



سیزدهمین همایش ملی

دانشگاه تهران، دانشکده مدیریت

حسابداری ایران

نقش حسابداری در اقتصاد مقاومتی و فرهنگ

13th Iranian National Conference on

Accounting

۱۳۹۴
2015

Tehran University - Faculty of Management

کوایی نامی چاپ مقاله

آقای / خانم سارا اعتمادی عیدگاهی

بدن و سید کوایی می شود مقاله حضرت عالی با عنوان

بررسی ادراک مدیران از توانمندی سیستم های هزینه یابی

در سیزدهمین همایش ملی حسابداری ایران که در ۳۰ و ۳۱ اردیبهشت ۱۳۹۴ در دانشگاه تهران

برگزار شد پذیرفته شده است.

دکتر ساسان مهرانی
رئیس همایش



دکتر بیتا مشایخی
دبیر علمی

بررسی ادراک مدیران از توانمندی سیستم‌های هزینه یابی

فرزانه نصیرزاده^۱، سارا اعتمادی عیدگاهی^۲

چکیده

این مطالعه به بررسی رابطه ادراک مدیران از سیستم‌های هزینه یابی به واسطه قدرت روانشناسی و میزان استفاده آن‌ها از این سیستم‌ها می‌پردازد. قدرت روانشناختی مفهومی چهار بعدی (معنی دار بودن، شایستگی، خود تعیین کنندگی و تاثیر گذاری)، در نظر گرفته شده است. برای آزمون فرضیه‌های این پژوهش، ابتدا یک نظرسنجی از مدیران سطح میانی انجام گرفت و سپس نتایج آن با استفاده از مدل PLS تجزیه و تحلیل شد. نتایج بدست آمده به طور کلی فرضیات ما را تأیید می‌کند. در واقع، وجود رابطه مثبت میان ادراک مدیران از سیستم هزینه یابی و میزان استفاده آن‌ها از این سیستم‌ها معنادار تشخیص داده شد. همچنین ثابت شد که میزان استفاده بیشتر از سیستم هزینه یابی با هر چهار بعد قدرت روانشناسی در ارتباط است. تحقیق حاضر پژوهش‌های قبلی پیرامون سیستم‌های هزینه یابی را بسط می‌دهد و به درک ما از نقش ادراک مدیران در بهبود اثربخشی سیستم‌های هزینه یابی می‌افزاید.

واژگان کلیدی: توانایی درک، سیستم هزینه یابی، قدرت روانشناختی، عملکرد مدیران

^۱. دانشیار دانشگاه فردوسی مشهد nasirzadeh@um.ac.ir

^۲. دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه فردوسی مشهد

اهمیت تمرکز بر ادراک مدیران، عمدتاً از پژوهش‌های روانشناختی نشأت می‌گیرد که طبق آنها، ادراک به عنوان یک عامل مهم تأثیرگذار بر دیدگاه و رفتار اعضای سازمان شناخته می‌شود. این پژوهش‌ها استدلال می‌کنند که افراد به طور فعالانه فضای کاری خود را درک می‌کنند و عکس‌العمل آنها نسبت به این فضاها از طریق میزان شناخت از این محیط شکل می‌گیرد. به بیان دقیق‌تر، اسپریزر^۳ (۱۹۹۶) بر این عقیده است که رفتار سازمانی به جای این که صرفاً تحت تأثیر محیط کاری عینی و فیزیکی باشند، تحت تأثیر ادراکات افراد از این محیط است و بر رفتار افراد اثر می‌گذارد. در واقع، سیستم‌های هزینه‌یابی بخشی از محیط کار مدیران به شمار می‌رود و برداشت مدیران از توانمندی این سیستم‌ها نقش مهمی در تعیین واکنش‌های رفتاری آنها نسبت به این سیستم‌ها ایفا خواهد کرد. در تحقیق حاضر، به پیروی از پژوهش اسپریزر (۱۹۹۵)، قدرت روانشناختی را مفهومی چهار بعدی (معنی دار بودن^۴، شایستگی^۵، خودتعیین‌کنندگی^۶ و تأثیرگذاری^۷) در نظر می‌گیریم.

