکمل یکدیگرند.
- پس از آشنایی با وظایف اصلی حسابداری مدیریت و رابطه آن با اقتصاد مدیریت می‌توان جایگاه آن را در مثلث مدیریت استراتژیک تبیین و نقش آن را در مورد هر یک از مؤلفه‌های مربوط به بحث گذاشت.

حسابداری مدیریت و مثلث راهبردی

مؤلفه‌های مثلث راهبردی یعنی کیفیت، هزینه و زمان را می‌توان در شکل ۱ نمایش داد. واحدهای انتفاعی - صنعتی ناگزیرند ضمن بهبود کیفیت محصولات و خدمات عرضه شده خود، هزینه تولید و همچنین زمان ارائه محصولات و خدمات را

به منظور ایفای نقش کارآمد و اثربخش حسابداری مدیریت در ارتباط با مثلث راهبردی و مؤلفه‌های آن، در دو دهه گذشته به ویژه در ۱۰ سال اخیر، مفاهیم، تکنیک‌ها و رویکردهایی مطرح شده و توسعه یافته‌اند که در این مقاله به ترتیب مورد بحث قرار می‌گیرند.

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC) ^۱

سیستم ABC تقریباً دو دهه قدمت دارد و به مدل هزینه‌یابی مفیدی برای تصمیم‌گیری‌های استراتژیک و تاکتیکی تکامل یافته است. این سیستم، اطلاعات مفیدی را برای واحدهای تولیدی و غیرتولیدی فراهم می‌کند. اگرچه این تکنیک نمی‌تواند پاسخگوی تمامی مسائل مربوط به رقابت جهانی باشد، اما ابزار بالقوه مفیدی محسوب می‌شود. در این سیستم، چگونگی هزینه‌یابی فعالیت‌ها به نحوی است که حتی مدیران غیرحسابدار نیز می‌توانند مفاهیم آن را به آسانی درک کنند. به بیان دیگر، به کارگیری ABC موجب تفاهم متقابل میان حسابداران، مهندسين، کارکنان تولید و دیگران می‌شود.

عوامل مشروح زیر در سال‌های اخیر موجب شده‌اند که سیستم‌های سنتی هزینه‌یابی،

حتی‌المقدور کاهش دهند. انجام این مهم، بدون آگاهی از تکنیک‌های امروزی برنامه‌ریزی و کنترل و همچنین مدیریت کارآمد و اثربخش هزینه‌ها امکان‌پذیر نمی‌باشد. با توجه به اینکه در بازارهای رقابت، قیمت از طریق مکانیسم بازار تعیین می‌شود، واحدهای انتفاعی ناگزیرند با اعمال مدیریت کارآمد بر هزینه‌ها، قیمت‌های محصولات و خدمات خود را کاهش و توان رقابتی خود را افزایش دهند.



کیفیت:

- مشخصات محصول
- قابلیت اطمینان عملکرد محصول

هزینه:

- منابع مصرف شده توسط تولیدکنندگان و واحدهای سازمانی پشتیبان

زمان:

- متغیر استراتژیک زمان به طور فزاینده‌ای اهمیت می‌یابد
- اندازه‌گیری زمان چرخه تولید و هم‌آهنگ کردن آن با واحدهای سازمانی از بروز تنگناها جلوگیری می‌کند.

1- Activity-Based Costing

نمودار ۱: حسابداری مدیریت و مثلث راهبردی

هزینه یابی بر مبنای فعالیت، با اضافه کردن بعد پویای تازه‌ای به آن، برای بهبود مستمر فعالیت‌ها و عملیات واحدهای صنعتی، مدل مدیریت بر مبنای فعالیت مطرح گردید. این مدل، اطلاعات مورد نیاز خود را از سیستم ABC دریافت می‌کند.

مدل ABM، مجموعه دانستنی‌هایی است که مدیریت فعالیت‌ها را کانون توجه قرار می‌دهد تا مسیر بهبود ارزش دریافت شده توسط مشتریان و همچنین منافع حاصل از ارائه محصولات یا خدمات را پیدا و ارائه کند. تلفیق مدل ABM و سیستم ABC را می‌توان در شکل ۲ نشان داد. با این تلفیق می‌توان از بهبود مستمر فعالیت‌ها و عملیات اطمینان حاصل کرد.

