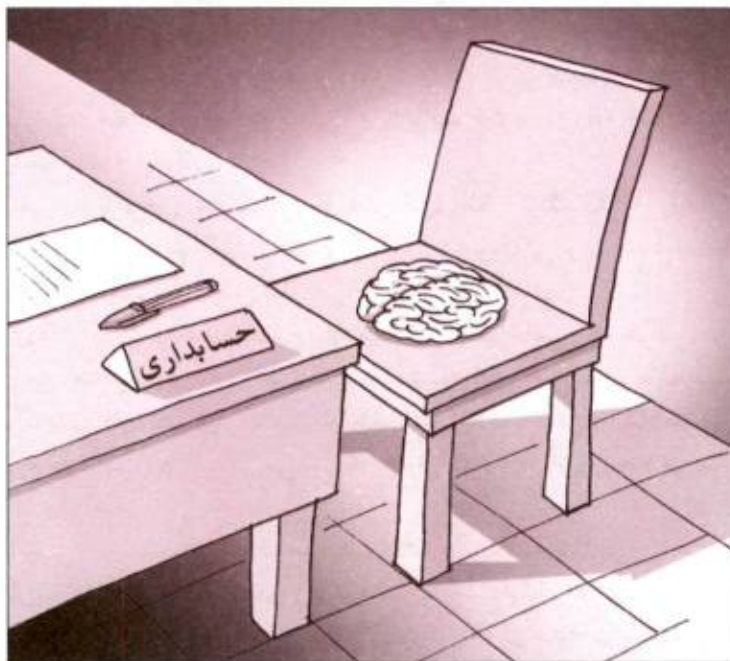


آموزش حسابداری مدیریت در هزاره‌ی جدید

هر چند بسیاری از مفاهیم حسابداری به زمان‌های دوری هم چون آغاز انقلاب صنعتی باز می‌گردد، ولی حسابداری مدیریت به عنوان یک حوزه‌ی آموزشی از اواخر دهه‌ی ۱۹۴۰ میلادی پا به عرصه تجارت و بازرگانی گذاشت

به استاد: مرحوم دکتر احمد ظریف‌فرد
بهروز خدارحمی

به منظور اشاره به تهیه‌ی اطلاعات برای استفاده‌های مدیریتی به کار خواهد رفت. چرا که ثبت هزینه‌ها تنها به منظور گزارشگری مالی برون سازمانی گویای مقصود این پژوهش نخواهد بود. هر چند که اکثر مباحث دیگر حسابداری صنعتی در دوران حاضر از این دست می‌باشند. نتیجه این که کلیه‌ی مطالبی که زیر عنوان سیرحسابداری مدیریت عنوان خواهد شد، سرفصل‌های کتب



مقدمه

هدف این مقاله، بررسی تاریخچه‌ی تکامل پنجاه ساله‌ی آموزش حسابداری مدیریت، و هم چنین مطالعه وضعیت کنونی حرفه و در نهایت ارائه تجربیات آموزشی پیش‌گسوتان و متخصصین این حوزه است.

تاکید اصلی در پژوهش حاضر بر جنبه‌های آموزشی است تا توجه خاص به تغییرات صورت پذیرفته در برنامه‌های آموزشی این

درس. از آنجا که آموزش متأثر از پژوهش و عمل است، به ناچار پژوهش حاضر نیز از این قاعده مستثنی نخواهد بود، هر چند تأکید اصلی بر پیشرفت‌های انجام پذیرفته در حوزه‌ی آموزش است.

در اغلب کتب و دوره‌های آموزشی تمایز بین حسابداری مدیریت و حسابداری صنعتی همراه با ابهام است. به اعتقاد شماری از مدرسان

حسابداری صنعتی را هم پوشش خواهد داد. ساختار پژوهش حاضر بدین گونه است که در بخش اول تاریخچه‌ای از تحولات آموزش حسابداری مدیریت اواخر دهه‌ی ۱۹۴۰ میلادی که ادعا شده شروع راهپایی حسابداری مدیریت به برنامه‌های درسی دانشکده‌های حسابداری و بازرگانی است تا به امروز مطالعه می‌شود. زیرا اعتقاد بر این است که آگاهی از گذشته‌ی حرفه

حسابداری مدیریت، مباحث حسابداری صنعتی همان نقش را در کنار حسابداری مدیریت ایفاء می‌کند که حسابداری میانه در برنامه‌های درس حسابداری مالی. هر چند تعدادی نیز معتقدند که حسابداری صنعتی کاملاً متفاوت از حسابداری مدیریت می‌باشد (میهر، ۲۰۰۰). در هر حال رویکرد اتخاذ شده در این پژوهش، رویکرد اول است. بدین معنی که عبارت حسابداری مدیریت

مدیریت صنعتی یا به عبارت دقیق‌تر حسابداری صنعتی، عمدتاً بر رویه‌هایی تأکید داشت که لازم بود حسابداران برای تهیه گزارش‌های بهای تمام شده طی کنند. به بیان ساده دانشجویانی که دروس حسابداری صنعتی را با استفاده از این گونه منابع می‌گذراندند قادر بودند تنها به شرکت‌های متبوع خود بگویند، چه فرم‌هایی را استفاده کنند، چگونه آنها را طبقه‌بندی کنند، و نیز چگونه داده‌های لازم را جهت ارائه گزارش‌های مختلف از آن استخراج کنند. اما قادر نبودند هیچ چارچوب نظری برای چگونگی استفاده‌ی مدیران یا سایر اشخاص از آن اطلاعات ارائه دهند.

کتاب "حسابداری مدیریت" رابرت آتونی که در ۱۹۵۶ منتشر شد تفاوت‌های خاصی نسبت به منابع سنتی موجود در حوزه‌ی حسابداری صنعتی داشت. این کتاب به جای تأکید بر مباحث حسابداری بهای تمام شده به مباحث مدیریتی پرداخته بود، و به جای مسأله، افته کاوی تشویق و ارائه شده بود. در این کتاب، برای اولین بار مفاهیم بهای تمام شده در سه طبقه‌بندی، شامل بهای تمام شده‌ی کامل، بهای تمام شده‌ی تفاضلی و بهای تمام شده‌ی مراکز مسئولیت ارائه شد، به گونه‌ای که هم اینک نیز به عنوان شالوده‌ی دروس بسیاری از کتب حسابداری مدیریت تلقی می‌شود.

کتاب حسابداری مدیریت آتونی و همچنین کتاب دیگر وی، تحت عنوان "سیستم‌های کنترل و برنامه‌ریزی، به عنوان چارچوبی برای تجزیه و تحلیل" نه تنها نقش موثر و به‌سزایی بر یک نسل از مدرسان حسابداری مدیریت داشت، بلکه پس از آن نیز اثرگذاری‌اش بر شیوه‌ی تفکر مدرسان این حوزه ادامه یافت. در ۱۹۶۲، چارلز هورنگرن اولین ویرایش از کتاب بسیار معروف و موفق خود تحت عنوان "حسابداری صنعتی با تأکید بر مباحث مدیریتی" را منتشر کرد، بدین ترتیب، ابزاری رسمی برای معرفی مفاهیم حسابداری مدیریتی در برنامه‌های درسی دانشگاه‌های مختلف تلقی شد.