در سطح معنا شناختی به این نکته توجه می‌شود که کاربر، چقدر برای سیستم اهمیت قائل است و به چه میزان برای استفاده از آن مشتاق می‌باشد. به علاوه، از آنجا که کاربران ویژگی‌های سیستم را تجربه می‌کنند، بسیار مهم است که موفقیت سیستم در سطح تأثیرگذاری نیز ارزیابی گردد؛ یعنی اینکه سیستم چگونه بر شیوه انجام کار افراد تأثیر می‌گذارد و این که کاربران در جریان استفاده از سیستم به چه میزان خود را تأثیرگذار می‌دانند و چه باوری از میزان کنترل و نفوذ خود دارند. خودتعیین‌کنندگی، یکی دیگر از ابعاد قدرت روانشناختی است که مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ در این بعد به این موضوع می‌پردازیم که کاربران سیستم، در حین انجام وظایف خود تا چه میزان از استقلال و آزادی عمل برخوردارند. بعد چهارم از قدرت روانشناختی شایستگی می‌باشد و منظور از شایستگی این است که مشخص شود کاربران در ارتباط با سیستم هزینه‌یابی تا چه میزان به توانایی‌ها و قابلیت‌های کاری خود اطمیناندارند. پژوهش‌های گذشته همچنین نشان داده‌اند که ادراک، با کاربرد (رفتار) احساسات حاصل از قدرت روانشناختی ارتباط دارد (اسپریزر، ۱۹۹۶؛ سدون^۸، ۱۹۹۷). «کاربرد» مجرای است که سیستم‌های اطلاعاتی از طریق آن تأثیرات فردی و سازمانی ایجاد می‌کنند. (دیویس^۹، ۱۹۹۳؛ استروب و همکاران^{۱۰}، ۱۹۹۵؛ چنهال^{۱۱}، ۲۰۰۳). بنا بر این انتظار بر این است که از طریق افزایش میزان استفاده از سیستم، سطح دانش و ادراک مدیران از قابلیت‌های آن بیشتر خواهد شد.

در ایران نیز تاکنون تحقیقات زیادی در مورد مزایای استفاده از سیستم‌های هزینه‌یابی انجام شده است و همه بر اهمیت سیستم‌های هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت اتفاق نظر دارند و بر نقش مهم این سیستم در حسابداری مدیریت تأکید کرده‌اند (مانند عبدی، ۱۳۸۰؛ قربانی، ۱۳۸۴؛ ابراهیم‌زاده و تیموری فرد، ۱۳۸۸؛ سلطانی و سلیمیان، ۱۳۹۱)؛ اما اعتقاد بر این است که دست‌یابی به این فواید بدون توجه به ملاحظات رفتاری ممکن نمی‌باشد (نمازی، ۱۳۸۷). به همین منظور، این ضرورت احساس می‌شود که می‌بایست تحقیقات بیشتری در این زمینه انجام شود. در راستای رفع این نیاز، تحقیق جاری با تأکید بر اهمیت بررسی شناخت و درک هر چه بیشتر سیستم هزینه‌یابی توسط مدیران به این مطالعات کمک می‌کند. پژوهش‌های گذشته به

^۳Spreitzer

^۴ Meaning

^۵ Competence

^۶ Self-determination

^۷ Impact

^۸Seddon

^۹Davis

^{۱۰} Straub et al

^{۱۱}Chenhall

بررسی تأثیر عوامل رفتاری بر روی بهره‌وری سیستم هزینه‌یابی پرداخته‌اند (مانند مک‌گوان و کلامر^{۱۲}، ۱۹۹۷؛ چنهال، ۲۰۰۴)؛ اما تحقیق حاضر سعی در ارتباط مسائل رفتاری با کاربرد سیستم‌های هزینه‌یابی دارد.

به منظور ایجاد یک درک مثبت یا منفی از سیستم هزینه‌یابی، مدیران نیازمند یک پایه و اساس مفهومی هستند. در این تحقیق، هم‌راستا با پژوهش ماهاما و چنگ^{۱۳} (۲۰۱۳) سیستم‌های هزینه‌یابی به عنوان یک مفهوم نوظهور اجرایی در نظر گرفته می‌شوند.

گفته می‌شود که ادراک مدیران از این مسئله که سیستم هزینه‌یابی چقدر توانمند است ارتباط مثبت و معناداری با میزان استفاده‌ی آن سیستم هزینه‌یابی برای مدیریت هزینه دارد^{۱۴}. ما به پیروی از ادبیات پیشین اصطلاح «میزان استفاده» را به کار می‌بریم تا شرح دهیم که کاربران چقدر از این سیستم برای تأیید کارشان استفاده می‌کنند (مانند تنگ و کالهون^{۱۵}، ۱۹۹۶؛ اسکوت^{۱۶}، ۲۰۰۹).

در واقع سیستم‌های هزینه‌یابی بخشی از سیستم‌های وسیع‌تر اطلاعات مدیریت می‌باشند و به طور بالقوه این توانایی را دارند که درک مدیران را از شرایط سازمانی که در آن تصمیمات گرفته می‌شود افزایش دهند، قضاوت و تصمیم‌گیری مدیران را بهبود ببخشند و در نتیجه موجب ارتقاء بهره‌وری شوند. در حالی که در اصل، وجود این مزایا امکان‌پذیر است ولی در عمل، سازمان‌ها در تحقق این مزایا مشکل دارند (بیمانی^{۱۷}، ۱۹۹۶؛ اینس و همکاران^{۱۸}، ۲۰۰۰؛ آندرسون و همکاران^{۱۹}، ۲۰۰۲؛ چنهال، ۲۰۰۴). به بیان دیگر، سیستم‌های هزینه‌یابی، بخش‌های کامپیوتری و دستی به هم پیوسته‌ای هستند که برای جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و مدیریت هزینه و داده‌های مربوط به فعالیت‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرند تا برای کاربران داخلی اطلاعاتی راجع به ارقام هزینه‌یابی، مدیریت بهتر هزینه، مدیریت و توسعه استراتژی، بهبود تصمیمات مربوط به برنامه‌ریزی محصول و بهبود قضاوت مدیران را برآورد کنند. از دهه ۱۹۸۰ علاقه روزافزونی به سیستم‌های هزینه‌یابی وجود داشته است و این علاقه به واسطه تغییر در چشم‌انداز شرکت از جمله تغییر در فناوری تولید، رقابت جهانی و چرخه عمر کوتاه‌تر محصول ایجاد شده است (الومیری و دروری^{۲۰}، ۲۰۰۷).