سازمان‌هایی که مدل ABM را به کار گرفته‌اند، اطلاعات حاصل از آن را در مقایسه با اطلاعات حاصل از سیستم‌های سنتی اطلاعات، به مراتب مفیدتر یافته‌اند. بنابراین، سیستم‌های مبتنی بر فعالیت را جایگزین سیستم‌های سنتی کرده‌اند. به باور این سازمان‌ها، ABM یک سیستم اطلاعاتی است که تصمیم‌گیری‌ها را بهبود می‌بخشد و بهبود مستمر فعالیت‌ها را مورد پشتیبانی قرار می‌دهد.

جوابگوی نیازهای اطلاعاتی تصمیمات راهبردی نظیر قیمت‌گذاری محصولات و خدمات نباشند و به کارگیری سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت مورد توجه قرار گیرد:

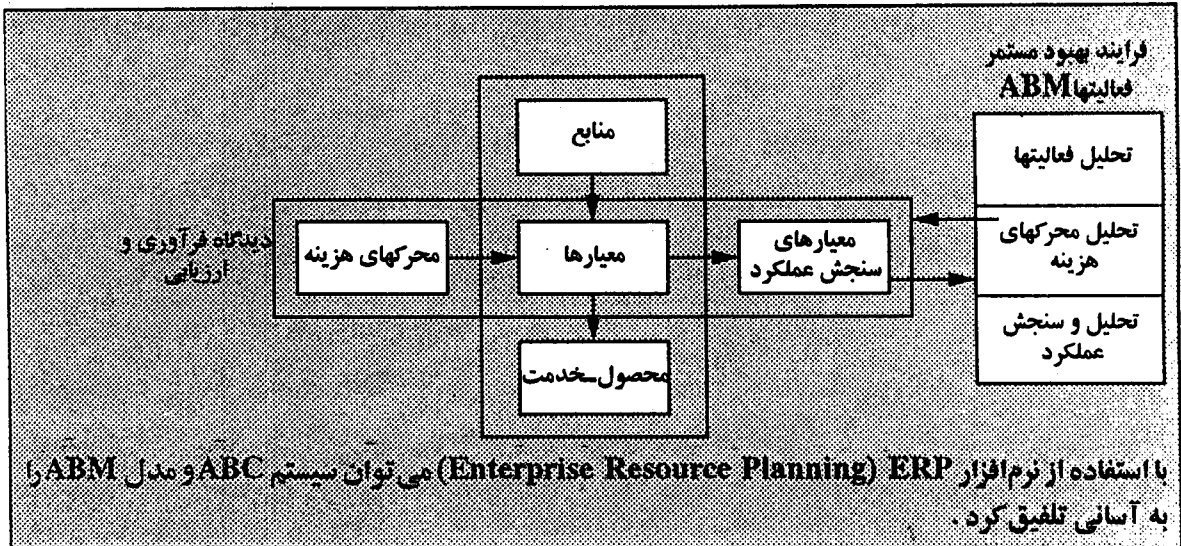
- ۱- افزایش هزینه‌های غیرمستقیم (سربار) به دلیل فرایند اتوماسیون در تولید
 - ۲- کاهش هزینه پردازش اطلاعات به دلیل توسعه تکنولوژی اطلاعات
 - ۳- افزایش رقابت بازار و لزوم داشتن اطلاعات دقیق‌تر در باره بهای تمام شده محصولات
 - ۴- افزایش تنوع محصولات به منظور افزایش سهم بازار
 - ۵- امکان تشخیص و حذف هزینه‌های بدون ارزش افزوده (NVA)
- در سیستم ABC، دو مرحله مشخص وجود دارد:

- ۱- تعیین فعالیت‌هایی که موجب ایجاد هزینه‌های غیرمستقیم می‌شود و انباشت هزینه‌های مربوط به این فعالیت‌ها
- ۲- تعیین محرک‌های هزینه هر فعالیت و تخصیص هزینه فعالیت به محصول یا خدمت بر مبنای محرک یا محرک‌های هزینه مربوط