به‌رغم عنوان کتاب که "حسابداری صنعتی" است، اما در آن از تأکید بر رویه‌های متعادل مورد

طریقه‌ی دیگر به‌کارگیری مدل‌های صفحه گسترده، تصاویر گرافیکی و نمایش‌های ویدیویی را در مباحث کلاسی بدانند و با طراحی و فراهم کردن صفحات وب، دانشجویان را در خارج از کلاس نیز همراهی و راهنمایی کنند.

در هاروارد نیز بلافاصله پس از جنگ جهانی دوم حسابداری مدیریت وارد برنامه‌ی درسی دانشگاه شد و متعاقب آن استادان دانشگاه ام‌ای تی دروس مشابهی را به برنامه‌های درسی اضافه نمودند. در این دوره‌ها روش‌های آموزشی با تأکید خاص بر افته کاوی، استفاده‌ی مدیریتی از اطلاعات و ملاحظات و موضوعات رفتاری در زمینه‌ی کنترل‌های مدیریتی برگزار می‌شد. به بیان دیگر به‌رغم این که تمرکز کتب و دروس متداول حسابداری صنعتی بر رویه‌هایی چون گردآوری، تهیه، مغایرت‌گیری و گزارشگری اقلامی جهت ارائه‌ی بودجه بود، اما حسابداری مدیریت به جنبه‌های رفتاری و مدیریتی مانند آثار انگیزشی و رفتاری بودجه‌بندی می‌پرداخت. اولین بارقه‌های فکری تمایز بین حسابداری مدیریت و حسابداری صنعتی در دهه‌ی ۱۹۵۰ میلادی در ذهن یکی از دانشجویان تحصیلات تکمیلی دانشگاه هاروارد به نام هورنگرن پدیدار شد. بدین شکل که وی در یکی از دروس سال اول دوره‌ی ام‌بی‌ای^۱ خود، به نام کنترل، با مشاهده‌ی تأکید بر استفاده از هزینه‌یابی مستقیم (متغیر) به جای هزینه‌یابی کامل (جذبی) به اهمیت آن در تصمیم‌گیری پی برد. تعجب وی از این بود که در دوره‌های آموزشی قبل، تأکید بر هزینه‌های جذبی به عنوان روش صحیح محاسبه بهای تمام شده انکارناپذیر بود و بنابراین رویکرد مذکور یک بدعت کاملاً نو و آشکار در این زمینه به شمار می‌رفت (هورنگرن، ۱۹۸۹).

سه تغییر عمده‌ی انجام پذیرفته در حسابداری مدیریت طی نیمه‌ی دوم قرن بیستم عبارتند از: ۱) تغییرات در منابع درسی؛ ۲) تغییرات در سازمان‌های حرفه‌ای؛ و ۳) تغییرات صورت پذیرفته در آموزش حسابداری مدیریتی (بوئر، ۲۰۰۰).

منابع درسی جدید

منابع موجود در حوزه‌ی حسابداری

برای فهم مسیری که پیش رو است ضرورتی اجتناب‌ناپذیر است. در بخش دوم موقعیت کنونی حسابداری مدیریت هم از بُعد دانشگاهی هم از جهت حرفه‌ای ارزیابی خواهد شد. هم چنین نقاط قوت و ضعف آن ارائه خواهد شد. در بخش سوم به تجربیات عملی برخی متخصصین از رویکردهای آموزش حسابداری مدیریت پرداخته می‌شود که با توسل به آن می‌توان دانش پژوهانی را تربیت کرد که با حل کردن خلاقانه‌ی مشکلات پیش‌رو، به سازمان متبوع خود ارزش‌های قابل توجهی بیفزایند. در خاتمه نیز توصیه‌هایی در مورد چگونگی آموزش دروس حسابداری مدیریت ارائه خواهد گردید.

آغاز سفر

هر چند بسیاری از مفاهیم حسابداری به زمان‌های دوری هم چون آغاز انقلاب صنعتی باز می‌گردد، ولی حسابداری مدیریت به عنوان یک حرفه آموزشی از اواخر دهه‌ی ۱۹۴۰ میلادی پا به عرصه تجارت و بازرگانی گذاشت. جزوات آموزشی ویلیام واتر در دانشگاه شیکاگو و متعاقب آن کتاب وی به احتمال زیاد اولین کار نیمه تمام جدی در معرفی حسابداری مدیریت در برنامه‌های درسی دانشگاه‌ها است (میهر، ۲۰۰۰).

آموزش حسابداری مدیریت نیز هم چون دیگر مباحث مطرح شده در این گونه کتب، سابقه‌ای دیرینه دارد. در دهه‌ی ۱۹۵۰ دانشجویان روزهای متعددی را صرف تهیه‌ی جداول بودجه (بودجه جامع) می‌کردند چرا که کلیه‌ی عملیات به صورت دستی انجام می‌شد. این در حالی است که امروزه با بهره‌گیری از نرم‌افزارهای صفحه گسترده‌ی رایانه‌ای هم چون اکسل، همان جداول بودجه‌ای تنها ظرف چند ساعت انجام می‌شوند؛ حتی ظرف چند دقیقه اصلاح یا تعدیلات بعدی نیز قابل انجام است. مدرسین موفق و پرتلاش حسابداری مدیریت در دهه‌ی ۱۹۶۰ از گچ و تخته سیاه استفاده می‌نمودند و گه‌گاه برای ترسیم نمودارها از گچ‌های رنگی نیز یاری می‌جستند. در حالی که مدرسین حسابداری مدیریت امروزی می‌بایست

استفاده در ارزیابی موجودی‌ها کاسته شد و بر حسابداری مدیریت به عنوان ابزار تصمیم‌گیری تاکید و توجه بیشتری مبذول شد.

نتیجه این که کتاب هورنگرن به همراه کتاب‌های آنتونی و سایر پژوهشگران به روشنی موج جدید تفکر حسابداری مدیریت را که از اواخر دهه‌ی ۱۹۴۰ و دهه‌ی ۱۹۵۰ آغاز و گسترش یافته بود، بازتاب داد. و تقویت نمود.

حتی با در نظر گرفتن این که ویرایش‌های بعدی کتاب‌ها هم چنان رویکرد رویه‌ای خود را نیز به عنوان بخشی از مباحث، حفظ کردند، اما نباید فراموش کرد که محتوای کلی، کتب حسابداری صنعتی در دهه‌های ۱۹۵۰ و ۱۹۶۰ به نحو چشم‌گیری تغییر نموده بود.