با وجود این علاقه روزافزون، شواهد مختلفی درباره توانایی سیستم‌های هزینه‌یابی در ارائه مزایای بیشتر وجود داشته است. در نتیجه، پژوهشگران حسابداری مدیریت سعی کرده‌اند که بفهمند این سیستم‌ها در دستیابی به این مزایا برای سازمان‌ها تا چه حد موفق هستند. درصدد هستیم که از طریق بررسی عوامل روانشناختی/ رفتاری مربوط به استفاده از سیستم‌های هزینه‌یابی، به ادبیات پژوهشی موجود کمک کنیم.

مطالعات و تحقیقات انجام شده در راستای موضوع پژوهش را می‌توان به دو بخش تقسیم نمود:

الف) ادراک توانمندی سیستم‌های هزینه‌یابی و میزان استفاده از این سیستم‌ها:

^{۱۲}McGowan & Klammer

^{۱۳}Mahama & Cheng

^{۱۴}در این پژوهش، همگام با چنهال (۲۰۰۴) کارهای مدیریت هزینه را استفاده از اطلاعات برای گرفتن تصمیمات مختلف از جمله کاهش هزینه‌ها و مدل‌سازی، مهندسی مجدد و بهبود، بودجه‌بندی و اندازه‌گیری کارایی تلقی می‌کنیم.

^{۱۵}Teng & Calhoun

^{۱۶}Schoute

^{۱۷}Bhimani

^{۱۸}Innes et al

^{۱۹}Anderson et al

^{۲۰}Al-Omiri & Drury

ادراک، مدت مدیردی است که به عنوان یک عامل مهم تأثیر گذار بر نگرش ها و رفتار اعضای سازمان قلمداد می شود (آگاروال و پراساد^{۲۱}، ۱۹۹۸؛ پیرس و اودی^{۲۲}، ۲۰۰۳؛ جرار و همکاران^{۲۳}، ۲۰۰۷).

چنهال(۲۰۰۴) با بررسی نقش شناختی و موثر درگیر در پیاده سازی اولیه سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، مدعی است که درک بهتر از سیستم های کنترل مدیریت می تواند با بررسی متغیرهای رفتاری حاصل شود و می تواند به استفاده ی موثر تر از سیستم منجر شود.

چاپمن و کین^{۲۴} (۲۰۰۹)، پژوهشی در ارتباط با ادراک انجام داده اند و به این نتیجه دست یافتند که تأثیر مثبت سیستم اطلاعاتی جامع مانند سیستم های برنامه ریزی منابع سازمانی بر بازده سازمان را می توان از طریق ارتباط بین یکپارچه سازی سیستم اطلاعاتی و ویژگی های طراحی کنترل مدیریت توانمند توضیح داد. در این تحقیق، به ادراک مدیران از توانمندی سیستم های هزینه یابی و تأثیر آن بر پاسخ های رفتاری مدیران به این سیستم ها توجه می شود.

در رابطه با میزان استفاده از سیستم های هزینه یابی، محمد نمازی (۱۳۸۷)؛ در مقاله ای با عنوان بررسی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در حسابداری مدیریت و ملاحظات رفتاری آن، بیان می کند که هر چه میزان استفاده از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت افزایش یابد، هزینه های تولید کاهش خواهد یافت.

بنا بر این فرضیه یک این تحقیق به شرح ذیل تبیین گردیده است :

فرضیه اول: رابطه مثبت و مستقیم بین ادراک مدیران از توانمندی سیستم های هزینه یابی و میزان استفاده از این سیستم ها برای مدیریت هزینه وجود دارد.

ب) ادراک توانمندی سیستم های هزینه یابی، میزان استفاده و قدرت روانشناختی:

احمدی و دوست محمدلو (۱۳۸۸)، طی تحقیقی به بررسی رابطه بین مهارت های فنی، انسانی و ادراکی مدیران با میزان اثربخشی سازمان پرداخته اند. این تحقیق بیانگر این بود که با افزایش میزان مهارت های ادراکی مدیران، اثربخشی سازمان نیز افزایش می یابد.

پژوهشگران روانشناسی بر این عقیده هستند که برداشت و تفسیر فرد از محیط کار، عامل تعیین کننده مهمی در سطح توانمندسازی روانشناختی وی می باشد (توماس و ولتهاوس^{۲۵}، ۱۹۹۰؛ اسپریزر، ۱۹۹۵، ۱۹۹۶؛ بورنی و همکاران^{۲۶}، ۲۰۰۹). یکی از بخش های مهم محیط کاری اطلاعات است. تحقیقات تجربی حاکی از آن است که دسترسی مدیران به اطلاعات با احساس آنها از توانمندسازی ارتباط دارد (دراک و همکاران^{۲۷}، ۲۰۰۷).

