

Codifying and Validating Management Accounting Practices Measurement Using Content Analysis and Word Embedding Model Using Word2Vec Method¹

Zahra Khorramdel Masouleh², Amin Nazemi³, Navid Reza Namazi⁴

Received: 2024/07/01

Accepted: 2024/08/13

Research Paper

Abstract

Management accounting practices play an important role in business management and help companies survive in a competitive and ever-changing world. Appropriate measures of management accounting practices allow academics and practitioners to effectively evaluate the adoption of management accounting practices by companies. In this study, based on the qualitative information disclosed in the annual reports of 175 companies listed on the Tehran Stock Exchange from 2013 to 2022, new and comprehensive criteria for management accounting practices at the company level have been designed using the Word2Vec word embedding model. In measuring textual metrics, using this method is very useful because it can capture the nuances of language and identify patterns in textual data. After developing textual measurement criteria, a series of validations including content validity, convergent validity, discriminant validity and reliability have been performed to confirm that the measurement criteria of management accounting practices really reflect the actual choices of companies. The results show that the fit and approval of the developed measures with the representative indicators of each management accounting practices' dimensions in the industry indicate the effectiveness of the proposed measures. The new measurement of management accounting practices not only provides a solid foundation for empirical analysis in management accounting research, but also paves a new way to examine the status of companies regarding the extent of using management accounting practices.

Keyword: Management Accounting Practices, Word Embedding, Word to Vec, Content Analysis.

JEL Classification: M00, M41.

1. doi: 10.22051/jera.2024.47623.3267

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Economics, Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. (zkhoram@tvu.ac.ir).

3. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. (Corresponding Author). (anazemi@rose.shirazu.ac.ir).

4. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. (namazi@rose.shirazu.ac.ir).

تدوین و اعتبارسنجی معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت با استفاده از تحلیل محتوا و مدل بازنمایی کلمه به روش ورد تو و ک^۱

زهرا خرم‌دل ماسوله^۲، امین ناظمی^۳، نویدرضا نمازی^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۴/۱۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۵/۲۳

مقاله پژوهشی

چکیده

رویه‌های حسابداری مدیریت نقش مهمی در مدیریت کسب و کار دارند و به شرکت‌ها کمک می‌کنند تا در دنیای رقابتی و همیشه در حال تغییر بقای خود را حفظ کنند. معیارهای اندازه‌گیری مناسب رویه‌های حسابداری مدیریت به دانشگاهیان و متخصصان این امکان را می‌دهد تا پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت توسط شرکت‌ها را به طور مؤثر ارزیابی کنند. در این مطالعه، بر اساس اطلاعات کیفی افشا شده در گزارش‌های سالانه ۱۷۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱، معیارهای جدید و جامع رویه‌های حسابداری مدیریت در سطح شرکت با استفاده از مدل بازنمایی کلمه به روش ورد تو و ک طراحی شده است. در اندازه‌گیری معیارهای متنی، استفاده از این روش بسیار مفید است زیرا می‌تواند تفاوت‌های ظریف زبان را به تصویر بکشد و الگوها را در داده‌های متنی شناسایی کند. پس از تدوین معیارهای اندازه‌گیری متنی، مجموعه‌ای از اعتبارسنجی‌ها از جمله محتوا، همگرا، تمایز، تداوم و قابلیت اطمینان انجام شده است تا تأیید شود که معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت واقعاً منعکس‌کننده انتخاب‌های واقعی شرکت‌ها هستند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که برازش و تأیید معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده با نماینده‌های هر یک از ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت در صنعت، حاکی از کارآمدی معیارهای اندازه‌گیری پیشنهادی بوده است. معیارهای اندازه‌گیری جدید از رویه‌های حسابداری مدیریت نه تنها پایه محکمی برای تحلیل‌های تجربی در پژوهش‌های حسابداری مدیریت فراهم می‌سازد، بلکه راه‌جدي را برای بررسی وضعیت شرکت‌ها در خصوص میزان به کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت، هموار می‌کند.

واژه‌های کلیدی: رویه‌های حسابداری مدیریت، مدل بازنمایی کلمه، ورد تو و ک، تحلیل محتوا.

طبقه‌بندی موضوعی: M49، M00

doi: 10.22051/jera.2024.47623.3267

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (zkhoram@tvu.ac.ir)

۲. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (noisndeh مسئول). (anazemi@rose.shirazu.ac.ir)

۳. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (namazi@rose.shirazu.ac.ir)

۴. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (namazi@rose.shirazu.ac.ir)

https://jera.alzahra.ac.ir

مقدمه^۱

در دنیای رقابتی و پیچیده کنونی داشتن اطلاعات مالی، حسابداری و مسلط بودن به دانش مدیریت و آشنایی با فن‌های تصمیم‌گیری، امری لازم و ضروری است و موفقیت هر سازمان در گرو شناخت مشکلات و پاسخ به آن‌ها است (نیکبخت و دیانتی دیلمی، ۱۳۹۳: ۱۹-۳۰). در واقع، بسیاری از شرکت‌ها به منظور ادامه بقا در بازارهای رقابتی، ناگزیرند با استفاده از ابزارهای حسابداری مدیریت در بهبود مستمر کیفیت محصولات و خدمات، کنترل و ارزیابی عملکرد و کاهش بهای تمام شده محصولات خود تلاش کنند (کاشانی‌پور، حمیدی‌زاده، کاظم‌پور و کبیرپور، ۱۳۹۷: ۸۲).

رویه‌های حسابداری مدیریت در حال حاضر به ابزارهای مدیریت چند رشته‌ای تبدیل شده‌اند (ولی‌پور و کاویانی فرد، ۱۳۹۶: ۸۴) که شامل زنجیره‌ای از فن‌های کاربردی برای تولید اطلاعات دقیق است که به کسب و کارها کمک می‌کند تا تصمیمات دقیق برای تدوین و اجرای راهبردهای شرکتی را مؤثرتر و کارآمدتر از هر زمان دیگری اتخاذ کنند (ساکونن، لین و سومالا^۲، ۲۰۱۸: ۱۸۲-۱۸۳). از این رو، می‌توان ادعا کرد که رویه‌های حسابداری مدیریت نقش مهمی در مدیریت کسب و کار در دنیای پیشرفته دارند. کشور ایران در حال ورود به بازار رقابتی جهانی به عنوان کشوری در حال توسعه است. حضور در این بازارها مستلزم داشتن توان رقابتی بالا است. بنابراین شرکت‌های ایرانی باید تغییرات لازم و کافی را در راهبردها و فعالیت‌های خود ایجاد و راهبردهای بلندمدت را تدوین و با برنامه‌ریزی بلندمدت حرکت کنند. تغییرات در وظایف، مهارت‌ها و ابزارهای حسابداران مدیریت، یکی از این تغییرات مهم و اساسی است. داشتن اطلاعات مربوط، دقیق، صحیح و قابل اتکا از مهم‌ترین عناصر تصمیم‌گیری است و از آنجا که حسابداران مدیریت اطلاعات مورد نیاز مدیریت را تهیه می‌کنند، توجه به حسابداران مدیریت از اساسی‌ترین عوامل مؤثر در ایجاد توان رقابتی است (باباجانی، برزیده و خنکا، ۱۳۹۷: ۱۲۸).

هدف طراحی رویه‌های حسابداری مدیریت دستیابی به بهبود مستمر و در نهایت دستیابی به اهداف سازمانی است. اگرچه پژوهش‌های قبلی شواهد گسترده‌ای در مورد پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت ارائه کرده است (دالا ویا، پرگو و ون رینسونم^۳، ۲۰۱۹: ۸۰؛ هیبل و ریچتر^۴،

۱. این مقاله مستخرج از رساله دکتری دانشگاه شیراز با عنوان «تدوین و اعتبارسنجی معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت با استفاده از تحلیل محتوا و مدل بازنمایی کلمه به روش ورد تو وک» است.

2. Saukkonen, Laine & Suomala
3. Dalla Via, Perego & Van Rinsum
4. Hiebl & Richter

۲۰۱۸: ۵۹-۶۰) اما پژوهش‌های تجربی مرتبط با رویه‌های حسابداری مدیریت به دلیل فقدان داده‌های با کیفیت بالا و در دسترس عموم، همچنان در ابتدای راه باقی مانده است (زیم‌من^۱، ۲۰۰۱: ۴۱۱-۴۱۳). با توسعه فن‌های تحلیل محتوا، چند مطالعه تلاش کرده‌اند تا از طریق مفهوم‌سازی برخی معیارهای اندازه‌گیری با اطلاعات افشای داوطلبانه، مانند مدیریت مبتنی بر ارزش (فیرک، اسمید و ولف^۲، ۲۰۱۹: ۴۲۰؛ ماوروپولو، رپ و یودیوا^۳، ۲۰۲۱: ۲-۳) و بودجه‌ریزی بر مبنای صفر (کوئته، مسنر و ژو^۴، ۲۰۲۲: ۳۱۴۸) درک رویه‌های حسابداری مدیریت را ارتقا دهند. با این حال، نتیجه‌گیری‌های مطالعات قبلی به دلیل بحث‌های ناکافی در مورد وابستگی‌های متقابل بین رویه‌های حسابداری مدیریت ناکارآمد ارزیابی شده‌اند. مالمی و براون^۵ (۲۰۰۸) و اوتلی^۶ (۲۰۱۶) توضیح می‌دهند که مطالعات متمرکز بر یک یا دو بُعد از رویه‌های حسابداری مدیریت به دلیل غفلت از پیوندهای بین رویه‌های حسابداری مدیریت، استنتاج کامل و جامعی را ارائه نمی‌کنند. بنابراین، پژوهش حاضر با هدف پر کردن شکاف‌های پژوهشی فوق به تدوین معیارهای اندازه‌گیری متنی جدید و معتبر رویه‌های حسابداری مدیریت از منظری کل‌نگر و در مقیاس بزرگ می‌پردازد. از سوی دیگر، با توجه به نقش با اهمیت حسابداری مدیریت در درون سازمان و همچنین تغییرات رویه در دهه‌های گذشته، از تعیین بهای تمام شده به سمت خلق ارزش در سازمان، انتظار می‌رود که واحد حسابداری مدیریت نیز متناسب با نیاز، ماهیت، اندازه، فعالیت، سطح فرهنگ و ویژگی‌های سازمان رشد یابد و با حجم تجارت سازمان، خود را متناسب‌سازی نماید (ناصرترابی، تالانه و منصور، ۱۴۰۰: ۷۰) اما چگونه می‌توان به طراحی یک واحد حسابداری مدیریت متناسب با سازمان پرداخت که دارای رویکرد ارتقا و رسیدن به خلق ارزش باشد. پاسخ چنین سوالی را باید در تبیین معیارهای اندازه‌گیری حسابداری مدیریت و رویه‌های آن در سازمان‌ها جست. در واقع اگر بتوان اصول جهانی حسابداری مدیریت را با حوزه‌های عمل حسابداری مدیریت در آمیخت و در عمل نشان داد که در وضعیت فعلی سازمان کجا ایستاده است و به چه مقدار با وضعیت مطلوب فاصله دارد، راه برای معماری واحد حسابداری مدیریت گشوده می‌شود. بنابراین این پژوهش با هدف اولیه

1. Zimmerman
2. Firk, Schmidt & Wolff
3. Mavropulo, Rapp & Udoieva
4. Coyte, Messner & Zhou
5. Malmi & Brown
6. Otley

بررسی میزان بکارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت در سازمان‌ها و تدوین معیارهای اندازه‌گیری متنی رویه‌های حسابداری مدیریت، صورت پذیرفته است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

الف. رویه‌های حسابداری مدیریت

حسابداری مدیریت شاخه‌ای از حسابداری است که اطلاعاتی را برای مدیران تولید می‌کند و بخش جدایی‌ناپذیر مهمی از فرآیند استراتژیک در یک سازمان را تشکیل می‌دهد (ادنیران و اوبمب^۱، ۲۰۲۰: ۶۷۷). حسابداری مدیریت شامل فرآیند شناسایی، اندازه‌گیری، انباشت، تجزیه و تحلیل، آماده‌سازی، تفسیر و انتقال اطلاعاتی است که به مدیران کمک می‌کند تا اهداف سازمانی را برآورده سازند (ادو-قیامفی و چیپور^۲، ۲۰۲۰: ۱۰۰). ایتنر و لارکر^۳ (۲۰۰۱) رویه‌های حسابداری مدیریت را به عنوان انواع روش‌هایی تعریف کردند که از زیرساخت‌های سازمان و فرآیندهای حسابداری مدیریت پشتیبانی کنند. رویه‌های حسابداری مدیریت می‌تواند شامل بودجه‌بندی، ارزیابی عملکرد و اطلاعات برای تصمیم‌گیری و تحلیل‌های استراتژیک و بسیاری دیگر باشد (داهال^۴، ۲۰۲۱: ۱-۲).

رویه‌های حسابداری مدیریت اطلاعات مربوط را برای افزودن ارزش به مشتریان و سازمان‌ها در اختیار سازمان قرار می‌دهند. آن‌ها تصمیم‌گیری‌های مؤثر را تسهیل می‌کنند و به سازمان‌ها در ترویج رفتارهای مورد نظر کمک می‌کنند (اویو^۵، ۲۰۲۲: ۹۲۱). رقابت در بازار جهانی بسیاری از سازمان‌ها را به سمت بهبود رویه‌های حسابداری مدیریت خود سوق داده است در نتیجه در سراسر جهان ابزارها و فن‌های حسابداری مدیریت بسیار توسعه یافته است (واهیونی و تریاتمانتو^۶، ۲۰۲۰: ۵۸۲).

حسابداری مدیریت، زبانی است که سازمان‌ها از طریق آن با اعداد و ارقام ارتباط برقرار می‌کنند و تصمیمات استراتژیک خود را اتخاذ می‌کنند. این سیستم، ابعاد مختلفی را پوشش می‌دهد که هر کدام به یک جنبه خاص از عملکرد سازمان می‌پردازد. در ادامه، توضیحاتی در

1. Adeniran & Obembe
2. Adu-Gyamfi & Chipwere
3. Ittner & Larcker
4. Dahal
5. Oyewo
6. Wahyuni & Triatmanto

خصوص هفت بُعد اصلی رویه‌های حسابداری مدیریت، که تماماً از کتابچه «اصول حسابداری مدیریت جهانی»^۱ (صادر شده توسط حسابدار مدیریت جهانی خیره)^۲ استخراج شده است، ارائه می‌شود.