طبق مطالعه‌ای که جورج فاستر و هورنگرن در کتاب خود به آن اشاره نمودند، قریب ۷۳ درصد از مواد درسی هفت کتاب موجود در اواخر دهه‌ی ۱۹۴۰ در حوزه‌ی حسابداری صنعتی، در رابطه با ارزشیابی موجودی‌ها بود. در حالی که در دهه‌ی ۱۹۶۰ (یعنی تنها دو دهه بعد) سرفصل‌های مرتبط با ارزشیابی موجودی‌ها به ۴۶ درصد از حجم چهارده کتاب آن زمان، تقلیل یافت. از طرف دیگر در حالی که در دهه‌ی ۱۹۴۰، تنها ۶ درصد از محتوای کتب مذکور را مباحث تصمیم‌گیری مدیریت تشکیل می‌داد، این نسبت در دهه‌ی ۱۹۶۰ به ۳۳ درصد افزایش یافت. گفتنی است که برخی از مباحث کنترل هزینه، مانند تجزیه و تحلیل انحرافات، از دهه‌ی ۱۹۴۰ تا دهه‌ی ۱۹۶۰ تقریباً ثابت باقی ماند.

در همین دوران بود که دروسی تحت عنوان حسابداری مدیریت که مبتنی بر کتاب‌هایی هم چون کتاب آنتونی بودند، و به استفاده‌های مدیریتی اطلاعات مالی اهمیت می‌دادند به عوض مباحث نظیر انباشت و تسهیم هزینه‌ها به منظور گزارشگری مالی، وارد برنامه‌ی درسی دوره‌های کارشناسی ارشد شد. این وضع تا دهه‌ی ۱۹۹۰ که درس مستقل و واحدی تحت عنوان "آشنایی با حسابداری مدیریت"، در اغلب برنامه‌های درسی کارشناسی رشته‌های حسابداری و بازرگانی الزامی شد، ادامه یافت.

تاثیر دگرگونی دانشکده‌های حسابداری در دهه‌ی ۱۹۵۰

برنامه‌ی دروس حسابداری مدیریت پس از تغییر شکل فعالیت‌ها و رویکردهای خود که به واسطه‌ی حمایت‌های مالی یک مرکز به نام بنیاد فوردر در طول دهه‌ی ۱۹۵۰ صورت پذیرفت، به روند رویه رشد خود شتاب بیشتری داد. دلیل اصلی این تحول آن بود که در نتیجه‌ی این تغییر شکل، رویکرد پژوهش‌های دانشگاهی از حالت توصیفی و کسل‌کننده نظری و مفهومی به سمت پژوهش‌های تجربی، تحلیلی و آزمایشگاهی سوق پیدا کرد و به ساختارهای برون سازمانی، مانند جنبه‌های اقتصادی و روانشناختی اهمیت بیشتری داده شد.

تاثیر وقایع مذکور، بر حسابداری مدیریت نیز قابل ملاحظه و انکارناپذیر بود، به گونه‌ای که توجه و تمرکز پژوهش‌ها بر مباحث تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و کنترل تقویت شد و در عوض از شدت پژوهش در رابطه با هزینه‌یابی محصول کاسته شد.

منابع آموزشی موجود در حوزه‌ی حسابداری صنعتی عمدتاً به اعداد و ارقام می‌پردازند در حالی که موضوع اصلی حسابداری مدیریتی شناسایی استفاده‌ی افراد از این اعداد و ارقام می‌باشد. از طرف دیگر هدف مباحث حسابداری صنعتی یافتن بهای تمام شده‌ی محصولات موسسات مختلف بود، در حالی که هدف حسابداری مدیریت یاری رساندن به مدیران در استفاده از اطلاعات مالی برای هدایت سازمان‌های مربوطه می‌باشد.

اگر چه تاثیر و تغییرپذیری حوزه‌های آموزشی حسابداری مدیریت آرام و کندتر می‌نمود، اما تغییرات در برنامه‌ی درسی اغلب دانشگاه‌ها، که مورد حمایت مراکزی همچون بنیاد فوردر (مانند دانشگاه‌های شیکاگو، استنفورد و ...) بودند، انکارناپذیر است. این دانشگاه‌ها، با ترغیب دانشجویان مقطع دکتری به انجام پژوهش‌هایی در زمینه‌ی حسابداری مدیریتی و آموزش حسابداری مدیریت، با تاکید و تمرکز بر تصمیم‌گیری به جای تاکید سنتی بر ارزیابی موجودی‌ها که در حسابداری صنعتی

متداول بود، راه را هموارتر نمودند (کاپلن، ۱۹۸۴).

به طور خلاصه، اقتصاد حاکم بر جامعه در حال تغییر است، منابع درسی حسابداری مدیریت در حال تغییرند، موسسات حرفه‌ای حسابداری مدیریت در حال تغییرند و بالتبع، موضوع حسابداری مدیریت در حال تغییر می‌باشد و باید این تغییرات براساس نیاز جامعه و شیوه‌های عمل ادامه یابد (بوئر، ۲۰۰۰).

جداسازی

اگر چه تلاش‌های مراکز پشتیبانی، همچون بنیاد فوردر، تاثیر مثبتی بر توسعه‌ی آموزش حسابداری مدیریت داشت، لیکن به مرور زمان فاصله و شکاف بین پژوهش‌ها و آموزش‌های این حوزه، بیش‌تر و بیش‌تر شد. در دهه‌های ۱۹۶۰ و ۱۹۷۰ تاکید و تمرکز پژوهش‌های حسابداری مدیریت به طور فزاینده‌ای به سمت مدل‌های ریاضی با تاکید خاص بر کاربرد پژوهش عملیاتی در حسابداری مدیریت، سوق پیدا نمود. اگر چه در ابتدا تنها تعداد محدودی از دانشکده‌ها، کاربردهای پژوهش عملیاتی در حسابداری مدیریت و سایر مباحث مشتق از پژوهش‌های حسابداری مدیریت را تدریس می‌نمودند، ولی کم‌کم اغلب دانشکده‌ها در سطوح تحصیلات تکمیلی به آنها پیوستند.

در اوایل دهه‌ی ۱۹۸۰ بخش قابل توجهی از پژوهش‌های منتشر شده در مجلات معتبر، در رابطه با کاربرد مفاهیم نظریه‌ی کارگزاری بود که از اقتصاد منتج شده است. اما در حال حاضر بخش بسیار کمی از کتب و منابع موجود در حوزه‌ی حسابداری صنعتی و حسابداری مدیریت به این گونه مطالب اختصاص دارد. جالب این که پژوهش‌های تجربی انجام شده نشانگر انتقاد استفاده‌کنندگان کتاب‌های حسابداری صنعتی از ارائه‌ی مقدار اندک مفاهیم نظریه‌ی کارگزاری در فصول برنامه‌ریزی و کنترل می‌باشد.

در خاتمه لازم به ذکر است که پژوهش‌ها، مطالعات سازمانی و تجربیات آزمایشگاهی برخی مراکز آموزشی نیز تاثیری هر چند اندک بر برنامه‌ی دروس حسابداری مدیریت داشته است.

(IMA) از حسابداری مدیریت به امور مالی راهبردی تغییر یافت.

بالاخره در اواسط دهه‌ی ۱۹۹۰ انتظار پژوهش‌های میدانی و پژوهش‌های انجام پذیرفته در رابطه با معیارهای غیرمالی عملکرد به انتها رسید و همان‌گونه که در بخش بعدی ارائه خواهد شد، این‌گونه تغییرات تاثیر به‌سزایی در آموزش حسابداری مدیریت از خود برجای گذاشتند (ایتنر و همکاران، ۱۹۹۸).

موج مباحث جدید حسابداری مدیریت

به نظر می‌رسد معرفی موضوعات حسابداری مدیریت در دوره‌های تحصیلی و کتاب‌های درسی دهه‌ی ۱۹۵۰ و اوایل دهه‌ی ۱۹۶۰ به عنوان موج جدید حسابداری مدیریت محسوب می‌شود. اگر این‌گونه باشد، باید دوره‌ی زمانی ۱۹۸۳ تا کنون را دومین موج جدید تلقی کرد. در دوره‌ی زمانی اخیرالذکر، مدرسان حسابداری مدیریت در کلاس‌های درس خود مباحث جدید بسیاری هم چون هزینه‌یابی مبتنی بر مبنای فعالیت و ارزش افزوده‌ی اقتصادی را مطرح نمودند که برپایه‌ی مباحث متداول و سنتی حسابداری استوار بود و هم چنین برای اولین بار ایده‌های جدیدتری هم چون ارزیابی متوازن و هزینه‌یابی هدف مطرح گردید. در عین حال دروسی که تماماً به حسابداری مدیریت اختصاص می‌یافت هر چه بیشتر به برنامه‌های درسی دانشکده‌ها و از جمله برنامه‌های درسی مقاطع کارشناسی وارد شد.

در طول دومین موج جدید، منابع آموزش حسابداری صنعتی، جنبه‌های مدیریتی بیشتری به خود گرفتند. به عنوان مثال، جدول ۱ مباحث ویرایش دهم کتاب "حسابداری صنعتی" هورن‌گرن و همکارانش را نشان می‌دهد که در ویرایش پنجم همین کتاب ردپایی از آن‌ها پیدا نمی‌شود.

حتی بدون لحاظ کردن توسعه‌ی مباحث مرتبط با مسئولیت‌های تجاری و نیز تقویت یک رویکرد مدیریتی، بالغ بر ۲۲ درصد از مطالب ارائه شده در آخرین ویرایش کتاب حسابداری

نوین حرفه، انجام گردد. در هاروارد او به همراه همکاران و دانشجویان و با استفاده از کمک سایر پژوهشگران پا به عرصه‌ی پژوهش‌های میدانی گذاشت و معیارهای غیرمالی را نیز هم چون مباحث مالی حسابداری مدیریت مورد آزمون قرار داد.

از جمله تغییرات به‌وقوع پیوسته در روند تکامل و آموزش حسابداری مدیریت می‌توان به بحث جنجال برانگیز هزینه‌یابی مستقیم که در دهه‌های ۱۹۵۰ و ۱۹۶۰ به اوج خود رسید، جنبش ریاضی در مباحث حسابداری صنعتی و مدیریت، و گذار از رویکرد حل مسئله به رویکرد افته‌کاوی که در اواخر دهه‌ی ۱۹۸۰ مطرح شد، و در نهایت موضوع جنجال‌برانگیز دهه‌ی ۱۹۹۰ میلادی، یعنی تاثیرات محیط تجاری بر موضوعات حسابداری مدیریت اشاره کرد.

به‌علاوه همگام با تغییرات صورت پذیرفته در منابع درسی و آموزشی حسابداری مدیریتی، موسسات و سازمان‌های حرفه‌ای نیز مشمول دگرگونی‌های متعددی شدند. بدین شکل که در ۱۹۹۱ در آمریکا انجمن ملی حسابداران صنعتی (NACA) با ۳۷ عضو تنها سازمانی بود که اعضای اصلی آن را حسابداران مدیریت تشکیل می‌دادند. عمده‌ی رسالت آن کمک به حسابداران فعال در صنایع مختلف در انباشت و گزارشگری بهای تمام شده بود. در اوایل دهه‌ی ۱۹۵۰ توسعه‌ی سیستم‌های حسابداری رایانه‌ای قابلیت‌های بیشتری را برای مدیران شرکت‌ها فراهم نمود. به بیان دیگر، حوزه‌ی فعالیت‌های حسابداران مدیریت به سایر ابعاد مالی و غیرمالی سازمان‌ها نیز گسترش یافت. تا آن که در ۱۹۵۷ در آمریکا نام سازمان مذکور نیز به انجمن ملی حسابداران (NAA) تغییر یافت. در ۱۹۶۵ مجدداً به دلیل تغییر شرایط محیطی حاکم بر حوزه‌ی فعالیت حسابداران مدیریت، نام این موسسه در آمریکا به انجمن حسابداران مدیریت^۳ (IMA) تغییر یافت. این روند تا دهه‌ی ۱۹۹۰ ادامه یافت تا این که حسابداران مدیریت در این دهه بیشتر خود را درگیر مباحث مالی شرکت‌های متبوع خود نمودند و سرانجام نام مجله‌ی ماهانه‌ی انجمن مذکور (یعنی

به طور قطع برخی از کتاب‌ها، در دوران پس از حمایت مراکزی همچون بنیاد فورد، نقش مهم‌تری را در ارائه‌ی پژوهش‌های حسابداری مدیریت ایفا نموده‌اند. در این زمینه می‌توان از کتاب حسابداری مدیریت پیشرفته نوشته‌ی رابرت کاپلان در سال ۱۹۸۲ نام برد که پژوهش عملیاتی و ایده‌ی تجزیه و تحلیل‌های تصمیم‌گیری را به سوی حسابداری مدیریت سوق داد. هم چنین کتاب حسابداری مدیریت پیشرفته اثر رابرت ماگی که نقش اطلاعات، تجزیه و تحلیل تصمیم و نظریه‌ی کارگزاری را در حسابداری مدیریت تبیین نمود. کتاب‌های مذکور به همراه سایر منابع موجود در زمینه‌ی حسابداری صنعتی، تقریباً در اغلب دروس پیشرفته، هم چون دروس موجود در برنامه‌ی درسی دوره‌های تحصیلات تکمیلی ارائه می‌شد. به‌طور کلی پیش و آگاهی ایجاد شده با توسعه‌ی نظریه و پژوهش‌های انجام پذیرفته در حوزه‌ی حسابداری مدیریت در دوران پس از بنیاد فورد، نسبت به سایر حوزه‌ها، هم چون مدیریت مالی اثر چندانی بر روند کلی آموزشی حسابداری مدیریت در پی نداشت (سیگل و همکاران، ۱۹۹۹).

نویدهایی از تغییرات

در آگوست ۱۹۸۳ رابرت کاپلان، در جلسه‌ی سالیانه‌ی انجمن حسابداری آمریکا که با حضور همه‌ی اعضا تشکیل شد، مسیر جدیدی را برای دوره‌ها و برنامه‌های دروس حسابداری مدیریت ارائه نمود. وی در مقاله‌ای، که در ۱۹۸۴ در مجله‌ی معتبر بررسی‌های حسابداری^۴ به چاپ رسید اشاره می‌کند که از این پس حسابداری صنعتی و رویه‌های کنترل مدیریتی که در راستای حمایت و پشتیبانی از تولید انبوه محصولات با فناوری‌های کاربر ایجاد شده است، برای شرکت‌های موجود پاسخگو و مناسب نخواهند بود. وی متذکر شد که حسابداری مدیریت می‌بایست در حوزه‌های غیرمالی وارد شود و پژوهش‌های میدانی بیشتری در راستای فهم بهتر مشکلات موجود و اطلاعات مورد نیاز مدیریت و همچنین مباحث

جدول ۱- مباحث جدید اضافه شده به کتاب حسابداری صنعتی هورن گرن و دیگران (۲۰۰۰)

- ۱- هزینه‌یابی و مدیریت بر مبنای فعالیت
- ۲- هزینه‌یابی معکوس^۴ و سیستم درست به موقع
- ۳- ارزیابی متوازن
- ۴- تجزیه و تحلیل سودآوری مشتری
- ۵- ارزشی افزوده اقتصادی
- ۶- هزینه‌یابی یا بودجه‌بندی کایزن^۵
- ۷- هزینه‌یابی یا بودجه‌بندی چرخه‌ی عمر
- ۸- اندازه‌های غیرمالی عملکرد هم‌چون زمان و کیفیت
- ۹- هزینه‌های کیفیت و زمان
- ۱۰- تجزیه و تحلیل استراتژیک سود
- ۱۱- زنجیره‌ی عرضه
- ۱۲- هزینه‌یابی بر مبنای هدف
- ۱۳- هزینه‌یابی میان‌داد^۶
- ۱۴- زنجیره‌ی ارزش

منبع

Maher, M.W.(2000). Management Accounting Education at the Millennium, University, of california, Davis Working Paper, 530-752-7034,(Jun), 1-25.

دارند.

مطالعات تجربی اخیر هم چنین مطالعات میدانی، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق کتاب‌های درسی بر برنامه‌های درسی موثر بوده‌اند. به عنوان مثال تنها در یکی از کتاب‌های مدیریت هزینه که در سال ۲۰۰۰ میلادی منتشر شد، بیش از ۳۰ پژوهش تجربی، شمار زیادی کتاب مبتنی بر پژوهش‌های تجربی و بیش از ۱۰۰ مورد کسای در حوزه‌ی حسابداری مدیریت، به کار رفته است. برخی از این پژوهش‌ها به منظور توضیح ساختار هزینه (بهای تمام شده) در سازمان‌های مختلف متوسط به فعالیت‌های تجربی نیز شده‌اند. برخی مقالات دیگر تناسب ساختار سازمانی شرکت‌های صنعتی فعال را در عصر اطلاعات مورد ارزیابی قرار داده‌اند.

بررسی اثربخشی ایده‌های جدید

انگیزه‌ی برخی پژوهش‌های تجربی در حوزه‌ی حسابداری مدیریت، آزمون صحت ادعای مشاورانی بود که روش‌های نوین مدیریتی را پیشنهاد می‌نمودند. به عنوان مثال در پژوهشی که در ۱۹۹۸ به منظور بررسی رابطه‌ی بین اندازه‌های مالی و غیرمالی عملکرد، که اساس ارزیابی متوازن می‌باشد، انجام پذیرفت، نتیجه‌گیری شد که مانند مفروضات ارزیابی متوازن، بین اندازه‌های مالی و غیرمالی عملکرد پیوندهایی وجود دارد. در پژوهش دیگری اثربخشی ارزش افزوده‌ی اقتصادی بررسی شد که نتایج به دست آمده حاکی از وجود شواهدی در راستای همبستگی بیش‌تر ارزش افزوده‌ی اقتصادی یا بازدهی سهام نسبت به اندازه‌های سنتی حسابداری می‌باشد (بیدل و همکاران، ۱۹۹۷).

اثربخشی هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت نیز در پژوهش دیگری مورد آزمون قرار گرفت و در نتیجه محدودیت‌های این روش هزینه‌یابی، در مواقعی که تعادل و توازن بین منابع مورد استفاده (مصرف شده) با منابع آماده برای مصرف (عرضه شده) وجود ندارد پی برده شد.

نوآوری‌های حرفه‌ی حسابداری مدیریت به ارائه‌ی مباحث جدید در کتاب‌های درسی منتهی شد و مباحث ارائه شده در کلاس‌های درسی عمدتاً از حرفه و صنعت ناشی شدند، نه از محیط‌های دانشگاهی.

در دهه‌های ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ شرکت‌های فعال در کشورهای صنعتی رقابت خود را هم به واسطه‌ی وجود رقبا در سایر کشورها هم به واسطه‌ی بازارهای نوپدید افزایش دادند. در راستای نیل به رقابت مذکور، شرکت‌های پیشرو، از مدیریت نوین هزینه و ابزارهای انگیزشی هم چون هزینه‌یابی هدف، هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده‌ی اقتصادی بهره‌گیری نمودند. به‌رغم این که در برخی موارد، منشا برخی ایده‌ها مراکز دانشگاهی است، اما در حقیقت آنها ریشه در حرفه و عمل

صنعتی مذکور، پوشش دهنده‌ی مباحث حسابداری مدیریت است که هیچگونه اثری از آنها در چاپ پنجم همین کتاب دیده نمی‌شود. دیگر کتاب‌های منتشر شده‌ی اخیر (در عصر حاضر) نیز تاکید بیشتری بر مباحث مدیریتی دارند و کم‌تر به مباحث سنتی حسابداری صنعتی می‌پردازند. حتی نام این کتب به دلیل تغییر ماهیت آنها از "حسابداری صنعتی" به "مدیریت هزینه" تغییر یافته است.