اسپریزر (۱۹۹۶) در مقاله ی خود با عنوان ویژگی های ساختاریاجتماعیتوانمند سازی روانی به این نتیجه دست یافت که برداشت و تفسیر فرد از محیط کار، عامل تعیین کننده مهمی در سطح توانمندسازی روانشناختی می باشد.

اسپریز و همکارانش در سال ۱۹۹۷ به تجزیه و تحلیل ابعاد رابطه بین توانمندسازی روانشناختیو اثر بخشی، رضایت شغلی و مشکلات کاری پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان می دهد کهکارکنان نیاز دارند تا هر یک از ابعاد توانمندسازی رابه منظور دستیابی به انگیزه لازمجهت دستیابی بهنتایج مورد انتظار، تجربه کنند.

^{۲۱} Agarwal & Prasad

^{۲۲} Pierce & O'Dea

^{۲۳} Jarrar et al

^{۲۴} Chapman & Kihn

^{۲۵} Thomas & Velthouse

^{۲۶} Burney et al

^{۲۷} Drake et al

کرایمر و همکاران^{۲۸}، در مقاله خود با عنوان توانمند سازی روانی به عنوان یک ساختار چند بعدی، با پیروی از پژوهش اسپیرز (۱۹۹۵) دقیقاً هر چهار بعد مطرح شده برای قدرت روان شناسی، توسط وی (خود تعیین کنندگی، شایستگی، تاثیر گذاری و معنا دهی) را مورد بررسی قرار دادند. اما این مطالعه به جای مدیران، بر روی پرستاران بیمارستان انجام شد و در نهایت این مطالعه نشان داد که چهار بعد متفاوت قدرت روانشناسی به تعهد سازمانی و اهداف شغلی مرتبط می شوند.

چنهال (۲۰۰۴) در تحقیق خود با عنوان نقش شناختی و موثر درگیر در پیاده سازی اولیه سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت به این موضوع اشاره می کند که درک بهتر از سیستم های کنترل مدیریت می تواند با بررسی متغیرهای رفتاری حاصل شود و به استفاده موثرتر از سیستم منجر شود.

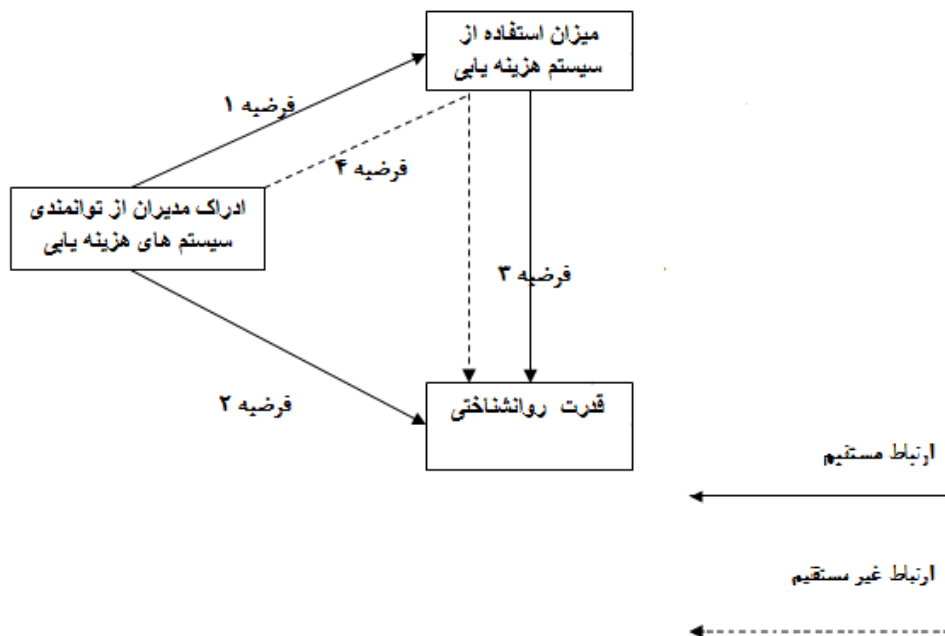
سیستم های هزینه یابی بخش اصلی سیستم های اطلاعات سازمان ها هستند و بنا بر این بخش مهمی از محیط کار به شمار می روند. ادعای ما این است که شناخت و ادراک مدیران از سیستم های هزینه یابی تأثیر مثبت و معناداری بر احساس آنها از قدرت خواهد گذاشت.

فرضیه دوم: رابطه مثبت و مستقیم بین ادراک مدیران از توانمندی سیستم های هزینه یابی و قدرت روانشناختی آنها وجود دارد.

همچنین پیش بینی می کنیم که استفاده زیاد از سیستم های هزینه یابی با سطح بالای توانمندسازی روانشناختی ارتباط دارد. **فرضیه سوم:** رابطه مثبت و مستقیم بین میزان استفاده مدیران از سیستم هزینه یابی برای مدیریت هزینه و قدرت روانشناختی آنها وجود دارد.

