

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

www



دانشگاه آزاد اسلامی

واحد اراک

دانشکده مدیریت، گروه حسابداری

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد

گرایش: حسابداری

عنوان:

**بررسی کارایی و اثربخشی سیستم  
حسابداری مدیریت در شرکتهای  
شهرک صنعتی شهر کرمانشاه**

نگارش:

نوشین نادری

زمستان 1389

## سپاسگزاری:

سپاس ایزد منان را که توفیق فراگیری علم را بر من عطا فرمود و مرا در کوران مشکلات و سختی‌ها یاری نمود، تا این رساله را با موفقیت به پایان برسانم. در طول دوران تحصیلی و تهیه این پایان نامه از راهنمایی‌ها و مساعدت‌های اساتید و سروران عزیز به بهره برده‌ام که در اینجا لازم است از همه ایشان مراتب سپاس قلبی و تشکر خالصانه خود را داشته باشم.

از استادان ارجمند و مهربانم جناب آقای **دکتر محمد رضا ساربانها** استاد راهنمای این رساله، جناب آقای **دکتر اسماعیل امیری** استاد مشاور این رساله و همچنین مدیر گروه محترم ارشد حسابداری جناب آقای **دکتر مجید زنجیردار** صمیمانه تشکر مینمایم و برایشان توفیقات روز افزون در خدمات علمی و فرهنگی و آموزشی آرزو میکنم.

همچنین مدیران شرکتهای شهرک صنعتی کرمانشاه که با دقت نظر خود موجبات اجرای هرچه بهتر این رساله را فراهم نموده و تمام عزیزانی که در اجرای این رساله سهیم بودند کمال تشکر و قدردانی را بنمایم .

**تقدیم به :**

« مادر مهربانم که مرا درس صبر و ایثار

آموخت

خواهر دلسوزم که در تمام مراحل زندگی اسوه

و الگوی زندگیم است

همسر عزیزم که در طول اجرای این رساله مرا  
یاری نمود و حمایت‌های او همواره مایه دلگرمی ام  
می باشد

و همه آنان که مرا علم آموختند. «

www.Prozhe.com

چکیده: ..... 1

مقدمه: ..... 3

### فصل اول: کلیات تحقیق

1-1 مقدمه ..... 6

1-2 تاریخچه مطالعاتی ..... 6

1-3 بیان مسأله ..... 7

1-4 چارچوب نظری تحقیق ..... 9

1-5 فرضیه های پژوهش ..... 15

6-1 اهداف تحقیق ..... 16

7-1 حدود مطالعاتی ..... 17

1-7-1 قلمرو زمانی ..... 17

1-7-2 قلمرو مکانی ..... 17

1-7-3 قلمرو موضوعی ..... 17

1-8 واژگان کلیدی و اصطلاحات ..... 17

### فصل دوم: مروری بر ادبیات تحقیق

2-1 گفتار اول مبانی مدیریت و الگوهای ارزیابی عملکرد ..... 22

2-1-1 مقدمه ..... 22

2-1-2 سیر تاریخی مدیریت ..... 25

2-1-3 مفاهیم سازمان و مدیریت: ..... 28

<u>عنوان</u>	<u>صفحه</u>
4 - 1 - 2 مکاتب مدیریت علمی	37
5 - 1 - 2 سطوح، مناطق، مهارتها و مسئولیت های مدیریت	56
6 - 1 - 2 اثر بخشی عملکرد مدیران	68
2 - 2 گفتار دوم : حسابداری مدیریت	94
1 - 2 - 2 مقدمه	94
2 - 2 - 2 تاریخچه حسابداری مدیریت	95
3 - 2 - 2 مفاهیم حسابداری مدیریت	107
4 - 2 - 2 ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت	116
5 - 2 - 2 حرفه حسابداری مدیریت	117
6 - 2 - 2 آیین رفتار حرفه ای	119
7 - 2 - 2 کاربردهای حسابداری مدیریت :	123
9 - 2 - 2 جایگاه حسابداری مدیریت در جهان امروز	140
3 - 2 - 2 گفتار سوم : تمرکز و عدم تمرکز در سازمان	142
1 - 3 - 2 مقدمه	142
2 - 3 - 2 تعریف تمرکز و عدم تمرکز	143
3 - 3 - 2 اصول تفویض اختیار :	144
4 - 3 - 2 محدودیت های تفویض اختیار	146
5 - 3 - 2 عوامل تعیین کننده حدود و میزان تفویض اختیار :	146
6 - 3 - 2 ارتباط تصمیم گیری و تمرکز	151
7 - 3 - 2 ارتباط تمرکز، پیچیدگی و رسمیت	157

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
163	8 - 3 - 2 محاسن و معایب عدم تمرکز:
164	4 - 2 گفتار چهارم : ابهام ( عدم اطمینان )
164	1 - 4 - 2 مقدمه
165	2 - 4 - 2 تعریف محیط
165	3 - 4 - 2 محیط عمومی در برابر محیط اختصاصی
167	4 - 4 - 2 محیط واقعی در برابر محیط ذهنی
168	5 - 4 - 2 رابطه محیط و ساختار سازمان
171	6 - 4 - 2 چارچوب ارزیابی محیط
174	7 - 4 - 2 سازش با محیط نامطمئن
185	8 - 4 - 2 چارچوبی برای واکنش های سازمان در برابر محیط نامطمئن
187	5 - 2 گفتار پنجم : پیشینه تحقیق

### فصل سوم: روش اجرای تحقیق

197	3-1 مقدمه
197	2-3 روش تحقیق
198	3-3 مدل تحلیلی تحقیق
200	4-3 جامعه آماری
201	5-3 روشهای جمع آوری اطلاعات
202	6-3 اعتبار ( روائی ) پرسشنامه
202	1-6-3 اعتبار محتوایی



<u>عنوان</u>	<u>صفحه</u>
3-6-2 اعتبار ساختاری ( اعتبار سازه )	202
3-7 پایائی پرسشنامه	203
3-8 روش آزمون فرضیه های تحقیق	204
<b>فصل چهارم: تجزیه و تحلیل داده‌ها</b>	
1-4 مقدمه	206
4-2 تجزیه و تحلیل داده ها	206
4-3 تحلیل توصیفی اطلاعات	207
4-3-1-3-4- آمار اطلاعات فردی پرسش شوندگان	207
4-4 تحلیل استنباطی اطلاعات	212
4-4-1-4-4-1 آزمون فرضیه اول:	215
4-4-2-4-4 فرضیه دوم:	216
4-4-3-4-4 فرضیه سوم:	218
4-4-4-4-4 فرضیه چهارم:	219
4-4-5-4-4 فرضیه پنجم:	221
4-4-6-4-4 فرضیه ششم:	222
4-4-7-4-4 فرضیه هفتم:	224
4-4-8-4-4 فرضیه هشتم:	225
4-4-9-4-4 فرضیه نهم:	226
4-4-10-4-4 فرضیه دهم:	228
4-4-11-4-4 فرضیه یازدهم:	229

<u>عنوان</u>	<u>صفحه</u>
12-4-4 فرضیه دوازدهم :	231 .....
13-4-4 فرضیه سیزدهم :	232 .....
14-4-4 فرضیه چهاردهم :	234 .....
15-4-4 فرضیه پانزدهم :	235 .....
16-4-4 فرضیه شانزدهم :	237 .....
17-4-4 فرضیه هفدهم :	238 .....
<b>فصل پنجم: نتیجه‌گیری و پیشنهادات</b>	
5-1 مقدمه.....	242 .....
5 - 2 نتایج و پیشنهادات تحقیق.....	243 .....
5 - 3 پیشنهادات.....	243 .....
5 - 3 - 1 پیشنهادات حاصل از تحقیق.....	243 .....
5 - 3 - 2 پیشنهادات برای تحقیقات آتی.....	245 .....
5 - 4 محدودیت های تحقیق.....	245 .....
<b>پیوست ها</b>	
پیوست الف) پرسشنامه.....	248 .....
پیوست الف) جداول و نتایج اماری.....	258 .....
<b>منابع و ماخذ</b>	
منابع فارسی:	272 .....
منابع لاتین:	97 .....
چکیده لاتین.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>

www.Prozhe.com

## فهرست جداول

<u>عنوان</u>	<u>صفحه</u>
جدول 1-2 منابع قدرت ناشی از «مقام» و «توان شخصی» افراد.....	36
جدول 2-2 طرز تفکرهای قدیم و جدید مدیریت.....	65
جدول 3-2 : اهداف شرکت های آمریکایی.....	77
جدول 4-2 شاخص های اثربخشی انواع گروه های ذینفع.....	84
جدول 5-2 : کانون های هشتگانه معیارهای اثربخشی.....	90
جدول 7-2 چارچوب ارزیابی محیط.....	173
جدول 8-2 تفکیک هدف ها و جهت گیریهای دواير سازمانی.....	179
جدول 9-2 محیط نامطمئن - تفکیک و انسجام واحدهای سازمانی در مؤسسات مختلف.....	180
جدول 10-2 شکل های مکانیکی و ارگانیکی سازمان.....	182
جدول 11-2 چارچوب اقتضائی برای محیط نامطمئن و واکنش های سازمان.....	186
جدول 1-4 توزیع سنی پرسش شوندگان.....	207
جدول 2-4 توزیع سطح تحصیلات پرسش شوندگان.....	208
جدول 3-4 توزیع سابقه کار پرسش شوندگان.....	210
جدول 4-4 توزیع جنسیت پرسش شوندگان.....	211
جدول 5-4 تجزیه واریانس رگرسیون خطی ساده.....	214
جدول 6-4 تجزیه و تحلیل فرضیه اول.....	215
جدول 7-4 تجزیه و تحلیل فرضیه دوم.....	216
جدول 8-4 تجزیه و تحلیل فرضیه سوم :	218
جدول 9-4 تجزیه و تحلیل فرضیه چهارم :	219

## فهرست جداول

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
221 .....	جدول 10 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه پنجم :
222 .....	جدول 11 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه ششم :
224 .....	جدول 12 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه هفتم .....
225 .....	جدول 13 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه هشتم .....
227 .....	جدول 14 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه نهم .....
228 .....	جدول 15 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه دهم .....
229 .....	جدول 16 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه یازدهم .....
231 .....	جدول 17 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه دوازدهم .....
232 .....	جدول 18 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه سیزدهم .....
234 .....	جدول 19 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه چهاردهم .....
235 .....	جدول 20 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه پانزدهم .....

<u>عنوان</u>	<u>صفحه</u>
شکل 1 - 2 نیروهای مؤثر در توسعه تئوریهای مدیریت.....	28
شکل 2 - 2 رابطه اصول مدیریت و مبانی ارزشی حاکم بر سازمان.....	29
شکل 3 - 2 اهمیت اثربخشی و کارآیی عملکرد برای ارزیابی موفقیت مدیران.....	33
شکل 4 - 2 عوامل تعیین کننده موفقیت مدیر.....	37
شکل 5 - 2 چارچوب ادغام تئوریهای مدیریت.....	56
شکل 6 - 2 سطوح مدیریت در سازمان.....	59
شکل 7 - 2 سطوح و مناطق مدیریت.....	60
شکل 8 - 2 مهارتهای مدیریت.....	63
شکل 9 - 2 : رویکردهای سنتی برای سنجش اثربخشی سازمانی.....	77
شکل 10-2: مدل سه بعدی اثربخشی سازمانی.....	90
شکل 11 - 2 : مدل‌های چهارگانه ارزشهای اثربخشی.....	92
شکل 12 - 2 اجزای کاربردی سیستم اطلاعات.....	124
شکل 13 - 2 ارتباط سیستمهای عملیاتی با سیستمهای کنترل مدیریت.....	132
شکل 14 - 2 مراحل جریان تصمیم گیری.....	137
شکل 15 - 2 فرآیند تصمیم گیری.....	153
شکل 16 - 2 طبقه بندی ابعاد اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت.....	189
شکل 1-3 مدل تحلیلی تحقیق.....	199
شکل 1-4 توزیع سنی پرسش شوندگان.....	208
شکل 2-4 توزیع سطح تحصیلات پرسش شوندگان.....	209
شکل 3 - 4 توزیع سابقه کار پرسش شوندگان.....	210

شکل 4 - 4 توزیع جنسیت پرسش شوندگان ..... 211

www.Prozhe.com

## چکیده:

سیستم های حسابداری مدیریت اطلاعات لازم در برنامه ریزی و کنترل را فراهم می سازند . فعالیت های این نظام عبارتست از جمع آوری ، طبقه بندی ، تلخیص ، پردازش ، تحلیل و گزارش اطلاعات به مدیریت و نظایر آن . گزارش های حسابداری مدیریت ، برخلاف اطلاعات حسابداری مالی ، باید چنان باشند که در اتخاذ تصمیم درون سازمانی بکارآیند . اهداف اصلی این تحقیق عبارتند از :

- 1 - تعیین اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران
- 2 - مشخص نمودن عوامل موثر بر سیستم حسابداری مدیریت
- 3 - تعیین معیارهای اثربخشی عملکرد مدیران
- 4 - تعیین عوامل موثر بر کارایی سیستم حسابداری مدیریت در فرآیند راهبری سازمان پژوهش با استفاده از پرسش از مدیران ارشد شرکتهای تولیدی فعال در شهرک صنعتی شهر کرمانشاه به عمل آمده است . ابزار اندازه گیری در تحقیق پرسشنامه بوده است . برای اثبات فرضیه ها از آزمون فیشر و تحلیل رگرسیون استفاده گردید .  
طی این پژوهش اثبات گردید:

بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد .  
بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد .  
بین سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد .  
سیستم حسابداری مدیریت فاقد اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است .  
سیستم حسابداری مدیریت دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است .



[www.Prozhe.com](http://www.Prozhe.com)

## مقدمه:

مدیریت ، فراگرد به کارگیری مؤثر و کارآمد منابع مادی و انسانی بر مبنای یک نظام ارزشی پذیرفته شده است که از طریق برنامه ریزی، سازماندهی، بسیج منابع و امکانات، هدایت و کنترل عملیات برای دستیابی به اهداف تعیین شده، صورت می گیرد.

حسابداری مدیریت را می توان فرآیند شناسائی ، اندازه گیری ، گردآوری ، تهیه ، تفسیر و انتقال آن گروه از اطلاعات مالی و سایر اطلاعات کمی که توسط مدیریت به منظور برنامه ریزی ، کنترل و ارزیابی عملیات در داخل یک واحد اقتصادی مورد استفاده قرار می گیرد ، تعریف کرد.

جوهره مدیریت تصمیم گیری است و تصمیم گیری ذاتا با رویدادهای آتی سروکار دارد به همین دلیل حسابداری مدیریت بر خلاف حسابداری مالی که اساسا بر اطلاعات گذشته تمرکز دارد ، عمدتا فراهم کننده اطلاعاتی با ماهیت جاری و آتی است . علاوه بر این ، اطلاعات حسابداری مدیریت برای آنکه بتواند مدیران سطوح مختلف سازمان را در تصمیم گیریها و ارزیابی ها کمک کند باید به شکل تفصیلی و در اسرع وقت در دسترس قرار گیرد. نهایتا اینکه اطلاعات حسابداری مدیریت هنگامی سودمند واقع می شود که مربوط ، صحیح ، قابل اعتماد و در صورت برآوردی بودن بر رویه های صحیح برآورد مبتنی باشد.

جدیدترین و پذیرفته شده ترین تعریف حسابداری مدیریت در سطح وسیع : تعریفی است که فدراسیون بین المللی حسابداران<sup>1</sup> ارائه کرده است و از حمایت کامل انجمن حسابداران خبره مدیریت انگلستان نیز برخوردار است .

---

1- International Federation Accountants (IFAC)

[www.Prozhe.com](http://www.Prozhe.com)

فصل اول

کلیات تحقیق

## 1-1 مقدمه

در این فصل ابتدا بصورت کلی متغیرها و موضوع تحقیق تشریح می گردد ، در ادامه مدل تحلیلی ، فرضیات ، روش پژوهش ، قلمرو زمانی ، مکانی ، موضوعی و اصطلاحات پژوهش ارائه می گردد.

## 1-2 تاریخچه مطالعاتی

در ابتدا چنهال و موریس<sup>1</sup> (1986) چهار خصوصیت اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت را تعیین نمودند شکل زیر چکیده ای از مشخصات اطلاعاتی را نشان می دهد که شامل :  
حیطه عمل (محدود تا گستردگی سیستم حسابداری مدیریت) ، بهنگام بودن (کند / استاندارد تا سریع / سفارشی نسبت به درخواست ها) ، سطوح تجمیع (از خلاصه شده تا

---

1 - Chenhal & Morris, 1986

بسیار مفصل و مشروح) و یکپارچگی (از اطلاعات فقط مختص به یک دپارتمان تا اطلاعاتی مختص به سایر دپارتمان ها) می باشد.

در حالیکه این تجزیه ابعاد MAS برای ارزیابی نظر و دیدگاه کاربران در مورد اطلاعات MAS مفید واقع می شود و سنجش مطمئنی از این زمینه را به عمل می آورد اما ممکن است کسی دیدگاه گسترده تری را اخذ کند چون این چهار بعد یک سطح از کیفیت و پیشرفتگی را برای MAS تشریح می کنند

بحث ابهام در بخش کانونی بیشتر مطالعات سیستم حسابداری مدیریت قرار گرفته و به طور تجربی اثر تعدیل کننده یا واسطه گرانه آنها مورد بررسی قرار گرفته است .

برخی از متغیرهای ابهام بکار رفته در مطالعات MAS عبارتند از :

ابهام محیطی مشاهده شده ، جهت گیری های استراتژیک ، عدم تمرکز ، فرهنگ ملی ، ابهام کاری و وابستگی .

باونز و ابرنتی بیان داشتند که شناخت شرایط تاثیرگذار در طراحی MAS بسیار محدود شده است در حالیکه شناخت این شرایط برای آشنائی طراحان با متغیرهای پیشین که ممکن است نتیجه طرح MAS در سازمان باشند بسیار با اهمیت است. نتیجه این تحقیق با تحقیقات قبلی که به بررسی اثر تعاملی یک متغیر پیشین بر روی رابطه بین MAS و متغیر پیامد می پردازد مغایر است.

### 3-1 بیان مسأله

در فرایند برنامه ریزی حسابداران مدیریت برای تدوین برنامه های آتی از طریق فراهم کردن اطلاعات در تصمیم گیری راجع به خرید، تولید و فروش محصول و همچنین در ارزیابی پروژه های سرمایه ای کمک می کنند.

حسابداران مدیریت از طریق تهیه گزارشهای عملکرد که در آن نتایج واقعی با نتایج برنامه ریزی شده برای هریک از مراکز مسئولیت مقایسه می شود، به فرآیند کنترل کمک می کنند. ساختار سازمانی به منظور حصول اطمینان از عملکرد موثر؛ با اختیار، مسئولیت و تخصصی کردن فعالیتها سر و کار دارد، حسابداری مدیریت با بکارگیری حسابداری سنجش مسئولیت، سیستم حسابداری را به منظور تعریف و تلفیق بهتر این روابط، طراحی و اجرا می کند.

حسابداری مدیریت از طریق استقرار و نگهداری سیستمهای موثر برای ارائه و گزارشگری اطلاعات، به وظیفه انتقال اطلاعات کمک می کند.

بودجه و گزارشهای عملکرد که توسط حسابداران مدیریت تهیه می شود، بر ایجاد انگیزه در کارکنان سازمان تاثیر عمده می گذارد.

با توجه به مشخص شدن اهمیت و نقش سیستم حسابداری مدیریت در فرآیند راهبری و مدیریت اثربخش سازمان حال این سوال در ذهن محقق نقش می بندد که چه عواملی بر سیستم حسابداری مدیریت اثرگذار است؟ عملکرد مدیران به چه نحو و تا چه میزان تحت تاثیر حسابداری مدیریت قرار می گیرد؟ در این تحقیق سعی می گردد پاسخی علمی برای این سوالات ارائه گردد.

هدف پژوهش حاضر بررسی اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران است در این راستا سیستم حسابداری مدیریت به 4 زیرمجموعه کلی شامل: وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت، سطوح تجمیع در سیستم حسابداری مدیریت، انسجام و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت طبقه بندی شده است و 2 عامل، ابهام کاری (عدم اطمینان) و عدم تمرکز نیز به عنوان عوامل موثر بر این سیستم در نظر گرفته می شوند که به صورت غیرمستقیم بر عملکرد مدیران اثرگذار هستند.

وسعت قلمرو در MAS به گستردگی و جامعیت سیستم حسابداری مدیریت اشاره دارد. منظور از بهنگام بودن ؛ ارائه به موقع اطلاعات توسط سیستم حسابداری مدیریت و دسترسی سریع و بهنگام به اطلاعات بخشهای مختلف شرکت است. سطوح تجمیع به توانائی سیستم حسابداری مدیریت در گردآوری و طبقه بندی و ارائه مناسب اطلاعات جهت تجزیه و تحلیلهای مدیران اشاره دارد. منظور از ماهیت یکپارچگی در MAS توانائی سیستم حسابداری مدیریت در ارائه اطلاعاتی است که اثرات متقابل عملیات بخشها و تصمیمات مدیران سطوح مختلف بر تصمیمات دیگر مدیران و عملیات کلی شرکت را نمایان می سازد. ابهام کاری به میزان تسلط و سیطره شخص بر شغل و کار خود و همچنین علاقه به شغل اشاره دارد در واقع ابهام بیانگر تفاوت بین اطلاعات موردنیاز برای انجام وظیفه و اطلاعات در دسترس موجود است. هدف از ارائه این متغیر در تحقیق حاضر تعیین اثر سطح عدم اطمینان یا ابهام موجود بر فعالیتهای روزانه مدیریت است. عدم تمرکز به سطح اختیار و مسئولیت پذیری مدیران در امر برنامه ریزی ، هدایت و کنترل فعالیتهای شرکت اشاره دارد. جامعه آماری این تحقیق مدیران شرکتهای واقع در شهرک صنعتی شهر کرمانشاه می باشد که با توجه به عوامل محدود کننده زمان و هزینه اقدام به نمونه گیری خواهد شد.

#### 1-4 چارچوب نظری تحقیق

فدراسیون بین المللی حسابداران تعریف زیر را از حسابداری مدیریت به دست داده است :

حسابداری مدیریت فرایند تشخیص، اندازه گیری ، انباشت ، تحلیل ، تنظیم و تفسیر و ارتباط اطلاعات (مالی و عملیاتی) است که برای برنامه ریزی ارزیابی و کنترل سازمان و



حصول اطمینان از حسابداری ونحوه استفاده از منابع مربوط مورد استفاده مدیران قرار می گیرد

مفاهیم حسابداری مدیریت برخاسته از هدفها و ویژگی های کیفی اطلاعات این نظام است . در صورت وجود انسجام میان چنین مفاهیمی می توان از آن به عنوان مبنای اصلی تدوین مبنای نظری برای حسابداری مدیریت استفاده کرد. اگرچه تبیین مفاهیم حسابداری مدیریت به طور پراکنده ای در ادبیات این حوزه مطرح شده است ، اما ارائه و بررسی همزمان این مفاهیم می تواند تشکیل دهنده یکی از اجزای اساسی چارچوب نظری باشد . کمیته حسابداری مدیریت انجمن حسابداری ایالات متحده ، هشت مفهوم اساسی را به عنوان مفاهیم زیربنایی حاکم بر حسابداری مدیریت معرفی کرده است ، این مفاهیم عبارتند از :

الف- اندازه گیری

ب- ارتباطات

ج- اطلاعات

ت- نظام اطلاعاتی

ث- برنامه ریزی

ج- سودمندی در ارزیابی

چ- نظارت و هدایت سازمانی

ح- رفتار هزینه

اهداف اساسی حسابداری مدیریت بطور کلی شامل موارد زیر است :

1- تامین اطلاعات مورد نیاز مدیران برای تصمیم گیری و برنامه ریزی

2- کمک به مدیران در رهبری و کنترل فعالیتهای عملیاتی

3- ایجاد انگیزه در مدیران و کارکنان برای فعالیت در راستای اهداف سازمان

4- سنجش و ارزیابی عملکرد واحدهای تابعه ، مدیران و سایر کارکنان سازمان با توجه به وظایف مطروحه برای مدیریت که درمجموع شامل برنامه ریزی ، کنترل، سازماندهی ، ایجاد ارتباط و ایجاد انگیزه است. لذا حسابداران مدیریت می توانند در جهت کمک به مدیران در انجام هر یک از این وظایف نقشی عمده ایفا نمایند.

حیطه اطلاعات یک سیستم حسابداری مدیریت ، حاصل عملکرد کلیه فعالیت‌های مختلف یک شرکت را دربر میگیرد با توجه به اینکه سیستم‌های مختلفی نیز در یک واحد اقتصادی در جمع آوری گزارشگری اطلاعات فعالیتها مشارکت دارند درک صحیح از نقش و چگونگی ارتباطات آنان با سیستم حسابداری مدیریت نقش مهمی در استقرار مناسب آن دارد. در یک طبقه بندی کلی می توان سیستم‌های یک موسسه اقتصادی را از لحاظ کاربرد آنها به عنوان یک ابزاری برای کنترل در دست مدیران به دو گروه سیستم‌های عملیاتی و سیستم‌های کنترل مدیریت ، تفکیک کرد اطلاع از کاربرد هر یک از این دو گروه ، به تبیین چگونگی ارتباط سایر سیستمها با حسابداری مدیریت کمک خواهد داد.

سیستم‌های عملیاتی سیستم‌هایی هستند که کارکرد آنها بخش معینی از فعالیت‌های یک شرکت را پوشش می‌دهد ( نظیر سیستم کنترل تولید که تنها فعالیت تولید را دربرمی گیرد ) اطلاعات و گزارشهایی که این سیستمها ارائه می دهند عمدتاً تفصیلی است . از این رو در وهله اول مورد استفاده مسئولان و مدیران اجرایی مرتبط با آن فعالیت ها قرار می گیرد. جمع آوری اطلاعات پایه ای و اولیه عموماً برعهده این گروه از سیستمهاست که در اغلب موارد جنبه مقداری (غیرریالی ) دارد . در ضمن دوره پردازش و گزارشگری این سیستمها بیشتر روزانه یا هفتگی و تصمیم گیری براساس آنها نیز غالباً روزانه یا حداکثر هفتگی است.

سیستمهای کنترل مدیریت سیستمهایی است که حیطة گزارشگری آنها مجموعه فعالیتهای مرتبط با يك واحد اقتصادی را دربر مي گيرد. گزارشهای این سیستمها به پیروی از تعداد و تنوع فعالیتهای جمع بندی و حاصل عملیات فعالیتهای مختلف را منعکس می کند. از این رو گزارشهای این سیستم مورد استفاده مدیران عالی و یا مدیرانی است که تصمیمهای تاکتیکی اتخاذ می کند ( نظیر سیستم کنترل بودجه ای که گزارشهای آن اطلاعات عملیات خرید تولید ، فروش و... را در چهارچوب سود و زیان یا مغایرت از برنامه ها به مدیریت ارائه می کند.) از جمله اختصاصات اصلی سیستمهای کنترل مدیریت گزارشگری نتایج فعالیتهای مختلف که معیار سنجش متفاوت دارند در قالب معیار واحد یعنی ریال است.

عدم تمرکز : سیاست و روشی است که در آن صلاحیت اتخاذ تصمیمات لازم الاجرا درباره امور به مقاماتی که نسبتاً مستقل از قوه مرکزی هستند به موجب قانون تفویض گردیده است .

بیشتر نظریه پردازان توافق دارند تمرکز به میزانی که تصمیم گیری در یک نقطه واحد در سازمان متمرکز شده، اشاره دارد. تراکم قدرت در یک نقطه دلالت بر تمرکز داشته و عدم تراکم یا تراکم کم نشانه عدم تمرکز است (اقتداری، 1382:30-48)<sup>1</sup>.

تعاریف متعددی از محیط ارائه شده است . محور مشترک در همه تعاریف این است که در همه آنها عوامل خارج از سازمان مد نظر گرفته اند. برای نمونه، یکی از تعاریف عمومی، محیط<sup>2</sup> را به عنوان ترکیبی از مؤسسات یا نیروهایی که بر عملکرد سازمان تأثیر گذاشته و سازمان کنترل کمی بر آن ها دارد و اینکه اصلاً کنترلی بر آنها ندارد تعریف کرده است. صاحب نظر دیگری مطرح نموده که تعریف محیط یک سازمان به نظر بسیار ساده است. وی

---

2 - Environment

بیان داشته : عالم را در نظر گرفته و زیر مجموعه ای که سازمان را نشان می دهد، از آن جدا کنید، آنچه باقی می ماند، محیط است ( چورچمن، 1968؛ 36 )<sup>1</sup>.

هر سازمانی تا اندازه ای به محیطش وابسته است، اما نمی توانیم این امر بدیهی را نادیده انگاریم که برخی از سازمانها، نسبت به دیگر سازمانها وابستگی بیشتری به محیطشان داشته و همچنین بعضی از سازمانها نسبت به برخی از خرده محیطها وابستگی بیشتری دارند تا دیگر خرده محیطها. از اینرو تأثیر محیط به یک سازمان تابعی است از میزان آسیب پذیری سازمان، که خود میزان آسیب پذیری نیز تابعی از وابستگی سازمان به محیط است.

مدارک و شواهد دلالت بر این دارد که محیطی پویا نسبت به محیط ایستا تأثیری بیشتر بر ساختار سازمان دارد. محیط پویا سازمان را به سمت گزینش شکل ساختاری ارگانیک سوق می دهد، حتی اگر اندازه بزرگ یا فناوری تکراری مورد استفاده آنها، یک ساختار ماشینی را بطلبد. همین طور محیط ایستا تأثیر اندازه سازمانی یا فناوری مورد استفاده آنها در تعیین نوع ساختار سازمان را نادیده می انگارد. این مدارک و شواهد وقتی با مشاهدات ما که می بینیم ساختارهای ارگانیکی در سازمانها کمتر دیده می شوند، مطابقت دارد، مستدل بر این ادعاست که:

(1) محیطهای پویا آنطوریکه از آنها صحبت به میان می آید، در واقعیت موجودیت خارجی ندارند.

(2) موقعی که مدیران چنین محیطهایی را می بینند، ممکن است آنها را تشخیص ندهند.

(3) سازمانها موقعی که با محیطهای پویا مواجه می شوند برای کاهش وابستگی خود به

آنها، روشهایی را می اندیشند ( استاربوک، 1976؛ 29-613 )<sup>2</sup>.

1 - C. W. Churchman, 1968, 36

2 - William H. Starbuck, 1976, 613-629

در ابتدا چنهال و موریس<sup>1</sup> (1986) چهار خصوصیت اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت را تعیین نمودند شکل زیر چکیده ای از مشخصات اطلاعاتی را نشان می دهد که شامل :  
حیطه عمل (محدود تا گسترده گی سیستم حسابداری مدیریت) ، بهنگام بودن (کند / استاندارد تا سریع / سفارشی نسبت به درخواست ها) ، سطوح تجمیع (از خلاصه شده تا بسیار مفصل و مشروح) و یکپارچگی (از اطلاعات فقط مختص به یک دپارتمان تا اطلاعاتی مختص به سایر دپارتمان ها) می باشد.

در حالیکه این تجزیه ابعاد MAS برای ارزیابی نظر و دیدگاه کاربران در مورد اطلاعات MAS مفید واقع می شود و سنجش مطمئنی از این زمینه را به عمل می آورد اما ممکن است کسی دیدگاه گسترده تری را اخذ کند چون این چهار بعد یک سطح از کیفیت و پیشرفتگی را برای MAS تشریح می کنند.

بحث ابهام در بخش کانونی بیشتر مطالعات سیستم حسابداری مدیریت قرار گرفته و به طور تجربی اثر تعدیل کننده یا واسطه گرانه آنها مورد بررسی قرار گرفته است .

برخی از متغیرهای ابهام بکار رفته در مطالعات MAS عبارتند از :

ابهام محیطی مشاهده شده ، جهت گیری های استراتژیک ، عدم تمرکز ، فرهنگ ملی ، ابهام کاری و وابستگی .

باونز و ابرنتی بیان داشتند که شناخت شرایط تاثیرگذار در طراحی MAS بسیار محدود شده است در حالیکه شناخت این شرایط برای آشنائی طراحان با متغیرهای پیشین که ممکن است نتیجه طرح MAS در سازمان باشند بسیار با اهمیت است. نتیجه این تحقیق با تحقیقات قبلی که به بررسی اثر تعاملی یک متغیر پیشین بر روی رابطه بین MAS و متغیر پیامد می پردازد مغایر است.

---

1 - Chenhal & Morris, 1986

## 5-1 فرضیه های پژوهش

با توجه به مدل تحلیلی تحقیق، فرضیه های زیر مطرح می گردد تا بر اساس آنها اطلاعات جمع آوری و سپس با استفاده از روشهای آماری نسبت به پاسخگویی به پرسشها و تائید یا رد فرضیه ها اقدام گردد.

فرضیه 1 : بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 2 : بین ابهام کاری و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 3 : بین ابهام کاری و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 4 : بین ابهام کاری و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 5 : بین ابهام کاری و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 6 : بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 7 : بین عدم تمرکز و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 8 : بین عدم تمرکز و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 9 : بین عدم تمرکز و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 10 : بین عدم تمرکز و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 11: بین سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 12: بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 13: بین سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 14 : بین یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 15 : بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه 16 : سیستم حسابداری مدیریت (که شامل وسعت قلمرو ، سطوح تجمیع ، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن است ) دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.

فرضیه 17 : سیستم حسابداری مدیریت (که شامل وسعت قلمرو ، سطوح تجمیع ، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن است ) دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

## 1-6 اهداف تحقیق

اهداف این تحقیق عبارتند از :

1 - تعیین اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیران

- 2 - مشخص نمودن عوامل موثر بر سیستم حسابداری مدیریت
- 3 - تعیین معیارهای اثربخشی عملکرد مدیران
- 4 - تعیین عوامل موثر بر کارایی سیستم حسابداری مدیریت در فرآیند راهبری سازمان

## **7-1-1 محدود مطالعه**

### **1-7-1-1 قلمرو زمانی**

دامنه و قلمرو زمانی این پژوهش از تابستان 88 تا زمستان 89 می‌باشد که مراحل مطالعات مقدماتی و جمع آوری منابع مطالعاتی لازم از ابتدای تابستان 88 آغاز گردیده و در زمستان 89 پژوهش حاضر با تجزیه و تحلیل نتایج به پایان رسید.

### **1-7-2-1 قلمرو مکانی**

قلمرو مکانی تحقیق شامل شرکت‌های واقع در شهرک صنعتی شهر کرمانشاه است که به عنوان جامعه آماری برگزیده شده اند.

### **1-7-3-1 قلمرو موضوعی**

تحقیق در رابطه با تعیین اثر بخشی و کارایی سیستم های حسابداری مدیریت در شرکت‌های واقع در شهرک صنعتی شهر کرمانشاه می باشد.

## **1-8 واژگان کلیدی و اصطلاحات**

مدیریت



مدیریت فراگرد به کارگیری مؤثر و کارآمد منابع مادی و انسانی بر مبنای یک نظام ارزشی پذیرفته شده است که از طریق برنامه ریزی، سازماندهی، بسیج منابع و امکانات، هدایت و کنترل عملیات برای دستیابی به اهداف تعیین شده، صورت می گیرد. ( لینستید، 1995؛ 13) <sup>1</sup>.

### حسابداری مدیریت

حسابداری مدیریت فرایند تشخیص اندازه گیری، انباشت، تحلیل، تنظیم و تفسیر ارتباط اطلاعات (مالی و عملیاتی) است که برای برنامه ریزی ارزیابی و کنترل سازمان و حصول اطمینان از حسابدهی ونحوه استفاده از منابع مربوط مورد استفاده مدیران قرار می گیرد (رضائیان، 1369؛ 20-25) <sup>2</sup>.

### سیستم اطلاعات مدیریت

سیستمی است که کنترل و بازسازی اطلاعات از دنیای محیطی و عملیات بازرگانی داخل سازمان را به عهده دارد به طریقی که با سازماندهی و انتخاب داده ها اطلاعات لازم را جهت اتخاذ تصمیم، برنامه ریزی و کنترل برای مدیران آماده می سازد ( مومنی، 1378؛ 29) <sup>3</sup>.

### سیستم حسابداری

---

1 - Stephen Linstead, 1995, 13

سیستم حسابداری یکی از زیرمجموعه های سیستم های اطلاعات مدیریت هرسازمان شرکت یا موسسه ای می باشد که وظیفه اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی و تلخیص عملیات مالی را به عهده دارد. به طور کلی سیستم حسابداری از دو سیستم فرعی حسابداری مالی و حسابداری مدیریت، تشکیل شده است (علیمدد، 1385؛ 42)<sup>1</sup>.

### تمرکز

سیاست و روشی است که بنابر آن قوه مرکزی یعنی وزارتخانه ها و مقامات عالی اداری که معمولاً در مرکز قرار دارند عمده دار امور نواحی بوده و امور محلی را به وسیله مأموران تابعه و منصب خود اداره می نمایند (سوباروین، 2008؛ 189-188)<sup>2</sup>.

### عدم تمرکز

سیاست و روشی است که در آن صلاحیت اتخاذ تصمیمات لازم الاجرا درباره امور به مقاماتی که نسبتاً مستقل از قوه مرکزی هستند به موجب قانون تفویض گردیده است (همان منبع؛ 188 - 189)<sup>3</sup>.

### ابهام

ابهام بیانگر تفاوت بین اطلاعات موردنیاز برای انجام وظیفه و اطلاعات در دسترس موجود است. هدف از ارائه این متغیر در تحقیق حاضر تعیین اثر سطح عدم اطمینان یا ابهام موجود بر فعالیتهای روزانه مدیریت است (همان منبع؛ 189 - 188)<sup>4</sup>.

### وسعت قلمرو

وسعت قلمرو به گستردگی و جامعیت سیستم حسابداری مدیریت اشاره دارد.

### بهنگام بودن

2- Soobaroyen,2008,188-189

منظور از بهنگام بودن ، ارائه به موقع اطلاعات توسط سیستم حسابداری مدیریت و دسترسی سریع و بهنگام به اطلاعات بخشهای مختلف شرکت است (همان منبع؛ 189 - 188).<sup>6</sup>

### سطوح تجمیع

سطوح تجمیع به توانائی سیستم حسابداری مدیریت در گردآوری و طبقه بندی و ارائه مناسب اطلاعات جهت تجزیه و تحلیلهای مدیران اشاره دارد (همان منبع؛ 189 - 188).<sup>1</sup>

### ماهیت یکپارچگی

منظور از ماهیت یکپارچگی توانائی سیستم حسابداری مدیریت در ارائه اطلاعاتی است که اثرات متقابل عملیات بخشها و تصمیمات مدیران سطوح مختلف بر تصمیمات دیگر مدیران و عملیات کلی شرکت را نمایان می سازد (همان منبع؛ 189 - 188).<sup>2</sup>

# فصل دوم

## مروری بر ادبیات

### تحقیق

## 1-2 گفتار اول مبانی مدیریت و الگوهای ارزیابی عملکرد

### 1-1-2 مقدمه

از بدو شناخت آگاهانه واقعیت های اجتماعی، انسانی، اقتصادی و ... توسط انسان و با توجه به موقعیت هایی که در شرایط خاصی بوجود آمدند (اعم از بازار، سیاست، اقتصاد، مسائل انسانی و ...) مدیریت شناخته شد و شیوه ای گردید برای هدایت کردن و راهنمایی نمودن عقلانی و منطقی امور از طریق سازمان دادن به فعالیت ها و تعیین استراتژی ها برای حصول به هدف یا اهداف مورد انتظار.

مدیریت به تعریف فوق محدود نمی گردد، بلکه به عبارتی می توان آن را فن توفیق عوامل توسعه اقتصادی شامل زمین، کار، سرمایه و هماهنگی دانست که مدیریت بخشی اعظم و عمده آن یعنی هماهنگی را شامل می شود. به تعبیری دیگر مدیریت عبارت می باشد از مهارت تبدیل برنامه ها به اهداف پیش بینی شده در مطلوب ترین کیفیت و همچنین انجام دادن اهداف سازمان از طریق هماهنگی منابع انسانی، مالی، فنی و اطلاعاتی در متن محیط مشخص و معینی با توجه به عواملی از طریق بدعت گذاری، خلاقیت، مسئولیت مشترک و بالاخره داشتن علم و هنر متشکل کردن، هماهنگ نمودن، رهبری و کنترل فعالیت های گروهی به منظور رسیدن به هدف و یا هدفهای مشترک تعریف نمود.

مدیریت دارای تعاریف و تعابیر فراوانی است که با توجه به استنباط تعریف کننده آن شکل و مفهوم ویژه ای دارد ولی علیرغم تفاوت های ظاهری، کلیه تعارف دارای یک و یا چند وجه مشترک از قبیل «هماهنگی»، «تلفیق مساعی فکری و مادی» برای نیل به هدف های مشترک هستند. به طور کلی در کلیه تعاریف، حصول به هدف یا هدفهای معین مورد تأکید بوده زیرا بدون وجود هدف، مدیریت معنی و مفهومی نخواهد داشت.

بنا به نظر استیفن لینستید مدیریت یک فرآیند اجتماعی و هسته مرکزی سازمان رسمی است که عهده دار سازمان دادن به هرنوع از فعالیت ها و اطلاعات و گروه های غیر رسمی فعال در سازمان می باشد. (لینستید، 1995؛ 13) <sup>1</sup>.

به عقیده رابرت کرایتر، مدیریت عبارت می باشد از فرآیند حل مسائل مربوط به تأمین اهداف سازمان به نحو مطلوب، از طریق استفاده مؤثر و کارآمد از منابع در یک محیط در حال تغییر. به زعم وی عناصر تشکیل دهنده این تعریف عبارت می باشند از:

فرآیند حل مسائل از طریق تصمیم گیری / هدف های سازمان و توجیه این اهداف / کارائی / منابع کمیاب / محیط در حال تغییر. (کرایتر، 1980؛ 6) <sup>2</sup>.

پیتر دراگر درباره مدیریت چنین می گوید: مدیریت علمی است که یک گروه بی هدف را به یک گروه هدف دار و مؤثر تغییر می دهد. به عبارت دیگر مدیریت با اعمال تغییر در گروه های انسانی عامل تحول و ابداع اجتماعی می باشد. به تعبیر وی ابداع و نوآوری چیزی نیست جز اینکه دگرگونی ها را به چشم فرصت ها نگریستن و از آنها برای ایجاد تحول بهره گرفتن (دراگر، 1987؛ 18) <sup>3</sup>.

1- Stephen Linstead, 1995, 13

2- Robert Kreiter, 1980, 6

3- Peter F. Drucker, 1987, 18

مری پاكر فالت<sup>1</sup> از مدیریت بعنوان عامل ایجاد تغییرات اجتماعی نام برده و جوهره اصلی آن را هنر و دانش هماهنگ کردن عوامل انسانی با ضرورت های اجتماعی دانسته است. به عقیده وی مدیریت عبارت از علم، هنر و یا سلیقه متشکل کردن، هماهنگ نمودن، رهبری، کنترل و اداره فعالیت های دسته جمعی برای نیل به هدف در حداکثر کارائی می باشد (متکالف و اورویک، 1940؛ 11)<sup>2</sup>.

از تعریف فوق چنین استنباط می شود که مدیریت شامل فعالیت هایی است که انجام اهداف و مقاصدی را هدایت می نماید و مدیران افرادی هستند که درگیر این فرآیند می باشند.

پرستون و پست<sup>3</sup> می گویند فعالیت های مدیریتی بدون توجه به عوامل انسانی قابل بحث و گفتگو نمی باشد و موفقیت مدیران در سازمان ها با فعالیت هایی که انجام می دهند معلوم می گردد نه با صرف عنوان شغل سازمانی.

مدیریت به نظر نامبردگان عبارت می باشد از فرآیند هدف گذاری، هماهنگی منابع انسانی و فنی و مالی در متن محیطی مشخص و معین (پرستون و پست، 1990؛ 6)<sup>4</sup>.

گریفین با اندک تفاوتی با تعریف فوق می گوید مدیریت عبارت می باشد از هماهنگی منابع مختلف اعم از انسانی، فیزیکی، مالی و اطلاعاتی که با توجه به اصول سازماندهی، برنامه ریزی، تصمیم گیری، رهبری و کنترل انجام می شود. (گریفین، 1990؛ 7)<sup>5</sup>.

به هر حال مدیریت با عنوان تعریفی که از آن ارائه می شود به اعتقاد «ابراهام مازلو» دارای دو بعد ساختاری اساسی است و اول بهره برداری اقتصادی و سعی در بالا بردن کیفیت

---

4-Mary Parker Follet

2- Metcalf & Urwick, 1940, 11

6-Lee E. Preston & James E. Post

4- preston & Post, 1990, 6

2-Ricky W. Griffin, 1990, 7

کالا، ارائه خدمات و غیره که از این مرحله بعد توجه به تولید را شامل می شود. دوم مسائل اجتماعی و انسانی، یعنی مراقبت در رعایت بهداشت روانی کارکنان، دادن انگیزش و تشویق آنها در حرکت به سوی «خودشکوفایی» اعمال روش و تکنیک های لازم برای افزایش احساس امنیت و وفاداری به سازمان و غیره می باشد که این بعد توجه به انسان عنوان شده است. این دو بعد اساسی چنانچه در نسبت مناسب قرار گیرند کارائی مدیریت در بالاترین حد ممکن را باعث می شوند.

## 2-1-2 سیر تاریخی مدیریت

عقاید و نظرات مدیریت به سادگی و ناگهانی بوجود نیامده بلکه در طول قرن ها و با تأثیر گرفتن از سه نیروی تعیین کننده شکل گرفته اند. این نیروها که عبارت می باشند از نیروهای اجتماعی، نیروهای اقتصادی، نیروهای سیاسی نه تنها فرآیند مدیریت را از گذشته های دور در احاطه داشته اند بلکه به تئوری امروزی مدیریت همچنان گذشته تأثیر خود را وارد می سازند، که به شرح زیر به آنها اشاره می شود ( مازلو، 1965؛ 28-39) <sup>1</sup>.

### نیروهای اجتماعی

نیروهای اجتماعی هنجارهای و ارزش هایی هستند که خصوصیات افراد از هر نوع فرهنگ خاصی را مشخص می سازند. طی سالهای سال ماهیت در حال تغییر دائمی نیروهای اجتماعی در کشورهای پیشرفته در تئوری های مدیریت تأثیر فراوانی گذاشته اند. در روزهای اولیه تأسیس شرکتهای، مؤسسات صنعتی و یا اداری، صاحبان شرکت یا مؤسسه خود عهده دار مدیریت می شدند. با گسترش کسب و کار، مدیران حرفه ای برای مدیریت مؤسسه یا شرکت دعوت شدند و کار سازمان یافته به تدریج ریشه گرفت و حقوق اجتماعی کارگران

1- Maslow, 1965, 28-39



و کسب و کاری که به آن مشغول بودند و بصورت غیر قابل تصویری در طول این سالها تغییر نمود.

در سالهای بسیار پیش کارگران روزانه اجرت دریافت می داشتند و دائما در معرض تهدید اخراج بودند. امروزه قدم های بلندی در راه بهبود مسائل اجتماعی کارگران برداشته شده است. ورود جریان افکار آزادی خواهانه و اعمال عدالت در محیط کار به نحو فزاینده ای امری معمولی و عادی شده است. کارکنان و کارگران به وسیله قوانین پوشش داده می شوند و سازمان ها به طور روزافزونی به ارزش ها و نیازهای کارگران توجه و حساسیت نشان می دهند (اسکات، 1988؛ 277-298).<sup>1</sup>

تغییرات در این نیرو و سایر نیروها نقش مهمی در شکل دادن به تئوری مدیریت و مناطقی از قبیل «انگیزش»، «رهبری» و «مدیریت منابع انسانی» ایفا نموده است.

### نیروهای اقتصادی

همانند نیروهای اجتماعی، نیروهای اقتصادی نیز در شکل گرفتن تئوری های مدیریت نقش بسزایی داشته اند. اغلب کشورهای سرمایه داری، که دارای اقتصاد آزاد بر پایه اصول مالکیت خصوصی، آزادی اقتصادی و رقابت بازار همراه با نقش محدود حکومت می باشند، فرایندی را بوجود آورده اند که در تکوین تئوری های مدیریت نقش قابل توجهی داشته است.

در اقتصاد آزاد، قابل دسترس بودن منابع و سهولت در تأمین آن و انواع کالاها و خدمات مورد نیاز مصرف کننده با توجه به رقابت فشرده و بسیار سنگینی که بین شرکت های تولید کننده کالاهای مشابه قرار دارد، کوچکترین ضعف اعم از ناقص بودن اطلاعات و یا عدم

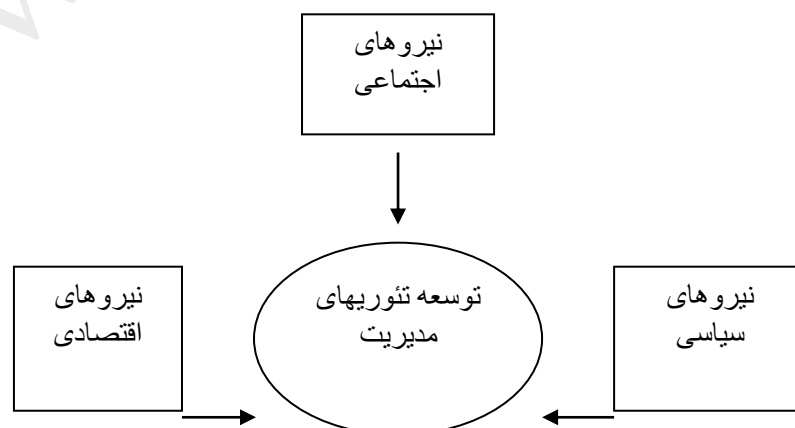
1- William G. Scott, 1988, 277-298

توانایی مدیریت در تجزیه و تحلیل انبوه اطلاعات دریافت شده می تواند برای شرکت یا سازمان فاجعه آفرین باشد.

از طرفی سیستم اقتصادی و امکانات قابل دسترس تماما سهم بزرگی در اعمال هرآنچه را که مدیریت می تواند انجام دهد به عهده داشته اند. به علاوه، گرایش اقتصاد عمومی از یک طرف و طبیعت رقابت شرکت ها از طرف دیگر به مقدار زیادی بر سازمان ها تأثیر می گذارد. همچنین رقابت از طرف دیگر کشورها نیز نقش مهمی در این زمینه بازی می کند. به هر حال در چارچوب تئوری های مدیریت امروز، نیروهای اقتصادی بر طرز تفکر مدیران در مناطق مختلفی از مدیریت شامل تجزیه و تحلیل محیط، برنامه ریزی استراتژیکی و طرح سازمان تأثیر عمیقی گذاشته است.

### نیروهای سیاسی

از دیگر نیروهایی که در فرایند تکامل تئوریهای مدیریت تأثیر فراوانی داشته اند نیروهای سیاسی می باشند. نیروهای سیاسی که همواره با نهادهای حکومت همراه هستند بر تئوری های مدیریت در ابعاد کلی و خاص تأثیر عمیق می گذارند. به طور مثال سیاست های کلی در تنظیم کسب و کار نقش مهمی در اداره امور سازمانی برای چگونگی انتخاب بهترین راه جهت اعمال مدیریت ایفاء می نماید.



## شکل 1-2 نیروهای مؤثر در توسعه تئوریهای مدیریت ( گریفین، 1990؛ 39-40

1(

### 3-1-2 مفاهیم سازمان و مدیریت:

#### تعریف سازمان:

سازمان عبارت است از مجموعه ای از افراد که برای تحقق اهدافی معین همکاری می کنند. در همه سازمانها از انسانها استفاده می شود و همه آنها هدفمند بوده، از « تقسیم کار» بهره می گیرند. یک تقسیم کار خوب، با در نظر گرفتن زنجیره هایی از اهداف، هدفهای عملکردی هر سطح را به مثابه ابزاری برای دستیابی به هدفهای عملکردی سطح بالاتر ( غایتها ) به کار می گیرد. سازمانهای موفق محصولات یا خدمات با ارزشی را به محیط خارجی خود ارائه می کنند و در ازای آن سعی می کنند با دریافت منابع اولیه مورد نیاز، عملیات خود را استمرار بخشند. (شرمرهورن و دیگران، 1994؛ 26)<sup>2</sup>.

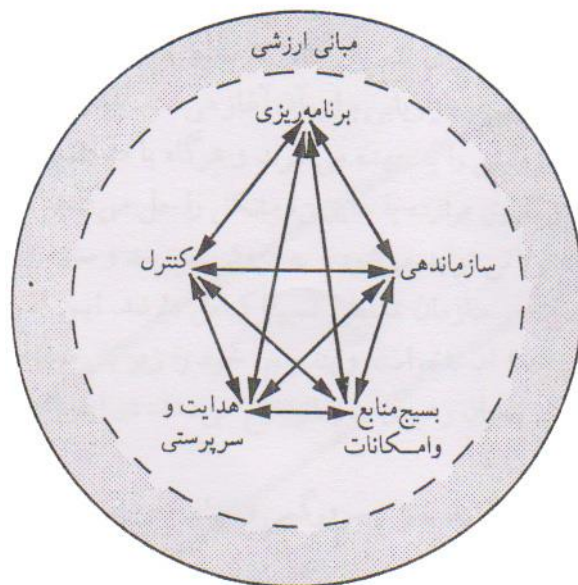
#### تعریف مدیریت

مدیریت ، فراگرد به کارگیری مؤثر و کارآمد منابع مادی و انسانی بر مبنای یک نظام ارزشی پذیرفته شده است که از طریق برنامه ریزی، سازماندهی، بسیج منابع و امکانات، هدایت و کنترل عملیات برای دستیابی به اهداف تعیین شده، صورت می گیرد. ( شکل 1-1 ) این تعریف، پنج نکته اساسی ذیل را که زیربنای مفاهیم کلی مدیریت در حوزه های نظریه پردازی و کاربرد هستند، در بر دارد:

1-Griffin ,1990,39-40

2- John.R.Shermerhorn et al,1994,26

- 1- مدیریت یک فراگرد است .
- 2- مدیریت بر هدایت تشکیلات انسانی دلالت دارد.
- 3- مدیریت مؤثر مبتنی بر تصمیم گیری مناسب و دستیابی به نتایج مطلوب است.
- 4- مدیریت کارآ ، متضمن تخصیص و مصرف مدبرانه منابع است.
- 5- مدیریت بر فعالیتهایی هدفدار، تمرکز دارد.



شکل 2-2 رابطه اصول مدیریت و مبانی ارزشی حاکم بر سازمان (کارلیسل،

1976؛ 5)<sup>1</sup>

### مدیریت به منزله علم، هنر و حرفه

واقعاً مدیریت چیست؟ مدیریت تا چه حد مبتنی بر یافته های علمی است؟ مدیریت علم است یا هنر؟ آیا مدیریت اساساً یک حرفه است؟

1- Howat,M.Calisle,1976,5

بخشی از دانش مدیریت از طریق آموزش فرا گرفته می شود، ولی بخش دیگر از آن باید ضمن کار آموخته شود؛ به این ترتیب آن بخش از مدیریت را که با آموزش فرا گرفته می شود، «علم مدیریت» و بخشی از آن را که از طریق کسب تجارت و اندوخته ها و به کارگیری آنها در شرایط گوناگون حاصل می شود، «هنر مدیریت» می دانند. به دیگر سخن، علم «دانستن» است و هنر «توانستن». مدیریت با عواملی متغیر نظیر پول، مواد، محصولات، خدمات، و کارکنان سر و کار دارد. عواملی که پیش بینی درباره آنها دشوار و انطباق آنها با معیارهای علمی مشکل است. با وجود این، صاحب نظران در تلاشند تا هر چه بیشتر قوانین علمی را در فراگردهای مدیریت کشف کنند.

به طور کلی، هر حرفه باید دارای ویژگیهای ذیل باشد:

- 1- مشتمل بر مجموعه ای از مهارت‌های فنی و دانسته های نظری باشد.
- 2- مستلزم رعایت ضوابط اخلاق حرفه ای باشد.
- 3- از تشکیلاتی با قدرت تنبیه یا اخراج «افراد فاقد توانایی حرفه ای و صلاحیت اخلاقی» برخوردار باشد.
- 4- برنامه های آموزشی ویژه یا ضمن خدمت، برای افراد شاغل در آن حرفه، قابل ارائه باشد. ( دانکن، 1975؛ 16)<sup>1</sup>.

با توجه به اینکه شغل مدیریت از دو ویژگی اول و چهارم برخوردار است ولی فاقد ویژگیهای دوم و سوم است، نمی توان آن را در شمار «مشاغل حرفه ای» قرار داد.

### اهمیت مدیریت

اهمیت مدیریت به حدی است که در هنگام مواجهه با بحران رهبری، بینانگذاران واحدهای بازرگانی و صنعتی، با جذب مدیران توانمند، زمینه را برای آغاز دوره تکامل

1- Jack W Duncan, 1975, 16

بعدی، یعنی رشد از طریق هدایت، فراهم می آورند. بعضی معتقدند که خود کارکنان قادرند وظایف مدیریت را نیز انجام دهند و به واحد مدیریت جدا و مستقل نیاز ندارند. ولی هنوز مورخین و جامعه شناسان، نهادی را نیافته اند که بدون داشتن سلسله مراتب اداری پایدار مانده باشد (گلوئیک، 1977؛ 7)<sup>1</sup>.

به علاوه بسیاری از صاحب نظران موفقیت و شکست نهادها را ناشی از تفاوت در نحوه مدیریت آنها می دانند. به اعتقاد پیتر دراکر، عضو اصلی و حیات بخش هر سازمان، مدیریت آن است (دراکر، 1974؛ 351)<sup>2</sup>.

هارولد کونتز، مدیریت را مهمترین زمینه فعالیتی انسان می دانند و معتقد است که وظیفه اصلی مدیران در همه سطوح و همه نهادهای اجتماعی این است که محیطی را طراحی، ایجاد و نگهداری کنند که اعضای سازمان بتوانند با فعالیت و همکاری گروهی در آن، به اهداف معین خود دست یابند (کونتز و دیگران، 1988؛ 4)<sup>3</sup>.

### کارایی مدیران

کار را می توان فعالیتی دانست که برای سایر افراد محصولی با ارزش تولید می کند. موضوع کار و شیوه های مطلوب انجام آن، به گونه ای که افراد، سازمانها و به طور کلی جامعه را کامیاب و برخوردار گرداند، به مطالعه مدیریت معنی و مفهوم ویژه ای می بخشد.