۱. بُعد بها

این بُعد به بررسی هزینه‌های مختلف سازمان می‌پردازد. از طریق تحلیل هزینه‌ها، می‌توان به اطلاعات ارزشمندی دست یافت که در تصمیم‌گیری‌های مهمی مانند قیمت‌گذاری محصولات، انتخاب روش تولید و ارزیابی عملکرد واحدهای مختلف سازمان کاربرد دارد. هزینه‌های تولید: شامل تمام هزینه‌هایی است که برای تولید یک محصول یا ارائه یک خدمت صرف می‌شود.

هزینه‌های فعالیت‌ها: هزینه‌هایی که به فعالیت‌های مختلف سازمان مانند فروش، بازاریابی، تحقیق و توسعه و... مرتبط هستند.

تحلیل هزینه-فایده: مقایسه هزینه‌های یک تصمیم با فوایدی که از آن حاصل می‌شود.

۲. بُعد سرمایه‌گذاری

این بُعد به ارزیابی و مدیریت سرمایه‌گذاری‌های سازمان می‌پردازد. سرمایه‌گذاری‌ها می‌توانند شامل خرید تجهیزات جدید، توسعه محصولات جدید و یا سرمایه‌گذاری در شرکت‌های دیگر باشند.

ارزیابی پروژه‌ها: بررسی سودآوری و ریسک‌های مرتبط با هر پروژه سرمایه‌گذاری.

مدیریت دارایی‌ها: کنترل و نگهداری دارایی‌های سازمان برای حداکثر کردن بازده آن‌ها.

تحلیل ریسک سرمایه‌گذاری: شناسایی و ارزیابی عوامل مختلفی که می‌توانند بر بازده سرمایه‌گذاری تأثیر بگذارند. *گروه مطالعات فریبی*

۳. بُعد بودجه

بودجه‌بندی، فرآیند برنامه‌ریزی مالی سازمان است. در این بُعد، اهداف مالی سازمان تعیین و منابع مالی برای دستیابی به این اهداف تخصیص داده می‌شود. *رئیس‌جمهور جامعه علوم انسانی*

1. Global Management Accounting Principles

2. Chartered Global Management Accountant

تدوین بودجه: تهیه یک برنامه مالی دقیق برای دوره‌های آتی.
کنترل بودجه: مقایسه عملکرد واقعی با بودجه و انجام اقدامات اصلاحی در صورت لزوم.
انعطاف‌پذیری بودجه: توانایی تغییر بودجه در پاسخ به تغییرات محیطی.

۴. بُعد عملیات

این بُعد به بهبود فرآیندهای عملیاتی سازمان می‌پردازد. با تحلیل فرآیندها، می‌توان نقاط ضعف و قوت را شناسایی و راهکارهایی برای بهبود عملکرد ارائه داد.
بهینه‌سازی فرآیندها: ساده‌سازی و بهبود فرآیندهای کاری برای کاهش هزینه‌ها و افزایش سرعت.

مدیریت موجودی‌ها: کنترل سطح موجودی‌ها برای جلوگیری از کمبود یا مازاد کالا.
کنترل کیفیت: تضمین کیفیت محصولات و خدمات ارائه شده به مشتریان.

۵. بُعد عملکرد

در این بُعد، عملکرد سازمان و واحدهای مختلف آن اندازه‌گیری و ارزیابی می‌شود. با استفاده از شاخص‌های کلیدی عملکرد، می‌توان به ارزیابی دقیق‌تری از عملکرد دست یافت.
سنجش عملکرد: اندازه‌گیری عملکرد با استفاده از شاخص‌های کمی و کیفی.
ارزیابی عملکرد: مقایسه عملکرد با اهداف تعیین شده و شناسایی نقاط قوت و ضعف.
سیستم‌های پاداش: طراحی سیستم‌های پاداش‌دهی برای تشویق کارکنان به بهبود عملکرد.

۶. بُعد استراتژی

این بُعد به ارتباط بین حسابداری مدیریت و استراتژی‌های سازمان می‌پردازد. حسابداری مدیریت می‌تواند به مدیران کمک کند تا استراتژی‌های مؤثری را تدوین و اجرا کنند.
تدوین استراتژی: تعیین مسیر حرکت سازمان در آینده.
تخصیص منابع: اختصاص منابع مالی و انسانی برای اجرای استراتژی‌ها.
ارزیابی استراتژی: ارزیابی دوره‌ای استراتژی‌ها برای اطمینان از تحقق اهداف.

۷. بُعد ریسک

در این بُعد، ریسک‌های مختلفی که سازمان با آن مواجه است شناسایی و مدیریت می‌شود. با شناسایی به موقع ریسک‌ها، می‌توان از وقوع بحران جلوگیری کرد.

شناسایی ریسک: شناسایی تمام عوامل داخلی و خارجی که می‌توانند بر سازمان تأثیر بگذارند. مدیریت ریسک: تدوین برنامه‌هایی برای کاهش اثرات منفی ریسک‌ها. بیمه: استفاده از بیمه برای پوشش ریسک‌های خاص. در نهایت، باید توجه داشت که این هفت بُعد به طور مستقل عمل نمی‌کنند و با هم در ارتباط هستند. به عنوان مثال، برای بهبود عملکرد (بُعد پنجم)، باید هزینه‌ها را کاهش داد (بُعد اول)، سرمایه‌گذاری‌های مناسب انجام داد (بُعد دوم) و فرآیندها را بهبود بخشید (بُعد چهارم).

ب. نقش تئوری اقتضایی در رویه‌های حسابداری مدیریت

تئوری اقتضایی بر این اصل استوار است که هیچ سیستم یا رویکردی به طور مطلق بهترین نیست. بلکه بهترین گزینه، سیستمی است که با شرایط خاص سازمان و محیط آن همخوانی داشته باشد. در حوزه حسابداری مدیریت، این تئوری به ما می‌گوید که انتخاب ابزارها و روش‌های حسابداری باید بر اساس ویژگی‌های منحصر به فرد هر سازمان و عوامل محیطی متغیر آن صورت گیرد. به عبارت دیگر، برای اینکه یک سیستم حسابداری مدیریت بتواند به طور موثر در ارتقای عملکرد سازمان نقش ایفا کند، باید با شرایط داخلی و خارجی سازمان هماهنگ باشد. این هماهنگی شامل تطابق بین سیستم حسابداری و عوامل محیطی مانند رقابت، فناوری، مقررات و همچنین ویژگی‌های درونی سازمان مانند ساختار، فرهنگ و استراتژی است (دیانتی، علم بیگی و خطیبی، ۱۳۹۵: ۸۸).

اوتلی (۱۹۸۰) تئوری اقتضایی را برای رویه‌های حسابداری مدیریت به کار برد و توضیح داد که هیچ استاندارد کلی برای رویه‌های حسابداری وجود ندارد که بتوان آن را برای همه سازمان‌ها اعمال کرد. او توضیح می‌دهد که در اصل، هر سازمانی رویه‌های حسابداری مدیریت خود را خواهد داشت. این تئوری به عوامل تأثیرگذار خاصی توجه می‌کند که به مدیریت کمک می‌کند تا در مورد یک روش حسابداری مدیریت مناسب تصمیم بگیرد. این عوامل می‌توانند تغییرات تکنولوژیکی و زیرساخت یک سازمان باشند. یک دیدگاه اقتضایی نشان می‌دهد که سیستم‌های حسابداری مدیریت مؤثر باید با عوامل داخلی و خارجی همسو باشند (باتیلانا و کاسیارو^۱، ۲۰۱۲: ۳۸۲). عوامل داخلی را می‌توان به ساختار مالکیت یا مدیریت و پرسنل کلیدی

به طور مشابه تشبیه کرد. عوامل خارجی را نیز می‌توان به تغییرات تکنولوژیکی، رقابت و نیروهای بازار تشبیه کرد (ادو-قیامفی و چیپور، ۱۰۰:۲۰۲۰-۱۰۱). تئوری اقتضایی با این مطالعه مرتبط است، زیرا توضیح این که چگونه سیستم‌های حسابداری ممکن است تحت تأثیر تناسب بین عوامل محیطی و سازمانی قرار گیرند، بسیار مهم است.

ج. الگوی بازنمایی کلمه^۱ به روش ورد تو وک^۲

برای بسیاری از روش‌های پردازش متن، نیاز به نمایش عددی کلمات و متون است تا بتوان از انواع رویکردهای موجود در حوزه یادگیری ماشین مانند الگوریتم‌های دسته‌بندی روی لغات و اسناد استفاده نمود. یکی از رهیافت‌هایی که در این حوزه بسیار رایج شده، نمایش برداری کلمات و جملات است. افزایش محبوبیت و کاربرد شبکه‌های عصبی در چند سال اخیر موجب پیشرفتی چشمگیر در حوزه پردازش متن شده است. از جمله مهم‌ترین این کاربردها، در زمینه توسعه الگوهای زبانی است که به تبع آن روش‌های بازنمایی متون مانند ورد تو وک (میکولو، سوتسکور، چن، کورادو و جین^۳، ۲۰۱۳: ۱-۲) معرفی شده است. مفهوم اصلی بازنمایی کلمه این است که تمامی لغات استفاده شده در یک زبان را می‌توان توسط مجموعه‌ای از اعداد اعشاری (در قالب یک بردار) بیان کرد. بازنمایی کلمات، بردارهای n -بعدی هستند که تلاش می‌کنند معنای لغات و محتوای آن‌ها را با مقادیر عددی خود ثبت و ضبط کنند (حسن‌پور، ۱۳۹۸). در بازنمایی کلمات با استفاده از ورد تو وک هر بعد از بردارهای بازنمایی نشان‌دهنده یک ویژگی استخراج شده از کلمه مورد نظر است. برای داشتن الگویی برای بازنمایی کلمات، نیاز به طی فرایندی شبیه به ساخت مدل زبانی بر روی داده متنی مورد نظر است. به عبارت دیگر، به الگویی احتیاج هست که بتواند با داشتن یک واژه کلمات اطراف آن را پیش‌بینی کند. برای بازنمایی جملات با استفاده از این الگو، ابتدا باید بردارهای کلمات جمله مورد نظر را استخراج نمود. سپس، برای تعیین بردار نهایی جمله مورد نظر، می‌توان میانگین بردارهای استخراج شده را به عنوان بازنمایی مورد نظر مشخص نمود. در نتیجه، جملات متن ورودی که از مرحله قبل آماده‌سازی شده بودند، با استفاده از روش بازنمایی گفته شده به فضای برداری انتقال داده می‌شوند و یک ماتریس از بردار جملات برای مرحله بعدی روش خلاصه‌سازی مورد نظر آماده

1. Word Embedding
2. Word to Vector
3. Mikolov, Sutskever, Chen, Corrado & Dean

می‌شود. هر سطر این ماتریس، بردار هر یک از جملات متن ورودی است (فتورچی و ممتازی، ۱۴۰۰: ۷۷۵).

با توجه به فقدان فرهنگ لغت تعریف شده برای رویه‌های حسابداری مدیریت، رویکرد ورد تو وک برای ساخت فرهنگ لغت حسابداری مدیریت اتخاذ شده است. در مقایسه با روش‌های مرسوم تحلیل متن، این رویکرد چندین مزیت دارد. اول، فن‌های تحلیل متن سنتی، کلمات را به عنوان نشانه‌های مستقل در نظر می‌گیرند، اما ترتیب کلمات و زمینه‌ها را نادیده می‌گیرند (لوگران و مک‌دونالد^۱، ۲۰۱۶: ۱۱۸۹). در مقابل، روش ورد تو وک مترادف‌ها را با ثبت تعداد دفعاتی که یک کلمه خاص در نزدیکی کلمات دیگر قرار می‌گیرد شناسایی می‌کند و کلمات را به صورت بردار بیان می‌کند. با این فرض که کلمات با معنایی مشابه احتمالاً در کنار کلمات همسایه مشابه ظاهر می‌شوند (هاریس^۲، ۱۹۵۴: ۱۴۶-۱۴۷)، چنین برداری به طور مؤثری به جای کمی کردن کلمات طبق قواعد صرف و نحوی، معنای آنان را کمی می‌کند (لی، میا، شن و یین^۳، ۲۰۲۱: ۳۲۶۶). دوم، متفاوت از روش‌های مرسوم که مترادف‌ها را به صورت دستی شناسایی می‌کنند، ورد تو وک به دلیل حداقل ورودی‌های انسانی مورد نیاز (لی و همکاران، ۲۰۲۱: ۳۲۶۶) و استفاده از فناوری‌های محاسباتی عینی‌تر و کارآمدتر است.

د. پیشینه پژوهش‌های مرتبط با رویه‌های حسابداری مدیریت

به عقیده اسکاپنز (۱۹۹۴) پژوهشگران نباید نگران مقایسه عملکرد حسابداری مدیریت با «ایده‌آل‌های» نظری باشند. در عوض، آن‌ها باید تمرکز بیشتری روی مطالعه رویه‌های حسابداری مدیریت داشته باشند. در پژوهش وی با موضوع «به سمت یک دیدگاه نهادی در مورد عملکرد حسابداری مدیریت» برخی از چالش‌های جریان اصلی اقتصاد و به‌ویژه نظریه نئوکلاسیک تشریح شد. این نظریه به عنوان مبانی حسابداری مدیریت متعارف عمل می‌کند. او سپس رویکردهای اقتصادی نهادی جایگزینی را ترسیم کرد. چارچوب نهادی که در پژوهش وی ترسیم شده است، شیوه‌های حسابداری را به عنوان روال نهادینه شده می‌بیند که سازمان‌ها را قادر می‌سازد تا رفتارهای مشروع را بازتولید کنند و به انسجام سازمانی دست یابند.

1. Loughran & McDonald

2. Harris

3. Li, Mai, Shen, & Yan

نیر و نیان^۱ (۲۰۱۷) عوامل تأثیرگذار بر رویه‌های حسابداری مدیریت در مالزی را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج مطالعه آنان بر اساس نظرسنجی از ۲۰۰ پاسخ‌دهنده نشان داد که اندازه سازمان و فناوری پیشرفته تولید با رویه‌های حسابداری مدیریت ارتباط معناداری دارد.

ادو-قیامفی و چیپور (۲۰۲۰) تأثیر رویه‌های حسابداری مدیریت بر عملکرد شرکت‌های تولیدی در غنا را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج این مطالعه بر اساس پرسشنامه جمع‌آوری شده از ۲۰۰ مدیر شرکت تولیدی نشان می‌دهد که سیستم هزینه‌یابی، سیستم بودجه‌بندی، سیستم ارزیابی عملکرد، مدیریت استراتژیک و اطلاعات برای تصمیم‌گیری، رویه‌های کلیدی حسابداری مدیریت هستند که بیشتر توسط شرکت‌های تولیدی غنا اتخاذ می‌شوند و این رویه‌های حسابداری مدیریت به طور مثبت بر عملکرد شرکت‌های تولیدی در غنا تأثیر می‌گذارند.