افزون بر این، از آنجا که استفاده از سیستم به کاربران این امکان را می دهد تا ویژگی های مختلف سیستم را تجربه نمایند (دلون و مک لین، ۱۹۹۲^{۲۹}؛ سدن، ۱۹۹۷)، این مسئله را مطرح می کنیم که ادراک توانمندی سیستم هزینه یابی به واسطه میزان استفاده از این سیستم به صورت غیرمستقیم به قدرت روانشناختی جریان می یابد. یعنی، هرچه ادراک مدیر از توانمندی سیستم هزینه یابی افزایش پیدا می کند، استفاده بیشتر از سیستم هزینه یابی موجب افزایش احساس قدرت روانشناختی مدیر می گردد. به طور رسمی تر، فرضیه زیر را مطرح می کنیم:

فرضیه چهارم: رابطه مثبت و غیر مستقیم بین ادراک مدیران از توانمندی سیستم های هزینه یابی و قدرت روانشناختی آنها به واسطه میزان استفاده مدیران از سیستم هزینه یابی برای مدیریت هزینه وجود دارد.



نمودار (1) مدل مفهومی رابطه فرضیه ها

بررسی مستقیم نقش ادراک مدیران اهمیت زیادی دارد زیرا رفتار افراد عمدتاً بر اساس نحوه درک آنها از سیستم های مورد استفاده می باشد (بورنی و همکاران، ۲۰۰۹). بیشتر پژوهش های گذشته در این زمینه، بر روی جنبه های طراحی فنی این سیستم ها (مثل پیچیدگی سیستم هزینه یابی، انتخاب محرک های هزینه و منابع هزینه ها) به عنوان متغیری برای تبیین موفقیت سیستم های هزینه یابی در بهبود کیفیت/ارتباط اطلاعات هزینه ای متمرکز بوده است (آندرسون و یونگ^{۳۰}، ۱۹۹۹؛ برومیچ و هونگ^{۳۱}، ۱۹۹۹؛ ایتنر و همکاران^{۳۲}، ۲۰۰۲). سایر پژوهشگران از تأکید بیش از حد بر طراحی فنی سیستم های هزینه یابی انتقاد کرده اند و بر نیاز به انجام تحقیقاتی تأکید کرده اند که تأثیر عوامل رفتاری را بر موفقیت سیستم هزینه یابی بررسی کنند (مک گوان، ۱۹۹۸؛ آندرسون و همکاران، ۲۰۰۲؛ چنهال، ۲۰۰۴). در واقع به جای تمرکز بر طراحان سیستم های هزینه یابی بر کاربران نهایی تمرکز می کنیم.

روش تحقیق

نوع تحقیق از نظر ماهیت، پیمایشی محسوب می شود، جامعه آماری تحقیق، مدیران سطوح میانی شامل مدیران مالی و تولید ۵۰۰ شرکت برتر واقع در مشهد در نیمه دوم سال ۱۳۹۳ می باشد. حجم نمونه پژوهش در ابتدای شروع مرحله اجرایی تحقیق با توجه به نتایج به دست آمده از تحقیقات مشابه و با استفاده از آزمون کوکران^{۳۳} انجام شد و حجم نمونه مطلوب در این تحقیق برابر ۱۰۷ اعلام شد. البته در این پژوهش چیزی حدود دو برابر حجم نمونه پرسش نامه توزیع شد ولی به دلیل عدم همکاری مدیران در نهایت سعی شد به هر طریق ممکن حداقل مطلوب برآورده شود. در پژوهش حاضر با توجه به اهداف مطالعه مبنی

^{۳۰}Anderson & Young

^{۳۱}Bromwich & Hung

^{۳۲}Ittner et al

^{۳۳}Cockran

بر این که شرکت های انتخاب شده باید از سیستم های هزینه یابی استفاده کنند سعی بر این بود که شرکت های منتخب به اندازه کافی بزرگ^{۳۴} و شناخته شده باشند چون در این گونه شرکت ها احتمالاً از سیستم های هزینه یابی مناسبی استفاده می شود، لذا از روش نمونه گیری هدفمند یا قضاوتی استفاده شد. این نوع نمونه گیری بر اساس قضاوت شخصی یا اهداف مطالعه انتخاب می شود از نوع نمونه گیری های غیر احتمالی می باشد (سرمد و همکاران، ۱۳۸۶).

متغیر های این تحقیق با استفاده از مقیاس هفت قسمتی لیکرت اندازه گیری می شوند. ابزار نظرسنجی پرسشنامه است و شامل سؤالاتی می باشد که توسط محققین مختلف مورد آزمایش قرار گرفته اند و در کل طرز بیان این سؤالات شفاف می باشد. داده های جمع آوری شده با استفاده از روش حداقل مربعات جزئی^{۳۵} تحلیل می شود. بدین ترتیب مدلسازی معادله ساختاری^{۳۶} در نرم افزار مربوطه^{۳۷} صورت می گیرد. مزیت استفاده از این مدل، توانایی آن در استفاده از نمونه کوچک است. این پژوهش بر اساس پرسشنامه ای با ۳۳ متغیر آشکار (سوال های پرسشنامه) و دارای یک متغیر مستقل (ادراک مدیران از سیستم های هزینه یابی) می باشد. قدرت روانشناسی به عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده که خود دارای چهار بعد (خودتعیین کنندگی، تاثیر گذاری، شایستگی و معناداری) می باشد، متغیر میزان استفاده از سیستم هزینه یابی نیز نقش مداخله گر را داراست؛ که این متغیرهای پنهان با استفاده از تحلیل عاملی معادلات اندازه گیری مربوط به آن ها مشخص می شوند. به منظور سنجش پایایی پرسشنامه تحقیق، تصمیم بر آن شد که از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شود. مقادیر به دست آمده ضریب آلفای کرونباخ برای پرسشنامه، نشان از مناسب بودن سؤالات پرسشنامه به منظور سنجش متغیرهای تحقیق و همچنین کاربرد آن در آزمون فرضیه ها را دارد. بنا بر این می توان با حصول یک اطمینان نسبی، آمادگی توزیع و جمع آوری کلیه پرسشنامه ها را داشت.

یافته ها

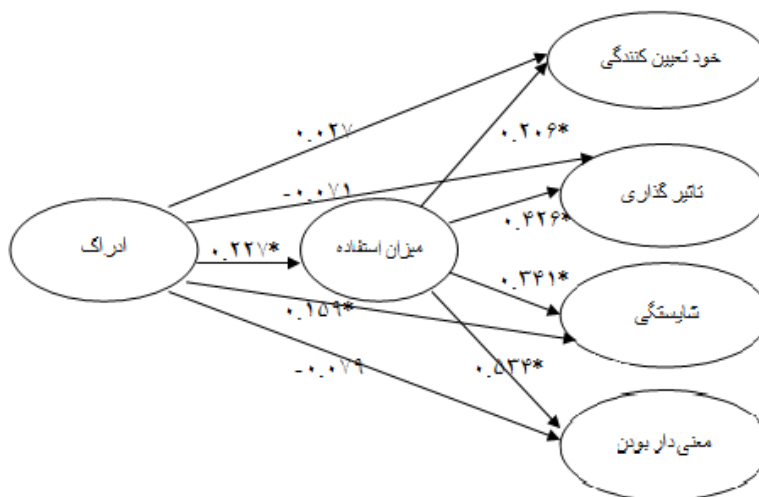
از مدل ساختاری PLS برای آزمون روابط فرضی بین متغیرهای مدل مفهومی استفاده می شود. به منظور درک بهتر روابط مستقیم بین متغیرها، ضرایب مسیر مربوطه در نمودار ۲ نشان داده شده است. نتیجه گیری در مورد معنادار بودن هر یک صرفاً به میزان مقدار P- آن ها مربوط می شود و در صورتی که کمتر از سطح خطای ۵٪ باشند با علامت (*) مشخص شده اند.

^{۳۴} در ایران تعریف اندازه واحدهای تجاری بر اساس معیارهای وزارت صنایع و معادن انجام شده است. طبق آمارهای رسمی واحدهای تجاری دارای تعداد پرسنل کمتر از ۱۵۰ نفر به عنوان واحدهای متوسط و کمتر از ۵۰ نفر به عنوان واحدهای کوچک معرفی شده اند. در این پژوهش تلاش شده نظر خواهی از واحدهای تجاری بزرگ با تعداد پرسنل زیاد و بیشتر از ۱۵۰ نفر انجام شود.

^{۳۵} PLS

^{۳۶} Structural Equation Modeling

^{۳۷} Smart PLS



نمودار (۲) مدل ساختاری PLS با ضرایب مسیر

$p < 0,05$
 $n = 107$

در جدول ۳ روابط غیر مستقیم بین متغیرها نشان داده می شود. در این جا برای تعیین معنی داری آثار غیر مستقیم به پیروی از پژوهش هیز^{۳۸} (۲۰۰۹)، از فاصله اطمینان بوت استرپ^{۳۹} استفاده شده است.

جدول (۳) نتایج غیرمستقیم PLS
 آثار غیر مستقیم فاصله اطمینان بوت استرپ (داخل پرانتز)

| متغیر پنهان | اتصال ها | خود تعیین کنندگی | تاثیر گذاری | شایستگی | معنی دار بودن |
|-------------|---------------|------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| ادراک | میزان استفاده | 0,047 ns | 0,097 (0,019_0,196)* | 0,077 (0,018_0,184)* | 0,121 (0,021_0,181)* |

$p < 0,05$
 $n = 107$

مواردی که با ستاره (*) مشخص شده، نشانگر این است که مقدار P آن ها از سطح خطای ۰/۵ کمتر می باشد و به عبارتی معنادار هستند. مشاهده می شود ادراک به واسطه میزان استفاده، با تمام ابعاد قدرت روانشناسی به جز بعد خود تعیین کنندگی، ارتباط معنادار دارد. نتایج به دست آمده از تحقیق ماهاما و چنگ (۲۰۱۳)، نیز در این مورد دقیقاً مطابق با نتایج تحقیق ما بود.

^{۳۸} Hayes

^{۳۹} Bootstrap

با توجه به خلاصه ای از نتایج مدل ساختاری حاصل از نمودار ۲ و جدول ۳، نتایج نهایی حاصل از بررسی فرضیه ها در زیر ارائه شده است.

جدول (۴) نتایج نهایی فرضیه های تحقیق

| فرضیه ها | نتایج نهایی |
|-------------|-------------|
| فرضیه اول | تایید شد |
| فرضیه دوم | رد شد |
| فرضیه سوم | تایید شد |
| فرضیه چهارم | تایید شد |

بحث و نتیجه گیری

نتایج به دست آمده به طور کلی فرضیه های ما را تأیید می کرد و مطابق پژوهش ماهاما و چنگ (۲۰۱۳)، توانستیم رابطه ای مثبت میان ادراک مدیران از سیستم های هزینه یابی و میزان استفاده از این سیستم ها توسط آن ها بیابیم؛ اما نتایج حاکی از آن بود که بین ادراک مدیران و قدرت روانشناسی به طور کلی رابطه معنادار وجود نداشت و در این میان تنها بعد شایستگی معنادار تشخیص داده شد در حالی که در پژوهش ماهاما و چنگ میان هیچ کدام از ابعاد قدرت روانشناسی رابطه معنادار دیده نشد اما در هر دو پژوهش رابطه میزان استفاده از سیستم های هزینه یابی با هر چهار بعد قدرت روانشناسی معنادار تشخیص داده شد و رابطه غیر مستقیم میان سه متغیر ادراک، میزان استفاده و قدرت روانشناسی نیز تأیید شد.

پژوهش های آتی می توانند تحقیق حاضر را به چند طریق بسط دهند و به بررسی سایر متغیرهای تأثیرگذار در سطح سازمانی و فردی بپردازند و یا ماهیت تعاملی سطوح فنی، معنایی و نفوذی طرح های سیستم هزینه یابی را مورد مطالعه قرار دهند. برای مثال، محققان می توانند بررسی کنند که آیا تأثیر ادراک توانمندی سیستم هزینه یابی را می توان با پیچیدگی سیستم هزینه یابی تعدیل کرد؟ پژوهشگران آتی همچنین می توانند تأثیر ادراک مدیران از سیستم های هزینه یابی را در بخش های مختلف دولتی و خصوصی با هم مقایسه کنند.

منابع

- ابراهیم زاده، آسو؛ تیموری فرد، حسین. (۱۳۸۸)، "افزودن زمان به سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت"، نشریه حسابداری و مدیریت مالی، شماره ۲، صص ۵۶-۳۷.
- احمدی، عباداله؛ دوست محمدلو، حکیمه. (۱۳۸۸)، "بررسی رابطه بین مهارتهای فنی، انسانی و ادراکی مدیران با میزان اثربخشی سازمان ها"، فصلنامه علمی- پژوهشی رهیافتی نو در مدیریت آموزشی، شماره ۴، صص ۱۳۶-۱۱۹.
- سرمد، زهره؛ بازرگان، عباس و حجازی، اله. (۱۳۹۰)، "روش تحقیق در علوم رفتاری"، چاپ بیست و دوم، انتشارات آگاه.
- سلطانی، اصغر؛ سلیمیان، امیر. (۱۳۹۱)، "سیستم جامع هزینه یابی بر مبنای فعالیت و ارزش افزوده اقتصادی" نشریه حسابداری و مدیریت مالی، شماره ۱۱، صص ۵۴-۳۶.
- عبدی، فرشید. (۱۳۸۰)، "سیستم هزینه یابی هدفدار: رویکرد ناب به مدیریت راهبردی هزینه و مهندسی ارزش"، نشریه مدیرساز، شماره ۸، صص ۵۶-۳۶.
- قربانی، حسین. (۱۳۸۴)، "مروری بر سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت"، نشریه حسابدار، شماره ۱۶۹، صص ۸۳-۲۸.
- نمازی، محمد. (۱۳۸۷)، "بررسی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در حسابداری مدیریت و ملاحظات رفتاری آن"، نشریه بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۶ و ۲۷، صص ۱۰۶-۷۱.

Agarwal, R., and J. Prasad. (1998). "The antecedents and consequents of user perceptions in information technology adoption". *Decision Support Systems*, Vol.22, No.1, pp. 15–29.

Al-Omiri, M., and C. Drury. (2007). "A survey of factors influencing the choice of product costing systems in U.K. organizations". *Management Accounting Research*, Vol. 18, No. 4, pp. 399–424.

Anderson, S. W., J. W. Hesford, and S. M. Young. (2002). "Factors influencing the performance of activity-based costing teams: A field study of ABC model development time in the automobile industry". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27, No.3, pp.195–211.

Bhimani, A. (ed.) (1996). *Management Accounting: European Perspectives*. Oxford, U.K.: Oxford University Press.

Bromwich, M., and C. Hong. 1999. Activity-based costing systems and incremental costs. *Management Accounting Research*, Vol.3, pp. 159–168.

Burney, L. L., C. A. Henle, and S. A. Widener. (2009). "A path model examining the relations among strategic performance system characteristics, organizational justice, and extra- and in-role performance". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 34, No. 3-4, pp. 305–321.

Chapman, C. S., and L. A. Kihn. (2009). "Information system integration, enabling control and performance". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 34, No.2, pp.151–169.

Chenhall, R. H. (2004). "The role of cognitive and affective conflict in early implementation of activity-based cost management". *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 16, No.1, pp. 19–44.

Davis, F. D. (1993). "User acceptance of information technology: System characteristics, user perceptions and behavioral impacts". *International Journal of Man-Machine Studies*, Vol.38, No.3, pp.475–487.

DeLone, W. H., and E. R. McLean. (2003). "The DeLone and McLean model of information systems success: A ten-year update". *Journal of Management Information Systems*, Vol.19, No.4, pp. 9–30.

Drake, A., J. Wong, and S. Salter. (2007). "Empowerment, motivation, and performance: Examining the impact of feedback and incentives on non-management employees". *Behavioral Research in Accounting*, Vol.19, pp.71–89.

Hayes, A. F. (2009). "Beyond Baron and Kenny: Statistical mediation analysis in the new millennium". *Communication Monographs*, Vol.76, No.4, pp.408–420.

Innes, J., F. Mitchell, and D. Sinclair. (2000). "Activity-based costing in the U.K.'s largest companies: A comparison of 1994 and 1999 survey results". *Management Accounting Research*, Vol.11, No.3, pp.349–362.

Ittner, C. D., W. N. Lanen, and D. F. Larcker. (2002). "The association between activity-based costing and manufacturing performance". *Journal of Accounting Research*, Vol.40, No.3, pp.711–726.

Jarrar, N. S., M. Smith, and C. Dolley. (2007). "Perceptions of preparers and users of accounting change: A case study in an Australian university". *Managerial Auditing Journal*, Vol.22, No.1, pp.80–94.

Kraimer, M. L., S. E. Seibert, and R. C. Liden. (1999). "Psychological empowerment as a multidimensional construct: A test of construct validity". *Educational and Psychological Measurement*, Vol.59, pp.127–142.

Mahama, H., and M.M. Cheng. (2013). "The Effect of Managers Enabling Perceptions on Costing System Use, Psychological Empowerment, and Task Performance". *Behavioral Research in Accounting*, Vol.25, No.1, PP. 89–114.

McGowan, A. S. (1998). "Perceived benefits of ABCM implementation". *Accounting Horizons*, Vol.12, No.1, pp.31–50.

McGowan, A. S., and T. P. Klammer. (1997). "Satisfaction with activity-based cost management implementation". *Journal of Management Accounting Research*, Vol.9, pp.217–237.

Pierce, B., and T. O'Dea. (2003). "Management accounting information and the needs of managers: Perceptions of managers and accountants compared". *The British Accounting Review*, Vol. 35, pp.257–290.

Schoute, M. (2009). "The relationship between cost system complexity, purposes of use, and cost system effectiveness". *The British Accounting Review*, Vol.41, pp. 208–226.

Seddon, P. B. (1997). "A respecification and extension of the DeLone and McLean model of IS success". *Information Systems Research*, Vol.8, No.3, pp.240–253.

Spreitzer, G. M. (1995). "Psychological empowerment in the workplace: Dimensions, measurement, and validation". *The Academy of Management Journal*, Vol.38, No.5, pp.1442–1465.

Spreitzer, G. M. (1996). "Social structural characteristics of psychological empowerment". *Academy of Management Journal*, Vol.39, No.2, pp.483–504.

Spreitzer, G. M., M. A. Kizilos, and S. W. Nason. (1997). "A dimensional analysis of the relationship between psychological empowerment and effectiveness, satisfaction and strain". *Journal of Management*, Vol.23, No.5, pp.679–704.

Straub, D., M. Limayem, and E. Karahanna-Evaristo. (1995). "Measuring system usage: Implications for IS theory testing". *Management Science*, Vol.41, No.8, pp.1328–1342.

Teng, J. T., and K. J. Calhoun. (1996). "Organizational computing as facilitator of operational and managerial decision making: An exploratory study of managers' perceptions". *Decision Science*, Vol.27, No.4, pp. 673–710.

Thomas, K. W., and B. A. Velthouse. (1990). Cognitive elements of empowerment: An "interpretive" model of intrinsic motivation. *Academy of Management Review*, Vol.15, No.4, pp. 666–681.

ABSTRACT:

This study investigates whether and how managers' enabling perceptions affect their costing system use and psychological empowerment. We model psychological empowerment as a four-dimensional construct (meaning, competence, self-determination, and impact).

To test these propositions, we conduct a survey of middle-level managers and analyze the responses using a PLS model. Our results generally support our propositions. Specifically, we find a positive relationship between managers' enabling perceptions and the intensity with which the costing system is used. The intensity of use is further associated with all four dimensions of psychological empowerment (meaning, competence, self-determination, and impact). The present study extends prior research on costing systems, and adds to our understanding of the role managers' perceptions play in improving costing system effectiveness.