در پاسخ به این سوال که « مدیر کیست؟ » می توان گفت که « مدیر کسی است که مسئولیت عملکرد یک یا چند نفر در سازمان را بر عهده دارد » مدیران با مجموعه متنوعی از عناوین به منزله (سرپرست، رهبر گروه، رئیس بخش، مدیر اداره، معاون و مانند آن، انجام وظیفه می کنند و کارکنان را به کار می گیرند. مدیران و کارکنان، منابع مهم و ارزنده

1- William .F Glueck,1977,7

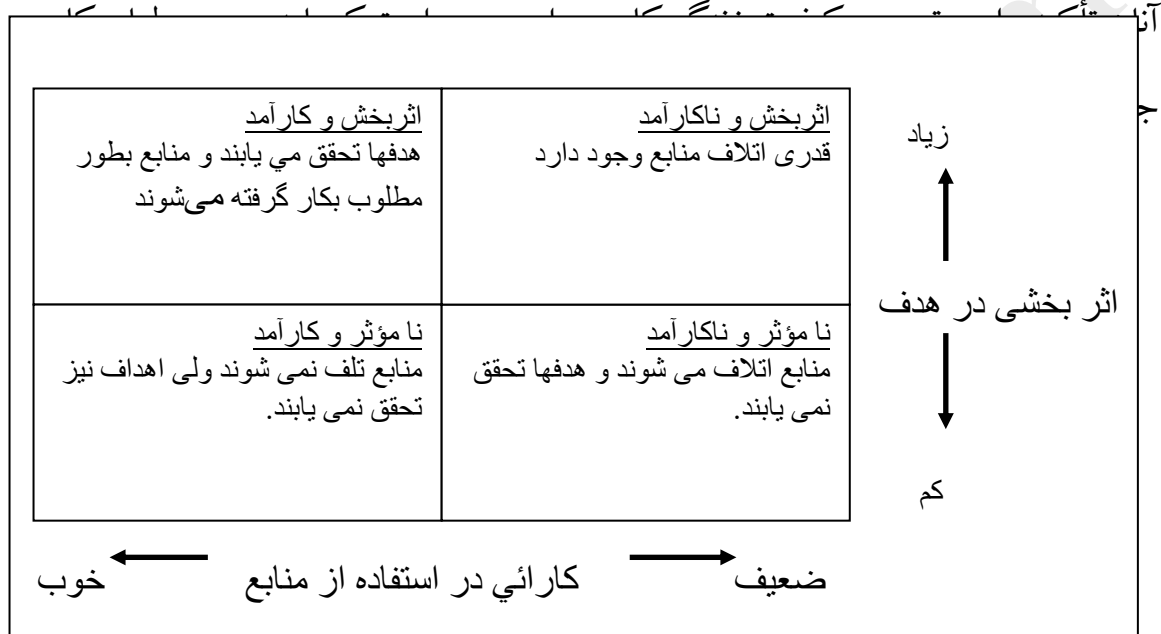
2- Drucker,1974,351

3- Harold Koontz et al,1988,4

ای برای سازمان محسوب می شوند. آنها منابع دیگر سازمان، نظیر اطلاعات، فن آوری، مواد خام، تسهیلات و پول را برای تولید کالاها و ارائه خدمات، به کار می برند. بنابراین در پاسخ به این سوال که «مدیران چه می کنند؟» گفته می شود که «مدیران اثربخش» منابع انسانی را به طریقی که هم به عملکرد عالی و هم سطح مطلوب رضایت خاطر کارکنان منجر گردد، به کار می گیرند. توجه و علاقه توأم به «عملکرد» و «رضایت خاطر» موضوع اصلی مدیریت در محیطهای کاری است.

همان طور که در شکل زیر ملاحظه می شود، می توان دو شاخص «اثربخشی» و «کارایی» را برای ارزیابی عملکرد به کار برد. برای ارزیابی کار یا میزان کسب هدف، از شاخص اثربخشی عملکرد استفاده می شود. برای مثال، اثربخشی عملکرد یک سرپرست تولید، بدین گونه سنجیده می شود: واحد تحت سرپرستی وی، از حیث کمیت و کیفیت خروجیها، به چه میزان از خرده هدفهای روزانه خود رسیده است. «کارایی عملکرد»، شاخصی است که هزینه منابع صرف شده در فراگرد «کسب هدف» را ارزیابی می کند، یعنی با مقایسه خروجیهای به دست آمده و ورودیهای مصرف شده، کارایی سیستم را ارزیابی می کند. به این ترتیب برای سنجش کارایی، علاوه بر هزینه تأمین منابع انسانی (به عنوان یکی از مهمترین عوامل)، هزینه استفاده از تجهیزات، نگهداری تسهیلات و نرخ بازگشت سرمایه و نظایر آن مورد ملاحظه قرار می گیرند. در این تعبیر از کارایی، کارآترین سرپرست کسی است که واحدش بتواند با کمترین هزینه مواد و دستمزدی روزانه کار کند. در واقع موفقیت واقعی مدیر در گرو اثربخشی فعالیت وی برای کسب هدف و کارایی عملکرد است.

هنگام ارزیابی رضایت خاطر افرادی که کار را انجام می دهند، گاهی از اصطلاح « کیفیت زندگی کاری »<sup>1</sup> به عنوان شاخصی برای سنجش کیفیت کلی تجربیات انسانی در محیط کار، استفاده می شود. این بر عهده مدیران است که به گونه ای عمل کنند تا کسب نتایج عملکرد عالی تسهیل گردد و به کیفیت زندگی کاری در محیط سازمان لطمه ای وارد نشود. مفهوم « کیفیت زندگی کاری »، بر ضرورت ادای احترام واقعی به افراد، در محیط کار



شکل 3-2 اهمیت اثربخشی و کارایی عملکرد برای ارزیابی موفقیت مدیران

1 - Quality of Work Life (Q.W.L)



هنگامی یک « زندگی کاری » دارای « کیفیت عالی » قلمداد می شود که موارد ذیل را برای کارکنان دربرداشته باشد :

- 1- ارائه پرداخت منصفانه و کافی در برابرکاری که بخوبی انجام می شود.
- 2- تأمین شرایط کاری ایمن و سالم
- 3- تمهید فرصتهایی برای یادگیری و کسب مهارتهای جدید
- 4- ایجاد زمینه رشد و پیشرفت در مسیر ترقی
- 5- حمایت از حقوق فردی کارکنان
- 6- تقویت روحیه کارکنان و ایجاد حس افتخار به کار و سازمان در آنان
- 7- ایجاد تعادل روحی و روانی (کامینگز، 1995؛ 22-26)<sup>1</sup>.

#### مدیریت موفق و مؤثر<sup>2</sup>

مدیریت موفق و مؤثر، مدیریتی است که به کسب هدفهای سازمانی یا چیزی بیش از آن می انجامد. نتایج حاصل از بررسی وضعیت انگیزشی کارکنان یک مؤسسه نشان داد که کارکنان ساعتی با فعالیتی در حدود 20 الی 30 درصد توانایی خود می توانند شغل خود را حفظ کنند و اخراج نشوند. بر اساس این تحقیق، اگر کارکنان انگیزه بیشتری داشته باشند، تقریباً با 80 الی 90 درصد توانایی خود کار خواهند کرد (هرسی و بلانچارد<sup>3</sup>، 1989؛ 4). مدیری که بتواند حداقل نتیجه قابل قبول را با استفاده از ابزارهایی نظیر تنبیه، توبیخ، کسر حقوق و غیره فراهم سازد، مدیر موفق نامیده می شود. در حالی که مدیر مؤثر به کسی می گویند که بتواند 80 الی 90 درصد تواناییهای افراد را به کار گیرد. با مقایسه نسبت بازدهی کار مدیران موفق و مدیران مؤثر، این پرسش مطرح می شود که «چگونه می

1 - Larry L.Cummings,1995,22-26

2 - Successful & effective management

3- Paul Hersey & Ken Blanchard,1989,4

توان مدیر موفق و مؤثری بود؟» در پاسخ به این پرسش گفته می شود که برای مدیریت موفق و مؤثر بهره مندی از تواناییهای ذاتی و اکتسابی معینی ضرورت دارد (گلوئیک، 1977، 76)<sup>1</sup>.

مدیریت مؤثر مستلزم داشتن تواناییهای فنی، انسانی، ادراکی، طراحی و توان حل مسأله است. هر مدیر تحت تأثیر انگیزه ها و محرکهای معینی فعالیت می کند. بدیهی است که نحوه ارائه پاداش و یا وضعیت و جو سازمان بر میزان انگیزه و نحوه نگرش مدیر اثر دارد. میزان تطابق تواناییهای افراد با شغل انتخابی آنها و میزان همکاری کارکنان و مافوقها، در موفقیت یک مدیر نقشی اساسی دارند. زیرا مدیریت در خلأ انجام نمی شود و موفقیت آن در گروه همکاری با افراد متعددی است و از آنجا که مدیریت و رهبری مترادف با « نفوذ » است و یکی از مسیرهای اعمال نفوذ استفاده از « قدرت » است، مدیر باید از انواع منابع قدرت بهره مند باشد تا بتواند همکاری دیگران را جلب کند.

منابع قدرت نیز به دو دسته عمده تقسیم می شود: منابعی که از منصب و مقام مدیر ناشی می شود و منابعی که از توان شخصی مدیر نشأت می گیرند. همان طور که در جدول زیر مشاهده می شود « قدرت پاداش، سرکوب یا تنبیه، و مشروعیت » در قالب « قدرتهای ناشی از مقام » و « قدرت مهارت و صلاحیت » در قالب « قدرت ناشی از توان شخصی » مطرح می شوند (شرمرهورن، 1996؛ 321)<sup>2</sup>.

اما در عمل، میزان استفاده از اختیارات، به رابطه مدیر با مسئول مستقیم خودش بستگی دارد. یعنی در صورت داشتن رابطه مطلوب با مافوق، مدیر می تواند از همه اختیارات خود استفاده کند. در غیر این صورت ممکن است مافوق محدودیتهایی را در استفاده از

1- Glueck, 1977, 76

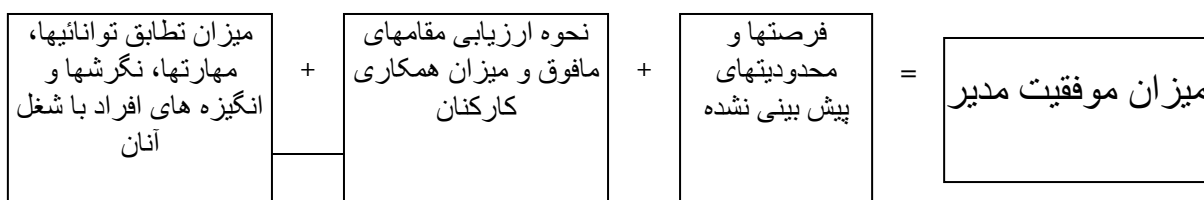
2-Sheremrehvorn, 1999, 321

اختیارات مدیر مذکور ایجاد کند. از این رو گفته می شود که قدرت ناشی از منصب و مقام، ذاتی در رتبه و منصب سازمانی نیست.

### جدول 1-2 منابع قدرت ناشی از «مقام» و «توان شخصی» افراد

منابع قدرت	
منابع قدرت ناشی از منصب و مقام: (مبتنی بر چیزهایی که مدیر می تواند به دیگران پیشنهاد بدهد)	منابع قدرت ناشی از توان شخصی فرد: (مبتنی بر طرقتی که دیگران مدیر را ارزیابی می کنند)
1. پاداش: اگر آنچه را که می گویم انجام دهی به تو پاداش می دهم. 2. سرکوب یا تنبیه: اگر آنچه را که می گویم انجام ندهی تو را تنبیه می کنم. 3. مشروعیت: به دلیل آنکه من رئیسم، شما باید همان طوری که می گویم کار کنی	1. مهارت: چون فرد منبع دانش و اطلاعات تخصصی تلقی می شود از او اطاعت می شود. 2. صلاحیت: چون دیگران دوست دارند که خود را با فرد مورد نظر تعیین هویت کنند (به او افتخار می کنند)، از او اطاعت می کنند.

عامل مؤثر دیگر بر میزان موفقیت، آثار امدادهای غیبی و رویدادهای پیش بینی نشده است که در قالب فرصتها و محدودیتهای جدید ظاهر می شوند (مطهری، 1354؛ 49-94)<sup>1</sup>.  
ناگفته نماند که ارزیابی میزان موفقیت و مؤثر بودن هر مدیر، بر اساس دیدگاهها و معیارهای رایج در سازمان صورت می پذیرد. با وجود این، شکل زیر شمایی کلی از عوامل تعیین کننده میزان موفقیت مدیر ارائه می دهد (گلوئیک، 1977؛ 37)<sup>2</sup>.



## شکل 4 - 2 عوامل تعیین کننده موفقیت مدیر

### 4-1-2 مکاتب مدیریت علمی

اگر چه مدیریت به مفهوم کلی آن سابقه ای به قدمت زندگی اجتماعی بشر و حتی بیشتر از آن دارد اما آنچه که به نام دانش مدیریت در جریان زمان تکامل پیدا کرده است مربوط به اواخر قرن نوزدهم و اوایل قرن بیستم می شود ( جاسبی، 1373؛ 25)<sup>1</sup>.

تا اوایل قرن بیستم مدیریت فقط به عنوان مهارت مدیر در اداره امور مورد توجه بوده و روش هدایت فعالیت ها اغلب بر پایه سلیقه مدیر و قدرت درک و استنباط شخصی به جای شناخت علمی مسائل قرار داشت. در جریان مطالعات و تحقیقاتی که در زمینه مدیریت صورت می گرفت، حرکت صاحبان صنایع و بازرگانان برای اداره امور جنبه عقلانی به خود گرفت.

بعد از جنگ جهانی اول و تحولات عمیق سیاسی - اجتماعی - اقتصادی جهانی ناشی از آن آراء و عقاید مختلفی در قالب تئوری در زمینه مدیریت و شیوه های اداره امور سازمان ها اعم از عمومی و یا خصوصی ظهور کرد که سازمان های مختلف حسب ساختار سازمان، سلیقه و طرز تفکر مدیران و شرایط محیطی با کارگیری یکی از مکاتب و یا ترکیبی از چند مکتب، اصول و ضوابط آنها به تدریج مورد استفاده قرار داده و بر آن اساس چرخ های سازمان را به حرکت درآوردند.

دانشمندان و محققان مدیریت مکاتب مختلفی در این زمینه ارائه داده اند که چنانچه آنرا در یک طیف قرار دهیم از مدیریت سنتی شروع و به پیشرفته ترین مکتب مدیریت ختم می شود.

به طور مثال جرج تری<sup>1</sup> به ده نوع مکتب مدیریت اشاره داشته و البته بعد از اظهار نظر او مکتب و یا مکاتب جدیدتری نیز از طرف محققان ارائه شده که نقش ویژه خود را در تکامل مکاتب مدیریت داشته اند. مکاتب مورد اشاره «جرج تری» عبارت می باشند از:

- مکتب مدیریت سنتی یا تجربی<sup>2</sup>

- مکتب مدیریت علمی<sup>3</sup>

- مکتب مدیریت کلاسیک<sup>4</sup>

- مکتب مدیریت نئوکلاسیک<sup>5</sup>

- مکتب مدیریت رفتار گرائی<sup>6</sup>

- مکتب مدیریت سیستم های اجتماعی سیستم<sup>7</sup>

- مکتب مدیریت بر اساس تصمیم گیری<sup>8</sup>

- مکتب مدیریت کمی<sup>9</sup>

- مکتب مدیریت سیستم<sup>10</sup>

- مکتب مدیریت جریان کار<sup>1</sup>

- 
- 1-George R. Terry
  - 2- Traditional School of Management
  - 3- Scientific School of Management
  - 4- Classic School of Management
  - 5- Neo – Classic School of Management
  - 6- Behavioral School of Management
  - 7- Social Systems School of Management
  - 8- Decision School of Management
  - 9- Quantitative School of Management
  - 10- Systems School of Management

اگر چه مکاتب فوق در فعالیت های روزانه و اجرایی مدیران اغلب مورد استفاده واقع می شوند و طرفداران هر یک از مکاتب مذکور نیز مکتب مورد توجه خود را به عنوان یک اصل مطرح می نمایند ولی در واقع چنین نیست. اگر سوال شود که کدام یک از مکاتب بیشترین اهمیت را به مدیریت می دهد پاسخ این است که هیچ کدام چون در واقع کلیه مکاتب مذکور مدیر را احاطه کرده اند و مدیر باید مکتبی که با فلسفه فکری و دانش او بیشترین تجانس، آشنائی و نزدیکی را دارد جهت اجرای اهداف سازمان متبوع انتخاب نماید ( تری، 1968؛ 93-95) <sup>2</sup>.

همچنین باید توجه داشت که مکاتب ذکر شده گاهی به صورت مجموعه عمل می کنند و به صورت انتزاعی به کار گرفته نمی شوند. لوترگولیک در این رابطه عقیده دارد که تئوری ها و مکاتب مدیریت و یافته های علمی در این زمینه نباید واقعیت های مطلق تصور شوند، بلکه باید آنها را وسائلی دانست که به درک پیچیدگی های غیر قابل تصور سازمان های امروزی کمک می کنند (گولیک، 1965؛ 7-13) <sup>3</sup>.

اگر چه مکاتب مورد اشاره نوعی از شیوه های اعمال مدیریت و در عین حال مکتبی در مدیریت می باشند که کلاً جهت دادن به عوامل قابل کنترل در سازمان و به حرکت انداختن آنها را به گونه ای که با جریان مدیریت در یک متن مشخص انسانی - سازمانی تطابق پیدا نموده و به علم مدیریت توان حرکت را بدهند عهده دار هستند ولی توجه و تمرکز اغلب محققان نویسندگان علوم اداری و مدیریت بر شش مکتب قرار دارد که شمول عام داشته و مورد قبول همگان می باشد ( مسکون، 1988؛ 38-44) <sup>4</sup>.

---

1- Work Flow School of Management

2-Tre,1968,93-95

3- Glueck,1977,7-13

4- Michael Mescon 1988,38-44

مکتب مدیریت علمی (1880-1920) ہنری گانت<sup>1</sup>، فرانک گیلبرت<sup>2</sup>، فردریک تیلور<sup>3</sup>،  
مکتب مدیریت کلاسیک (1920-1950) ہنری فایول<sup>4</sup>، لیندال اورویک<sup>5</sup>، جیمز  
مونی<sup>6</sup>، رایلی<sup>7</sup>، ہنری فورد<sup>8</sup>، الفرد اسلون<sup>9</sup>۔

مکتب مدیریت نئوکلاسیک یا «مکتب روابط انسانی» (193-1950) التون مایو<sup>10</sup>،  
پارکر فالت، چستر بارنارد<sup>11</sup>، ہربرت سایمون<sup>12</sup>، رابرٹ مرٹن<sup>13</sup>، ابراہام مازلو، ہوگو  
مونستربرگ<sup>14</sup>، وایت بکی<sup>15</sup>۔ مکتب مدیریت رفتارگرائی (1950 تا زمان حال) کریس  
ارجریس<sup>16</sup>، رنسیس لایکرت<sup>17</sup>، داگلاس مک گرےگور<sup>18</sup>، فردریک ہرزبرگ<sup>19</sup>۔  
مکتب مدیریت سیستم ہا (1930 تا زمان حال) آلفرد کورزیبسکی<sup>20</sup>، مری پارکرفالت،  
چستر بارنارد، نوربرٹ وینر<sup>1</sup>، جورج ہومانز<sup>2</sup>۔

- 
- 1- Henri Gant
  - 2- Frank Gillbert
  - 3- Frederick Taylor
  - 4- Henri Fayol
  - 5- Lyndall Urwick
  - 6- James Mooney
  - 7- Allen Reiley
  - 8- Henry Ford
  - 9- Alfred Sloan
  - 10- Elton Mayo
  - 11- Chester I. Barnard
  - 12- Herbert A. Simon
  - 13- Robert Merton
  - 14- Hugu Munsterberg
  - 15- Wight E. Bakke
  - 16- Chris Argyris
  - 17- Rensis Likert
  - 18- Douglas McGregor
  - 19- Fredrick Herzberg
  - 20- Alfred Korzibski

مکتب مدیریت اقتضائی و یا ایجابی (1960 تا زمان حال) الوین گلدنر<sup>3</sup>، جون وردوار<sup>4</sup>، آلفرد چندلر<sup>5</sup>، فرد فیدلر<sup>6</sup>، رابرت تنن بام<sup>7</sup>، تام برنز<sup>8</sup>، پل لارنس<sup>9</sup>، جی لورش<sup>10</sup> لازم به یادآوری است که تقسیم بندی دانشمندان مدیریت در مکاتب مدیریت با توجه به تفاوت های سلیقه ای می باشد که در مسائل اجتماعی سازمان دارند و نه در اصول عام و کلی سازمان. از طرفی فعالیت های مدیریت به قدری وسیع است که ناچار بر انسانها، نیازهای آنان، تمایلات و خواست هایشان اثر گذاشته و توجه نظیردازان و اجراء کنندگان فعالیت های مختلف از قبیل بازرگانی، روان شناسی، اقتصاد، علوم سیاسی، جامعه شناسی، ریاضیات، اکولوژی و انسان شناسی را به خود معطوف نموده است و به علت ارتباط متقابل این فعالیت ها با مدیریت می باشد که امکانات و شرایط لازم برای ایجاد و خلق مکاتب فراهم می گردد (استونر و فریمن، 1986؛ 96)<sup>11</sup>.

در این رابطه به عقیده هرولد کونتز در مقاله تئوری جنگل مدیریت، اعمال هر یک از مکاتب مدیریت در پاره ای از مواقع بقیه روش های مدیریت را نیز به همراه دارد و به صورت مجموعه ای از نظریه ها حول محور نظریه ای که مورد توجه مدیریت می باشد عمل می نماید (ونتز، 1961؛ 175-174)<sup>12</sup>.

### مکتب مدیریت علمی

- 
- 1- Norbert Wiener
  - 2- George Homans
  - 3- Alvin Gouldner
  - 4- Joan Woodward
  - 5- Alfred Chendler
  - 6- Fred Fiedler
  - 7- Robert Tennenbaum
  - 8- Tom Burns
  - 9- Paul Lawrence
  - 10- Jay Lorsch
  - 11- Freeman & Stoner, 1986, 96
  - 12- Koontz, 1961, 174-175



ظهور مدیریت علمی عمدتاً با نیاز برای افزایش بهره‌وری توأم بود. در آغاز قرن بیستم کمبود کارگر ماهر در کشورهای صنعتی دلمشغولی مدیران صنایع بود و برای افزایش بهره‌وری به هر حال باید تدابیر و تمهیداتی اندیشیده می‌شد. در کوششی برای پاسخگویی به این مشکلات «تیلور» مقررات و روشهایی را تدوین نمود که اساس مدیریت علمی قرار گرفت (امرسون، 1983؛ 39-38)<sup>1</sup>.

اساس مدیریت تیلور بر خط تولید و زمان‌سنجی قرار داشت و فرد به عنوان انسان اقتصادی و انسان ماشینی مورد توجه بود که در صفحات قبلی به مساعدت‌ها و کمک‌هایی که به مدیریت نمود به صورت مختصر اشاره شده است و توضیح بیشتر فقط اطاله کلام است.

### محاسن مدیریت علمی

از جمله محاسن مدیریت علمی که تحولات شگرفی در تولید به وجود آورد ایجاد تغییرات در روش کار و ابداع خط تولید و یا خط مونتاژ در کارخانه است که نقش بسزائی در تولید داشته و معجزه بهره‌وری و کارائی در تولید، میراث اعمال مدیریت علمی می‌باشد.

از دیگر امتیازات مدیریت علمی می‌توان به اعمال تکنیک‌ها و روش‌های کارائی در مدیریت علمی از قبیل مطالعه زمان و حرکات در کاربرد ابزار و آلات فیزیکی مناسب که به نوبه خود در کارائی و بهره‌وری نقش مهمی ایفا می‌کردند اشاره نمود. و بالاخره از جمله دیگر محاسن مدیریت علمی پایه‌گذاری «اتوماسیون» و یا ماشینهای خودکار بود که امروز در همه کشورهای صنعتی تقریباً گسترش عام یافته است (گودینگ، 1970؛ 39-38)<sup>2</sup>.

### محدودیت‌های مدیریت علمی

1- Harrington Emerson ,1983,38-39

2- Judson Gooding ,1970,38-39

بزرگترین محدودیت مدیریت علمی متکی بودن آن بر مدل انسان اقتصادی است که در آن فقط انگیزه های مادی بیشتر مورد توجه بوده و به نقش افراد و روابط آنها با یکدیگر توجهی نمی شد. در این مکتب انسان و سازمان با دید مکانیکی مورد بررسی قرار می گرفتند و به کارگران و کارکنان به عنوان ابزار و وسیله ای برای تولید نگریسته می شد که رفتار و کردار آنها به آسانی قابل کنترل و هدایت است. در نتیجه عواطف، خلق و خوی و روابط انسانی مورد توجه نبود و یا کمتر به آن توجه می شد. به طور خلاصه در مکتب مدیریت علمی به عامل انسانی کم بها داده می شد و برداشت های ناقص و ساده لوحانه ای از انگیزه ها و رفتارهای انسانی و نارسائی های سازمانی به عمل می آمد ( شین، 1980؛ 72-52 ).<sup>1</sup>

### مکتب مدیریت کلاسیک

مکتب مدیریت کلاسیک در اوایل قرن حاضر ظهور کرد و ضرورت آن را می توان ناشی از انقلاب صنعتی دانست. مکتب کلاسیک قدیمی ترین نگرش علمی به مدیریت است که دارای دو بدنه اساسی مدیریت علمی و تئوری کلاسیک سازمان می باشد. از دیدگاه این مکتب، سازمان بر پایه متغیرهای درونی استوار است و عوامل بیرونی نادیده گرفته و ثابت فرض شده اند. همچنین سازمان در این مکتب عبارت است از ساختاری شامل روابط قدرت، اهداف فعالیت ها، نقش ها، ارتباطات و سایر عوامل بین افرادی که با یکدیگر به صورت گروهی کار می کنند. مکتب مدیریت کلاسیک بر مفروضاتی به شرح زیر استوار است:

سازمان رسمی ( فعالیت ها، وظایف، رهبری، قدرت، همکاری گروهی ) ، اصول عام و ثابت (اصول هماهنگی)، اختیار (یا اقتدار)، خدمت، انضباط، سلسله مراتب وحدت فرماندهی، تخصص، صف و ستاد، حیطة نظارت، مسئولیت و جوابگویی

1- Edgar H . Schein,1980,52-72

## کارآئی

متفکران مکتب کلاسیک از جمله هانری فایول، لیندال اورویک، هنری فورد، الفرد اسلون، جیمز مونی، و ... می باشند که افکار و عقاید آنها از سال 1920-1950 رواج کامل داشت در مورد فلسفه مکتب کلاسیک در صفحات قبل توضیح داده شد و در اینجا فقط یادآوری می شود که هر یک از صاحب نظران مکتب فوق الذکر دارای نوآوری، بدعت و خلاقیت ویژه ای در چارچوب مکتب کلاسیک بودند. از جمله هنری فورد تکمیل کننده خط زنجیر تولید و یا خط مونتاژ در کارخانه اتومبیل سازی بود که اساس تولید انبوه قرار گرفت. و یا آلفرد اسلون معتقد به جلوگیری از سلطه گروه های فامیلی و دوستی در کارخانه ها و مؤسسات بود و عقیده داشت که اثرات متقابل اینگونه روابط بین کارگران برای منافع کارخانه بسیار مخرب است و باعث نزول کارآئی و تولید می شود. « اسلون » این فکر و عقیده را با تصدی کارخانه در حال ورشکست شدن « جنرال موتورز » و تبدیل آن به یک کارخانه سودآور به اثبات رساند (مدنی، 1373؛ 72-90)<sup>1</sup>.

## مکتب مدیریت نئوکلاسیک

از اوایل دهه 1930 که بحران بزرگ اقتصادی آمریکا شروع شد و اثرات آن تمام نیمکره غربی را فراگرفت، نظام های اقتصادی و صنعتی را که در بستر عقاید و سنت های کلاسیک قرار داشتند به شدت متلاطم نمود و به تبع آن دیدگاه جدیدی در مدیریت به وجود آمد که به صورت نظریه نوینی خودنمایی کرد. این دیدگاه از یک طرف محصول مدیریت امور اقتصادی و صنعتی بود که ریشه در بحران بزرگ دهه 1930 داشت و از طرف دیگر تحولات حادث در جهان و اشاعه افکار و عقاید نوین اجتماعی-سیاسی

شرایط لازم برای شکوفائی طبیعی و درون زای افکار جدید مدیریت از بطن نظریه های خشک و غیر قابل انعطاف کلاسیک را فراهم نمود.

مکاتب مدیریت علمی و کلاسیک زمانی توسعه و رشد پیدا کردند که دانش روانشناسی تازه متولد شده بود و نظرات و عقاید روان شناسانی از قبیل زیگموند فروید<sup>1</sup>، کارل گوستاو یونگ<sup>2</sup> و آلفرد ادلر<sup>3</sup> در اوایل قرن بیستم توجه بسیاری از مردم را به ضمیر ناخودآگاه<sup>4</sup> انسان جلب کرده و سوالات بسیاری در رابطه با درون انسان و خواست و نیازهای خودآگاه و ناخودآگاه مطرح ساخته بودند.

در زمان پیدایش و گسترش افکار و عقاید جدید روان شناسی، علاقمندان به این دانش ندرتاً به مدیریت توجه داشتند و اصولاً ارتباطی بین این دو وجود نداشت و علم ناقص روان شناسی و یافته های روان شناسان راجع به نقش ضمیر ناخودآگاه به کار و مشکلات ناشی از آن ارتباط داده نشده بود. در نتیجه نویسندگان و محققان مکتب مدیریت علمی و کلاسیک که تا حدودی به نقش و اهمیت انسان در کار پی برده بودند چون از روانشناسی و آنچه را که محققان این علم مطرح کرده بودند اطلاعی نداشتند ناچار راه حل های خود در رفع مشکلات را در چارچوب عواملی از قبیل پرداخت مناسب، انگیزه مالی، ایجاد روابط غیر رسمی و ... عنوان می ساختند.

مکتب نئوکلاسیک عکس العمل و واکنشی به مکتب خشک و جامد کلاسیک بود. این مکتب با بهره گیری از یافته های روان شناسی و تحقیقات انجام شده در این زمینه و آشنا شدن مدیران با مکاتب جدید عرضه شده در روان شناسی بیشتر بر عوامل اجتماعی و روانی فرد و کارهای گروهی تأکید داشت تا نقش رسمی سازمان. این مکتب توجه به روابط

---

1- Sigmund Freud

2- Karl Gustav Yung

3- Alfred Adler

4- Uncinscious Mind

انسانی را از جمله عناصر مهم مدیریت می دانست و به دلیل همین طرز نگرش مکتب روابط انسانی نیز نام گرفت.

موضوع انسان و نقش آن در چرخه فعالیت ها از آغاز پیدایش مدیریت همواره به گونه ای مورد توجه و اشاره بوده ولی شرایط زمان و جو حاکم بر اداره امور کارخانجات و مؤسسات امکان اجازه رشد را به این طرز تفکر نمی داد. به طور مثال یکی از افرادی که در این رابطه تحقیقاتی نیز داشته است «للیان مولر گیلبرت<sup>1</sup>» می باشد که با تألیف و انتشار کتابی در سال 1916 تحت عنوان روان شناسی مدیریت به مسائل انسانی کار اشاره داشته است.

اگر چه مطالعات در این زمینه به گونه ای پراکنده انجام می شد ولی اولین بررسی و تحقیق سیستماتیک و ریشه ای توسط التون مایو (1880-1945) و دو نفر از همکاران او به نام های دیکسون<sup>2</sup> و راتلیزبرگر<sup>3</sup> با مطالعات هاثورن<sup>4</sup> (هاثورن نام کارخانه ای وابسته به شرکت وسترن الکتریک در شیکاگو می باشد) آغاز شد و تحت عنوان نهضت روابط انسانی تا سال ها به مثابه راه و روشی مناسب مورد توجه مدیران قرار داشت، نهضتی که به عقیده بسیاری از محققان متأخر مدیریت گامی مهم در جهت تکامل اندیشه های مدیریت بوده است.

به زعم پیتر دراگر پس از گذشت 50 سال از آغاز مدیریت علمی، مطالعات «هاثورن» پایه های آن را سست نمود و چیزی را جانشین آن کرد که به روابط انسانی مشهور گردید. اگر چه «التون مایو» پیشگام نهضت روابط انسانی نیز همانند «فردریک تیلور» هیچگاه نپرسید کار چیست و چرا انجام می شود و در تجربه معروف «هاثورن» تنها سوالی که از

---

1- Lillian Moller Gilberth

2- William Y. Dicson

3- Fritz J. Roethlisberger

4- Hawthorne Studies

فکرش می‌گذشت این بود که چگونه می‌توان سیم پیچی تلفن را به گونه‌ای بهتر انجام داد (دراکر، 1990؛ 145)<sup>1</sup>.

نتایج به دست آمده از «مطالعات هاثورن» کاملاً غیر منتظره و در جهت مخالف نظر کلاسیک‌ها بود. با این مطالعات ثابت شد که کارگران بیشتر به گروه‌های غیر رسمی تعلق دارند و نفوذ فوق‌العاده‌ای در محیط کار اعمال می‌کنند و دادن انگیزش‌های مناسب به آنها از قبیل نور کافی، فرصت استراحت کوتاه، فراهم کردن شرایط مراوده برای آنها تأثیر بسزائی در کارائی و بهره‌وری دارد. به طور کلی آنچه که از مطالعات هاثورن بدست آمد به صورت خلاصه عبارت می‌باشند از: وجود سازمان غیررسمی در کنار سازمان رسمی، تعلقات گروهی، مشارکت در تصمیم‌گیری، انسان اجتماعی، رهبری غیر رسمی، سازمان اجتماعی، و بالاخره عدم تطابق ساختار رسمی سازمان با گروه‌های غیررسمی.

#### **محاسن مکتب نئوکلاسیک (روابط انسانی)**

نهضت روابط انسانی با تکیه بر عامل نیازهای اجتماعی فرد، تفکر طرفداران مکتب کلاسیک را که تکیه صرف بر بهره‌وری دارد بهبودی بخشید. محققان مکتب نئوکلاسیک بر اهمیت روش‌های مدیران در اداره امور سازمان تکیه داشتند و از این رهگذر انقلابی در آموزش مدیران ایجاد کردند. با توجه به اصول مکتب نئوکلاسیک، توجه طرفداران این مکتب به تدریج بر آموزش مهارت‌های مدیریت در مقابل مهارت‌های فنی متمرکز گردید و عامل انسانی در تولید به تدریج دارای نقش پر اهمیتی شد و به خواستها و نیازهای او توجه بیشتری معطوف گردید.

#### **محدودیت‌های مکتب نئوکلاسیک (روابط انسانی)**

---

1- Drucker, 1990, 145

اگر چه مطالعات هاثورن به گونه ای عمیق بر طرز تفکر مدیران در خصوص شغل، فرد، سازمان و راههایی که باید با مشکلات سازمان مقابله نمود گذاشته است، معهدا تحقیقات یاد شده در تعبیر و تفسیر مسائل و تجزیه و تحلیل موارد در ارتباط با موضوع های تحقیق دارای نقاط ضعفی می باشد.

مطرح شدن انسان اجتماعی به عنوان وزنه ای سنگین در مقابل انسان عقلانی - اقتصادی - تک بعدی از اهمیت زیادی برخوردار بود. بسیاری از مدیران مؤسسات صنعتی، تجاری و اداری و محققان روانشناسی و مدیریت قبلاً چنین تصور می کردند که کارگران راضی دارای تولید بیشتری می باشند درحالی که کوشش های انجام شده برای افزایش تولید در سالهای 1950 منتج به افزایش تولید مورد انتظار نگردید (هومانز، 1995؛ 63-48)<sup>1</sup>.

ظاهراً محیط اجتماعی کارخانه فقط یکی از عوامل مؤثر در بهره وری و تولیدات می باشد و یا سطح حقوق بدون توجه به سطح علاقمندی به کار، فرهنگ و ساختار سازمان و روابط کارگر- کارفرما نیز در این مورد نقش خود را دارند که باید مورد توجه قرار گیرد. در نتیجه و به طور کلی بهره وری و رضایت از کار مسئله ای بسیار پیچیده از آن است که تصور می شد (استونر و فریمن، 1986؛ 50)<sup>2</sup>.

آزمایش های انجام شده توسط میرویس<sup>3</sup> و لالر<sup>4</sup> در سال 1977 عدم ارتباط بین رضایت شغلی و کار انجام شده را به اثبات رساند. در جریان این مطالعات معلوم شده که رابطه رضایت شغلی و انجام کار و بهره وری آنطور که طرفداران نهضت روابط انسانی ادعا داشتند مثبت نمی باشد زیرا اولاً رضایت شغلی عمدتاً پاسخ احساسی فرد به کار می باشد و به علت متغیرات متعددی که در این امر دخالت دارند اندازه گیری آنها کار بسیار مشکلی است و به

1- Homans, 1995, 48-63

2- James F. Stoner, 1986, 50

3- P. Mirvis

4- Edward E Lawler

طور کامل نمی توان نیازهای اجتماعی - علمی تحقیقات را پاسخگو بود. ثانیاً جدا کردن مسئله رضایت شغلی از مسئله مشابه و پیچیده انگیزش شغلی امری بسیار مشکل می باشد که در تصمیم گیریهای مدیریت در مکتب نئوکلاسیک نقش عمده ای بازی می کند.

### مکتب مدیریت رفتارگرایی

پیشرفت های حاصل شده در روان شناسی، جامعه شناسی و توسعه تحقیقات پیچیده تر در این زمینه، به خصوص بعد از جنگ دوم باعث شد که مطالعه رفتارگرایی در محل کار به منزله علمی واقعی مورد توجه قرار گیرد. بعضی از پیشگامان که در این زمینه تحقیقات زیادی انجام داده اند از قبیل «رنسیس لایکرت»، «کریس آرجریس» و ... همراه با سایر پژوهندگان جنبه های مختلف رفتارگرایی را از نقطه نظر مراودات اجتماعی، انگیزش، قدرت و اختیار، طرح سازمانی، ارتباطات، رهبری، طراحی شغل و کیفیت مدیریت سازمان مورد توجه قرار داده اند.

مکتب رفتارگرایی به طور اعم از اثرگذاری طرز تفکر روابط انسانی بر تکنیک های روابط انسانی و وابستگی های اجتماعی انسان نشأت و مایه گرفته است. تمرکز این مکتب بیشتر بر این نکته است که به کارکنان کمک شود تا بتوانند ظرفیتهای بالقوه خود را از طریق تفکر بر رفتار و توانائی های خویش در چارچوب سازمان و مدیریت تشخیص دهند. به عبارت دیگر هدف مکتب رفتارگرایی عبارت از افزایش اثرگذاری سازمانی از طریق مؤثر و مفید قرار دادن منابع انسانی سازمان می باشد (هاوسلیتر، 1979؛ 43-46)<sup>1</sup>.

مکتب رفتارگرایی با نفوذ و شهرتی که بدست آورد موفق شد کلیه زمینه های مدیریت را در طول سالهای 1960 پوشش دهد و به گونه بقیه مکاتب، این مکتب نیز بر تنها و بهترین راه تأکید می نمود. نهایتاً محتوای این مکتب مدیریت بر این اصل قرار دارد که کاربرد صحیح

1- Otto Hausleiter, 43-46



علم رفتارگرایی اغلب باعث بهبود روابط فرد و سازمان شده و موجب افزایش بهره‌وری و کارایی می‌گردد. (مسکون، 1988؛ 46-47)<sup>1</sup>.

### محاسن مکتب رفتارگرایی

دانشمندان علم رفتارگرایی کمک بیش از اندازه‌ای در درک و تفهیم بیشتر و عمیق‌تر انگیزش افراد، رفتار گروهی، ارتباط و مراودات شخصی در کار و بالاخره اهمیت کار از نظر انسان نموده‌اند. یافته‌های این دانشمندان، به مدیران این آگاهی و توانایی را داده‌که با حساسیت و رفتار مؤثرتر با کارکنان برخورد نمایند. این گروه از دانشمندان بر اساس این طرز تفکر دیدگاه‌های جدیدی در زمینه‌های مختلف مدیریت اعم از رهبری، حل تعارض بین کارکنان، کسب و اعمال قدرت، تحولات سازمانی و ارتباطات ارائه داده‌اند.

### محدودیت‌های مکتب رفتارگرایی

علیرغم وجود محاسن غیر قابل انکار علم رفتارگرایی برای مدیران، بسیار از محققان مدیریت از جمله دانشمندان رفتارگرایی بر این اعتقاد هستند که زمینه‌های بالقوه این علم هنوز به طور کامل تشخیص داده نشده‌اند. مدیران احتمالاً در مقابل پیشنهادی دانشمندان رفتارگرایی مقاومت نشان می‌دهند زیرا تمایل به درخواست کمک از دیگران هنگام رفتار با کارکنان را دور از شأن یک مدیر می‌دانند، مدل‌ها و تئوری‌هایی که از طرف دانشمندان رفتارگرایی به مدیران پیشنهاد شده به نظر آنها بسیار پیچیده و غیرملموس برای استفاده مناسب وفق مشکلات خاص آنها می‌باشد. نهایتاً چون رفتار انسانی پیچیده و غیرقابل پیش‌بینی است توصیه‌های دانشمندان رفتارگرایی در یک مورد خاص اغلب از یکدیگر متفاوت

---

1-Makson, 1988, 465-47

می باشند و این مسئله مدیران را در مقابل این سوال که « کدام توصیه را انجام دهم » قرار می دهد (لی، 1971؛ 28-20) <sup>1</sup>.

### مکتب مدیریت سیستم ها

امروزه هر کتابی که راجع به سازمان و مدیریت تألیف شود بحث سیستم به صورت محور اصلی مسائل مطروحه خودنمائی می کند و مدیران امروزی تفکر سیستمی و کلی نگرایی در مدیریت سازمان را یک اصل و پارادایم<sup>2</sup> می دانند.

تئوری سیستم مفهوم جدیدی نیست بلکه ریشه آن به نظام های آفرینش و جهان طبیعت می رسد ولی سیستم به صورت تئوری محصول بعد از جنگ جهانی دوم است.

تئوری عمومی سیستم ها نتیجه آخرین پیشرفت های فکری بشر در طول تاریخ می باشد که به صورت نظریه مادر، بر تمام رشته های علمی سایه افکنده است. روش تفکر سیستمی امروزه در تمام سطوح تحقیقاتی و در موارد گوناگون مورد استفاده می باشد. از بررسی یک ذره اتم گرفته تا ساختار موتور اتومبیل، بدن انسان، سازمانهای اجتماعی، منظومه شمسی و کهکشان ها را می توان از تئوری سیستم ها بهره گرفت. کاربرد این تئوری در رشته های مختلف واژه‌هایی از قبیل سیستم اقتصادی، سیستم ارتباطات، سیستم اطلاعات، سیستم اعصاب، سیستم حمل و نقل و ... را متداول ساخته است

1- James A. Lee, 1971, 20-28

2- Paradigm

تعاریف زیادی برای سیستم یا نظام ارائه شده است که از میان آنها تعاریف زیر که ساده و جامع می‌باشند نقل می‌شود:

- سیستم عبارت است از مجموعه پیچیده و یا ترکیبی از اجزاء و اعضاء که این مجموعه را به صورت یک واحد کل در می‌آورد (جانسون، 1967؛ 4)<sup>1</sup>.

- سیستم مجموعه ای از اجزاء است که با ارتباط و همبستگی متقابل، مجموعه واحدی را تشکیل می‌دهد و نقش معینی را ایفاء می‌کند (جاسبی، 1373؛ 78)<sup>2</sup>.

- سیستم مجموعه ای است که از چندین جزء وابسته به یکدیگر تشکیل شده است. به طور کلی و به قول رابرت ماردیک و دیگران سیستم یک دسته از عوامل و عناصر از قبیل افراد، اشیاء و تفکرات هستند که برای رسیدن به هدف با یکدیگر مرتبط می‌باشند (ماردیک، 1992؛ 55-57)<sup>3</sup>.

### مکتب مدیریت اقتضائی

مسائل جهان امروز به سرعت در حال خروج از چارچوب های قابل پیش بینی و اندازه گیری و ورود به دنیائی است که انعطاف پذیری زیادی را برای مقابله با تغییرات مداوم ضروری می‌نماید. اقتصاد دان برجسته و مشهور به نام چارلز کیندلبرگر<sup>4</sup> به شاگردان خود در مؤسسه تکنولوژی ماساچوست همواره توصیه می نمود که در پاسخ به پرسش و سوالات پیچیده اقتصادی همیشه با جمله شرطی از قبیل «... بستگی دارد به اینکه ...» و یا سایر اشکال جمله مذکور اقدام به جواب دادن بنمایند. به عقیده وی اظهار نظر قاطع و صریح به سوالات مهم اقتصادی در دنیای امروزی بدون رعایت جمیع جوانب مؤثر بر موضوع امکان

1- Johnson, 1967, 4

3- Murdick, 1992, 55-57

4- Charles Kindelberger

ندارد، چه سرعت تحولات جهان به اندازه ای است که خارج از هر نوع پیش بینی تجربی و علمی می باشد (استونر و فریمن، 1986؛ 96)<sup>1</sup>.

در مدیریت نیز وضع به گونه اقتصاد است. پاسخگوئی به سوالات مهم و پیچیده مدیریت در دنیای امروز که حیطه مسئولیت های مدیر از یک طرف و میدان فعالیت های متنوع از طرف دیگر گسترش غیر قابل تصویری پیدا کرده با الگوها و چارچوبهای پیش ساخته امکان پذیر نیست. همچنین نمی توان با این شیوه به حل مسائل و رفع موانع مدیریت اقدام کرد بلکه باید با اتخاذ تدابیر خاص و برخورد موردی و اقتضائی و حسب موقعیت زمان و مکان به حل و فصل مشکلات پرداخت.

اولین کسی که به حل مسائل مدیریت حسب شرایط موقعیت اشاراتی داشته و طی مشاهدات تجربی و بررسیهای علمی نقش موقعیت و مقتضیات در مسئولیت های مدیریت را مورد توجه قرار داده است «مری پارکر فالت» می باشد که در سال 1920 بحث قانون موقعیت را مطرح ساخت. نظر نامبرده به مرور زمان اشاعه پیدا کرد و در زمان جنگ جهانی دوم روش " بررسی مورد " <sup>2</sup> برای حل مسائل مدیریت ابداع شد و سپس تئوری مدیریت اقتضائی به تدریج نضج گرفت و خودنمایی کرد.

مدیریت اقتضائی همواره بر این طرز تفکر تکیه دارد که فرایندهای سازمانی بر مقتضای احتیاجات سازمان و نیاز افراد شکل می گیرد و اداره امور سازمان های اجتماعی بستگی به مسائل مختلف و موقعیت های حاکم بر آنها دارد ( لورش و لاورنس، 1970؛ 1)<sup>3</sup>.

بر این اساس نمی توان انواع مختلف سازمانها را با یک روش مدیریت اداره کرد و به اصطلاح با حکم عام و کلی به حل مسائل آنها اقدام نمود بلکه هر سازمانی را باید با توجه

1- Freeman & Stoner, 1986, 96

2- Case Study

3- Lorach & Lawrence , 1970, 1

به عوامل و شرایطی که آن را تحت نفوذ قرار داده بررسی نمود و با تکنیک ها و مهارت های مدیریت که مناسب شرایط خاص سازمان باشد به نتایج مورد انتظار دست یافت (شندل و هوفر، 1979؛ 39)<sup>1</sup>.

مدیریت اقتضائی که گاهی مدیریت موقعیتی و ایجابی نیز نامیده می شود جدیدترین تئوری مدیریت می باشد که بر رفتارهای مناسب مدیریتی در موقعیت های خاص اشاره دارد. در این روش مدیریت، مدیر مورد یا موارد را با توجه به اقتضای موقعیت و عوامل موثر در مدیریت تجزیه و تحلیل نموده و از راه حل های متعدد و متنوع راهی را که با مقتضیات زمان تصمیم گیری بیشترین تطابق را داشته باشد انتخاب و به مرحله اجراء در می آورد (کاست و روزنزویگ، 1973؛ 17)<sup>2</sup>.

به طور کلی تمرکز این نظریه بر مرتبط ساختن ساختار سازمانی با محیط پیرامونی و به عبارت دیگر بر ایجاد ارتباط بین عوامل داخلی و خارجی سازمان قرار دارد و الفبای درایت و درک مدیریت، آگاهی به این واقعیت است که هیچ سیستم مدیریتی در حد مطلوب وجود ندارد و همانگونه که اشاره شد این حکم در تئوری اقتضائی مدیریت جاری می باشد زیرا هدف تئوری اقتضائی مدیریت همواره پیشنهاد بهترین و مناسب ترین طرحهای سازمانی و سیستم های مدیریتی برای شرایط مشخص و معین می باشد (بورنز و استالکر، 1961؛ 125)<sup>3</sup>.

### محاسن مکتب اقتضائی

مدیران و محققانی که سعی در کارگیری تفکرات مدیریت بر اساس موقعیت های سازمان را داشتند اغلب به نتایج مطلوب دست نمی یافتند و طرفداران این مکتب را مورد انتقاد قرار

1- Schendel & Hofer, 1979, 39

2- Kast & Rosenzweig, 1973, 17

3- Burns & Stalker, 1961, 125

می دادند. جواب طرفداران مکتب اقتضائی به این منتقدان همیشه چنین بوده ... نتایج متفاوت هستند زیرا موقعیت ها متفاوت اند ... (استونر و فریمن، 1986؛ 96)<sup>1</sup>.

از طرفی به همانگونه که روشهای سیستمی مدیریت تکیه بر روابط بین اجزاء مختلف سازمان را دارد، روش اقتضائی تمرکز بر ماهیت روابط موجود بین اجزاء را دارد و در صدد یافتن عواملی است که برای انجام کار خاصی قاطعانه عمل کنند. به این دلیل طرفداران تئوری اقتضائی آن را از مهمترین شاخه های مدیریت به حساب می آورند ( لوسانس ، 1973؛ 62-72)<sup>2</sup>.

### محدودیت های مکتب اقتضائی

تفوق، رجحان و برتری تئوری اقتضائی به وسیله عده زیادی از دانشمندان و نظریه پردازان مدیریت از جمله هرولد کونتز و همچنین ژوستین لانگن اکر، و چارلز پرینگل مورد انتقاد قرار گرفته است. به عقیده این دانشمندان تئوری مدیریت اقتضائی به اندازه کافی رشد و تکامل لازم را پیدا نکرده که بتوان برای حل مسائل مدیریت بر آن تکیه نمود و اظهار می دارند که تئوری اقتضائی سخن تازه ای ندارد زیرا بعضی از کلاسیک ها از جمله فایول راجع به انعطاف پذیر بودن مدیریت و سازمان مطالبی مطرح کرده اند و مری پارکر فالت نیز قانون موقعیت که ساختار اولیه تئوری اقتضائی را تشکیل می دهد در سالهای 1920 مورد بحث قرار داده است. (کونتز، 1978؛ 682-679)<sup>3</sup>.

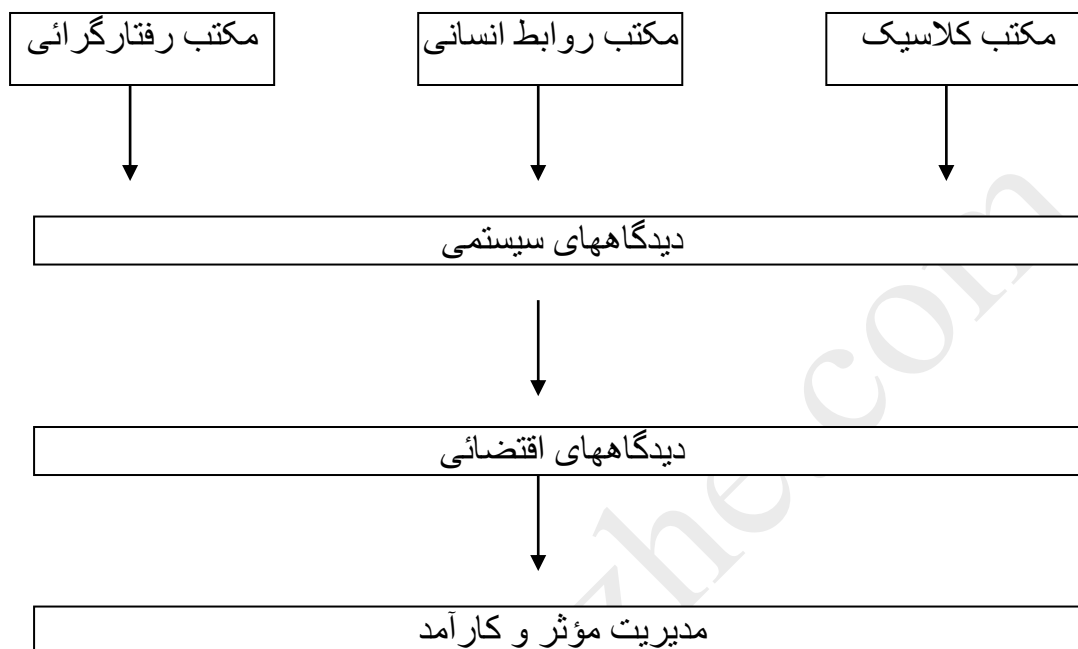
پیدایش مکاتب مختلف و ارائه نظریه ها و سلیقه های جدید در طرز اداره امور سازمان ها به تدریج حرکت از مدیریت کلاسیک، روابط انسانی، رفتارگرایی را به سوی دیدگاه

1- Freeman & Stoner, 1986, 96

2- Luthans, 1973, 62-72

3- Koontz, 1978, 279-282

سیستمی مدیریت و بالاخره مدیریت اقتضائی که مدیریت مؤثر و کارآمد را تأمین می کند منجر گردید.



شکل 5 - 2 چارچوب ادغام تئوریهای مدیریت (گریفین، 1990: 61)<sup>1</sup>

## 5-1-2 سطوح، مناطق، مهارتها و مسئولیت های مدیریت

مقدمه

کلیه سازمان ها با توجه به نوع فعالیت و مسئولیت هایی که به عهده دارند دارای سطوح و مناطق مدیریت می باشند. سطوح مدیریت که آن را سطوح سازمانی نیز می گویند کل

1- Griffin, 1990, 61

وظایف سازمان را حسب اهمیت فعالیت ها در سه و یا چهار سطح تقسیم می نماید. مناطق مدیریت رشته فعالیت هایی است که از رأس تا ذیل سازمان حرکت می نماید و توجه به سطوح سازمان و مناطق مدیریت که تحرک لازم را در سازمان به وجود می آورند برای کارشناسان به هنگام طراحی ساختار سازمانی ضروری است زیرا چنانچه ساختار سازمان منطقی و بر اساس ضوابط طراحی شده ولی فاقد قدرت محرکه یعنی مدیریت کارآمد باشد، سازمان قادر به انجام مأموریت های خود نخواهد بود. بالعکس چنانچه مدیریتی کارآمد باشد ولی سطوح و مناطق مدیریت مشخص نباشند، در این حالت نیز فعالیت ها عقیم و بدون اثر خواهند ماند. بنابراین وجود هماهنگی بین این عوامل برای داشتن سازمانی کارآمد ضروری است که به شرح زیر توضیح داده می شود.

### **سطوح مدیریت**

سطوح مدیریت شامل طبقاتی می شود که مدیران سازمان طی سلسله مراتب مشخص از رأس تا ذیل در آن قرار می گیرند و عبارت از سه سطح عالی، میانی و اجرائی می باشد.

### **مدیران عالی**

در این سطح، مدیران گروه نسبتاً کوچکی هستند که کلیه امور سازمان را در اختیار و کنترل خود دارند. مدیران عالی اهداف و استراتژی های سازمان را پایه گذاری می کنند و سیاست ها و خط مشی های اجرائی را تعیین می نمایند. مدیران عالی همچنین عهده دار معرفی سازمان به گونه ای رسمی به مراجع و مقامات خارج سازمان و به عبارت دیگر به محیط خارجی سازمان از طریق تشکیل جلسات ملاقات و مذاکرات با آنها، اعم از مسئولان دولتی و یا مدیران و مسئولان سازمانهای خصوصی می باشند. بنا به طبیعت و ماهیت وظایف، شغل مدیران عالی بسیار پیچیده و پر از تنش و با تصمیم گیریهای موردی و یا روزانه توأم می باشد.



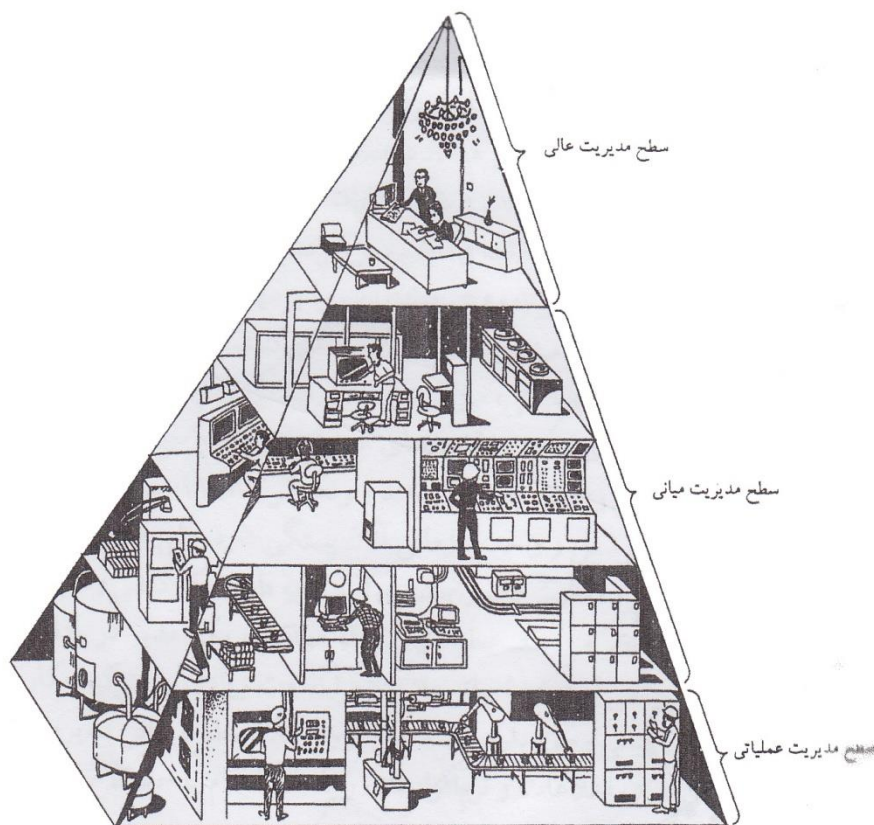
## مدیران میانی

مدیران میانی معمولاً بزرگترین گروه مدیران در اغلب سازمانها هستند. مدیران میانی در اصل مسئول پیاده کردن سیاستها و برنامه های تدوین شده توسط مدیران عالی سازمان و نظارت، هماهنگی و کنترل فعالیتهای مدیران سطوح پائین تر می باشند. مدیران میانی را معمولاً ستون فقرات فعالیت های سازمان ها می شناسند زیرا سمت و پست این گروه از مدیران در سازمان های دولتی غیر سیاسی تلقی می شود و با تحولات سیاسی دچار تغییر و تبدیل های مکرر نمی گردد. به دلیل ثبات شغلی، مدیران میانی دارای اهمیت ویژه ای در حفظ تداوم و استمرار فعالیتهای سازمان به هنگام تغییرات مدیران عالی که ناشی از تحولات سیاسی است می باشند.

### مدیران اجرایی (صف مقدم)

مدیران اجرایی یا مدیران صف مقدم وظیفه سرپرستی و هماهنگی فعالیت های «کارکنان خط مقدم» و اجرای خط مشی های عمومی سازمان را به عهده دارند. نقش این گروه از مدیران به دلیل پیشبرد اهداف سازمان از اهمیت ویژه ای برخوردار است و به علت ماهیت کار دارای توانائی های ویژه ای از جمله توانائی مراوده ای و توانائی فنی می باشند. این گروه از مدیران با توجه به نقش حساسی که در ایفای وظایف سازمان اعم از تولید و یا ارائه خدمات دارند نبض سازمان محسوب می شوند زیرا با عدم همکاری می توانند فعالیت های سازمان را به تعطیلی بکشانند از این جهت مورد توجه دو مرکز قدرت یعنی مدیران عالی و اتحادیه های کارگری می باشند. (بایرد و دیگران، 1990؛ 17-19)<sup>1</sup>.