پیرس، الوس و فرناندس^۲ (۲۰۲۳) به بررسی سودمندی اطلاعات حسابداری و رویه‌های حسابداری مدیریت در شرایط عدم اطمینان محیطی پرداختند. یافته‌های پژوهش آنان از داده‌های نظرسنجی از ۱۱۴ شرکت تولیدی بزرگ فعال در پرتغال نشان داد که رابطه مثبت بین عدم اطمینان محیطی و سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت به موقع و همچنین بین سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت (با دامنه وسیع و به موقع) و استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت سنتی و معاصر وجود دارد. افزون بر این یافته‌ها نشان داد که رضایت تصمیم‌گیران از اطلاعات حسابداری مدیریت زمانی بهبود می‌یابد که تناسب خوبی بین عدم اطمینان محیطی، سودمندی اطلاعات حسابداری مدیریت و استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت وجود داشته باشد.

مقدس‌پور و ابراهیمی کردلر (۱۳۹۳) در پژوهشی به تدوین و تبیین الگوی توسعه حسابداری مدیریت در ایران پرداختند. آنان در ابتدا با بررسی ادبیات موضوع، عوامل مؤثر بر توسعه حسابداری مدیریت در کشورهای دیگر را استخراج کردند و سپس با مصاحبه با اساتید دانشگاه که در حوزه حسابداری مدیریت فعالیت اجرایی، مشاوره‌ای و یا تحقیقاتی داشته‌اند، مدیران مالی و کارشناسان ارشد واحدهای حسابداری مدیریت، عوامل مؤثر بر توسعه حسابداری مدیریت را شناسایی کردند و در نهایت با طراحی پرسشنامه‌ای مشتمل بر چهار عامل درونی و بیرونی مؤثر بر توسعه حسابداری مدیریت شامل (۱) ویژگی‌های مفاهیم و روش‌های حسابداری مدیریت، (۲) عوامل محیط کلان کشور، (۳) عوامل محیط حرفه و (۴) عوامل سازمانی و توزیع آن بین صاحب‌نظران، الگوی مربوط را ارائه دادند.

1. Nair & Nian

2. Pires, Alves & Fernandes

پاک‌مرام و رضایی (۱۳۹۶) تأثیر محیط رقابتی و شاخصه‌های سازمانی بر شیوه‌های حسابداری مدیریت و عملکرد سازمانی را بررسی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که تغییر در محیط رقابتی با تغییر در ساختار و استراتژی سازمان رابطه‌ی مثبت و معنادار دارد و تغییر در استراتژی سازمان به نوبه‌ی خود منجر به تغییر در سیستم حسابداری مدیریت می‌شود. افزون بر این، نتایج حاکی از آن است که ارتباط قابل توجهی میان استراتژی‌های سازمانی و شیوه‌های حسابداری مدیریت و ساختار وجود دارد که منجر به افزایش عملکرد سازمانی می‌شود.

ناصرترابی و همکاران (۱۴۰۰) به تدوین الگوی بلوغ حسابداری مدیریت با استفاده از نظرسنجی از خبرگان و صاحب‌نظران حرفه حسابداری مدیریت پرداختند. آنان با استفاده از «منطق الگوی یکپارچه بلوغ قابلیت»، سطوح بلوغ را تعیین کردند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد در مجموع برای پنج سطح بلوغ، ۲۸۲ شاخص باید رعایت شود تا سازمان به بالاترین سطح یعنی «بهینه» رهنمون شود. از مهمترین نتایج پژوهش آنان می‌توان به تدوین ابزاری برای خود ارزیابی درون سازمانی به منظور کاهش اختلاف میان انتظارات سازمان‌ها و اهداف استراتژیک آنها اشاره نمود.

سحری و پورزمانی (۱۴۰۱) در پژوهشی به تبیین الگوی ویژگی‌های حاکمیت شرکتی با محوریت حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت پرداختند و برای جمع‌آوری داده‌ها از مصاحبه نیمه‌ساختاریافته در بخش کیفی و پرسشنامه در بخش کمی استفاده کردند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که مؤلفه‌های حسابداری مدیریت بر مؤلفه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک و ویژگی‌های حاکمیت شرکتی تأثیر معناداری دارند. علاوه بر این، نتایج حاکی از تأثیر معنادار مؤلفه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک بر ویژگی‌های حاکمیت شرکتی است.

خوش‌نوا و جمشیدی (۱۴۰۱) اثر بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه بر عملکرد دانشگاه‌ها را با استفاده از پرسشنامه توزیع شده میان ۳۹۷ نفر از کارکنان و مدیران دانشگاه آزاد کرمانشاه بررسی کردند. نتایج پژوهش آنان نشان داده است که بکارگیری روش‌های نوین مدیریت هزینه، سبب ایجاد اثربخشی کنترل داخلی و قابلیت اطمینان تصمیم‌گیری شده و توسط این دو عامل مهم افزایش در سطح عملکرد سازمان (دانشگاه) را با خود به همراه دارد.

رحیمی و همکاران (۱۴۰۱) مدلی جامع از سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت مبتنی بر هوش تجاری با توجه به ویژگی‌های محیطی و شرایط رقابتی بازار ارائه دادند. آنان با اخذ نظرات ۱۵

نفر از خبرگان با تخصص حوزه حسابداری مدیریت و هوش تجاری که در این حوزه دارای تجربه اجرایی بودند، مدل سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت مبتنی بر هوش تجاری بر اساس نظریه زمینه بنیان شامل شرایط علی، عوامل مداخله‌گر و بستر و همچنین راهبردها و پیامدهای آن را ارائه کردند.

عزیزپناه و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی اثر کاربست فنون حسابداری مدیریت بر پایداری شرکت با نقش تعدیل‌کنندگی فرهنگ سازمانی پرداختند. نتایج پژوهش بر اساس ۹۱ داده نظرسنجی نشان می‌دهد که فرهنگ سازمانی تاثیر فنون حسابداری مدیریت (دگرگونی و مدیریت هزینه، راهبرد مالی، ارزیابی سرمایه‌گذاری، مدیریت و کنترل، تصمیم‌گیری، قیمت‌گذاری و برآوردها و خزانه‌داری و مدیریت نقدینگی) بر پایداری شرکت را به میزان ۱۶ درصد تقویت می‌کند.

یزدانی و همکاران (۱۴۰۲) مدل ساختاری عوامل بومی مؤثر بر حسابداری مدیریت رفتاری را طراحی کردند. یافته‌های پژوهش آنان مبتنی بر مصاحبه با خبرگان و داده‌های پرسشنامه، چهار مقوله به عنوان مقوله محوری ارائه می‌دهد که شامل: قضاوت حسابداران، قضاوت و تصمیم‌گیری افراد، عوامل رفتاری، ارزیابی و کنترل است. سایر مقوله‌ها برای ارائه در مدل تصویری در پنج دسته شرایط علی (۴ مقوله)، بستر یا زمینه (۲ مقوله)، شرایط مداخله‌گر (۴ مقوله)، راهبردها (۳ مقوله)، پیامدها (۳ مقوله) قرار می‌گیرند.

افزون بر پژوهش‌های ذکر شده، با بررسی بیشتر ادبیات پژوهش‌های داخلی انجام شده در زمینه حسابداری مدیریت مشخص می‌شود که این پژوهش‌ها عمدتاً با استفاده از ابزار نظرسنجی به بررسی عوامل و موانع مؤثر بر بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت (نظری پور، ۱۳۹۵؛ دیانتی دیلمی، علم بیگی و خطیبی، ۱۳۹۵؛ ذوالقدر، حقیقت و کردستانی، ۱۳۹۷؛ کاشانی پور و همکاران، ۱۳۹۷) ارتباط حسابداری مدیریت و کارایی و عملکرد شرکت (ملانظری و داور، ۱۳۹۲؛ خوش نوا و جمشیدی، ۱۴۰۱؛ عزیزپناه و همکاران، ۱۴۰۱) اثرات بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت (میرموسوی، ۱۳۹۹؛ تجویدی و محمدی، ۱۳۹۹) و بررسی وضعیت حسابداری مدیریت و تدوین الگویی برای آن (مقدس پور و کردلر، ۱۳۹۳؛ ناصرترابی و همکاران، ۱۴۰۰؛ سحری و پورزمانی، ۱۴۰۱؛ رحیمی و همکاران، ۱۴۰۱؛ حجازی و لطفی عاقل، ۱۴۰۱؛ یزدانی و همکاران، ۱۴۰۲) پرداخته شده است. در تمامی این پژوهش‌ها از رویکرد

نظرسنجی استفاده شده است که طبیعتاً به علت ماهیت این رویکرد مشکلاتی مانند سوگیری بالقوه ناشی از نرخ پاسخ پایین و نظرات ذهنی پاسخ‌دهندگان وجود دارد. در عین حال هیچ پژوهشی نیز در راستای تدوین معیار اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت انجام نشده است. پژوهش‌های خارجی انجام شده در زمینه حسابداری مدیریت نیز همانند پژوهش‌های داخلی عمدتاً با استفاده از ابزار نظرسنجی به بررسی عوامل مؤثر بر رویه‌های حسابداری مدیریت (نیر و نیان، ۲۰۱۷؛ شهزادی، خان، تور و الحق^۱، ۲۰۱۸) و میزان استفاده و تأثیرات بکارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت (نوهو، بیرد و آپوهومی^۲، ۲۰۱۶؛ ادو-قیامفی و چیپور، ۲۰۲۰؛ داهال، ۲۰۲۲) پرداخته‌اند. برخی از پژوهش‌ها نیز با استفاده از فن‌های تحلیل محتوا تلاش کرده‌اند تا از طریق مفهوم‌سازی برخی معیارهای اندازه‌گیری مانند مدیریت مبتنی بر ارزش (فیرک و همکاران، ۲۰۱۹ و ماوروپولو و همکاران، ۲۰۲۱) و بودجه‌ریزی بر مبنای صفر (کویته و همکاران، ۲۰۲۰) موجب ارتقا درک رویه‌های حسابداری مدیریت شوند. با این حال، در این پژوهش‌ها تاکنون تلاشی برای تدوین معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت نشده است.

سوالات پژوهش

هدف از پژوهش حاضر اندازه‌گیری میزان بکارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت در شرکت‌ها است و با توجه به این هدف، سوالات زیر مطرح می‌شود:

- چگونه می‌توان از طریق گزارشات افشا شده شرکت، معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت را تدوین کرد؟
- صحت و اعتبار معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده، چگونه ارزیابی می‌شود؟
- آیا می‌توان معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده را با شاخصی عینی از صنعت، تبیین کرد؟

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر به لحاظ هدف از نوع کاربردی و روش پژوهش به لحاظ استخراج، توصیفی-تحلیلی است. به این ترتیب که در بیان نتایج در ارتباط با نمونه از روش توصیفی و در تعمیم

1. Shahzadi, Khan, Too & ul Haq

2. Nuhu, Baird & Appuhami

نتایج به جامعه آماری از روش استنتاج استقرایی استفاده خواهد شد. در این پژوهش، ابتدا با بررسی پژوهش‌های گذشته در خصوص رویه‌ها و مفاهیم حسابداری مدیریت و مطالعه گزارش‌های افشا شده شرکت‌ها به گردآوری مجموعه کلمات مرتبط با رویه‌های حسابداری مدیریت پرداخته می‌شود، سپس از طریق مصاحبه با خبرگان دانشگاهی (اساتید برجسته در حوزه حسابداری مدیریت) و خبرگان حرفه‌ای (افراد متخصص شاغل در سازمان بورس اوراق بهادار تهران در بخش‌هایی همچون "اداره نظارت بر ناشران"، "اداره نظارت بر حساب‌رسان معتمد" و همچنین چند تن از شرکای موسسات حسابرسی دارای رتبه الف و ب) معیارهای اندازه‌گیری متنی رویه‌های حسابداری مدیریت تدوین و اعتبارسنجی می‌شود. افزون بر این، مجموعه‌ای از سایر اعتبارسنجی‌ها از جمله همگرا، تمایز، تداوم، قابلیت اطمینان انجام خواهد شد تا تأیید شود که معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت واقعاً منعکس‌کننده انتخاب‌های واقعی شرکت‌ها هستند.

مطابق با کیو، هو، لیانگ و دو^۱ (۲۰۲۳) در این پژوهش بر هر هفت رویه حسابداری مدیریت یعنی بها، سرمایه‌گذاری، بودجه، عملیات، عملکرد، استراتژی و ریسک تمرکز می‌شود. با این فرض که شرکت‌ها انگیزه دارند اطلاعات حسابداری مدیریت را در گزارش‌های شرکتی برای برقراری ارتباط با ذینفعان افشا کنند، معیارهای اندازه‌گیری متنی رویه‌های حسابداری مدیریت در سطح شرکت در بین شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران با رویکرد تحلیل محتوا ورد تو وک از طریق ایجاد یک فرهنگ لغت برای رویه‌های حسابداری مدیریت تدوین می‌شود. ایجاد فرهنگ لغت رویه‌های حسابداری مدیریت شامل سه مرحله است: (۱) انتخاب کلمات اولیه مناسب (کلمات اولیه از طریق بررسی ادبیات پیشین در خصوص رویه‌ها و مفاهیم حسابداری مدیریت و همچنین مصاحبه با خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای انتخاب می‌شوند). (۲) گسترش کلمات اولیه از طریق یافتن کلمات مترادف با استفاده از روش ورد تو وک. و (۳) امتیاز دهی به رویه‌های حسابداری مدیریت از طریق فراوانی کلمات وزن‌دار در گزارش‌های سالانه.

1. Qiu, Hu, Liang & Dow

به منظور اطمینان از صحت و اعتبار معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده رویه‌های حسابداری مدیریت مجموعه‌ای از اعتبارسنجی‌ها از جمله محتوا، همگرا، تمایز، تداوم و قابلیت اطمینان انجام شده است.