مدیریت بر مبنای فعالیت (ABM) ^۱

پس از به کارگیری موفقیت‌آمیز سیستم

1- Activity-Based Management



نمودار ۲: تلفیق مدل ABM و سیستم ABC دیدگاه انتساب بهای تمام شده (ABC)

- بودجه بندی بر مبنای فعالیت (ABB) ^۱
 - بهبود کارایی و اثربخشی
 - مدل بودجه بندی بر مبنای فعالیت عبارت است از فرایند برنامه ریزی و کنترل فعالیت های مورد انتظار سازمان به منظور تهیه بودجه ای کارآمد و اثربخش که با حجم کار پیش بینی شده، هم آهنگ و در راستای دستیابی به اهداف راهبردی سازمان باشد. در این مدل، موارد زیر کانون توجهند:
 - الزامات تعیین شده توسط مشتریان
 - هدف ها و استراتژی های شرکت
 - خدمات جدید و ترکیب آن
 - تغییر در فرایند تجاری
 - هدف های مربوط به کیفیت و انعطاف پذیری
 - تغییر در سطح خدمات
- فرایند مدل ABB**
- ۱- این فرایند از مشتریان شروع می شود و نیازمندی های آنان و رفتار رقبا در بازار را مد نظر قرار می دهد.
 - ۲- بر مبنای خواست مشتریان و پیش بینی فروش، حجم کار آتی پیش بینی می شود.

1- Activity-Based Budgeting

فواید

- با اجرای سیستم JIT، تا حدود زیادی از سطح موجودی‌های انبار کاسته می‌شود.
- فعالیت‌های بدون ارزش افزوده شناسایی و حذف می‌گردند.
- کارایی فعالیت‌های تولیدی افزایش می‌یابد.

مشکلات

- اتکا به فروشندگان افزایش می‌یابد.
- در مواقع ایجاد تقاضای ناگهانی، امکان تأمین آن وجود ندارد.
- استفاده از تخفیف‌های مربوط به خریدهای عمده امکان‌پذیر نمی‌باشد.

مدیریت کیفیت جامع (TQM)^۲

مدل‌های مطرح شده در بخش‌های قبل به ویژه سیستم JIT، در صورتی قابل اجرا و مفید هستند که بتوان از کیفیت مطلوب تمامی اجزای سیستم به شرح زیر اطمینان حاصل کرد:

- اشخاص - تعیین اشخاصی که کاری معین را به بهترین شکل انجام می‌دهند.
- نیازهای مشتریان - قضاوت نهایی کیفیت به عهده مشتریان است.

در این مرحله لازم است بهبود مستمر عملیات، کانون توجه باشد و هزینه‌های با ارزش افزوده از هزینه‌های بدون ارزش افزوده متمایز گردند.

۳- پروژه‌های مشترک بین دوایر و بخش‌های سازمانی مشخص می‌شوند.

۴- فعالیت‌ها و حجم کار در سال آینده (دوره بودجه) تعیین می‌گردند.

مدل (ABB) ابزارهایی را در اختیار مدیران قرار می‌دهد تا بتوانند سازمان‌های خود را بهتر اداره کنند. این تکنیک بودجه‌بندی، بیشترین وقت را به جای اینکه برای پر کردن فرم‌های مختلف صرف کند، به بهبود فرایندها اختصاص می‌دهد. این موضوع، مهم‌ترین وجه تمایز مدل ABB با سیستم‌های بودجه‌بندی سنتی می‌باشد. با به کارگیری این تکنیک می‌توان فعالیت‌ها و همچنین فرایندهای تولیدی - تجاری را بهبود بخشید. دستاوردهای مدل ABB بسیار شبیه مزایایی هستند که در تکنیک‌های مطروحه در ماورای بودجه (Beyond budgeting) عنوان می‌شوند.

سیستم تولید به موقع (JIT)^۱

تعریف

در سیستم JIT، کالاها در هر یک از مراحل سیکل تولید هنگامی که به آنها نیاز است، تولید می‌شوند.

1- Just-In-Time Production

2- Total Quality Management

جریان متوازن کالا (Throughput) تأثیرگذار باشند. این معیار از تفاضل درآمد فروش و هزینه مواد به دست می‌آید و نشانگر مفیدی برای وجوه نقد حاصل از فعالیت‌های تولیدی محسوب می‌شود. در تئوری محدودیت‌ها فرض می‌شود که تمامی واحدهای انتفاعی در تحصیل وجوه نقد از جریان متوازن کالا محدودیت دارند که باید مورد توجه قرار گیرد.

به کارگیری مدل‌های ABM، ABB، TQM و JIT نیز بدون توجه به محدودیت‌های پیش روی مدیران امکان‌پذیر نیست. تئوری محدودیت‌ها که موارد مشروح بالا را مورد توجه قرار می‌دهد، شامل مراحل زیر است:

- ۱- مشخص کردن محدودیت‌های سیستم
 - ۲- تصمیم‌گیری در باره نحوه به کارگیری منابع محدود
 - ۳- قرار دادن عوامل مختلف در زیرمجموعه محدودیت مربوط
 - ۴- ارزیابی محدودیت‌های سیستم و بررسی راه‌های رفع آن
 - ۵- تکرار فرایند در صورت تجاوز از محدودیت‌ها
- فرایند اجرای فعالیت‌ها در تئوری محدودیت‌ها نیز به شرح زیر می‌باشد:
- ۱- انتخاب یا طرح ترکیب مناسب محصولات براساس خواست‌های مشتریان و مقدرات

a- Theory Of Constraints

● رهبری - اجرای موفقیت‌آمیز TQM، نیازمند پشتیبانی مدیریت سطح بالای سازمان است. اشکال این پشتیبانی به شرح زیرند:

- (۱) پشتیبانی مالی
 - (۲) آموزش کارکنان
 - (۳) سرمایه‌گذاری در فرایندها
 - (۴) تناسب سیستم پاداش با TQM
- کیفیت مطلوب در مدل TQM نیز منوط به احراز شرایط زیر است:
- مناسبت برای استفاده مورد نظر
 - طراحی محصول به نحو مطلوب
 - هماهنگی با طرح و مشخصات محصول
 - جلب رضایت مشتریان

تئوری محدودیت‌ها (TOC) ¶

اغلب واحدهای انتفاعی توجه خود را به شاخص‌های سودآوری در کوتاه مدت معطوب می‌کنند و انتظار دارند که تصمیمات با اهمیت آن واحد، تأثیر فوری بر شاخص‌های مزبور داشته باشد. اما چون نمی‌توان ظرفیت‌ها و محدودیت‌ها را در کوتاه‌مدت تغییر داد، این انتظار تحقق نمی‌یابد. تئوری محدودیت‌ها، مفهوم مفیدی را به مدیریت ارائه می‌دهد تا به کمک آن بتوانند از ظرفیت‌های موجود برای تحصیل سود بیشتر استفاده کنند.

در کوتاه‌مدت، مدیران می‌توانند بر

سازمان

- ۲- تحصیل مواد اولیه به موقع و همراه با کارایی
- ۳- تبدیل مواد اولیه به محصولات با کیفیت مطلوب
- ۴- توزیع محصولات در زمان مناسب و همراه با کارایی

اندازه گیری سود در (TOC)

$$\text{Profit (P)} = T - \text{OE}$$

$$\text{Throughput} = T \text{ جریان متوازن کالا}$$

$$\text{Operating Expenses} = \text{OE} \text{ هزینه های عملیاتی}$$

اندازه گیری (T) Throughput به شرح زیر است:

$$T = \text{درآمد فروش} - \text{بهای تمام شده مواد اولیه}$$

تعیین ملاک ها و معیارها (Benchmarking)

بهبود مستمر عملیات و افزایش روزافزون توان رقابت در بازارهای جهانی مستلزم جست و جو برای به کارگیری روش های بهتر برای رسیدن به عملکرد رقابتی بالاتر می باشد. این جست و جو می تواند با اجرای فرایند مستمر اندازه گیری و سنجش محصولات و خدمات واحد انتفاعی و مقایسه آن با قوی ترین رقبای بازار یا شرکت هایی موسوم به رهبران صنعت انجام گیرد. فواید

اجرای این فرایند را می توان به شرح زیر برشمرد:

- ماندن در بازار رقابت کنونی نمی تواند با کاهش هزینه همراه با کیفیت کمتر امکان پذیر باشد.

- رقابت جهانی ایجاب می کند که تمامی عوامل مربوط به یک محصول مانند قیمت، کیفیت و زمان تحویل توأمآ مد نظر قرار گیرند.

- در بازارهای رقابت، تنها شرکت هایی قادر به ادامه فعالیت هستند که بتوانند مدیریت کارآمد فعالیت های روزمره را با نوآوری در فرایندهای تجاری - تولیدی ترکیب کنند.

در تعیین ملاک ها و معیارها لازم است به موارد زیر که از لحاظ موفقیت این تکنیک حایز اهمیت هستند، توجه شود:

- چگونگی تعریف معیارهای عملکرد
- چگونگی دستیابی به عملکردهای قابل مقایسه

- نحوه مشخص کردن بهترین عملکرد
- نحوه ارزیابی انتقال بهترین عملکرد به واحد انتفاعی

مدیران لازم است قبل از شروع به کارگیری این تکنیک به منظور به دست آوردن امتیازات رقابتی از طریق اعمال مدیریت بر فرایندهای راهبردی، به نکات

مشروح ذکر شده توجه کنند.

- تشخیص ارتباطات علت و معلول و تدوین معیارهای سنجش عملکرد (مالی و غیرمالی) برای افراد و واحدهای سازمانی
- به کارگیری توأم معیارهای مالی و غیرمالی به نحوی که کارکنان را به عمل در جهت بهبود وضعیت در بلندمدت ترغیب کند
- تشریح و انتقال استراتژی‌های سازمان به کارکنان، به نحوی که آنان معیارهای سنجش عملکرد را در راستای اهداف و موفقیت سازمان به خوبی درک کنند
- معیارهای سیستم جامع سنجش عملکرد را می‌توان به شرح زیر طبقه‌بندی کرد:
 - ۱- دیدگاه مالی
 - ۲- دیدگاه مشتریان
 - ۳- امور داخلی سازمان
 - ۴- آموزش و رشد سازمان
- ویژگی‌های سیستم جامع سنجش عملکرد را می‌توان به شرح زیر خلاصه کرد:
 - این سیستم سنجش عملکرد، ابزاری قوی برای انگیزش کارکنان محسوب می‌شود.
 - این سیستم، معیارهای مالی و غیرمالی را توأمآ مد نظر قرار می‌دهد و عملکرد خوب را صرف‌نظر از نتایج مالی کوتاه‌مدت پاداش می‌دهد.
 - سیستم جامع سنجش عملکرد بر کارگروهی تأکید دارد.

سیستم جامع سنجش عملکرد (BS)^۱

- مفاهیم و تکنیک‌های جدید حسابداری مدیریت به شرحی که در بخش‌های قبل آمد، نمی‌توانند با روش‌های سنتی سنجش عملکرد همساز باشند. دلایل نارسایی روش‌های سنتی سنجش عملکرد به شرح زیر است:
- عدم توفیق در مرتبط کردن سیستم سنجش عملکرد با خواست‌های راهبردی سازمان
 - تأکید بر گزارشگری برون‌سازمانی حسابداری به جای تأکید بر تهیه گزارش‌های مفید برای تصمیم‌گیری مدیران
 - هم‌آهنگ نبودن عملیات تولید با پیشرفت‌های تکنولوژی
 - تأکید بر معیارها و نتایج مالی برای اعطای پاداش
 - سیستم جامع سنجش عملکرد، ابزار مدیریت استراتژیک برای سازمان‌هایی است که به دنبال بهبود عملکرد اشخاص و واحدهای سازمانی می‌باشند. در این سیستم، «کانون توجه» رفتار کارکنان در عمل و در راستای دستیابی به اهداف سازمانی است.
 - مفاهیم مورد تأکید در سیستم جامع سنجش عملکرد به شرح زیر می‌باشند:
 - عملکرد در سطح واحد سازمانی و تأکید بر استراتژی‌های مناسب برای هر واحد سازمانی

1- Balanced Scorecard

فرایند طراحی مجدد (Reengineering)

از اواسط دهه ۸۰ میلادی، بسیاری از شرکت‌ها به دلایل تغییرات تکنولوژی، یافته‌های جدید علمی و ظهور بازار جهانی، سیستم‌ها و فرایندهای عمده خود را به منظور بهبود عملکرد مورد تجدید نظر قرار داده‌اند.