1- Bbaird&1990,17-19

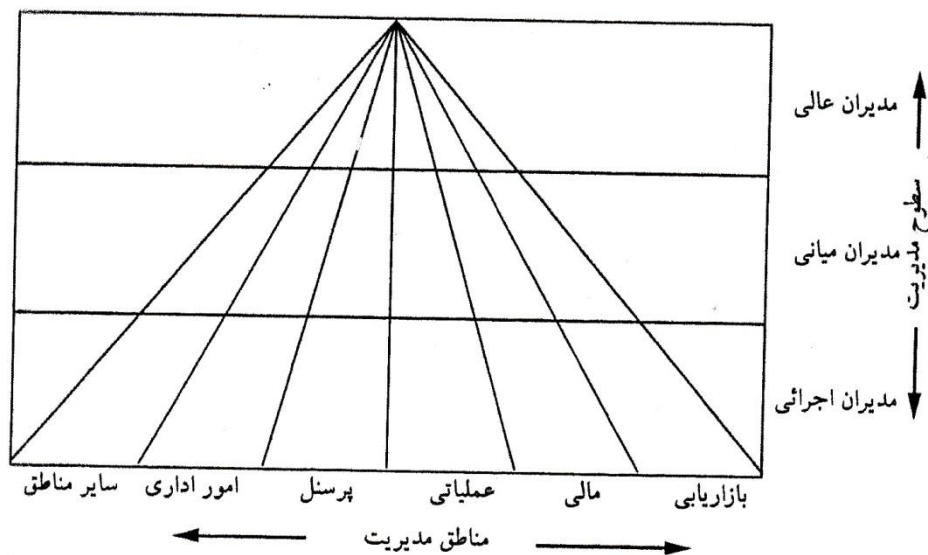


شکل 6-2 سطوح مدیریت در سازمان (بدین، 1989؛ 12)<sup>1</sup>

### مناطق مدیریت

تقسیم فعالیت های متنوع و مختلفی که یک سازمان عهده دار می باشد بر اساس میزان اهمیت فعالیت ها، بین مدیران مختلف، مناطق مدیریت را به وجود می آورد. گریفین در تقسیم بندی مناطق مدیریت با تفاوت های اندک همانند فایول عمل نموده و فعالیت های سازمان را شامل وظایفی از قبیل بازاریابی، برنامه ریزی، مالی، عملیاتی، پرسنل، اداری (مدیریتی) را دانسته است. شکل زیر سطوح و مناطق مدیریت را نشان می دهد.

1- Bedein,1989,12



شکل 7-2 سطوح و مناطق مدیریت (گریفین، 1990؛ 13)<sup>1</sup>

### مهارت‌های مدیریت

مدیریت به گونه کلیه فعالیت‌ها و حرف‌نیازمند داشتن مهارت‌هایی است که به عنوان اهرمی در دست مدیر در مسائل و مشکلات سازمان و یا شرکت مداوماً مورد استفاده قرار می‌گیرد. امروزه کلیه مدیران اعم از مدیران دولتی و یا مدیران شرکت‌های خصوصی نیاز به داشتن مهارت‌هایی خاص دارند که موفقیت آنها را در مقابله با شرایط در حال تغییر مداوم محیط که سازمان باید با آنها کنار بیاید تأمین نماید. مطالعات انجام شده در این زمینه بر چهار نوع مهارت تأکید دارد که به شرح زیر می‌باشند.

### مهارت‌های فنی

1- Griffin, 1990, 13

مهارت های فنی از جمله مهارت هایی هستند که برای انجام دادن فعالیت های تخصصی لازم می باشند. این مهارت ها اغلب همراه با عملیات و فعالیت های سازمان دیده می شوند. مهارت های فنی به خصوص برای مدیران صف مقدم فعالیتها لازم است زیرا این مدیران مسئول آموزش دادن زیردستان و پاسخگوئی به سوالات مرتبط با کار هستند و اگر قرار باشد که مدیران افقی باشند باید این نوع مهارت را دائماً تقویت نمایند.

### مهارتهای مراوده ای

مدیران اصولاً وقت بسیار زیادی را صرف مراودات در داخل و خارج سازمان می نمایند. به عقیده مینتزرگ مدیران 69 درصد وقت خود را صرف ملاقات ها می کنند و 6 درصد با تلفن صحبت می کنند و 3 درصد در سازمان می گردند. کلیه این فعالیت ها تماس با دیگران را شامل می شود و به دلایل غیر قابل انکار برای انجام موفقیت آمیز این گونه صرف وقت، مدیران باید دارای مهارت های مراوده ای باشند که عبارت می باشند از توانائی در استقرار ارتباط، درک مسائل و انگیزاندن افراد گروه (مینتزرگ، 1988: 89-88)<sup>1</sup>.

### مهارت های ادراکی

این مهارت بستگی به توانائی تفکر مدیر درباره جذب مسائل دارد. مدیران باید دارای ظرفیت فکری برای فهمیدن رابطه علت و معلولی (رابطه علیت) در سازمان باشند و سازمان را از دیدگاه کلیت آن مورد توجه قرار دهند. این خصوصیات امکان برای آنها ایجاد

---

1- Mintzberg, 88-89

می نماید که استراتژیک فکر کنند و اساس محکمی برای اتخاذ تصمیمات جامع سازمانی پایه ریزی نمایند.

### مهارت های تشخیص و تحلیل مسائل

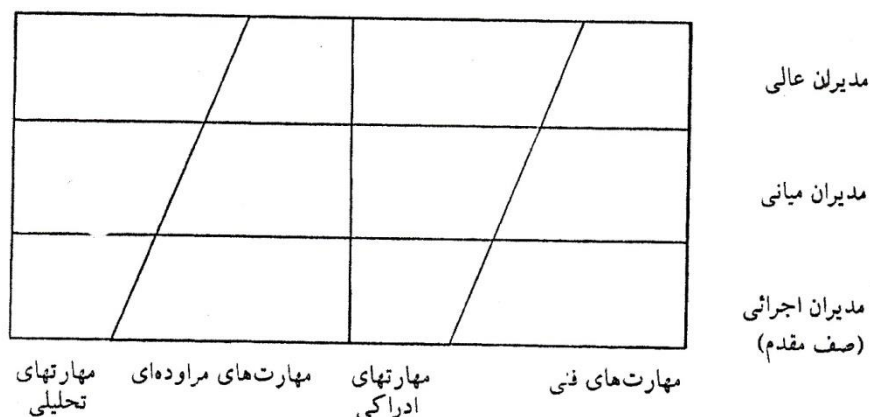
مدیران موفق آنهایی هستند که در تشخیص و تحلیل مسائل دارای مهارت کافی باشند. همانگونه که پزشک با تجزیه و تحلیل علائم بیماری، راجع به علت و یا علل بیماری مریض و نحوه چگونگی برخورد با آن از طریق تجویز دارو و انجام آزمایشات لازم برای بهبودی بیمار تصمیم می گیرد، مدیران نیز با تشخیص دادن و تحلیل نمودن مشکلات سازمان از طریق مطالعه علائم آن به راه حل مناسب دست پیدا می کنند. مهارت های تشخیص و تحلیل مسائل مدیران را قادر می سازد که بتوانند مشکلات خود را تعریف نموده، سپس علل احتمالی آنها را تشخیص داده و با تمرکز بر مشکلات به حل آنها اقدام نمایند.

از طرفی نباید چنین تصور نمود که این نوع مهارت فقط در مواقع و موقعیت هایی که شرکت و یا سازمان دچار مسائل بحرانی و یا دچار رقابت های بسیار سخت و فشرده هستند به مدیران کمک می نماید. مهارت های تشخیص و تحلیل مسائل حتی در شرایط مطلوب و کاملاً مثبت و موافق نیز مفید فایده بوده و به مثابه تمرینی است زیرا شرایط مطلوب، زمینه ای کاملاً مساعد و موقعیت مناسبی برای محک زدن و آزمایش نمودن مهارت های تشخیص و تحلیل خود مدیران بدون به خطر انداختن موقعیت سازمان و یا شرکت می باشد (استاهیل، 1995؛ 23-18)<sup>1</sup>.

شکل زیر میزان مهارت های لازم برای مدیران عالی، میانی و صف مقدم (اجرایی) را در زمینه های فنی، ادراکی، مراوده ای و تشخیص و تحلیل نشان می دهد.

---

1- Stahl, 1995, 18-23



شکل 8 - 2 مهارت‌های مدیریت (گریفین، 1990: 20)<sup>1</sup>

### مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی مدیر

در گذشته مدیر به عنوان کسی که در قبال کارهای زیردستان خود مسئولیت داشت شناخته می‌شد. به عبارت دیگر مدیر در حکم رئیس و مدیریت نیز مرتب و رتبه اداری به حساب می‌آمد و احتمالاً هنوز هم بسیاری از افراد وقتی از مدیر صحبت به میان می‌آورند همین مفهوم را در نظر دارند.

امروزه بر همگان روشن است که تعریف فوق، تعریف دقیق و روشنی از مدیریت نیست بلکه دریافته ایم که مدیریت وظیفه عمومی و نقش مشترک در همه سازمان‌ها بدون توجه به مأموریت‌ها و موضوع خاص هر یک از آنها می‌باشد. امروزه مدیر به کسی اطلاق می‌شود که مسئولیت اعمال دانش و نیز عملکرد دانش و معرفت را به عهده داشته باشد و در زمینه‌های مختلف آن را به کار بندد.

با ورود جریان‌های اعم از اجتماعی، اقتصادی و ... از افق‌های مختلف به میدان‌های مدیریت، این چالش برای مدیریت فراهم شد که تعادل خود را با محیط پیرامونی و داخلی

1- Griffin, 1990, 20

سازمان سازگار سازد. از طرفی ظهور تفکر مدیریتی به صورت حقیقتی انکارناپذیر، بخش اعظم اشتغال فکری مدیران و تصمیم گیرندگان در سازمان را به خود اختصاص داده و مسئولیت هایی برای مدیران تدارک دیده که گریز و گزیری از آنها برای مدیران نیست. بر اساس مطالب فوق نقش مدیران در جامعه در زمینه های زیر می باشد:

- مسئولیت در زمینه برنامه های اقتصادی

- مسئولیت در زمینه برنامه های انسانی

- مسئولیت در زمینه برنامه های عمومی

قبل از تحلیل سه مسئولیت فوق باید به نقش مدیر در این زمینه اشاره نمود. فرضیه های متعددی اساس تئوری و عمل مدیریت را طی پنجاه سال گذشته پایه گذاری کرده اند که امروزه در عصر انقلاب انفورماتیک غیر کافی بوده و یا به کلی کهنه شده اند. از طرفی ابزار و وسائل جدید مورد استفاده مدیر که کامپیوتر و کاربردش از آن جمله می باشد به طور قطع باعث ایجاد تغییراتی در رفتار و حالات و برخورد مدیر با مشکلات و مسائل سازمانی شده است. در برخورد با این چالش، مدیران امروزی باید با نیروهای اجتماعی، فشارهای سیاسی و امکانات اقتصادی محیط پیرامونی خود آشنائی کامل داشته و توانائی جهت دادن به اهداف سازمان بر اساس مقتضیات به وجود آمده ناشی از تلاقی سه نیروی فوق الذکر را دارا باشند.

در دنیای پر رقابت امروزی که کلیه شرکت ها دارای آخرین اطلاعات و بالاترین سطح مدیریت و توان اقتصادی کافی می باشند بقاء و جلوگیری از بعلیده شدن توسط سایر غول ها و بهتر گفته شود « دایناسور » های اقتصادی، بستگی به توانائی و مهارت مدیر در تجهیز سازمان به آخرین اطلاعات مورد نیاز و تلاش در سازش هر چه بیشتر با محیط و دنیای خارج دارد. علاوه بر این خصوصیات، مدیران باید به قول پیتر دراگر دارای دو شاخص و

یا دو معیار اثربخشی و کارایی باشند که اثر بخشی یعنی کارهای خوب انجام دادن و کارایی یعنی کار را خوب انجام دادن. نامبرده اثر بخشی را مهمتر می داند زیرا به زعم وی اگر اهداف غلط انتخاب شده باشند به هیچ طریقی نمی توان اثرات مذموم و منفی آن را جبران کرد (طلوع، 1374؛ 83)<sup>1</sup>.

جدول زیر منعکس کننده پنج عقیده و طرز تفکر می باشد که تا امروز کاربرد داشته است و در مقابل آن پنج عقیده جدید که معرف مدیریت پیشرفته می باشد نیز مطرح شده اند. این پنج طرز تفکر اگر چه به صورت خلاصه عنوان شده اند، معهدا وظایف مدیر را تعیین نموده و راهگشای مدیریت برای سال های آینده می باشند.

## جدول 2-2 طرز تفکرهای قدیم و جدید مدیریت (دراکر، 1969؛ 54-49)<sup>1</sup>.

طرز تفکر جدید	طرز تفکر قدیم
- کلیه سازمان ها برای ارتقاء سطح و شرایط زندگی تلاش می کنند و برای این منظور توسعه کلی و عمومی سازمان های مختلف مطمح نظر می باشد.	- سازمان ها دارای مسئولیت اجتماعی می باشند. این طرز تفکر بر این واقعیت تکیه دارد که کارها و فعالیت ها خود یک سازمان استثنایی هستند.
- خلاقیت قلب تپنده مدیریت است. استفاده از حداکثر از پویائی تغییرات از	- خلاقیت خارج از دسترس مدیریت می باشد. فعالیت صاحب مؤسسه و مدیر از

1- Drucker, 1969, 49-54



وظایف حساس مدیریت می باشد.	یکدیگر جدا هستند.
- وظیفه مدیریت کمک به کارگران در فراگرفتن چگونگی بیشتر تولید نمودن است.	- وظیفه مدیریت کمک به تولید بیشتر کارگرانی که با دست کار می کنند می باشد.
- مدیریت هم علم و هم هنر می باشد که با مسائل انسانی ارتباط پیدا می کند.	- مدیریت علم و یا حداقل یک دیسیپلین است.
- توسعه اقتصادی و اجتماعی نتیجه مدیریت می باشند و کشور عقب افتاده از لحاظ اقتصادی مفهومی ندارد بلکه کشور عقب افتاده از لحاظ مدیریت عقب مانده است. (آلبرتینی <sup>1</sup> ، 1967؛ 188-192)	- مدیریت نتیجه توسعه اقتصادی است.

### مسئولیت در زمینه برنامه های اقتصادی

مسئولیت در زمینه برنامه های اقتصادی یکی دیگر از وظایف مدیران امروزی می باشد که به اصطلاح توسعه، رشد و پیشرفت تعریف و تفسیر می شود. مدیریت سازمان یا شرکت باید قبلاً از سودآوری فعالیت مطمئن گردد به گونه ای که حداقل سود و ادامه کار، دوام بقای سازمان یا شرکت در آینده تأمین شود ( بروین، 1973؛ 113 )<sup>2</sup>.

با توجه به اینکه یکی از راه های اولیه برای حفظ و ادامه حیات سازمان و یا شرکت تأمین سرمایه و ثروت برای آنها می باشد که با انتخاب روشهای کمی ( بدعت گذاری - نوآوری - خلاقیت ) و راه های کیفی ( توسعه، ایجاد مشاغل جدید، بالا بردن سطح زندگی

1- Albertini, 1967, 188-192

2- Bruyne, 1973, 113

عمومی) می تواند به مرحله عمل درآید، مسئولیت مدیریت در زمینه برنامه های اقتصادی را روشن می کند. در سازمان های دولتی تحقق اهداف و در شرکتهای خصوصی تحصیل سود مسئولیت اقتصادی مدیران است و این مهم در متن بهترین راه استفاده از منابع و مشارکت دادن افراد و کارکنان در امور و به کارگیری مؤثرترین روش های مدیریت حاصل می شود (گلینر، 1989؛ 25)<sup>1</sup>.

### مسئولیت در زمینه برنامه های انسانی

ایجاد شغل یکی از مسئولیتهای مدیریت در زمینه های انسانی می باشد. از دیگر مسئولیت های مهم مدیر همکاری با واحد مدیریت منابع انسانی در تحرک دادن به نیروی انسانی سازمان و فراهم آوردن فرصت ترقی پیشرفت برای افراد با رعایت حداکثر عدالت و آزادی در استفاده از موقعیت هایی که افراد به دلیل توانائی و لیاقت سزاوار آن هستند می باشد. نقش مدیریت در این رابطه کمک به افراد در شناخت مسائل و بهبودی بخشیدن به لیاقت های آنان و تأمین رضایت آنها تا حد مقدمات سازمان و بالاخره برآورده ساختن خواست های مادی، شخصی، فرهنگی و اجتماعی افراد می باشد (بنیسون، 1983؛ 104-105)<sup>2</sup>.

### مسئولیت در زمینه برنامه های عمومی

سازمان یکی از اجزاء ماکروسیستم جامعه می باشد که وظیفه تحقق بخشیدن به قسمتی از اهداف اقتصادی و یا اجتماعی و یا خدماتی و یا ... کشور به عهده آن گذاشته شده است. از طرفی سازمان اصولاً خود یک سیستم باز می باشد که در سیستم های بزرگتری ادغام شده است. به این دلیل همیشه در مسائل کشور یا جامعه به صورت فعال و مؤثر حضور دارد و با گسترش شبکه فعالیت های خود در زندگی محلی، منطقه ای و ملی و کسب وجهه اجتماعی، پایه های استقرار دائمی خود را مستحکم می سازد. در نهایت سازمان با مشارکت

1- Octave Gliner, 1989, 25

2- Bennison, 1983, 104-105

فعال در پیش برد اهداف توسعه و هدایت کلی فعالیت ها نقش اساسی ایفاء می نماید که فقط با راهنمایی های مدیر و نحوه مدیریت سازمان می تواند در انجام این مهم موفق گردد ( بروین، 1973: 118 )<sup>1</sup>.

## 6-1-2 اثر بخشی عملکرد مدیران

### مفهوم اثربخشی

اولین دیدگاهی که نسبت به اثر بخشی ارائه شد ( که احتمالا در طی دهه 1950 مطرح گردید) بسیار ساده بود. اثربخشی بعنوان میزان یا حدی که یک سازمان اهدافش را محقق می سازد، تعریف شده بود. البته در این تعریف ابهامات متعددی وجود داشت که موجب شد تا بررسی محققان و استفاده مدیران از آن را محدود کند. نمونه ای از ابهاماتی که وجود داشت عبارت بود از اینکه، اهداف مطرح شده در تعریف اثربخشی متعلق به کیست؟ اهداف بلند مدت مدنظر است یا کوتاه مدت؟ اهداف رسمی سازمان مدنظر است یا اهداف واقعی؟ اگر ما هدفی را که بیشتر محققان و اندیشمندان سازمانی به آن اتفاق نظر دارند و شرطی ضروری برای موفقیت یک سازمان محسوب می شود مدنظر قرار دهیم، آنوقت نقطه نظرات ما روشن تر می شود. این هدف بقاء است. اگر سازمان به انجام فعالیت هایی مشغول است، بعلت این است که حیاتش را تداوم بخشد. اما استفاده از واژه بقاء بعنوان یک معیار، توانایی تعیین و تشخیص مرگ یک سازمان نیز استنباط می شود. بقاء ارزیابی از تکامل حیات و یا پدیده مرگ است. متاسفانه سازمان ها دقیقا شبیه به انسان ها نمی میرند. وقتی انسانی می میرد برگه ای را دریافت می کنیم که زمان و دلایل مرگ وی در آن قید شده است. ولی در خصوص سازمان ها چنین چیزی وجود ندارد. در حقیقت بیشتر

---

1- Bruyne, 1973, 118

سازمان ها نمی میرند ، آنها تجدید ساختار می شوند. گاهی به ادغام با دیگر سازمان ها روی می آورند یا اینکه سازمان دهی مجدد به خود می گیرند. و یا دست به فروش برخی از تجهیزات و ماشین آلات خود زده و یا کلا به حوزه فعالیت جدیدی وارد می شوند. در دنیای واقعی به مرور زمان تعدادی از سازمان ها از صحنه فعالیت خارج شده و یا در قالب سازمان دیگری شکل می گیرند. و این خود، تشخیص مسئله بقا را دشوار می سازد. علاوه بر این بسیار ساده لوحانه است که چنین فرض کنیم که سازمانهایی که اثربخش نیستند به دنبال بقا نیستند، یا اینکه فرض کنیم سازمان هایی وجود دارند که اثربخش هستند یا اینکه عمدتا در پی بقا خود نیستند. برای برخی از سازمان ها نظیر برخی از نهادهای دولتی و شرکت های تجاری بزرگ، عملا فنا و نابودی مطلق اتفاق نمی افتد.

به نظر می رسد که حیات این سازمان ها جدای از ارزیابی هایی نظیر اینکه خوب یا بد کار می کنند، می باشد. بطور مشابه ممکن است سازمانی از اینکه پس از انحلال بوسیله سازمان دیگری خریداری شود احساس نگرانی نکند و این امر را اثربخشی تلقی نماید.

اکنون باید نقطه نظر ما روشن شده باشد، حتی هدف بقا که تقریبا همگی به مهم بودن آن اتفاق نظر دارند در شرایطی ممکن است بعنوان ضابطه اثربخشی از اعتبار بیفتد.

در دهه 1960 و اوائل دهه 1970 تحقیقات وسیعی در مورد اثربخشی سازمانی صورت گرفت. با مروری بر این تحقیقات به معیارهای سی گانه متفاوتی دست می یابیم، که در جدول زیر تشریح شده است.

### معیارها و مقیاس های اثربخشی سازمانی

**1- اثربخشی کلی:** ارزیابی کلی که تا حد زیادی از معیارهای متعددی بهره می جوید معمولا از طریق ترکیب نمودن اسناد عملکرد گذشته یا بدست آوردن ارزیابی های کلی و یا

اینکه از طریق قضاوت های اشخاص بصیر و مطلع نسبت به عملکرد سازمان، اندازه گیری می شود.

**2- بهره وری:** معمولاً بعنوان مقدار یا حجم محصولات و یا خدمات عمده ای که توسط سازمان ارائه می گردد، تعریف می شود. و می تواند در سه سطح اندازه گیری شود: سطح فردی، سطح گروهی و سطح سازمانی که از طریق مراجعه به اسناد و ارزیابی های موجود و یا ترکیب آنها مورد سنجش واقع شود.

**3- کارایی:** نسبتی است که مقایسه ای را بین برخی از جنبه های عملکرد واحد با هزینه های متحمل شده جهت تحقق آن نشان می دهد.

**4- سود:** مبلغ درآمد حاصل از فروش منهای کل هزینه و تعهدات ایجاد شده است. معمولاً نرخ برگشت سرمایه و درصد بازدهی فروش کل را می توان معادل سود دانست.

**5- کیفیت:** کیفیت محصول یا خدمات عمده ای که بوسیله سازمان ارائه می شود ممکن است شکل های عملیاتی متعددی را به خود بگیرد که بوسیله نوع محصولات و خدمات ارائه شده توسط سازمان تعیین می شود.

**6- حوادث:** میزان سوانحی که حین کار اتفاق می افتد و اتلاف وقت را موجب می شود.

**7- رشد:** بوسیله افزایش در متغیرهایی نظیر کل نیروی کار، ظرفیت کارخانه، دارایی ها، میزان فروش، سود و سهم بازار و همچنین میزان ابداعات و اختراعات جدید، نشان داده می شود. بر مقایسه وضعیت فعلی سازمان با وضعیت گذشته آن دلالت می کند.

**8- میزان غیبت در کار:** تعریف معمولی از غیبت اشاره به غیبت های غیر موجه دارد، اما علاوه بر این تعاریف متعددی از غیبت وجود دارد (نظیر کل زمان غیبت در مقابل میزان وقوع حوادث).

**9- جابجایی در کار(ترک خدمات) :** میزان خاتمه خدمت هایی که بصورت داوطلبانه

صورت می گیرد و معمولا از طریق مراجعه به اسناد بایگانی شده ، قابل تشخیص است.

**10- رضامندی شغلی :** رضایتمندی شغلی را به طرق مختلفی تعبیر و تعریف نموده اند.

اما یک نظریه معتبر آن را بعنوان رضایت فردی در مقابل آنچه که از شغل برای او حاصل می شود، تعریف می کند.

**11- انگیزش :** معمولا به میزان آمادگی فرد برای درگیر شدن در اعمال هدفمند و یا

فعالیت های شغلی اطلاق می شود. انگیزش، احساس مرتبط با رضامندی حاصل از نتایج کار فرد نیست، بلکه انگیزش بیشتر به آمادگی یا میل به کار برای تحقق اهداف شغلی بر می گردد.

**12- روحیه :** بعنوان پدیده ای گروهی که متضمن تلاش مضاعف، یکی شدن اهداف فرد

و سازمان و ایجاد تعهد و احساس تعلق می باشد، مد نظر قرار گرفته است. روحیه، مساله ای گروهی بوده و انگیزش، موضوعی فردی به شمار می آید.

**13- کنترل :** میزان و توزیع کنترل مدیریت در یک سازمان است که به مدد آن رفتار

اعضاء سازمان تحت نفوذ قرار گرفته و جهت داده می شوند.

**14- انسجام / تعارض :** انسجام به عنوان اینکه، افراد در سازمان همدیگر را دوست

داشته، با همدیگر خوب کار کنند و ارتباطات همه جانبه و باز با هم داشته باشند و تلاش های کاری آنها هماهنگ باشد، تعریف می شود و تعارض بعنوان برخورد فیزیکی، لفظی، هماهنگی ضعیف و ارتباطات غیراثربخش تعریف شده است.

**15- انعطاف پذیری/ انطباق :** انطباق و انعطاف پذیری به توانایی یک سازمان برای

تغییر رویه های استاندارد عملیاتی خود در پاسخ به تغییرات محیطی سازمان بر می گردد.

**16- برنامه ریزی و هدف گذاری :** به میزانی که یک سازمان به طور اصولی و منظم گامهایی را که در آینده باید بردارد ، مشخص می سازد و خود را درگیر رفتار هدف گذاری شده می کند، اشاره دارد.

**17- اجماع در هدف :** جدای از تعهدات واقعی به اهداف سازمانی، اجماع هدف به میزانی که همه افراد یک سازمان، هدف واحدی را برای سازمان خود متصورند ، برمی گردد.

**18- نهادینه کردن اهداف سازمانی :** بر پذیرش اهداف سازمانی اشاره داشته و بر این باور است که اهداف سازمانی صحیح هستند و درست.

**19- سازگاری نقش و هنجار :** به حد و حدودی که اعضاء سازمان در خصوص موضوعاتی از قبیل نگرش های مساعد سرپرستی، انتظارات نقش، روحیه و الزامات نقش توافق دارند، اشاره می کند.

**20- مهارتهای ارتباطی مدیریتی :** به سطوح مهارتهایی که مدیران در ارتباط با سرپرستان، زیردستان و همکاران خود در قالب ارائه حمایت های مختلف، یا تسهیل تعاملات سازنده و مفید و ایجاد اشتیاق برای تحقق اهداف و عملکرد عالی بکار می گیرند، اشاره دارد.

**21- مهارت های انجام وظیفه مدیریتی :** به سطوح مهارتهای کلی اشاره دارد که مدیران سازمان و رهبران گروه ها برای تحقق وظایف سازمانی لازم دارند و مهارتهایی که مدیران در هنگام تعامل با اعضاء سازمان به کار می برند در این مقوله قرار نمی گیرند.

**22- مدیریت اعضا و ارتباطات :** کارآیی، صحت و دقت در تجربه و تحلیل از وظایف جدیدی که از آن خواسته می شود بطور موفقیت آمیز انجام دهد.

**24- بهره برداری از محیط :** میزان یا حدی که سازمان به طور موفقیت آمیز با محیط خود در تعامل بوده و منابع با ارزش و کمیاب مورد نیاز خود را بدست می آورد.

**25- ارزیابی بوسیله پدیده های خارجی :** ارزیابی راجع به سازمان یا واحد که، بوسیله افراد و سازمان های موجود در محیط صورت می گیرد. وفاداری و اعتماد به سازمان، حمایت گروه هایی نظیر عرضه کنندگان مواد اولیه، مشتریان، سهامداران، مؤسسات اجرایی و افراد جامعه تحت عنوان فوق مطرح می شوند.

**26- ثبات :** حفظ و نگهداری ساختار، بخشهای کارکردی سازمان و منابع مورد نیاز آنها در طی زمان ، بویژه در دوره های حساس زمانی.

**27- ارزش منافع انسانی :** نوعی معیار ترکیبی که به ارزش کلی اعضاء سازمان بر می گردد و در قالب ترازنامه یا حسابداری بیان می شود.

**28- مشارکت و نفوذ مشترک :** میزان یا حدی که افراد ، درون سازمان در اتخاذ تصمیماتی که مستقیماً بر کار و سرنوشت آنها تأثیر می گذارد، مشارکت دارند.

**29- تأکید بر آموزش و توسعه :** میزان تلاش و کوششی که سازمان جهت بهسازی و توسعه منابع انسانی خود بکار می گیرد.

**30- تأکید بر موفقیت :** قیاسی است بین نیاز فردی برای رسیدن به موفقیت و ارزشی که سازمان برای تحقق اهداف جدید عمده خود قائل است.

جدول 3-2 معیارها و مقیاس های اثربخشی سازمانی

درک هدفهای سازمان از نخستین گام هایی است که باید در راه درک اثربخشی سازمان برداشت. هدفهای سازمان باید نشان دهنده علت وجودی آن و آنچه که در پی دستیابی به آن



است، باشد. در بخش های دیگر این فصل درباره اثربخشی و شیوه سنجش و اندازه گیری آن بحث می کنیم.

هدف ها را بصورت «وضع مطلوب سازمان در آینده» تعریف کردیم. اثربخشی<sup>1</sup> سازمان عبارت است از درجه یا میزانی که سازمان به هدف های مورد نظر خود نایل می آید. اثربخشی یک مفهوم کلی دارد. آن بصورت ضمنی در برگیرنده تعداد زیادی از متغیرهاست ( در سطح سازمان و دوایر) هنگام تعیین اثربخشی سازمان حدود یا میزانی که هدفهای چند گانه ( چه رسمی و چه عملیاتی ) تأمین شده اند سنجیده و یا اندازه گیری می شوند و مورد قضاوت قرار می گیرند.

واژه کارایی<sup>2</sup> مفهوم محدودتری دارد و در رابطه با کارهای درون سازمان مورد استفاده قرار می گیرد. کارایی سازمان عبارت است از مقدار منابعی که برای تولید یک واحد محصول به صرف رسیده است و می توان آن را بر حسب نسبت مصرف به محصول محاسبه کرد (اتزیونی، 1983، 91-98؛ 3).

در برخی سازمان ها کارایی به اثر بخشی منجر می شود و در برخی هم بین این دو رابطه ای وجود ندارد. امکان دارد یک سازمان از کارایی بسیار بالایی برخوردار باشد ولی نتواند به هدفهایش دست یابد، زیرا کالایی را تولید می کند که متقاضی زیادی ندارد. به همین ترتیب، امکان دارد یک سازمان به هدفهای سودآور خود برسد ولی کارایی نداشته باشد.

به طور کلی ، در یک سازمان، محاسبه اثر بخشی چندان ساده نیست. معمولاً سازمان ها بزرگ هستند ، فعالیت های مختلف و گوناگون دارند و در نقاط مختلف پراکنده اند. آنها در پی تأمین هدفهای متنوع، گوناگون و مختلفی هستند و به نتایج مختلفی می رسند) که

1- Effectiveness

2- Efficiency

3- Amitai Etzioni, 1983, 91-98

برخی از آنها مورد نظر بوده و برخی هم مورد نظر آنها نبوده است ( برای سنجش و اندازه گیری عملکرد سازمان شاخص ها و روشهای متعددی ارائه شده است و هریک از آنها مقیاس متفاوتی از اثربخشی سازمان به دست می دهد (کاپلان و نورتون، 1991: 301-279) <sup>1</sup>.

در سنجش یا اندازه گیری اثربخشی سازمان بخش های مختلف مورد توجه قرار می گیرند. سازمان ها منابع مورد نیاز خود را از محیط می گیرند. آنها را بصورت محصول در می آورند و به محیط بر می گردانند. برای سنجش یا اندازه گیری اثربخشی سازمان، با استفاده از روش مبتنی بر هدف<sup>2</sup> به جنبه محصول یا تولید سازمان توجه می شود و نیز اینکه آیا (با توجه به سطح تولید مورد نظر) سازمان به هدفهای خود رسیده است یا خیر؛ برای سنجش یا اندازه گیری اثربخشی سازمان با استفاده از روش مبتنی بر تأمین منابع<sup>3</sup> سیستم، به نقطه آغاز فرایند تولید سازمان توجه می شود، و اینکه آیا سازمان برای ارائه عملکرد بسیار خوب توانسته است منابع لازم را به صورتی مؤثر تأمین نماید. برای سنجش یا اندازه گیری اثربخشی سازمان با استفاده از روش مبتنی بر فرآیند درونی<sup>4</sup>، به فعالیت های درون سازمان توجه می شود و با استفاده از شاخص های کارایی و سلامت درون سازمان، اثربخشی سازمان اندازه گیری می شود. در این بخش نخست با استفاده از روش مبتنی بر تأمین هدف، اثربخشی سازمان را اندازه گیری می کنیم، سپس به روش مبتنی به سیستم تأمین منابع، روش مبتنی بر فرایند درونی سازمان، روش مبتنی بر رضایت گروه های ذینفع و روش مبتنی بر ارزش های رقابتی پرداخته می شود.

### رویکرد مبتنی بر تأمین هدف

1- Kaplan & Norton, 1991, 279-301

1- Goal approach

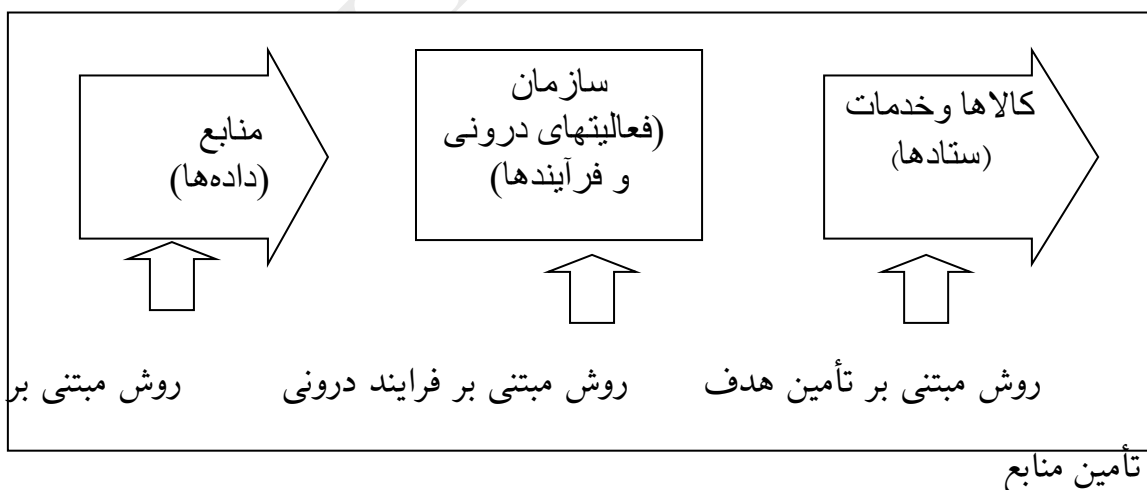
2- System resource approach

3- Internal process approach

برای سنجش یا اندازه‌گیری اثر بخشی سازمان با استفاده از روش مبتنی بر هدف باید هدفهای تولید سازمان را شناسایی یا مشخص نمود و آنگاه میزان هدفهای تأمین شده را اندازه‌گیری کرد ( پرایس، 1972؛ 3-15)<sup>1</sup>.

این یک روش منطقی است، زیرا سازمان‌ها همواره می‌کوشند تا به سطح یا میزان معینی از تولید، سود یا جلب رضایت مشتری و ارباب رجوع دست یابند. در اجرای این روش میزان پیشرفت در جهت تأمین هدفها اندازه‌گیری می‌شود. هدف‌های عملی از جمله هدف‌های مهمی هستند که در این روش مورد توجه قرار می‌گیرند. اگر سعی شود از هدف‌های عملی ( و نه هدفهای رسمی) استفاده شود «نتایج» بسیار بهتری به دست خواهد آمد. ( هال و کلارک، 1980؛ 34)<sup>2</sup>.

معمولاً هدفهای رسمی به صورت تجریدی و انتزاعی هستند و سنجش یا اندازه‌گیری آنها مشکل است. هدف‌های عملی نشان‌دهنده فعالیت‌هایی هستند که سازمان واقعاً آنها را انجام می‌دهد.



1- Price, 1972, 3-15

2- Hall & Clark, 1980, 34

### شکل 9-2 : رویکردهای سنتی برای سنجش اثربخشی سازمانی

نمونه ای از هدف های چندگانه در تحقیقی که بر روی شرکت های آمریکایی انجام گردیده ارائه شده است. ( انگلند، 1967؛ 17 )<sup>1</sup>. هدفهایی که این شرکت ها تعیین کرده بودند در جدول 4 - 2 ارائه شده است. از نظر این شرکت ها دوازده هدف اهمیت زیادی دارند. این دوازده هدف نشان دهنده نتایجی است که نمی توان بصورت همزمان، به آنها دست یافت. آنها نشان دهنده ترتیبی هستند که سازمان ها درصدد دستیابی به آنها بر می آیند. در سازمان های تجاری برای سنجش اثر بخشی سازمان از روش مبتنی بر تأمین هدف استفاده می شود، زیرا می توان هدف های تولیدی شرکت را به آسانی اندازه گیری کرد. معمولاً سازمان ها عملکرد خود را بر حسب سود آوری، رشد، سهم بازار و بازده سرمایه گذاری اندازه گیری می کنند. ولی همیشه تعیین هدفهای عملی و اندازه گیری عملکرد سازمان چندان ساده نیست. دو مسئله که باید حل شوند عبارتند از: 1- هدف های چندگانه، 2- استفاده از شاخص های ذهنی (ونه عینی) در محاسبه هدف تأمین شده.

### جدول 3-2 : اهداف شرکت های آمریکایی

هدف	درصد شرکت ها
سود آوری	89
رشد	82

1- England, 1967, 17

66	سهم بازار
65	مسئولیت اجتماعی
62	رفاه کارکنان
60	کیفیت محصول و خدمات
54	تحقیق و توسعه
51	تنوع بخشیدن به تولیدات
50	کارایی
49	ثبات مالی
39	حفظ منابع
35	توسعه مدیریت

از آنجا که سازمان هدفهای چندگانه و ضد و نقیض دارند، بنابراین اغلب نمی توان اثربخشی سازمان را با یک شاخص ارزیابی کرد. سازمانی که در تأمین یک هدف بسیار موفق بوده است ممکن است در مورد هدفهای دیگر ضعیف عمل کرده باشد. فراتر اینکه، هم دوایر هدفهایی دارند و هم اینکه سازمان هدفهای کلی دارد. در ارزیابی کامل اثربخشی سازمان باید چندین هدف را به صورت همزمان مورد توجه و ارزیابی قرار داد.

مسئله دیگری را که باید به هنگام استفاده از روش های مبتنی بر تأمین هدف حل کرد همانا شیوه تأمین هدف های عملی یک سازمان و شیوه محاسبه یا اندازه گیری هدف های تأمین شده است. در رابطه با سازمان های تجاری ، برای برخی از هدف های مشخص، شاخص های عینی وجود دارد. هدف اعلام شده در مدیریت عالی سازمان و شاخص هایی چون سود با رشد، در گزارشهای انتشار یافته وجود دارند. برای محاسبه نتایجی چون میزان رفاه

کارکنان یا مسئولیت اجتماعی باید از شاخص های ذهنی استفاده کرد. بسیاری از هدف ها را نمی توان بصورت عینی اندازه گیری کرد. برای شناسایی هدفهای واقعی باید به سازمان ها مراجعه و آنها را تعیین کرد.

از آنجا که هدف ها منعکس کننده ارزش های مدیریت عالی سازمان هستند، بنابراین از ائتلاف مدیریت عالی سازمان می توان بهترین اطلاعات را بدست آورد. این مدیران می توانند فرد را از هدف های واقعی سازمان مطلع سازند. پس از تعیین هدفهای سازمان (اگر شاخص های کمی وجود نداشته باشد) برای سنجش یا اندازه گیری هدف های تأمین شده می توان از شاخص های ذهنی استفاده کرد. مدیران ارشد بر اطلاعاتی تکیه می کنند که از مشتریان، شرکت های رقیب، عرضه کنندگان مواد اولیه و کارکنان جمع آوری شده باشد. در این راه و به هنگام توجه به هدف ها از قضاوت شهودی هم استفاده می کنند ( بلنکورن و گابر، 1995؛ 40-51 )<sup>1</sup>.

چنین به نظر می رسد که روشی مبتنی بر هدف ( از نظر ارزیابی اثربخشی سازمان) از همه روش ها معقول تر است. اثر بخشی را بر حسب توانایی سازمان در تأمین هدفهایش، تعریف می کنند. به هر حال، مسأله سنجش یا اندازه گیری اثر بخشی واقعی پیچیده است. سازمان دارای چندین هدف است، بنابراین نمی توان برای اثر بخشی از شاخص منحصر به فردی استفاده کرد. برخی از هدف ها ذهنی هستند و مدیر، در درون سازمان، آنها را تعیین می نماید. ارزیابی اثربخشی سازمان ( در اجرای روش مبتنی بر هدف) ایجاب می کند که شخص ارزیاب از وجوه این مسأله ها آگاه باشد و به هنگام ارزیابی از آنها غافل نماند.

### رویکرد مبتنی بر تأمین منابع

1- Blenkhorn & Gaber, 1995, 40-51

در اجرای این روش به بخش مصرف (بخش ورودی) سازمان توجه می شود. سازمان این اقلام را از محیط می گیرد و وارد مرحله تبدیل می کند. ( به شکل 2-6 مراجعه کنید). اساس روش مذکور بر این فرض گذاشته شده است که سازمان در تحصیل و تأمین منابع مورد نیاز و نیز در حفظ و نگهداری سیستم سازمانی باید موفق باشد، تا بتواند در وضع اثربخشی باقی بماند. سازمان ها باید منابع ارزشمند و کمیاب را از سایر سازمان ها بگیرند. از دیدگاه سیستمی، اثربخشی سازمان به این صورت تعریف می شود: توانایی شرکت ( چه مطلق و چه نسبی ) در بهره برداری از محیط خود در راه تحصیل و تأمین منابع ارزشمند و کمیاب. اثر بخشی سازمان بوسیله شاخص سنجیده می شود که سازمان می تواند بدان وسیله منابع مورد نیاز را تأمین و سیستم سازمانی خود را حفظ کند. به یک مفهوم کلی، شاخص هایی که با آنها اثربخشی سیستم تأمین منابع سازمان مورد ارزیابی قرار می گیرند از این قرارند:

- 1- توان سازمان در بهره برداری از محیط و تأمین منابع کمیاب و ارزشمند.
  - 2- توان سیستم تصمیم گیری سازمان در درک و تفسیر درست از ویژگی های واقعی محیط خارج.
  - 3- حفظ فعالیت های روزانه در داخل سازمان.
  - 4- توان سازمان در ارائه واکنش مساعد در برابر تغییراتی که در محیط رخ می دهد.
- (کانینگهام، 1967؛ 95)<sup>1</sup>

هنگامیکه نتوان به شاخص های دیگری از عملکرد دست یافت، روش مبتنی بر تأمین منابع، مفید واقع خواهد شد ، با توجه به اینکه، اگر برای سنجش اثربخشی سازمان شاخص

---

1- Cunningham, 1967, 95

های دیگری وجود نداشته باشد، روش مبتنی بر تأمین منابع مفید واقع خواهد شد، ولی این روش هم بدون نقاط ضعف نیست. اغلب چنین به نظر می رسد که توان سازمان در تحصیل و تأمین منابع، به اندازه شیوه استفاده کردن و بهره مند شدن از آنها اهمیت نداشته باشد. بعنوان مثال اگر یک دانشکده برای باشگاه خود بهترین بازیکنان را به خود جلب نماید ولی نتواند از این افراد به نحو شایسته استفاده کند، و باشگاه دانشکده جام را نبرد، در آن صورت نمی توان دانشکده مذکور را موفق دانست. اگر کاربرد روش های دیگر میسر نباشد، این روش مفید واقع خواهد شد، از این رو، باید گفت که تحصیل و تأمین منابع ارزشمند، یکی از شاخص های مهم موفقیت به شمار می آید.

### رویکرد مبتنی بر فرایند درونی

در این روش، اثربخشی یعنی میزان سلامت و کارایی سازمان. یک سازمان کارآمد، فرایند درون سازمانی یکپارچه، بی دغدغه و هماهنگ دارد، بگونه ای که کارکنان و اعضای آن احساس خوشی و رضایت می کنند. دوایر سازمان دست به دست هم می دهند تا بهره وری را به بالاترین حد برسانند. در اجرای این روش به محیط خارجی توجهی نمی شود. رکن اصلی این روش بر پایه کاری گذاشته شده است که سازمان با منابع موجود خود می کند، و این اقدام به صورت سلامت درون سازمانی و کارایی متجلی می شود.

بهترین نمونه های این روش الگویی است، که در رابطه با روش های مبتنی بر روابط انسانی در سازمان ارائه شد. نویسندگانی چون « کریس آرجریس»، « وارن. جی. بتیس»، «رنسیس لیکرث» و «ریچارد بکارد» روی مبحث منابع انسانی در سازمان مقدار زیادی کار کرده و بر رابطه بین منابع انسانی و اثر بخشی سازمان بسیار تأکید کرده اند.



به تازگی ، نویسندگانی که روی فرهنگ سازمانی و اثربخشی آن کار کرده اند بر مسأله اهمیت فرایندهای درونی سازمانی پافشاری کرده اند ( اوستروفو اشمیت، 1993؛ 61)<sup>1</sup>.

علائم یک سازمان کارا از این دیدگاه به شرح زیر است :

- 1- وجود یک فرهنگ بسیار قوی و غنی وجوی مساعد در سازمان.
  - 2- روحیه همکاری، وفاداری به گروه و کار گروهی.
  - 3- اعتماد، اطمینان، تفاهم و رابطه متقابل بین کارکنان و مدیریت سازمان.
  - 4- تصمیم گیری در کنار منبع اطلاعاتی، صرف نظر از اینکه منابع اطلاعاتی در کجای شکل سازمان قرار گرفته باشند.
  - 5- وجود ارتباطات قوی در سطوح افقی و عمودی سازمان، همدردی و همدلی با اعضای سازمان در امور.
  - 6- دادن پاداش به مدیران متناسب با عملکرد، رشد و توسعه زیردستان و نیز ایجاد یک گروه کاری کارآمد.
  - 7- رابطه متقابل (تعامل) بین اعضای سازمان و اجزای آن و حل مسائل و تضادهایی که در اجرای طرح ها بین مجریان و اعضا به وجود آید (البته به نفع سازمان).
- محاسبه کارایی اقتصادی دومین شاخصی است که در «فرایند اثربخشی داخلی» مورد استفاده قرار می گیرد. ویلیام ایوان روشی را ارائه می کند که برای محاسبه کارایی از مقادیر کمی استفاده می شود (ایوان، 1976؛ 28)<sup>2</sup>.

شناسایی هزینه های داده ها (I)، فرایند تبدیل (T) و ستاده ها (O) نخستین گامی است که در اجرای این روش های باید برداشت. پس از آن برای محاسبه یا ارزیابی جنبه های مختلف عملکرد سازمان، این متغیرها را در هم می آمیزند یا ادغام می کنند. O/I مهمترین

1- Ostroff & Schmitt, 1993, 61

2- Evan, 1976, 28

شاخصی است که کارایی را نشان می‌دهد. برای یک کارگر واحد تولید خودرو، این نسبت به صورت تعداد خودروهایی است که هر کارگر تولید می‌کند. برای بیمارستان، این نسبت به صورت تعداد بیماران به بودجه یک سال مالی بیان می‌شود. برای یک دانشگاه، از تقسیم کردن تعداد فارغ‌التحصیلان بر کل منابع مصرفی به دست می‌آید. نسبت  $O/I$  نشان دهنده کل کارایی مالی در یک سازمان است.

روش مبتنی بر فرایند درون سازمان از آن جهت اهمیت دارد که برای سنجش و اندازه‌گیری اثر بخشی سازمان از منابع موجود بصورت کارا استفاده می‌شود و فعلیت‌های درون سازمان بصورت موزون و هماهنگ صورت می‌گیرد. به تازگی به مسئله منابع انسانی اهمیت زیادی داده می‌شود، و در واقع سازمان‌ها در این زمینه با هم رقابت می‌کنند. بیشتر مدیران بر این باورند که روش‌های مدیریتی مشارکتی و فرهنگ مساعد سازمانی از اجزای اصلی و مهم تشکیل دهنده اثر بخشی است.

روش مبتنی بر فرایند درونی هم بدون عیب نیست و کاستی‌هایی دارد. در اجرای این روش نمی‌توان رابطه کل تولید و سازمان را با محیط خارج ارزیابی کرد. همچنین معمولاً قضاوت درباره سلامت داخلی سازمان و کارکرد خوب آن بصورت ذهنی صورت می‌گیرد. زیرا بسیاری از اقلام مصرفی و فرایند درون سازمانی را نمی‌توان بصورت کمی درآورد. روش مبتنی بر فرایند درون سازمانی (همانند بسیاری از روش‌های دیگر که با استفاده از آنها اثر بخشی سازمان را اندازه‌گیری می‌کنند) نکات مثبتی هم دارد. ولی مدیران باید همواره متوجه باشند که کارایی سازمان دیدگاه محدودی از اثر بخشی سازمان ارائه می‌کند.

### **رویکرد مبتنی بر تأمین رضایت گروه‌های ذی نفع**

گروه ذی نفع<sup>1</sup> یکی از گروه های داخل یا خارج از سازمان دیگری است که در عملکرد سازمان نقش و سهمی دارد. بستانکاران، عرضه کنندگان مواد اولیه، کارکنان و صاحبان شرکت از جمله افراد و گروه های ذی نفع هستند. در "روش مبتنی بر تأمین رضایت گروه های ذی نفع"<sup>2</sup> ( که همچنین آنرا روش مبتنی بر ابواب جمعی هم می دانند) تعیین میزان رضایت این گروه ها بعنوان شاخص عملکرد سازمان به حساب می آید. هریک از این گروه های ذی نفع، برای محاسبه اثر بخشی دارای شاخص ویژه ای می باشند. زیرا منافع ویژه ای در سازمان دارد. برای تعیین اینکه آیا سازمان از دیدگاه یک گروه خاص عملکرد خوبی داشته است یا خیر باید روی آن گروه تحقیق کرد.

برای نخستین بار، روش مبتنی بر تأمین رضایت گروه های ذی نفع (برای محاسبه میزان اثربخشی سازمان) در ایالت تگزاس روی نود و هفت مؤسسه و سازمان کوچک اجرا شد. برای تعیین میزان اثربخشی سازمان ( از دیدگاه هر یک از گروه های ذی نفع) هفت گروه ذی ربط انتخاب شدند. هر یک از گروه ها و شاخص تعیین اثر بخشی سازمان از این قرار بود:

#### جدول 4-2 شاخص های اثربخشی انواع گروه های ذینفع

گروه ذی نفع	شاخص اثربخشی
1) صاحبان شرکت	بازده مالی
2) کارکنان	رضایت کارکنان، حقوق و پاداش، سرپرستی و
3) مشتریان	مدیریت

1- stakeholder

2- stakeholder approach= constituency approach

کیفیت کالاها و خدمات	(4) بستانکاران
میزان اعتبار	(5) جامعه
نقش شرکت در بهبود امور جامعه	(6) عرضه کنندگان مواد اولیه
معامله رضایت بخش	(7) دولت
رعایت قوانین و مقررات	

تحقیقی که روی گروه ها انجام شد، نشان داد که یک مؤسسه یا سازمان کوچک نمی تواند بصورت همزمان خواسته های و تقاضاهای همه گروه ها را تأمین کند. امکان دارد در یک سازمان رضایت کارکنان بسیار بالا باشد ولی سایر گروه ها چندان راضی نباشند. با وجود این، اگر هر هفت شاخص مورد توجه قرار گیرد (و نه تنها یک شاخص) اثربخشی سازمان بصورتی دقیقتر محاسبه خواهد شد. با بررسی کل عملکرد سازمان به نتایج جامع تری می توان دست یافت (فریدلاندر و پیکل، 1968؛ 304-289) <sup>1</sup>.

با توجه به این موضوع که اثربخشی سازمان یک مسئله پیچیده و چند بعدی است و نیز یک پدیده چند بعدی را نمی توان با شاخص منحصر به فرد ارزیابی کرد، از این رو، روش های مبتنی بر شاخص های اساسی شهرت نسبتاً زیادی کسب کرده است. با توجه به تحقیقی که به تازگی انجام گرفت. این مسئله روشن شد که اگر در سنجش اثربخشی سازمان، چند گروه مورد ارزیابی قرار گیرند (بویژه اینکه محیط همواره در حال تغییر است و سازمان باید خود را با آن وفق دهد) نتیجه بسیار دقیقتری بدست خواهد آمد. (توسی، 1990؛ 483-458)

<sup>2</sup>.

1- Friedlander & Pickle, 1968, 289-304

2- Tusi, 1990, 458-483

فراتر اینکه، تحقیقات نشان داده است که سازمان ها واقعا به حیثیت، اعتبار و شهرت خود اهمیت می دهند و می کوشند تا در عملکردهای خود خواسته های همه گروه های ذی نفع را برآورند و نظر موافق آنان را جلب نمایند ( فامبرون و شانلی، 1990؛ 233 )<sup>1</sup>.

اگر از نظر چند گروه ذی نفع، عملکرد سازمان ضعیف باشد، در واقع باید گفت که آن سازمان از نظر اثر بخشی، به هدف های مورد نظر نرسیده است. ولی، از سوی دیگر امکان دارد که تأمین رضایت و خواسته های برخی از گروه ها باعث از خود بیگانگی برخی گروه ها شود. نمونه آن چیزی است که برای فروشگاه های زنجیره ای سیف وی پیش آمد. هنگامیکه مدیر عامل شرکت (استیو برد) هزینه ها را کاهش داد و خدمات بیشتری ارائه نمود. قیمت ها روبه افزایش گذاشت. اگرچه مشتریان و سهامداران ابراز رضایت می کردند، ولی عرضه کنندگان مواد اولیه زبان به شرکت گشودند، زیرا، اغلب کم کردن هزینه به معنی تحمیل آن به فروشندگان است ( میشل، 1993؛ 61-60 )<sup>2</sup>.

مزیت روش مبتنی بر رضایت گروه های ذی نفع این است که در اجرای روش مذکور با دیدگاه بسیار وسیع تری به اثربخشی سازمان توجه می شود و عوامل محیطی و درون سازمانی مورد ارزیابی قرار می گیرند. در این روش همچنین استنباط جامعه از مسئولیت های اجتماعی سازمان (یعنی چیزی که بصورت رسمی در روش های سنتی مورد توجه نبود) نیز مورد ملاحظه قرار می گیرد. در اجرای روش مذکور همه شاخص ها (اقدام مصرفی، فرایند تبدیل و محصول) به صورت همزمان مورد توجه قرار می گیرند و بر این نکته تأکید می شود که هیچ شاخص منحصر به فردی نمی تواند اثربخشی سازمان را تعیین کند.

## رویکرد ارزشهای رقابتی

1- Fambrun & Shanley, 1990, 233

2- Mitchell, 1993, 60-61

اگر خواهان درک جامعی از اثر بخشی سازمان هستیم، شناسایی همه متغیرهای کلیدی در حیطه اثربخشی و سپس تعیین اینکه چگونه این متغیرها به هم مرتبط می شوند ارزشمند است. رویکرد ارزشهای رقابتی یک چنین چهارچوب منسجمی به منظور تحقق این مهم ارائه می دهد.

موضوع اصلی مورد تأکید رویکرد ارزش های رقابتی این است که معیارهایی که شما در ارزیابی اثربخشی سازمان ها برای آنها ارزش قائل بودید مورد استفاده قرار می دهید. ( از قبیل نرخ بازگشت سرمایه گذاری، سهم بازار، نوآوری در محصولات، امنیت شغلی) متکی به این است که شما چه کسی بوده و چه منافی را مدنظر دارید.

تعجب آور نیست که سهامداران، اتحادیه ها، عرضه کنندگان مواد اولیه، مدیریت، متخصصین داخلی بخش بازاریابی، بخش تأمین نیروی انسانی، بخش تولید و حسابداری هر کدام یک سازمان را مورد ارزیابی قرار دهند، ولی ارزیابی ها آنها از اثر بخشی این سازمان کاملاً متفاوت باشد. برای درک بیشتر این موضوع در مورد چگونگی ارزیابی استاد درس خود، تفکر و تأمل کنید. در یک کلاس سی نفری شما باید انتظار داشته باشید که ارزیابی هر دانشجو از استادش نسبت به ارزیابی سایر دانشجویان همان استاد، کاملاً متفاوت باشد. برخی از دانشجویان احتمالاً استاد خود را یکی از بهترین استادانی خواهند دید که تا کنون داشته اند و برخی دیگر استاد خود را به عنوان بدترین فرد ارزیابی خواهند کرد. رفتار استاد در کلاس درس، معیاری است که مورد ارزیابی قرار می گیرد. دانشجویان با توجه به معیارهای یک استاد خوب، وی را مورد ارزیابی قرار داده و بر این اساس وی را از لحاظ خوب یا بد بودن درجه بندی می کنند. این درجه بندی در مورد ارزشهایی که دانشجویان بر اساس آنها در خصوص اثر بخشی استاد خوب، قضاوت کرده اند، اطلاعاتی به ما ارائه می دهد.

قبل از تبیین رویکرد ارزشهای رقابتی پیش فرض ها آن را بر می شماریم. رویکرد ارزشهای رقابتی با این فرض شروع می شود که برای ارزیابی اثربخشی سازمانی بهترین معیار وجود ندارد. نه هدف واحدی وجود دارد که افراد بتوانند روی آن توافق کنند و نه بر اهداف مرجح بر سایر اهداف، اجماع کلی وجود دارد. مفهوم اثربخشی فی النفسه مفهومی ذهنی است و اهدافی که یک ارزیاب انتخاب می کند متکی به ارزشهای شخصی، ترجیحات و منافع فردی است. اگر یک سازمان را انتخاب نموده و نظاره کنیم که چگونه معیارهای اثربخشی آن به منظور انعکاس منافع ارزیاب تغییر میکنند، این موضوع می تواند بهتر ملاحظه شود.

رویکرد ارزشهای رقابتی صرفاً تنوع در علایق و ترجیحات ارزیابی کنندگان را مدنظر قرار نداده بلکه به موضوعاتی فراتر از این اشاره می کند. رویکرد ارزشهای رقابتی استدلال می کند که عناصر مشترکی وجود دارند که در هر فهرستی از معیارهای اثربخشی قرار گرفته و می توانند به شیوه ای با هم ترکیب شوند و مجموعه ای از ارزشهای رقابتی را ایجاد کنند. هر کدام از این مجموعه ارزشها، مدل اثربخشی منحصر به فردی را تعریف می کند.

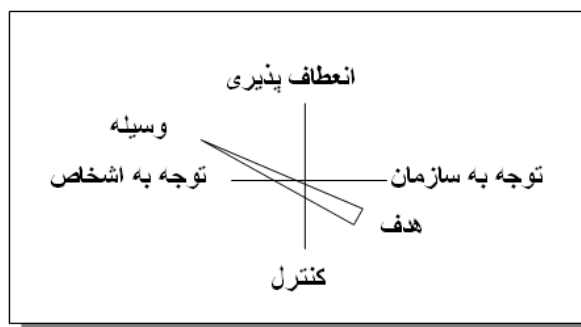
برای بکارگیری این رویکرد در عمل، لازم است به جزئیاتی در خصوص بوجود آمدن آن پردازیم. این رویکرد با یک بررسی پیرامون معیارهای سی گانه مندرج در جدول 1-2 برای دست یابی به عناصر مشترک، شروع می شود. آنچه بدست می آید سه دسته اساسی از ارزش های رقابتی هستند.

دسته نخست، انعطاف پذیری در مقابل کنترل است. اینها دو بعد ناسازگار ساختار یک سازمان هستند. انعطاف پذیری برای نوآوران و انطباق و تغییر ارزش قائل است. برعکس

کنترل، ثبات، نظم و قابل پیش بینی بودن امور را مطلوب می داند. بعد انعطاف پذیری - کنترل شبیه به دوگانگی<sup>1</sup> فعالیت های انطباقی و نگهدارنده است.

دسته دوم به این مسئله اشاره دارد که آیا باید تأکید روی رفاه (سلامتی و خوشبختی) و بهسازی افراد سازمان صورت گیرد یا اینکه بهسازی سازمان را باید بیشتر مدنظر قرار داد. دوگانگی افراد- سازمان مجموعه دیگری از ابعاد ناسازگار حیاتی سازمان به شمار می آید. توجه به احساسات و نیازهای افراد درون سازمان در مقابل توجه و التفات به بهره‌وری و انجام وظایف سازمان.

سومین دسته ارزشهای به وسایل و امکانات سازمانی در مقابل نتایج نهایی سازمان مرتبط است. اولی به فرایندهای درونی سازمان در بلند مدت و دومی به نتایج نهایی کوتاه مدت تأکید می کند. این دوگانگی قبل از مقایسه رویکرد نیل به هدف مورد توجه قرار گرفت. رویکرد نیل به هدف به نتایج و رویکرد سیستمی به وسایل و امکانات تحقق این اهداف تأکید داشت. این سه دسته ارزشها را می توانیم در قالب یک نمودار سه بعدی نمایش دهیم. شکل 10-2 گویای این موضوع است.



1 - dichotomy



### شکل 10-2: مدل سه بعدی اثر بخشی سازمانی

این دسته ارزش ها می توانند برای تشکیل کانون های هشت گانه از معیارهای اثربخشی سازمانی با هم ترکیب شوند.

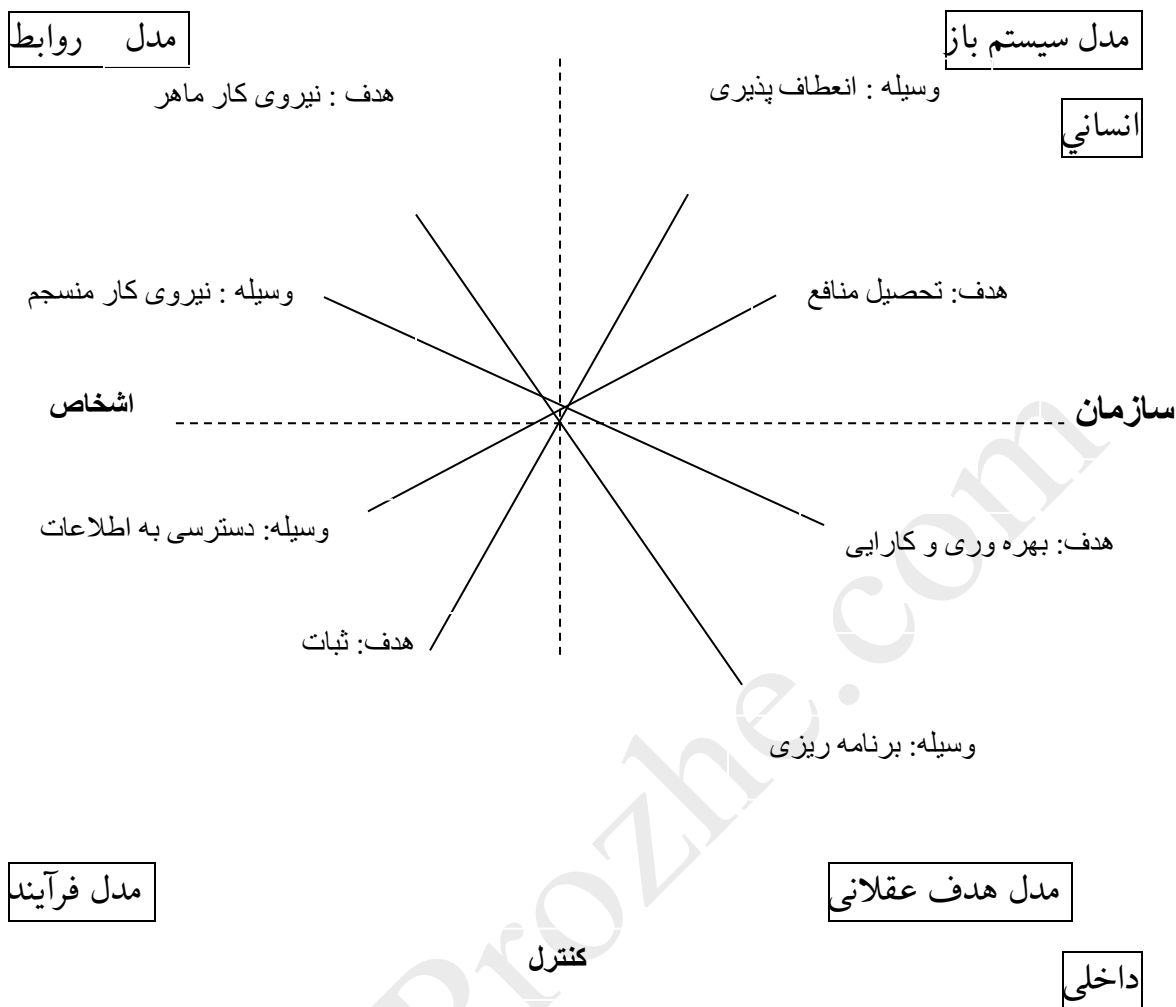
برای مثال ترکیب اشخاص، کنترل و نتایج نهایی (PCE) یک کانون را ایجاد می کنند. ترکیب سازمان، انعطاف پذیری و وسائل و امکانات کانون دیگری را تشکیل می دهند. جدول 6-2 کانون های هشت گانه ای که احتمالا از ترکیب سه دسته ارزشها شکل می گیرند، تعیین و تشریح می کند.

#### جدول 5 - 2 : کانون های هشتگانه معیارهای اثربخشی

کانون ها	نوع کانون	تعریف
OFM	انعطاف پذیری	قادر به تطبیق با تغییرات در شرایط و تقاضای خارجی است.
OFE	جذب منابع	قادر به جلب حمایت خارجی و گسترش حجم نیروی کار است.
OCM	برنامه ریزی	اهداف واضح بوده و بخوبی قابل ادراکند.

حجم ستاده بالاست، نسبت ستاده به داده بالاست.	بهره وری، کارایی	OCE
کانالهای ارتباطی، آگاهی افراد در خصوص مسائل مرتبط با کارشان را تسهیل می کند.	دسترسی به اطلاعات	PCM
احساس نظم، تداوم و یکنواخت بودن عملیات سازمان	ثبات	PCE
اعتماد، احترام به کارکنان و خوب کار کردن با هم.	نیروی کار منسجم	PFM
کارکنان برای انجام درست کار خود، از آموزش، مهارت و استعداد لازم برخوردارند.	نیروی کار ماهر	PFE

اگر کانون های هشت گانه ذکر شده در جدول قبل را در شکل 1-2 قرار دهیم در نهایت شکل 2-2 حاصل می شود.



### شکل 11 - 2 : مدل‌های چهارگانه ارزشهای اثربخشی

اکنون می‌توانیم شروع به ترکیب کانون هشت‌گانه در مدل‌های جداگانه کنیم. آنچه را که شکل 11-2 بوجود آورده ایجاد مدل‌ها و یا تعاریف گوناگونی از اثربخشی سازمانی است. کانون‌های PEM و PFE مدل روابط انسانی را شکل می‌دهند. این مدل بر اشخاص و انعطاف‌پذیری تأکید می‌ورزد. مدل روابط انسانی<sup>1</sup> می‌تواند اثربخشی را در قالب یک

1 – Human relations model

نیروی کار منسجم و نیروی کاری ماهر (بعنوان نتایج نهایی) تعریف کند. مدل سیستم های باز<sup>1</sup> کانون های OFM و OFE را در بر میگیرد. در این مدل اثربخشی بر حسب انعطاف پذیری (به عنوان وسایل و امکانات) و توانایی جذب منابع (به عنوان نتایج نهایی) تعریف می شود. مدل هدف عقلانی<sup>2</sup> مشتمل بر کانون های OCM و OCE است. وجود طرح ها و اهداف ویژه (بعنوان وسایل و امکانات) و کارآیی و بهره وری بالا (بعنوان نتایج نهایی) شاهدهی برای اثربخشی سازمانی به شمار می آیند و نهایتاً کانون های PCM و PCE مدل فرآیند داخلی<sup>3</sup> را شکل می دهند. این مدل بر افراد و کنترل تأکید دارد و به انتشار مناسب و کافی اطلاعات (بعنوان وسایل و امکانات) و ثبات و نظم (بعنوان نتایج نهایی) در ارزیابی اثربخشی سازمانی توجه بسیار دارد.

توجه کنید، چگونه هر مدل یک دسته ویژه از ارزشها را نشان داده و نسبت به مدل مخالف خود، دیدگاهی متفاوت و متضاد دارد. مدل روابط انسانی با معیارهای اثر بخشی خود، ارزش و اهمیت اشخاص و انعطاف پذیری را در مقابل سازمان و ثبات که مدل عقلانی بر آنها تأکید دارد، قرار می دهد. مدل سیستم های باز بوسیله ارزشهای سازمان و انعطاف پذیری تعریف شده در حالیکه مدل فرآیند داخلی با توجه به اثربخشی خود به افراد و ساختارهای بی ثبات تأکید می کند.

چون مدل ارزشهای رقابتی، هم نتایج نهایی و هم وسایل و امکانات نیل به آنها را در بر دارد، لذا عاری از مشکلات موجود در رویکرد نیل به هدف و رویکرد سیستمی است. رویکرد ارزش های رقابتی رویکرد تامین رضایت گروه های ذی نفع را شامل شده ولی برای رفع مشکلات آن اقدامی نمی کند.

---

2 – Open system model

3 – Rational goal model

1 – Internal process model

متدلوژی رویکرد ارزشهای رقابتی باعث می شود که این رویکرد در ارزیابی ادراک یک ذینفع در خصوص اینکه یک سازمان چگونه بر اساس معیارهای هشت گانه بخوبی انجام وظیفه می کند، بهتر عمل کند ولی در تعیین نوع معیارهایی که ذینفع ها تأکید دارند ناتوان است.

استفاده از مدل چرخه حیات ، برای تعیین نوع مدل های اثربخشی سازمانی مورد توجه مدیریت است ولی پژوهشهای بیشتری لازم است تا تعیین شود که آیا با گذشت زمان سازمانها از مراحل مختلف چرخه حیات، مدلهای اثربخشی نیز به طریقی قابل پیش بینی تغییر می کنند یا رویکرد ارزشهای رقابتی تأکید می کند که هرگونه تلاشی برای تعیین و تعریف و همچنین ارزیابی اثربخشی سازمانی مستلزم توجه به معیارهای چندگانه و منافع متضاد با هم است. مضافاً اینکه رویکرد ارزش های رقابتی می تواند با کاهش تعداد زیادی از معیارهای اثربخشی به مدل های چهارگانه سازمانی بصورت مفهومی، مدیر را در تعیین و تشخیص مناسب معیارهای مختلف با عوامل کلیدی گوناگون و همچنین تناسب آنها با مراحل مختلف چرخه حیات، راهنمایی کند. (کوین و روهرباگ، 1981: 122-40)

## 2 - 2 گفتار دوم : حسابداری مدیریت

### 1 - 2 - 2 مقدمه

در این گفتار ابتدا تاریخچه حسابداری مدیریت ، مفاهیم حسابداری مدیریت ، ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت ، حرفه حسابداری مدیریت ، آیین رفتار حرفه ای و کاربردهای حسابداری مدیریت تشریح می گردد ، در پایان جایگاه حسابداری مدیریت در جهان امروز ارائه می گردد.

1- Quinn& Rohrbaugh,1981,40-122

## 2 - 2 - 2 تاریخچه حسابداری مدیریت

به اعتقاد پروفیسور هرن گرن تکامل دانش حسابداری مدیریت طی چهار دوره به روشهای زیر صورت گرفته است .

1- روش واقعیت مطلق

2- روش واقعیت شرطی

3- روش واقعیت پرخرج

4- روش رفتاری

گرچه این چهار روش براساس ترتیب زمانی ذکر شده اند . لیکن به این معنی نیست که هر روش جایگزین روش قبلی گردیده است . بلکه هر یک از روشها پی در پی به بدنه دانش حسابداری اضافه شده و باعث افزایش دانسته های مادرین زمینه گردیده است .

### روش واقعیت مطلق :

این روش در دوره ای است که حسابداری مدیریت در واقع اساساً معادل حسابداری بهای تمام شده بوده و بامسائلی چون چگونگی تخصیص و سرشکن نمودن هزینه های تولیدی به محصولات سروکار داشته است . در این دوره باور عمومی بر صحیح بودن و واقعی بودن بهای تمام شده محصول بوده و همین عامل، حسابداران را به جستجو و یافتن راههای بهتر برای محاسبه بهای تمام شده محصول هدایت می کرد. در این دوره روش مسلم و قطعی در مورد تعیین بهای تمام شده محصول ابداع نگردیده و تنها چند روش مورد قبول عموم رواج یافت . این دوره حدوداً بین 150 تا 175 سال طول کشیده است .

### روش واقعیت شرطی :

بادرک این نکته آغاز شد که تعیین بهای تمام شده محصولات باروشهای سنتی، اطلاعات موردنیاز مدیران رابرای تصمیم گیری های مهم فراهم نمی آورد ، (سالهای 1950 الی 1960 میلادی ) اغلب مدیران خواستار اطلاعات حسابداری بودند که با جزییات بیشتر ودرشکلهای متفاوت از سیستم حسابداری تهیه می شد ، واندیشه وتصور هزینه های متفاوت برای اهداف متفاوت بخوبی پذیرفته شده بود. اطلاعات حسابداری عموماً بر مبنای اینکه چگونه مورد استفاده قرارخواهند گرفت تهیه می شود . پیدایش وشروع مفاهیم کنترل وتصمیم گیری ازدانش حسابداری مدیریت دراین مرحله صورت پذیرفته است .

### روش واقعیت پرخرج :

دراین روش حسابداری مدیریت معادل يك سیستم اطلاعاتی است وبه اطلاعات به عنوان کالایی که برای به دست آوردن آن باید متحمل هزینه گردید، نگریسته می شود . تصمیم برای تحصیل اطلاعات براساس اصل به صرفه بودن صورت می پذیرد چنانچه منافع اطلاعات فراهم شده بیشتر از هزینه های تحصیل آن باشد ،اطلاعات راباید خریداری کرد وبالعکس چنانچه منافع اطلاعات مورد نیاز کمتر از هزینه های تحصیل آنها باشد از خرید آن باید خودداری نمود . دراین دوره روش جدیدی ابداع نگردیده وعمدتاً درزمینه دانش حسابداری مدیریت ، دارای نقشی باچارچوب مفهومی است .

### روش رفتاری :

سیستم حسابداری مدیریت علاوه برتهیه اطلاعات مورد نیاز مدیران برای تصمیم گیری به فراهم نمودن گزارشهایی برای ارزیابی عملیات اجرایی مدیران وکارکنان زیر مجموعه آنها مورد استفاده قرارگیرد. این گزارشهای اجرایی غالباً مبنایی برای پرداخت پاداشها، اضافه حقوق وترفعیات است . محتوی وشکل گزارشهای اجرایی و اینکه چگونه مورد استفاده

داوری و توجه مدیریت قرارگیرند، درانگیزش کارکنان تاثیر منفی یا مثبت خواهدداشت. بنابراین انتخاب نوع اطلاعات حسابداری برای تهیه و استفاده در گزارشهای اجرایی، تا اندازه زیادی به اثرفتاری که برمدیران خواهدداشت، بستگی دارد. این مرحله نیز فقط سبب افزایش آگاهی نسبت به انتخاب سیستم اطلاعاتی حسابداری مناسب خواهد شد. بااطلاع ازاین دیدگاه درادامه جزییات چگونگی پیدایش رشد وتکامل حسابداری مدیریت تشریح خواهدشد.

### ارزیابی تحولات بین قرن پانزدهم تا شروع انقلاب صنعتی (قرن هیجدهم)

ابداع سیستم ثبت دوطرفه توسط پاچولی در قرن چهاردهم در واقع نقطه عطفی در تاریخ دانش حسابداری است. با عنایت به اینکه ابداع مذکور، چارچوبی برای پیشرفت وپیدایش سایر قلمرو های تخصصی حسابداری ایجاد نمود، بررسی سابقه تاریخی حسابداری مدیریت همزمان به کار گیری سیستم ثبت دوطرفه در قرن پانزدهم آغاز می گردد. حسابداری قبل از انقلاب صنعتی اساسا وظیفه ثبت مبادلات خارجی يك واحد اقتصادی را با سایر واحدها، که ناشی از رواج تجارت در آن زمان بود، به عهده داشت و به همین جهت در این دوره به ندرت سیستمهای هزینه یابی به چشم می خورد.

### تحولات قرون 18 و 19 (پس از انقلاب صنعتی تا سال 1885)

در پایان قرن هفدهم بر اثر پیشرفتهای پزشکی ورعایت اصول بهداشتی، تغذیه بهتر و شهرنشینی، نرخ مرگ ومیر در اروپای غربی کاهش ونرخ رشد جمعیت افزایش یافت. در انگلستان طی هفتاد سال جمعیت دوبرابر شد واقتصاد کشاورزی آن زمان قادر به برآوردن نیازهای چنین جمعیتی نبود و به شکل جدیدی از تولید احساس نیاز می شد.



عوامل بسیار دیگری غیر از مسئله جمعیت ، وقوع انقلاب صنعتی را سرعت بخشیدند ، از جمله نرخ پس انداز بالا سرمایه ارزان و نیروی کار فراوان ، بالا رفتن قیمتها و پیش بینی کسب منافع بسیار ، سرمایه گذاران را به سرمایه گذاری ، در زمینه های جدید تولید تشویق کرد و در مدتی کوتاه بسیاری از کارخانجات تولیدی ظاهر شدند . تقسیم وظایف نیازهای جامعه و عوامل دیگر زمینه را برای نوآوری و خلاقیت فراهم نموده بود . ابداعات و ابتکارات به سرعت از صنایع نساجی به دیگر صنایع مانند معدن ، ذوب فلزات ، حمل و نقل و سفالگری و چینی سازی گسترش می یافت . همزمان با پیدایش کارخانجات تولیدی بزرگ ، مسائل جدیدی از جمله انتصاب و آموزش مدیران ستادی و نیاز به ابداع روشهای جدید حسابداری مطرح شد . در محیط ناپایدار اقتصادی آن زمان اطلاعات حسابداری ، کمک شایانی برای مدیریت بود .

حسابداری صنعتی به دلایل متعددی در این دوره و تا حدود سال 1885 دچار تحول مهمی نگشت ، عدم تقاضای مدیران برای اطلاعات هزینه ها و نبودن روشهای جدید و ابتکاری در خصوص روشهای هزینه یابی از جمله عللی بود که با وجود رشد سریع تولید صنعتی و پیدایش سازمانهای تولیدی در این دوره گسترش و تحول قابل ملاحظه ای در سیستمهای ثبت و روشهای هزینه یابی مشاهده نمیشود .

در مراحل بعدی انقلاب صنعتی عامل رقابت شدید انگیزه مهمی را برای ایجاد سیستمهای هزینه یابی فراهم نمود . در واقع اولین کسانی که به تولید کارخانه ای پرداختند ، با تولید کنندگان خانگی که با ابزار اولیه و دستی تولید می نمودند ، رقابت می کردند و بنابراین در شرایط انحصاری قرار داشتند .

قیمتهای فروش بسیار بیشتر از بهای تمام شده محصول بود و نوآوریها و ابداعات جدید منافع بسیاری را بدون استفاده از اطلاعات حسابداری به جیب صاحبان صنایع سرازیر می

کرد . علاوه براین انتشار دانش حسابداری صنعتی نیز با اشکال فراوان روبرو بود ،  
وروشهای هزینه یابی همچون اسرار کارخانه ها محسوب میشد. دفترداری تجاری هنوز هم  
کاملاً مسلط بود فقط در تعداد معدودی از کتابها بحثی پیرامون موضوعات حسابداری  
مطرح شده بود . بیشتر حسابداران اندیشه و تجربه های خود را درباره روشهای هزینه یابی  
به رشته تحریر در نمی آورند . غالباً تجربه های آنها فقط در هنگام تغییر شکل کارمند صورت  
می پذیرفت .

روشهای هزینه یابی در آمریکا و انگلستان و اوایل سال 1885 فقط قدری بهتر از 400 سال  
قبل (دوران رنسانس) شده بود ، یکی از دلایل رشد کند حسابداری صنعتی ، استفاده  
خیلی محدود از اطلاعات هزینه ها بود. به تدریج چرخشی در این زمینه پس از سال 1885  
به وقوع پیوست که به اعتقاد سالموند عامل مهم این تغییر نیاز صنعت مردان و حسابداران  
به روشهای هزینه ها برای رویارویی و مواجه شدن با مشکل تعیین بهای فروش محصولات  
تولیدی دارد . رشد کارخانجات صنعتی سبب بروز رقابت شدیدی در محیط تجاری شده  
بود و نیاز به برآورد و تخمین دقیق هزینه ها برای شرکت در مناقصه ها و پذیرفتن  
سفارشهای مخصوص ، به شدت احساس می شد با این حال هنوز هم اطلاعات  
حسابداری مستقیماً به مدیران در تصمیم گیری ها و کنترل فعالیتها کمتر کمک می کرد.

بین سالهای 1885 تا 1920 حسابداری صنعتی ، مراحل تکامل خود را از سطح ابتدایی  
قرون وسطی به سطحی حدوداً معادل دانش امروزی آن رساند . پیشرفتهای اقتصادی  
اتحادیه های بزرگ به طور مبرم ، تغییر مذکور را ایجاب و حتی وقوع آن را اجتناب ناپذیر  
می نمود . اما به نظر می رسد که اتحادیه ها خودشان به طور مستقیم سبب رشد این دانش  
نشده باشند . اما خطوط اصلی توسعه آن را می توان در نوشته های ده نفر پیدا کرد .

این ده نفر عبارتند از :

متکالف<sup>1</sup> ، گارکه و فلز<sup>2</sup> ، نورتون<sup>3</sup> ، لوئیس<sup>4</sup> ، وچرچ<sup>5</sup> که اساساً پیشتاز معرفی مفاهیم جدید هزینه هستند.

آرنولد و نیکلسون<sup>6</sup> که با تلفیق و انتشار اندیشه ها موجب ارتقای حرفه و گسترش بکارگیری آنها گردیدند. ویتمور و امرسون<sup>7</sup> بعد دیگری رابانام هزینه یابی استاندارد به مجموعه این دانش افزودند.

### دوران تلفیق ، تثبیت و انتشار اندیشه ها

حتی پس از سال 1900 میلادی سیستمهای هزینه یابی رسمی کمتر در انگلیس و آمریکا یافت می شد. غالباً تولید کنندگان روشهای غیررسمی ، که آنها را قادر به تخمین و پیش بینی هزینه های دستمزد و مواد قابل رویت در سفارشهای خاص می نمود ، را بکار می بردند. از هزینه سربار نیز غالباً چشم پوشی و صرف نظر می کردند. افرادی هم که هزینه سربار را با توسل به روشهای تخصیص رایج در آن زمان تخصیص می دادند سادگی را بر دقت بودن ترجیح می دادند. در این مرحله اندیشه جدیدی بروز نکرد، بلکه فقط انتشار کارهای انجام شده ، موجب گسترش بکارگیری آنها گردید گامهای مهم و اساسی توسط آرنولد و نیکلسون برداشته شد .

---

1- Metcalfe

2- Garcke & Fells

3- Norton

4- Lewis

5- Church

6- Arnold & Nichalson

7- Whitmore & Emerson

## پیدایش هزینه یابی استاندارد

حسابداری صنعتی در اوایل قرن بیستم هنوز بر تعیین بهای تمام شده واقعی محصول بر اساس روشهای هزینه یابی مرحله ای و سفارش کار متمرکز بود. شیوه تولید انبوه و تحول مدیریت علمی در اوایل قرن بیستم، باعث ایجاد انگیزه لازم برای اصلاح حسابداری صنعتی گردید. به طوری که از حسابداری صنعتی در واقع به عنوان ابزار اندازه گیری کارائی استفاده گردید. توجه مدیران و مهندسان به حسابداری صنعتی جلب گردید، و با ارتباط و کار مستقیم با حسابداران آنها را از تاکید بر ثبت و نگهداری هزینه ها به سوی کنترل هزینه ها سوق دادند. تلاش حسابداران در جهت بهبود روشهای تخصیص باهدف دوری جستن از محدودیتها و نارساییهای تعیین هزینه های واقعی صورت می پذیرفت.

بنابراین در طراحی سیستمهای جدید مساله تفکیک تاثیرات ناشی از تغییرات حجم بر بهای تمام شده واحد محصول مورد توجه قرار گرفته بود. اما حقیقتاً نیاز به تحولی در چارچوب فکری و اعتقادی حسابداران محصول قبل از اینکه اساساً تولید محصولات صورت پذیرد، احساس می شد.

## ارزیابی تحولات سالهای 1920 تا قبل از جنگ جهانی دوم (1929 میلادی)

دوران پس از سال 1920، در واقع دوران شناخت ارزش حسابداری صنعتی نه تنها برای کنترل هزینه ها، بلکه در جهت تعیین خط مشی و تصمیم گیری بود. گسترش کاربرد هزینه ها در اخذ تصمیمات منطقی و عقلانی اساساً ناشی از بکارگیری روشهای مهندسی و تئوریهای اقتصادی بود و به ابداع روشهای تجزیه و تحلیل بهای تمام شده حجم فعالیت سود، (شامل نمودار نقطه سربسر، بودجه های انعطاف پذیر، هزینه یابی مستقیم) بودجه بندی سرمایه ای و حسابداری براساس مسولیتها منجر گردید.

## ارزیابی تحولات پس از جنگ جهانی دوم

جنگ جهانی دوم تاثیر مهمی بر استفاده از فنون حسابداری مدیریت داشت و سبب عدم بکارگیری موثر آنها گردید. این چرخش و تغییر به علت شرایط محیطی و در اثرتاکید بر سرعت و حجم تولید، کاهش فشار معمول بر کنترل هزینه ها و کمبود حسابداران کارآمد بود. مجدداً این شواهد بیانگر تاثیر مهم عوامل محیطی بر حرفه حسابداری مدیریت است. پس از پایان جنگ عوامل موثر در کاهش کنترل هزینه ها از بین رفتند. بازارهای رقابتی مجدداً فعال شدند و نیاز به تاکید دوباره بر کاهش هزینه ها و کنترل آنها آشکار شد. بیشتر شرکتها برای جبران زیانهای زمان جنگ به بهبود شیوه های کنترل هزینه ها توجه نمودند. ظهور کامپیوتر در دهه 1985، بیشترین اثر را بر سیستمهای اطلاعاتی حسابداری داشت. استفاده از کامپیوتر باتوانایی پردازش سریع اطلاعات انبوه و استخراج گزارشهای دلخواه تغییرات مهمی را سبب گردید. در همین زمان حسابداری مدیریت به عنوان قلمرو مجزایی از حسابداری صنعتی ظاهر گشت. مدیران خواستار اطلاعات مدیریتی و دانستن نکات مهم و برجسته در مورد کنترل دقیق هزینه ها بودند و صحبت از سیستم اطلاعاتی مدیریت متداول گردیده بود.

حسابداری مدیریت، همانطور که در بخشهای قبلی شرح داده شد، بر جمع آوری و گزارش اطلاعات به گونه ای مفید و مورد استفاده برای کمک به مدیران در اجرای وظایف برنامه ریزی و کنترل فعالیتها تاکید دارد. دامنه حسابداری مدیریت تنها به مسائل حسابداری بهای تمام شده خلاصه نمیشود. بلکه اطلاعات مربوط به فعالیتهایی غیر از تولید را در بر می گیرد. در این دوره تعدادی از فنون حسابداری مدیریت از جمله تحقیق در عملیات، پرت<sup>1</sup> مدلهای طرح ریزی و کنترل موجودیها و سی.پی.ام<sup>2</sup> توسط مهندسان و دانشمندان ابداع گردید.

### مدلهای طرح ریزی و کنترل موجودیها

1- PERT

2- CPM

برنامه ریزی و کنترل موجودیها از مرحله طرح ریزی محصول تا تحول نهایی آن به مشتریان ، از اهمیت خاصی برای مدیریت برخوردار است . موجودیها در مراحل مختلف تولید ، تامصرف به شکلهای گوناگون وجود دارند از قبیل مواداولیه درانتظار تولید ، کالاهای در جریان ساخت ، کالاهای ساخته شده و یا کالاهای بین راه و... در هر يك از این مراحل نگاهداری موجودیها باید از لحاظ اقتصادی به گونه ای مناسب قابل توجیه باشد و به همین جهت موجودیها از مدتها قبل به عنوان يك قسمت مهم کنترل مدیریت شناخته شده است . بسیاری از پیشرفتهای اولیه در این زمینه توسط مهندسان آغاز شد. با صرفه ترین مقدار سفارش و تجدید سفارش از مهمترین روشهایی است که برای حداقل نمودن هزینه های نگاهداری وجودیها و هزینه های خرید بکار می رود.

همانطور که قبلا ذکر شد توسعه کاربرد روشهای حسابداری مدیریت در سالهای پس از جنگ جهانی دوم تا اندازه زیادی با ظهور کامپیوتر مرتبط بوده است . تکنیکهای دیگر حسابداری مدیریت مثل روشهای برآورد اقلام بهای تمام شده با استفاده از تکنیکهای آماری ، منحنی های فراگیری ، مدل های مالی (تعیین برتری سرمایه گذاریها) و مدل های اقتصادی و قیمت گذاری محصولات نیز در همین دوره رشد و گسترش یافتند.

### تحولات اخیر

روشهای تعیین بهای تمام شده محصول وسایرفنون حسابداری مدیریت ، که طی دهه های گذشته گسترش یافته اند ، برای شرایط خاصی از تکنولوژی ومحیط تجاری ، اقتصادی مناسب بوده اند. در سالهای اخیر رقابت گسترده جهانی ، بکارگیری گسترده کامپیوترهای شخصی وتغییرات تکنولوژی تولیدی موجب تغییر شرایط محیطی فعالیتهای تجاری وتولیدی گردیده اند به دنبال این تغییرات ممکن است سیستمهای حسابداری مدیریت دیگر

قابل استفاده و کاربرد نباشند چهار عامل اصلی حسابداری مدیریت را به شدت تحت تاثیر قرار داده اند .

- 1- انجام تولید درست به موقع
  - 2- شناسایی و بکارگیری خطوط تولیدی کامپیوتری
  - 3- پیشرفت در تکنولوژی اطلاعات
  - 4- تغییرات در بخش خدمات
- بیان خلاصه ای از روشها و زمینه های یاد شده موجب درک کامل چگونگی تاثیر آنها بر حسابداری مدیریت خواهد گردید.

### تولید به موقع

تولید به موقع ، کاملاً تحت تاثیر تقاضا برای تولیدات است. روش تولید به موقع بر این اندیشه است که تولید کالا در زمان نیاز و یا فقط بنا به تقاضای مشتری باید انجام شود. مواد خام و قطعات مورد لزوم نیز درست در زمان تولید و برای مصرف به کارخانه وارد می شوند. این روش سبب نگهداری موجودیها در سطح بسیار پایین افزایش تاکید بر کیفیت محصولات و تغییرات اساسی در شیوه تولید و سازماندهی امکانات تولیدی خواهد شد. کاهش حجم موجودیها، مبالغی از سرمایه را برای سرمایه گذاری پرثمرتر آزاد می کند. نهایتاً تغییر از روش سنتی تولید به روش تولید به موقع برای تولید کنندگان فرصت پرداخت به کیفیت بهتر محصولات بازدهی بیشتر امکان تعیین دقیق هزینه های تولید را از طریق سیستم حسابداری جدید فراهم می نماید. روش مذکور هم اکنون در برخی از شرکتهای آمریکایی و ژاپنی به کار گرفته شده است .

### تولید به وسیله کامپیوتر

خودکار کردن خطوط تولیدی سبب کاهش موجودیها ، افزایش ظرفیت تولیدی ، بهبود کیفیت کالا و خدمات ، کاهش زمان تولید و افزایش بازدهی می‌گردد. به عبارت دیگر استفاده از روش تولید خودکار سبب برتری و تفوق شرایط رقابتی واحداقتصادی خواهد گردید. به همین جهت شمار واحدهای اقتصادی که از روش فوق استفاده میکند دائما روبه افزایش است. برای بسیاری از تولید کنندگان ممکن است تولید خودکار معادل بقا باشد .

سیستمهای تولیدی کامپیوتری بر تواناییهای زیرتکیه دارد :

- 1- طراحی محصول با استفاده از کامپیوتر
- 2- مهندسی سیستم با استفاده از کامپیوتر
- 3- استفاده از کامپیوتر در تولید از طریق رباتها و کامپیوترهای هشدار دهنده
- 4- سیستم اطلاعاتی که می تواند از طریق ارتباط به اجزای سیستم تولیدی کامپیوتری ایجاد شود.

### پیشرفتهای تکنولوژی اطلاعات

پیشرفت تکنولوژی اطلاعات از دو جنبه حائز اهمیت است : اولین جنبه بر خطوط تولیدی کامپیوتری تاکید دارد . به دلیل استفاده از کامپیوتر، امکان جمع آوری مقادیر قابل ملاحظه ای از اطلاعات سودمند برای ارائه به مدیران به سهولت فراهم است . همچنین پیگیری مداوم حرکت کالاهای تولیدی را در کارخانه در زمان تولید برای گزارش تعداد کالای تولید شده مواد خام مصرفی ، ضایعات و بهای تمام شده محصول میسر می شود . براینکه این



جنبه از پیشرفت تکنولوژیکی اطلاعاتی ، موجب ایجاد سیستم اطلاعاتی که تولید به طور کامل با بازار و اطلاعات حسابداری مرتبط است ، خواهد شد.

جنبه دیگر ، پیشرفت تکنولوژی به ابزار مورد نیاز تکیه دارد : در دسترس بودن کامپیوترهای شخصی ، بسته های نرم افزاری طراحی و صفحات گسترده که قابل ارتباط به سیستم تولید کامپیوتری هستند و برای مدیران توانایی استفاده و تجزیه و تحلیل اطلاعات را فراهم می نمایند.

### تغییرات در صنایع خدماتی

تغییر در بسیاری از خدمات ( نظیر حمل و نقل هوایی و مخابرات ) سبب افزایش رقابت در این صنایع گردیده است . بسیاری از سازمانهای خدماتی تنها با تلاش فراوان در صحنه تجارت باقی مانده اند . شدت عامل رقابت سبب توجه بیشتر مدیران این صنایع به اطلاعات حسابداری برای برنامه ریزی و کنترل فعالیت ها گردیده است. علاوه بر این اهمیت نقش بخش خدمات در اقتصاد جوامع نیز بیش از پیش نمایان شده است . این بخش زمینه اشتغال بسیاری را فراهم کرده و دورنمای آینده نیز حاکی از توسعه و رشد آن است . با اهمیت دادن به این بخش نتیجتاً تقاضا برای اطلاعات حسابداری مدیریت افزایش خواهد یافت .

به عنوان یک نتیجه کلی و به طور خلاصه می توان گفت که گسترش و توسعه حسابداری مدیریت پایانی ندارد زیرا که محیط اقتصادی، تجاری و تولیدی دائماً در حال تغییر است و بنابراین در آینده نزدیک دگرگونی بسیار آن را شاهد خواهیم بود . ( کاکوئی

نژاد، 1371؛ 91-121).<sup>1</sup>

## 3 - 2 - 2 مفاهیم حسابداری مدیریت

### تعریف حسابداری مدیریت

جدیدترین و پذیرفته شده ترین تعریف حسابداری مدیریت در سطح وسیع : تعریفی است که فدراسیون بین المللی حسابداران<sup>1</sup> ارائه کرده است و از حمایت کامل انجمن حسابداران خبره مدیریت انگلستان نیز برخوردار است .

فدراسیون بین المللی حسابداران تعریف زیر را از حسابداری مدیریت به دست داده است : حسابداری مدیریت فرایند تشخیص اندازه گیری ، انباشت ، تحلیل ، تنظیم و تفسیر ارتباط اطلاعات (مالی و عملیاتی) است که برای برنامه ریزی ارزیابی و کنترل سازمان و حصول اطمینان از حسابدهی ونحوه استفاده از منابع مربوط مورد استفاده مدیران قرار می گیرد .

مفاهیم حسابداری مدیریت برخاسته از هدفها و ویژگی های کیفی اطلاعات این نظام است . در صورت وجود انسجام میان چنین مفاهیمی می توان از آن به عنوان مبنای اصلی تدوین مبانی نظری برای حسابداری مدیریت استفاده کرد. اگرچه تبیین مفاهیم حسابداری مدیریت به طور پراکنده ای در ادبیات این حوزه مطرح شده است ، اما ارائه و بررسی همزمان این مفاهیم می تواند تشکیل دهنده یکی از اجزای اساسی چارچوب نظری باشد . کمیته حسابداری مدیریت انجمن حسابداری ایالات متحده ، هشت مفهوم اساسی را به عنوان مفاهیم زیربنایی حاکم بر حسابداری مدیریت معرفی کرده است ، این مفاهیم عبارتند از :

الف - اندازه گیری

1- International Federation Accountants (IFAC)

ب- ارتباطات

ج- اطلاعات

ت- نظام اطلاعاتی

ث- برنامه ریزی

ج- سودمندی در ارزیابی

چ- نظارت و هدایت سازمانی

ح- رفتار هزینه

کمیته حسابداری مدیریت بر این باور است که این مفاهیم به عنوان جز ضروری وجدایی ناپذیر پیکره ساختار نظری حسابداری مدیریت محسوب می شود. از این رو بررسی مختصر آنها می تواند سودمند باشد.

### الف - اندازه گیری

در محدوده حسابداری فرایند اندازه گیری از اهمیت زیادی برخوردار است اندازه گیری را می توان به عنوان فرایند انتساب اعداد و ارقام به خاصه ها یا ویژگیهای مورد اندازه گیری تعریف کرد. اما خاصه های مورد اندازه گیری دارای ابعاد گوناگونی است ، مواردی مانند طول، عرض ، ارتفاع و وزن همگی از جمله خاصه های عینی است ، در حالی که بهای تاریخی، بهای جایگزینی و ارزش فروش جز خاصه های مالی محسوب می شود . به بیان دیگر می توان خاصه های قابل اندازه گیری را در دو بعد کمی و کیفی مطرح کرد. اگرچه در بیشتر موارد مفهوم اندازه گیری در حسابداری در قالب اعداد و ارقام پولی معنی دار است اما با این حال ارقام غیر پولی و کیفی نیز دارای بار اطلاعاتی موثرند. مواردی نظیر ظرفیت یک واحد تولیدی بر حسب تن ، تعداد محصول ، تعداد کارکنان و ویژگیهای کیفی محصولات می تواند از جهت تصمیم گیری مفید و سودمند واقع شود. به طور خلاصه

در حوزه حسابداری (مالی و مدیریت) فرایند تعیین آثار مالی هر فعالیت اقتصادی (در گذشته، حال یا آینده) سنجش ارزش هر قلم بر حسب پول و در نهایت انتساب آن به هر یک از عناصر گزارشهای مالی اندازه گیری خوانده می شود.

### ب- ارتباطات

از مفاهیم اساسی در حسابداری مدیریت، مفهوم انتقال اطلاعات است توجه به این مفهوم منجر به انتقال اندازه گیریهای به عمل آمده می شود. دو اندیشمند و صاحب نظر و برجسته حوزه ریاضیات به نامهای شانون<sup>1</sup> و ویور<sup>2</sup> بر این باورند که ارتباطات به معنای روشها و رویه هایی است که به وسیله آن ساز و کارهای مشخص بر ساز و کارهای دیگر اثر می گذارد. اما به منظور فراهم آوردن شرایط به کارگیری مفاهیم حاکم بر ارتباطات ضرورت دارد تا به مفهوم اطلاعات توجه شود.

### پ- اطلاعات

اطلاعات معرف داده های پردازش شده با اهمیتی است که مبنای لازم برای تصمیم گیری و عمل را فراهم می آورد. منظور از اطلاعات داده ها و آگاهیهایی است که موجب کاهش شرایط نبود اطمینان در نزد استفاده کنندگان می شود. بنابراین داده های ایجاد شده به وسیله نظام حسابداری مدیریت باید بر پایه بار اطلاعاتی آن مورد ارزیابی قرار گیرد. اگرچه اطلاعات حسابداری مدیریت نیز نمی تواند جنبه فرایند و کامل داشته باشد اما با وجود این دربرگیرنده اطلاعات زیر است:

1- اطلاعات مالی که مربوط به جریان منابع مالی در محدوده های مختلف سازمان است.

---

1- Shannon

2- Weaver

2- اطلاعات مربوط به تولید که ناشی از جریان عینی منابع در محدوده های مختلف سازمان است

3- اطلاعات مربوط به منابع انسانی که ناشی از به کارگماردن افراد در محدوده های مختلف سازمان است .

4- اطلاعات بازاریابی که ناشی از تعامل موجود میان محصولات سازمان و بازار عرضه و تقاضا است.

### ت- نظام اطلاعاتی

منظور از نظام اطلاعاتی سامانه ای است که مشتمل بر دو یا چند مولفه اصلی یا فرعی که در راستای تحقق یک هدف مشخص فعالیت دارد. نظام حسابداری مدیریت زیر مجموعه ای از نظام اطلاعاتی حسابداری است که این نظام نیز به نوبه خود تابعی از نظام جامع اطلاعات مدیریت سازمان است . فعالیت اثر بخش هر سازمان تا حد زیادی به تعامل موجود میان نظام حسابداری مدیریت با سایر نظامهای اطلاعاتی بستگی دارد که این امر در نهایت منجر به ایجاد یکپارچگی در نظامهای حاکم بر سازمان میشود براین اساس می توان حسابداری مدیریت را این گونه تعریف کرد :

مجموعه ای است متشکل از منابع مالی و انسانی موجود در یک سازمان که عهده دار مسئولیت ایجاد و انتشار اطلاعات مربوط برای تصمیم گیری های درونی سازمانی است . چنین مجموعه ای تحت عنوان نظام حسابداری مدیریت خوانده می شود .

### ث- برنامه ریزی

وظایف مدیریت هر سازمان در راستای تدوین هدفها تبیین سیاستها و خط مشی های سازمانی و گزینش ابزارهای مناسب برای دستیابی به هدفها و تحقق سیاستها و خط مشی ها همگی در محدوده مفهوم برنامه ریزی قرار دارد برنامه ریزی می تواند در سطوح مختلف سازمان به

اجرا درآید ضمن آنکه دامنه برنامه ریزی نیز از تدوین هدفهای راهبردی تا تعریف سیاستها و رویه های عملیاتی تغییر می کند از آنجا که تدوین هدفها و خط مشی ها دارای ابعاد و اثرهای رفتاری است. از این رو ضرورت دارد تا در فرایند برنامه ریزی به چنین ابعاد و جنبه هایی توجه و دقت کافی نشان داده شود .

### ج- سودمندی در ارزیابی

ارزیابی مستمر عملیات مستلزم وجود ابزارهای مناسب است . در همین ارتباط ستانده هر فرایند عملیاتی حاوی اطلاعاتی است که می تواند مبانی ارزیابی و اصلاح داده ها را فراهم کند. در واقع به منظور هدایت و اعمال نظارت در فرایندهای عملیاتی ضرورت دارد اطلاعات حاصل از ارزیابی ستانده ها به طور مکرر به عنوان عامل اصلاح داده ها مورد استفاده قرار گیرد. از این رو چنین استدلال می شود که تعدیل برنامه های تدوین شده با هدف در نظر گرفتن عوامل جدید محیطی می تواند سودمند باشد و آن را فرایند ایجاد بازخور اطلاعاتی می نامند.

### چ- نظارت و هدایت سازمانی

نظارت و ارزیابی مستمر عملکرد واحدها و دوایر سازمانی با هدف تعیین درجه و میزان انطباق عملیات آنها با برنامه های تدوین شده را اعمال نظارت و هدایت سازمانی می نامند. به طور معمول ، برنامه ریزی بر نظارت مقدم است و در پی آن ، بازخور اطلاعاتی امکان اعمال هدایت لازم را در بخشهای مختلف فراهم می کند هدایت بخشها نیز به نوبه خود در برگیرنده تعدیلهای یا اقدامات پیشگیری کننده است.

### ح- رفتار هزینه

بکارگیری داراییها (منابع اقتصادی هر سازمان) عامل ایجاد هزینه است ، هزینه هایی که با هدف تحصیل درآمد انجام می گیرد ، در این راستا، شناخت طبقه بندی و برآورد هزینه ها به

عنوان ضرورتی انکارناپذیر در فرایند ارزیابی اقدامات و عملیات مدیران واحدهای مختلف تلقی می‌شود.

### هدفهای اصلی حسابداری مدیریت

باتوجه به موارد مشروح بالا هدفهای اصلی حسابداری مدیریت رامیتوان به شرح زیر برشمرد:

- تامین اطلاعات مورد نیاز مدیران برای تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی
- کمک به مدیران در رهبری و کنترل فعالیتهای عملیاتی
- انگیزش مدیران و کارکنان برای فعالیت در راستای هدف‌های سازمان و
- سنجش و ارزیابی عملکرد واحدهای تابعه ، مدیران و سایر کارکنان سازمان

### فرایند تصمیم‌گیری

اگرچه هر یک از مدیران ، تصمیمات خود را به گونه‌ای نسبتاً متفاوت اتخاذ میکنند اما اغلب آنها در مورد مراحل زیر در فرایند تصمیم‌گیری توافق دارند :

- تعریف مسئله
- شناسایی راه حل‌ها
- گردآوری اطلاعات مربوط
- تصمیم‌گیری

### تعریف مسئله :

مهمترین مرحله در فرایند تصمیم‌گیری تعریف مسئله است ، زیرا کلیه فعالیتهای بعدی این فرایند به این مرحله بستگی دارد . چنانچه مدیران درك روشنی از مسئله در دست بررسی

نداشته باشند ممکن است وقت و منابع مالی زیادی را صرف شناسایی راه حل ها و گردآوری اطلاعاتی کنند که کمک موثری به حل مسئله نمایند. چون تعریف نادرست مسئله باعث اتلاف وقت و منابع می شود ، بنابراین تصمیم گیرندگان نباید برای شروع مرحله شناسایی راه حل ها شتاب کنند. تعریف مسائل پیچیده مستلزم بررسی دقیق و صرف وقت کافی است.

### شناسایی راه حل ها :

هنگامی که مسئله تعریف شد ، این سوال مطرح می شود که چگونه باید آن را حل کرد؟ برای حل مسائل معمولا بیش از يك راه ممکن وجود دارد. در مرحله شناسایی راه حلها مدیران می توانند از قوه ابتکار و خلاقیت خود استفاده کنند. در این مرحله نیازی به رعایت احتیاط نیست زیرا در مراحل بعدی نیز راه حل شناسایی شده مورد ارزیابی قرار می گیرد .

### گردآوری اطلاعات مربوط :

مدیران برای تسهیل تصمیم گیری ممکن است به اطلاعات متنوعی نیاز داشته باشند برخی از این اطلاعات ممکن است ذهنی برخی دیگر عینی ، قسمتی درون سازمانی و قسمتی دیگر برون سازمان باشد. به همین ترتیب برخی از اطلاعات ممکن است بر مبنای قیمتها و رویدادهای گذشته و بعضی دیگر بر پایه انتظارات مدیران از قیمتها و رویدادهای آینده باشند.

اطلاعات صرف نظر از ماهیت ، باید به موضوع مورد نظر مربوط باشد. در این عصر که به دلیل کاربرد وسیع کامپیوتر مدیران با توده ای از ارقام و اطلاعات مواجه هستند تفکیک اطلاعات مربوط به مسئله در دست بررسی از اطلاعات نامربوط حائز اهمیت زیادی است .

### تصمیم گیری :



در بدو امر به نظر می‌رسد که با تعریف مسئله، شناسایی راه حل‌ها و گردآوری اطلاعات مربوط، تصمیم‌گیری آسان باشد. اما در مسائل واقعی به ویژه مسائل پیچیده، به ندرت چنین نظری درست است. در فرایند تصمیم‌گیری غالباً یک متغیر به تنهایی نسبت به سایرمتغیرها یا عوامل برتری ندارد بلکه چندین ضابطه تصمیم‌گیری با یکدیگر تعامل دارند تصمیم‌گیری نهایی معمولاً به مدل تصمیم‌گیری انتخابی بستگی دارد. مدل تصمیم‌گیری می‌تواند ساده یا پیچیده باشد. اما صرف نظر از سادگی یا پیچیدگی، بکارگیری این مدلها، بر بالابردن کیفیت تصمیمات اثر می‌گذارد، کیفیات تصمیمات نیز به نوبه خود بر دستاوردهای سازمان در راستای هدفهای تعیین شده موثر است.

### **کمک به مدیران در رهبری و کنترل فعالیتهای عملیاتی**

رهبری و کنترل عملیات روزمره نیازمند مجموعه متنوعی از اطلاعات مربوط به فرایند تولید یا ارائه خدمات است. مثلاً در رهبری فعالیتهای عملیاتی، مدیریت به اطلاعات مربوط به اقلام بهای تمام شده کالاها و خدمات نیاز دارد تا بتواند در تصمیمات قیمت‌گذاری از آن استفاده کند. بالاخره در کنترل فعالیتهای عملیاتی، مدیریت ناگزیر است که بهای تمام شده واقعی را با اقلام بودجه شده مقایسه نماید.

اطلاعات حسابداری مدیریت غالباً از طریق وظیفه جلب توجه، به مدیران کمک می‌کند. گزارشهای حسابداری مدیریت به ندرت ممکن است مسائل تصمیم‌گیری مدیریت را حل نماید اما این اطلاعات معمولاً توجه مدیران را به مباحثی جلب می‌کند که نیازمند مهارتهای مدیریتی آنها است. برای مثال، فرض کنید که هزینه برق مصرفی یک واحد انتفاعی به نحوی چشمگیر بیش از مبلغ بودجه شده باشد و این واقعیت تجاوز هزینه واقعی را از مبلغ بودجه شده بیان و یا توجیه نمی‌کند و حتی پیشنهادی را برای انتخاب راه حلی

مشخص ارائه نمی دهد اما توجه مدیریت را به مسئله جلب می نمایند. فرض کنید که بررسیهای بعدی نشان دهد که نرخهای مصوب برق افزایش قابل ملاحظه ای داشته است . این اطلاعات به مدیریت کمک می کند که ساختار تصمیم را تعیین نماید. آیا لازم است در مصرف برق صرفه جویی شود؟ آیا لازم است ساعات کار کم شود؟ آیا لازم است برای گرمایش به جای برق از انرژی گاز استفاده شود؟

### انگیزش مدیران و کارکنان برای فعالیت در راستای هدفهای سازمان

اگرچه مدیران هدفهای سازمان را تعریف کرده اند اما سازمان مشتمل بر افرادی است که هدفهای خاص خود را دارا می باشند . هدفهای خاص افراد بسیار متنوع است و لزوماً در تمامی موارد ، در راستای هدفهای سازمان قرار ندارد . یک مقصد کلیدی حسابداری مدیریت این است که انگیزه لازم را در مدیران ایجاد کند که فعالیتهای خود را در راستای دستیابی به هدفهای سازمان متمرکز نمایند. یکی از راههای دستیابی به این مقصد ، بودجه بندی است .

در تهیه بودجه ، مدیریت ارشد سازمان تعیین میکند که چگونه منابع در دسترس باید به فعالیتهای مختلف تخصیص یابد و کدامیک از فعالیتهای باید مورد تاکید قرار گیرند. در مواردی که عملیات واقعی با اقلام بودجه شده مطابقت ندارد ، از مدیران مسئول خواسته می شود که دلایل مغایرتها را بیان کنند.

### سنجش و ارزیابی عملکرد واحدهای تابعه ، مدیران و سایر کارکنان سازمان

یکی از طرق انگیزش مدیران و کارکنان برای رهبری فعالیتهای در راستای دستیابی به هدفهای سازمان ، اندازه گیری عملکرد آنان است. این قبیل اندازه گیریها را می توان به عنوان

مبنایی برای تشویق، ارتقا یا اهدای مزایای مالی بکارگرفت. برای مثال، برخی از واحدهای انتفاعی بخشی از مزایای مالی مدیران ارشد را بر اساس سود تحصیل شده توسط واحدهای تحت مدیریت آنان تعیین و پرداخت می کنند. حسابداری مدیریت علاوه بر اندازه گیری عملکرد اشخاص، عملکرد واحدهای تابعه نظیر بخشها، خطوط تولید، مناطق جغرافیایی و امثالهم را ارزیابی می کند. این ارزیابیها، به مدیران واحدهای تابعه کمک می کند تا به بالاترین سطح ممکن عملکرد در واحدهای زیرکنترل خود برسند. علاوه بر این، از اینگونه ارزیابیها می توان در سنجش توجیه پذیری اقتصادی طرح ها و سرمایه گذاریها نیز استفاده کرد (شباهنگ، 1381؛ 3-6)<sup>1</sup>.

#### 4-2-2 ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت

برای دستیابی به هدفهای مقرر در مبنای نظری، ارائه اطلاعاتی با ویژگی های مشخص و معین ضروری است در صورت احراز چنین خصوصیتی، اطلاعات ایجاد شده از لحاظ ملاحظات مربوط به فزونی منافع بر مخارج و سایر محدودیت های حاکم، توجیه پذیر خواهد بود. در همین راستا در سال 1969 کمیته بررسی الگوهای تصمیم گیری مدیران که وابسته به انجمن حسابداری ایالات متحده است، پژوهشی را پیرامون امکان ارائه ویژگیهای کیفی برای اطلاعات حسابداری مدیریت به اجرا درآورد. بر این اساس، برخی از ویژگیهای ارائه شده در بیانیه مفاهیم بنیادی حسابداری مانند مربوط بودن، تایید پذیری، بیطرفانه بودن و کمیت پذیری اطلاعات مورد آزمون قرار گرفت.

باتوجه به ضرورت ارائه ویژگیهای کیفی برای اطلاعات حسابداری مدیریت در سال 1971 کمیته مفاهیم و استانداردهای برنامه ریزی و کنترل داخلی در انجمن حسابداری ایالات

متحده مجموعه ای از ویژگیهای اصلی را برای اطلاعات حسابداری مدیریت ارائه داد این ویژگی ها عبارتند از :

الف - مربوط بودن ، تعامل با هدفهای استفاده کنندگان اطلاعات

ب- ثبات رویه ، مقایسه پذیری و وحدت رویه ها

ج - تایید پذیری ، عینیت ، بیطرفانه بودن وامکان ردیابی

د - خلاصه سازی اطلاعات

ه - انعطاف پذیری و انطباق پذیری

و - به موقع بودن

ز - قابل فهم بودن ، قابل پذیرش بودن ، سودمندی در انگیزش و صادقانه و منصفانه بودن

## 5-2-2 حرفه حسابداری مدیریت

مشاغل حسابداری اساساً مستلزم قبول مسئولیتهای سنگین است از این رو حسابداران باید افرادی کارآزموده بوده و متبحر باشند و از آخرین پیشرفتهای و دستاوردهای علمی و حرفه ای در زمینه کارشان بخوبی آگاه باشند . حسابداری مدیریت و صنعتی حرفه ای سودمند و دربرخی کشورها، دارای تشکیلات گسترده و مدارك معتبر همراه با استانداردهای آیین رفتار حرفه ای است. حسابداران مدیریت و صنعتی متخصصانی هستند که می توانند درکسب موفقیت در هر واحد انتفاعی ، سهم بسزایی داشته باشند.

حسابداران مدیریت و صنعتی می توانند خدمات باارزشی به سازمانهایی که در آن کار می کنند ، ارائه دهند و به عنوان فراهم کنندگان اطلاعات سودمند برای مدیران به منظور تصمیم گیری برنامه ریزی و کنترل عملیات ، نقشی حیاتی ایفا کنند. حسابداران مدیریت و صنعتی

به منظور اجرای موثر وظایف خود نه تنها در زمینه حسابداری و علوم مالی، بلکه در سایر دانشها نیز باید آگاهی های لازم و کافی داشته باشند در اغلب شرکتهای بزرگ، حسابداران مدیریت و صنعتی به دلیل ماهیت کاری که انجام می دهند ناگزیرند با کارکنان فروش، متخصصان مالی، کارکنان تولید و مدیران سطوح مختلف تماس مستمر داشته باشند. بر همین اساس داشتن مهارت کافی در ایجاد ارتباط با دیگران نیز جز عوامل فوق العاده مهم در موفقیت حسابداران مدیریت و صنعتی محسوب می شود.

### تشکلهای حرفه ای

برای حفظ و ارتقای آگاهیهای حرفه ای از دستاوردهای جدید در زمینه حسابداری مدیریت و صنعتی سازمانها و تشکلهای متعددی در کشورهای مختلف ایجاد شده است. حسابداران مدیریت به منظور بالابردن دانش تخصصی و حرفه ای و آگاهی از آخرین پیشرفتهای و تحولات علمی در زمینه حرفه خود اغلب به عضویت این تشکلهای و نهادها درمی آیند. بیشترین تشکلهای دارای مجله و نشریه تخصصی هستند که به حسابداران مدیریت و صنعتی کمک می کند اطلاعات و دانش خود را بهنگام سازند.

یکی از بزرگترین این نهادهای حرفه ای، انستیتو حسابداران مدیریت در ایالات متحده آمریکا است. این انستیتو مجله ای به نام حسابداری مدیریت را ماهانه منتشر می کند علاوه بر این انستیتو حسابداران مدیریت در زمینه های گوناگون حسابداری مدیریت، مطالعات تحقیقی فراوانی نیز انجام داده و منتشر کرده است.

سایر نهادهای حرفه ای که حسابداران مدیریت و صنعتی در کشور آمریکا می توانند به عضویت آن درآیند عبارتند از: انستیتو مدیران مالی، انجمن حسابداران رسمی آمریکا، انستیتو حسابرسان داخلی و جامعه حسابداری آمریکا. انجمن حرفه ای مهمی که حسابداران مدیریت و صنعتی در کانادا به عضویت آن درمی آیند. جامعه حسابداران مدیریت کانادا

است. سازمان حرفه ای اصلی در بریتانیا برای عضویت حسابداران مدیریت نیز، انجمن حسابداران خبره مدیریت نام دارد. در استرالیا نیز انجمن حسابداران مدیریت در این کشور است به طور کلی بیش از 75 کشور جهان از تشکلهای حرفه ای حسابداری برای عضویت و حسن اجرای وظایف حسابداران برخوردارند.

### مدارک حرفه ای

حسابداران مدیریت و صنعتی بنا بر اهمیت نقشی که در واحدهای انتفاعی ایفا می کنند باید از دانش تخصصی و مهارت لازم برخوردار باشند. یکی از وظایف و مسئولیتهای تشکلهای حرفه ای حسابداری مدیریت در کشورهای مختلف، اعطای مدارک حرفه ای در زمینه حسابداری مدیریت و صنعتی به واجدین شرایط پس از ارزیابی و برگزاری امتحان از آنان است.

در آمریکا انستیتو حسابداران مدیریت برنامه و مسئولیتهای مربوط به اعطای مدرک حسابدار رسمی مدیریت را به عهده دارد.

در کانادا، جامعه حسابداران مدیریت کانادا وظیفه تایید و اعطای مدرک حرفه ای حسابدار رسمی صنعتی را عهده دار است در بریتانیا نیز تایید و اعطای مدرک حسابدار خبره مدیریت به انجمن حسابداران خبره مدیریت، واگذار شده است.