الف. اعتبار محتوا

اعتبار محتوا، نوعی اعتبار است که معمولاً برای بررسی اجزای تشکیل‌دهنده یک ابزار اندازه‌گیری به کار برده می‌شود (شورت، بروبرگ، کوگلیسر و بیرگهام^۱، ۲۰۱۰). هدف از این نوع ارزیابی پاسخ به این سؤال است که آیا معیارهای تدوین شده قابلیت اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت را دارد یا خیر؟ مطابق با شورت و همکاران (۲۰۱۰: ۳۲۰)، اعتبار محتوا از طریق قضاوت خبرگان و تجزیه و تحلیل معنای متنی ارزیابی می‌شود. در این پژوهش نیز از نظر خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای در خصوص معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت استفاده شده است.

ب. اعتبار همگرا

برای بررسی اعتبار همگرا مطابق با لی و همکاران (۲۰۲۱) معیارهای اندازه‌گیری با شاخص‌های اثبات شده هر یک از ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت و با کنترل متغیرهای اندازه شرکت (لگاریتم مجموع درآمد (فروش)) و بازده دارایی‌ها (تقسیم سود یا زیان خالص شرکت بر مجموع دارایی‌ها) به شرح زیر برآزش می‌شوند:

- برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت هزینه (بها)، یک ارتباط مثبت معنی‌دار بین مقادیر پیشنهادی هزینه (بها) و حاشیه سود ناخالص انتظار می‌رود زیرا با مدیریت هزینه (کاهش بهای تمام شده)، بدون تغییر در درآمد، حاشیه سود ناخالص افزایش می‌یابد (سیل، روهد، گریسون و نون^۲، ۲۰۱۸: ۲۲-۳۰). از این رو در این پژوهش امتیاز ضمنی مدیریت هزینه (بها) با شاخص حاشیه سود ناخالص با استفاده از یک مدل حداقل مربعات معمولی برآزش داده می‌شود.

1. Short, Broberg, Coglisier & Brigham

2. Seal, Rohde, Garrison & Noreen

- برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت سرمایه‌گذاری (سرمایه‌گذاری)، یک ارتباط معنی‌دار بین مقادیر پیشنهادی سرمایه‌گذاری و جریان‌های نقد حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری انتظار می‌رود (عتیق، کلیری، قول و گودهامی^۱، ۲۰۱۲: ۱۱۶۵) که این برآزش با استفاده از یک مدل حداقل مربعات معمولی صورت می‌پذیرد. از آنجا که تحصیل نقدی سرمایه‌گذاری با خروج وجه نقد همراه است بنابراین این عدد در صورت جریان وجوه نقد به صورت منفی نمایش داده می‌شود. از این‌رو انتظار می‌رود که یک رابطه منفی معنی‌دار بین سرمایه‌گذاری و جریان‌های نقد حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری برقرار باشد.
- برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت بودجه (بودجه) از یک مدل رگرسیون لاجیت بین مقادیر پیشنهادی مدیریت بودجه (بودجه) و ارائه بودجه استفاده می‌شود، یک متغیر ساختگی که در صورتی که شرکت‌ها در گزارشات افشا شده خود بودجه ارائه داده باشند، مقدار یک را می‌گیرد و در غیر این صورت صفر. بودجه به عنوان پیش‌بینی تمام معاملات یک شرکت برای یک دوره معین، ابزاری ضروری برای برنامه‌ریزی و کنترل مالی است. این پیش‌بینی به گونه‌ای سازمان‌دهی شده است که نتایج مالی را که مدیران در سطوح مختلف بر آن کنترل دارند برجسته می‌سازد و امکان تهیه صورت‌های مالی مانند صورت سود و زیان بودجه‌ای، صورت وضعیت مالی بودجه‌ای و صورت جریان‌های نقدی بودجه‌ای را فراهم می‌کند (فی و پترسون^۲، ۲۰۱۸: ۹۴-۹۵). بنابراین انتظار می‌رود شرکت‌هایی که مدیریت بودجه را در برنامه خود دارند، احتمالاً آن را به نحوی در گزارشات خود افشا کنند.
- برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت عملیات (عملیات)، یک ارتباط مثبت معنی‌دار بین مقادیر پیشنهادی عملیات و نسبت گردش موجودی کالا انتظار می‌رود زیرا سطح فعالیت (سطح عملیات) یک شرکت به میزان تولید یا فروش آن در یک دوره زمانی مشخص اشاره دارد و نسبت گردش موجودی کالا معیاری است که نشان می‌دهد

1. Attig, Cleary, Ghoul & Guedhami
2. Fay & Patterson

چند بار در یک دوره زمانی مشخص، موجودی کالا به فروش رسیده و جایگزین شده است. با افزایش سطح تولید یا فروش تقاضا برای موجودی کالا نیز افزایش می‌یابد. در نتیجه، شرکت‌ها تمایل به افزایش موجودی کالای خود برای پاسخگویی به این تقاضای بیشتر دارند. این امر می‌تواند منجر به افزایش گردش موجودی کالا شود، زیرا زمان کمتری برای فروش موجودی کالا و جایگزینی آن لازم است (آدو^۱، ۲۰۲۰: ۶۹-۷۰). این رو در این پژوهش امتیاز ضمنی مدیریت عملیات (عملیات) با نسبت گردش موجودی کالا با استفاده از یک مدل حداقل مربعات معمولی برازش داده می‌شود.

- برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت عملکرد (عملکرد)، یک ارتباط مثبت معنی‌دار بین مقادیر پیشنهادی عملکرد و نسبت قیمت به ارزش دفتری هر سهم انتظار می‌رود زیرا به طور کلی عملکرد خوب شرکت منجر به افزایش قیمت سهم و در نتیجه افزایش نسبت قیمت به ارزش دفتری هر سهم آن می‌شود (برومیلی و راثو^۲، ۲۰۱۴: ۱۲۵۰). از آنجا که شرکت‌های با عملکرد خوب معمولاً رشد سریعتری را نیز تجربه می‌کنند سرمایه‌گذاران مایلند برای سهام شرکت‌هایی که پتانسیل رشد بالایی دارند، بیشتر بپردازند، بنابراین قیمت سهم آنها افزایش می‌یابد. از طرف دیگر عملکرد خوب می‌تواند نشان‌دهنده فرصت‌های آتی برای شرکت باشد. سرمایه‌گذاران ممکن است با پرداخت بیشتر برای سهم، پیشاپیش سود این فرصت‌ها را ببرند. بنابراین در این پژوهش امتیاز ضمنی مدیریت عملکرد (عملکرد) با نسبت قیمت به ارزش دفتری هر سهم با استفاده از یک مدل حداقل مربعات معمولی برازش داده می‌شود.

- برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت استراتژی یک ارتباط منفی معنی‌دار بین استراتژی و نسبت جاری انتظار می‌رود زیرا شرکت‌هایی که نسبت جاری پایینی دارند (دارایی‌های جاری کمتری نسبت به تعهدات جاری دارند) تمایل به اتخاذ استراتژی‌های رشد سریع‌تر با ریسک نقدینگی بیشتر دارند. این امر به این دلیل است که آنها برای تامین مالی

1. Addo

2. Bromiley & Rau

رشد خود بیشتر به منابع مالی خارجی متکی هستند (کورلی^۱، ۲۰۱۹: ۳۳۱-۳۳۲). این برآزش با استفاده از یک مدل حداقل مربعات معمولی صورت می‌پذیرد.

- در نهایت، برای ارزیابی اعتبار ارزش‌های ضمنی مدیریت از یک مدل رگرسیون لاجیت برای بررسی ارتباط بین ارزش‌های مدیریت ریسک (ریسک) و تشکیل کمیته ریسک استفاده می‌شود، یک متغیر ساختگی که در صورتی که شرکت‌ها در حال حاضر کمیته ریسک داشته باشند، مقدار یک را می‌گیرد و در غیر این صورت صفر. کمیته ریسک عملکرد مدیریت ریسک هیئت مدیره را بهبود می‌بخشد (ایشک و نور^۲، ۲۰۱۷: ۱-۲). بنابراین، شرکت‌هایی که فعالیت‌های مدیریت ریسک را در برنامه خود دارند احتمالاً کمیته‌های ریسک را داوطلبانه تشکیل می‌دهند.

ج. اعتبار تمایز

برای ارزیابی اعتبار تمایز رویه‌های حسابداری مدیریت بررسی ماتریس همبستگی آن‌ها صورت می‌پذیرد. برای ساختارهای چند بُعدی یک مفهوم نظری واحد، ابعاد باید متمایز، اما مرتبط باشند (شورت و همکاران، ۲۰۱۰: ۱۰-۱۱). به عبارت دیگر، همبستگی بین ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت باید قابل توجه باشد، اما کامل نباشد.

د. اعتبار تداوم

برای آزمایش اعتبار تداوم رویه‌های حسابداری مدیریت از خودهمبستگی رویه‌های حسابداری مدیریت شرکت‌ها با ۱۰ مشاهده (۱۰ سال) استفاده می‌شود (لی و همکاران، ۲۰۲۱). اگر ضرایب خودهمبستگی بین سال‌های مختلف متوالی کاهش یابد نشانگر آن خواهد بود که تداوم مقدار رویه‌های حسابداری مدیریت به تدریج در طول زمان کاهش می‌یابد.

ه. قابلیت اطمینان

افزون بر ارزیابی‌های ذکر شده از یک تخمین گر انوا^۳ ضرایب همبستگی درون موضوعی دو طرفه برای آزمایش پایایی (قابلیت اطمینان) آزمون استفاده می‌شود (کو و لی^۴، ۲۰۱۶: ۱۶۰).

1. Corelli
2. Ishak & Nor
3. ANOVA
4. Koo & Li

ضرایب همبستگی درون موضوعی نشان‌دهنده مشارکت عوامل سطح شرکت در واریانس کل است که از ۰ تا ۱ متغیر است. اگر ضرایب همبستگی درون موضوعی برابر با ۱ باشد، قابلیت اطمینان کامل است، در حالی که اگر برابر با ۰ باشد، هیچ قابلیت اطمینانی وجود ندارد. جامعه آماری این پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که طی دوره ۱۰ ساله از سال ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ در بورس فعال بوده‌اند و از میان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کلیه شرکت‌های حائز شرایط زیر به شرح جدول ۱ صرف نظر از نوع فعالیت به عنوان نمونه انتخاب شده‌اند:

۱. پایان سال مالی آن‌ها اسفند ماه باشد.
۲. طی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ تغییر سال مالی و توقف عملیات نداشته باشند.
۳. جزء بانک‌ها، شرکت‌های سرمایه‌گذاری مالی و هلدینگ نباشد (به دلیل ویژگی‌های خاص آن‌ها).
۴. داده‌های مورد نظر آنها برای انجام محاسبات در دسترس باشد.

جدول ۱. اعمال شرایط جهت انتخاب نمونه و تعداد شرکت‌های نمونه

تعداد کل شرکت‌ها	شرکت‌های حذف شده	شرح
۳۸۵		کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در زمان انجام پژوهش
	۷۶	حذف شرکت‌های سرمایه‌گذاری مالی، هلدینگ و بانک‌ها
	۲۲	حذف به دلیل عدم دسترسی به اطلاعات
	۳۰	حذف به دلیل عدم استمرار فعالیت طی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱
	۸۲	پایان سال مالی آن‌ها اسفند ماه نباشد
۱۷۵		نمونه آماری پژوهش

در این پژوهش به منظور گردآوری اطلاعات مورد نیاز برای تدوین ادبیات پژوهش و مبانی نظری از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. داده‌های مورد نیاز برای انجام پژوهش با استفاده از صورت‌های مالی و بانک‌های اطلاعاتی نرم‌افزار ره‌آورد نوین نسخه ۳ و شبکه کدال

گردآوری شده است. افزون بر این، با انتقال داده‌ها به صفحه گسترده نرم افزار اکسل نسخه ۲۰۱۹، داده‌ها جمع‌بندی شده‌اند. به منظور تدوین مدل بازنمایی کلمه به روش ورد تو وک از نرم افزار پایتون ۳,۱۱,۳ استفاده شده است. در نهایت به منظور بررسی اعتبارسنجی‌ها از نرم‌افزار ایویز^۱ نسخه ۱۳ و اس پی اس اس^۲ نسخه ۲۷ استفاده شده است.

یافته‌های پژوهش

الف. تدوین معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت با استفاده از ورد تو وک

پیش‌نیاز انتخاب کلمات کلیدی^۳ روشن کردن دامنه مفهوم ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت است. دامنه مفهوم ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت از اصول حسابداری مدیریت جهانی^۴ (صادر شده توسط حسابدار مدیریت جهانی خبره^۵) استخراج شده و مطابق با کیو و همکاران (۲۰۲۳) بر هر هفت رویه حسابداری مدیریت یعنی بها، سرمایه‌گذاری، بودجه، عملیات، عملکرد، استراتژی و ریسک تمرکز شده است. در ابتدا با مطالعه گزارشات افشا شده فعالیت‌های هیات مدیره ۱۷۵ شرکت نمونه در ۱۰ سال (۱۷۵۰ گزارش)، بررسی ادبیات پیشین در خصوص رویه‌ها و مفاهیم حسابداری مدیریت و همچنین مصاحبه با خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای، ۶۱ کلمه کلیدی (۱۱ کلمه برای بُعد بها، ۵ کلمه برای بُعد سرمایه‌گذاری، ۷ کلمه برای بُعد بودجه، ۸ کلمه برای بُعد عملیات، ۱۲ کلمه برای بُعد عملکرد، ۹ کلمه برای بُعد استراتژی و ۹ کلمه برای بُعد ریسک) انتخاب شدند. سپس با استفاده از پایتون نسخه ۳,۱۱,۳ به روش ورد تو وک شباهت کسینوس بین بردارهای کلمات کلیدی و سایر کلمات محاسبه شده و از این طریق کلمات مترادف^۶ استخراج شده‌اند (درجه بالای شباهت نشان‌دهنده احتمال بالای مترادف بودن کلمات است). با بررسی مجدد کلمات کلیدی و کلمات مترادف دوباره تمامی این لغات به عنوان ورودی به نرم‌افزار پایتون داده شده تا حدکثر کلمات مترادف ممکن را بیابد. در نهایت، کلمات مترادف استخراج شده به صورت دستی بررسی می‌شوند تا از مستقل بودن و جامع بودن آن لغت اطمینان حاصل شود. به عنوان مثال، اگر یک کلمه مترادف در چند بُعد از رویه‌های

1. EViews
2. SPSS
3. Seed Words
4. Global Management Accounting Principles
5. Chartered Global Management Accountant
6. Synonyms

حسابداری مدیریت آمده باشد، معنای آن دوباره ارزیابی می‌شود تا مناسب‌ترین بُعد برای آن لغت مشخص شود. نتایج کلمات کلیدی و مترادف به شرح جدول ۲ است:

جدول ۲. کلمات کلیدی و مترادف

ابعاد رویه های حسابداری مدیریت	کلمات کلیدی	کلمات مترادف
بها	بهای تمام شده، کنترل هزینه، قیمت نهاده، هزینه نهایی، هزینه تمام شده، مدیریت هزینه، هزینه تولید، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، قیمت‌گذاری بر مبنای هدف، هزینه متغیر، بهای اولیه	افزایش درآمد و کاهش هزینه، افزایش تولید و کاهش هزینه، بهای اولیه، بهای تمام شده، مدیریت بهای تمام شده، عوامل بهای تمام شده، مدیریت هزینه و بهای تمام شده، روند فروش و بهای تمام شده، آنالیز بهای تمام شده، مدیریت هزینه‌ها و بهای تمام شده، بهینه‌سازی هزینه‌ها، پایش هزینه، چرخه عمر، چرخه عمر تکنولوژی، چرخه عمر محصول، رهبری هزینه، مدیریت و رهبری، ساماندهی هزینه‌ها، سیستم بهای تمام شده، قیمت نهاده، قیمت‌گذاری بر مبنای هدف، کاهش بهای تمام شده، کاهش هزینه اثری، کنترل عملکرد هزینه‌ها، کنترل هزینه، مدیریت بهینه منابع، مدیریت بهینه منابع و مصارف، مدیریت بهینه منابع مالی، کنترل منابع، مدیریت قیمت تمام شده، کاهش قیمت تمام شده، مدیریت هزینه، مهندسی ارزش، نظام‌های نوین حسابداری مدیریت، هزینه تمام شده، کاهش هزینه تمام شده، هزینه تولید، هزینه‌های تولید، هزینه متغیر، هزینه نهایی، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت
سرمایه گذاری	سرمایه‌گذاری در سهام، تامین مالی، سرمایه‌گذاری مشترک، بهینه‌سازی، سرمایه‌گذاری مالی	فعالیت‌های سرمایه‌گذاری، تحصیل سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت، تحصیل سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت، جریان های نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری، نسبت‌های سرمایه‌گذاری، فرصت‌های سرمایه‌گذاری، صندوق سرمایه‌گذاری، صندوق‌های سرمایه‌گذاری، بهینه‌سازی، بهینه‌سازی تولید، بهینه‌سازی محصول، بهینه‌سازی کیفیت، بهینه‌سازی اثری، بهینه‌سازی مصرف، تامین مالی، توسعه تامین مالی، تامین منابع مالی، فعالیت‌های تامین مالی، هزینه‌های تامین مالی، سرمایه در گردش، تغییرات در سرمایه در گردش، سرمایه‌گذاری بین‌المللی، سرمایه‌گذاری متمرکز، سرمایه‌گذاری مالی، سرمایه‌گذاری مشترک، سرمایه‌گذاری در سهام، سرمایه‌گذاری‌ها در اوراق بهادار
بودجه	بودجه پیش‌بینی شده، بودجه شرکت، پیش‌بینی مالی، کسری	بودجه بندی جامع، بودجه جامع، بودجه عملیاتی، بودجه تعدیلی، بودجه پیش‌بینی شده، برنامه‌های پیش‌بینی شده، بودجه تولید، پیش‌بینی برنامه تولید، بودجه‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه، بودجه سرمایه‌ای،

کلمات مترادف	کلمات کلیدی	ابعاد رویه های حسابداری مدیریت
<p>بودجه شرکت، بودجه سال، اطلاعات بودجه، تولید پیش‌بینی، برنامه بودجه، مقایسه بودجه و عملکرد واقعی، بودجه سالانه، بودجه فروش، بودجه مصوب، تحقق بودجه، بودجه نقدی، بودجه‌بندی، پیش‌بینی سال مالی، پیش‌بینی بودجه، سود پیش‌بینی شده، جریان‌های نقدی پیش‌بینی شده، صورت سود و زیان بودجه‌ای، پیش‌بینی تولید، پیش‌بینی درآمد، پیش‌بینی سال، پیش‌بینی سال مالی، پیش‌بینی سود هر سهم، پیش‌بینی فروش، پیش‌بینی‌های درآمد، تفریح بودجه، فروش بودجه شده، کسری بودجه، گزارا شگری بودجه</p>	<p>بودجه، پیش‌بینی برنامه تولید، بودجه نقدی، بودجه‌بندی</p>	
<p>ظرفیت اسمی، ظرفیت خالی، کابیان، کاهش ضایعات، کاهش سوخت و ضایعات، کابزن، JIT، TQM، ارتقاء راندمان تولید، ارتقاء بهره‌وری و راندمان تولید، افزایش راندمان تولید، افزایش ظرفیت، افزایش ظرفیت تولید، امکان‌سنجی تولید، آمار تولید، آمار تولید و فروش، برنامه تولید و فروش، آمار مقایسه‌ای تولید، برنامه‌ریزی و مدیریت تولید، برنامه‌ریزی تولید، برنامه‌ریزی و کنترل تولید، بهبود محصولات، بهبود کیفیت محصولات، بهبود مستمر، بهبود مستمر کیفی محصولات، بهبود مستمر و افزایش کیفیت محصولات، بهره‌وری تولید، افزایش بهره‌وری، بهره‌وری سرمایه، بهبود بهره‌وری، نرخ بهره‌وری، بهره‌وری انرژی، ارتقاء بهره‌وری، بهره‌وری منابع، بهره‌وری در کار، تامین پایدار، تولید پایدار، تضمین کیفیت، کنترل و تضمین کیفیت، تضمین و کنترل کیفیت، تعالی تولید و عملیات، تغییرات قیمت، درصد تغییرات قیمت، تکنولوژی تولید، توسعه محصولات جدید، تولید محصولات جدید، تولید ناب، ناب‌سازی فرآیند، چابک‌سازی تولید، حاشیه ایمنی، دوره گردش عملیات، دوره گردش کالا، سیستم مدیریت یکپارچه، سیستم اطلاعات مدیریت، سیستم ایمنی و بهداشت شغلی، سیستم مدیریت ایمنی و بهداشت شغلی، سیستم برنامه‌ریزی تولید، سیستم مدیریت انرژی، سیستم مدیریت زیست‌محیطی، شاخص ارزیابی کیفی محصول، شش سیگما، شناسایی و حذف اتلاف‌ها، کاهش قیمت، کنترل اثربخش، کنترل برنامه تولید و سفارشات، کنترل عملیات، کنترل موجودی، گردش موجودی کالا، نسبت گردش موجودی</p>	<p>ظرفیت تولید، آمار تولید، تکنولوژی تولید، تغییرات قیمت، نسبت‌های فعالیت، افزایش ظرفیت، بهبود محصولات، کاهش قیمت</p>	<p>عملیات</p>

کلمات مترادف	کلمات کلیدی	ابعاد رویه های حسابداری مدیریت
<p>کالا، مدیریت ارتباط با مشتریان، مدیریت تولید، مدیریت دانش، توسعه مدیریت دانش، مدیریت کسب و کار، مدیریت کیفیت، مدیریت کیفیت جامع، مدیریت نقدینگی، مدیریت جریان نقدینگی، مکانیزه کردن فرآیندهای کسب و کار، مهندسی پایه، مهندسی دوباره محصول، مهندسی مجدد فرایندها، نسبت های فعالیت، نقطه سر به سر، فروش در نقطه سر به سر، نوآوری و توسعه محصول، ظرفیت تولید</p>		
<p>ارزش افزوده، ترکیب ارزش افزوده، سهم سود از ارزش افزوده، ارزیابی عملکرد، ارزیابی عملکرد کارکنان، KPI، BSC، شاخص های استراتژیک (KPI)، انحرافات، انحرافات خرید مواد اولیه، انحرافات مصرف مواد اولیه، آموزش کارکنان، آموزش مستمر کارکنان، بازده حقوق صاحبان سهام، نسبت بازده حقوق صاحبان سهام، نرخ بازده حقوق صاحبان سهام، بازده فروش، درصد بازده فروش، نسبت حاشیه فروش، نسبت بازده فروش، بازده مجموع دارایی ها، نسبت بازده مجموع دارایی ها، پایداری، پایداری شرکت، پایداری کیفیت، پایداری سود، پایداری در بازار، پایداری اجتماعی، پایداری اقتصادی، پایداری محیط زیست، پایداری زیست محیطی، پایداری مسئولیت اجتماعی، توانمندسازی کارکنان، توانمندسازی نیروی انسانی، توسعه و توانمندسازی نیروی انسانی، توانمندسازی سرمایه های انسانی، جایگاه شرکت در صنعت، جایگاه شرکت در بازار، جایزه تعالی سازمان، دوره وصول مطالبات، افزایش دوره وصول مطالبات، کاهش دوره وصول مطالبات، متوسط دوره وصول مطالبات، مدیریت وصول مطالبات، سهم بازار، سهم شرکت از بازار، افزایش سهم بازار، سهم بازار محصول، شاخص های بهره وری تولید، شاخص های بهره وری، شاخص های عملکرد، شاخص های کلیدی عملکرد، عملکرد اجتماعی، گزارش عملکرد اجتماعی، عملکرد کارکنان، عملکرد مالی و اقتصادی، عملکرد واقعی، کارت ارزیابی متوازن، گردش حساب های دریافتی، گردش حساب های دریافتی، گزارش پایداری، مالیات عملکرد، مدیریت اثربخش بازار، مدیریت اثربخش نقدینگی، مدیریت اثربخش هزینه ها، مدیریت منابع انسانی، توسعه منابع انسانی، وضعیت منابع انسانی، نرخ بازده دلاری، نسبت آتی، نسبت بلهی به حقوق صاحبان سهام، نسبت پوشش هزینه بهره، نسبت پوشش هزینه های مالی، نسبت جاری، نسبت سریع، نسبت سود خالص به فروش، نسبت سود ناویژه به فروش، نسبت مالکانه، نسبت های اهرمی، نسبت های بلهی، نسبت های سود آوری، نسبت های مالی، نسبت های</p>	<p>عملکرد مالی، عملکرد اجتماعی، وضعیت مالی، ارزش افزوده، نرخ بازده، عملکرد کارکنان، وضعیت معاملات، عملکرد واقعی، سهم بازار، نسبت های مالی، آموزش کارکنان، گزارش پایداری</p>	<p>عملکرد</p>

کلمات مترادف	کلمات کلیدی	ابعاد رویه های حسابداری مدیریت
<p>نقدینگی، نظام آموزش کارکنان، نظام آموزش و بهسازی کارکنان، نظام‌های نوین مدیریتی، وضعیت مالی، وضعیت معاملات، عملکرد مالی</p>		
<p>اخلاق سازمانی، اخلاق و رفتار سازمانی، رعایت اخلاق حرفه‌ای و سازمانی، ارزش آفرینی، ارزش آفرینی برای سهامداران، ارزش آفرینی پایدار، ارزش آفرینی برای ذینفعان، استراتژی توسعه و تمایز محصولات، استراتژی تمایز، استراتژی توسعه و رسوخ در بازار، توسعه و رسوخ در بازار، توسعه بازار، استراتژی رشد بهره‌وری، استراتژی بهره‌وری، رشد بهره‌وری، استراتژی رشد، استراتژی رهبری هزینه، استقرار نظام پایش، اهداف استراتژیک، تدوین اهداف استراتژیک، اهداف استراتژیک تدوین شده، اهداف مدیریت، بازار گردانی، برنامه‌ریزی و مدیریت استراتژیک، برنامه‌ریزی استراتژیک، برنامه استراتژیک، برنامه‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت، برنامه‌های توسعه‌ی برنامه‌ریزی و توسعه، برنامه طرح و توسعه شرکت، برنامه‌ریزی، برنامه‌های آینده شرکت، بهبود فرایندهای شرکت، بهبود فرایندهای تولید، بهبود فرایندهای داخلی، بهبود فرایندهای عملیاتی، بهبود فرایندهای زیست محیطی، تحلیل SWOT، تقویت زنجیره تامین، تقویت نشان تجاری، تمرکز استراتژیک، تمرکز بر بازارهای هدف استراتژیک، توانمندسازی منابع انسانی، توسعه زنجیره تامین، مدیریت زنجیره تامین، توسعه زنجیره ارزش، توسعه زیرساخت، توسعه سبد محصولات، افزایش سبد محصولات، توسعه سرمایه‌های انسانی، توسعه سازمان و سرمایه انسانی، سرمایه‌های سازمانی، سرمایه‌های انسانی، مدیریت سرمایه‌های انسانی، توسعه سهم بازار، توسعه بازار، توسعه شرکت، توسعه ظرفیت‌های تولید، توسعه کسب و کار، نوآوری و توسعه کسب و کار، توسعه مدیریت زنجیره تامین، مدیریت بهینه زنجیره تامین، توسعه مدیریت فناوری، کمیته مدیریت فناوری، مدیریت فناوری تولید محصولات، توسعه یادگیری سازمان، چابک‌سازی سازمان، چشم‌انداز، تحقق چشم‌انداز، برنامه‌ها و چشم‌انداز وضعیت شرکت، حاکمیت شرکتی، اصول حاکمیت شرکتی، دستورالعمل حاکمیت شرکتی، نظام حاکمیت شرکتی، خلق ارزش، خلق ارزش از داده‌ها، خلق ارزش پایدار برای سهامداران، راهبرد، راهبری شرکت، نظام راهبری شرکت، ساختار راهبری شرکت، رعایت حقوق ذینفعان، زنجیره ارزش، مدیریت زنجیره ارزش، بهبود وضعیت زنجیره تامین، فرصت‌ها و تهدیدها، فرهنگ سازمانی، ارتقاء فرهنگ سازمانی، توسعه فرهنگ سازمانی، مدل شایستگی سطوح مدیریت، مدیریت استراتژیک، حوزه مدیریت استراتژیک، استراتژی توسعه سیستم مدیریت اطلاعات، مدیریت برنامه، توسعه برنامه، مسئولیت اجتماعی، مسئولیت‌پذیری</p>	<p>نظام راهبری، راهبری شرکت، توسعه شرکت، برنامه‌های آینده شرکت، سیاست‌گذاری، برنامه‌ریزی، حاکمیت شرکتی، زنجیره ارزش، راهبرد</p>	<p>استراتژی</p>