منشا مباحث جدید در آموزش حسابداری مدیریت

موضوعات جدید از کجا ناشی شده‌اند؟ در اکثر موارد، پاسخ حرفه و پژوهش‌های انجام پذیرفته در خود حرفه (یا عمل) نهفته است. همان‌گونه که پژوهشگران پیش‌بینی کرده بودند،

از طرف دیگر نقش دیرینه حسابداران و خبرگان مالی را به عنوان یگانه فراهم کنندگان اطلاعات مالی مورد نیاز، مورد تهدید جدی قرار داده است.

مشکل دوم ناشی از عناوین مختلفی است که به حسابداری مدیریت، در حرفه و مراکز دانشگاهی اطلاق می شود. آنچه در دانشکده ها و به طور کلی مراکز دانشگاهی با عنوان "حسابداری مدیریت" نامیده می شود، در حرفه و دنیای تجارت با عناوینی چون "امور مالی شرکت"، "تحلیل مالی" یا "مشاهده مالی" خوانده می شود.

دانش پژوهانی که در دوران تحصیل خود به حسابداری مدیریت بهای بیش تری می دهند و تبحر بیش تری پیدا می کنند، هنگام جستجو برای فرصت های شغلی در این حوزه، تعداد بسیار کمی از شرکت ها را نیازمند خبرگان "حسابداری مدیریت" با همین عنوان می یابند. عناوین آگهی های استخدام اغلب شرکت های تجاری برای جذب نیروهای متخصص حسابداری و مالی، براین مطلب صحنه می گذارد.

شواهد به دست آمده از مطالعه ای اخیر انجمن حسابداران مدیریت نیز حاکی از آن است که "حسابداری مدیریت" تحت این نام، نقش و جایگاه تعریف شده ی تجاری ندارد. این مطالعه نشان می دهد که هیچ یک از پاسخ دهندگان به این پژوهش پیمایشی، خود را "حسابدار مدیریت" خطاب نمی کنند.

مشکل سوم این است که واژه ی "حسابدار" هر روز بار معنایی منفی فزاینده ای را به خود گرفته است. پژوهش ها نشان می دهد که شمار اندکی از دانش آموزان، رشته ی حسابداری را به عنوان انتخاب اول خود، در ذهن دارند، هم چنین شمار اندکی از دانش آموختگان این رشته، شغل هایی با عنوان "حسابدار" را انتخاب می کنند. چرا که حسابداری را به عنوان حوزه ای غیرفعال (بی تحرک) تلقی می کنند و می پندارند حسابداران رهگذرانی بی تحرک هستند که تنها به ثبت وقایع مشغولند و این سایرین هستند که گردانندگان اصلی بازی هستند. در پژوهش دیگری، نتایج مشابهی برای شاغلین حسابداری

است این گونه تمرین ها و تجربیات، درک دانش پژوهان را از مشکلات و معضلات دنیای واقعی افزایش می دهد. هم چنین شمار زیادی از مدرسان حسابداری مدیریت، دانشجویان را در راستای افزایش و تقویت توانایی آنها در انجام کارهای گروهی به انجام کارهای گروهی ملزم می کنند.

بسیاری از مدرسان حسابداری مدیریت، به منظور تقویت توانایی های سخنوری دانش پژوهان خود، آنها را ملزم به نگارش و ارائه ی تکالیفی به صورت سخنرانی می نمایند. از طرف دیگر، به موازات کاهش نیاز به انباشت و ارائه ی اطلاعات شرکت ها، مدرسان حسابداری مدیریت نیز تاکید و توجه به حسابداری صنعتی را کاهش داده اند و در عوض اهمیت بیش تری به مدیریت هزینه (بهای تمام شده) و حسابداری مدیریت می دهند.

حسابداران مدیریت فعال در حرفه

اگر چه حسابداران مدیریت در مراکز آموزشی و دانشکده ها فعال و پویا ظاهر شده اند، لیکن در عمل مشکلاتی سد راه آنها است. این مشکلات ممکن است نیازهای آینده به دروس حسابداری مدیریت را کاهش دهد. چرا که دانش پژوهان به این مباحث به دلیل ناخرسندی از یافتن فرصت های شغلی مناسب در حوزه ی حسابداری مدیریت، بی علاقه و سرخورده خواهند شد.

اولین مشکل مربوط به تمرکززدایی و کوچک شدن اندازه ی شرکت هاست. آن گونه که از عمل بسیاری مدیران آشکار می شود، برنامه ریزی برای کاهش نقش و عملیات مالی و حسابداری در شرکت ها آغاز شده است. به عنوان مثال، یکی از شرکت های فعال در صنعت فن آوری نوین، برنامه ریزی کرد که هزینه ی فعالیت های مالی و حسابداری خود را از ۴ درصد درآمدش در ۱۹۹۵ به یک درصد درآمد در ۲۰۰۲ تقلیل دهد.

لازم به توضیح است که توسعه ی فن آوری های جمع آوری و گزارشگری داده ها از یک طرف این صرفه جویی را ممکن کرده است و

گفتنی است پژوهش هایی که اثربخشی روش های نوین مدیریتی را مورد بررسی قرار می دهند، نه تنها مدرسان را از مفید بودن این گونه مباحث و فنون مطلع می نمایند، بلکه به دانش پژوهان نیز در راستای ارزیابی مستقدانه ی ادعاهای مبلغان این گونه تجربیات نوین یاری می رسانند.

پژوهش های مختلفی نشان داده اند که دانشجویان، به ویژه دانشجویان تحصیلات تکمیلی، تمایل زیادی به قبول ایده ها و روش های جدید دارند. پژوهش هایی که اثربخشی این گونه روش ها را واکاوی و مطالعه کرده اند فضای تردیدآمیز سالمی را برای مفید بودن آنها فراهم آورده است.

وضعیت کنونی

در اوایل قرن بیست و یکم، حسابداری مدیریت هم چنان در مراکز دانشگاهی و نیز برنامه های درسی دانشکده های حسابداری و بازرگانی به حیات خود ادامه می دهد. مدل و شیوه ای که این دانشکده ها در حدود بیست سال پیش اجرا می نمودند، الزامی نمودن درسی با عنوان "آشنایی با حسابداری" برای دانشجویان بود که ۷۰ تا ۸۰ درصد مباحث آن به حسابداری مالی و تنها ۲۰ تا ۳۰ درصد به مباحث حسابداری مدیریت اختصاص می یافت.

در حالی که امروزه مدل متعارف و معمول، تخصیص ۵۰ درصد از سرفصل ها به حسابداری مدیریت و ۵۰ درصد به حسابداری مالی می باشد. به بیان دیگر در عصر حاضر، بیش از بیست سال پیش رشته های حسابداری و رشته های غیرحسابداری مرتبط به مباحث حسابداری مدیریت روی آورده اند (لمستین و میهر، ۱۹۸۴).