### 6-2-2 آیین رفتار حرفه ای

موفقیت یا شکست واحدهای انتفاعی، بر ایند فعال و انفعال عوامل گوناگون، متعدد و پیچیده ای است که توانایی و عملکرد مدیران واحدهای انتفاعی، یکی از این عوامل موثر محسوب می شود هر چند ارزیابی دقیق تاثیر جداگانه هر یک از این عوامل از جمله عوامل مدیریت، امکان پذیر نیست. حسابداران، گزارشگر اطلاعاتی هستند که می تواند بر

سیاستها و عملکرد مدیران اثری عمده بگذارد. مدیران عموماً در قبال دستیابی به هدفهای مرتبط با عملکرد مالی، مسئولیت دارند و شکست در دستیابی به این هدفها میتواند آثار و نتایج منفی جدی برای آنان به دنبال داشته باشد.

اگر یک قسمت از واحد انتفاعی یا واحد انتفاعی در کل در دستیابی به هدفهای تدوین شده در خصوص عملکرد مالی خود با مشکلاتی مواجه شود، حسابداران ممکن است از لحاظ اتخاذ و اعمال رویه های دیگر حسابداری که ممکن است موجب بهبود در گزارش عملکرد مالی شود، از جانب مدیریت تحت فشار قرار گیرند.

مثلاً مدیریت یک شرکت ممکن است از حسابدار خود بخواهد فروشهای واقع شده در اوایل سال بعد را در اواخر سال جاری ثبت و گزارش کند. یعنی درآمد را قبل از تحقق شناسایی کند. مدیریت شرکت ممکن است این شناخت زود هنگام درآمد را که قبل از پایان دوره گزارشگری رخ می دهد، از این جهت که فروش در هر حال در اوایل سال بعد واقعاً انجام شده یا خواهد شد، امری منطقی بداند. اتخاذ چنین شیوه ای باعث می شود که بخشی از درآمد فروش سال آینده همراه با سود آن به سال جاری انتقال یابد. حسابداران مدیریت و صنعتی در سازمانها و واحدهای انتفاعی زیر نظر مدیر مالی انجام وظیفه میکنند. در حالی که شغل و وظیفه حسابداران مدیریت و صنعتی اساساً گرد آوری، تحلیل و گزارش اطلاعات عملیاتی برای مدیریت است؛ کردار آنان باید اخلاقی و منطبق با آیین رفتار حرفه ای باشد. آیین رفتار حرفه ای ایجاب می کند که حسابداران مدیریت و صنعتی در فراهم کردن اطلاعات برای مدیریت به ویژه اطلاعات نامساعد نظیر اطلاعات مربوط به کیفیت ضعیف محصولات و هزینه های گزاف و سوء جریان های مالی، از قضاوت حرفه ای و مبتکرانه خود استفاده کنند. حسابداران همواره باید حافظ اطلاعات خصوصی و درون سازمانی شرکتی باشند که در آن کار میکنند و در این زمینه از زنجیره فرماندهی تبعیت کنند.

علاوه بر این مدیران مالی به عنوان بالاترین مقام اجرایی مالی در واحدهای انتفاعی نسبت به اطمینان یافتن از این که کارکنان تحت مدیریت آنان از سیاستها و خط مشی های شرکت پیروی و کنترلهای ضروری برای دستیابی به مقاصد شرکت را اجرا می کنند، مسئولیت دارند . مدیران مالی باید همواره نسبت به رعایت استانداردهای مربوط به موازین و آیین رفتار حرفه ای به وسیله حسابداران مدیریت ، صنعتی و مالی هشیار باشند.

حسابداران مدیریت و صنعتی به عنوان افرادی متخصص و حرفه ای نسبت به خود ، همکاران خود ، حرفه خود ، جامعه و سازمانی که در آن کار می کنند تعهد دارند که بالاترین استانداردهای آیین رفتار حرفه ای را مراعات کنند. به منظور شناخت این تعهد، تشکلهای و مجامع حرفه ای حسابداری مدیریت و صنعتی در کشورهای مختلف اقدام به تدوین استانداردهای مربوط به آیین رفتار حرفه ای در این زمینه کرده اند .

برای نمونه استانداردهای مربوط در این زمینه که به وسیله انستیتو حسابداران مدیریت IMA<sup>1</sup> در ایالات متحده آمریکا تدوین شده به شرح زیر ارائه می شود.

### **حسابداران مدیریت نسبت به موارد زیر مسئولیت دارند :**

#### **لیاقت و شایستگی :**

- حفظ شایستگی حرفه ای در سطحی مناسب از طریق افزایش مستمر دانش و مهارتهای حرفه ای و تخصصی خود .
- انجام وظایف حرفه ای خود طبق قوانین ، مقررات و استانداردهای فنی مربوط .
- تهیه گزارشها و ارائه توصیه روشن صریح و کامل بعد از تحلیل های مناسب اطلاعات مربوط و قابل اعتماد .

#### **رازداری :**

---

1- The Institute Of Management Accountants



- خودداری از افشای اطلاعات محرمانه ای که در خلال انجام کارهای خود به دست می آورند به استثنای مواقعی که مجازند یا این که قانوناً متعهد به انجام چنین کاری باشند.

- آگاه کردن کارکنان زیردست در صورت لزوم از محرمانه بودن اطلاعاتی که حین انجام کارهای خود به دست می آورند و هدایت و نظارت بر کارهای آنان به منظور اطمینان یافتن از رعایت رازداری .

- خودداری از استفاده یا وانمود به استفاده از اطلاعات محرمانه ای که حین انجام کار به دست می آید در جهت منافع غیرقانونی یا غیراخلاقی به طور شخصی یا از طریق اشخاص دیگر.

#### صداقت :

- پرهیز از وارد شدن به وضعیتهایی که حاکی از وجود تضاد منافع واقعی یا ظاهری است و راهنمایی کلیه طرفهای مربوط در این گونه وضعیتهای .
- خودداری از پرداختن به هرفعالیتی که احتمال می رود به توانایی آنان در اجرای وظایفشان همراه با اخلاق و رفتار حرفه ای لطمه وارد کند.
- خودداری از دریافت هرگونه هدیه و موافقت با حضور در مراسم و مهمانیهایی که ظاهراً احتمال می رود بر اقدامات آنان اثر بگذارد .
- ارتکاب یا انصراف از انجام عملیاتی که در دستیابی به هدفهای اخلاقی و مشروع سازمان اخلال ایجاد کند.
- شناسایی و بیان محدودیتهای حرفه ای و سایر عوامل محدودکننده ای که مانع از اعمال قضاوت مسئولانه یا عملکرد موفقیت آمیز فعالیتها میشود.
- انتقال اطلاعات و قضاوتها و اظهارنظرهای حرفه ای اعم از مساعد و نامساعد .

- خودداری از انجام یا حمایت از فعالیتهایی که احتمال می رود حرفه را بی اعتبار کند.

### بی طرفی :

انتقال اطلاعات به گونه ای مطلوب ، متعارف و بی طرفانه

## 7 - 2 - 2 کاربردهای حسابداری مدیریت :

### جایگاه سیستم حسابداری مدیریت در سیستم های اطلاعاتی

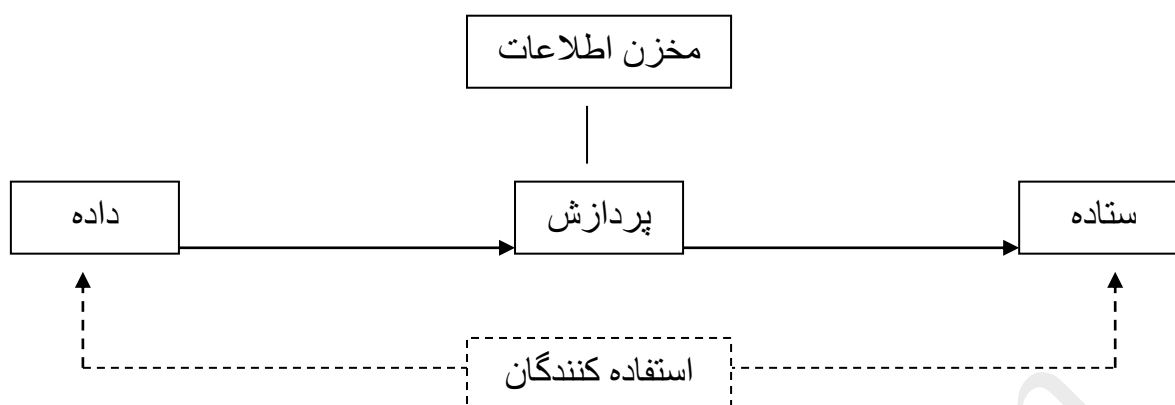
سیستم را در معنا و مفهوم عام آن چنین تعریف کرده اند :

سیستم عبارتست از مجموعه از عوامل گوناگون که به یکدیگر وابسته اند و کل پیوسته ای را تشکیل میدهند و عوامل هر سیستم به طور دینامیک بر یکدیگر اثر می گذارند و برای به انجام رساندن کار یادست یافتن به هدف خاص سازمان یافته اند .

محدوده و مرزهای یک سیستم قراردادی است زیرا هر سیستم میتواند جزئی از یک سیستم بزرگتر باشد در این صورت سیستم بزرگتر را سیستم اصلی و سیستمهای تشکیل دهنده آنرا سیستم های فرعی مینامند به همین ترتیب سیستمهای فرعی نیز میتوانند از سیستمهای کوچکتری به وجود آمده باشند.

مثلا سیستم حسابداری یکی از زیرسیستمهای یک شرکت می باشد که با سایر سیستمهای شرکت از قبیل تولید ، خرید ، فروش ، اداری و... ارتباط دارد سیستم حسابداری در عین حال از سیستمهای فرعی چون حسابداری مالی و حسابداری مدیریت تشکیل شده است ، ضمنا سیستم بزرگتر در این مثال یعنی شرکت نیز ممکن است زیرسیستم یک دستگاه بزرگتر مثل یک سازمان دولتی باشد .

خصوصیات مشترک و مهم سیستم ها را می توان بصورت زیر توضیح داد :



شکل 12 - 2 اجزای کاربردی سیستم اطلاعات

- 1- داده ها : هر مثال سیستمی برای ادامه موجودیت خود چیزهای مختلفی از محیط می گیرد به عنوان مثال داده های یک سیستم حسابداری مدیریت اسناد ومدارک انجام عملیات مالی از قبیل برگهای نقل و انتقال تولید، توقفات، ضایعات، رسید، حواله های انبارها و.... می باشد.
- 2- پردازش : فرایند معرف یک دسته از فعل وانفعالات است که به منظور تبدیل داده ها به باز داده ها انجام می گیرد در مثال سیستم حسابداری مدیریت، کلیه عملیاتی که روی داده انجام می گیرد از قبیل ثبت، طبقه بندی و اصلاح و ویرایش داده ها را فرایند می نامند.
- 3- ستانده : داده های سیستم پس از انجام فعل و انفعالاتی که روی آنها انجام می شود بصورت های مختلف خارج میشوند که در این حالت بازدارنده ها نامیده می شوند و در مثال فوق گزارشهای ریالی تولید، قیمت تمام شده..... باز داده های سیستم حسابداری مدیریت می باشند.

4- تعادل : تعادل لازمه تداوم وجود يك سیستم است این تعادل از هماهنگی بین اجزای يك سیستم با سیستمهای فرعی تشکیل دهنده آن به وجود می آید برقراری تعادل در سیستمها با کمک بازخور انجام می گیرد. در مثال سیستم حسابداری مدیریت ، اعمال کنترلهای مالی توسط واحد حسابرسی داخلی و یا حسابرسان مستقل (خارجی) را بر روی فرایند ثبت ، طبقه بندی و گزارش دهی را به عنوان بازخور سیستم حسابداری مدیریت می نامند.

### سیستمهای اطلاعات مدیریت<sup>1</sup>

یکی از هیجان انگیزترین چالشها در جامعه پیچیده نوین ، چالش اداره عواملی از دولت و صنعت است که قویا در مقابل با یکدیگرند. عواملی مانند فقر ، آلودگی هوا رشد بی رویه جمعیت ، بیکاری و.. که همگی به گونه شکلهایی از بحران رانمایان می سازند و هنوز به اندازه کافی به آنها پرداخته نشده است لذا اکنون کار نظم بخشیدن و هدایت صحیح وجوه این بحران ، به عنوان ضرورتی ، فراروی دست اندرکاران جوامع بشری شده است .

به همین ترتیب وظیفه هر سازمانی در این جامعه متحول ایجاد نظم است که در این راستا عامل اساسی مورد نیاز برای نظم بخشیدن به هر سیستمی اطلاعات دقیق و به موقع می باشد . در سراسر تاریخ هم دولتها و هم سازمانها به کسب اطلاعات به منظور ایجاد تغییر و همچنین شناخت ساختار اولیه مناسب برای جامعه و سازمان علاقه نشان داده اند مطمئنا اگر اهداف دیگری در کار نباشد ، هر دو تشکیلات وسیعی را برای جمع آوری اطلاعات به منظور تداوم بخشیدن به نظم امور نیاز دارند. اما به طور کلی درحالیکه بعد از عامل انسانی ، اطلاعات مهمترین منبع مدیر محسوب می گردد.

مفهوم اطلاعات بر این باور تاکید دارد که چیز با ارزش به فردی یا سازمانی منتقل گشته لذا از آنجاییکه افراد به منابع اطلاعاتی چندگانه متوسل شده و حجم و سرعت تولید اطلاعات همواره روبه فزونی است، ایجاد نوعی سیستم که تمامی این اطلاعات را پالایش، فشرده و ذخیره و منتقل می کند ضروری است و لذا به همین سبب است که سیستم اطلاعاتی برای استفاده مدیران در سازمان ایجاد می شود که آنرا سیستم اطلاعات مدیریت نام نهاده اند . (رضائیان، 1369؛ 20-25) <sup>1</sup>.

سیستم اطلاعات سیستمی است ساخت بشر که عموماً عامل يك سری اجزای کامپیوتری و دستی یکپارچه است که به منظور جمع آوری، ذخیره سازی و کنترل اطلاعات و تهیه و ستانده اطلاعات برای استفاده کنندگان ایجاد شده است.

سیستمهای اطلاعات مدیریت به صورتهای زیر نیز تعریف نموده اند :

سیستمی که کنترل و بازسازی اطلاعات از دنیای محیطی و عملیات بازرگانی داخل سازمان را به عهده دارد به طریقی که با سازماندهی و انتخاب داده ها اطلاعات لازم را جهت اتخاذ تصمیم، برنامه ریزی و کنترل برای مدیران آماده می سازد، سیستم اطلاعات مدیریت نامیده میشود (مومنی، 1378؛ 29) <sup>1</sup>.

سیستمی که نیازهای اطلاعات مدیران (سطوح مختلف) را در جهت برنامه ریزی، کنترل و اتخاذ تصمیم از طریق پردازش اطلاعات درون و برون سازمانی تامین کند.

سیستم اطلاعاتی مدیریت يك سیستم رسمی در سازمان است که گزارشهای لازم را برای فرایند اخذ تصمیم مدیریت فراهم می آورد (رضائیان، 1369؛ 31) <sup>2</sup>.

در تعریف فوق، سیستم اطلاعات را جمع آوری و پردازش می کند و در نهایت به آن ساختار می بخشد و به هنگام نیاز آنها را بازیابی می کند اما هدف نهایی سیستم تهیه اطلاعات برای

مدیران به منظور کمک به آنان در اخذ تصمیم است. شکلی نیست که سیستم اطلاعات مدیریت باید به گونه ای طراحی شود که نوع صحیح اطلاعات را در اختیار مدیر قرار دهد به عبارت دیگر اطلاعات می بایستی نیاز مصرف کننده آن را برآورده سازد لذا به همین دلیل است که ویژگی ها و ابعاد سیستم باید با نیازهای مصرف کننده متناسب باشد یکی از مشکلات عمده در این زمینه این است که اغلب به جای اطلاعات داده در اختیار مصرف کننده قرار میگیرد به همین دلیل این دو باید کاملاً از یکدیگر متمایز شوند. داده اطلاعات خام پردازش نشده می باشد در حالیکه اطلاعات به داده های پردازش شده اطلاق می شود.

### سیستم حسابداری

سیستم حسابداری یکی از زیرمجموعه های سیستم های اطلاعات مدیریت هر سازمان شرکت یا موسسه ای می باشد که وظیفه اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی و تلخیص عملیات مالی را به عهده دارد. به طور کلی سیستم حسابداری از دو سیستم فرعی حسابداری مالی و حسابداری مدیریت، تشکیل شده است، که هر یک از آنها نیز به سیستمهای فرعی و متفاوتی تفکیک می شوند از جمله سیستمهای فرعی حسابداری مالی سیستمهای حقوق و دستمزد، فروش، خرید، دریافتها و پرداختها و از سیستمهای حقوق و دستمزد فروش، خرید، دریافتها و پرداختها و از سیستمهای فرعی حسابداری مدیریت سیستمهای قیمت تمام شده بودجه و حسابداری انبارها را میتوان نام برد. سیستم حسابداری یک سیستم اداره است از لحاظ ضوابط و اصولی که متفکران در طبقه بندی سیستمها بکار برده اند چنین نتیجه گیری میشود که:

- 1- سیستم حسابداری یک سیستم ساخته بشر است.
- 2- سیستم حسابداری یک سیستم باز است و با محیط پیرامون خود داد و ستد دارد.

3- هر سیستم حسابداری از دو عامل انسان و ابزار تشکیل شده است اما عامل انسانی در آن مسلط است .

4- سیستم حسابداری دارای هدف مشخصی و طبقه بندی شده است .

5- سیستم حسابداری توسط انسان اداره هدایت و کنترل می شود و قواعد معینی بر آن حاکم است.

6- سیستم حسابداری سیستمی است که ورودی آن رویدادهای مالی و خروجی آن گزارشات مالی و صنعتی می باشد که پس از پردازش اطلاعات (شامل اندازه گیری و ثبت و طبقه بندی و تلخیص ) ایجاد می شوند.

7- سیستم حسابداری دارای اجزاء کارکنان ، روشها ، فرمهای حسابداری و وسایل و تجهیزات می باشد ( علیمدد، 1385، 42؛ )<sup>1</sup>.

سیستم حسابداری معمولاً ، به صورت کلی به سیستم حسابداری مالی و سیستم حسابداری مدیریت تقسیم می شود. این تقسیم بندی دوگانه مبتنی بر ماهیت گزارشهای تهیه شده سرمایه گذاران ، اعتبار دهندگان ، مقامات مالیاتی و دیگران را تهیه می کند . البته این گزارشها و اطلاعات مندرج در آن مانند سود خالص سود هر سهم و نسبتهای گزارشهای حسابداری مالی بدواً برای انجام الزامات و تامین نیازهای اطلاعاتی برون سازمانی تهیه می شود. گزارشهای حسابداری مدیریت برای نیازهای اطلاعاتی مدیران و مسئولان درون سازمان طرح ریزی شده است . به طور دقیق تر این گزارشها برای مسائلی خاص ، تصمیماتی معین با وضعیهای ویژه اطلاعات لازم را تامین می کند نظریه اینکه تعداد استفاده کنندگان گزارشهای حسابداری مدیریت زیاد نیست لذا این گزارشها می تواند در مقایسه با گزارشهای مالی از جامعیت کمتری برخوردار باشد، و به تناسب نیازهای استفاده کنندگان ، طرح ریزی شود.

ویژگی دیگر گزارشهای حسابداری مدیریت تفصیلی بودن آن در مقایسه با گزارشهای مالی است.

در گزارشهای داخلی، جزییات قیمت تمام شده برای هر یک از محصولات تولیدی محاسبه می شود درحالیکه در گزارشهای مالی برون سازمانی<sup>1</sup>، بهای تمام شده کلیه محصولات تولید شده رامی توان یکجا گزارش کرد.

ویژگی سوم گزارشهای حسابداری مدیریت تعدد دفعات تهیه آن در یک دوره مالی است بسیاری از گزارشهای داخلی<sup>2</sup> ماهیانه هفتگی یا حتی روزانه تهیه می شود مثلا حسابداران مدیریت ممکن است گزارشهای هفتگی برای بهای تمام شده محصولات تولیدی یا گزارشهای روزانه برای دریافتها و پرداختهای نقدی تهیه نمایند (شباهنگ، 1381؛ 45)<sup>3</sup>.

سیستم حسابداری مدیریت برخلاف سیستم حسابداری مالی که در شرکتها برای استقرار و استفاده از اطلاعات آن روشها و اسلوبهای به نسبت یکسان و همانندی وجود دارد به شرایط و زمینه هایی مربوط است مانند : میزان آگاهی و اعتقاد مدیران موسسات نسبت به استفاده از اطلاعات درست در تصمیم گیری و برنامه ریزی کنترل و دانش نظری و تخصصی مسئولان مالی در جهت استفاده از سیستم حسابداری مدیریت و میزان اجبار و الزام به استقرار سیستم یادشده به منظور پاسخگویی به استفاده کنندگان مربوطه بستگی دارد و برحسب اینکه کدامیک از این شرایط یا زمینه ها در استقرار سیستم نامبرده نقش داشته باشند ، سیستمهایی باهدفهای متفاوت ایجاد میشوند . چنانکه می توان از طیفی از چگونگی های استفاده از سیستمهای حسابداری مدیریت یاد کرد که دریک سمت آن موسساتی برخوردار از سیستمهای مناسب اطلاعات حسابداری مدیریت قرار دارد که

1- External Financial Reports

2- Internal Rrports



مدیران آنها به درستی از نتایج آن سیستمها استفاده میکنند و درست دیگر می توان از موسسه هایی نام برد که قادر به تهیه حداقل اطلاعات مورد نیاز تصمیم گیران نیستند .

### ارتباط سیستم حسابداری مدیریت با سایر سیستمها

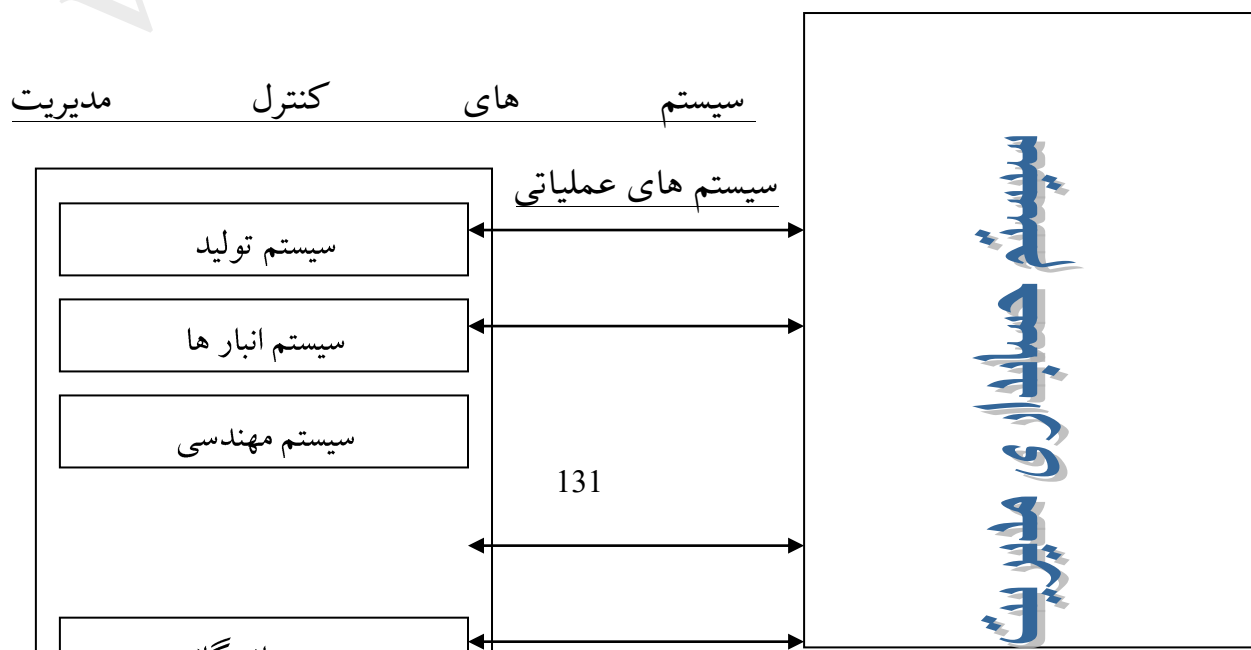
حیطه اطلاعات يك سیستم حسابداری مدیریت ، حاصل عملکرد کلیه فعالیتهای مختلف يك شرکت رادبر میگردد با توجه به اینکه سیستمهای مختلفی نیز دريك واحد اقتصادی در جمع آوری گزارشگری اطلاعات فعالیتهای مشارکت دارند درك صحیح از نقش و چگونگی ارتباطات آنان با سیستم حسابداری مدیریت نقش مهمی دراستقرار مناسب آن دارد . دريك طبقه بندی کلی می توان سیستمهای يك موسسه اقتصادی را از لحاظ کاربرد آنها به عنوان يك ابزاری برای کنترل در دست مدیران به دوگروه سیستمهای عملیاتی و سیستمهای کنترل مدیریت ، تفکیک کرد اطلاع از کاربرد هر يك از این دوگروه ، به تبیین چگونگی ارتباط سایر سیستمها با حسابداری مدیریت کمک خواهد داد.

سیستمهای عملیاتی سیستمهایی هستند که کارکرد آنها بخش معینی از فعالیتهای يك شرکت را پوشش می دهد ( نظیرسیستم کنترل تولید که تنها فعالیت تولید را دربرمیگیرد ) اطلاعات و گزارشهایی که این سیستمها ارائه می دهند عمدتا تفصیلی است . ازاین رو دروهله اول مورد استفاده مسئولان و مدیران اجرایی مرتبط با آن فعالیت ها قرار می گیرد. جمع آوری اطلاعات پایه ای و اولیه عموما برعهده این گروه از سیستمهاست که در اغلب موارد جنبه مقداری ( غیرریالی ) دارد . در ضمن دوره پردازش و گزارشگری این سیستمها پیشتر روزانه یا هفتگی و تصمیم گیری براساس آنها نیز غالبا روزانه یا حداکثر هفتگی است .

سیستمهای کنترل مدیریت سیستمهایی است که حیطه گزارشگری آنها مجموعه فعالیتهای مرتبط با يك واحد اقتصادی را دربر میگردد. گزارشهای این سیستمها به پیروی از تعدد و

تنوع فعالیتها جمع بندی و حاصل عملیات فعالیتهای مختلف را منعکس می کند. از این رو گزارشهای این سیستم مورد استفاده مدیران عالی ویا مدیرانی است که تصمیمهای تاکتیکی اتخاذ می کند (نظیر سیستم کنترل بودجه ای که گزارشهای آن اطلاعات عملیات خرید تولید ، فروش و... را در چهارچوب سود و زیان یا مغایرت از برنامه ها به مدیریت ارائه می کند.) ازجمله اختصاصات اصلی سیستمهای کنترل مدیریت گزارشگری نتایج فعالیتهای مختلف که معیار سنجش متفاوت دارند در قالب معیار واحد یعنی ریال است.

درخور یادآوری است که در بیشتر فعالیتها جمع آوری اطلاعات پایه ای واولیه بر عهده سیستمهای کنترل مدیریت نیست واین گروه ازاطلاعات مورد نیاز سیستم از نتایج اطلاعاتی سیستمهای عملیاتی استخراج میشود مورد استفاده قرار می گیرد. ازاین رو استقرار سیستمهای کنترل مدیریت وابستگی کامل به استقرار سیستمهای عملیاتی مرتبط دارند بدین ترتیب می توان گفت این امر موجب می گردد که ارتباطات سیستمهای کنترل مدیریت با سیستمهای عملیاتی فراگیر وجامع باشد ، نه محدود به ارتباط در چندسرفصل مشترک. بدین معنی که سیستمهای کنترل مدیریت از قالب اطلاعات سیستمهای عملیاتی اعم از اطلاعات پایه ای و اولیه واطلاعات خلاصه شده برای انجام محاسبات وگزارشگری استفاده میکند شکل زیر ارتباط سیستمهای عملیاتی با سیستمهای کنترل مدیریت (مثلا حسابداری مدیریت) را نشان می دهد (جوادی ،1383؛ 23)<sup>1</sup>.



## شکل 13 - 2 ارتباط سیستمهای عملیاتی با سیستمهای کنترل مدیریت (مثلا

### حسابداری مدیریت)

#### سیستم حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم گیری مدیران

##### روند تصمیم گیری در مدیریت

کلیه مراحل را که تصمیم گیری باید طی نماید تا آماده اجراء گردد اصطلاحات روند تصمیم گیری مینامند که شامل دو مرحله، عمل تصمیم گیری و مراحل تصمیم گیری است که به شرح زیر توضیح داده میشوند:

##### عمل تصمیم گیری

یکی از وظایف اصلی مدیران سطوح بالای سازمان اتخاذ تصمیم نمودن می باشد. این وظیفه اگرچه بسیار خطیر ولی به طور قطع و یقین همانگونه که اشاره شد در انحصار مدیران سطح بالای سازمان نیست زیرا مدیران در سایر سطوح سازمانی برای حصول به اهداف شغلی به اتخاذ تصمیم هایی اقدام میکنند که با توجه به درجات شغلی و سطوح سازمانی مدیران و اهمیت موضوع دارای تفاوت های ماهوی با تصمیم گیری های مدیران سطوح بالای سازمان می باشد.

به گفته هربرت سایمون<sup>1</sup> مدیر بودن یعنی تصمیم گرفتن و تصمیم گیری عبارت می باشد از انتخاب یک مورد از بین موارد متعدد امکاناتی که برای انتخاب کردن وجود دارد. تصمیم گیری عامل محرک و موتور مولد سازمان و نقطه اوج فعالیت های مدیریت و بیانگر قطع کامل جریان تفکر، اندیشه، مذاکره و مشاوره در مورد موضوع و یا موضوع های متعددی

1- Herbert A. Simon

که در انتظار رسیدن به مرحله اتخاذ تصمیم های مناسب و مطلوب هستند ، می باشد. ( شاکل<sup>1</sup>، 1967؛ 3 )

فکر تصمیم گیری به محض ورود به مرحله جریان تصمیم گیری فعالیت های اجرائی را از گذشته ای نزدیک وارد آینده ای می سازد که عمل انتخاب نهائی و اجرائی انجام شده و تصمیم گیری به صورت آگاهانه با قصد رسیدن به یک هدف نیز صورت گرفته است. از شروع این برهه زمانی سه طرز تفکر در تصمیم گیری به شرح زیر قابل ملاحظه می باشند:

- تصمیم گیری عبارت می باشد از انتخاب کردن

- تصمیم گیری اشاره بر یک جریان فکری دارد

- تصمیم گیری دارای هدف می باشد ( ماسیک، 1964؛ 35 )<sup>2</sup>.

تصمیم گیری از یک طرف خاتمه یک جریان فکری و مشورتی برای رسیدن به هدف مورد نظر میباشد و از طرف دیگر با حصول به هدف، خود نقطه آغازی برای یک سلسله بررسی ها و تحقیقاتی میشود که تصمیم گیری های جدید را پایه گذاری میکند و اصطلاح تصمیم گیری برای تصمیم گیری که توسط دو نفر از محققین به نام های میلر و استار به کار برده شده است روشنگر این امر می باشد. (میلر و استار، 1976؛ 36-37)<sup>3</sup>

تصمیم گیری عملی است مسئولیت آور و همه کارکنان سازمان به خصوص مدیران طراز اول که بیشترین بار سنگین آنرا بر دوش دارند همواره سعی می کنند به گونه ای از تصمیم گیری شانه خالی نمایند و اصولاً مردم تا مجبور نشده اند اقدام به تصمیم گیری نمی نمایند. (ریچارد، 1968؛ 109-111)<sup>4</sup>.

---

1- Gerard L.S. Shackle

2- Joseph L. Massic, 1964, 35

3- Miller & Star, 1976, 36-37

4- Samuel Richard, 1968, 109-111

تصمیم‌گیری فرایندی است که یک سری فعالیت‌های مرتبط و به هم پیوسته را دربرمی‌گیرد. مدیر تصمیم‌گیرنده نه تنها با ماهیت تصمیم بلکه با هر چه که به آن مربوط می‌شود و از آن منتج می‌گردد درگیر می‌باشد.

چستر بارنارد در کتاب وظایف مدیران به گونه‌ای صریح و روشن و با طنزی خاص علل کوشش مدیران در اجتناب از تصمیم‌گیری فرد اعم از کارمند و یا مدیر می‌شود. او درباره مدیرانی که علیرغم مسئولیت برای تصمیم‌گیری از اتخاذ آن فرار می‌کنند با لحن طنزآمیزی می‌گوید که هنر تصمیم‌گیری به صورت ناب و خالص برای مدیران عبارت از این می‌باشد که اصولاً تصمیمی نگیرند و یا حداقل تصمیماتی وجود دارند به اتخاذ تصمیم مبادرت نکنند. چستر بارنارد همچنین عقیده دارد که هنر تصمیم‌گیری به صورتی دقیق و ظریف برای کادرهای مدیریت و یا رهبری سازمان عبارت از این می‌باشد که قبل از زمان و موقع مناسب تصمیم‌گیری ننمایند، تصمیم‌های قابل تحقق اتخاذ کنند و راجع به مسائلی که لزومی برای تصمیم‌گیری ندارند سکوت اختیار نمایند.

مدیران باهوش اصولاً به تصمیم‌گیری‌های زیاد اقدام نمی‌نمایند بلکه وقت و انرژی خود را برای توجه و رسیدگی به مشکلات سازمان اختصاص می‌دهند. این گروه از مدیران چنانچه مجبور به تصمیم‌گیری شوند فقط در بالاترین سطح فنی و یا اداری به اتخاذ تصمیم مبادرت می‌ورزند. به اعتقاد آنها عادت به پیگیری همزمان بسیاری از عوامل و متغیرهای تصمیم‌گیری انعکاس یک فکر مغشوش و آشفته می‌باشد که باید حتی الامکان از آن اجتناب نمود.

مدیران توانا و کاردان می‌دانند که چه زمانی چه تصمیمی و برای چه موردی باید اتخاذ شود و یا اینکه چگونه وفق شیوه‌ای عملی و مناسب موقعیت‌ها و نیازها به این امر اهتمام ورزند. آنها به این مهم آگاهی کامل دارند که به اجراء درآوردن «تصمیم» گرفته شده

طولانی ترین مرحله «روند تصمیم گیری» است و تا زمانی که تصمیم گیری از قوه به فعل درنیامده و به واقعیت عملی تبدیل نشده نمی توان آن را چیزی بیش از قصد و عزم تلقی نمود (هریسون، 1987؛ 207)<sup>1</sup>.

### مراحل تصمیم گیری

جریان فکری تصمیم گیرنده باید برای رسیدن به نتیجه مطلوب دنبال نماید شامل هشت مرحله می شود که به یکدیگر وابسته می باشند. مرحله اول شامل جمع آوری اطلاعات و طبقه بندی آنها بر حسب ضوابط انتخاب شده اعم از موضوع، تاریخ، ترتیب الفبائی و غیره می باشد. در مرحله دوم اطلاعات جمع آوری شده تجزیه و تحلیل گردیده و موضوع های مورد نیاز از آن استخراج می شوند. مرحله سوم معیارهای اجرائی را تعیین می نماید. طی مرحله چهارم مدل تصمیم گیری مشخص می گردد. در مرحله پنجم استراتژی های لازم برای تصمیم گیری صحیح معین می گردند. مرحله ششم اختصاص به پیش بینی نتایج مورد انتظار دارد و کوشش در حداقل ممکن نگهداشتن احتمالات سهو خطا. در مرحله هفتم برای تصمیم گیری به انتخاب ضابطه اقدام می شود و بالاخره در مرحله هشتم راه حل مطلوب و نهائی مشخص و ارائه می گردد (ایلون، 1969؛ 173-174)<sup>2</sup>.

باید توجه داشت که به محض اخذ تصمیم چون اصطلاح تصمیم اغلب راه انتخاب شده را به ذهن متبادر میسازد توجه به مراحل قبل از انتخاب به منظور حصول اطمینان از حرکت جریان و روند تصمیم گیری امری اساسی است زیرا مراحل هشتگانه به یکدیگر وابسته بوده و غیر قابل تجزیه و انفکاک میباشند. این مراحل به صورت یکپارچه تشکیل مجموعه ای را می دهند که تصمیم گیری را امکان پذیر میسازد (کرینر، 1971؛ 104)<sup>3</sup>.

1- Harrison, 1987, 207

2- Eilon, 1969, 173-174

3- Crener, 1971, 104

سیستم حسابداری مدیریت در موارد زیرمورد استفاده مدیران قرار می گیرد:

**برنامه ریزی :** دستیابی به اتفاق نظردر سازمان نسبت به معاملات تجاری و سایر رویدادهای اقتصادی پیش بینی پذیردر آینده و تاثیر آنها به سازمان واستفاده ازپیش بینی های توافق شده به عنوان مبنای فعالیتهای دوره عملکرد که به وسیله سازمان پیگیری می شود .

**ارزیابی :** قضاوت درباره آثار رویدادهای گوناگون گذشته و آینده

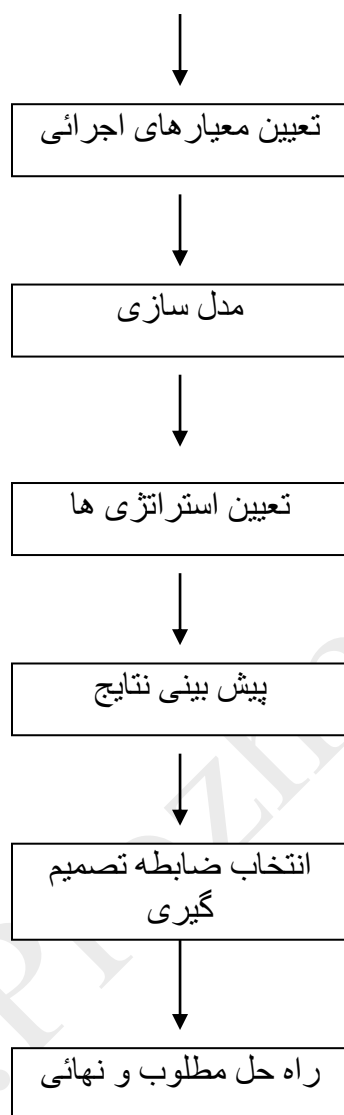
**کنترل :** اطمینان دادن نسبت به درستی اطلاعات مالی مربوط به فعالیتهای یا منابع سازمانی

**اطمینان دادن نسبت به اعتبار حسابداری :** اجرای سیستم گزارشگری منطبق بر مسئولیتهای سازمانی که امکان اندازه گیری موثر عملکرد مدیریت را فراهم کند.

جمع آوری اطلاعات



تجزیه و تحلیل اطلاعات



### شکل 14- 2 مراحل جریان تصمیم گیری

سیستم حسابداری مدیریت از جمله سیستمهای اصلی و اساسی سیستم اطلاعات مدیریت شمرده میشود بنا به تعریف وظیفه سیستم حسابداری مدیریت تامین نیازهای اطلاعاتی سطوح مختلف مدیران در زمینههای برنامه ریزی و کنترل منابع ارزیابی عملکرد و تصمیم گیری است. در نتیجه اطلاعاتی که به وسیله این سیستم تهیه می شود اغلب فعالیتها و عملیات شرکت ها را دربر میگیرد. از این رو بدون داشتن سیستم حسابداری مدیریت



مناسب و کارا ، راهبری مطلوب عملیات و فعالیتها درجهت دسترسی به هدفها و برنامه های مدیریت در شرکت ها ممکن نیست و نهایتاً اقدامات مدیریت محدود به تصمیم گیری ها و کنترلهای موردی و بدون ضابطه و هدف خواهد بود. به طور کلی حسابداری مدیریت نقشهای زیر را ایفا می کند:

### **1- نقش حسابداری مالی داخلی برای دستیابی به نتایج عملکرد ، که فعالیتهاى زیر را دربر می گیرد:**

1-1 تهیه گزارشهای مالی دوره ای برای مدیران داخل سازمان

1-2 تهیه گزارشهای مالی برای جوابگویی به موضوعات مورد رسیدگی حسابرسان به علاوه برای اعمال کنترلهای مورد نظر مدیریت ازراه مقایسه هزینه های یادشده با پیش بینی ها به گردآوری هزینه های محصولهای تولید شده و بخشهای مختلف موسسه می پردازد که به تهیه اعداد و ارقام مورد نیاز مدیران برای تصمیم گیری های جاری می انجامد .

### **2- نقش تهیه ارقام برای کنترل که فعالیتهاى زیرادربر می گیرد .**

1-2 تهیه و تنظیم بودجه

2-2 تعیین هزینه های استاندارد

2-3 کنترل عملکرد بخشهای مختلف که بدین وسیله نظر مدیریت موسسه نسبت به عملکردها تحرك بخشیدن به فعالیتها و ارزیابی عملکردها جلب می شود .

### **3- نقشهای تصمیم گیری وحل مشکل ، که فعالیتهاى زیرادر بر می گیرد :**

3-1 حسابداری مدیریت استراتژیک این نقش در زمینه برنامه ریزیهای بلند مدت ، تنظیم استراتژی موسسه و پیش بینی و ارزیابی وضعیت رقبا به سازمانها کمک می کند . حسابداری مدیریت استراتژیک یکی از حیطه های رشد یابنده و بسیار مهم حسابداری است زیرا تاکنون بیشترارزش وجودی حسابداری مدیریت سرچشمه گرفته از مسائل

داخلی سازمان بوده است. در مشتریان و رقیبان در بیرون سازمان قرار دارد، جائیکه رقابت دارد و دستیابی به سود در آنجا ممکن است و رقیبان با هم دست و پنجه نرم می کنند.

2-3 ارزیابی سرمایه گذاریها، که شامل فعالیتهای زیراست:

3-1-2 ارزیابی سرمایه گذاریهای بلندمدت و برنامه های سرمایه گذاری

3-2-2 تامین نقدینگی پروژه های مصوب

3-3-2 حسابرسی داخلی اجرای پروژه های مصوب در شرف انجام

3-3 مدیریت وجوه اگرچه دربرخی از تعریفهای حسابداری مدیریت این نقش در شماروظایف حسابداری مدیریت به شمار نمی آید، اما فعالیتهایی مانند فراهم آوردن نقدینگی برای سرمایه گذاری ها اداره وجوه مازاد و انجام معاملات ارزی مقرون به صرفه در قلمرو این نقش قرار دارد.

4-3 تصمیم گیری های موردی کوتاه مدت: این گونه تصمیم گیریها شامل قیمت گذاری کالاها، تولیدکردن یا نکردن هر نوع محصول و قبول یارد سفارش ها است اینگونه تصمیم ها که آینده نگر است و با توجه به بازار محصولات گرفته می شود نمی تواند بر قیمت تمام شده تاریخی و قیمت های گذشته متکی باشد. هزینه های تولید و درآمد های افزایش یابنده ایجاب می کند که محاسبات مربوط بدون در نظر گرفتن هزینه سربار قابل تخصیص انجام شود.

5-3 اداره سیستم اطلاعات موسسه: این نقش نه تنها وظیفه سازماندهی تهیه اطلاعات پایه مالی موسسه ها را در برمیگیرد بلکه به بررسی و تامین نیازهای اطلاعاتی موسسه نیز کمک می کند (تقوی دیلمانی، 1384؛ 15-16)<sup>1</sup>.

## 9-2-2 جایگاه حسابداری مدیریت در جهان امروز

امروزه سیستمهای کنترل مدیریت بیش از پیش در حال دگرگونی هستند. این دگرگونیها عمدتاً ریشه در تغییر و تحول کلی در اقتصاد مورد فعالیت شرکتها و نتیجتاً فرایندهای انعطاف پذیر تولید و نیروی کار دارند. در زمانیکه اقتصاد جهانی با شتاب بسیار زیادی از عملکرد سنتی، تولید انبوه به سمت ایجاد تنوع در تولید و سفارش انبوه در حرکت است تمامی کنترلهای مدیریت که ناشی از رفتارهای انسانی هستند نیازمند بازنگری کلی می باشند. حسابداری کنترلهای فرایند تولید پاداشها و سیستمهای ارزیابی عملکرد هم از این فرایند مستثنی نیستند. این وضعیت تحولاتی را در حسابداری مدیریت پدید آورده که به اختصار بیان خواهد شد.

1- حسابداری مدیریت از اهمیت فراگیرتری برخوردار شده است. بسیاری از تکنیکهای حسابداری بهای تمام شده به سختی به سیستمهای اطلاعاتی حسابداری مدیریت وابسته میباشند. با تحول در شیوه های تولید معیارها و شیوه های سنجش سنتی کارایی خود را در ارائه اطلاعات مورد نیاز مدیران از دست داده و شیوه های نوین جایگاه خود را یافته اند. ارائه این معیارها نیازمند اطلاعاتی است که سیستمهای سنتی قادر به جمع آوری و گزارشگری آنها نبوده و می بایست بهبود یابند. علاوه بر این جمع آوری اطلاعات در محیط تولید می بایست از حسابداران به آن دسته از نیروی کار که مستقیماً از آن اطلاعات استفاده می کنند منتقل شود تا نسبت به مربوط به موقع بودن آنها اطمینان حاصل شود.

2- حسابداری مدیریت نقش نمایانگر و حمایت کننده بخود گرفته است به عنوان مثال در شرکت نیشان، واحد حسابداری مدیریت تنها در انتهای فرایند هزینه یابی هدف مطرح گردیده و مسئولیت ارزیابی فرضیاتی که هزینه هدف بر مبنای آن مشخص گردیده را

برعهده دارد. بنابراین در حالیکه حسابداری مدیریت نقش عمده ای در این نوع هزینه یابی ایفا می کند حسابداران مدیریت نقش بسیار کوچکی را برعهده دارند.

3- نقش حسابداری مدیریت در بخشهایی که سابق بر این توجهی به حسابداری مدیریت نداشته اند مانند بیمارستانها از افزایش و بهبود چشمگیری برخوردار شده است. حسابداران مدیریت در این مراکز نقش حساسی را در جهت توسعه سیستمهای جدید اطلاعاتی به منظور پشتیبانی و کمک به مدیریت هزینه ها ایفا می کنند اینگونه حسابداران مدیریت می بایست در طراحی سیستمهای حسابداری مدیریت مهارت ویژه ای پیدا نمایند البته همانطور که قبلا ذکر شد نقش حسابداران مدیریت نقش حمایت کننده است تاراهبری طراحی و بکارگیری چنین سیستمهایی.

4- بسیاری از تکنیکهای مدیریت هزینه وابستگی چندانی به اطلاعات حسابداری مدیریت ندارند این سیستمها از سایر نیروهای سازمان برای رسیدن به هدف استفاده می کنند و این بدین معناست که حسابداران مدیریت موثرترین فرد در سیستمهای کنترل هزینه نمی باشد. و اینگونه کنترلها می بایست توسط تمامی افراد سازمان پذیرفته و بکار گرفته شوند.

### **حسابداری مدیریت در ایران :**

حسابداری مدیریت در ایران آنچنان که باید جایگاه خود را نیافته است. این امر نه تنها در موسسات تولیدی بلکه در مراکز آموزشی و خدماتی نیز به روشنی به چشم می خورد صرف نظر از اهداف و چگونگی عملکرد همین معدود واحدهای مستقل حسابداری مدیریت، کافی است این موضوع با وضعیت حسابداری مدیریت در دنیای امروز که سالهاست از ایجاد يك واحد مستقل به این عنوان فاصله گرفته و حسابداری مدیریت به سرعت به

عنوان تکنیکهای عمومی مدیریت جهت کنترل هزینه ها و عملکرد شرکت تبدیل می شود مقایسه گردد .

توسعه حسابداری مدیریت نه تنها از نظر کمی بلکه از نظر کیفی نیز در ایران قابل بحث میباشد .

در بسیاری از شرکتها وجود واحدهای حسابداری مدیریت دلائلی بجز اهداف تعریف شده و مشخص آن یعنی کمک به مدیریت در جهت اتخاذ تصمیمات بهتر داشته و نیروهای شاغل در این بخش صرف تهیه و محاسبه بهای تمام شده کالاها و خدمات ارائه شده می گردد . مدیران ارشد بسیاری از شرکتها با کارکردهای وسیع این شاخه از حسابداری آشنا نبوده و حسابداران نیز اطلاع چندانی از تکنیکهای حسابداری مدیریت و پیشرفتهای و تغییرات جدید آن ندارند .

بدون شك ریشه این عوامل را میتوان در مسائلی همچون نبود ثبات اقتصادی ، شرایط و فضای رقابتی برای شرکتها و نیز پایین بودن سطح کیفی آموزش حسابداری مدیریت و دانشگاه ها دانست ( نظری مقدم ، 1380؛ 85 - 97 )<sup>1</sup>.

### **3 - 2 گفتار سوم : تمرکز و عدم تمرکز در سازمان**

#### **1 - 3 - 2 مقدمه**

در این گفتار ابتدا تعریف تمرکز و عدم تمرکز ، اصول تفویض اختیار ، محدودیت های تفویض اختیار ، عوامل تعیین کننده حدود و میزان تفویض اختیار ، ارتباط تصمیم گیری و تمرکز و ارتباط تمرکز، پیچیدگی و رسمیت تشریح می گردد ، در پایان محاسن و معایب عدم تمرکز ارائه می گردد.

## 2-3-2 تعریف تمرکز و عدم تمرکز

تمرکز: سیاست و روشی است که بنابر آن قوه مرکزی یعنی وزارتخانه ها و مقامات عالیه اداری که معمولاً در مرکز قرار دارند عمده دار امور نواحی بوده و امور محلی را به وسیله مأموران تابعه و منصب خود اداره می نمایند.

عدم تمرکز: سیاست و روشی است که در آن صلاحیت اتخاذ تصمیمات لازم الاجرا درباره امور به مقاماتی که نسبتاً مستقل از قوه مرکزی هستند به موجب قانون تفویض گردیده است.

بیشتر نظریه پردازان توافق دارند تمرکز به میزانی که تصمیم گیری در یک نقطه واحد در سازمان متمرکز شده، اشاره دارد. تراکم قدرت در یک نقطه دلالت بر تمرکز داشته و عدم تراکم یا تراکم کم نشانه عدم تمرکز است.

باید اذعان داشت که عدم تمرکز<sup>1</sup> دلالت بر تفکیک سازمان بر اساس مناطق جغرافیایی ندارد. تمرکز به مسئله میزان پراکندگی اختیارات تصمیم گیری برمیگردد نه تفکیک جغرافیایی سازمان.

تمرکز یا عدم تمرکز به صورت مطلق در هیچ سازمانی وجود ندارد و همیشه حفظ تعادل بین تمرکز و عدم تمرکز لازم می باشد، زیرا بدیهی است چنانچه یک مقام مرکزی مسئول تعیین خط مشی و تنظیم برنامه عملیات عمومی دستگاه نباشد و ترتیب مناسبی برای ارزیابی نتایج و نظارت بر اجرای عملیات ندهد، در این صورت سازمان متلاشی خواهد شد. بعلاوه پی ریزی ترکیب و تشکیلات عمومی سازمان، و همچنین رهبری و ابداع طرق و موازینی برای هماهنگ کردن فعالیتهای مختلف به منظور تحقق هدفهای مشترک باید به صورت متمرکز انجام پذیرد.

---

1 - Deentralization

کل سازمان با کمک واحدهای مختلف ستاد مرکزی خود، خط مشی و برنامه عملیات عمومی دستگاه را تنظیم و دستور العملهای مختلف وضع می کنند و در واقع موازینی برای ارزیابی نتایج و کنترل عملیات ایجاد می نماید. تمرکز و عدم تمرکز به هر شکل و صورتی که باشد مظهر ساختار قدرت در تصمیم گیری است. نکته ای که می باید مورد توجه قرار گیرد این است که مفهوم تمرکز و یا عدم تمرکز در عمل به صورتی مطلق تجلی و ظهور نمی یابد بلکه تصور آن امری است که نسبی با درجات متفاوتی از تمرکز. باید دانست سبک و روشی که دولت ها برای اداره امور عمومی اتخاذ نموده اند یکسان نیست. بلکه سبک اداره هر کشور عمدتاً تابع اوضاع سیاسی، اقتصادی، جغرافیایی، مقتضیات زمان و مکان، عقاید و آراء فائق بر جامعه و یا به طور کلی تابع رشد سیاسی و اجتماعی و فرهنگی افراد آن جامعه است (اقتداری، 1382؛ 30-48)<sup>1</sup>.

### 3-3-2 اصول تفویض اختیار :

تفویض اختیار از مافوق به زیردست مبتنی بر اصول و موازینی است. اقتداری اصول تفویض اختیار را چنین بیان می دارد :

- 1- تفویض اختیار نسبت به قسمتی از اختیارات ممکن است نه نسبت به تمام آن - صلاحیت اساسی و اصلی اخذ تصمیمات مختص مدیر دستگاه است.
- 2- انتقال اختیارات، مسئولیت تفویض کننده را سلب نمی کند.
- 3- تناسب بین اختیار و مسئولیت باید حفظ شود، زیرا نمی توان کسی را مسئول نتایج عملی دانست که اختیارات کافی برای انجام آن نداشته باشد.
- 4- تفویض اختیارات قابل فسخ است و تفویض کننده می تواند اختیارات مفوضه را بعضاً یا کلاً پس بگیرد.

5 - تفویض اختیار باید توأم با تمرکز نظارت باشد . یکی از اصول کلی که همیشه باید در تفویض اختیار رعایت شود حفظ نظارت مرکزی است . مسئولیتی که مدیر دستگاه در قبال تحقق هدف های عالی سازمان دارد ، ایجاب می‌کند که نظارت مرکزی را برای خود محفوظ نگاه دارد تا از وقوع انحراف جلوگیری شود.

علاوه بر اصول فوق الذکر ، برخی اصول دیگر در تفویض اختیار از سوی صاحب نظران برشمرده شده است . ایران نژاد و ساسان گهر این اصول را چنین برشمردند.

6 - تصریح وظایف - وظایف ، روش های کار و نتایج قابل انتظار باید به وضوح مشخص و تعریف شوند و اختیار لازم برای انجام وظایف به نحو مطلوب به مسئولان داده شود.

7 - تناسب اختیار و مسئولیت - مسئولیت و اختیار باید با یکدیگر تناسب داشته باشند. به عبارت دیگر هر کس باید تا حدودی که برای انجام وظایفش لازم است ، اختیار داشته باشد.

8 - وحدت فرماندهی - مرتوس باید فقط در برابر مقاوم مافوق که اختیارات را به او تفویض کرده است مسئول باشد و نباید در مقابل بیش از یک مافوق جوابگو باشد البته باید همواره در نظر داشت که مسئولیت قابل تفویض نیست، به عبارت دیگر او نمی‌تواند با اعتبار این که تفویض اختیار کرده است از زیر بار مسئولیت شانه خالی نماید.

9- به کارگیری ارتباطات صحیح - وجود ابهام یا عدم درک مسئولیت خطرناک است و چنانچه این امر درست روشن نشود ممکن است از اختیاراتی که حدود آن مشخص نیست ، سوء استفاده شود.

10- رعایت اصل استثناء - زبردستان باید براساس اختیارات تفویض شده تصمیم گیری کنند و اموری را که حق تصمیم گیری در امور آنها را ندارند به مقام مافوق ارجاع کنند.



به عبارت دیگر، آنچه براساس اختیارات داده شده در قلمرو تصمیم‌گیری آنها نیست، باید به مقام مافوق ارجاع شود.

#### 4-3-2 محدودیت‌های تفویض اختیار

استقرار تفویض اختیار نیز همچون دیگر راهبردها و اصول مدیریت با تنگناها و محدودیت‌هایی مواجه می‌گردد. این موانع از ابعاد مختلف از جمله موانع مربوط به رئیس (تفویض‌کننده)، مرئوس، محیط و فرهنگ سازمانی قابل مطالعه و بررسی است. اقتداری برخی از موانع تفویض اختیار را چنین برشمرده است:

- 1- برخی از مقامات تصور می‌کنند که خود بهتر از دیگران می‌توانند تصمیم‌گیری کنند، بنابراین تفکر مطلق بودن برتری تصمیم‌گیری مدیر مانع تفویض اختیار است.
- 2- نداشتن اعتماد نسبت به زیردستان و بیم از این که خود در مقابل مقامات مافوق مسئول رفتار زیردستان قرار گیرد.
- 3- فقدان ثبات عاطفی و عوامل روانی، مانند خودخواهی، احساس تزلزل مقام و از دست دادن سمت و شتابزدگی.
- 4- ملاحظات سیاسی و سعی در مخفی نگاه داشتن برخی از مسائل و اطلاعات.
- 5- اعتقاد به اصالت قانون و برتری تمرکز اختیارات.

#### 5-3-2 عوامل تعیین‌کننده حدود و میزان تفویض اختیار:

اگرچه شخصیت و بینش یک مدیر میتواند در تعیین محدوده و میزان تفویض اختیارات یک مدیر مؤثر باشد ولی واقعیت‌هایی فراتر از خواست و تشخیص مدیر در این امر دخیل اند که ذیلاً به آنها اشاره می‌شود:

### **1- بهای تصمیمات متخذه یا ارزش و قیمت اتخاذ تصمیمات :**

یکی از عمده ترین عوامل تعیین کننده حدود و میزان اختیارات تفویضی آثار مالی تصمیمات است . هر چه آثار مالی، تصمیماتی که اتخاذ می‌گردد بیشتر باشد یا بازتاب تصمیمات اتخاذی در بقاء رشد و توسعه سازمان نقش عمده‌تری داشته باشد، این قبیل تصمیمات و اختیارات مربوط به اتخاذ آنها باید در سطوح بالای سازمان متمرکز گردد. علت این تمرکز نیز آن است که مدیران این رده سازمان اطلاعات بیشتری از شرایط و اوضاع و احوال سازمان دارند و لذا در مقایسه با مدیران رده‌های پایین تر با احتمال کمتری مرتکب اشتباه می‌شوند. به علاوه مسئولیت تصمیمات با اهمیت نیز قانوناً به عهده آنان است .

### **2- تمایل به یکنواختی در سیاست‌ها :**

مدیران اصولاً ترجیح می‌دهند که در کلیه قسمت‌های يك سازمان و يك سازمان تحت مسئولیت خود سیاست‌ها و خط مشی‌های یکنواخت و واحدی اعمال شود تا از این طریق بتوانند با سرعت و سهولت بیشتر و هزینه کمتری امور سازمان خود را اداره کنند. غافل از آن که علی‌رغم تمایل مدیریت امکان اعمال خط و مشی یکسان همیشه وجود ندارد.

### **3- ابعاد و بزرگی سازمان :**

هر چه يك سازمان بزرگتر باشد تصمیمات زیادتری در آن باید اتخاذ گردد. طبیعی است که در چنین شرایطی ایجاد تعادل و توازن در کم و کیف تصمیمات به مراتب مشکل‌تر خواهد بود و لزوم تشخیص و تفکیک فعالیت‌ها در واگذاری اختیارات و تعیین خط مشی‌های مدیریت در رده‌های عمودی ( سلسله مراتب سازمانی) و افقی ( توزیع تخصصی و حوزه کار ) سازمان اهمیت بیشتری می‌یابد .

در سازمان‌های بزرگ بدون واگذاری اختیارات مناسب و معقول برای اتخاذ تصمیم باید به تعداد زیادی از مدیران و متخصصین مشورت کرد که طبیعی است هر یک از این مشورت‌ها تصمیم‌گیری را کند کرده، هزینه‌ها را افزایش می‌دهد. لذا برای کاهش مراحل و کم کردن هزینه‌های تصمیم‌گیری اختیارات باید تا جایی که ممکن است گسترده گردیده، غیرمتمرکز و پویا شود.

#### **4- سابقه اداره و فرهنگ سازمان :**

پیشینه و فرهنگ سازمان در محدوده اختیارات تفویضی مؤثر است. در سازمان‌هایی که مسئولین یا مالکین آنها مدیریت سازمان را به عهده دارند میل به تمرکز اختیارات بیشتر است و این قبیل بدان میل دارند که تصمیمات را خود رأساً اتخاذ کنند.

#### **5- بینش مدیران یا فلسفه مدیریت :**

بینش و الگویی که هر مدیر برای اداره امور اتخاذ می‌کند به میزان و گستردگی اختیارات واگذاری از سوی او اثر می‌گذارد. برخی از مدیران تحمل و حوصله اظهار نظر و مداخله دیگران را در اختیارات مربوطه به خود ندارند و برخی هم به لحاظ لذا بردن از مقام نمی‌خواهند اختیاراتشان را از دست بدهند حتی بعضی‌ها اختیارات شغل قبل از مدیریت را هم نگه می‌دارند.

#### **6- تمایل به استقلال :**

هرچه که کارکنان و مدیران اجرایی در محل جغرافیایی دورتری از مدیران سطوح تصمیم‌گیر باشند به استقلال در آنان به طور طبیعی و الزامی زیادتیر می‌شود. بنابراین مدیرانی که در مناطق پراکنده و دور افتاده مشغول خدمت اند از پیمودن یک مسیر طولانی اتخاذ ابزار نگرانی می‌کنند و همواره مقامات مرکزی را به عنوان افرادی که از موقعیت و مسائل و مشکلات آنان بی‌اطلاع‌اند، در نظر می‌گیرند. نهایتاً آنکه چنانچه به تناسب بعد

مسافت و پراکندگی جغرافیایی فعالیت هایی سازمان ، اختیارات معقول و منطقی واگذار نگردد ، خود به خود این مسئله موجب کندی تصمیمات و نهایتاً تطویل امور و بی روحیه شدن و فرار نیروهای متخصص و توانمند می گردد.

### **7- کمبود مدیران :**

فقدان یا کمبود مدیران توانا و با تجربه ، به طور طبیعی دامنه عدم تمرکز و تفویض اختیار را محدود می سازد. چرا که مدیران سطوح بالاتر برای تفویض اختیار باید ، مدیران قوی و مجرب سراغ داشته باشند. در شرایطی که سازمان با کمبود مدیران مجرب و توانا روبرو باشد ، مؤثرترین برنامه ها می تواند ، اقدامات آموزشی باشد که در طی آن توانایی های تخصصی و حرفه ای مدیران رشد و توسعه یابد.

### **8- تکنیک ها و سازوکارهای کنترلی :**

عامل دیگری که در يك سازمان بر دامنه و محدوده تفویض اختیار مؤثر واقع می گردد، روش ها و تکنیک های کنترلی موجود در هر سازمان است . روش ها و سازوکارهای کنترلی عاملی است که از استفاده صحیح اختیارات ، خیال مدیران واگذار کننده را راحت می سازد . مدیران و یا سازمان هایی که قادر به استقرار این گونه تکنیک ها نیستند ، طبیعتاً از واگذاری اختیارات خودداری می کنند.

همان گونه که قبلاً ذکر شده تفویض اختیار و عدم تمرکز سازمانی نباید به از دست دادن کنترل مدیر به اوضاع بیانجامد و مدیر را با «این» و یا «آن» روبرو کند. واگذاری اختیارات ، رها کردن بی قید و شرط تصمیم گیری ها نیست و در عین حال به معنی گریز و رهایی از « مسئولیت و الزام به جوابگویی در مقابل مراجع بالاتر» نیز نمی باشد.

### **9- عملیات غیرمتمرکز :**

پراکندگی جغرافیایی عملیات اجرایی و ضرورت و خدمات انجام شدن عملیات در یک جغرافیای گسترده ، درجه تفویض اختیار را تحت تأثیر قرار می دهد. ضرورت انجام شدن عملیات به صورتی غیرمتمرکز مسأله ای تکنیکی و پیچیده است که ساختار سازمانی را سخت تحت تأثیر قرار داده و به تبع خود درجه تمرکز یا عدم تمرکز سازمانی را تعیین می کند.

وقتی عواملی از قبیل صرفه جویی در انجام کارها ، استفاده مطلوب از امکانات فیزیکی ، تأمین مواد در محل اجرای عملیات، تأمین نیروی انسانی در محل یا دسترسی بیشتر به مشتریان مطرح می گردد، عواملی که با وسیع تر شدن میدان هر کار ، بیشتر خود را نشان می دهند، ضرورتاً عملیات غیرمتمرکز به وجود آمده . گستره جغرافیایی و عدم تمرکز عملیات اجرایی نیز خود به خود بر میزان اختیارات واگذاری ، مؤثر واقع می گردد پس رابطه مستقیم وجود دارد بین عملیات اجرایی گسترده و غیرمتمرکز و عدم تمرکز سازمانی یا روند غیرمتمرکز توزیع اختیارات.

البته عکس این مطلب لزوماً درست نیست که چنانچه عملیات اجرایی در یک منطقه متمرکز باشد، اختیارات هم باید کلاً متمرکز باشد چرا که ضرورت های دیگری همچون : گستردگی و تنوع تصمیمات ، سرعت موردنیاز در اتخاذ تصمیم و مسائل دیگری کماکان واگذاری و تفویض اختیار را در شرایط متمرکز فعالیت ها ، از مقبولیت و ضرورت کافی برخوردار می سازد.

### 10- پویایی و آهنگ تحولات :

درجه رشد و توسعه هر سازمان به حدود و دامنه اختیار در آن سازمان وابسته است . وقتی سازمانی عزم توسعه و بهبود کرده است و فلسفه پرورش مدیران خود را جدی گرفته لذا به تفویض اختیار نظراً و عملاً اقدام میکند و عوارض و حتی اشتباهات مربوطه را در برابر

رشد و توسعه سازمان که بخشی مهم از آن رشد و توسعه توانایی ها و بینش انسانهاست، تحمل کرده و پذیرا می‌شود.

### **11- عوامل و آثار محیطی :**

آنچه تا قبل از این موضوع مطرح شد، شاید به تعبیری عوامل درونی یا درون سازمانی مؤثر بر دامنه و محدوده «تفویض اختیار» در يك سازمان بود ولی باید پذیرفت که عوامل خارجی یا محیطی سازمان نیز به این مهم چه از باب کمی و چه از نظر کیفی اثر می‌گذارند . عوامل محیطی یا خارجی معمولاً عواملی هستند که کنترل آنها از قدرت و توان مدیریت سازمان عمدتاً خارج بوده ولی بر فرآیندها و موضوعات سازمان مؤثرند. در رابطه با دامنه و محدوده تفویض اختیار ، عوامل محیطی می تواند مشتمل بر قوانین و مقررات عمومی، اوضاع سیاسی و بین المللی که تکنولوژی، سیاست های پولی و مالیاتی و مواردی مشابه آنها باشد (فقیهی، 1381؛ 25-40)<sup>1</sup>.

### **6-3-2 ارتباط تصمیم گیری و تمرکز**

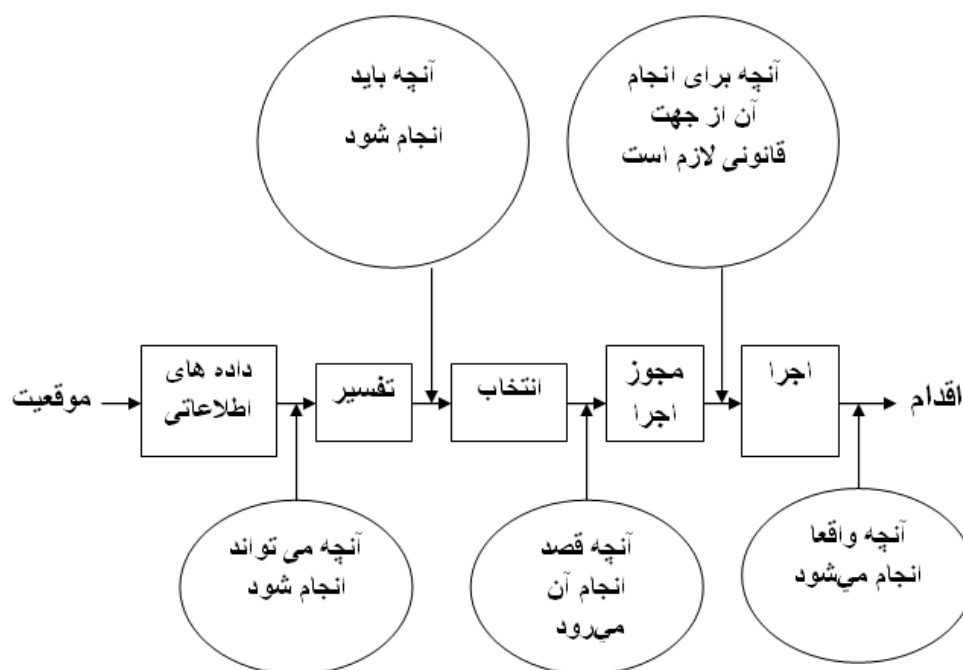
یک مدیر نوعاً باید در خصوص اهداف تخصیص بودجه، نیروی انسانی، شیوه های انجام کار و روشهای بهبود اثر بخشی واحد خود تصمیماتی را اخذ کند، یا به عبارتی دیگر انتخابهایی را انجام دهد همان اندازه که به منظور درک تمرکز، اطلاع از اختیار رسمی و زنجیره فرماندهی ضروری و مهم است، به همین اندازه آگاهی از فرآیند تصمیم گیری در درک مفهوم تمرکز از اهمیت برخوردار است. میزانی از کنترل یک فرد می تواند، روی فرآیند تصمیم گیری اعمال نماید فی نفسه خود یک معیار تمرکز است. بطور سنتی تصمیم همان انتخاب و گزینش است. بعداً طرح و ارزیابی حداقل دو گزینه، تصمیم گیرنده یکی از آن دو را انتخاب می کند.

از دیدگاه تصمیم‌گیری فردی، این تقدم یکی بر دیگری کفایت میکند. اما از دیدگاه سازمانی دست زدن به انتخاب یک گزینه، خود مرحله ای از فرآیند تصمیم‌گیری است (هایج، 1965؛ 289-320) <sup>1</sup>.

شکل 15 - 2 این فرآیند وسیع تصمیم‌گیری را نشان می‌دهد. اطلاعات باید جمع‌آوری شود. این داده‌های اطلاعاتی معیارهای آنچه را که میتواند انجام شود، ایجاد می‌کند. اطلاعات جمع‌آوری شده در مراحل متعدد، کنترل می‌شوند تا آنچه باید انجام شود، تعیین گردد. همانطور که در ابتدای این بخش متذکر شدیم، مدیران به منظور بدست آوردن داده‌های اطلاعاتی تصمیم‌گیری از زیر دستان خود در سلسله مراتب سازمان، این فرصت را به آنها می‌دهند تا اطلاعات باب میل خود را به مدیریت انتقال دهند. وقتی اطلاعات جمع‌آوری شد باید تعبیر و تفسیر شود. این تعبیر و تفاسیر به عنوان نوعی رهنمود در خصوص آنچه باید انجام شود به تصمیم‌گیرندگان ارائه می‌شود. قدم سوم بکارگیری این رهنمودها در هنگام انتخاب راهکارها است. البته وقتی اطلاعات به صورت گزینشی غربال شد و مورد تعبیر و تفسیر قرار گرفت انتخاب، دقیق‌تر صورت می‌گیرد. تصمیم انتخاب شده، آنچه را که فرد تصمیم‌گیرنده مایل بوده و قصد انجام آن را داشته، ایجاد می‌کند.

---

1- Jerald Hage



### کل 15 - 2 فرآیند تصمیم گیری. (پترسون، 1969؛ 150) <sup>1</sup>

متأسفانه، آرزوها همیشه به واقعیت منجر نمی شوند. قبل از اجرای تصمیمات باید کسب مجوز نمود و آنها را قانونی ساخت. جائیکه سطوح متعددی در سلسله مراتب عمودی سازمان وجود دارند اجرای نهایی تصمیمی ممکن است با آنچه قصد انجام آن می رفته، متفاوت باشد. بنابراین منافع کسانی که به تصمیم جنبه عمل می دهند نیز در تصمیم گیری مؤثر می باشد. با توجه به شکل 15 - 2 وقتی تصمیم گیرنده همه مراحل فرایند تصمیم را تحت کنترل و نظارت دارد میتوان گفت که تصمیم گیری بیشتر به شکل متمرکز درمی آید

1 - Paterson, 1969, 150



در چنین مواردی تصمیم گیرنده، خود اطلاعات مورد نیاز را جمع آوری، سپس تجزیه و تحلیل نموده و تصمیم نهایی را اخذ کرده و نیازی به کسب مجوز به منظور اجرا نداشته و سرانجام تصمیم انتخابی خود را به اجرا در می آورد. ولی اگر افراد دیگری نیز بر این پنج مرحله، کنترل و نظارت داشته باشد فرآیند تصمیم، شکل عدم تمرکز به خود می گیرد. از اینرو اگر تصمیم گیرنده فقط تصمیم نهایی انتخاب شده را کنترل و نظارت کند عدم تمرکز بیشتر می شود. بدین ترتیب اگر فرآیند تصمیم گیری سازمانی را بیشتر از صرفاً یک انتخاب میان گزینه ها بدانیم پیچیدگی های موجود در تعریف و ارزیابی میزان تمرکز در سازمان برایمان روشن خواهد شد.

### اهمیت تمرکز:

تمرکز دامنه ای از میزان تمرکز زیاد تا میزان تمرکز کم را در برمی گیرد. وقتی که ما می پرسیم چرا تمرکز و عدم تمرکز مهم است، این موضوع بیشتر روشن می شود. سازمانها علاوه بر اینکه مجموعه ای از انسانها را در خود جای داده اند نوعی سیستم های تصمیم گیری و پردازش اطلاعات نیز هستند. سازمان تحقق اهداف را از طریق هماهنگی تلاشهای گروهی تسهیل می کند. تصمیم گیری و پردازش اطلاعات عوامل کلیدی این هماهنگی محسوب می شوند. با این وجود اطلاعات فی نفسه یک منبع کمیاب در سازمان نیست. این موضوع اغلب از سوی دانشجویان تئوری سازمان و تصمیم گیری نادیده گرفته می شود. فناوری اطلاعاتی پیشرفته، مدیران را به منظور اتخاذ تصمیم به انبوهی از داده مجهز می

کند. ما در دنیایی زندگی می کنیم که بوسیله اطلاعات بمباران می شویم. منبع نادر و کمیاب همان ظرفیت پردازش اطلاعات مورد نظر ماست ( الیسون، 1971؛ 42-141 )<sup>1</sup>.

توانایی مدیران برای دقت در خصوص داده های اطلاعاتی که دریافت می کنند محدود است. هر مدیر میزان محدودی اطلاعات را، می تواند پردازش کند. اگر بیش از ظرفیت مدیر به وی اطلاعات داده شود، منجر به انباشتگی اطلاعات می شود. برای اجتناب از وقوع چنین عارضه ای باید اتخاذ برخی از تصمیمات به دیگران واگذار گردد. و تمرکز تصمیم گیری از یک نقطه واحد به سراسر سازمان پخش شود. این پراکندگی یا انتقال همان عدم تمرکز است. دلایل دیگری نیز برای ضرورت عدم تمرکز در سازمانها وجود دارند. سازمانها باید در مقابل تغییرات محیطی از خود واکنش نشان دهند. عدم تمرکز این واکنش را تسریع می کند، زیرا لازم نیست پردازش اطلاعات سلسله مراتب سازمانی را طی کند. در این حالت تصمیم گیری بوسیله افرادی اتخاذ می شود که به مسئله مورد تصمیم، نزدیکتر هستند. این موضوع نشان می دهد که چرا فعالیت های بازاریابی گرایش به عدم تمرکز دارند. پرسنل بازاریابی باید قادر باشند نسبت به تغییرات در علائق مصرف کنندگان و اقدامات و اعمال رقبا سریعاً از خود واکنش نشان دهند. علاوه بر تسریع در واکنش های سازمان نسبت به محیط، عدم تمرکز باعث می شود که داده های اطلاعاتی بیشتری در فرآیند تصمیم گیری مورد استفاده قرار گیرند. اگر تصمیم گیرندگان با مسئله مورد تصمیم آشنایی بیشتری پیدا کنند واقعیت های ویژه ای که مرتبط با آن مسئله است بیشتر در دسترس آنها قرار خواهند گرفت .

به علت مشارکت کارکنان در فرایند تصمیم گیری ، عدم تمرکز در تصمیم گیری، موجب انگیزش میشود کارکنان متخصص و حرفه ای حساسیت بیشتری نسبت به مشارکت در

---

1 - Allison, 1971, 141-142

تصمیماتی که راجع به چگونگی کارهای آنهاست، از خود نشان می دهند. اگر در سازمانی مدیریت به ارزشهای انسانی ارجح نهد، چنین سازمانی به احتمال زیاد عدم تمرکز را می طلبد. از طرف دیگر اگر گروههای ویژه ای مسئولیت حفظ ارزشهای انسانی را به عهده داشته باشند در واقع همان کارکنان و متخصصین حرفه ای هستند. زیرا چنین افرادی تمایل به مشارکت در فرآیند تصمیم گیری داشته و چنین فرصت مشارکتی ایجاد انگیزش می کند. از طرف دیگر اگر مدیریت به ارزشهای اقتدار گرایانه معتقد باشد و اختیار تصمیم گیری را متمرکز نماید انگیزش کارکنان کاهش می یابد. یکی دیگر از جنبه های مثبت عدم تمرکز فرصت های آموزشی است که برای مدیران رده پایین بوجود می آید. با تفویض اختیار و مشارکت مدیران کم تجربه در فرآیند تصمیم گیری، مدیریت عالی به آنان فرصت می دهد تا تجربه لازم را کسب کنند. با اتخاذ تصمیمات در حوزه های غیر حساس سازمانی که از اهمیت کمی برخوردارند. مدیران رده های پایین در تصمیمات مشارکت می کنند که در صورت عدم صحت تصمیمات، صدمه زیادی به امور سازمان وارد نمی شود. چنین فرصتی، مدیران رده پایین را برای پذیرفتن اختیار بیشتر با طی کردن مسیر ترقی در سازمان، مهیا و آماده میکند.

بدیهی است که همیشه، هدف عدم تمرکز مطلوب نیست. در برخی موقعیتهای تمرکز نسبت به عدم تمرکز رجحان پیدا می کند. وقتی در اتخاذ تصمیمی، دیدگاه جامع مورد نیاز است یا جائیکه صرفه جویی های اقتصادی معناداری را موجب می شود، تمرکز مزیت های ویژه ای را ایجاد می کند. در چنین حالتی، مدیران برای ملاحظه تصویر کلی از موقعیت ایجاد شده، در موضع بهتری قرار می گیرند. این امر موجب می شود که مدیران امکان انتخاب روشهایی را داشته باشند، که بجای تطبیق با منافع گروهی خاص با منافع کلی سازمان هماهنگ باشند. گذشته از این، برخی از فعالیتها در حالت تمرکز با کارایی بیشتری انجام می پذیرند. به این

دلیل است که تصمیمات مالی و حقوقی باید به صورت متمرکز اتخاذ شوند. زیرا این دو حالت بر کلیه فعالیتهای سازمانی تأثیر داشته و بر این تمرکز، صرفه جویی اقتصادی ویژه‌ای مترتب است. این بحث ما را به این نتیجه رهنمون می‌سازد که تمرکز در حد بالا یا پایین ممکن است مطلوب یا نامطلوب باشد. میزان هر کدام را عوامل موقعیتی تعیین می‌کنند. بهرحال همه سازمانها اطلاعاتی را پردازش می‌کنند، تا مدیران بتوانند بر اساس آنها تصمیماتی اتخاذ کنند. از این رو توجه باید معطوف به تعیین اثر بخش‌ترین روشی شود که از طریق آن محل اخذ تصمیم در سطوح سازمانی را میتوان مشخص کرد.

## 7-3-2 ارتباط تمرکز، پیچیدگی و رسمیت

### پیچیدگی

پیچیدگی به میزان تفکیکی که در سازمان وجود دارد اشاره می‌کند. تفکیک افقی، میزان یا حد تفکیک افقی بین واحدها را نشان می‌دهد. تفکیک عمودی به عمق یا ارتفاع سلسله مراتب سازمانی نظر دارد. تفکیک بر اساس مناطق جغرافیایی، به میزان پراکندگی واحدها و امکانات و نیروهای انسانی از لحاظ جغرافیایی اشاره دارد.

سازمانها از سیستم‌های فرعی مختلفی تشکیل شده‌اند که برای اثر بخش بودن این سیستم‌های فرعی، ارتباطات، هماهنگی و کنترل ضروری است. یک سازمان بسیار پیچیده نیاز بیشتری به ارتباطات، هماهنگی اثر بخش و روشهای کنترل مؤثر دارد. به عبارت دیگر با افزایش پیچیدگی، مسئولیت مدیران نیز برای حصول اطمینان از اینکه، فعالیت‌های پراکنده و تفکیک شده درون سازمان، بطور یکنواخت و با هم به منظور تحقق اهداف سازمانی انجام می‌گیرند، افزایش می‌یابد. با کاهش پیچیدگی سازمانها نیاز به ابزارهایی از قبیل: کمیته‌ها، سیستم‌های اطلاعاتی کامپیوتری و دستورالعمل‌های سالانه رسمی کاهش

می یابد. اما وقتی که تعداد زیادی از کارکنان سازمان، هر کدام جزئی از فعالیتهای کاری سازمان را انجام داده و سلسله مراتب مدیریتی افزایش یابد و امکانات انسانی در مناطق جغرافیایی متعددی پراکنده شده باشند، ابزارهای ذکر شده شدیداً ضرورت می یابند. بنابراین یکی از راههای پاسخ به این سؤال که پیچیدگی برای مدیران چه معنایی دارد؟ این است که گفته شود افزایش پیچیدگی، ایجاد خواسته ها و الزامات مختلفی برای مدیر می کند. پیچیدگی خیلی زیاد مستلزم توجه قابل ملاحظه ای به مسائل مربوط به ارتباطات، هماهنگی و کنترل است.

در تجزیه و تحلیل های سازمانی این پدیده به عنوان یک تناقض تشریح شده است. تصمیمات مدیریت برای افزایش تفکیک عمودی به منظور بهره مندی از منافع اقتصادی و کارآیی صورت می گیرد. اما این تصمیمات محدودیت هایی را موجب می گردد که افزایش پرسنل و مدیریت به منظور تسهیل هماهنگی و کاهش تعارض را ضروری می سازد. بنابراین صرفه جویی های ناشی از پیچیدگی با زیانهای ناشی از افزایش پرسنل به منظور تسهیل هماهنگی برابر می شوند. در حقیقت ممکن است یک فرآیند خودکار در سازمان ایجاد شود که افزایش پیچیدگی را موجب گردد. از دیدگاه سیستمی می دانیم که سازمانها تمایل ذاتی به رشد و تداوم حیات دارند. از اینرو با گذشت زمان به علت پیچیده تر شدن فعالیت ها محیط سازمانها نیز پیچیده تر می شوند. می توانیم به بحثی که در مورد پیچیدگی ارائه دادیم این مطلب را بیفزاییم که درک مسئله پیچیدگی، خود از اهمیت زیادی برخوردار است زیرا اگر مدیران خواهان سازمانی سالم و متعادلند، باید پیچیدگی را مد نظر قرار دهند.

## رسمیت

دومین جزء ساختار سازمانی، رسمیت است. در این بخش اصطلاح رسمیت را تعریف کرده و سپس اهمیت آن را خاطر نشان ساخته و دو روش عمومی که مدیریت برای تحقق آن به

کار می‌برد معرفی مینماییم و عمده ترین فنون ایجاد رسمیت را شرح می‌دهیم و نهایتاً رسمیت و پیچیدگی را با هم مقایسه میکنیم.

رسمیت<sup>1</sup> به میزان یا حدی که مشاغل سازمانی استاندارد شده اند، اشاره می‌کند. اگر شغلی از میزان رسمیت بالایی برخوردار باشد، متصدی آن برای انجام دادن فعالیت‌های مربوط به آن شغل و اینکه چه موقعی انجام شود و چگونه باید انجام گردد از حداقل آزادی عمل برخوردار می‌باشد. در چنین حالتی از کارکنان انتظار می‌رود همیشه نهاده‌های یکسانی را با روش معینی بکار برند که منجر به نتایج از پیش تعیین شده‌ای گردد. از این رو وقتی رسمیت بالاست، شرح شغل‌های مشخص، قوانین و مقررات زیاد و دستورالعمل‌های روشن در خصوص فرآیند کار در سازمان وجود دارند. وقتی رسمیت کم است رفتار کارکنان بطور نسبی می‌تواند برنامه ریزی نشده باشد. در چنین موقعیتی، افراد در مشاغل خود در بکارگیری نقطه نظرات خود آزادی عمل بیشتری برخوردارند. همچنین رسمیت نوعی معیار استاندارد کردن است. چون آزادی عمل فرد با رفتار برنامه ریزی شده بوسیله سازمان رابطه معکوس دارد، لذا استاندارد کردن موجب می‌شود نهاده‌های کارکنان (نظرات و نگرشها) در کاری که باید انجام گیرد کمتر دخالت داده شوند. این استاندارد کردن نه تنها موجب می‌شود شقوق رفتاری را که کارکنان از خود نشان می‌دهند حذف گردد بلکه ضرورت در نظر گرفتن شقوق رفتاری بوسیله آنان در مشاغلشان را از میان برمی‌دارد.

به علت مزیت‌هایی که از استاندارد کردن رفتار کارکنان نصیب سازمانها می‌شود، رسمیت را بکار می‌گیرند. استاندارد نمودن رفتار، تغییر پذیری را کاهش می‌دهد.

همچنین باعث افزایش هماهنگی در کار می‌شود. منافع اقتصادی حاصل از رسمیت را نباید بیش از حد جلو داد. رسمیت بیشتر، آزادی عمل کمتری را از متصدی شغل می‌طلبد.

---

1 - Formalization

این موضوع بنظر درست می آید زیرا آزادی عمل هزینه بردار است . مشاغلی که از رسمیت کمتری برخوردار بوده قضاوت های تخصصی متصدیان در آنها بیشتر بکار میرود. قدرت قضاوت و تشخیص صحیح خود کیفیت نادری است که سازمانها بری بدست آوردن افرادی که چنین توانایی را واجدند مزایای بیشتری در قالب حقوق و دستمزد می پردازند. برای ارائه تأمین خدمات مورد نیاز به یک نماینده خرید، کسی که می تواند وظایف مربوط را بطور اثر بخش انجام دهد بدون اینکه از دستورات رسمی و مکتوبی تبعیت نماید، سازمان مبلغ کلانی هزینه می کند. ولی اگر به همین شغل تا حد بسیار زیادی رسمیت داده می شد تا برای حل مسائل مشکلاتی که ممکن است برای این شغل رخ دهد از یک دفترچه راهنمای عملیاتی جامع استفاده کند، ممکن بود که شغل مذکور بوسیله فردی که تجربه و تحصیلات کمتری دارد انجام گیرد و سازمان برای تأمین خدمات مورد نیاز وی مبلغ کمتری نسبت به حالت اول هزینه کند چنین مثالهایی نشان می دهد که چرا تعداد زیادی از شرکت های بزرگ، دفترچه های راهنمای عملیاتی پر برگ و حجیمی برای عملیات حسابداری، پرسنلی و خرید دارند. این سازمانها ترجیح داده اند تا مشاغل را خیلی رسمیت داده و از این طریق عملکرد اثر بخشی را از کارکنان که کمترین هزینه را به سازمان تحمیل می کنند، بدست آورند.

### رابطه بین رسمیت و پیچیدگی

مدارک و شواهد قابل توجهی وجود دارد که رابطه ای قوی بین تخصصی شدن، استاندارد کردن و رسمیت را نشان می دهد. در جاهایی که کارکنان وظایف دقیق، تخصصی شده، تکراری و محدود انجام می دهند روال کاری آنها گرایش به استاندارد شدن داشته و قوانین و مقررات متعددی بر رفتار آنها حکمفرماست. مشاغل کارگران خط مونتاژ تولید بسیار

تخصصی بوده و وجریانهای کاری آنها استاندارد شده است و باید از قوانین و مقررات متعددی تبعیت گردد.

از طرف دیگر موارد متعددی وجود دارند که پیچیدگی زیاد با میزان رسمیت کم پیوند خورده است، برای مثال تحمیل قوانین و مقررات زیاد بر فعالیت های شغلی متخصصینی که از سطح آموزش شغلی بالائی برخوردارند یا افراد حرفه ای ضرورتی ندارد. رسمی بودن در چنین فعالیتهایی فقط کنترل مضاعف را بر آنان تحمیل می کند.

یافته های تحقیقاتی بالا با هم تناقضی ندارند. یافته ها، تفاوت بین تخصصی شدن اجتماعی و وظیفه ای و اینکه این دو نوع تخصصی شدن تأثیرات متفاوتی بر نیاز به رسمیت دارند را تصدیق می کنند. تفکیک افقی زیاد وقتی از طریق تقسیم کار صورت گیرد، عموماً به معنای بکارگیری نیروی انسانی غیر متخصص برای انجام وظایف روزمره تکراری است. تقسیم کار به منظور تسهیل هماهنگی و کنترل، رسمیت سطح بالا را موجب می شود. در جاهائی که تفکیک افقی زیاد از طریق بکارگیری متخصصین و کارکنان حرفه ای صورت می گیرد، رسمیت تمایل به کاهش دارد. این افراد وظایف روزمره و یکنواخت را انجام نمیدهند. جامعه پذیری پیش از ورود به سازمان، استانداردهای کنترل درونی را به آنها القا نموده، لذا این گونه مشاغل رسمیت کمی را می طلبند از اینرو می توان از بحث فوق نتیجه گرفت که کلید رابطه پیچیدگی و رسمیت، تمرکز بر تفکیک افقی و شیوه تحقق آن است. ( هایج، 1965: 289-320 )

### رابطه بین تمرکز و پیچیدگی

مدارک و شواهد دلالت بر یک رابطه معکوس بین تمرکز و پیچیدگی دارد. عدم تمرکز با پیچیدگی سطح بالا مرتبط می شود. برای مثال افزایش در تعداد متخصصان حرفه ای به معنای افزایش در تخصص و توانایی مورد نیاز برای اخذ تصمیمات است. به طور مشابه



کارکنانی که آموزشهای حرفه ای بیشتری گذارنیده اند باید در تصمیم گیریهای بیشتری مشارکت داده شوند. بر عکس مدارک و شواهدی نیز وجود دارد که نشان می دهد تمرکز بیشتر تصمیمات کاری در شرایطی است که آموزشهای حرفه ای کمتری به کارکنان ارائه شده است. از این رو وقتی ساختار سازمانها را بررسی می کنیم انتظار داریم که پیچیدگی سطح بالا را با عدم تمرکز بیابیم.

### رابطه بین تمرکز و رسمیت

رابطه تمرکز و رسمی بودن به همان اندازه که رابطه تمرکز و پیچیدگی روشن و واضح بود، مبهم و نامعلوم است. مدارک و شواهد نتایج متناقضی را نشان می دهند. نخستین بررسی در این مورد، رابطه ای قوی بین تمرکز و رسمیت را تأیید نکرد ( مینتزرگ، 1979؛ 187 ( 1. بررسی بعدی رابطه قوی، اما منفی بین این دو جزء ساختار سازمانی را نشان داد، یعنی همراه با افزایش عدم تمرکز رسمیت نیز در سازمان افزایش می یافت. ( سایمون، 1976؛ 294 )<sup>2</sup>. تلاش بعدی در این زمینه، به منظور رفع این تناقض، نتایج غیر قطعی را ایجاد نمود. از این رو می توانیم یک تجزیه و تحلیل آزمایشی در خصوص رابطه این دو مطرح کنیم.

رسمیت زیاد، می تواند با یک ساختار متمرکز و با یک ساختار غیر متمرکز مرتبط شود. در سازمانهاییکه بیشتر کارکنان آنها غیر متخصص اند می توان انتظار داشت که به منظور راهنمایی این افراد، قوانین و مقررات متعدد تدوین شده باشد. وقتی مدیریت اختیار متمرکز را در سازمان حفظ می کند، پیش فرضها مدیریت اقتدارگر بر سازمان مسلط می گردد در این حالت، کنترل از طریق رسمیت و تمرکز تصمیم گیری در سطح مدیریت عالی به اجرا درمی آید. از طرف دیگر اگر سازمان متشکل از کارکنان حرفه ای است شما باید انتظار

1 - Mintzberg, 1979, 187

2 Simon, 1976, 294

داشته باشید که رسمیت و عدم تمرکز کمی بر سازمان حکمفرما باشد. تحقیقات انجام شده صحت این موضوع را تأیید کرده است با این وجود نوع تصمیم این رابطه را تعدیل می کند. کارکنان حرفه‌ای انتظار دارند در خصوص تصمیماتی که مستقیماً بر کار آنها تأثیر می گذارد عدم تمرکز حاکم باشد، اما این عدم تمرکز در مورد مسائل پرسنلی (نظیر حقوق و دستمزد و رویه های ارزشیابی عملکرد) و یا تصمیمات استراتژیک سازمان، ضرورت ندارد. کارکنان حرفه ای پیش بینی پذیری را دوست دارند، که این مهم با استاندارد نمودن موضوعات پرسنلی برابر است. بنابراین شما باید انتظار داشته باشید که عدم تمرکز با قوانین و مقررات جامع با هم پیوند داده شوند. مضافاً اینکه منافع کارکنان حرفه‌ای در کار فنی آنها نهفته است نه در تصمیم گیری استراتژیک آنها. این امر می تواند رسمیت و عدم تمرکز کم را موجب شود. از این رو تمرکز بیشتر با تصمیمات استراتژیک سازگار بوده تا تصمیمات عملیاتی. تصمیمات استراتژیک تأثیر کمی بر فعالیت های کارکنان حرفه ای دارند (چیلد، 1972؛ 77)<sup>1</sup>.

## 8-3-2 محاسن و معایب عدم تمرکز:

### محاسن عدم تمرکز:

- 1- عدم تمرکز اداری موافق با تمایلات بشر است. زیرا افراد تمایل دارند امورشان را خود برعهده بگیرند و از دخالت و اعمال نظر دیگران بیزارند.
- 2- در کشورهایی که از حیث شرایط اقتصادی، اجتماعی و جغرافیایی متنوع و گوناگون است عدم تمرکز روش مناسبی برای اداره امور تلقی گردیده است.
- 3- حسن همکاری و مساعدت و تعاون در افراد جامعه تقویت می شود.

1 - Child, 1972, 77

- 4- مقامات محلی به دلیل تجربه و بصیرت ، مسائل و مشکلات محلی را بهتر درمی یابند.
- 5 - موجب کاهش امور در مرکز گردیده و در نتیجه جریان امور کشور تسهیل و تسریع می شود.

6 - عدم حسن ابتکار و خلاقیت فردی تقویت می شود.

7- باعث جلوگیری از اتلاف وقت مدیران می شود.

### معایب عدم تمرکز :

علی رغم محاسنی که برای تمرکز اداری برشمرده شد چنانچه روش اداری فوق با دقت نظر کامل و تأمین زمینه های لازم برای استقرار آن در نظر گرفته نشود احتمال ایجاد مشکلات و معایب ذیل وجود خواهد داشت :

1- ایجاد تشتت در نظام اجتماعی در ارتباط با ساختار قوی و ملی و شرایط حاکم بر جامعه.

2- افراد به مصالح و منافع ملی و عمومی در نتیجه توجه و پرداختن بیشتر به مسائل منطقه ای و ناحیه ای

3- ایجاد محیطی برای ارضاء خواسته ها و انگیزه های ناهنجار افراد.

4- کاهش مسئولیت ستاد مرکزی در قبال عموم ( فقیهی، 1381؛ 40-25 )<sup>1</sup>.

## 4 - 2 گفتار چهارم : ابهام ( عدم اطمینان )

### 1 - 4 - 2 مقدمه

در این گفتار ابتدا تعریف محیط ، محیط عمومی در برابر محیط اختصاصی ، محیط واقعی در برابر محیط ذهنی ، رابطه محیط و ساختار سازمان ، چارچوب ارزیابی محیط و

سازش با محیط نامطمئن تشریح می گردد ، در پایان چارچوبی برای واکنش های سازمان در برابر محیط نامطمئن ارائه می گردد.

## 2-4-2 تعریف محیط

تعاریف متعددی از محیط ارائه شده است . محور مشترک در همه تعاریف این است که در همه آنها عوامل خارج از سازمان مد نظر گرفته اند. برای نمونه، یکی از تعاریف عمومی، محیط<sup>1</sup> را به عنوان ترکیبی از مؤسسات یا نیروهایی که بر عملکرد سازمان تأثیر گذاشته و سازمان کنترل کمی بر آن ها دارد و اینکه اصلاً کنترلی بر آنها ندارد تعریف کرده است. صاحب نظر دیگری مطرح نموده که تعریف محیط یک سازمان به نظر بسیار ساده است. وی بیان داشته : عالم را در نظر گرفته و زیر مجموعه ای که سازمان را نشان می دهد، از آن جدا کنید، آنچه باقی می ماند، محیط است (چورچمن، 1968؛ 36)<sup>2</sup>.

## 3-4-2 محیط عمومی در برابر محیط اختصاصی

محیط عمومی<sup>3</sup> با تعریف دومی از محیط که در پاراگراف بالا ارائه شد، انطباق دارد. محیط عمومی همه چیز را در بر می گیرد؛ چیزهایی نظیر: عوامل اقتصادی، شرایط سیاسی ، محیط اجتماعی، ساختار حقوقی، وضعیت زیست بومی و شرایط فرهنگی. محیط عمومی همه شرایطی را که بر سازمان تأثیراتی داشته ولی وابستگی آن ها نسبت به سازمان واضح و روشن نیست، در بر می گیرد. مهندسی ژنتیک را که جزئی از محیط عمومی شرکت های داروسازی است، در نظر بگیرید. اگر چه ممکن است در حال حاضر شرکت های داروسازی

1 - Environment

2 C. W. Churchman, 1968, 36

3 - General Environment

از مهندسی ژنتیک در تولید محصولات دارویی خود به میزان محدودی بهره‌گیرند ولی به احتمال زیاد، مهندسی ژنتیک در شکل دهی مجدد و تولید محصولات دارویی که این شرکت‌ها در قرن بیست و یکم به بازار ارائه خواهند داد، نقش مهمی ایفا می‌کند. اما باید خاطر نشان ساخت که تأثیر مهندسی ژنتیک بر شرکت‌های داروسازی، حالت احتمالی دارد. لذا سازمان عمده توجه خود را، به محیط اختصاصی خود معطوف می‌دارد.

محیط اختصاصی<sup>1</sup>، بخشی از محیط سازمان بوده که به طور مستقیم با سازمان در تحقق اهدافش، مرتبط می‌شود. در هر زمان معین، محیط اختصاصی، بخشی از محیط سازمان بوده که در مدیریت با آن مواجه خواهد شد، زیرا این بخش از محیط عوامل مؤثر مهمی در بر دارد که می‌توانند تأثیراتی منفی یا مثبت بر اثر بخشی سازمان بر جای گذارند. محیط اختصاصی هر سازمان منحصر به فرد بوده و با تغییر شرایط، تغییر می‌کند. این محیط نوعاً : مشتریان، عرضه‌کنندگان، رقبا، نهادهای قانونگذاری دولتی، اتحادیه‌های کارگری، مؤسسات تجاری و گروه‌های عمومی فشار را در بر خواهد داشت.

محیط اختصاصی یک سازمان بر اساس قلمرو انتخابی آن، تغییر خواهد کرد. قلمرو<sup>2</sup> یک سازمانی به ادعایی مربوط می‌شود که یک سازمان نسبت به دامنه محصولات یا خدمات ارائه شده و همچنین بازار متصرف شده خود، مطرح می‌کند. قلمرو سازمان جایگاه و موقعیت سازمان را مشخص می‌کند. چرا مفهوم قلمرو با اهمیت است؟ زیرا قلمرو یک سازمان نقاط اتکای سازمان به محیط اختصاصی آن را تعیین می‌کند. اگر قلمرو تغییر یابد، شما محیط اختصاصی را تغییر خواهید داد (تامسون، 1967: 27)<sup>3</sup>.

---

1 - Specific Environment

2 Domain

3-Thompson, 1967, 27

## 4-4-2 محیط واقعی در برابر محیط ذهنی

هر گونه تلاش به منظور تعیین و تعریف محیط مستلزم این است که بین محیط واقعی و محیط ذهنی و هم چنین محیطی را که مدیران محیط سازمانی می پندارند، تمایز قائل شد. مدارک و شواهد نشان می دهد که معیارهای تشخیص و تعیین محیط واقعی با ملاک و معیارهای تشخیص محیط ذهنی ارتباط چندانی ندارند. آنچه که شما می بینید متکی به منظر و دیدگاه شماست، به علاوه، این ادراکات است که منجر به اتخاذ تصمیماتی می شود که مدیران بر اساس آن ها طرح سازمان را می سازند.

محیطی که یک سازمان آنرا به عنوان محیطی پیچیده و غیر قابل پیش بینی درک کرده، ممکن است از نظر سازمان دیگری، ایستا قلمداد شده و بسادگی درک شود. کارکنان رده پایین سازمان ممکن است بخشی از دنیای خارج را انتخاب و آنرا جزء محیط اختصاصی سازمان محسوب کنند، در حالیکه کارکنان رده های بالای همین سازمان آنرا بخشی از محیط اختصاصی بدانند. همچنین شما می توانید بر اساس پیشینه، سطح تحصیلات، حوزه های وظیفه ای که افراد در آنها مشغول بکارند، چنین تفاوتهایی در نوع ادراکات آنها انتظار داشته باشید. حتی خود مدیران ارشد سازمان تصاویر متفاوتی از محیط در ذهن خود دارند. این امر دلالت بر این دارد که سازمانها خود محیطشان را بنا نهاده یا ابداع می کنند و این محیط متکی بر ادراکات آنهاست. بایستی توجه نمود آنچه که به عنوان محیط مدنظر قرار می گیرد، همان محیط ذهنی ادراک شده است. مدیران نسبت به آنچه می بینند واکنش نشان می دهند. تصمیمات ساختاری که مدیران به منظور انطباق بهتر سازمان خود با میزانی از عدم اطمینان محیطی اتخاذ می کنند، متکی به ادراک مدیران از محیط اختصاص است که خود شکل داده اند و همچنین وابسته به ارزیابی آنها از عدم اطمینان محیطی است.

## 5 - 4 - 2 رابطه محیط و ساختار سازمان

هر سازمانی تا اندازه‌ای به محیطش وابسته است، اما نمی‌توانیم این امر بدیهی را نادیده انگاریم که برخی از سازمانها، نسبت به دیگر سازمانها وابستگی بیشتری به محیطشان داشته و همچنین بعضی از سازمانها نسبت به برخی از خرده محیطها وابستگی بیشتری دارند تا دیگر خرده محیطها. از اینرو تأثیر محیط به یک سازمان تابعی است از میزان آسیب پذیری سازمان، که خود میزان آسیب پذیری نیز تابعی از وابستگی سازمان به محیط است.

مدارک و شواهد دلالت بر این دارد که محیطی پویا نسبت به محیط ایستا تأثیری بیشتر بر ساختار سازمان دارد. محیط پویا سازمان را به سمت گزینش شکل ساختاری ارگانیک سوق می‌دهد، حتی اگر اندازه بزرگ یا فناوری تکراری مورد استفاده آنها، یک ساختار ماشینی را بطلبد. همین‌طور محیط ایستا تأثیر اندازه سازمانی یا فناوری مورد استفاده آنها در تعیین نوع ساختار سازمان را نادیده می‌انگارد. این مدارک و شواهد وقتی با مشاهدات ما که می‌بینیم ساختارهای ارگانیکی در سازمانها کمتر دیده می‌شوند، مطابقت دارد، مستدل بر این ادعاست که:

(1) محیطهای پویا آنطوریکه از آنها صحبت به میان می‌آید، در واقعیت موجودیت خارجی ندارند.

(2) موقعی که مدیران چنین محیطهایی را می‌بینند، ممکن است آنها را تشخیص ندهند.

(3) سازمانها موقعی که با محیطهای پویا مواجه می‌شوند برای کاهش وابستگی خود به

آنها، روشهایی را می‌اندیشند ( استاربوک، 1976؛ 29-613 )<sup>1</sup>.

### محیط و پیچیدگی

1-Starbuck,1976,613-629

بر اساس تحقیقاتی که مورد بررسی قرار دادیم، می توانیم چنین بیان کنیم، که پیچیدگی و عدم اطمینان محیطی رابطه ای معکوس با هم دارند. اما یافته های لارنس و لورش این مسئله را در مورد فعالیت یک واحد فرعی سازمانی تعدیل می کند. به زعم آندو، دواثری از سازمان که وابستگی بیشتری به محیط داشته بطور نسبی از لحاظ پیچیدگی در کمترین حد قرار دارند. برای نمونه به این موضوع پی برده شده که سازمانهاییکه وابستگی بیشتری به عوامل محیطی خصوصی خود داشته، از سلسله مراتب افقی کمتری برخوردارند. علاوه بر اینها، می توان پیش بینی کرد که فعالیت هایی که در بخشهای مرزی سازمان انجام می گیرد و در نتیجه بیشترین تعامل را با محیط دارند، از کمترین پیچیدگی برخوردار می باشند.

### محیط و رسمیت

محیطهای باثبات بایستی منجر به رسمیت سطح بالایی شوند. چون محیطهای با ثبات نیاز به واکنش سریع را حداقل ساخته و صرفه جویی های اقتصادی حکم می کند که سازمانها، فعالیت هایشان را استاندارد سازند. اما در خصوص فرضیه مخالف یعنی محیط پویا بایست رسمیت کم را موجب شود، با احتیاط برخورد شود. بدون شک ترجیحات مدیریت، گرایش به این داشته که فعالیت های عملیاتی سازمانی خود را از وضعیت عدم اطمینان خارج کند. اگر چنین چیزی محقق شود، محیط پویا باعث می شود که فعالیتهایی که در مرز سازمان صورت می گیرد از رسمیت کمی برخوردار گردد، در حالیکه بطور نسبی رسمیت زیادی در سایر فعالیتهای و کارکردهای درونی سازمان حفظ خواهد نمود.

### محیط و تمرکز

هر چه محیط از پیچیدگی بیشتری برخوردار باشد، ساختارها بیشتر حالت عدم تمرکز به خود می گیرند. بدون توجه به بعد ایستا و پویای محیطی، اگر عوامل و عناصر متعدد نامشابه در محیط وجود داشته باشند، سازمان می تواند از طریق عدم تمرکز به نحوی مناسب



تر و بهتر با عدم اطمینانهای محیطی برخورد نماید. برای مدیریت، درک جامع از محیطی که از پیچیدگی خیلی بالایی برخوردار بوده (توجه نمایید که این پیچیدگی متفاوت از ساختار پیچیده است) مشکل است. ظرفیت اطلاعاتی که مدیریت بایستی آنها را پردازش کند رو به فزونی بوده، طوریکه تصمیمات در زیر مجموعه هایی مختلف اتخاذ می‌گردد و اختیارات به افراد دیگری تفویض می‌شود.

ناهمگونی های مختلف در محیط، از طریق عدم تمرکز، پاسخ داده می‌شود. موقعیکه در برابر خرده محیطهای مختلف واکنش های مختلفی ضرورت می‌یابد، سازمان برای واکنش نسبت به چنین خرده محیطهایی، واحدهایی را به صورت عدم تمرکز ایجاد می‌کند. بنابراین می‌توانیم انتظار داشته باشیم که سازمانها عدم تمرکز را خود انتخاب کنند. این موضوع می‌تواند چنین مسئله ای که چرا در سازمانهایی که حتی از تمرکز بالایی برخوردار بوده ولی فعالیت های بازار یابی آنها، نوعاً به صورت عدم تمرکز، انجام می‌گیرد را توجیه کند. این امر، خود واکنش یا پاسخی است به ناهمگونی هائی که در محیط وجود دارد. یعنی اگر چه محیط عموماً ایستاست، خرده محیطهایی که بخش بازاریابی با آنها در تعاملند، تمایل به پویایی دارند.

نهایتاً مدارک و شواهد دلالت بر این دارد که خصومت بیش از حد در محیط، لااقل بطور موقت، سازمانها را مجبور به متمرکز ساختارهایشان می‌کند. یک اعتصاب بدون پشتوانه بوسیله اتحادیه، درخواست تشکیل ضد تراست توسط دولت، از دست دادن بخش عظیمی از مشتریان، همه تهدیداتی را برای سازمان فراهم ساخته و مدیریت عالی در قبال این تهدیدات واکنش خود را از طریق اعمال کنترل متمرکز، نشان می‌دهد. وقتی سازمان مورد تهدید است، مدیریت عالی می‌خواهد مستقیماً تصمیم‌گیری و نظارت کند. البته ممکن است شما مطرح کنید که این امر با پیش بینی های اولیه ما متناقض است. شما باید انتظار

داشته باشید که محیط پویا عدم تمرکز را موجب می شود. آنچه بوجود می آید این است که دو نیروی متضاد (محیط پویا و تمرکز) با هم کار می کنند ولی برندگی از آن عدم تمرکز است.

نیاز به نوآوری و ابتکار، حساسیت در مقابل حوادث و وقایع ( از طریق عدم تمرکز) به علت ترس مدیریت عالی از اینکه تصمیمات ناصحیح اخذ شود، را بی اثر می کند (مینتزرگ، 1979؛ 82-281)<sup>1</sup>.

## 6-4-2 چارچوب ارزیابی محیط

در جدول 7 - 2 دو بعد ساده یا پیچیده بودن محیط و ثبات یا بی ثباتی (پایداری یا ناپایداری) آن در هم ادغام شده و برای ارزیابی نامطمئن بودن آن چارچوبی ارائه شده است. در محیط ساده و پایدار، عدم اطمینان اندک است، تنها تعداد اندکی از عوامل خارجی وجود دارند که باید به آنها توجه کرد، و آنها هم عموماً پایدار یا بدون تغییر باقی می مانند. یک محیط پیچیده و پایدار بیان کننده عدم اطمینان بیشتری است. تعداد بیشتری از این عوامل را باید مشخص و تجزیه و تحلیل کرد و سپس در برابر آنها واکنش مناسب نشان داد تا عملکرد سازمان عالی شود. در چنین محیطی عوامل خارجی به سرعت یا به صورت غیر منتظره تغییر نمی کنند.

در یک محیط ساده و ناپایدار هم عدم اطمینان زیادی احساس می گردد. تغییرات سریع باعث می شود که مدیران با عدم اطمینان روبه رو شوند. حتی اگر سازمان با تعداد اندکی عوامل خارجی سروکار داشته باشد، باز هم نمی تواند به راحتی این عوامل را پیش بینی کند، و آنها در برابر خلاقیت های سازمان واکنش غیر منتظره نشان خواهند داد. سازمانی که در

1 - Mintzberg, 1979, 281-282

محیط پیچیده و ناپایدار واقع شده باشد میزان عدم اطمینان در بالاترین حد است. تعداد زیادی عامل خارجی بر سازمان فشار وارد می‌آوردند و در برابر خلاقیت های سازمان به سرعت و به شدت از خود واکنش نشان می دهند. زمانی که چندین بخش از سازمان به صورت همزمان تغییر کنند، محیط متشنج خواهد شد.

توزیع کننده نوشابه با یک محیط ساده و پایدار روبه رو است. تقاضا برای نوشابه به تدریج کم یا زیاد می‌شود. شرکت توزیع کننده مسیرهای مشخصی می رود و طبق برنامه آنها را توزیع می‌کند، دانشگاه‌های ایالت، تولید کننده وسایل خانگی و شرکت های بیمه تقریباً در محیط های پایدار و پیچیده فعالیت می‌کنند. اگر چه تعداد زیادی عامل خارجی وجود دارد و تغییر می‌کنند، ولی این تغییرات به صورت تدریجی و قابل پیش بینی هستند.

صنایع تولید لباس در محیط های ساده و ناپایدار کار می‌کنند. سازمان هایی که لباس های خانم ها را تولید و عرضه می‌کنند، یا شرکت هایی که در صنعت موسیقی یا اسباب بازی فعالیت می نمایند با تغییرات شدید عرضه و تقاضا روبه رو هستند. برای مثال، به تازگی یکی از شرکت های بزرگ تولیدکننده اسباب بازی از صحنه فعالیت خارج شد، زیرا نتوانست طبق تغییراتی که در تقاضا رخ داده بود واکنش مناسب نشان دهد.

شرکت های تولید کننده کامپیوتر و هواپیما در محیط های پیچیده و ناپایدار کار می‌کنند، بسیاری از بخش های خارجی به صورت همزمان تغییر می‌کنند. شرکت های هواپیمایی چند سال قبل با مسأله حذف مقررات، رشد شرکت های هواپیمایی منطقه ای، افزایش شدید قیمت سوخت، کاهش بسیار زیاد قیمت بلیت به وسیله شرکت های رقیب، تغییر تقاضای مشتریان و کم شدن مسئول کنترل ترافیک هوایی روبه رو شدند. یک سلسله از فاجعه های

ترافیک هوایی موجب شده است که محیط صنعت مزبور بی ثبات تر و پیچیده تر بشود ( دانکن، 1972؛ 27-313 )<sup>1</sup>.

جدول 7-2 چارچوب ارزیابی محیط ( جاویدان، 1371؛ 92-381 )<sup>1</sup>

<p>پیچیده + پایدار = عدم اطمینان اندک - متوسط</p>	<p>ساده + پایدار = عدم اطمینان اندک</p>
<p>1 - تعداد زیادی عوامل خارجی وجود دارد و عوامل متفاوتند 2 - عوامل به همان صورت باقی می ماندند یا تغییری اندک دارند نمونه : دانشگاه ها ، شرکت های بیمه و شرکت های دارویی</p>	<p>1. تعداد کمی عوامل خارجی وجود دارد و عوامل مشابهند 2. عوامل به همان صورت باقی می ماندند یا تغییری اندک دارند نمونه : تولید کننده نوشابه، تولید کننده کانتینر و تولید کننده مواد غذایی</p>
<p>1 - پیچیده + نا پایدار = عدم اطمینان زیاد</p>	<p>ساده + نا پایدار = عدم اطمینان متوسط - زیاد</p>
<p>1. تعداد زیادی عوامل خارجی وجود دارد و عوامل متفاوتند 2. عوامل به صورت مرتب و غیر قابل</p>	<p>1. تعداد کمی عوامل خارجی وجود دارد و عوامل مشابهند 2. عوامل به صورت مرتب و غیر قابل</p>

عدم اطمینان

## 7-4-2 سازش با محیط نامطمئن

پس از پی بردن به این موضوع که محیط ها، از نظر پیچیدگی و تغییر پذیری متفاوت اند باید به این پرسش پاسخ داد: «سازمان ها چگونه خود را با محیط نامطمئن وفق می دهند؟» وجود محیط نامطمئن به معنی این است که رفتارهای درونی و ساختار سازمانی باید انعطاف پذیر باشند. از نظر دایره سازمانی یا پست و مقام اداری، تفکیک واحدها یا ادغام آنها، فرایند کنترل، پدیده تقلید، برنامه ریزی و پیش بینی آینده مدیریت و کنترل سازمانی که در یک محیط مطمئن واقع شده است با سازمان دیگری که در یک محیط نامطمئن قرار دارد، متفاوت خواهد بود. سازمان ها باید ساختار داخلی خود را با محیط خارج از سازمان وفق دهند.

### دایره سازمانی و پست یا مقام اداری

با پیچیده تر شدن محیط خارجی سازمان ها، تعداد پست ها یا مقام اداری و دایره درون سازمانی افزایش می یابد، که آن هم، به نوبه خود موجب پیچیده تر شدن وضع درونی سازمان خواهد شد. سیستم های باز نیز با چنین وضعی روبرو خواهند شد و وجود هر بخشی که در محیط خارجی سازمان قرار دارد مستلزم این است که یک کارمند با یک دایره باید مأمور رسیدگی به آن شود. اداره کارگزینی مسئول استخدام کسانی است که برای شرکت کار خواهند کرد. دایره بازاریابی به دنبال مشتری می گردد، مسئول خرید باید به چندین عرضه کننده مواد و ملزومات مراجعه کند و آنچه مورد نیاز سازمان است تهیه و تأمین نماید. دایره امور مالی با بانک ها سر و کار دارد و دایره حقوقی به امور قانونی شرکت و امور مربوط به نهادهای دولتی می پردازد.

سپر بلا و مرز گستری

در گذشته رسم بر این بود که سازمان ها دوایری خاص را مأمور رسیدگی به محیط نامطمئن خارج از سازمان می کردند که می بایست همانند سپر عمل کنند و ضربه گیر باشند ضربه گیری<sup>1</sup> یعنی جذب پدیده عدم اطمینان . در یک سازمان ، وظیفه اصلی تولید بر عهده هسته فنی است. این دوایر ضربه گیر حافظ هسته فنی (مواد مورد مبادله، منابع و پول) هستند و می کوشند تا آن را از هر گزند مصون نمایند و همواره در حصار این دوایر بین محیط و سازمان قرار می گیرند و می کوشند تا آنجا که امکان دارد هسته مرکزی را در میان بگیرند تا به صورت یک سیستم بسته درآید و بتواند با راندمانی بالا کار کند دایره خرید به این صورت عمل می کند که با انباشتن مواد اولیه و ملزومات، هسته فنی را از هر خطری مصون می نماید. اداره کارگزینی برای اینکه بتواند هسته فنی را در برابر پدیده عدم اطمینان مصون نماید می کوشد تا کارکنان واجد شرایط را جذب و استخدام کند و سپس با آموزش های لازم آنها را در دایره تولید بگمارد. دایره موجودی کالا (یا انبار کالای ساخته شده) برای اینکه هسته فنی را از خطرات محیط نامطمئن مصون بدارد، همواره کالاهایی را در انبار نگه می دارد تا به مشتریان عرضه کند و باعث ادامه کار دایره تولید گردد.

راه تازه ای که برخی از سازمان ها در پیش گرفته اند این است که دوایر سازمانی را حذف و هسته فنی را با محیط نامطمئن مواجه می کنند. از این پس، سازمان های مزبور، دوایر ضربه گیر را به وجود نمی آورند، زیرا بر این باورند که اهمیت حفظ رابطه نیکو با مشتریان و عرضه کنندگان مواد اولیه بیش از کارایی داخلی سازمان است. بنابراین، شرکت جان دیر گروهی را مسئول امور مشتریان کرده است که آنها به مشتریان سر می زنند و به خواسته ها و شکایت هایشان رسیدگی می کنند. شرکت ویرل پول از صدها مشتری می خواهد که محصولات شبیه سازی شده (به وسیله کامپیوتر) را بیازمایند. اگر سازمان ها آغوش خود را

---

1 - Buffering role

بر روی محیط باز کنند، سریع تر در جریان امور قرار می گیرند، سازگارتر و انعطاف پذیرتر می شوند.

همه کارکنان و اعضای سازمان مسئولیت مرزگستری سازمان را بر عهده می گیرند و نقش اطلاعاتی، حراستی یا رابطه با محیط خارج از سازمان را ایفا می کنند. دایره یا کسی که وظیفه یا نقش مرزگستری<sup>1</sup> سازمان را برعهده دارد می کوشد تا بین سازمان و عوامل اصلی محیط خارجی رابطه موزون و هماهنگ برقرار نماید. وظیفه مرزگستر معمولاً شامل مبادله اطلاعات است تا بتوانند : (1) از اطلاعات مربوط به تغییرات محیط آگاهی یابد و آنها را به درون سازمان بیاورد و (2) اطلاعات را به محیطی بدهد که با سازمان نظر موافق و مساعد دارد.

کارکنان دایره مرزگستری برای دستیابی به اطلاعات مهم، روی محیط مطالعه و آن را دقیقاً بررسی می کنند. برای مثال، یک دایره تحقیق بازار، در زمینه سلیقه و نظر مشتریان مطالعات نسبتاً دقیقی انجام می دهد. مسئولان مرزگستر دوایر تحقیق و توسعه همواره درصد نوآوری ها، پیشرفت های تکنولوژی و عرضه مواد اولیه جدید هستند و در این موارد به تحقیق می پردازند. مرزگستران سازمان می کوشند تا مدیریت عالی شرکت را از تغییرات محیطی آگاه سازند تا مانع رکود یا خمودگی سازمان شوند. معمولاً هر قدر محیط نامطمئن باشد، نقش مرزگستران سازمان مهم تر و وظیفه آنان سنگین تر خواهد شد.

امروزه به سبب از بین رفتن موانع تجاری و شدت یافتن رقابت در صحنه مبارزات جهانی یکی از سریع ترین راه ها این است که شرکت ها برای مرزگستری درصدد تقویت واحدهایی برآیند که در صحنه رقابت بیشتر کسب خبر نماید (اسرار یا خبرهای محرمانه کسب کند) . شرکت های بزرگ و کوچک دوایری را برای کسب خبر (اطلاعات محرمانه) از سازمان

---

1 - Boundary – Spanning role

های دیگر به وجود آورده اند با اینکه افرادی متخصص استخدام کرده اند تا آنها اطلاعاتی درباره شرکت های رقیب کسب کنند. کسب اطلاعات از شرکت های رقیب باعث می شود که مدیران ارشد اجرایی درصد یافتن راهی برآیند که بتوانند به صورت مرتب اطلاعات و اخبار مربوط به شرکت های رقیب را جمع آوری و تجزیه و تحلیل نمایند و برآن اساس تصمیمات بهتری بگیرند. استفاده از روش هایی که دامنه آن از به کارگیری اینترنت تا بررسی ظرف آسغال ادامه می یابد به گونه ای است که متخصصان شرکت به شیوه کارآگاهانه درصدد کسب اطلاعات در زمینه محصولات جدید، هزینه ساخت و شیوه آموزش شرکت های رقیب برآیند و آنها را با مدیران ارشد اجرایی در میان بگذارند. برای مثال، دایره کسب خبرهای شرکت «نات راس ویت» توانست شرکت را آگاه سازد تا مبارزات تبلیغاتی پر هزینه را به تأخیر اندازد، زیرا کسب اطلاع کرده بود که وزارت بهداشت امریکا موافقت خود را برای تولید ماده شیرین کننده تولیدی جانسون اند جانسون تا 5 سال بعد اعلام نخواهد کرد. در دنیای نامطمئن کنونی، کسب اخبار (اطلاعات محرمانه) از شرکت های رقیب رونق زیادی یافته است.

وظیفه مرزگستری مبنی بر دادن اطلاعات به محیط (به عنوان نماینده سازمان) در جهت اعمال نفوذ و تغییر دادن دیدگاه یا پنداشت افراد به سازمان صورت می گیرد. در دایره بازاریابی، مسئولان فروش و تبلیغ نمایندگان سازمان را (در برابر مشتریان) ایفا می کنند. مشتریان و خریداران با شرکت های عرضه کننده مواد اولیه تماس می گیرند و نیازهای خود را به اطلاع آنان می رسانند. دایره حقوقی سازمان با نمایندگان مردم تماس می گیرد و آنها را از خواست ها، نیازها و نظرات سیاسی سازمان آگاه می کند (وسترن، 1995، 22-23) <sup>1</sup>.

### تفکیک دواير و انسجام واحدها

1 - Western, 1995, 22-23



سازمان در واکنش نسبت به پدیده عدم اطمینان دست به اقدامات دیگری می‌زند، یعنی واحدهای مختلف و متفاوت را از یکدیگر تفکیک و فعالیت یا کارهای آنها را یکپارچه یا منسجم می‌کند. تفکیک واحدها<sup>1</sup> یعنی تفاوتی که از نظر نگرش، ارزش‌ها و هدف بین مدیران دوایر مختلف سازمان، و نیز از نظر ساختاری بین دوایر وجود دارد. هنگامی که محیط خارجی پیچیده است و به سرعت تغییر می‌کند، دوایر سازمانی در واکنش نسبت به پدیده عدم اطمینان بسیار تخصصی می‌شوند. موفقیت در هر بخش از سازمان مستلزم داشتن تخصص و رفتار ویژه می‌باشد. بنابراین، کارکنان بخش تحقیق و توسعه دارای نگرش‌ها، هدف‌ها، آموزش‌ها یا تحصیلات خاصی هستند که آنها را از کارکنان دوایر فروش و تولید متمایز می‌سازد.

دو پژوهشگر (لارنس و لورش)<sup>2</sup> بر روی دوایر تحقیق و توسعه، فروش و تولید ده شرکت بزرگ تحقیقی انجام دادند. نتیجه تحقیق نشان داد که هر دایره ای جهت‌گیری و ساختار متفاوتی دارد و مسائل مربوط به محیط خارجی را به روشی خاص حل می‌کند. هر یک از دوایر سازمانی، در محیط خارج، با گروه‌های متفاوتی سروکار دارد. دایره تحقیق و توسعه مسأله کیفیت محصول را در هدف‌های خود گنجانیده و یک دوره زمانی بلند مدت (تا پنج سال) در نظر گرفته بود، ساختاری غیر رسمی داشت و اعضا و کارکنانش تنها به کار و نتیجه آن توجه می‌کردند، در حالی که دایره فروش در قطب دیگر قرار می‌گرفت. هدف آن تأمین رضایت مشتریان و دوره زمانی کوتاه مدت (مثلاً دو هفته یا کمتر) مورد نظرش بود. ساختار آن کاملاً رسمی بود و به مسأله مردم داری توجه بسیار زیادی می‌کرد. (لورنس و لورش، 1969؛ 2329)

1 - Differentiatoin

2 - Paul Lawrence & Jay Lorach

یکی از ره آوردهای تفکیک دقیق واحدهای سازمانی این است که ایجاد هماهنگی بین آنها بسیار مشکل می شود. زمانی که نگرش، هدف و جهت گیری کارکنان دو واحد یا دو دایره از سازمان متفاوت باشد، برای هماهنگ ساختن آنها باید وقت و منابع بیشتری مصرف کرد. هماهنگی دو دایره از سازمان را انسجام یا یکپارچگی<sup>1</sup> می نامند. معمولاً باید تعدادی کارشناس (هماهنگ کننده) دوایر را هماهنگ نمایند. هنگامی که محیط بسیار نامطمئن باشد، برای ایجاد هماهنگی بین سازمان ها باید مرتباً اطلاعات لازم را کسب و پردازش نمود، بنابراین، سازمان باید از خدمات تعدادی هماهنگ کننده استفاده کند، یا آنها را در ساختار سازمانی خود بگنجانند. گاهی هماهنگ کننده ها را رابط می نامند. همان گونه که در جدول 9 - 2 نشان داده شده است، سازمان هایی که در محیط بسیار نامطمئن قرار گرفته اند از نظر ساختار سازمانی و دوایر کاملاً از یکدیگر تفکیک شده اند. باید حدود بیست و دو درصد از کارکنان مدیریت را در فعالیت های مربوط به هماهنگ ساختن دوایر (مثل کمیته های خدماتی، گروه های کاری یا رابط) بگمارند. سازمان هایی که در محیط های ساده، مطمئن یا پایدار واقع شده اند، تقریباً هیچ مدیری را مسئول ایجاد هماهنگی بین دوایر سازمانی نمی کنند، با توجه به جدول 9 - 2 هر قدر محیط سازمان نامطمئن می گردد، دوایر بیشتر از یکدیگر تفکیک می شوند. از این رو، سازمان مزبور تعداد بیشتری را مأمور ایجاد هماهنگی در سازمان بنماید.

### جدول 8 - 2 تفکیک هدف ها و جهت گیریهای دوایر سازمانی (آبید، 1972؛ 45)

(2)

ویژگی ها	تحقیق و توسعه	واحد	واحد فروش
----------	---------------	------	-----------

1- Integration

2- Ibid, 1972, 45

تولید		
رضایت مشتری	کیفیت محصول، عرضه محصولات کارایی	هدف ها
	جدید	
کوتاه	کوتاه	دوره زمانی
اجتماعی	کاری	رابطه بین افراد
	بیشتر از نظر کاری	
زیاد	زیاد	رسمی بودن
		ساختار
		کم

تحقیقی که لارنس و لورش در این زمینه انجام دادند به این نتیجه رسید که اگر در یک محیط نامطمئن، میزان تفکیک دواير از یکدیگر و اقداماتی که در جهت انسجام و هماهنگی صورت می گیرند متناسب باشند، عملکرد سازمان بهبود خواهد یافت. در یک محیط نامطمئن، اگر تفکیک دواير و اقداماتی که در جهت هماهنگ ساختن آنها صورت می گیرد در سطح بالایی باشند، عملکرد سازمان بسیار عالی خواهد بود، در حالی که، در یک محیط نسبتاً مطمئن، عملکرد سازمان در صورتی بهتر خواهد بود که دواير چندان زیاد از یکدیگر تفکیک نشده باشند و در نتیجه، برای هماهنگ ساختن آنها نباید اقدامات زیادی صورت گیرد.

### جدول 9-2 محیط نامطمئن - تفکیک و انسجام واحدهای سازمانی در مؤسسات

#### مختلف

(همان منبع؛ 46)<sup>2</sup>

ظروف	صنایع غذایی	پلاستیک	
------	-------------	---------	--

کم	متوسط	زیاد	محیط نامطمئن
کم	متوسط	زیاد	تفکیک واحدهای سازمانی
صفر	17 درصد	22	درصد مدیرانی که وظیفه انسجام واحدهای سازمانی
درصد		درصد	را برعهده داشتند

### فرآیندهای مدیریت مکانیکی و ارگانیکی

یکی دیگر از راه‌هایی که سازمان‌ها در برابر محیط‌های نامطمئن از خود واکنش نشان می‌دهند تعیین ساختار رسمی و کنترلی است که بر کارکنان اعمال می‌کنند. دو پژوهشگر (برنز و استاکر)<sup>1</sup> که روی بیست شرکت صنعتی انگلستان تحقیق کردند به این نتیجه رسیدند که محیط خارجی با نوع ساختار مدیریت داخلی سازمان رابطه مستقیم دارد. در مواردی که محیط خارجی مطمئن و پایدار بود، سازمان دارای مقررات دقیق و سلسله مراتب اختیارات مشخص بود. آن سازمان‌ها رسمی و متمرکز بودند و بیشتر تصمیمات به وسیله مقامات عالی مدیریت گرفته می‌شد. پژوهشگران مزبور آنها را سیستم سازمانی مکانیکی<sup>2</sup> نامیدند. در محیط‌هایی که به سرعت تغییر می‌کنند، سازمان‌ها ساختارهای دقیق نداشتند، آنها انعطاف پذیر بودند و پویایی داشتند. در این سازمان‌ها معمولاً قوانین و مقررات به صورت نوشته وجود نداشت. افراد باید در درون سازمان مسیر خود را پیدا می‌کردند و کاری را که می‌بایست انجام دهند، مشخص نمایند. سلسله مراتب اداری مشخص نبود، سیستم تصمیم‌گیری غیر متمرکز بود. آنها را سیستم سازمانی ارگانیکی<sup>3</sup> نامیدند.

در جدول 10 - 2 تفاوت‌های دو سیستم مکانیکی و ارگانیکی نشان داده شده است. هر گاه محیط نامطمئن‌تر شود، سازمان به سوی پویایی میل می‌کند، پویایی و عدم تمرکز بیشتر

1 - Tom Burns & G . M . Stalker

2 - Mechanistic

3 -Organic

مشاهده می‌شود، مسئولیت‌ها به مدیران رده پایین واگذار می‌شود، و کارکنان تشویق می‌شوند تا به کمک یکدیگر در حل مسائل بکوشند، گروه تشکیل دهند، بیشتر همکاری کنند و برای محول کردن وظایف و مسئولیت‌ها به صورت غیر رسمی عمل کنند. بنابراین، سازمان انعطاف پذیرتر می‌شود و مرتباً خود را با شرایط جدید و تغییرات محیط وفق می‌دهد.

**جدول 10 - 2 شکل‌های مکانیکی و ارگانیکی سازمان. (Ibid ، 1972؛ 45)**

مکانیکی	ارگانیکی
1. کارها تخصصی است.	1. کارکنان در انجام دادن کارهای مربوطه همکاری می‌کنند.
2. از هر کاری تعریف دقیقی ارائه شده است.	2. وظایف و کارهایی بر اساس گروه‌های کاری تعریف و تعیین می‌شوند.
3. سلسله مراتب دقیق اداری وجود دارد، مقررات رعایت و کنترل اعمال می‌شود.	3. مقررات و کنترل اعمال نمی‌شوند و مقررات یا سلسله مراتب اداری دقیق وجود ندارد.
4. اطلاعات و کنترل در انحصار مدیریت سازمان است.	4. اطلاعات در دست افراد زیادی است و افراد زیادی امور را کنترل می‌کنند.

5 . ارتباطات مسیر عمودی طی می کند.	5 . ارتباطات مسیر افقی طی می کند.
------------------------------------	-----------------------------------

### تقلید از سازمان های موفق

یک دیدگاه جدید به نام دیدگاه نهادی<sup>1</sup> به وجود آمده است. مبنای استدلال دیدگاه مزبور بر این قرار دارد که در شرایط بسیار مطمئن سازمان ها همانند سازمان های دیگر که در همان جو یا شرایط مشابه قرار گرفته اند عمل می کنند. آنها از سازمان هایی تقلید می کنند که از نظر نوع مشتری، عرضه کنندگان مواد اولیه و نهادهای قانونگذاری در شرایطی مشابه هستند. نمونه ای از ادغام شرکت ها را می توان در صنعت بانکداری مشاهده کرد. این روند هنگامی شروع شد که چند بانک در هم ادغام شدند تا از توان بیشتری برخوردار گردند و از نظر رقابتی توان بیشتری پیدا کنند. این روند ادامه یافت و سرانجام تعداد زیادی بانک های کوچک در هم ادغام شدند به گونه ای که برخی از بانک ها که بدین گونه عمل نکرده بودند به صورت سازمان های قدیمی و منسوخ درآمدند. در زمان کنونی سازمان های تفریحی در هم ادغام می شوند، که نمونه آن شرکت والت دیسنی و تلویزیون ای.بی.سی می باشد. شرکت وستینگ هاوس، تلویزیون سی.بی.اس و سازمان سخن پراکنی ترنر در هم ادغام شده اند تا بتوانند در برابر تغییرات سریع کنونی از توان لازم برخوردار گردند.

مدیران سازمانی که در یک محیط بسیار نامطمئن قرار گرفته اند اساس فرض خود را بر این می گذارند که سایر سازمان ها با وضعی مشابه روبه رو هستند. مدیریت چنین سازمانی می کوشد تا نوع ساختار و روش مدیریت سازمان های موفق را تقلید کند. این شیوه تقلید باعث می شود که میزان عدم اطمینان محیط (برای آن مدیر) کاهش یابد، و همچنین در پیش گرفتن چنین شیوه ای بدان معنی است که سازمان های موجود در یک صنعت خاص

1 - Institutional Perspective

همواره همانند یا مشابه به نظر برسند. برای مثال، همه خرده فروشی ها، شرکت های هواپیمایی، بانک ها و داروخانه ها به یک طریق عمل می کنند.

به طور کلی، یک شرکت نمی خواهد به عنوان یک سازمان سختگیر مورد انتقاد سهامداران خود قرار گیرد، در نتیجه اگر شرکتی در یک صنعت موفق است که سیستم حراست قوی به وجود آورده باشد، احتمالاً سایر شرکت ها هم به همین گونه عمل خواهند کرد.

شرکت ها درست مثل مردم، مُدپرست می شوند. برخی از هوس های کنونی سازمان ها این است که درصد خریدن شرکت های دیگر برآیند و رشد و توسعه خود را به رخ دیگران بکشند. یا نیروی کار خود را کاهش دهند، در پی نوآوری برآیند، در سیستم مدیریت و امور داخلی سازمان تغییرات اساسی بدهند، و بدین گونه خلاقیت خود را به اثبات برسانند.

### برنامه ریزی و پیش بینی

آخرین واکنشی که سازمان در برابر عدم اطمینان از خود نشان می دهد این است که بر مقدار برنامه ریزی و پیش بینی ها می افزایند. اگر محیط پایدار و مطمئن باشد سازمان روی مسائل جاری و کارایی روزانه تأکید می کند. نیاز به برنامه ریزی های بلند مدت و پیش بینی نیست، زیرا تقاضاهای آینده همانند تقاضای های امروز هستند.

با نامطمئن شدن محیط، ایجاب می کند که سازمان برنامه ریزی آینده را پیش بینی کند. سازمان با برنامه ریزی می تواند اثرات ویرانگر تغییرات محیط را خنثی کند. سازمان هایی که در محیطهای ناپایدار و نامطمئن قرار می گیرند، معمولاً دایره جداگانه ای برای برنامه ریزی به وجود می آورند. در یک محیط نامطمئن و غیر قابل پیش بینی، برنامه ریزها عوامل محیطی را مورد بررسی قرار می دهند و حرکت های بالقوه و واکنش های سایر سازمان ها را تجزیه و تحلیل می کنند. برنامه ریزی می تواند بسیار وسیع و پردامنه باشد و احتمالات زیادی مورد توجه قرار گیرد. با گذشت زمان، برنامه های پیشین از طریق برنامه ریزی های

مجدد (یا تجدید نظر در برنامه های گذشته) به روز می شوند. ولی، برنامه ریزی جایگزین اقدامات دیگری، مثل مرزگستری نمی شود. در واقع، در شرایطی که محیط بسیار نامطمئن باشد برنامه ریزی نمی تواند مفید واقع شود، زیرا پیش بینی آینده بسیار مشکل می شود. (دی ماگیو و پاول، 1983؛ 60-147)<sup>1</sup>.

## 8 - 4 - 2 چارچوبی برای واکنش های سازمان در برابر محیط

### نامطمئن

راه‌هایی که پدیده عدم اطمینان بر سازمان اثر می‌گذارد در جدول 11 - 2 ارائه شده است. پدیده های تغییر محیط و پیچیدگی در هم ادغام می شوند و در نتیجه چهار سطح از عدم اطمینان ارائه می‌گردد. محیطی که در آن عدم اطمینان کم هست (نسبتاً پایدار می باشد) ساده و ثابت خواهد بود. در چنین محیطی، ساختار سازمانی مکانیکی و تعداد دایره های سازمانی اندک است. در محیطی که پدیده عدم اطمینان کم یا متوسط است، سازمان ها باید تعداد بیشتری دایره سازمانی داشته باشند و نیز دوایر بیشتری هم مسئولیت ایجاد هماهنگی، انسجام و یکپارچگی شرکت را بر عهده می‌گیرند، نوعی برنامه ریزی و تقلید از سازمان های دیگر ضرورت پیدا می‌کند. محیط هایی که درجه عدم اطمینان آنها متوسط یا بسیار بالا باشد ناپایدار ولی ساده خواهند بود. در یک چنین محیط هایی ساختارهای سازمانی ارگانیک و غیرمتمرکز می‌باشند. برنامه ریزی مورد تأکید قرار می‌گیرد و مدیران، در زمینه تقلید از اقدامات موفقیت آمیز شرکت های رقیب، هیچ تردیدی به خود راه نمی‌دهند. محیط بسیار نامطمئن، پیچیده و ناپایدار است و از دیدگاه مدیریت بدترین و مشکل ترین محیط خواهد بود. در چنین محیطی سازمان ها بزرگ هستند و دوایر زیادی دارند،

1 - DiMaggio & Powell, 1983, 147-160

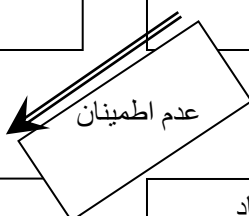


ولی آنها ارگانیک خواهند بود. مسئولیت ایجاد هماهنگی، انسجام و یکپارچه نمودن سازمان به تعداد زیادی از مدیران واگذار می‌شود، و سازمان از پدیده های مرزگستری، تقلید از دیگران، برنامه ریزی و پیش بینی استفاده می‌کند.

## جدول 11 - 2 چارچوب اقتضائی برای محیط نامطمئن و واکنش های سازمان

<u>عدم اطمینان اندک و متمایل به متوسط</u>	<u>عدم اطمینان اندک ( محیط نسبتاً مطمئن)</u>
<p>1. ساختار مکانیکی، رسمی، متمرکز</p> <p>2. تعدادی دواير سازمانی و مرزبان وجود دارند</p> <p>3. تعدادی مدیر باید وظیفه ی ایجاد هماهنگی بین دواير سازمانی را بر عهده گیرند</p> <p>4. از برخی از اقدامات موفقیت آمیز سازمان ها تقلید می شود</p> <p>5. مقداری برنامه ریزی صورت می‌گیرد.</p>	<p>1 - ساختار مکانیکی، رسمی، متمرکز</p> <p>2 - تعداد دواير اندک</p> <p>3 - به وجود افرادی که هماهنگی کنند نیاز نیست.</p> <p>4 - هیچ تقلیدی از سازمان رقیب نمی‌شود.</p> <p>5 - فعالیت های آینده سازمان در جهت امور جاری است.</p>

پایدار



<u>عدم اطمینان بسیار زیاد</u>	<u>عدم اطمینان متوسط متمایل به زیاد</u>
<p>1. ساختار ارگانیک، گروه کاری، مدیریت مشارکتی، عدم تمرکز</p> <p>2. تعدادی دواير سازمانی وجود دارند که وظایفشان از یکدیگر تفکیک شده است، و وظیفه ی دواير مرزبان سنگین است</p> <p>3. تعدادی از مدیران مسئول ایجاد هماهنگی می‌شوند.</p> <p>4. کارهای موفقیت آمیز سایر شرکت ها به</p>	<p>1. ساختار ارگانیک؛ گروه کاری، مدیریت مشارکتی، عدم تمرکز</p> <p>2. تعداد کمی دواير سازمانی و مرزبانی وجود دارند</p> <p>3. تعداد کمی از مدیران مسئول ایجاد هماهنگی بین دواير سازمانی می‌شوند</p> <p>4. مدیران به سرعت از کارهای موفقیت آمیز دیگران تقلید می‌کنند.</p>

ناپایدار

پیچیده

پیچیدگی محیط

ساده

(جاویدان، 1371؛ 92-381)<sup>1</sup>

## 5 - 2 گفتار پنجم : پیشینه تحقیق

در ابتدا چنهال و موریس<sup>1</sup> (1986) چهار خصوصیت اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت را تعیین نمودند شکل زیر چکیده ای از مشخصات اطلاعاتی را نشان می دهد که شامل :  
حیطه عمل (محدود تا گستردگی سیستم حسابداری مدیریت) ، بهنگام بودن (کند /  
استاندارد تا سریع / سفارشی نسبت به درخواست ها) ، سطوح تجمیع (از خلاصه شده تا

---

1 - Chenhal & Morris, 1986

بسیار مفصل و مشروح) و یکپارچگی (از اطلاعات فقط مختص به یک دپارتمان تا اطلاعاتی مختص به سایر دپارتمان ها) می باشد.

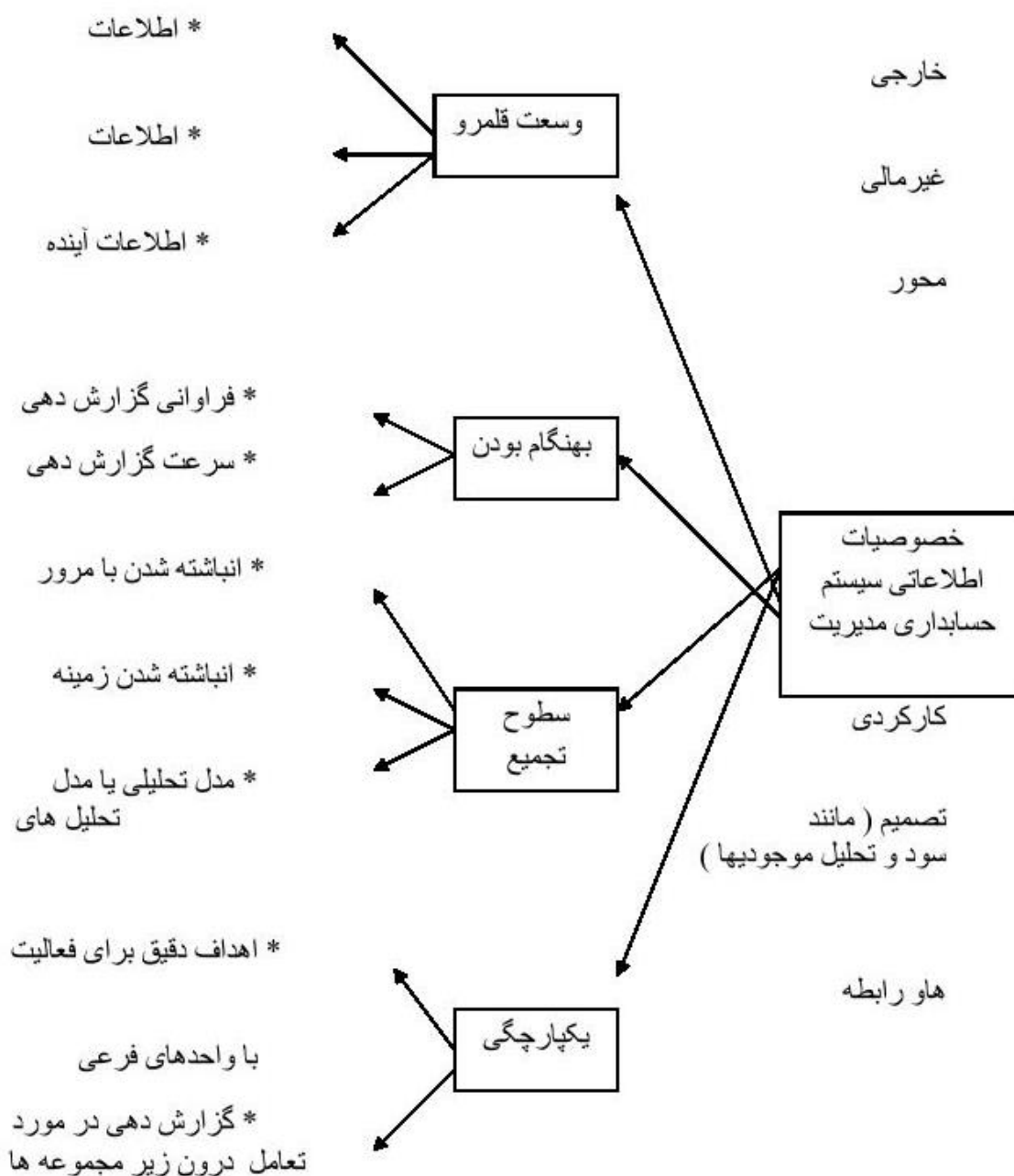
در حالیکه این تجزیه ابعاد MAS برای ارزیابی نظر و دیدگاه کاربران در مورد اطلاعات MAS مفید واقع می شود و سنجش مطمئنی از این زمینه را به عمل می آورد اما ممکن است کسی دیدگاه گسترده تری را اخذ کند چون این چهار بعد یک سطح از کیفیت و پیشرفتگی را برای MAS تشریح می کنند

بحث ابهام در بخش کانونی بیشتر مطالعات سیستم حسابداری مدیریت قرار گرفته و به طور تجربی اثر تعدیل کننده یا واسطه گرانه آنها مورد بررسی قرار گرفته است .

برخی از متغیرهای ابهام بکار رفته در مطالعات MAS عبارتند از :

ابهام محیطی مشاهده شده ، جهت گیری های استراتژیک ، عدم تمرکز ، فرهنگ ملی ، ابهام کاری و وابستگی .

باونز و ابرنتی بیان داشتند که شناخت شرایط تاثیرگذار در طراحی MAS بسیار محدود شده است در حالیکه شناخت این شرایط برای آشنائی طراحان با متغیرهای پیشین که ممکن است نتیجه طرح MAS در سازمان باشند بسیار با اهمیت است. نتیجه این تحقیق با تحقیقات قبلی که به بررسی اثر تعاملی یک متغیر پیشین بر روی رابطه بین MAS و متغیر پیامد می پردازد مغایر است.



شکل 16 - 2 طبقه بندی ابعاد اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت

(سوباروین، 2008، 214-211) <sup>1</sup>

1- Soobaroyen, 2008, 211-214

چانگ به منظور تشریح این موضوع بر اساس یافته های خود در رابطه با تاثیر تعاملی عامل ابهام به نتیجه گیری پرداخته و این نکته بدیهی را مطرح نموده که : زمانی که عدم اطمینان یا ابهام کاری بالا باشد مدیران به اطلاعات بیشتری نیاز خواهند داشت در حقیقت یک سوال مرتبط این است که آیا سطح ابهام کاری واقعا به میزان اطلاعات موجود در MAS کمک میکند یا خیر؟

### چکیده ای از مطالعات قبلی در ارتباط با موضوع مورد پژوهش:

خلاصه ای از تحقیقات صورت گرفته در رابطه با موضوع پژوهش از سال 1984 تا کنون به شرح زیر است: (سوبروین، 2008؛ 214-211)<sup>1</sup>.

1- محققین : گوردون و نارایانان<sup>2</sup> ( 1984 - آمریکا ):

پاسخ دهندگان : 34 مدیر ارشد

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عوامل ابهام محیطی مشاهده شده و ساختار سازمانی بر روی وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید که ارتباط مستقیمی بین ابهام محیطی مشاهده شده و ساختار سازمانی با سیستم حسابداری مدیریت وجود دارد همچنین اثبات گردید بین ساختار سازمانی و ابهام محیطی مشاهده ارتباط معناداری وجود دارد .

2 - محققین : چنهال و موریس ( 1986 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 68 مدیر اجرائی از 36 کارخانه تولیدی

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عوامل ابهام محیطی مشاهده شده ، وابستگی و عدم تمرکز بر روی تمام ابعاد سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

1- Soobaroyen,2008,211-214

2 - Gordon & Narayanan,1984

نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید که ارتباط مستقیمی بین عدم تمرکز با وسعت قلمرو و بهنگام بودن وجود ندارد اما ارتباط بین عدم تمرکز با سطوح تجمیع و یکپارچگی مورد تأیید قرار گرفت.

3 - محقق : میا<sup>1</sup> ( 1993 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 70 مدیر کاربردی از هشت کارخانه تولیدی

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل ابهام محیطی مشاهده شده بر روی عملکرد مدیران با واسطه وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت. نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید که ارتباط مستقیمی بین ابهام محیطی مشاهده شده با عملکرد مدیران از طریق عامل واسطه گرانه وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت وجود ندارد.

4 - محققین : میا و چنهال<sup>2</sup> ( 1994 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 29 مدیر بازاریابی و 46 مدیر تولید از 5 کارخانه تولیدی

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل ابهام بر روی وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : در این پژوهش کار بازاریابی به عنوان نماینده ای برای ابهام زیاد در برابر ابهام کم در کار مورد استفاده قرار گرفت و این نتیجه حاصل شد که سیستم حسابداری مدیریت دارای وسعت قلمرو گسترده در بازاریابی باعث ارتقاء بیشتر عملکرد نسبت به تولید می گردد.

5 - محققین : گول و چیا<sup>3</sup> ( 1994 - سنگاپور )

---

1 - Mia, 1993

2 - Mia & Chenhall, 1994

3 - Gul & Chia, 1994

پاسخ دهندگان : 48 مدیر ارشد از 10 کارخانه تولیدی و 38 کارخانه غیر تولیدی  
متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عوامل ابهام محیطی مشاهده شده و عدم تمرکز بر  
روی وسعت قلمرو و سطوح تجمیع در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.  
نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید ترکیب دو متغیر متعامل با سیستم حسابداری  
مدیریت باعث بهبود عملکرد گردید.

6 - محقق : چیا<sup>1</sup> ( 1995 - سنگاپور )

پاسخ دهندگان : 40 مدیر ارشد

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل عدم تمرکز بر روی تمام ابعاد سیستم  
حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : عدم تمرکز با تمام ابعاد MAS رابطه تعاملی مثبت دارد که باعث بهبود  
عملکرد مدیریت می گردد.

7 - محقق : چانگ<sup>2</sup> ( 1996 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 42 مدیر اجرائی از کارخانجات تولیدی

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل عدم تمرکز بر روی وسعت قلمرو در سیستم  
حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : عدم تمرکز بالا و سیستم حسابداری مدیریت دارای حیطه عمل گسترده  
دارای تاثیر تعاملی سودمندی بر روی عملکرد مدیران می باشند .

8 - محقق : فیشر<sup>3</sup> ( 1996 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 98 مدیر اجرائی

---

1 - Chia, 1995

2 - chong, 1996

3 - Fisher, 1996

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل ابهام محیطی مشاهده شده بر روی وسعت قلمرو و بهنگام بودن در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید که ارتباط مستقیمی بین ابهام محیطی مشاهده شده با عملکرد مدیران از طریق عامل واسطه گرانه سیستم حسابداری مدیریت (وسعت قلمرو و بهنگام بودن) وجود ندارد.

9- محقق : چانگ ( 1997 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 63 مدیر بازرگانی از کارخانجات تولیدی

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل ابهام محیطی مشاهده شده و استراتژی بر روی وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید که ارتباط مثبت و معناداری بین ابهام محیطی مشاهده شده و استراتژی با سیستم حسابداری مدیریت وجود دارد.

10 - محققین : میا و کلارک<sup>1</sup> ( 1999 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 61 مدیر بازرگانی از کارخانجات تولیدی

متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل رقابت در بازار بر روی وسعت قلمرو در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : پژوهش فوق بیانگر این مطلب بود که افزایش رقابت بازاری توام با استفاده گسترده از اطلاعات مربوط به حیطه عمل سیستم حسابداری مدیریت باعث بهتر شدن عملکرد واحد تجاری می گردد.

11 - محققین : باونز و ابرنتی<sup>2</sup> ( 2000 - هلند )

پاسخ دهندگان : 170 مدیر تولید و فروش از 85 واحد تجاری

1 - Mia & Clarke, 1999

2 - Bouwens & Abernethy, 2000



متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عامل مشتری مداری بر تمام ابعاد سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : در این پژوهش مشخص گردید که مشتری مداری به واسطه وابستگی بین اجزاء سیستم حسابداری مدیریت دارای رابطه غیر مستقیم با سیستم حسابداری مدیریت است.

12 - محقق : تسوئی<sup>1</sup> ( 2002 - چین )

پاسخ دهندگان : 51 مدیر اجرایی چینی و 38 مدیر اجرایی غربی  
متغیرهای تحقیق : در تحقیق فوق اثر عوامل فرهنگ ملی و مشارکت کارکنان در فرایند بودجه ریزی بر حیطه عمل و بهنگامی سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.  
نتیجه تحقیق : در این پژوهش هردو متغیر بطور همزمان در رابطه بین سیستم حسابداری مدیریت با عملکرد الگوسازی شدند . ترکیب مشارکت زیاد و سیستم حسابداری قوی به طور معناداری باعث تحلیل رفتن عملکرد در میان مدیران چینی شد در حالیکه در مورد مدیران غربی چنین نبود .

13 - محقق : چانگ ( 2004 - استرالیا )

پاسخ دهندگان : 131 مدیر ارشد از شرکت های تولیدی  
متغیرهای تحقیق : در این تحقیق اثر عواملی همچون اطلاعات مرتبط با شغل و ابهام کاری بر عملکرد مدیران به واسطه عامل حیطه عمل در سیستم حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفت.

نتیجه تحقیق : در این پژوهش تعامل سه طرفه معنی داری بین متغیرهای فوق به اثبات رسید.

---

1 - Tsui,2002

www.Prozhe.com

فصل سوم

روش اجرای

تحقیق

### 3-1 مقدمه

مطالب این تحقیق شامل روش تحقیق، اهداف تحقیق، فرضیه های تحقیق، مدل تحلیلی تحقیق، متغیرهای تحقیق، جامعه آماری، نمونه آماری، روش جمع آوری اطلاعات، روایی و پایایی پرسشنامه و روش آزمون فرضیه های تحقیق به شرح زیر می باشد .

### 3-2 روش تحقیق

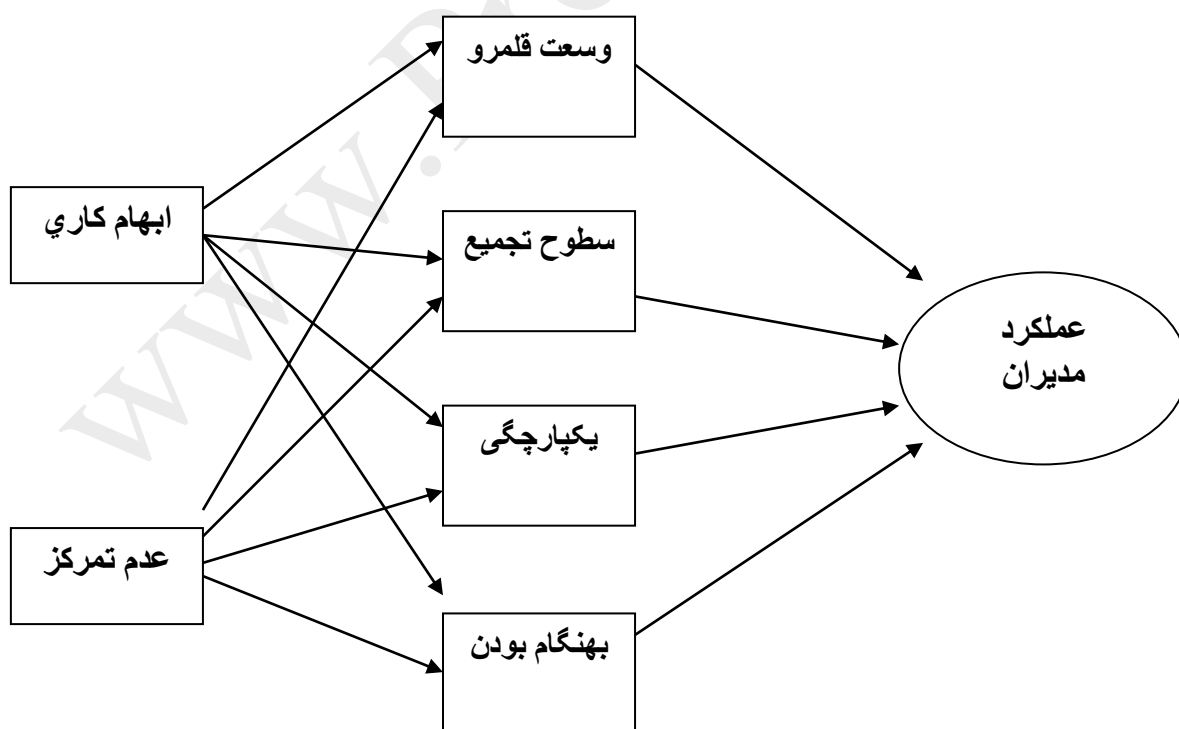
روش تحقیق در این پژوهش توصیفی ، از نوع پیمایشی می باشد. تحقیق پیمایشی با زمینه یابی ، جمعیت های کوچک و بزرگ را انتخاب و با مطالعه نمونه های منتخب از آن جامعه ها برای کشف میزان نسبی شیوع ، توزیع و روابط متقابل متغیرهای مورد بررسی از روشهای آماری مربوط استفاده می نماید (شریفی و نجفی زند، 1376؛ 65)<sup>1</sup>.

نحوه اجرای این روش فراتر از یک تکنیک خاص در گردآوری اطلاعات است هرچند معمولاً در آن از پرسشنامه استفاده می شود اما فنون دیگری از قبیل مصاحبه ساختمند مشاهده، تحلیل محتوا، و غیره هم بکار می رود .

تحقیق پیمایشی روشی برای بدست آوردن اطلاعاتی درباره دیدگاهها، باورها، نظرات، رفتارها یا مشخصات گروهی از اعضای یک جامعه آماری از راه انجام تحقیق است ( اعرابی ، 1378 ؛ 115 )<sup>2</sup>.

### 3 - 3 مدل تحلیلی تحقیق

اجزای MAS



### شکل 1-3 مدل تحلیلی تحقیق

مدل تحلیلی فوق بر اساس مقاله اثربخشی سیستم های حسابداری مدیریت اثر سوباروین انتخاب شده است در این مدل تحلیلی سیستم حسابداری مدیریت به 4 زیرمجموعه کلی شامل : وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت ، سطوح تجمیع در سیستم حسابداری مدیریت ، انسجام و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت طبقه بندی شده است و 2 عامل، ابهام کاری ( عدم اطمینان ) و عدم تمرکز نیز به عنوان عوامل موثر بر این سیستم در نظر گرفته می شوند که به صورت غیرمستقیم بر عملکرد مدیران اثرگذار هستند.

وسعت قلمرو در MAS به گستردگی و جامعیت سیستم حسابداری مدیریت اشاره دارد. منظور از بهنگام بودن ؛ ارائه به موقع اطلاعات توسط سیستم حسابداری مدیریت و دسترسی سریع و بهنگام به اطلاعات بخشهای مختلف شرکت است. سطوح تجمیع به توانائی سیستم حسابداری مدیریت در گردآوری و طبقه بندی و ارائه مناسب اطلاعات جهت تجزیه و تحلیل های مدیران اشاره دارد. منظور از ماهیت یکپارچگی در MAS توانائی سیستم حسابداری مدیریت در ارائه اطلاعاتی است که اثرات متقابل عملیات بخشها و تصمیمات مدیران سطوح مختلف بر تصمیمات دیگر مدیران و عملیات کلی شرکت را نمایان می سازد.

ابهام کاری به میزان تسلط و سیطره شخص بر شغل و کار خود و همچنین علاقه به شغل اشاره دارد در واقع ابهام تفاوت بین اطلاعات موردنیاز برای انجام وظیفه و اطلاعات دسترس موجود است. هدف از ارائه این متغیر در تحقیق حاضر تعیین اثر سطح عدم اطمینان یا ابهام موجود بر فعالیتهای روزانه مدیریت است.

عدم تمرکز به سطح اختیار و مسئولیت پذیری مدیران در امر برنامه ریزی ، هدایت و کنترل فعالیتهای شرکت اشاره دارد.

بدین ترتیب در فرضیات اول الی دهم سیستم حسابداری مدیریت متغیر وابسته و ابهام و عدم تمرکز به عنوان متغیرهای مستقل در نظر گرفته می‌شوند، در فرضیات یازده الی پانزده عملکرد مدیران به عنوان متغیر وابسته تحقیق و سیستم حسابداری مدیریت به عنوان متغیر مستقل پژوهش عنوان می‌گردند که با استفاده از روشهای آماری روابط بین این متغیرها مورد تجزیه و تحلیل قرار خواهد گرفت و در فرضیات شانزده و هفده عملکرد مدیران به عنوان متغیر وابسته و ابهام کاری و عدم تمرکز به عنوان متغیرهای مستقل در نظر گرفته می‌شوند که در این میان نقش واسطه‌گری سیستم حسابداری مدیریت نیز مورد توجه قرار خواهد گرفت.

#### 4 - 3 جامعه آماری

یک جامعه آماری عبارتست از مجموعه ای از افراد یا واحدهائی که دارای حداقل یک صفت مشترک باشند. معمولاً در هر پژوهش جامعه آماری مورد بررسی یک جامعه آماری است که پژوهشگر مایل است درباره صفت ( صفت ها ) و متغیر واحدهای آن به مطالعه پردازد ( سرمد و سایرین، 1376 ؛ 177 )<sup>1</sup>.

جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران شرکتهای واقع در شهرک صنعتی شهر کرمانشاه است ، با توجه به عوامل محدود کننده هزینه و زمان اقدام به نمونه‌گیری شد ؛ نمونه انتخابی از طریق روش نمونه‌گیری طبقه بندی و با استفاده از جدول تعیین حجم نمونه تصادفی جمعیت آماری معین ، کرجسی و مورگان در سطح اطمینان 95٪. انجام پذیرفت. نمونه ای متشکل از 214 مدیر ارشد شرکت ها از جامعه ای به تعداد 472 شرکت تولیدی

فعال در شهرک صنعتی کرمانشاه؛ به گونه‌ای انتخاب گردید که نمونه معرف جامعه باشد سپس بین نمونه انتخابی پرسشنامه توزیع شد از 214 پرسشنامه توزیع شده تعداد 172 مورد جمع آوری گردید.

### 5-3 روشهای جمع آوری اطلاعات

در پژوهش حاضر، اطلاعات از 2 طریق میدانی و کتابخانه ای جمع آوری گردید روش مورد استفاده در تحقیقات میدانی استفاده از پرسشنامه بوده که شامل 2 قسمت مجزا می باشد بخش اول شامل پرسشهای عمومی در ارتباط با فرد پاسخ دهنده می باشد که شامل 4 سوال است. بخش دوم شامل پرسشهای تخصصی برای آزمون فرضیات مطرح گردیده که شامل 37 سوال در 4 بخش می باشد، بدین ترتیب که در بخش الف پرسش های تخصصی ( خصوصیات اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت )؛ سوالات ( 1 و 3 الی 6 ) مربوط به وسعت قلمرو، سوالات ( 2 ، 7 ، 8 ، 9 ، و 11 ) مربوط به بهنگام بودن، سوالات ( 10 و 13 الی 15 و 17 ) مربوط به سطوح تجمیع و سوالات ( 12 ، 16 ، 18 و 19 ) مربوط به یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت است؛ در بخش ب سوالاتی راجع به سطح ابهام کاری در بخش ج سوالات مرتبط با عدم تمرکز و در بخش پایانی از پرسش شونده سوالاتی در رابطه عملکرد مدیریتی وی پرسیده می شود. با توجه به اینکه در این مقیاس اندازه گیری پاسخ ها به صورت کیفی بوده است لذا برای تبدیل آنها به پاسخ های کمی برای هرکدام از گزینه ها ضرایب عددی اختصاص داده شده به طوری که بتوان پاسخ ها را با مقیاس کمی بیان نمود.

سوالات پرسشنامه این تحقیق از مقاله " اثربخشی سیستم های حسابداری مدیریت" اثر " تیروئن سوباروین " گردآوری شده است.



### 6-3 اعتبار (روائی) پرسشنامه

از دیگر موضوعات اصلی روش پژوهش، اعتبار (روائی) ابزار اندازه‌گیری است اعتبار اندازه‌گیری به معنای آن است که ابزار تا چه اندازه خصوصیت مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کند، به عبارت دیگر حوزه‌ای که در آن تفاوت‌های بین امتیازات بدست آمده از اندازه‌گیری خصوصیت مورد نظر، بیانگر تفاوت‌های واقعی بین افراد باشد، می‌تواند به عنوان اعتبار ابزار اندازه‌گیری تعریف شود یک ابزار اندازه‌گیری باید از اعتبار محتوایی و ساختاری برخوردار باشد که شرح مختصر هر یک در زیر آورده شده است.

#### 1-6-3 اعتبار محتوایی

اعتبار محتوایی (ظاهری) بیانگر آن است که پرسش‌ها در راستای هدف مورد نظر تهیه شده‌اند و به سبب ارتباط با موضوع پژوهش، هدف را به طور مناسب اندازه‌گیری می‌کنند. تا کنون برای تهیه شاخص‌های کلی اعتبار محتوایی، کوشش‌های چندانی به عمل نیامده است به عبارت دیگر ارزیابی‌کنندگان ابزار ارزیابی بدین اکتفا کرده‌اند که مشابهت و توافق بین هدف‌های مورد نظر و محتوای ابزار، ارزشیابی ذهنی و کیفی به عمل آورند و ضمن بیان زمینه‌های توافق و یا عدم توافق، فقط بر اساس شمایی که خود از این هدف دارند، ارزیابی خود را به شکل یک گزارش ارائه دهند.

#### 2-6-3 اعتبار ساختاری (اعتبار سازه)

تحلیل ساختاری (سازه) در ارتباط با ساختارها، مفاهیم یا ویژگی‌هایی است که از راه ابزار اندازه‌گیری مورد سنجش قرار می‌گیرند. سازه پدیده‌ایست که مستقیماً قابل مشاهده

نبوده و از راه پدیده های دیگر می توان آنرا دید. اعتبار سازه مربوط به چنین ویژگی هایی است و در ارتباط با درک عوامل زیربنایی یک اندازه گیری می باشد. بنابراین تعیین وجود اعتبار ساختاری ( سازه ) مشکل تر و پیچیده تر از تعیین وجود اعتبار محتوایی است.

یکی از روش های آزمون اعتبار ساختاری، مقایسه یافته های پژوهش با نتایج پژوهشهای مستقل مشابه است. در این صورت اگر نتایج به هم نزدیک باشد اعتبار ساختاری تأیید می شود. اما وجود تفاوت های جدی می تواند بیانگر عدم وجود اعتبار ساختاری باشد. با توجه به نزدیک بودن نتایج این پژوهش با نتایج سایر تحقیقات انجام شده و تأیید نتایج قبلی، لذا می توان نتیجه گرفت که تحقیق حاضر از اعتبار ساختاری بالایی برخوردار است.

### 3-3 پایائی پرسشنامه

یکی از موضوعات اصلی روش پژوهش قابلیت اطمینان ( پایایی ) ابزار اندازه گیری است. بر اساس تعریف، قابلیت تعریف ابزار اندازه گیری، درجه ای است که همان نتایج می تواند از اندازه گیری مجدد همان اهداف بدست آید.

یعنی اگر ابزار اندازه گیری را در موقعیت کاملاً یکسان در فواصل زمانی کوتاه به کار ببریم، نتیجه بدست آمده تقریباً یکسان است.

ثبات نتایج اندازه گیری را می توان از راه آماری تعیین نمود. کرونباخ روشی برای این ارزیابی ارائه کرده است. برای پرسشنامه طراحی شده در این پژوهش با استفاده از نرم افزار SPSS مقدار آلفای کرونباخ محاسبه شده برای هر یک از بخشهای پرسشنامه به شرح زیر است:

میزان آلفای کرونباخ محاسبه شده	اجزاء پرسشنامه
.966	سیستم حسابداری مدیریت
.731	یکپارچگی
.867	بهنگام بودن
.879	سطوح تجمیع
.878	وسعت قلمرو
.917	عملکرد مدیریت
.839	عدم تمرکز
.737	ابهام
.927	کل پرسشنامه

مقادیر محاسبه شده آلفای کرونباخ پرسشنامه بیانگر پایداری و روائی بالای پرسش های مطرح شده در پژوهش فوق است.

### 8-3 روش آزمون فرضیه های تحقیق

در این پژوهش فرضیات تحقیق بر اساس تجزیه و تحلیل رگرسیون و بهره گیری از آزمون فیشر با سطح خطای 5٪. با استفاده از نرم افزار SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرند.

فصل چهارم

تجزیه و تحلیل

داده‌ها

#### 4-1 مقدمه

در این فصل ابتدا با استفاده از آمار توصیفی، اطلاعاتی مربوط به سن، تحصیلات، سابقه کار، جنسیت پرسش شوندگان در قالب جداول (1-4 الی 4-4) و شکل‌های (1-4 الی 4-4) گردآوری شده سپس فرضیات با استفاده از آزمونهای تحلیل همبستگی مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرند.

#### 4-2 تجزیه و تحلیل داده ها

اطلاعات لازم برای تحقیق حاضر از پرسشنامه ای که اعتبار آن مورد آزمون قرار گرفته است جمع آوری شده. این اطلاعات در محیط نرم افزار SPSS ver 16 با اعمال آزمونهای آماری مناسب با توجه به فرضیات تحقیق، تجزیه و تحلیل گردید و در این فصل نتایج گردآوری شده و تجزیه و تحلیل های صورت گرفته داده‌ها بر مبنای استنباط آماری و به کمک فنون آماری مناسب، به منظور تأیید یا رد فرضیه تحقیق ارائه می‌گردد. در این بخش به منظور توصیف ویژگی‌های نمونه ابتدا داده‌های جمع آوری شده با استفاده از شاخص‌های آمار توصیفی خلاصه و طبقه بندی می‌شود سپس با استفاده از شاخص‌های

آمار استنباطی ( تحلیل همبستگی ) به تأیید یا رد فرضیات پرداخته می شود و از این طریق نتایج حاصله از مشاهدات نمونه انتخابی به جامعه تعمیم داده می شود.

### 3 - 4 تحلیل توصیفی اطلاعات

تحلیل توصیفی داده ها مختص به توصیف پژوهش است که از طریق مقایسه پدیده ها از نظر آماری به توصیف آنها پرداخته و اطلاعات ارزشمندی درباره نمونه مورد بررسی اخذ می گردد از طرفی تحلیل یاد شده برای تعیین ترکیب نمونه و شناسائی نگرش پاسخ دهندگان مفید خواهد بود.

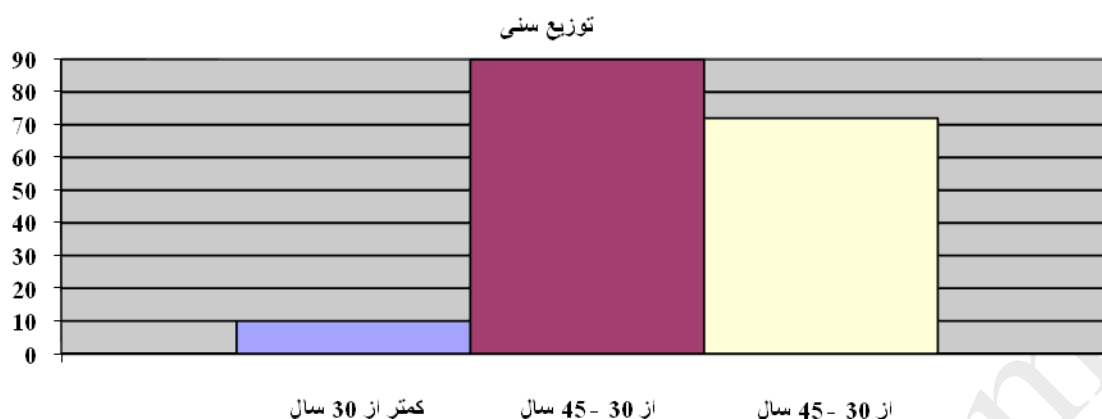
#### 1 - 3 - 4 - آمار اطلاعات فردی پرسش شوندگان

جداول و شکلهای زیر نشان دهنده اطلاعاتی راجع به سن ، تحصیلات ، سابقه کار ، جنسیت پرسش شوندگان تحقیق حاضر است.

#### 1 - توزیع سنی پرسش شوندگان :

جدول 1-4 توزیع سنی پرسش شوندگان

فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی	
10	5/8%	5/8%	کمتر از 30 سال
90	52/3%	58%/1	از 30 - 45 سال
72	41%/9	100%	بیشتر از 45 سال
172	100%		مجموع



شکل 1-4 توزیع سنی پرسش شوندگان

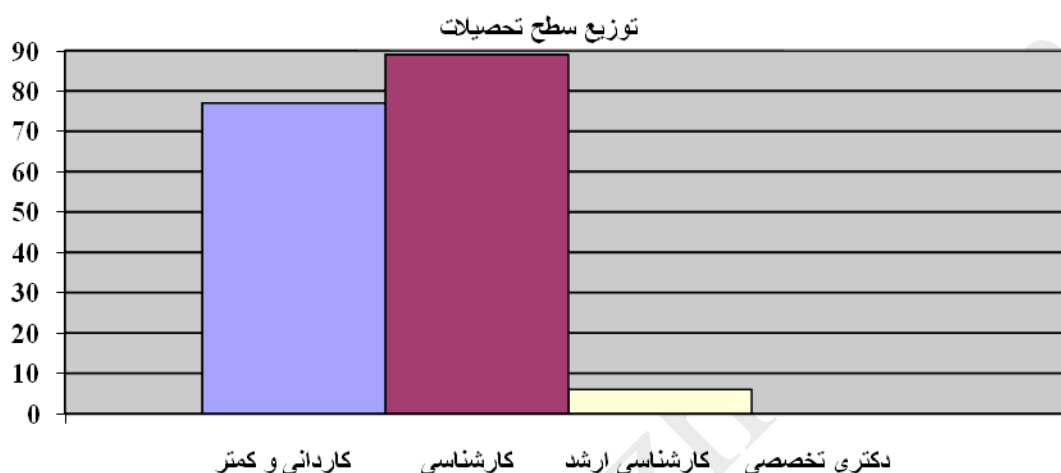
جدول فوق بیانگر سن پاسخ دهندگان می باشد با دقت در این جدول در می یابیم 3/52% پرسش شوندگان در رده سنی 30 - 45 و 9/41% نیز در رده سنی بیشتر از 45 سال قرار دارند که نشاندهنده تجربه بالای پرسش شوندگان است

## 2- توزیع سطح تحصیلات پرسش شوندگان :

جدول 2-4 توزیع سطح تحصیلات پرسش شوندگان

درصد فراوانی	درصد فراوانی	فراوانی	
44/8%	44/8%	77	کاردانی و کمتر
96/5%	51/7%	89	کارشناسی

کارشناسی ارشد	6	% 3/5	% 100
دکتری تخصصی	0	% 0	% 100
مجموع	172	% 100	



شکل 2-4 توزیع سطح تحصیلات پرسش شوندگان

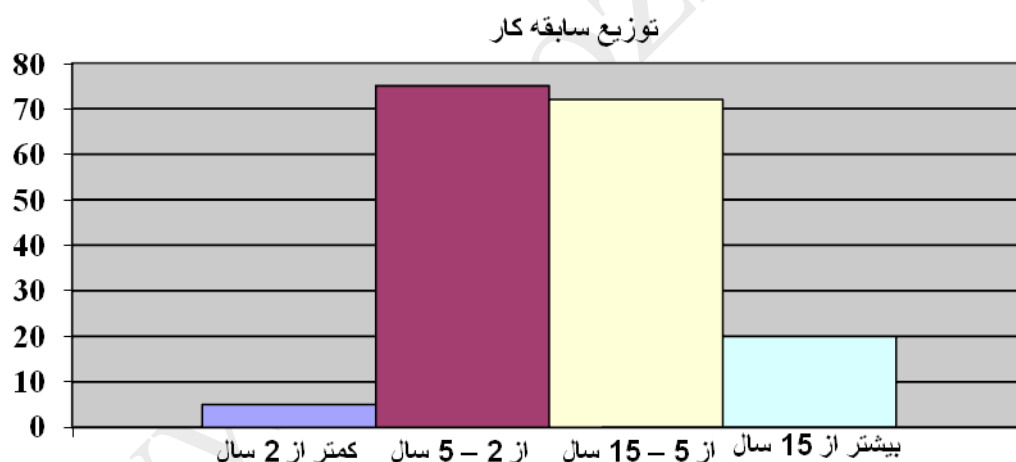
با دقت در جدول فوق مشاهده می شود که بیشتر از نیمی از پرسش شوندگان دارای مدرک کارشناسی و بالاتر می باشند که نشاندهنده این مطلب است که پرسش شوندگان از سطح دانش و صلاحیت علمی کافی جهت پاسخگویی به سؤالات برخوردار می باشند که باعث بالا رفتن پایائی و روائی تحقیق حاضر می گردد.

### 3- توزیع سابقه کار پرسش شوندگان:



**جدول 3 - 4 توزیع سابقه کار پرسش شوندگان**

فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی	
5	% 2/9	% 2/9	کمتر از 2 سال
75	% 43/6	% 46/5	از 2 - 5 سال
72	% 41/9	% 88/4	از 5 - 15 سال
20	% 11/6	% 100	بیشتر از 15 سال
172	% 100		مجموع



**شکل 3 - 4 توزیع سابقه کار پرسش شوندگان**

جدول فوق نشان میدهد که تنها حدود 3 درصد پاسخ دهندگان کمتر از 2 سال سابقه کار دارند و 53/5 درصد بیش از 5 سال سابقه کار دارند که این خود نشاندهنده تجربه کافی و

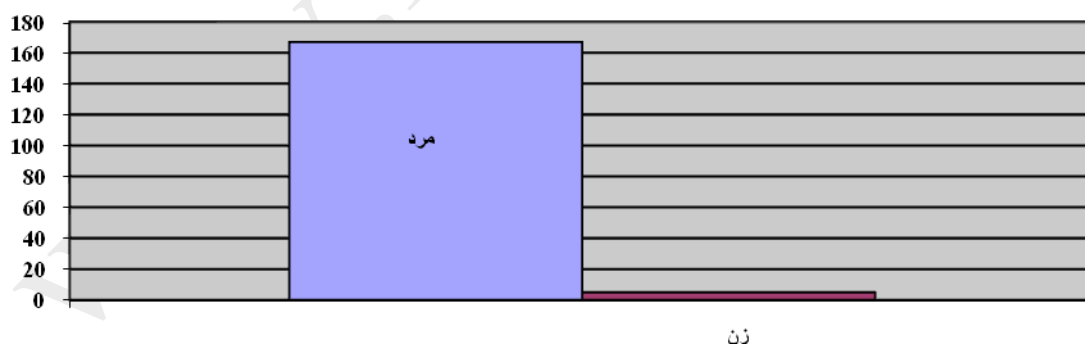
آشنایی کامل و کافی پرسش شوندگان با موضوع مورد تحقیق است که پایائی و روائی پژوهش را بطور ضمنی تأیید می نماید.

#### 4- توزیع جنسیت پرسش شوندگان :

جدول 4-4 توزیع جنسیت پرسش شوندگان

فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی	
167	% 91/7	% 91/7	مرد
5	% 2/9	% 100	زن
172	% 100		مجموع

توزیع سنی



شکل 4-4 توزیع جنسیت پرسش شوندگان

جدول فوق نشان می دهد که 91/7 درصد پاسخ دهندگان مرد و 2/9 درصد زن بوده اند.

## 4-4 تحلیل استنباطی اطلاعات

تجزیه رگرسیون خطی تکنیکی است که برای برآورد ارزش یک متغیر کمی با توجه به رابطه اش با یک یا بیشتر متغیر کمی دیگر بکار می رود. بعنوان مثال، اگر رابطه بین طول و وزن را بدانیم می توانیم با استفاده از تجزیه رگرسیون، وزن را در مقابل یک قدم معین پیش بینی کنیم.

### رابطه متغیرها:

الف - رابطه تابعی: اگر بین دو متغیر رابطه تابعی وجود داشته باشد، در آن صورت می توان رابطه را با فرمول  $y = f(x)$  نشان داد که در آن  $x$  متغیر مستقل یا پیش بینی کننده و  $y$  را متغیر وابسته یا پیش بینی شده گویند.

ب - رابطه آماری: در رابطه آماری متغیرها بطور کامل با یکدیگر همبستگی ندارند یعنی مختصات نقاط  $(x, y)$  کاملا بر روی نموداری که نشاندهنده رابطه بین متغیرهاست قرار نمی گیرد.

### مدل رگرسیون خطی ساده:

مدل رگرسیون خطی ساده یک روش ریاضی برای بیان رابطه آماری بین دو متغیر است. دو عنصر اصلی این رابطه آماری عبارتند از:

- 1 - تمایل متغیر تصادفی  $y$  برای تغییر سیستماتیک در ازاء متغیر مستقل  $x$
  - 2 - پراکنش نقاط در اطراف یک منحنی که نشاندهنده رابطه بین  $x$  و  $y$  است.
- این دو عنصر رابطه آماری در مدل رگرسیون خطی با این فرض نشان داده شده اند که:
- 1 - یک توزیع احتمال در متغیر تصادفی  $y$  برای هر مقدار  $x$  وجود دارد.

2 - میانگین های این دو توزیع های احتمال شرطی بر روی یک خط مستقیم قرار می گیرد.

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_i + \varepsilon_i$$

$$i=1,2,\dots,n$$

### فرضیات مدل رگرسیون خطی ساده :

1 - برای سطح  $i$  ام  $x$  ارزش مورد انتظار جزء اشتباه صفر است یعنی  $E(\varepsilon)$  و واریانس جزء اشتباه یعنی  $\sigma^2$  برای کلیه  $i$  ها ثابت است یعنی  $V(\varepsilon_i) = \sigma^2$  که در آن  $i=1,2,\dots,n$  می باشد.

2 - اجزاء اشتباه  $\varepsilon_i$  و  $\varepsilon_j$  بین هر جفت مقدار از متغیر وابسته فاقد همبستگی هستند.

3 -  $\beta_0$  و  $\beta_1$  ثابتهای نامعلومی هستند که باید از داده های نمونه برآورد شوند.

### تجزیه واریانس آزمون $H_0: \beta_1 = 0$

با استفاده از روش تجزیه واریانس یا توزیع  $F$  نیز می توان  $H_0: \beta_1 = 0$  و  $H_A: \beta_1 \neq 0$  را آزمون کرد. لازم به ذکر است که این آزمون را می توان به بیش از یک متغیر گسترش داد. در واقع مقدار آماره  $F = t^2$  است.

جدول تجزیه واریانس رگرسیون خطی ساده در جدول ( 4 - 5 ) نشان داده شده است. درجه آزادی مدل رگرسیون برابر تعداد ضرایب رگرسیونی است که برآورد می شود ( غیر از  $\beta_0$  ) نظر به اینکه در رگرسیون خطی ساده ، ضرایب رگرسیونی  $\beta_0$  و  $\beta_1$  برآورد می شوند ، لذا درجه آزادی رگرسیون همیشه برابر یک است .

همچنین درجه آزادی اشتباه ( باقیمانده ) در رگرسیون خطی ساده برابر با  $n-2$  است یعنی اندازه نمونه منهای ضرایب رگرسیونی  $\beta_0$  و  $\beta_1$  .

### جدول 5-4 تجزیه واریانس رگرسیون خطی ساده

F	میانگین مربعات	مجموع مربعات	درجات آزادی	منبع تغییرات
$MSR = \frac{SSR}{1}$		SSR	1	رگرسیون ( مدل )
	$MSE = \frac{SSE}{n-1}$	SSE	n-2	اشتباه ( باقیمانده )
		SST	n-1	کل

$$\frac{MSR}{MSE}$$

فرمولهای مجموع مربعات به شرح زیر است :

$$SST = \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2 = \sum y_i^2 - \frac{(\sum y_i)^2}{n}$$

$$SSE = \sum_{i=1}^n (y_i - \hat{y}_i)^2 = \left[ \sum y_i^2 - \frac{(\sum y)^2}{n} \right] - \frac{\left[ \sum x_i y_i - \frac{(\sum x_i)(\sum y_i)}{n} \right]^2}{\sum x^2 - \frac{(\sum x_i)^2}{n}}$$

$$SSR = \sum_{i=1}^n (\hat{y}_i - \bar{y})^2 = SST - SSE$$

در توزیع F برای آزمون  $H_0: \beta_1 = 0$  ؛ اگر برآورد  $\frac{MSR}{MSE}$  بیشتر از F جدول یعنی

$(F_{1-\alpha; 1, n-2})$  باشد ، در آنصورت فرض صفر رد می شود و نتیجه می گیریم که متغیر

مستقل برای پیش بینی و توضیح تغییرات Y مفید است و اگر F محاسبه شده کوچکتر از

F جدول باشد در آنصورت فرض صفر رد نمی شود و نتیجه می گیریم که متغیر مستقل برای

پیش بینی متغیر وابسته Y یا توضیح تغییرات Y مفید نیست.

### 1-4-4-4 آزمون فرضیه اول:

$H_0$ : بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$ : بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

### جدول 6 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه اول

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4.018	.288		13.958	.000
	ابهام کاری	.043	.104	.031	.409	.683

متغیر مستقل: سیستم حسابداری مدیریت

### نتیجه گیری:

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که بیانگر  $\text{sig} = /683$  می باشد لذا فرض  $H_0$  تائید می شود یعنی بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

### 4-4-2 فرضیه دوم:

$H_0$ : بین ابهام کاری و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$ : بین ابهام کاری و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

### جدول 7 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه دوم

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.216	.286		14.730	.000
ابهام	.057	.104	.042	.552	.582

متغیر مستقل : وسعت قلمرو

### نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که بیانگر  $\text{sig} = .582$  می باشد لذا فرض  $H_0$  تأیید می شود به بیان دیگر بین ابهام کاری و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.



### 3-4-4 فرضیه سوم :

$H_0$  : بین ابهام کاری و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین ابهام کاری و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

جدول 8 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه سوم :

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.937	.285		13.835	.000
ابهام	.025	.103	.019	.247	.806

متغیر مستقل : سطوح تجمیع

نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که بیانگر  $sig = .806$  می باشد لذا فرض  $H_0$  تأیید می شود به بیان دیگر بین ابهام کاری و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

#### 4-4-4 فرضیه چهارم:

$H_0$ : بین ابهام کاری و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$ : بین ابهام کاری و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

#### جدول 9 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه چهارم:

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients	Standardize	t	Sig.
		d Coefficients		

	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.870	.279		13.856	.000
ابهام کاری	.052	.101	.039	.511	.610

متغیر مستقل : ماهیت یکپارچگی

### نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که بیانگر  $\text{sig} = .610$  می باشد بنابراین فرض  $H_0$  تائید می شود که به معنای عدم وجود رابطه مثبت بین ابهام کاری و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت می باشد.

#### 4-4-5 فرضیه پنجم :

$H_0$  : بین ابهام کاری و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین ابهام کاری و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

#### جدول 10 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه پنجم :

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.021	.317		12.691	.000
ابهام کاری	.038	.115	.025	.333	.740

متغیر مستقل : بهنگام بودن

#### نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که نمایانگر  $sig = .610$  می باشد بنابراین فرض  $H_0$  تأیید میشود که نشاندهنده عدم وجود رابطه مثبت بین ابهام کاری و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت می باشد.

**4-4-6 فرضیه ششم :**

$H_0$  : بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

**جدول 11- 4 تجزیه و تحلیل فرضیه ششم :**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.949	.093		10.248	.000
	عدم تمرکز	1.085	.031	.937	35.105	.000

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.949	.093		10.248	.000
	عدم تمرکز	1.085	.031	.937	35.105	.000

متغیر مستقل : سیستم حسابداری مدیریت

**نتیجه گیری :**

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد بنابراین فرض  $H_1$  تأیید می شود که نشاندهنده وجود رابطه مثبت بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت می باشد.

#### 4-4-7 فرضیه هفتم :

$H_0$  : بین عدم تمرکز و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین عدم تمرکز و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

#### جدول 12-4 تجزیه و تحلیل فرضیه هفتم

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.314	.113		11.650	.000
	عدم تمرکز	1.041	.038	.904	27.652	.000

متغیر مستقل : وسعت قلمرو

#### نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تأیید میشود بدین ترتیب وجود رابطه مثبت بین عدم تمرکز و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت تأیید می شود.

**8-4-4 فرضیه هشتم :**

$H_0$  : بین عدم تمرکز و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین عدم تمرکز و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

**جدول 13- 4 تجزیه و تحلیل فرضیه هشتم**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		



1	(Constant)	.809	.080		10.071	.000
	عدم تمرکز	1.089	.027	.952	40.606	.000

متغیر مستقل : سطوح تجمیع

### نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تائید میشود به بیان دیگر بین عدم تمرکز و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت تائید می گردد.

### 4-4-9 فرضیه نهم :

$H_0$  : بین عدم تمرکز و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.  
 $H_1$  : بین عدم تمرکز و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

جدول 14-4 تجزیه و تحلیل فرضیه نهم

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.		
					B	Std. Error
1	(Constant)	1.010	.107	9.434	.000	
	عدم تمرکز	1.022	.036	.910	28.616	.000

متغیر مستقل : ماهیت یکپارچگی

نتیجه گیری :

با توجه به نتایج حاصل شده از آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تائید میشود که بیانگر رابطه مثبت بین عدم تمرکز و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت می باشد.

### 10-4-4 فرضیه دهم :

$H_0$  : بین عدم تمرکز و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین عدم تمرکز و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

### جدول 15 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه دهم

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.675	.113		5.980	.000
	عدم تمرکز	1.175	.038	.923	31.197	.000

متغیر مستقل : بهنگام بودن

نتیجه گیری :

فصل چهارم ..... تجزیه و تحلیل داده ها

با توجه به نتایج حاصل شده از آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تائید میشود بدین ترتیب رابطه مثبت بین عدم تمرکز و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت تائید می گردد.

#### 11-4-4 فرضیه یازدهم :

$H_0$  : بین سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

#### جدول 16-4 تجزیه و تحلیل فرضیه یازدهم

Coefficients<sup>a</sup>

---

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	-.575	.122	-4.706	.000	
	سیستم حسابداری مدیریت	1.031	.029	.938	35.365	.000

متغیر مستقل : عملکرد مدیران

### نتیجه گیری :

با توجه به نتایج حاصل شده از آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تائید میشود بدین ترتیب تائید می گردد که بین عدم تمرکز و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

#### 4-4-12 فرضیه دوازدهم :

$H_0$  : بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

#### جدول 17-4 تجزیه و تحلیل فرضیه دوازدهم

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.690	.159		-4.348	.000
	وسعت قلمرو	1.002	.036	.906	27.953	.000

متغیر مستقل : عملکرد مدیران

نتیجه گیری :

فصل چهارم ..... تجزیه و تحلیل داده ها

با توجه به نتایج آزمون F که نشاندهنده  $\text{sig} = .000$  می باشد بنابراین فرض  $H_1$  تأیید میشود و تأیید میگردد که بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

#### 4-4-13 فرضیه سیزدهم :

$H_0$  : بین سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

جدول 18-4 تجزیه و تحلیل فرضیه سیزدهم

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.539	.110		-4.920	.000
سطوح تجمیع	1.055	.027	.949	39.136	.000

متغیر مستقل : عملکرد مدیران

### نتیجه گیری :

با توجه به سطح معنی داری آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تائید میشود بدین ترتیب وجود رابطه مثبت بین سطوح تجمیع و عملکرد مدیران تائید می گردد.



#### 14-4-4 فرضیه چهاردهم :

$H_0$  : بین یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

جدول 19 - 4 تجزیه و تحلیل فرضیه چهاردهم

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.430	.149		-2.886	.004
	ماهیت یکپارچگی	1.027	.037	.907	28.028	.000

متغیر مستقل : عملکرد مدیران

نتیجه گیری :

فصل چهارم ..... تجزیه و تحلیل داده ها

با توجه به نتایج حاصل شده از آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تأیید میشود بدین ترتیب رابطه مثبت بین یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران تأیید می گردد.

#### 4-4-15 فرضیه پانزدهم :

$H_0$  : بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود ندارد.

$H_1$  : بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

جدول 20-4 تجزیه و تحلیل فرضیه پانزدهم

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.140	.119		-1.183	.238
	بهنگام بودن	.928	.028	.929	32.809	.000

متغیر مستقل : عملکرد مدیران

### نتیجه گیری :

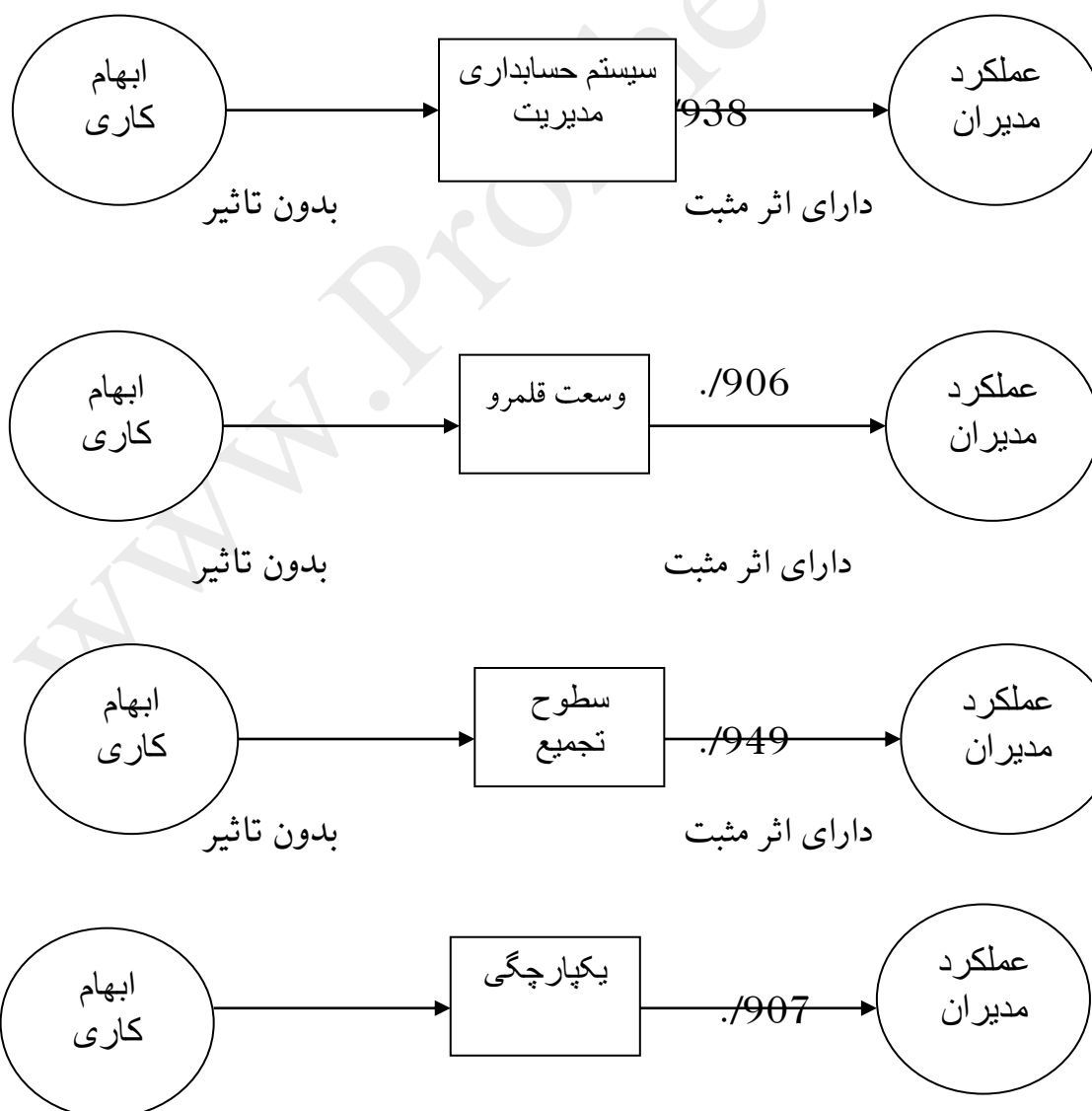
با توجه به سطح معنی داری آزمون F که نمایانگر  $\text{sig} = .000$  می باشد لذا فرض  $H_1$  تائید میشود به بیان دیگر بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت تائید می گردد.

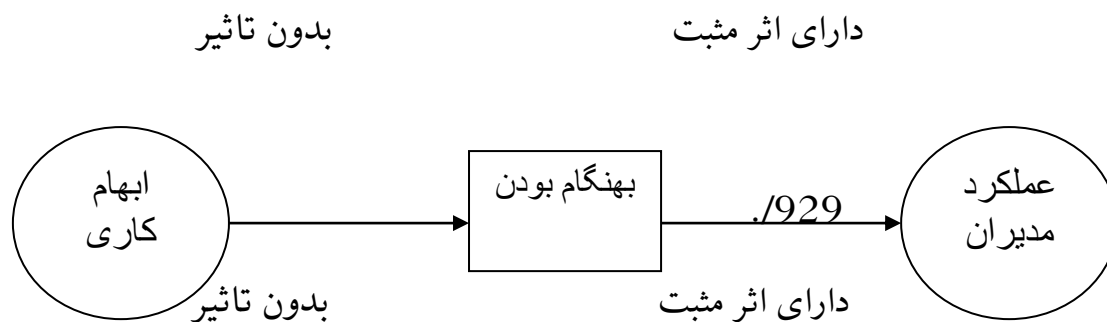
#### 4-4-16 فرضیه شانزدهم :

$H_0$  : سیستم حسابداری مدیریت (که شامل وسعت قلمرو ، سطوح تجمیع ، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن است ) فاقد اثر مداخله گران بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.

$H_1$  : سیستم حسابداری مدیریت (که شامل وسعت قلمرو ، سطوح تجمیع ، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن است ) دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.

#### تجزیه و تحلیل فرضیه شانزدهم :





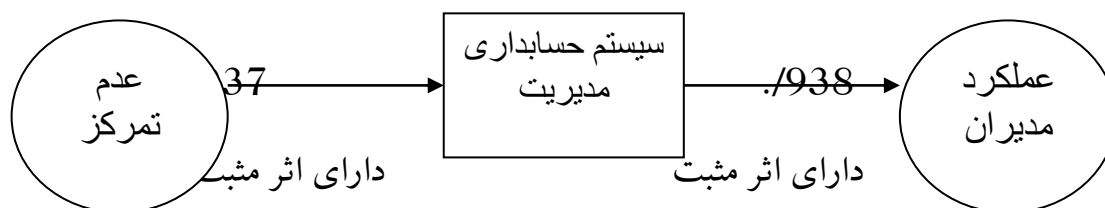
با توجه به جداول 4-5 الی 4-9 که مبین عدم رابطه مستقیم بین ابهام کاری و اجزاء سیستم حسابداری مدیریت است در نتیجه سیستم حسابداری مدیریت را نمی توان به عنوان عاملی موثر و مداخله گر در ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران در نظر گرفت .

#### 4-4-17 فرضیه هفدهم :

$H_0$  : سیستم حسابداری مدیریت (که شامل وسعت قلمرو ، سطوح تجمیع ، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن است ) فاقد اثر مداخله گران بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

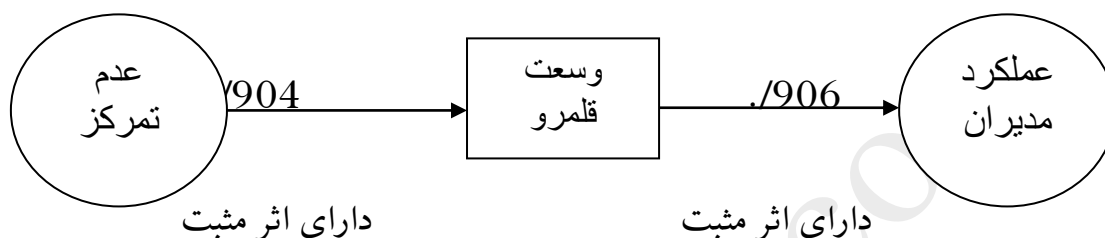
$H_1$  : سیستم حسابداری مدیریت (که شامل وسعت قلمرو ، سطوح تجمیع ، ماهیت یکپارچگی و بهنگام بودن است ) دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

#### تجزیه و تحلیل فرضیه هفدهم :



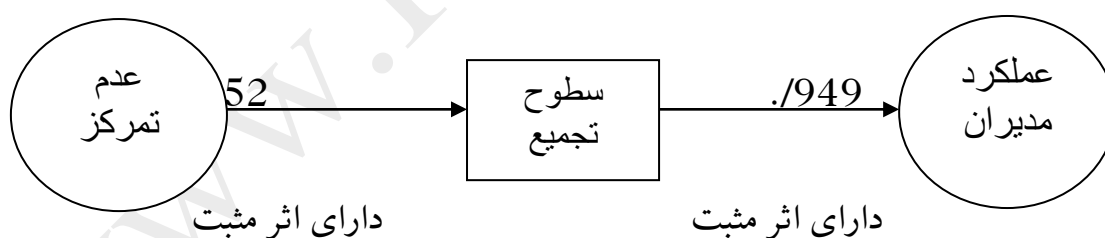
اثر غیر مستقیم :  $.879 = .938 * .937$ .

تحلیل فوق بیانگر این مطلب است که عدم تمرکز بواسطه سیستم حسابداری مدیریت ، بر روی عملکرد مدیران دارای اثر غیر مستقیمی به میزان  $.879$  است.



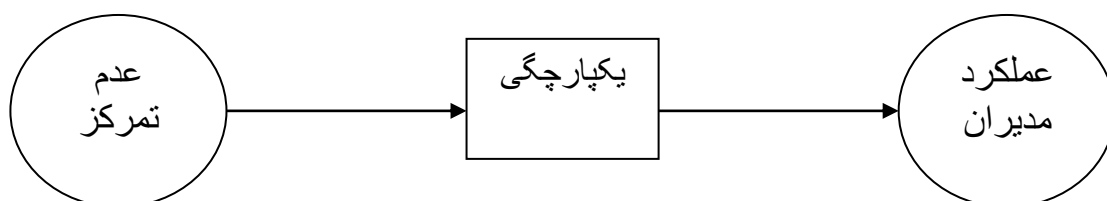
اثر غیر مستقیم :  $.819 = .906 * .904$ .

تحلیل فوق بیانگر این مطلب است که عدم تمرکز بواسطه سیستم حسابداری مدیریت ، بر روی عملکرد مدیران دارای اثر غیر مستقیمی به میزان  $.819$  است.



اثر غیر مستقیم :  $.903 = .949 * .952$ .

تحلیل فوق بیانگر این مطلب است که عدم تمرکز بواسطه سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت، بر روی عملکرد مدیران دارای اثر غیر مستقیمی به میزان  $.903$  است.



.910/

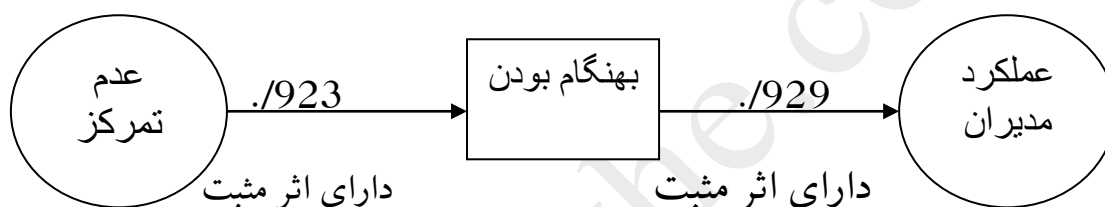
دارای اثر مثبت

.907/

دارای اثر مثبت

اثر غیر مستقیم :  $.825 = .907 * .910$

تحلیل فوق بیانگر این مطلب است که عدم تمرکز بواسطه یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت، بر روی عملکرد مدیران دارای اثر غیر مستقیمی به میزان  $.834$  است.



اثر غیر مستقیم :  $.857 = .929 * .923$

تحلیل فوق بیانگر این مطلب است که عدم تمرکز بواسطه بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت، بر روی عملکرد مدیران دارای اثر غیر مستقیمی به میزان  $.857$  است.

با توجه به تحلیل های فوق سیستم حسابداری مدیریت عاملی موثر در ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران به شمار می آید.

فصل پنجم

نتیجه گیری و

پیشنهادات



## 1-5 مقدمه

در این فصل نتایج حاصل از پژوهش قید می‌گردد و به ترتیب شامل بخش‌های زیر است :  
نتایج و پیشنهادات تحقیق : در این بخش نتیجه هر فرضیه به صورت تفصیلی بیان می‌گردد.  
پیشنهادات تحقیق : در این بخش پیشنهادات پژوهشگر پس از انجام تحقیق و همچنین  
پیشنهادات وی به سایر محققینی که قصد دارند در حیطه موضوع مورد پژوهش تحقیق  
نمایند آورده می‌شود.

محدودیت‌های تحقیق : هدف از ارائه این بخش آگاه نمودن خواننده تحقیق از مشکلات  
و موانع پیش‌روی محقق می‌باشد.

## 2 - 5 نتایج و پیشنهادات تحقیق

با توجه به فرضیات پژوهش نتایج زیر از تحقیق حاصل گردید:

در پژوهش حاضر تاثیر عواملی همچون ابهام کاری و عدم تمرکز بر سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و مشخص گردید عدم تمرکز اثر مستقیم و ابهام فاقد اثر مستقیم بر سیستم حسابداری مدیریت است در نتیجه نمیتوان سیستم حسابداری مدیریت را به عنوان عاملی واسط در ارتباط مابین ابهام کاری و عملکرد مدیران در نظر گرفت در حالیکه سیستم حسابداری مدیریت در ارتباط بن عدم تمرکز و عملکرد مدیران دارای نقش واسطه گرانه می باشد.

## 3 - 5 پیشنهادات

### 1 - 3 - 5 پیشنهادات حاصل از تحقیق

با توجه به اهمیت سیستم حسابداری مدیریت بر روی عملکرد مدیران و همچنین اثر ماخله گرانه این سیستم بر ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران در این بخش اجزاء سیستم حسابداری مدیریت یه میزان تاثیرپذیری از عامل عدم تمرکز و تاثیرگذاری بر عملکرد مدیران و بر اساس نتایج حاصله از تحلیل های رگرسیونی به ترتیب اولویت لیست می شوند که می تواند راهنمای مناسبی برای مدیران در راستای ارتقاء سیستم حسابداری مدیریت و به تبع آن ارتقاء عملکرد مدیریتی خود باشد.

طی این پژوهش نتایج زیر بدست آمد :

بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

بین ابهام کاری و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

بین ابهام کاری و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

بین ابهام کاری و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

بین ابهام کاری و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود ندارد.

بین عدم تمرکز و سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

بین عدم تمرکز و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

بین عدم تمرکز و سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

بین عدم تمرکز و یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

بین عدم تمرکز و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت رابطه مثبت وجود دارد.

بین سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

بین سطوح تجمیع سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

بین یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مدیران رابطه مثبت وجود دارد.

سیستم حسابداری مدیریت فاقد اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است.

سیستم حسابداری مدیریت دارای اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

اولویت بندی اجزاء سیستم حسابداری مدیریت بر اساس میزان تاثیر پذیری از عامل عدم تمرکز:

1 - سطوح تجمیع

2 - بهنگام بودن

3 - یکپارچگی

4 - وسعت قلمرو

اولویت بندی اجزاء سیستم حسابداری مدیریت بر اساس میزان تاثیرگذاری بر عملکرد مدیران :

1 - سطوح تجمیع

2 - بهنگام بودن

3 - یکپارچگی

4 - وسعت قلمرو

بدین ترتیب می توان به این نتیجه رسید که در بین اجزاء سیستم حسابداری مدیریت ؛ سطوح تجمیع مهمترین جزء و وسعت قلمرو کم اهمیت ترین جزء می باشد .

### 2 - 3 - 5 پیشنهادات برای تحقیقات آتی

1 - بررسی عوامل مؤثر بر ارتباط بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت

2 - بررسی تأثیر رضایتمندی شغلی بر کارایی سیستم حسابداری مدیریت

3 - بررسی تأثیر رضایتمندی شغلی کارکنان بر کارایی عملکرد مدیران سطوح بالا

4 - بررسی تاثیر نقش واسطه گرانه سیستم حسابداری مدیریت بر ارتباط بین رضایتمندی

شغلی کارکنان و عملکرد مدیران

### 4 - 5 محدودیت های تحقیق

حرکت به سوی هر هدفی توسط محدودیت ها به عنوان یک واقعیت دچار کندی می شود .

تحقیق حرکت و فرآیندی در جهت هدفی به نام حل مسئله با پاسخ به یک پرسش است .

هدف از بیان محدودیت های تحقیق در واقع انتقال این پیام به خواننده است که در مورد فرآیند تحقیق قضاوت عادلانه ای داشته باشد . از طرفی دیگر محقق سعی میکند عملیات تحقیقاتی خود را با توجه به این محدودیت ها انجام دهد و به عبارتی با واقع نگری از افتادن در دام کلی نگری بپرهیزد . در اجرای این تحقیق پژوهشگر با محدودیت هائی به شرح زیر مواجه بوده است :

- 1 - کمبود منابع علمی در ایران راجع به موضوع مورد تحقیق
- 2 - کمبود سوابق تحقیقاتی در زمینه موضوع پژوهش در ایران
- 3 - محدودیتهای ذاتی پرسشنامه کتبی
- 4 - محدودیت های زمانی و هزینه ای

پیوست ها

www.Piozhe.com

## پیوست الف) پرسشنامه

پاسخ دهنده گرامی : پرسشنامه حاضر به منظور جمع آوری اطلاعات پیرامون اثربخشی سیستم حسابداری مدیریت در صنایع کوچک استان کرمانشاه جهت تدوین پایان نامه کارشناسی ارشد تنظیم گردیده، هدف تحقیق این است که با بهره گیری از نظرات کارشناسانه شما در مسیر اعتلاء و پیشرفت صنایع کوچک در جامعه گامی برداشته شود. قابل ذکر است که پاسخهای شما به سؤالات این پرسشنامه در اختیار هیچ سازمان یا نهاد دولتی و خصوصی قرار داده نخواهد شد لذا امید است شما پاسخ دهنده گرامی با ارائه پاسخ های صادقانه و دقیق پژوهشگر را در جهت نیل به اهداف مورد نظر یاری نمائید.

پرسشنامه در دو بخش تنظیم گردیده :

بخش اول : پرسشهای عمومی

بخش دوم : پرسشهای تخصصی ( در چهار قسمت جداگانه الف ، ب ، ج و د طراحی گردیده)

با تشکر

نوشین نادری

پرسش های عمومی :

سن:

کمتر از 30 سال     30 تا 45 سال     بیشتر از 45 سال

---

تحصیلات :

کاردانی و پائین تر     کارشناسی  
 کارشناسی ارشد     دکتری تخصصی

---

سابقه کار :

کمتر از 2 سال

---



2 تا 5 سال

5 تا 15 سال

بیشتر از 15 سال

---

جنسیت :

مرد

زن

---

www.Prozhe.com

## پرسش های تخصصی

### الف) خصوصیات اطلاعاتی سیستم حسابداری مدیریت

سیستم حسابداری مدیریت اطلاعات مورد نیاز را جهت برنامه ریزی، کنترل و حل مسائل در اختیار مدیران قرار می دهد.

سیستم حسابداری مدیریت در 4 حوزه، گستره حیطة عمل، بهنگام بودن، سطوح تجمیع و ماهیت یکپارچگی قابل بررسی است. برخی از این خصوصیات در مقایسه با بقیه به صورت گسترده تری کاربرد دارد. هدف از ارائه پرسش های ذیل این است که شما جهت امور برنامه ریزی، کنترل و حل مسائل تا چه اندازه اطلاعات زیر را کسب می کنید.

در این بخش 19 سوال در رابطه با نحوه ارائه اطلاعات و درکل عملکرد سیستم حسابداری مدیریت موجود در شرکت از شما پرسیده می شود لطفا گزینه ای که بهتر از بقیه بیانگر وضعیت سیستم حسابداری مدیریت شرکت است را علامت بزنید.

پرسش ها	خیلی کم	کم	متوسط	زیاد	زیاد	ن
1) ارائه اطلاعات مرتبط با رویدادهای احتمالی آتی (مانند پروژه های جدید)						
2) ارائه اطلاعات درخواستی مدیر در حداقل زمان ممکن از زمان درخواست						
3) اطلاعات غیر اقتصادی نظیر اولویتهای مصرفی، روابط کاری، تهدیدات رقبا و نگرش کارکنان، سازمانهای دولتی و مصرف کنندگان						

					4) اطلاعات مرتبط با بهره وری مانند غیبت کارکنان و خدمات رسانی به مشتریان
					5) اطلاعات مرتبط با بازار مانند اندازه بازار و سهم شرکت از بازار
					6) اطلاعات مرتبط با کمی سازی ( برآورد مبلغ ) رویدادهای احتمالی آتی
	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم	پرسش ها
					7) توانایی سیستم حسابداری مدیریت در انتقال اتوماتیک اطلاعات پردازش شده به مدیریت
					8) ارائه منظم و روتین گزارشات ( مثلا ارائه گزارشات روزانه و هفتگی ) به مدیر
					9) اطلاعات مرتبط با فعالیت بخش های مختلف شرکت
					10) اطلاعات مربوط به تاثیر وقایع بر روی دوره های زمانی خاص ( مانند ارائه مقایسه ها و روند پیشرفتهای ماهانه ، سالانه و ... )
					11) سرعت گزارش دهی سیستم حسابداری مدیریت از زمان وقوع یک رویداد تا گزارش اطلاعات آن به مدیر
					12) ارائه اطلاعات مربوط به تاثیر تصمیمات دیگران بر حیطة مسئولیت شما
					13) مناسب بودن فرم گزارشات تهیه شده توسط سیستم حسابداری مدیریت در رابطه با تجزیه و تحلیل جریان مصارف وجه نقد جهت استفاده در مدل‌های تصمیم‌گیری

					14) مناسب بودن فرم گزارشات تهیه شده توسط سیستم حسابداری مدیریت در رابطه با تجزیه و تحلیل های حاشیه سود ، جهت استفاده در مدل های تصمیم گیری
					15) مناسب بودن فرم گزارشات تهیه شده توسط سیستم حسابداری مدیریت در رابطه با تجزیه و تحلیل های سیاست اعتباری جهت استفاده در مدل های تصمیم گیری
					16) ارائه اطلاعات مربوط به تاثیر تصمیمات شما بر حیطه مسئولیت خودتان
					17) ارائه اطلاعاتی که مدیر را قادر به پیش بینی و تجزیه و تحلیل آینده نماید .
					18) ارائه اطلاعات مربوط به اهداف کلی و دقیق تمام قسمتهای موجود در بخش شما
					19) ارائه اطلاعات مربوط به تاثیر تصمیمات شما بر روی عملکرد کلی سازمان

ب) ابهام

واژه ابهام در این پژوهش به اختلاف بین میزان اطلاعات لازم جهت انجام کار و میزان اطلاعات پردازش شده اشاره دارد .

در این بخش سعی می شود سطح ابهام یا عدم یقین برداشتی شما در امور روزمره مدیریتی تان مشخص گردد . لطفا با علامت زدن گزینه مورد نظر به سوالات زیر پاسخ دهید.

					پرسش ها
ب	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم	

				1 ( میزان گستردگی علم و دانش مرتبط با شغلستان که بتواند شما را در انجام وظیفه تان راهنمائی کند در چه حدی است ؟
				2 ( میزان وسعت ، روتین و روزمره گی در کارتتان به چه میزان است ؟
				3 ( گستردگی قواعد و روش های مشخص و معین برای انجام رساندن امور مهمی که شما بطور معمول با آنها سروکار دارید را چگونه برآورد می کنید ؟
				4 ( میزان گستردگی مراحل متوالی انجام کار جهت ایفای وظایف شما تا چه حد است ؟

ج ( عدم تمرکز

عدم تمرکز به سطح استقلال و اختیار عمل مدیران در ارتباط با گستره مسئولیتشان در امور برنامه ریزی، کنترل و دسترسی بیشتر به اطلاعات اشاره دارد.

در این بخش سعی می‌گردد میزان اختیار عمل و قدرت اعطا شده به مدیر مورد بررسی قرار گیرد. لطفاً پاسخ مورد نظر را در مقابل هر سؤال علامت بزنید

پرسش‌ها	محول نگردیده	تا حد کم	مشارکتی	تا حد قابل توجه	بطور کامل محول گردیده
1) توسعه کالاها و خدمات جدید					
2) استخدام و اخراج پرسنل مدیریتی					
3) تصمیم‌گیری راجع به سرمایه‌گذاریهای عمده					
4) تخصیص بودجه					
5) تصمیم‌گیری راجع به قیمت‌گذاری					

د) عملکرد مدیریت

عملکرد مدیریت بیانگر میزان کارایی مدیران در انجام دادن وظایفشان است .

در این بخش وظایف و مسئولیتهای عمده مدیریت لیست شده است ، لطفا با علامت زدن

گزینه مورد نظر به عملکرد مدیریتی خود رتبه دهید.

وظایف و مسئولیت ها	ضعیف	چپ	ضعیف	متوسط	خوب	خوب	چپ	عالی
1) برنامه ریزی								
2) تحقیق و بررسی								
3) هماهنگ سازی								
4) ارزیابی								
5) سرپرستی و نظارت								
6) استخدام کارکنان								
7) مذاکره								
8) نمایندگی								
9) در کل به عملکرد مدیتی خود چه رتبه ای می دهید؟								

[www.Prozhe.com](http://www.Prozhe.com)



## پیوست الف) جداول و نتایج آماری

### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
سیستم حسابداری مدیریت	4.1340	.69613	172
ابهام کاری	2.7122	.51159	172

( جدول الف - 1 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

### ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.082	1	.082	.168	.683 <sup>a</sup>
Residual	82.784	170	.487		
Total	82.866	171			

a. Predictors: (Constant), ابهام کاری

b. Dependent Variable: سیستم حسابداری مدیریت

( جدول الف - 2 - 1 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
وسعت قلمرو	4.3709	.69238	172
ابهام کاری	2.7122	.51159	172

( جدول الف - 2 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

### ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
-------	----------------	----	-------------	---	------

1	Regression	.147	1	.147	.304	.582 <sup>a</sup>
	Residual	81.828	170	.481		
	Total	81.975	171			

a. Predictors: (Constant),

b. Dependent Variable: وسعت قلمرو

( جدول الف - 2 - تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

#### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
سطوح تجميع	4.0058	.68788	172
ابهام	2.7122	.51159	172

( جدول الف - 3 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین سطوح تجميع سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

#### ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.029	1	.029	.061	.806 <sup>a</sup>
Residual	80.885	170	.476		
Total	80.914	171			

a. Predictors: (Constant),; کاری ابهام

b. Dependent Variable : سطوح تجميع

( جدول الف - 3 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین سطوح تجميع سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

#### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
ماهیت یکپارچگی	4.0102	.67558	172

## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
ماهیت یکپارچگی	4.0102	.67558	172
ابهام کاری	2.7122	.51159	172

( جدول الف - 4 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین ماهیت یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.120	1	.120	.261	.610 <sup>a</sup>
Residual	77.925	170	.458		
Total	78.045	171			

a. Predictors: (Constant), ابهام کاری

b. Dependent Variable: ماهیت یکپارچگی

( جدول الف - 4 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین ماهیت یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
بهنگام بودن	4.1244	.76601	172
ابهام کاری	2.7122	.51159	172

( جدول الف - 5 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
-------	----------------	----	-------------	---	------

1	Regression	.065	1	.065	.111	.740 <sup>a</sup>
	Residual	100.272	170	.590		
	Total	100.337	171			

a. Predictors: (Constant), ابهام کاری

b. Dependent Variable: بهنگام بودن

( جدول الف - 5 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و ابهام کاری )

#### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
سیستم حسابداری مدیریت	4.1340	.69613	172
عدم تمرکز	2.9349	.60132	172

( جدول الف - 6 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

#### ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	72.821	1	72.821	1.232E3	.000 <sup>a</sup>
	Residual	10.045	170	.059		
	Total	82.866	171			

a. Predictors: (Constant), عدم تمرکز

b. Dependent Variable: سیستم حسابداری مدیریت

( جدول الف - 6 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

#### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
وسعت قلمرو	4.3709	.69238	172
عدم تمرکز	2.9349	.60132	172

( جدول الف - 7 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

ANOVA<sup>b</sup>

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	67.064	1	67.064	764.641	.000 <sup>a</sup>
	Residual	14.910	170	.088		
	Total	81.975	171			

a. Predictors: (Constant), عدم تمرکز

b. Dependent Variable: وسعت قلمرو

( جدول الف - 7 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
سطوح تجميع	4.0058	.68788	172
عدم تمرکز	2.9349	.60132	172

( جدول الف - 8 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین سطوح تجميع سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

ANOVA<sup>b</sup>

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	73.351	1	73.351	1.649E3	.000 <sup>a</sup>
	Residual	7.563	170	.044		
	Total	80.914	171			

a. Predictors: (Constant), عدم تمرکز

ANOVA<sup>b</sup>

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	73.351	1	73.351	1.649E3	.000 <sup>a</sup>
	Residual	7.563	170	.044		
	Total	80.914	171			

b. Dependent Variable: سطوح تجميع

( جدول الف - 8 - 2 تجزيه و تحليل آنوا ارتباط بين سطوح تجميع سيستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
ماهیت یکپارچگی	4.0102	.67558	172
عدم تمرکز	2.9349	.60132	172

( جدول الف - 9 - 1 آمار توصیفی تجزيه و تحليل ارتباط بين ماهیت یکپارچگی سيستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

ANOVA<sup>b</sup>

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	64.628	1	64.628	818.899	.000 <sup>a</sup>
	Residual	13.417	170	.079		
	Total	78.045	171			

a. Predictors: (Constant), عدم تمرکز

b. Dependent Variable: ماهیت یکپارچگی

( جدول الف - 9 - 2 تجزيه و تحليل آنوا ارتباط بين ماهیت یکپارچگی سيستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
بهنگام بودن	4.1244	.76601	172
عدم تمرکز	2.9349	.60132	172

( جدول الف - 10 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	85.418	1	85.418	973.275	.000 <sup>a</sup>
Residual	14.920	170	.088		
Total	100.337	171			

a. Predictors: (Constant), عدم تمرکز

b. Dependent Variable: بهنگام بودن

( جدول الف - 10 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت و عدم تمرکز )

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
عملکرد مدیران	3.6886	.76525	172
سیستم حسابداری مدیریت	4.1340	.69613	172

( جدول الف - 11 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین عملکرد مدیران و سیستم حسابداری مدیریت )

ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	88.156	1	88.156	1.251E3	.000 <sup>a</sup>
Residual	11.983	170	.070		
Total	100.139	171			

ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	88.156	1	88.156	1.251E3	.000 <sup>a</sup>
	Residual	11.983	170	.070		
	Total	100.139	171			

a. Predictors: (Constant), سیستم حسابداری مدیریت

b. Dependent Variable: عملکرد مدیران

(جدول الف - 11 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین عملکرد مدیران و سیستم حسابداری مدیریت)

## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
عملکرد مدیران	3.6886	.76525	172
وسعت قلمرو	4.3709	.69238	172

(جدول الف - 12 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین عملکرد مدیران و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت)

ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	82.245	1	82.245	781.360	.000 <sup>a</sup>
	Residual	17.894	170	.105		
	Total	100.139	171			

a. Predictors: (Constant), وسعت

قلمرو

b. Dependent Variable: عملکرد مدیران

(جدول الف - 12 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین عملکرد مدیران و وسعت قلمرو سیستم حسابداری مدیریت)



## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
عملکرد مدیران	3.6886	.76525	172
سطوح تجميع	4.0058	.68788	172

( جدول الف - 13 - 1 آمار توصيفی تجزيه و تحليل ارتباط بين عملکرد مديران و سطوح تجميع سيستم حسابداری مدیریت )

ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	90.135	1	90.135	1.532E3	.000 <sup>a</sup>
Residual	10.004	170	.059		
Total	100.139	171			

a. Predictors: (Constant), سطوح تجميع

b. Dependent Variable: عملکرد مديران

( جدول الف - 13 - 2 تجزيه و تحليل آنوا ارتباط بين عملکرد مديران و سطوح تجميع سيستم حسابداری مدیریت )

## Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
عملکرد مديران	3.6886	.76525	172
ماهيت يکپارچگی	4.0102	.67558	172

( جدول الف - 14 - 1 آمار توصيفی تجزيه و تحليل ارتباط بين عملکرد مديران و ماهيت يکپارچگی سيستم حسابداری مدیریت )

ANOVA<sup>b</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
-------	----------------	----	-------------	---	------

1	Regression	82.324	1	82.324	785.591	.000 <sup>a</sup>
	Residual	17.815	170	.105		
	Total	100.139	171			

a. Predictors: (Constant), ماهیت یکپارچگی

b. Dependent Variable: عملکرد مدیران

( جدول الف - 14 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین عملکرد مدیران و ماهیت یکپارچگی سیستم حسابداری مدیریت )

#### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
عملکرد مدیران	3.6886	.76525	172
بهنگام بودن	4.1244	.76601	172

( جدول الف - 15 - 1 آمار توصیفی تجزیه و تحلیل ارتباط بین عملکرد مدیران و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت )

#### ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	86.481	1	86.481	1.076E3	.000 <sup>a</sup>
	Residual	13.658	170	.080		
	Total	100.139	171			

a. Predictors: (Constant), بهنگام بودن

b. Dependent Variable: عملکرد مدیران

( جدول الف - 15 - 2 تجزیه و تحلیل آنوا ارتباط بین عملکرد مدیران و بهنگام بودن سیستم حسابداری مدیریت )

تجزیه و تحلیل روانی آزمون

	N	Range	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Cronbach's Alpha	N of Items
سیستم حسابداری مدیریت	172	2/68	2/79	5/47	4/134	.696	.966	19
یکپارچگی	172	3/25	2/50	5/75	4/0102	.67558	.731	4
بهنگام بودن	172	2/40	2/80	5/20	4/1244	.76601	.867	5
سطوح تجمیع	172	3/00	2/40	5/40	4/0058	.68788	.879	5
وسعت قلمرو	172	2/20	3/40	5/60	4/3709	.69238	.878	5

عملکرد مدیریت	172	2/33	2/56	4/89	3/6886	.7652 5	.917	9
عدم تمرکز	172	2/80	1/40	4/20	2/9349	.6013 2	.839	5
ابهام	172	2/50	1/75	4/25	2/7122	.5115 9	.737	4
جمع	172	2/680	2/483	5/163	3/71	----- -	.927	37

جدول ب - 1 تجزیه و تحلیل روائی آزمون )

جدول تعیین حجم نمونه

N	S	N	S	N	S
10	10	220	140	1200	291
15	14	230	144	1300	297
20	19	240	148	1400	302
25	24	250	152	1500	306

30	28	260	155	1600	313
35	32	270	159	1700	316
40	36	280	162	1800	317
45	40	290	165	1900	320
50	44	300	169	2000	322
55	48	320	175	2200	327
60	52	340	181	2400	331
65	56	360	186	2600	335
70	59	380	191	2800	338
75	63	400	196	3000	341
80	66	420	201	3500	346
85	70	440	205	4000	351
90	73	460	210	4500	354
95	76	480	214	5000	357
100	80	500	217	6000	361
110	86	550	226	7000	364
120	92	600	234	8000	367
130	97	650	242	9000	368
140	103	700	248	10000	370
150	108	750	254	15000	375
160	113	800	260	20000	377
170	118	850	265	30000	379
180	123	900	269	40000	380
190	127	950	274	50000	381
200	132	1000	278	75000	382
210	136	1100	285	100000	384

( جدول ج - 1 تعیین حجم نمونه کرجسی و مورگان با سطح اطمینان 95 درصد )

# منابع و ماخذ

www.prozhe.com

## منابع فارسی:

- 1 - اعرابی ، س.م.؛ 1318، " راهنمای عملی تحقیق پیمایشی " ، دفتر پژوهش‌های فرهنگی، تهران ، چاپ دوم ، جلد اول ، 115 - 117
- 2 - اقتداری ، ع.م؛ 1382، " سازمان و مدیریت و رفتار سازمانی " ، چاپ سوم ، 30 - 48
- 3 - ال.دفت ، ر؛ 1378، " مبانی تئوری و طراحی سازمان " ، دفتر پژوهش‌های فرهنگی ، تهران ، چاپ اول ، 64 - 80
- 4 - الوانی ، س.م.؛ " تئوری سازمان : ساختار و طراحی سازمانی " ، انتشارات صفار ، تهران ، چاپ بیست و پنجم ، 49 - 106
- 5 - تقوی دیلمانی ، ب ؛ 1380، " حسابداری مدیریت و قلمرو آن از دیدگاه مدیریت " ، مجله حسابدار، شماره 90 ، صفحه 15 - 16
- 6 - جوادی ، م.ه.؛ 1378، " مسائل اساسی حسابداری مدیریت در ایران " ، مجله حسابدار ، شماره 89 ، صفحه 23 .
- 7 - رضائیان ، ع ؛ 1369، " سیستم های اطلاعات مدیریت " ، مجله دانش مدیریت ، شماره 11 ، 20 - 31
- 8 - شباهنگ ، ر؛ 1383، " حسابداری مدیریت " ، سازمان حسابرسی ، چاپ نهم ، جلد اول، 3 - 6

- 9 - علیمدد ، م؛ 1375، "تعریف سیستمی حسابداری" ، ماهنامه انجمن حسابداران  
 خبره ایران ، شماره 83 و 84 ، صفحه 42
- 10 - فخمی ، ف؛ 1379، "سازمان مدیریت : تئوری ها و وظائف و مسئولیت ها" ،  
 انتشارات هوای تازه ، تهران ، چاپ اول ، 29 - 37
- 11 - فرشاد فر ، ع. 1381، "اصول و روشهای آماری" ، انتشارات طاق بستان ،  
 کرمانشاه ، چاپ اول ، جلد دوم ، 211 - 215
- 12 - فقیهی، ا. ، 1381، "سازماندهی : پنج الگوی کارساز" ، 25 - 40
- 13 - کاکوئی نژاد ، م.ح. ؛ "حسابداری مدیریت: گذشته حال و آینده" ، فصلنامه  
 علمی پژوهشی بررسی های حسابداری ، شماره 2 ، 1371 ، 91 - 121
- 14 - کرلینجر ، ف ؛ ترجمه پاشا شریفی و نجفی زند ، 1376، " مبانی پژوهش در  
 علوم رفتاری" ، انتشارات آوای نور، تهران ، چاپ اول ، جلد دوم ، 65
- 15 - مدنی ، د ؛ 1373، "مقدمه ای بر تئوری های سازمان و مدیریت" ، انتشارات  
 دانشگاه پیام نور ، چاپ چهارم ، 72 - 90
- 16 - مطهری ، م ، 1361، "امدادهای غیبی" ، صدرا ، تهران ، مجموعه گفتارها ،  
 49.
- 17 - نظری مقدم ، ش ؛ 1380، " بررسی علل عمده استفاده غیر موثر از اطلاعات  
 حسابداری مدیریت در شرکتهای سهامی عام" ، 85 - 97.



[www.Prozhe.com](http://www.Prozhe.com)

## منابع لاتين:

- 1 – Bouwens , J and Abernethy M.A (,2000), "***The Consequence Of Customization On Management Accounting System Design***" , Accounting . Organizations and Society , Vol 25 , No 3 , pp. 41 – 221
- 2 – Carlisle, Howard M. ,(1976), "***Management , Concepts, and Situations***"; Chicago: Science Research Associates , p . 5
- 3 – Chenhall , R.H and Morris , D ,(1986), "***The Impact Of Structure Environment and Interdependence On The Perceived Usefulness Of Management Accounting Systems***" , The Accounting Review , Vol 61 , No 1 , pp. 16 - 35
- 4 – Chia , Y.M ,(1995), " ***Decentralization Management Accounting System ,MAS, Information Characteristics and Their Interaction Effects On Managerial Performance: a Singapore study***" , Journal Of Business Finance and Accounting , Vol 22 , No 6 , pp. 30 - 811
- 5 – Chong , V.K ,(1996), "***Management Accounting Systems Task Uncertainty and Managerial Performance : a research note***" , Accounting . Organizations and society , Vol 21 , No 5 , pp. 21 - 415

- 6 – Chong , V.K , Chong , K.M ,(1997), "**Strategic Choices Environmental Uncertainty and SBU Performance : a note on the intervening role of management accounting systems**" , Accounting and Business Research , Vol 27 , No 4 , pp. 76 – 268
- 7 – Chong , V.K ,(2004), "**Job Relevant Information and Its Role With Task Uncertainty and Management Accounting Systems and Managerial Performance**" , pacific accounting review , Vol 16 , No 2 , pp. 1 – 22
- 8 – Drucker , Peter , November –December( 1969), "**Managements New Role**" , Harvard Business Review , pp. 49-54.
- 9 – Drucker , Peter F ,January-February( 1987), "**A New Drucker, A New Discipline**" P.18
- 10 – Duncan, W.Jack ,(1975), "**Essentials of Management**"; Illinois: Dryden Press. P . 16
- 11 – Fisher , C ,(1996), "**The Impact Of Perceived Environmental Uncertainty and Individual Differences On Management Requirements : a research note**" , Accounting . Organizations and Society , Vol 21 , No 4 , pp. 9 – 361

- 12 – Glueck, William F,(1977), "**Business Policy Strategy Formulation and Management Action**" 2<sup>nd</sup> ed ., New York: McGraw-Hill. PP . 37 – 76
- 14 – Gordon , L.A and Narayanan , V.K ,(1984), "**Management Accounting Systems Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure : an empirical investigation**" Accounting Organization s and society , Vol 9 , No 1 , pp. 33 – 47
- 15 – Griffin , Richey W.,(1990), "**Management**" 3<sup>rd</sup> ed , Boston : Houghton Mifflin Co , pp. 7 - 40
- 16 – Gull , F.A and Chia , Y.M ,(1994), "**The Effects Of Management Accounting Systems Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization On Managerial Performance : a test of three-way interaction**" , Accounting . Organizations and society , Vol 19 , Nos 4/5 , pp. 26 - 413
- 17 – Homans , George C ,(1995), "**The Human Group**" , New York : Harcourt Brace and CO. , PP . 48-63.
- 18 – Koontz , Harold , December (1961), "**The Management Theory Jungle**", Journal of the Academy of Management , Vol.4, no.3 , pp . 174-175.

19 – Koontz , Harold ,July (1978),"**The Management Theory Jungle Revisited**" , Academy of Management Review no .3 , pp. 679-682.

20 – kreiter , Robert ,(1980), "**Management: A Problem Solving Process**" Houghton Mifflin, Co ,

21 – Krejcie R.V and Morgan D.W ,(1970), "**Determining Sample Size For Research Activities Educational Psychological Measurement**" , p.604

22 – Lawrence, Paul and Jay Lorach , (1967), "**Organization and Environment : Managing Differentiation and Integration**" , Boston : Divison of Research . Harvard Business School , pp.23 - 29

23 – Lee , James A.,March-April (1971) , "**Behavioral Theory Versus Reality**" Harvard Business Review 49, no.2 , pp . 20-28.

24 – Linstead , Stephen ,(1995), " **Understand Management** ", London Sage Publication , P. 13

25 – Maslow , Abraham H ,(1965), "**Eupsychian Management:**" A Journal Homewood, Illinois: Richarad D. Irwin, Inc , p. 28

26 – Metcalf and Urwick eds ,(1940), "**Dynamic Administration, The Collected Papers of Mary Parker Follet**" New York; Harper and Brothers , p.11

27 – Mia , L ,(1993), "**The Role Of MAS Information In Organizations : an empirical study**" , British Accounting Review , Vol 25 , No 3 , pp. 85 - 269

28 – Mia , L and Chenhall , R.H ,(1994),” **The Usefulness Of Management Accounting Systems . Functional Differentiation and Managerial Effectiveness**" , Accounting . Organizations and society , Vol 19 , No 1 , pp. 1 - 13

29 – Mia , L and Clarck , B ,(1999), "**Market Competition Management Accounting Systems and Business Unit Performance**" , Management Accounting Research , Vol 10 , No 2 , pp. 58 – 137

30 – Mintzberg , Henry ,(1976),"**The Structuring of Organizations**" Englewood Cliffs,N.J Prentice Hall , p.187

31 – Murdick , Robert G ,(1992), "**Information System for Modern Management**" , Prentice – Hall of India , Private Limited , New Delhi , Massachusetts Insitute of Technology , pp . 55 – 57

32 – preston , Lee E. and Post , james E. ,(1990), "**Private Management and Public Policy:The Principles of Responsibilitis**" New York:Harper and Row Publishers , pp .6-7

33 – Schein , Edgar H ,(1980), "**Organizational Psychology**" 3<sup>rd</sup> ed. Englewood Cliffs,N.J.;Prentice – Hall , PP.52-72

34 – Schendel , Dan E and Charles Hofer eds ,(1979) , "**Strategic Management : A New View of Business Policy and Planning**" , Boston : Little Brown , P. 39

35 – Scott , William G , June (1988) , "**The Management Governance , Theories of Justice and Liberty** " , Journal of Management , pp. 277-298

36 – Simon , Herbert A ,1976, "**Administrative Behavior**" , 3<sup>rd</sup> ed , New york : free press , p . 294

37 – Soobaroyen , Teerooven (,2008), "**The Effectivness Of Management Accounting Systems**" ,[www.emeraldinsight.com](http://www.emeraldinsight.com)

38 – Tsui , J.S.L ,(2001),” **The impact Of Culture On The Relationship Between Budgetary Participation Management Accounting Systems and Managerial Performance : an analysis of Chinese and western managers**" , The International Journal Of Accounting , Vol 36 , No 2 , pp. 46 – 125