ابعاد رویه های حسابداری مدیریت	کلمات کلیدی	کلمات مترادف
		اجتماعی، مشتری‌مداری، نظام آراستگی محیط کار، نوآوری در کسب و کار، پیشروی و نوآوری در کسب و کار، نظام راهبری شرکت
ریسک	تجزیه و تحلیل ریسک، ریسک نوسانات نرخ بهره، ریسک کیفیت محصولات، ریسک نوسانات نرخ ارز، ریسک قیمت نهاده‌های تولید، ریسک عوامل بین‌المللی و مقررات دولتی، شناسایی ریسک، ریسک سیاسی، کمیته ریسک	تجزیه و تحلیل ریسک، تجزیه و تحلیل ریسک‌های سرمایه‌گذاری، تجزیه و تحلیل ریسک ترازنامه، ردیابی ریسک، ریسک عدم پرداخت مطالبات در سررسید معین، ریسک ورود رقبای جدید، ریسک ایمنی، ریسک پروژه، ریسک تأمین نهاده‌های تولیدی، ریسک تغییر قوانین، ریسک قوانین، ریسک تولید، ریسک کاهش قیمت محصولات، ریسک قیمت محصولات، ریسک گزارش حسابرس، ریسک گزارشگری، ریسک منابع انسانی، ریسک استراتژیک، ریسک اعتباری، ریسک اقبال مشتریان به محصولات جایگزین، ریسک انطباق، ریسک بازار، ریسک بازار فروش محصولات، ریسک تأمین مواد اولیه، ریسک مواد اولیه، ریسک تجاری، ریسک تحریم‌های ظالمانه، ریسک تغییر قیمت‌ها، ریسک رکود اقتصادی، ریسک سودآوری، ریسک سیاسی، ریسک سیاسی و قانونی، ریسک صنعت، ریسک عملیاتی، ریسک عوامل بین‌المللی و مقررات دولتی، ریسک فروش محصولات، ریسک کاهش نرخ فروش محصولات، ریسک قیمت حامل‌های انرژی، ریسک افزایش نرخ حامل‌های انرژی، ریسک قیمت نهاده‌های تولید، ریسک کیفیت محصولات، ریسک مالی، ریسک نرخ بهره، ریسک نرخ تورم، ریسک تورم، ریسک نقدینگی، ریسک نوسانات نرخ ارز، ریسک نوسانات نرخ بهره، ریسک ورشکستگی، ریسک وصول مطالبات، شاخص‌های کلیدی ریسک، شناسایی ریسک، کمیته ریسک، کمیته مدیریت ریسک، کنترل ریسک، مدیریت ریسک، مدیریت ریسک کسب و کار، مدیریت ریسک ارز

ب. نتایج ارزیابی اعتبار همگرا

نتایج برازش معیارهای اندازه‌گیری با شاخص‌های اثبات شده هر یک از ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت و با کنترل متغیرهای اندازه شرکت و بازده دارایی‌ها به شرح جدول ۳ است:

جدول ۳. نتایج ارزیابی اعتبار همگرا معیارهای اندازه‌گیری با شاخص‌های اثبات شده

ابعاد	حاشیه سود ناخالص	جریان‌های نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری	ارائه بودجه	نسبت گردش موجودی کالا	قیمت به ارزش دفتری	نسبت جاری	تشکیل کبیته ریسک
بها	^{***} ۱/۷۴۸ (۰/۰۲۳۲)						
سرمایه‌گذاری		^{***} -۶/۴۴۸ (۰/۰۰۴۵)					
بودجه			^{***} ۹۶۹/۲۴ (۰/۰۰۰)				
عملیات				^{***} ۲۹/۱۲۴ (۰/۰۰۰)			
عملکرد					^{***} ۳۹۷/۵۰۴ (۰/۰۰۰۶)		
استراتژی						^{***} ۹/۹۹ (۰/۰۰۱۰)	
ریسک							^{***} ۸۳/۲۸ (۰/۰۰۰)
اندازه شرکت	^{***} ۰/۰۰۲ (۰/۰۲۱۲)	^{***} -۰/۰۱۰ (۰/۰۰۱۲)	-۰/۰۰۴ (۰/۰۹۴۱)	^{***} -۰/۲۱۰۳ (۰/۰۰۰)	^{***} ۱/۴۸۷ (۰/۰۰۰)	۰/۰۰۰۶ (۰/۰۹۷۶۱)	^{***} ۰/۹۷۸ (۰/۰۰۰)
بازده دارایی‌ها	^{***} ۰/۸۳ (۰/۰۰۰)	۰/۰۲۰ (۰/۰۶۲۰)	-۰/۰۶۴ (۰/۰۸۵۳)	^{***} -۰/۲۶۴ (۰/۰۰۰)	^{***} ۱۲/۶۹۲ (۰/۰۰۰)	^{***} ۲/۰۵۵ (۰/۰۰۰)	^{***} ۱/۴۱۹ (۰/۰۰۰۵)
مقدار ثبت	^{***} ۰/۱۳۸۸ (۰/۰۰۰)	۰/۰۳۷۲ (۰/۰۸۸۰)	^{***} ۱/۱۳۹ (۰/۰۰۰۸)	^{***} ۱/۸۷۱ (۰/۰۰۰)	^{***} ۸/۵۲۹ (۰/۰۰۰)	^{***} ۱/۴۷۴ (۰/۰۰۰)	^{***} ۸/۸۶۳ (۰/۰۰۰)
ضریب R ² یا ضریب McFadden R ²	۰/۹۷۰	۰/۲۲۱	۰/۰۵۷	۰/۸۵۰	۰/۳۵۹	۰/۸۶	۰/۱۸۸
آماره F/آماره LR	۲۹۵/۵۳۴ (۰/۰۰۰)	۲/۵۳۲ (۰/۰۰۰)	۱۳۷/۸۷۴ (۰/۰۰۰)	۴۴/۵۴۱ (۰/۰۰۰)	۴/۹۷۹ (۰/۰۰۰)	۵۰/۱۴۵ (۰/۰۰۰)	۳۴۲/۴۲۵ (۰/۰۰۰)
آماره دورین داتسون	۱/۴۹۸	۲/۲۰۳	-	۱/۸۰۷	۱/۸۹۹	۱/۹۹۷	-

تأیید شده در سطح احتمال ^{***}۹۹٪ در سطح احتمال ^{**}۹۵٪ در سطح احتمال ^{*}۹۰٪

همانطور که در جدول ۳ ملاحظه می‌شود اعتبار همگرای ابعاد بها با حاشیه سود ناخالص (با سطح احتمال^۱ به مقدار ۰/۰۲۳۲) در سطح اطمینان ۹۵٪، سرمایه‌گذاری با جریان‌های نقدی

1. p-value

حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری (با سطح احتمال به مقدار ۰/۰۰۴۵) در سطح اطمینان ۹۹٪، بودجه با ارائه بودجه (با سطح احتمال به مقدار ۰/۰۰۰) در سطح اطمینان ۹۹٪، عملیات با گردش موجودی کالا (با سطح احتمال به مقدار ۰/۰۰۳) در سطح اطمینان ۹۹٪، عملکرد با قیمت به ارزش دفتری (با سطح احتمال به مقدار ۰/۰۰۰۶) در سطح اطمینان ۹۹٪، استراتژی با نسبت جاری (با سطح احتمال به مقدار ۰/۰۰۱) در سطح اطمینان ۹۹٪ و ریسک با تشکیل کمیته ریسک (با سطح احتمال به مقدار ۰/۰۰۰) در سطح اطمینان ۹۹٪ تأیید می‌شود.

ج. نتایج ارزیابی اعتبار تمایز

نتایج ارزیابی اعتبار تمایز رویه‌های حسابداری مدیریت که با بررسی ماتریس همبستگی آن‌ها صورت پذیرفته است به شرح جدول ۴ ارائه می‌شود.

جدول ۴. نتایج ارزیابی اعتبار تمایز رویه‌های حسابداری مدیریت

ریسک	استراتژی	عملکرد	عملیات	بودجه	سرمایه‌گذاری	بها	
						۱	بها
					۱	***۰/۱۶۵ (۰/۰۰۰)	سرمایه گذاری
				۱	**۰/۰۵۵ (۰/۰۱۹)	***۰/۱۹۱ (۰/۰۰۰)	بودجه
			۱	۰/۰۰۱ (۰/۰۹۵)	-۰/۰۱۲ (۰/۰۶۱۳)	***۰/۱۲۳ (۰/۰۰۰)	عملیات
		۱	۰/۰۳۳ (۰/۱۵۸)	***۰/۲۹۲ (۰/۰۰۰)	***۰/۰۹۷ (۰/۰۰۰)	***۰/۱۳۰ (۰/۰۰۰)	عملکرد
	۱	**۰/۰۴۹ (۰/۰۴۰)	**۰/۱۹۱ (۰/۰۲۱)	**۰/۰۵۴ (۰/۰۲۱)	۰/۰۰۵ (۰/۰۸۲۷)	۰/۰۴۱ (۰/۰۸۳)	استراتژی
۱	***۰/۱۱۲ (۰/۰۰۰)	***۰/۱۲۱ (۰/۰۰۰)	-۰/۰۱۱ (۰/۰۶۳۲)	**۰/۰۵۹ (۰/۰۱۲)	۰/۰۰۴ (۰/۰۸۴۰)	***۰/۰۸۰ (۰/۰۰۰۸)	ریسک
تأیید شده در سطح احتمال ۹۹٪*** در سطح احتمال ۹۵٪** در سطح احتمال ۹۰٪*							

همان‌طور که در جدول ۴ ملاحظه می‌شود بیشتر ابعاد با یکدیگر در سطح اطمینان ۹۹٪ (همبستگی بین بُعد بها با ابعاد سرمایه‌گذاری، بودجه، عملیات، عملکرد و ریسک، همبستگی بین بُعد عملکرد با ابعاد سرمایه‌گذاری و بودجه، همبستگی بین بُعد ریسک و ابعاد عملکرد و

استراتژی)، برخی از همبستگی در سطح اطمینان ۹۵٪ (همبستگی بین بُعد استراتژی با ابعاد بودجه، عملیات، عملکرد، همبستگی بین بُعد بودجه و ابعاد سرمایه‌گذاری و ریسک) و همبستگی بُعد استراتژی و بها در سطح اطمینان ۹۰٪ تأیید می‌شود. چنین سطح قابل‌قبولی از همبستگی بین ابعاد نشان می‌دهد که ساختار رویه‌های حسابداری مدیریت چندبُعدی است.

د. اعتبار تداوم

نتایج ارزیابی اعتبار تداوم رویه‌های حسابداری مدیریت که از خودهمبستگی رویه‌های حسابداری مدیریت شرکت‌ها در طی ۱۰ سال به دست آمده، به شرح جدول ۵ است.

جدول ۵. نتایج ارزیابی اعتبار تداوم رویه‌های حسابداری مدیریت

Year t-5	Year t-4	Year t-3	Year t-2	Year t-1	ابعاد
۰/۲۵۷ (۰/۰۰۰)	۰/۳۴ (۰/۰۰۰)	۰/۴۳۳ (۰/۰۰۰)	۰/۵۴ (۰/۰۰۰)	۰/۶۹۷ (۰/۰۰۰)	بها
۰/۲۷۱ (۰/۰۰۰)	۰/۳۳۱ (۰/۰۰۰)	۰/۴۲ (۰/۰۰۰)	۰/۵۲ (۰/۰۰۰)	۰/۶۷۳ (۰/۰۰۰)	سرمایه‌گذاری
۰/۱۰۸ (۰/۰۰۰)	۰/۲۰۹ (۰/۰۰۰)	۰/۳۱۸ (۰/۰۰۰)	۰/۴۷۸ (۰/۰۰۰)	۰/۶۷ (۰/۰۰۰)	بودجه
۰/۲۲۷ (۰/۰۰۰)	۰/۲۹۸ (۰/۰۰۰)	۰/۳۹۵ (۰/۰۰۰)	۰/۵۲۸ (۰/۰۰۰)	۰/۶۴۶ (۰/۰۰۰)	عملیات
۰/۳۰۹ (۰/۰۰۰)	۰/۳۹۲ (۰/۰۰۰)	۰/۴۸۶ (۰/۰۰۰)	۰/۵۹۵ (۰/۰۰۰)	۰/۷۳۸ (۰/۰۰۰)	عملکرد
۰/۲۳۹ (۰/۰۰۰)	۰/۳۱۲ (۰/۰۰۰)	۰/۴۰۲ (۰/۰۰۰)	۰/۵۲۲ (۰/۰۰۰)	۰/۶۶۲ (۰/۰۰۰)	استراتژی
۰/۲۳۲ (۰/۰۰۰)	۰/۳۰۵ (۰/۰۰۰)	۰/۴۳۴ (۰/۰۰۰)	۰/۵۷۹ (۰/۰۰۰)	۰/۷۴۱ (۰/۰۰۰)	ریسک

نتایج جدول ۵ نشان می‌دهد که ضرایب خودهمبستگی مثبت معنی‌داری بین سال‌های t و t-1، از ۰/۶۴۶ تا ۰/۷۴۱، با بالاترین امتیاز برای بُعد ریسک وجود دارد. خودهمبستگی بین سال‌های t و t-2 از ۰/۴۷۸ تا ۰/۵۹۵، با بالاترین امتیاز برای بُعد عملکرد وجود دارد. در سال پنجم، خودهمبستگی بین سال‌های t و t-5 به محدوده ۰/۱۰۸ تا ۰/۳۰۹ کاهش می‌یابد. روند افزایشی ضرایب خودهمبستگی در طی پنج سال متوالی نشان می‌دهد که تداوم رویه‌های حسابداری مدیریت به تدریج در طول زمان افزایش می‌یابد.

هد قابلیت اطمینان

نتایج ارزیابی قابلیت اطمینان (پایایی) با استفاده از یک تخمین گر انوا ضرایب همبستگی درون‌موضوعی دوطرفه به شرح جدول ۶ است.

جدول ۶. نتایج ارزیابی قابلیت اطمینان رویه‌های حسابداری مدیریت

ابعاد	ICC
بها	۰/۹۳۸
سرمایه‌گذاری	۰/۹۳۹
بودجه	۰/۹۰۷
عملیات	۰/۹۲۷
عملکرد	۰/۹۵۴
استراتژی	۰/۹۳۶
ریسک	۰/۹۳۴

نتایج جدول ۶ حاکی از آن است که تمامی رویه‌های حسابداری مدیریت با ضرایب همبستگی درون‌موضوعی دوطرفه در محدوده ۰/۹۰۷ تا ۰/۹۵۴ از قابلیت اطمینان بسیار بالایی برخوردار هستند.