منظور از فرایند طراحی مجدد، دستیابی به نتایجی است که برای گروه‌های ذیحق و ذینفع پیرامون سازمان مفید باشد. در این فرایند، ترتیب دادن اجزای متشکله به نحوی است که خطوط سازمانی قطع و ابعاد مختلف مانند فرایند، تکنولوژی، انسان، سازمان و فرهنگ توأملاً لحاظ می‌شوند.

ویژگی‌های فرایند طراحی مجدد را می‌توان به شرح زیر برشمرد:

- رویکردی چندبعدی است که فرایند، تکنولوژی، انسان، سازمان و فرهنگ را ملحوظ می‌کند.
- چارچوب ساختاری است که براساس آن می‌توان وظایف و تکنیک‌ها را مشخص کرد.
- امکان کار گروهی میان رهبران، مدیران، فرایند طراحی مجدد و مشاوران را فراهم می‌کند.
- اعمال مدیریت اثربخش بر تغییرات نیروی انسانی، سازمانی و فرهنگی را امکان‌پذیر می‌سازد.
- لحاظ کردن استراتژی‌های سازمان و برنامه‌ریزی مطلوب را مقدور می‌کند.
- اهداف سنجش عملکرد را به منظور دستیابی به

عملکرد بالاتر در سازمان تبیین می‌کند.

- نظریات و خواست‌های مشتریان را مد نظر قرار می‌دهد.
- زمان و منابع مصرف شده در فرایندها را به حداقل ممکن کاهش می‌دهد.

خلاصه

وضعیت متلاطم اقتصادی در سال‌های آینده و افزایش رقابت در بازار جهانی ایجاب می‌کند که مدیران، کوشش‌های خاصی را به منظور حصول اطمینان از موفقیت واحد انتفاعی - صنعتی و بقای آن به عمل آورند. مدیران و به ویژه مدیران مالی و حسابداران مدیریت برای مواجهه با این وضعیت، نیازمند کسب مهارت‌های تکنیکی و درک مدیریت عملیاتی و مدیریت استراتژیک می‌باشند. عملکرد مطلوب به معنای دستیابی به اهداف، انجام امور به نحوی بهتر از گذشته و همچنین بهتر از رقبا می‌باشد. انجام این مهم بدون اجرای فرایند بهبود مستمر امکان‌پذیر نیست. اگرچه مفهوم بهبود مستمر برای اغلب مدیران و دست‌اندرکاران روشن و قابل قبول است، اما اجرای آن بدون کسب دانش و مهارت در باره تکنیک‌های جدید آسان نمی‌باشد.

در این مقاله کوشش شد برخی مفاهیم، تکنیک‌ها و مؤلفه‌های جدید حسابداری مدیریت که به کارگیری مفهوم بهبود مستمر را تسهیل می‌کنند، تشریح شود.

- 1- R. S. Kaplan. "John Deere Component Works (A)," Harvard Business School Case Series 9-187-107.
- 2- J. B. Mac Arthur. "Cost Management at the IRS." Management Accounting (November 1996).
- 3- Brimson. James A. and John. Autos, Activity-Based Management, New York: John Wiley & Sons, 1994.
- 4- M. L. Frigo and K. R. Krumwiede, "Balanced Scorecards: A Rising Trend in Strategic Performance Measurement", Journal of Strategic Performance Measurement (Feb. 1999).
- 5- A. Cox and I. Thompson, "On the Appropriateness of Benchmarking", Journal of General Management (1998).
- 6- Report of the U.S. Patent and Trademark Office Certification Division Reengineering Project Analysis, Price Waterhouse (November 1996).
- 7- S. Demmy and J. Talbot, "Improve Internal Reporting with ABC and TOC", Management Accounting (November 1998).