مدرسان دوران حاضر، هم زمان با مباحث نوین و تغییرات عمده ی ایجاد شده در کتاب های درسی و سایر منابع آموزش حسابداری مدیریت مواجهند. به عنوان مثال هر روز به شمار مدرسانی که فنون مطالعات میدانی را در کلاس های حسابداری مدیریتی آموزشی می دهند افزوده می شود. چرا که اعتقاد براین

آموزش حسابداری مدیریت در هزاره‌ی جدید

مدیریت گزارش شده است.

با توجه به تصویر کلی از مشکل ارائه شده راهکار اصلی تغییر موضع انجمن حسابداری مدیریت است، چرا که اعضای حرفه‌ای آن نیز تغییر نقش (موضع) داده‌اند. در نظر داشته باشید که قرار نیست حسابداری مدیریت کنار گذاشته شود، بلکه هدف اصلی توسعه و رسیدن به ماورای آن چیزی است که نشان می‌دهد که اکنون در دست است.

دو پرسش، حسابداران مدیریت مراکز دانشگاهی با یک تنگنای نام‌گذاری مواجه هستند. آیا به عنوان حسابداران مدیریت دانشجویانی را که به دنبال مشاغل امور مالی شرکت‌ها، تحلیل‌گری مالی یا مشاوره‌ی مالی هستند، از دست خواهید داد؟ اگر این‌گونه باشند آیا محیط تجاری از بابت دانش‌پژوهانی که برای تصدی شغل‌هایی هم چون امور مالی شرکت‌ها یا مشاوره‌ی مالی، مباحث حسابداری مدیریت را آموزش ندیده‌اند، زیان می‌بیند؟

در خوشبینانه‌ترین حالت، مشکل نام‌گذاری مذکور باعث سردرگمی می‌شود که لازم است این مشکل به دست مشاورین دانشگاهی و حرفه‌ای حل و فصل شود. در بدترین حالت، این مشکل تاثیر منفی بر آموزش دانش‌پژوهان خواهد گذارد.

اگر چه پیشنهاد عینی به منظور مقابله با تاثیرات بالقوه‌ی منفی کوچک شدن اندازه‌ی واحدهای تجاری و عنوان "حسابدار مدیریت" بر تقاضای دانشجویان در درس‌های حسابداری مدیریت وجود ندارد. لیکن واقعیت این است که یا مدرسان حسابداری مدیریت باید برای این چالش‌ها فکری جدی بنمایند یا این که شاهد کاهش انگیزه و علاقه‌ی دانش‌پژوهان نسبت به درس حسابداری مدیریت باشند. در این راستا لازم است به منظور ابداع عنوان جدیدی برای این حوزه‌ی دانشگاهی، که با عناوین مورد استفاده در عمل نیز هم‌خوانی داشته باشد، کوششی جدی و اندیشه‌ای ناب مبذول گردد.

لازم است درس حسابداری مدیریت به دانشجویانی که رشته‌ی تحصیلی آنها،

حسابداری، مالی یا حتی بازرگانی و مدیریت نیست نیز معرفی و آموزش داده شود، به عنوان مثال می‌توان به دنبال فرصت‌هایی برای ارائه‌ی درس حسابداری مدیریت به رشته‌های مهندسی علوم پایه و سایر رشته‌های غیربازرگانی بود.

می‌توان دوره‌های کوتاه‌مدتی در زمینه‌ی مدیریت فناوری برای دانشجویان مقطع کارشناسی، در رشته‌های مهندسی یا علوم پایه پیشنهاد کرد که محتوای آن مباحثی در باب مدیریت هزینه باشد. البته فرصت‌های زیاد دیگری هم چون نمونه‌های مذکور وجود دارد که می‌تواند باعث ترغیب و ایجاد انگیزش گذراندن درس حسابداری مدیریت تحت هر عنوان گردد.

همان‌گونه که در بخش بعدی نیز تبیین خواهد شد، اعتقاد بر این است که روش آموزش حسابداری مدیریت ارزش و اعتبار دانش‌پژوهان این رشته را بالا خواهد برد و از کاهش انگیزه و علاقه آنان جلوگیری خواهد کرد. با تمرکز و تاکید بر تقویت مهارت‌های افراد در حل مشکلات از طریق درگیر شدن با ساختار سازمانی تصمیمات به جای تاکید صرف بر آموزش مفاهیم نظری، پشتمانی‌فنون حسابداری مدیریت، دانش‌پژوهانی تربیت خواهند شد که هنگام مواجهه با مشکلات عملی، از طریق تصمیم‌گیری‌های خلاق، برای سازمان متبوع خود، ارزش خواهند آفرید. شکی نیست که برای یک چنین آموزش‌هایی در سال‌های آینده، تقاضای زیادی وجود خواهد داشت.

تجربیات برخی متخصصین در باب آموزش حسابداری مدیریت

به اعتقاد بسیاری از پژوهشگران، به‌ویژه مدرسان درس حسابداری مدیریت، این درس تفاوت‌های زیادی با حسابداری مالی دارد. البته جنبه‌ها و رویه‌های متعدد این درس، مدرسان این حوزه را قادر خواهد نمود که طیف وسیعی از مشکلات موجود در حرفه را برای بحث و تبادل نظر به کلاس‌های درس بیاورند و این یک مزیت است.

اگر چه عناوین خاص آموزشی در حسابداری مدیریت از ۳۰ سال پیش تاکنون، تغییرات جدی نیز داشته است، لیکن روش مناسب، کماکان بهره‌گیری از مورد کاوی و به‌کارگیری تجربیات و نمونه‌های عملی است. اعتقاد اکثر پژوهشگران و مدرسان موفق و با تجربه بر این است که وظیفه‌ی اصلی آموزش، واقعیت‌ها و مبانی نظری فنون و روش‌های حسابداری مدیریت نیست بلکه لازم است مهارت‌هایی جهت حل مشکلات و همچنین ساختار سازمانی و اجتماعی که فعالیت‌های اقتصادی از طریق آن اجرا می‌شود آموزش داده شود.

کارکنان شرکت‌های مختلف مجدانه خواستار این هستند که دانش‌آموختگان مراکز دانشگاهی به دنبال راه‌هایی برای افزودن ارزش سازمان خود باشند نه این که تنها پروژه‌های سپرده شده از طرف مافوق را انجام دهند و در اصل رفع مسئولیت کنند. پرواضح است که تمرکز بر توانایی‌های دانش‌پژوهان در حل مشکلات و ساختار سازمانی تصمیم‌گیری‌ها، منجر به تحقق این ایده‌آل خواهد شد.

به عنوان مثال مطالعه‌ی هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده‌ی اقتصادی نباید تنها به قصد انجام یک سری محاسبات باشند. بلکه هدف اولیه مطالعه‌ی این گونه مفاهیم می‌بایست فهم آن دسته از مباحث سازمانی باشد که نیاز به استفاده از این گونه مفاهیم را موجب می‌شود و هم چنین شناختی از دورنمای موفقیت یا عدم موفقیت آنها در محیط سازمانی که این مفاهیم است به‌کار گرفته شود.