بحث و نتیجه‌گیری

رویه‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک جزء محوری ارزش‌آفرین در شرکت‌ها عمل می‌کنند. با تشدید عدم اطمینان محیطی، بهبود عملیات از طریق رویه‌های مؤثر حسابداری مدیریت برای بقای شرکت‌ها به طور فزاینده‌ای حیاتی است. با این حال، اندازه‌گیری صحیح رویه‌های حسابداری مدیریت همچنان یکی از نگرانی‌های اصلی سرمایه‌گذاران، تنظیم‌کننده‌ها و سیاست‌گذاران است. در پاسخ به سوال اول پژوهش، معیارهای مبتنی بر مقیاس نمونه جامع و بزرگ از رویه‌های حسابداری مدیریت با استفاده از مدل بازنمایی کلمه به روش ورد تو وک برای استخراج کلمات مرتبط با رویه‌های حسابداری مدیریت در گزارش‌های سالانه و امتیازدهی به رویه‌های حسابداری مدیریت به عنوان فراوانی کلمات وزنی تدوین شده است. این رویکرد از قدرت پردازش زبان طبیعی برای تعیین کمیت رویه‌های حسابداری مدیریت از اطلاعات کیفی افشا شده در گزارش‌های سالانه استفاده می‌کند و می‌تواند معنای متنی کلمات را به تصویر بکشد. برخلاف شناسایی دستی اصطلاحات و شیوه‌های حسابداری، ورد تو وک می‌تواند به

طور خودکار کلمات کلیدی و عبارات مرتبط با رویه‌های حسابداری مدیریت را شناسایی کند، حتی زمانی که زبان مورد استفاده استاندارد یا صریح نباشد و در نتیجه امکان اندازه‌گیری دقیق‌تر و عینی رویه‌های حسابداری مدیریت را فراهم می‌سازد. بررسی ادبیات پیشین نشان می‌دهد که معیارهای حسابداری مدیریت سنتی اغلب بر داده‌های مالی کمی تکیه می‌کنند. با این حال، اطلاعات کیفی افشا شده در گزارش‌های سالانه و سایر منابع متنی می‌تواند بینش‌های ارزشمندی در مورد رویه‌های حسابداری مدیریت یک شرکت ارائه دهد. در این پژوهش، با استفاده از مدل ورد تو وک در داده‌های متنی (گزارش‌های سالانه شرکت‌ها)، معیارهای جامع‌تر و ظریف‌تری از رویه‌های حسابداری مدیریت تدوین شده است.

افزون بر این، در پاسخ به سوال دوم و سوم پژوهش معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت تدوین شده از منظر محتوا، همگرا، تمایز، تداوم و قابلیت اطمینان مورد ارزیابی قرار گرفته‌اند. اعتبار محتوای رویه‌های حسابداری مدیریت از طریق قضاوت خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای و تجزیه و تحلیل معنای متنی ارزیابی و تأیید شده است. در ارزیابی اعتبار همگرا، معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده با نماینده‌های اثبات شده هر یک از ابعاد رویه‌های حسابداری مدیریت در صنعت برآزش و تأیید شده است. نتایج اعتبار همگرایی مثبت بُعد بها با حاشیه سود ناخالص همسو با پژوهش‌های پیشین (سیل و همکاران، ۲۰۱۸؛ اویدکن و همکاران، ۲۰۱۹)، همگرایی منفی بُعد سرمایه‌گذاری با جریان‌های نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری همسو با پژوهش‌های پیشین (عتیق و همکاران، ۲۰۱۲؛ مولیر و همکاران، ۲۰۱۶)، همگرایی مثبت بُعد بودجه با ارائه بودجه همسو با پژوهش‌های پیشین (فی و پترسون، ۲۰۱۸؛ دنی و همکاران، ۲۰۰۳)، همگرایی مثبت بُعد عملیات با گردش موجودی کالا همسو با پژوهش‌های پیشین (آدو، ۲۰۲۰؛ بیرو و همکاران، ۲۰۲۳)، همگرایی مثبت بُعد عملکرد با قیمت به ارزش دفتری همسو با پژوهش‌های پیشین (برومیلی و راثو، ۲۰۱۴؛ راتاجزک، ۲۰۲۱)، همگرایی منفی بُعد استراتژی با نسبت جاری همسو با پژوهش‌های پیشین (کورلی، ۲۰۱۹؛ دیو و همکاران، ۲۰۲۳) و همگرایی مثبت بُعد ریسک با تشکیل کمیته ریسک همسو با پژوهش‌های پیشین (ایشک و نور، ۲۰۱۷؛ ریمن و همکاران، ۲۰۲۱) تأیید شده است. در ارزیابی اعتبار تمایز، با بررسی ماتریس همبستگی رویه‌های حسابداری مدیریت نتایج حاکی از سطح قابل‌قبولی از همبستگی بین ابعاد است که این خود نشان‌دهنده چندبُعدی بودن ساختار رویه‌های حسابداری مدیریت است. افزون بر این، نتایج ارزیابی اعتبار تداوم رویه‌های حسابداری مدیریت که با خودهمبستگی رویه‌های

حسابداری مدیریت شرکت‌ها در طی ۱۰ سال به دست آمده، نشان می‌دهد که افزون بر وجود ضرایب خودهمبستگی مثبت معنی‌دار بین سال‌های مختلف، تداوم رویه‌های حسابداری مدیریت به تدریج در طول زمان افزایش می‌یابد. در نهایت، قابلیت اطمینان رویه‌های حسابداری مدیریت با ضرایب همبستگی درون‌موضوعی دوطرفه ارزیابی شده و نتایج نشان از قابلیت اطمینان بسیار بالای معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده رویه‌های حسابداری مدیریت است.

تدوین و اعتبارسنجی معیارهای اندازه‌گیری رویه‌های حسابداری مدیریت به شرکت‌ها کمک می‌کند تا عملکرد خود را با استراتژی کلان مقایسه کنند و نقاط قوت و ضعف را شناسایی کنند. این معیارهای اندازه‌گیری به مدیریت، در تصمیم‌گیری‌های استراتژیک و اصلاح رویه‌ها یاری می‌رساند و از این طریق به رشد و توسعه شرکت کمک می‌کند.

معیارهای متنی رویه‌های حسابداری مدیریت این بستر را فراهم می‌سازد تا به طور مستقیم رویه‌های حسابداری مدیریت سطح شرکت ارزیابی شود و برای فرصت‌های پژوهشی آتی که به اندازه‌گیری‌های پویا از رویه‌های حسابداری مدیریت شرکتی نیاز دارند، ارزشمند است. افزون بر این، معیارهای چندبعدی رویه‌های حسابداری مدیریت، پژوهشگران حسابداری مدیریت را قادر می‌سازد تا به طور جامع آزمون‌های تجربی مفاهیم رویه‌های حسابداری مدیریت را در مورد وابستگی متقابل بین رویه‌های حسابداری مدیریت انجام دهند.

در این پژوهش همچنین مفاهیم عملی ارائه می‌شود. اول اینکه، به نظر می‌رسد گزارش‌های سالانه یک کانال مؤثر برای برقراری ارتباط در مورد پذیرش رویه‌های حسابداری مدیریت با ذینفعان باشد. دوم، با توجه به ارتباط رویه‌های حسابداری مدیریت با متغیرهای سطح شرکت، رویه‌های حسابداری مدیریت مناسب می‌تواند نقش مهمی در ایجاد ارزش برای شرکت داشته باشد و بهتر است در هنگام تجزیه و تحلیل ارزش‌گذاری شرکت گنجانده شوند. سوم، تدوین معیارهای اندازه‌گیری مناسب رویه‌های حسابداری مدیریت می‌تواند به بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت، افزایش توانایی مدیران در استفاده از ابزارهای حسابداری مدیریت، ارزیابی دقیق‌تر عملکرد مدیران کمک کند و در نتیجه عملکرد و تصمیم‌گیری‌های مدیریتی را بهبود بخشد.

با توجه به پژوهش حاضر، پیشنهاد می‌شود که در پژوهش‌های آتی رویکرد این پژوهش دنبال شود و از منابع داده جایگزین (مانند تماس‌های کنفرانسی، صورت‌جلسات مدیریت و ...) برای ارائه شواهد تکمیلی یا اصلاح معیارهای متنی رویه‌های حسابداری مدیریت استفاده شود. افزون بر

این، پژوهش‌های بیشتر در مورد تأثیر نتایج بالقوه رویه‌های حسابداری مدیریت بر سایر متغیرهای سطح شرکت، ممکن است به پیشرفت درک رویه‌های حسابداری مدیریت کمک کند. علاوه بر این، بررسی استراتژی‌های پیاده‌سازی موثر در اجرای موفقیت‌آمیز رویه‌های حسابداری مدیریت مانند زیرساخت حسابداری موجود، سازوکارهای اجرایی و سطح تخصص حسابداری در شرکت‌ها نیز می‌تواند در درک چالش‌های معیارهای اندازه‌گیری تدوین شده یاری رساند.

ملاحظات اخلاقی

حامی مالی: مقاله حامی مالی ندارد.

مشارکت نویسندگان: تمام نویسندگان در آماده‌سازی مقاله مشارکت داشته‌اند.

تعارض منافع: بنا بر اظهار نویسندگان در این مقاله هیچ‌گونه تعارض منافی وجود ندارد.

تعهد کپی‌رایت: طبق تعهد نویسندگان حق کپی‌رایت رعایت شده‌است.



منابع

- باباجانی، جعفر؛ برزیده، فرخ؛ خنکا، عبدالخالق. (۱۳۹۷). آینده پژوهی حسابداری مدیریت: از منظر علم و فناوری اطلاعات. *حسابداری مدیریت*، ۱۱ (۳۸)، ۱۲۷-۱۳۸.
- پاک مرام، عسگر؛ رضایی، ندا. (۱۳۹۶). تأثیر محیط رقابتی و شاخصه‌های سازمانی بر شیوه‌های حسابداری مدیریت و عملکرد سازمانی. *حسابداری مدیریت*، ۱۰ (۳۴)، ۴۵-۵۵.
- تجویدی، الناز؛ محمدی، سحر. (۱۳۹۹). بررسی نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در سیستم کنترل مدیریت در شرکت‌های بزرگ تولیدی در ایران. *حسابداری مدیریت*، ۱۳ (۴۶)، ۱-۱۶.
- حجازی، رضوان؛ لطفی عاقل، زینب. (۱۴۰۱). ارائه الگویی برای پیاده‌سازی و به کارگیری روش‌های نوین حسابداری مدیریت در شرکت‌های تولیدی ایرانی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۲ (۳)، ۲۱-۴۰.
- حسن‌پور، سید حسین. (۱۳۹۸). *بازنمایی کلمه چیست؟*. در دسترس: <https://deeplearning.ir/word-embedding-> DA%86%DB%8C%D8%B3%D8%AA-%D8%9F%DA%86%DB%8C%D8%B3%D8%AA-%D8%9F
- خوش‌نوا، بهامین؛ جمشیدی نوید، بابک. (۱۴۰۱). تأثیر بکارگیری روش‌های نوین حسابداری مدیریت بر عملکرد دانشگاه‌ها. *حسابداری مدیریت*، ۱۵ (۵۳)، ۱۱۱-۱۲۲.
- دیانتی دیلمی، زهرا؛ علم بیگی، امیر؛ خطیبی، حسن. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر عدم اطمینان محیطی بر اثربخشی ابزارهای حسابداری مدیریت. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۵ (۱۷)، ۸۷-۹۸.
- ذوالقدر، مصطفی؛ حقیقت، حمید؛ و کردستانی، غلامرضا. (۱۳۹۷). تأثیر عوامل سمت عرضه بر اشاعه نوآوری‌های حسابداری مدیریت. *حسابداری مدیریت*، ۱۱ (۳۹)، ۱-۱۴.
- رحیمی هلری، بنفشه؛ احمدی، فائق؛ خان محمدی، محمدحامد؛ رنجبر، محمدحسین؛ کردلوئی، حمیدرضا. (۱۴۰۱). ارائه مدل سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت مبتنی بر هوش تجاری بر اساس نظریه زمینه بنیان. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۱ (۴۲)، ۳۵۷-۳۶۸.
- سحری، محمدرضا؛ پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۱). تبیین الگوی ویژگی‌های حاکمیت شرکتی با محوریت حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۱۴ (۵۵)، ۱۲۱-۱۴۴.
- عزیزپناه، مریم؛ صیادی سومار، علی؛ اوشنی، محمد. (۱۴۰۱). بررسی اثر کاربست فنون حسابداری مدیریت بر پایداری شرکت با نقش تعدیل‌کنندگی فرهنگ سازمانی بر اساس مدل لبدوف. *حسابداری مدیریت*، ۱۵ (۵۴)، ۱۲۹-۱۴۶.

- فتوره‌چی، رامین؛ ممتازی، سعیده. (۱۴۰۰). خلاصه‌سازی متون فارسی با استفاده از رویکرد کدگذاری تنک و بازنمایی عصبی جملات. *پردازش و مدیریت اطلاعات (علوم و فناوری اطلاعات)*، ۳(۳۶) (پیاپی ۱۰۵)، ۷۶۷-۷۹۰.
- کاشانی‌پور، محمد؛ حمیدی‌زاده، علی؛ کاظم‌پور، مرتضی؛ کیپرپور، مرتضی. (۱۳۹۷). تأثیر عوامل اقتصادی و انسانی در بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت (شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران). *حسابداری مدیریت*، ۱۱(۳۶)، ۸۱-۹۲.
- مقدس پور، هنگامه؛ ابراهیمی کردلر، علی. (۱۳۹۳). تدوین و تبیین مدل توسعه حسابداری مدیریت در ایران. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۳(۱۰)، ۷۳-۱۰۶.
- ملائظری، مهناز؛ داور، سمانه. (۱۳۹۲). ارتباط اطلاعات حسابداری مدیریت با یادگیری سازمانی و عملکرد تولید. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۳(۳)، ۱۲۵-۱۴۵.
- میرموسوی، سیدحسن. (۱۳۹۹). تأثیر کاربرد تکنیک‌های حسابداری مدیریت در زمان بحران اقتصادی. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه شهید بهشتی.
- ناصر ترابی، ارمغان؛ تالانه، عبدالرضا؛ منصور، فریدین. (۱۴۰۰). تدوین مدل بلوغ حسابداری مدیریت. *حسابداری مدیریت*، ۱۴(۴۹)، ۶۹-۹۶.
- نظری پور، محمد. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر سیستم‌های اطلاعاتی بر قابلیت سازگاری حسابداری مدیریت. *مجله دانش حسابداری*، ۷(۲۷)، ۱۳۵-۱۵۸.
- نیکبخت، محمدرضا؛ دیانتی دلیلی، زهرا. (۱۳۹۳). *حسابداری مدیریت (چاپ هفدهم)*. تهران: مؤسسه نشر مهربان.
- ولی پور، هاشم؛ کاویانی فرد، هاشم. (۱۳۹۶). اهمیت زمینه صنعت در نوع رویه‌های حسابداری مدیریت. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۷(۳)، ۸۱-۹۶.
- یزدانی، فرشید؛ محقق، عارفه؛ و فاضلی، نقی. (۱۴۰۲). طراحی مدل ساختاری عوامل بومی مؤثر بر حسابداری مدیریت رفتاری. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۱۵(۶۰)، ۲۰۲-۲۳۲.