نمونه‌های زیادی یافت می‌شود که زمان بسیار زیادی در توسعه‌ی روش‌های پیچیده‌ی حسابداری مدیریت هم چون هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده‌ی اقتصادی صرف شده ولی در عمل موفقیتی در به‌کارگیری آنها، حاصل نشده است. عدم موفقیت این روش‌ها نه به خاطر مشکلات فنی در محاسبات این‌گونه روش‌ها است بلکه مشکل

- Wallace (1997). Does EVA Beat Earnings? Evidence on Associations with Stock Returns and Firm Values, *Journal of Accounting and Economics*, (24), 301-336.
- 2- Germain B.Boer, (2000) *Management Accounting Education: Yesterday, Today, and Tomorrow*, *Issues in Accounting Education*, (15).
- 3- Horngren, C.T.(1989). *Cost and Management Accounting: Yesterday and Today*, *Journal of Management Accounting Research*, (1), 21-32.
- 4- Horngren, C.T., Foster, G.and M.Datar (2000). *Cost Accounting: A managerial Emphasis*, 10th Edition, NJ:Prentice Hall.
- 5- Ittner, C.D., and D.F.Larcker (1998). Are Non-financial Measures Leading Indicators of Financial Performance? An Analysis of Customer Satisfaction, *Journal of Accounting Research*, (36), 1-35.
- 6- Kaplan, R.S.(1984). The Evolution of Management Accounting, *the Accounting Review*, (59), 390-418.
- 7- Klemstine, C.F., and M.W.Maher (1984). *Management Accounting Research: A Review and Annotated Bibliography*, NY: Garland.
- 8- Maher, M.W.(2000). *Management Accounting Education at the Millennium*, University of California, Davis Working Paper, 530-752-7034, (Jan),1-25.
- 9- Maher, M.W. and L.M. Marais (1998). A Field Study on the Limitations of Activity Based Costing when Resources are provided on an Joint and Indivisible Basis, *Journal of Accounting Research*, (36), 129-142.
- 10- G. and J.E.Sorensen (1999). *Counting More, Counting Less: Transformations in the Management Accounting Profession*. NJ: The Institute of Management Accountants.

مدیریت یعنی از ۵۰ سال پیش تاکنون پیشرفت‌های قابل توجهی به وقوع پیوسته است. در حال حاضر، زمان عبور از یک مقطع بحرانی به نام خود ارزشیابی فرا رسیده است که گامی مهم در حل مشکلات موجود به‌شمار می‌آید. اگر چه ممکن است در آینده عنوان "حسابداری مدیریت" عنوانی مناسب و با ارزش تلقی شود، اما موضوعات و مباحثی که پویا باشند و رویکردی راهبردی داشته باشند و نیازهای اطلاعاتی سازمان‌های تجاری را مرتفع کنند، تحت هر عنوانی که باشند، برای واحدهای تجاری با ارزش تلقی خواهند شد. مدرسان حسابداری مدیریت لازم است نه تنها به مشاهداتی تجربیات حرفه‌ای در عمل ادامه دهند، بلکه ضروری است خود را تنها به مشاهده و گزارشگری تجربیات دانش‌پژوهان محدود نکنند و در عمل نیز وارد حرفه شوند. پیش‌کسوتان آموزش نیز باید دانش‌پژوهان را در راستای تقویت توانایی آنها در حل مشکلات بلندمدت و درک ساختار سازمانی و اجتماعی که تصمیمات در آنها اخذ می‌شود یاری نمایند و از طرف دیگر شناخت و اطلاعات کافی از سیستم‌های حسابداری به عنوان زیر مجموعه‌ای از یک سیستم اطلاعاتی مدیریت سازمان داشته باشند. دانش پژوهانی که به این شیوه‌ها آموزش ببینند، هر عنوان شغلی را که اختیار کنند به اندازه‌ی کافی برای ارزش‌آفرینی در سازمان و جامعه مجهز خواهند بود.

پی‌نوشت

- 1- Master of Business Administration
- 2- Accounting Review
- 3- Back flush Costing (BC)
- 4- Kaizen Budgeting/Costing
- 5- Throughput Costing
- 6- Institute of Management Accountants (IMA)

منابع

- 1- Biddle, G.C., Bowen, R. M. and J. S.

اصلی اینجاست که افرادی که از این روش‌ها بهره می‌گیرند و قصد توسعه‌ی آنها را دارند به‌اندازه‌ی کافی درک لازم را از مشکلات و چالش‌هایی که لازم است در عمل مرتفع شوند یا عوامل سازمانی که موجبات موفقیت یا دلیل شکست در به‌کارگیری آنها هستند، ندارند.

فرصت‌های زیادی برای دانش‌پژوهان وجود دارد تا پس از دانش‌آموختگی از آن طریق به ارزش سازمان‌های خود بیفزایند. فقط کافی است در جستجوی آن باشند. به‌عنوان مثال یکی از این فرصت‌ها با کم کردن شکاف بین فن‌آوری اطلاعات و تصمیم‌گیرندگان راهبردی سازمان‌ها حاصل می‌شود. افراد مطلع و خبره‌ای که مدت زیادی به فعالیت‌های تجاری مشغول بوده‌اند، از تصمیماتی که با اطلاعات مختصری گرفته می‌شود و منجر به مصرف منابع هنگفتی می‌شود، شگفت‌زده و نگران می‌شوند. مدیران تجاری براین امر واقفند که نمی‌توان منتظر به دست آوردن کلیه‌ی اطلاعات مورد نیاز جهت تصمیم‌گیری بود، چرا که فرصت‌ها از دست خواهند رفت یا به هنگام انتظار برای رسیدن به اطلاعات کافی، بحران‌هایی رخ خواهند داد. نتیجه این که نیاز متقاضیان اطلاعات با سیستم‌های اطلاعاتی فعلی مرتفع نمی‌شود و شکی نیست که در حال حاضر، سازمان‌ها به واسطه‌ی اطلاعات ناکافی، فرصت‌های قابل توجهی را از دست می‌دهند.

بسیاری از حسابداران مدیریت دانشگاهی از یک طرف درگیر و همکار خبرگان فن‌آوری اطلاعات هستند و از طرف دیگر با مدیران راهبردی همکاری دارند و بدین صورت قادر هستند تا دانش‌پژوهان خود را در راستای حذف یا کاهش این شکاف آموزش دهند. این گونه همکاری‌ها و شراکت‌های دانشگاهی و حرفه‌ای به‌ویژه برای دانش‌پژوهانی که شانس شرکت در این‌گونه آموزش‌های بین رشته‌ای را دارند نتایج ذی‌قیمتی را در برخواهد داشت.

نتیجه‌گیری

می‌توان به آینده‌ی حسابداری مدیریت خوشبین بود، چرا که از موج اولیه‌ی حسابداری