References

- Adeniran, A. O; & Obembe, O. E. (2020). The significance of strategic management accounting on the performance of transport businesses in Nigeria. *Insights into Regional Development*, 2(3), 677-688.
- Addo, S. K. (2020). Inventory Turnover as Indicator of Health of Inventory and Business. *Dama Academic Scholarly Journal of Researcher*, 5(4), 69-77.
- Adu-Gyamfi, J; & Chipwere, K. Y. W. (2020). The impact of management accounting practices on the performance of manufacturing firms: An empirical

- evidence from Ghana. *Research Journal of Finance and Accounting*, 11(20), 100-113.
- Attig, N; Cleary, S; El Ghouli, S; & Guedhami, O. (2012). Institutional investment horizon and investment–cash flow sensitivity. *Journal of banking & finance*, 36(4), 1164-1180.
- Azizpanah, M; Sayadi Somar, A; & Oshani, M. (2022). Investigating the effect of application management accounting techniques on firm sustainability with the moderating role of organizational culture based on Lebedov model. *Journal of Management Accounting*, 15 (54), 129-146. (In Persian)
- Babajani, J; Ghorbanizade, V; & Khonka, A. (2018). Future Studies on Management Accounting: Education and Research Perspective. *Management Accounting*, (11) 38, 127-138. (In Persian)
- Battilana, J; & Casciaro, T. (2012). Change agents, networks, and institutions: A contingency theory of organizational change. *Academy of Management Journal*, 55(2), 381-398.
- Berg, T; & Westgaard, S. (2012). Risk reporting to the board of directors: comparison of Norwegian power companies and banks. *The Journal of Energy Markets*, 5, 45-63.
- Biru, G; Bhat, M; & Tariq Khan, S. (2023). Exploring the Nexus of inventory optimization and operational efficiency: Data-driven insights from public sector organizations in Ethiopia. *Cogent Business & Management*, 10.
- Bromiley, P; & Rau, D. (2014). Towards a practice-based view of strategy. *Strategic Management Journal*, 35(8), 1249-1256.
- CGMA. (2023). *Global Management Accounting Principles 2nd edition*. Retrieved October 2023 from <https://www.aicpa-cima.com/resources/download/gmap-global-accounting-principles>
- Corelli, A. (2019). Liquidity Risk. In *Understanding Financial Risk Management, Second Edition* (pp. 331-367): Emerald Publishing Limited.
- Coyte, R; Messner, M; & Zhou, S. (2022). The revival of zero-based budgeting: drivers and consequences of firm-level adoptions. *Accounting & Finance*, 62(3), 3147-3188.
- Cuganesan, S; Dunford, R; & Palmer, I. (2012). Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency. *Management Accounting Research*, 23(4), 245-260.
- Dahal, R. K. (2021). Traditional Vs Contemporary Management Accounting Techniques in the Nepalese Manufacturing Companies. *Journal of Management Information & Decision Sciences*, 24(5).
- Dahal, R. K. (2022). Management accounting practices and organizational performance. *Problems and Perspectives in Management*, 20, 33-43.

- Dalla Via, N; Perego, P; & Van Rinsum, M. (2019). How accountability type influences information search processes and decision quality. *Accounting, organizations and society*, 75, 79-91.
- Denny, G; Bolton; W; Gary, H. (2003). *Standards of Excellence in Budget Presentation*. Assn of School Business Officials Int'l/ScarecrowEducation.
- Dewi, S; Elwisam, & Digidowiseiso, K. (2023). The Influence of Current Ratio (CR), Return of Assets (ROA), Company Size and Sales Growth on Capital Structure in Companies Registered on JII for the 2015-2021 Period. *Journal Syntax Admiration*, 4, 446-460.
- Diyanati Deylami, Z; Alambeigi, A; & Khatibi, H. (2016). Investigating the impact of environmental uncertainty on the effectiveness of management accounting tools. *Knowledge of Management Accounting and Auditing*, 5(17), 87-98. (In Persian)
- Ittner, C. D; & Larcker, D. F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. *Journal of accounting and economics*, 32(1), 349-410.
- Fatorechi, R; & Momtazi, S. (2021). Summarizing Persian texts using the approach of sparse coding and neural representation of sentences. *Information Processing and Management*, 36(3), 767-790. (In Persian)
- Fay, J. J; & Patterson, D. (2018). Chapter 6 - Budget Management. In J. J. Fay & D. Patterson (Eds.), *Contemporary Security Management (Fourth Edition)* (pp. 93-108): Butterworth-Heinemann.
- Firk, S; Schmidt, T; & Wolff, M. (2019). Exploring Value-Based Management sophistication: the role of potential economic benefits and institutional influence. *Contemporary Accounting Research*, 36(1), 418-450.
- Geiger, D. (1994). An Experiment in Federal Cost Accounting and Performance Measurement. *The Government Accountants Journal*, 42(4), 39-52.
- Harris, Z. S. (1954). Distributional Structure. *WORD*, 10(2-3), 146-162. doi:10.1080/00437956.1954.11659520
- Hasanpour, S. H. (2019). What is the word embedding? Retrieved June 2019 from <https://deeplearning.ir/word-embedding-%DA%86%DB%8C%D8%B3%D8%AA-%D8%9F/> (In Persian)
- Hejazi, R; & Lotfiaghel, Z. (2022). Modeling of management accounting innovation implementation in Iranian manufactures. *Empirical Research in Accounting*, 12(3), 21-40. (In Persian)
- Hiebl, M. R; & Richter, J. F. (2018). Response rates in management accounting survey research. *Journal of Management Accounting Research*, 30(2), 59-79.
- Ittner, C; & Larcker, D. (2002). Empirical managerial accounting research: are we just describing management consulting practice? *European Accounting Review*, 11(4), 787-794.

- Ishak, S; & Nor, M. N. M. (2017). The role of board of directors in the establishment of risk management committee. In *SHS Web of Conferences* (Vol. 34, p. 09001). EDP Sciences.
- Kanodia, C. (2013). Game theory models in accounting. In *Game theory and business applications* (pp. 43-79). Boston, MA: Springer US.
- Kashanipour, M; Hamidzaderh, A; Kazempour, M; & Kavirpour, M. (2018). The effect of economic and human factors on the use of management accounting tools (companies admitted to the Tehran Stock Exchange). *Management Accounting, 11*(36), 81-92. (In Persian)
- Khoshnava, B; & Jamshidinavid, B. (2022). The effect of applying new management accounting methods on the performance of universities. *Journal of Management Accounting, 15* (53), 111-122. (In Persian)
- Koo, T. K; & Li, M. Y. (2016). A guideline of selecting and reporting intraclass correlation coefficients for reliability research. *Journal of chiropractic medicine, 15*(2), 155-163.
- Li, K; Mai, F; Shen, R; & Yan, X. (2021). Measuring Corporate Culture Using Machine Learning. *The Review of Financial Studies, 34*(7), 3265-3315.
- Loughran, T; & McDonald, B. (2016). Textual analysis in accounting and finance: A survey. *Journal of Accounting Research, 54*(4), 1187-1230.
- Malmi, T; & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research, 19*(4), 287-300.
- Mavropulo, O; Rapp, M. S; & Udoieva, I. A. (2021). Value-based management control systems and the dynamics of working capital: Empirical evidence. *Management accounting research, 52*, 100740.
- Merton, R. C. (2003). Thoughts on the future: theory and practice in investment management. *Financial Analysts Journal, 59*(1), 17-23.
- Mikolov, T; Sutskever, I; Chen, K; Corrado, G. S; & Dean, J. (2013). Distributed representations of words and phrases and their compositionality. *Advances in neural information processing systems, 26*.
- MirMousazi, S. H. (2019). *The effect of using management accounting techniques during the economic crisis* [Master's thesis, Shahid Behgeshti University]. Tehran (In Persian)
- Moghadaspour, H; & Ebrahimi Kordlar, A. (2014). Compilation and explanation of the management accounting development model in Iran. *Knowledge of Management Accounting and Auditing, 3*, 73-70. (In Persian)
- Mollanazari, M; & Davar, S. (2013). The Relationships Among Management Accounting Information, Organizational Learning And Production Performance. *Empirical Research in Accounting, 3*(3), 125-145. (In Persian)

- Mulier, K; Schoors, K; & Merlevede, B. (2016). Investment-Cash Flow Sensitivity and Financial Constraints: Evidence from Unquoted European SMEs. *Journal of Banking & Finance*, 73.
- Nair, S; & Nian, Y. (2017). Factors Affecting Management Accounting Practices in Malaysia. *International Journal of Business and Management*, 12, 177.
- NaserTorabi, A; Talane, A; & Mansouri, F. (2021). Development of management accounting maturity model. *Management Accounting*, 14(49), 69-96. (In Persian)
- Nazaripour, M. (2016). Investigating the effect of information systems on the adaptability of management accounting. *Accounting Knowledge*, 7, 135-130. (In Persian)
- Nikbakht, M; & Diyanati Deylami, Z. (2014). *Management Accounting* (17th Ed). Mehraban Publishing Institute (In Persian)
- Nuhu, N. A; Baird, K; & Appuhami, R. (2016). The association between the use of management accounting practices with organizational change and organizational performance. In *Advances in management accounting* (Vol. 26, pp. 67-98): Emerald Group Publishing Limited.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, organizations and society*, 5(4), 413-428.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management accounting research*, 31, 45-62.
- Oyedokun, G; Tomomewo, A; & Ajao, O. (2019). Cost Control and Profitability of Selected Manufacturing Companies in Nigeria. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 2, 14-33.
- Oyewo, B. (2022). Contextual factors moderating the impact of strategic management accounting on competitive advantage. *Journal of Applied Accounting Research*, 23(5), 921-949.
- Pakmaram, A; & jannat, n. m. (2017). The impact of competitive environment and organizational measures on management accounting practices and organizational performance. *Management Accounting*, 34(10), 45-55. (In Persian)
- Pires, R; Alves, M.-C. G; & Fernandes, C. (2023). The usefulness of accounting information and management accounting practices under environmental uncertainty. *Journal of Risk and Financial Management*, 16(2), 102.
- Protopappa-Sieke, M; & Seifert, R. (2010). Interrelating Operational and Financial Performance Measurements in Inventory Control. *European Journal of Operational Research*, 204, 439-448.

- Qiu, F; Hu, N; Liang, P; & Dow, K. (2023). Measuring management accounting practices using textual analysis. *Management accounting research*, 58, 100818.
- Rahimi Holori, B; Ahmadi, F; Khanmohammadi, MH; Ranjbar, M. H; & Kordlouie, H. (2022). Provide a model of management accounting information system based on business intelligence based on grounded theory. *Journal of Management Accounting*, 11 (42), 357-368. (In Persian)
- Ratajczak, P. (2021). The mediating role of natural and social resources in the corporate social responsibility—corporate financial performance relationship. *Managerial and Decision Economics*, 42(1), 100-119.
- Rimin, F; Bujang, I; Wong Su Chu, A; & Said, J. (2021). The effect of a separate risk management committee (RMC) towards firms' performances on consumer goods sector in Malaysia. *Business Process Management Journal*, 27(4), 1200-1216.
- Saukkonen, N; Laine, T; & Suomala, P. (2018). Utilizing management accounting information for decision-making: Limitations stemming from the process structure and the actors involved. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 15(2), 181-205.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management accounting research*, 5(3-4), 301-321.
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38(1), 1-30.
- Seal, W; Rohde, C; Garrison, R; & Noreen, E. (2018). *Management Accounting*, 6e. McGraw-Hill Education (UK).
- Sahari, M; & Poorzamani, Z. (2022). Explaining the model of corporate governance features with a focus on strategic management accounting and management accounting. *Financial Accounting and Audit Research*, 14(55), 121-144. (In Persian)
- Shahzadi, S; Khan, R; Toor, M; & ul Haq, A. (2018). Impact of external and internal factors on management accounting practices: a study of Pakistan. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(2), 211-223.
- Short, J. C; Broberg, J. C; Cogliser, C. C; & Brigham, K. H. (2010). Construct Validation Using Computer-Aided Text Analysis (CATA): An Illustration Using Entrepreneurial Orientation. *Organizational Research Methods*, 13(2), 320-347.
- Tajvidi, E; & Sahar, M. (2020). Investigating the role of management accounting information in the management control system in large manufacturing companies in Iran. *Management Accounting*, 13, 1-16. (In Persian)

- Tappura, S; Sievänen, M; Heikkilä, J; Jussila, A; & Nenonen, N. (2015). A management accounting perspective on safety. *Safety science*, 71, 151-159.
- Valipour, H; & Kavianifard, H. (2017). The Importance of Industry Context in Management Accounting Practices. *Accounting and Social Interests*, 7(3), 81-96. (In Persian)
- Wahyuni, N; & Triatmanto, B. (2020). The effect of the organizational change on company performance mediated by changes in management accounting practices. *Accounting*, 6(4), 582-588.
- Yao, G; & Xiao-Na, D. (2018). *Research on the Impact of Budgetary Participation on Management Performance Based on Meta-analysis*. Paper presented at the 2018 5th International Conference on Management Science and Management Innovation (MSMI 2018).
- Yazdani, F; Mohagheh, A; & Fazeli, N. (2023). Designing a Structural Model of Indigenous Factors Affecting Behavioral Management Accounting. *Financial Accounting and Auditing Researches*, 15 (60), 202-232. (In Persian)
- Zimmerman, J. L. (2001). Conjectures regarding empirical managerial accounting research. *Journal of accounting and economics*, 32(1-3), 411-427.
- Zolghadr, M; Haghghat, H; & Kordestani, G. (2018). The effect of supply side factors on the diffusion of management accounting innovations. *Management Accounting*, 11, 1-14. (In Persian)

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC-ND 4.0 license.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی