

بررسی نقش واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری سازمان (مطالعه موردی: شرکت‌های فعال در صنعت نساجی شهرستان یزد)

شهناز نایب‌زاده^۱

علی مروتی شریف‌آبادی^۲

مریم گلشن^۳

تاریخ پذیرش: ۹۱/۱۲/۲۵

تاریخ دریافت: ۹۱/۱۰/۱۹

چکیده

هدف از پژوهش حاضر بررسی نقش واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری شرکت‌های فعال در صنعت نساجی شهرستان یزد است. مدل این تحقیق با استفاده از متغیرهای شدت رقابت، اندازه‌ی شرکت، عملکرد شرکت، راهبرد رهبری هزینه و راهبرد تمایز به عنوان متغیر مستقل و میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری به عنوان متغیر وابسته، شکل گرفته است. روش تحقیق این پژوهش، از نظر هدف، کاربردی بوده و بر حسب روش تحقیق توصیفی از نوع همبستگی است که با بکارگیری ابزار پرسش‌نامه و روش پیمایشی، داده‌های مورد نیاز جمع‌آوری شده است. جامعه‌ی آماری این پژوهش، شرکت‌های فعال در صنعت نساجی شهرستان یزد بوده است و از روش نمونه‌گیری طبقه‌ای برای انتخاب نمونه استفاده شده و تعداد ۱۷۵ نمونه قابل قبول جمع‌آوری شده است. تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از آزمون‌های ضریب همبستگی پیرسون و اسپیرمن انجام شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که رابطه‌ی معنی‌داری بین شدت رقابت و اندازه‌ی شرکت با میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری وجود دارد و بین عملکرد شرکت، راهبرد رهبری هزینه و راهبرد تمایز با میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: برون‌سپاری، شدت رقابت، عملکرد شرکت، راهبرد، مشارکت واحد سازمانی حسابداری.

۱- استادیار گروه مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد یزد؛ یزد، ایران (مسئول مکاتبات) snayebzadeh@gmail.com

۲- استادیار دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری، دانشگاه یزد، یزد، ایران

۳- کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد یزد؛ یزد، ایران

۱- مقدمه

در اقتصاد و از دیدگاه مکتب عقل‌گرایان، اصلی‌ترین هدف از دایر شدن و یا تداوم بقاء سازمان‌ها شرط حداکثرسازی سود است و تجربه و شواهد نیز دال بر ادعای عقل‌گرایان است. در واقع باید اذعان کرد که برای دستیابی به سود بیشتر نیاز به کاهش هزینه‌ها و افزایش درآمدها وجود دارد. در این میان، سازمان‌ها به طور روزافزونی سعی دارند تا از روش‌های نوآورانه برای افزایش اثربخشی و قابلیت سازمان‌هایشان استفاده کنند، برون‌سپاری^۱ یکی از این روش‌های نوآورانه است که در سال‌های اخیر مورد توجه بسیاری از سازمان‌ها و شرکت‌ها قرار گرفته است که در صورت اجرای درست آن بر مبنای مقتضیات موجود می‌تواند اثر مثبت و مطلوبی بر میزان بهره‌وری شرکت‌ها بگذارد (محمودی‌میمند و همکاران، ۱۳۸۹)؛ از این رو، اغلب شرکت‌های پیشرو در دنیا، برون‌سپاری را به عنوان یکی از راهبردهای بنیادین کسب و کار انتخاب کرده‌اند؛ زیرا برون‌سپاری نه تنها باعث بهبود کیفیت محصولات می‌شود بلکه کاهش قیمت‌ها و همچنین انعطاف‌پذیری بیشتر در تولید محصول را در برداشته و در نتیجه بازار مناسبی را برای محصولات شرکت‌ها به وجود می‌آورد (لطفی و همکاران، ۱۳۸۸)، در واقع برون‌سپاری یک مسیر بالقوه برای کاهش قیمت‌ها و افزایش انعطاف‌پذیری است و به شرکت اجازه می‌دهد بهای ثابت را به هزینه‌های متغیر تبدیل کند و صرفه‌جویی در هزینه‌ها را افزایش دهد (الارم^۲ و همکاران، ۲۰۰۸)؛ علاوه بر این برون‌سپاری سازمان‌ها را قابل انعطاف‌تر و پویاتر می‌کند و بدین ترتیب سازمان‌ها بهتر می‌توانند با تغییرات و فرصت‌هایی که ظاهر می‌شود برخورد کنند (لام و هان^۳، ۲۰۰۵)؛ اما در این میان در سازمان‌هایی که فرآیند برون‌سپاری صورت می‌گیرد نمی‌توان نقش واحد حسابداری را در این فرآیند نادیده گرفت؛ زیرا

حسابدار مدیریت به عنوان یک برنامه‌ریز و تصمیم‌گیرنده می‌تواند نقش کلیدی را در قراردادهایی که سازمان منعقد می‌کند بازی کند. علاوه بر این حسابدار مدیریت به عنوان یک کنترل‌کننده می‌تواند کمک شایانی را به رابطه‌ی بین خریدار و تامین‌کننده در قرارداد برون‌سپاری کند و مدیر شرکت رادر امر تصمیم‌گیری یاری رساند (اسمیت^۴ و همکاران، ۲۰۰۵). پس با توجه به نکات ذکر شده در بالا، هدف اصلی این پژوهش پاسخ به این سوال است که واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری چه نقشی را ایفا می‌کند.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

سابقه‌ی استفاده از این فرآیند برون‌سپاری به قرن هیجدهم میلادی مربوط می‌شود که در انگلستان از این فرآیند استفاده می‌شد (کاکابدز و کاکابدز^۵، ۲۰۰۰)، با مطرح شدن مسئله جهانی‌سازی شرکت‌ها به این فرآیند توجه بیشتری کردند (آهرن و خدامداران^۶، ۲۰۰۹)؛ به طوری که از سال ۱۹۹۰ برون‌سپاری رشد قابل توجهی در بخش خصوصی و دولتی داشته است (لنگفید اسمیت و اسمیت^۷، ۲۰۰۳)؛ برای مثال در ۶۴۷ شرکت خصوصی و دولتی آمریکا افزایش مخارج فناوری اطلاعات، شرکت‌ها را به برون‌سپاری درصد بزرگی از فعالیت‌های فناوری اطلاعات هدایت کرده است (کابلسکی و رایبسون^۸، ۲۰۱۰)؛ در منطقه ایدنبرگ^۹ در اسکاتلند ۷۰ درصد از شرکت‌ها حداقل یکی از فعالیت‌های شرکت خود را برای بهبود کیفیت و کاهش هزینه‌ها برون‌سپاری کرده‌اند (بایلی^{۱۰} و همکاران، ۲۰۰۲). یا حتی در شرکت بزرگی همچون برتیش پترولیوم^{۱۱} که یک شرکت بزرگ نفتی است استفاده از این فرآیند نیز منجر به کاهش هزینه‌ها و افزایش کیفیت محصول شده است (بلکورت^{۱۲}، ۲۰۰۶). علاوه بر شرکت‌های تولیدی در مؤسسات

مشاوره‌ای، علمی و فناوری را شامل می‌شود که شرکت‌ها بنابر ملاک‌های نسبی و استانداردهای عملیاتی به تأمین یا خرید آن‌ها از بیرون از سازمان اقدام می‌کنند. در چنین موقعیتی است که مدیران و تصمیم‌گیرندگان سازمانی به مسائل کلیدی سازمان و تدوین اهداف و چشم‌اندازهای متعالی خواهند پرداخت و آن دسته از فعالیت‌هایی را که از طریق ارائه‌دهندگان خارجی و متخصص با اثربخشی و کارآمدی بیشتری قابل واگذاری است به تأمین‌کنندگان خارج از سازمان می‌سپارند (قهرمانی و حسن‌مرادی، ۱۳۸۶). البته جیانگ^{۱۵} و همکاران (۲۰۰۷) معتقدند که برون‌سپاری فعالیت‌های اصلی، برون‌سپاری بین‌المللی و برون‌سپاری کوتاه‌مدت اثر مثبتی بر روی ارزش بازار شرکت‌های برون‌سپاری‌کننده دارد. در مقابل برون‌سپاری فعالیت‌های غیراصلی (فرعی) برون‌سپاری داخلی و برون‌سپاری بلندمدت ارزش بازار شرکت‌های برون‌سپاری‌کننده را بهبود نمی‌دهد. همچنین ریابورن^{۱۶} و همکاران (۲۰۰۹) بررسی کردند که شرکت‌ها در کنار مزایای حاصل از برون‌سپاری با ریسک‌هایی هم روبه‌رو هستند و به این نتیجه رسیده‌اند که ریسک‌های برون‌سپاری شامل ریسک از دست‌دادن کنترل، از بین رفتن توان خلاقیت کارکنان، کاهش اعتماد به شرکت، افزایش هزینه‌ها غیرقابل پیش‌بینی است که اگر شرکت‌ها یک روش مناسب برای مدیریت این ریسک‌ها داشته باشند؛ می‌توانند این ریسک‌ها را کنترل کنند و از مزایای برون‌سپاری بهره‌مند شوند.

عوامل متعددی بر روی مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری نقش دارند که در این پژوهش تأثیر عواملی چون شدت رقابت، اندازه‌ی شرکت، عملکرد شرکت، راهبرد رهبری هزینه و راهبرد تمایز بر روی مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری بررسی می‌شود.

خدماتی نیز برون‌سپاری مزایای زیادی به همراه داشته است، به طوری که تورانی و همکاران (۱۳۸۸) بیان کردند که با واگذاری داروخانه بیمارستان فیروزگر، ماهیانه مبالغ بسیاری در هزینه‌های اداری و هزینه‌ی خرید دارو صرفه‌جویی شده، تعداد کارکنان داروخانه از ۹ نفر به ۱۴ نفر و سطح تحصیلات آن‌ها نیز به میزان قابل توجهی افزایش یافته است، همچنین زمان صرف شده روزانه توسط مدیر کاهش و رضایت مسئولان بخش‌های درمانی بیمارستان بیشتر شده است. حسینی گل‌افشانی و رحیمی (۱۳۹۰) در یک واحد دانشگاهی به بررسی اثر میزان اثربخشی برون‌سپاری پرداختند و به این نتیجه رسیدند که این فرآیند باعث سرعت انجام کار، کنترل بهتر فعالیت‌ها، افزایش کیفیت خدمات، آزاد شدن سرمایه، کاهش نیروی انسانی و صرفه‌جویی در وقت مدیران در دانشگاه شده است.

اما در صنعت نساجی که در این پژوهش مورد استفاده قرار گرفته است، پیروزی در امر رقابت منوط به کاهش هزینه‌ها است، به همین خاطر شرکت‌های فعال در این صنعت فعالیت‌های جنبی خود را برون‌سپاری کرده‌اند؛ حتی در آلمان از سال ۱۹۸۰ در صنعت پوشاک، روش‌های سنتی تولید داخلی حذف شده و برون‌سپاری و سیستم‌های تولیدی منعطف بیش از پیش پذیرفته شده است و در ایتالیا نیز به دلیل جهانی‌سازی شرکت‌ها مجبور شده‌اند در صنعت پوشاک از برون‌سپاری استفاده کنند (تاپلین^{۱۳}، ۲۰۰۶). از این رو مکایور^{۱۴} (۲۰۰۰) اعتقاد دارد که امروزه توانایی بالقوه‌ی برون‌سپاری از فعالیت‌هایی نظیر نظافت، تهیه‌ی غذا و ایمنی که دغدغه‌ی پیرامونی سازمان‌ها را تشکیل می‌دهند به حوزه‌های اصلی سازمان همچون طراحی، تولید، بازاریابی و توزیع و سیستم اطلاعات انتقال یافته است؛ همچنین برون‌سپاری طیف گسترده‌ای از تأمین کالا و خدمات

• شدت رقابت

ارتباط قوی و مثبتی بین شدت رقابت و قابلیت اتکا به سیستم‌های حسابداری وجود دارد. یافته‌های محققان بیان می‌کند که افزایش شدت رقابت به افزایش چشم‌گیر استفاده از اطلاعات حسابداری مدیریت برای بهبود عملکرد شرکت منجر می‌شود. همچنین آن‌ها بیان کردند که سودآوری گروهی از شرکت‌های استرالیایی در سال‌های ۱۹۹۳ تا ۱۹۹۵ با افزایش شدت رقابت که منجر به افزایش استفاده از سیستم‌های حسابداری مدیریت شده، بهبود یافته است (راهانا^{۲۱}، ۲۰۰۷). در زمینه‌ی فرآیند برون‌سپاری کروز و قوش^{۲۲} (۲۰۱۰) به بررسی تناسب بین برون‌سپاری و شدت رقابت و تأثیر برون‌سپاری بر زنجیره‌ی تأمین و عملکرد شرکت پرداختند و بیان کردند که بین شدت رقابت و میزان برون‌سپاری فعالیت‌ها ارتباط مثبت معنی‌داری وجود دارد، یعنی با افزایش شدت رقابت برون‌سپاری نیز افزایش می‌یابد. علاوه بر این برون‌سپاری باعث بهبود زنجیره‌ی تأمین و عملکرد شرکت هم شده است. همچنین باستینزا^{۲۳} و همکاران (۲۰۱۰) به بررسی رابطه‌ی بین برون‌سپاری و قابلیت‌های رقابتی و عملکرد در شرکت‌های خدماتی پرداختند. نتایج در این تحقیق حاکی از آن بود که بین برون‌سپاری و شدت رقابت همبستگی مثبت وجود دارد؛ یعنی افزایش شدت رقابت منجر به افزایش برون‌سپاری شده است، همچنین بین برون‌سپاری و عملکرد شرکت نیز، رابطه‌ی مثبت معنی‌داری وجود دارد.

• اندازه

یکی از متغیرهای مورد استفاده در حسابداری متغیر اندازه است که برای سنجش آن از روش‌های گوناگونی استفاده می‌شود از جمله میزان فروش، میزان دارایی‌ها، مقدار سرمایه‌گذاری و حتی تعداد کارکنان شرکت (گارسامکا و نه‌بالستا^{۲۴}، ۲۰۰۶). برای مثال رامامیوریتی^{۲۵} و همکاران (۲۰۰۸) برای

امروزه شرکت‌های تولیدی با درجات متفاوتی از شدت رقابت روبه‌رو هستند، افزایش شدت رقابت در بازار منجر می‌شود به اینکه بسیاری از شرکت‌ها تأکید زیادی بر روی طراحی محصولاتشان طبق نظر مشتری و در نهایت افزایش رضایت آن‌ها داشته باشند. (چونگ و رانداس^{۱۷}، ۲۰۰۴)؛ چون در این موقعیت مصرف‌کنندگان گزینه‌های متفاوتی برای انتخاب دارند و می‌توانند به راحتی از بین این گزینه‌ها، انتخاب مناسبی را انجام دهند، بنابراین شرکت‌ها بابت از دست دادن مشتریان خود با ریسک زیادی مواجه هستند که در این حالت به یک فرآیند سیستماتیک کسب اطلاعات از خواسته‌های مشتریان و تجزیه و تحلیل آن نیاز است (تتودیزو^{۱۸} و همکاران، ۲۰۱۲). از این رو در این وضعیت نیاز به تحلیل هزینه‌های صورت گرفته و ارزیابی بازار اهمیت می‌یابد و استفاده از راهبردهای کارا و مؤثر مهم تلقی می‌شود (چونگ^{۱۹} (چونگ^{۱۹} و همکاران، ۲۰۰۵). مطالعات گذشته حاکی از آن است که امروزه شرکت‌ها به یک سیستم حسابداری مناسب برای دسترسی به اطلاعات به موقع، صحیح و مربوط در مورد بهای محصول، بهره‌وری، کیفیت، خدمات به مشتریان، رضایت مشتریان و سودآوری نیاز دارند. همچنین بیان می‌شود در محیط رقابتی فعلی، تقاضا برای اطلاعات صحیح در مورد هزینه‌ها، عملکرد مرتبط با عملیات شرکت، تولیدات، خدمات و رضایت مشتریان بیشتر شده است. در این حالت مدیران باید به اطلاعات صحیح و به موقع، دسترسی داشته باشند تا بتوانند فعالیت‌های شرکت را بهتر مدیریت کنند. حتی در این مطالعات به رابطه‌ی مثبت بین نیاز به سیستم حسابداری مناسب و شدت رقابت اشاره شده است. به طوری که هر چه شدت رقابت افزایش یابد نیاز به سیستم حسابداری مناسب نیز افزایش می‌یابد (هوگو^{۲۰}، ۲۰۱۱). علاوه بر این یک

استفاده قرار گیرند (جیانگ^{۳۱} و همکاران، ۲۰۰۶). علاوه بر موارد ذکر شده، نتایج تحقیقی نشان داد شرکت‌هایی که ارتباط بهتری را با پیمانکار خود برقرار کردند به سطح بالایی از موفقیت در زمینه برون‌سپاری رسیدند و همچنین در این حالت عملکرد شرکت نیز بهبود یافته است (مارشال^{۳۲} و همکاران، ۲۰۰۷).

به طور کلی می‌توان بیان کرد که تصمیمات مناسب در حوزه برون‌سپاری بهبود عملکرد شرکت را به دنبال خواهد داشت که البته تصمیم مناسب در این زمینه منوط به مشارکت واحدهای سازمانی متفاوتی از جمله واحد حسابداری است.

• راهبرد

راهبرد برنامه‌ای جامع برای فعالیت‌های شرکت است (ناولت^{۳۳} و همکاران، ۲۰۰۵). از دیدگاه مایکل پورتر^{۳۴} (۱۹۸۰) راهبرد رقابتی به سه دسته راهبرد تمایز، رهبری هزینه و تمرکز تقسیم می‌شود (بک و بوگز^{۳۵}، ۲۰۰۸). در راهبرد تمرکز توجه بر محصولات و خدمات خاصی است که شرکت می‌تواند موثرتر و کاراتر از رقبای دیگر ارائه دهد و تأکید زیاد بر روی درخواست‌ها و نیازهای مشتریان از ویژگی‌های این راهبرد می‌باشد (فرامباخ^{۳۶}، ۲۰۰۳). اما در مورد دو راهبرد دیگر؛ راهبرد رهبری هزینه به دنبال رسیدن به درآمدی بالاتر از میانگین درآمد رقبا با استفاده از پایین نگه داشتن قیمت است. در مقابل هدف از راهبرد تمایز ساختن یک محصول منحصر به فرد است که با ویژگی‌های با ارزشی مانند کیفیت، نوآوری و خدمات به مشتریان متمایز می‌شود که این تمایزات می‌تواند در محصول، سیستم‌های تحویل محصول یا عوامل دیگر باشد (پراجوگو^{۳۷}، ۲۰۰۷). اما به طور کلی می‌توان گفت راهبردهای متفاوت تأثیرات متفاوتی بر تمامی تصمیمات و اقدامات درون‌سازمانی و نتایج برون‌سازمانی آن‌ها بر جا می‌گذارند؛ از جمله این

تعیین اندازه‌ی شرکت تعداد کارکنان شرکت‌ها را ملاک قرار دادند در حالی‌که آگاروال و جونون^{۳۸} (۲۰۱۰) در مقاله‌شان برای تعیین اندازه، از مقدار دارایی‌ها استفاده کردند و در جایی دیگر در مقاله‌ی لامینماکی^{۳۹} (۲۰۰۸) میزان فروش برای تعیین اندازه ملاک قرار گرفت. اما به طور کلی شرکت‌ها با اندازه‌های متفاوت می‌توانند در فرآیند برون‌سپاری شرکت کنند با این وجود شرکت‌های بزرگ‌تر بیشتر از این فرآیند استفاده می‌کنند (جاما و وود^{۴۰}، ۲۰۰۰)، علاوه بر این مدیریت در شرکت‌های بزرگ سخت و پیچیده‌تر است؛ بنابراین در این شرکت‌ها نیاز به مشارکت سیستم حسابداری بیشتر احساس می‌شود و با توجه به مطالعات گذشته انتظار می‌رود که ارتباط مثبتی بین اندازه و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری وجود داشته باشد (لامینماکی، ۲۰۰۸).

• عملکرد

به طور سنتی، معیار عملکرد از یک طرف بر کاهش هزینه‌ها و از طرف دیگر بر افزایش کارایی و بهره‌وری تأکید دارد. هر چند تحقیقات بعدی بیان می‌کنند در ارزیابی عملکرد شرکت‌ها، تولید محصولات جدید، کیفیت، انعطاف‌پذیری در تولید و تولید محصولات در اسرع وقت مؤثر است (ووترس و ویلدورام^{۴۱}، ۲۰۰۸). برون‌سپاری به عنوان یکی از روش‌های مدیریتی که باعث بهبود عملکرد شرکت می‌شود در سال‌های اخیر بسیار مورد توجه مدیران قرار گرفته است (بولت و یلماز^{۴۲}، ۲۰۰۹). در این باره محققین، عملکرد شرکت را به معیارهایی تقسیم نمودند؛ یکی از آن‌ها، عملکرد شرکت را به سه معیار سودآوری، بهره‌وری و اثر بخش بودن هزینه‌ها تقسیم کرد و نتایج تحقیق او نشان داد که برون‌سپاری هرچند باعث بهبود سودآوری و بهره‌وری نشده است ولی باعث شده تا هزینه‌ها به صورت اثربخش مورد

قیمتی موجود در بازار (کاهش مداوم و پیوسته قیمت‌ها توسط رقبا)، وجود شایعاتی در زمینه اقدامات رقابتی جدید توسط رقبا اندازه‌گیری شده است.

۴-۲- اندازه

تعریف عملیاتی: در این پژوهش اندازه با توجه به تعداد کارکنان موجود در شرکت‌ها سنجیده شده است که به ترتیب کم‌تر از ۱۰ نفر، بین ۱۰ تا ۴۹ نفر، بین ۵۰ تا ۱۰۰ نفر، بیشتر از ۱۰۰ نفر تقسیم بندی شده‌اند.

۴-۳- عملکرد

تعریف نظری: به طور کلی اصطلاح عملکرد همیشه به یک سری از اهداف مرتبط می‌شود و می‌توان آن را به عنوان درجه‌ای از رضایت تعریف کرد (براه^{۳۹} و همکاران، ۲۰۰۸).

تعریف عملیاتی: در این پژوهش عملکرد از طریق پرسش درباره‌ی مفاهیمی هم‌چون: هزینه (قیمت تمام شده یک واحد محصول)، کیفیت محصول، انعطاف پذیری نسبت به تغییر حجم محصول، انعطاف پذیری نسبت به تنوع محصول، مدت زمان تولید، نرخ بازده سرمایه (ROI^{۴۰})، نرخ رشد فروش، نرخ بازده دارایی‌ها (ROA^{۴۱}) سنجیده شده است.

۴-۴- راهبرد

تعریف نظری: راهبرد برنامه‌ای واحد، همه‌جانبه و تلفیقی است که محاسن یا نقاط قوت سازمان را با عوامل و تغییرات محیط مربوط می‌سازد و به گونه‌ای طراحی می‌شود که با اجرای صحیح آن از دست‌یابی به اهداف اصلی سازمان اطمینان حاصل شود (خلیلی‌عراقی و همکاران، ۱۳۸۸).

تعریف عملیاتی: در این تحقیق راهبرد تمایز و راهبرد رهبری هزینه مورد سنجش قرار گرفته است

تأثیرات می‌توان به میزان استفاده از فرآیند برون‌سپاری و نوع تصمیمات اتخاذ شده در این باره اشاره کرد؛ بنابراین بررسی تأثیر راهبرد منتخب شرکت بر میزان مشارکت واحدهای وظیفه‌ای درون سازمان از قبیل واحد مالی حسابداری مساله‌ای در خور توجه می‌باشد.

۳- فرضیات پژوهش

فرضیه اول: بین شدت رقابت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین اندازه‌ی شرکت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه سوم: بین عملکرد شرکت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه چهارم: بین راهبرد رهبری هزینه و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه پنجم: بین راهبرد تمایز و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.

۴- متغیرهای پژوهش و نحوه محاسبه آن‌ها

۴-۱- شدت رقابت

تعریف نظری: شدت رقابت به میزان رقابت بین رقبا گفته می‌شود (آهو و منجک^{۳۸}، ۲۰۰۵).

تعریف عملیاتی: در این تحقیق شدت رقابت از طریق پرسش درباره‌ی مفاهیمی همچون: بی‌رحمانه بودن رقابت، گستردگی برنامه‌های تبلیغاتی، سرعت تقلید و کپی برداری رقبا از محصولات، جنگ‌های

برون‌سپاری مورد مطالعه قرار می‌گیرد، پژوهش از نوع مقطعی می‌باشد.

جامعه‌ی آماری این تحقیق ۳۲۰ شرکت فعال در صنعت نساجی شهرستان یزد است، نمونه‌ی آماری در این پژوهش به دلیل در دست نبودن واریانس جامعه مورد مطالعه طبق جدول کرجسی و مورگان^{۴۲} که مقدار نمونه را در حالت بدبینانه برآورد می‌کند انتخاب شده است. که طبق این جدول تعداد نمونه ۱۷۵ شرکت فعال صنعت نساجی می‌باشد و داده‌های لازم از طریق مدیران مالی این شرکت‌ها جمع‌آوری شده است، همچنین روش نمونه‌گیری در این پژوهش نمونه‌گیری طبقه‌ای متناسب با حجم بوده است.

روایی پرسش‌نامه‌ی مورد استفاده در این تحقیق به تأیید چند تن از خبرگان دانشگاه و همین‌طور کارشناسان صنعت مورد مطالعه رسیده است تا سؤالاتی که در اختیار پاسخ دهندگان قرار می‌گیرد هیچ‌گونه ابهامی نداشته باشد و در واقع آنچه مورد نظر است به دست آید. برای محاسبه‌ی پایایی در این پژوهش از روش آلفای کرونباخ^{۴۳} استفاده شده است که مقدار آلفای کرونباخ کل پرسش‌نامه ۰/۸۲۱ می‌باشد که بیشتر از ۰/۷ (حداقل ضریب پایایی) است که حکایت از پایایی پرسش‌نامه مورد استفاده دارد. همچنین در جدول شماره ۱ مقادیر آلفای کرونباخ برای هر یک از متغیرهای پژوهش محاسبه شده است.

جدول ۱: مقادیر آلفای کرونباخ برای هر یک از متغیرها

متغیر	آلفای کرونباخ
شدت رقابت	۰/۷۲۵
عملکرد	۰/۸۲۳
راهبرد (رهبری هزینه و تمایز)	۰/۷۱۲
میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری	۰/۹۴۷

که راهبرد تمایز از طریق پرسش درباره‌ی مفاهیمی همچون: تولید محصولاتی با ویژگی‌های خاص و منحصر به فرد، تولید محصولاتی با کیفیت برتر نسبت به محصولات رقیب، ارائه کالاها یا خدمات جدید به بازار، تولید و عرضه‌ی محصولاتی کاملاً متمایز نسبت به محصولات رقیب سنجیده شده است. راهبرد رهبری هزینه هم از طریق پرسش درباره‌ی مفاهیمی همچون: عرضه‌ی محصولاتی با حداقل قیمت، مقابله با رقبایی که به واسطه‌ی جنگ‌های قیمتی و کاهش مداوم قیمت محصولاتشان به حیات خود ادامه می‌دهند، افزایش راندمان (بازدهی یا کارایی)، سرشکن کردن هزینه‌ها و کاهش قیمت تمام شده با افزایش حجم تولید شرکت اندازه‌گیری شده است.

۴-۵- درجه مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری

تعریف عملیاتی: درجه مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری از طریق پرسش درباره مفاهیمی همچون مشارکت این بخش در تصمیم‌گیری اولیه، رسمی کردن فرآیند تصمیم‌گیری، تدوین مشخصات و ویژگی‌های پیمانکار، انتخاب پیمانکار، ارزیابی عملکرد پیمانکار، بررسی دوره‌ای فعالیت‌ها در حوزه‌ی برون‌سپاری سنجیده شده است.

۵- روش‌شناسی پژوهش

روش تحقیق حاضر، از این جهت که مدیران می‌توانند نتایج مورد انتظار آن را در واحدهای سازمانی خود به کار گیرند از نوع «کاربردی»، از حیث روش توصیفی از نوع پیمایشی و به علت بررسی روابط هم‌زمان بین چندین متغیر از نوع همبستگی است، همچنین بر حسب دوره‌ی مورد بررسی به دلیل اینکه در یک مقطع از زمان میزان مشارکت واحد حسابداری را در اتخاذ تصمیمات

براساس تجزیه و تحلیل داده‌های گردآوری شده نتایجی به شرح زیر حاصل شده که در جدول شماره ۳ به طور خلاصه ارائه شده است.

جدول ۲: ویژگی‌های فردی و جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان

		فراوانی	%
جنسیت	مرد	۱۵۲	۸۶/۹
	زن	۲۳	۱۳/۱
وضعیت تاهل	مجرد	۳۱	۱۷/۷
	متاهل	۱۴۴	۸۲/۳
سن	زیر ۲۵ سال	۲۴	۱۳/۷
	بین ۲۵ تا ۳۵	۸۰	۴۵/۷
	بین ۳۶ تا ۴۵	۳۵	۲۰
	بین ۴۶ تا ۵۵	۲۸	۱۶
	بالتر از ۵۵ سال	۸	۴/۶
سابقه کار	کمتر از ۵ سال	۳۳	۱۸/۹
	بین ۵ تا ۱۰ سال	۶۰	۳۴/۳
	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۳۲	۱۸/۲
	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	۲۳	۱۳/۲
	بیشتر ۲۰ سال	۲۷	۱۵/۴
مدرک تحصیلی	دیپلم	۲۲	۱۲/۶
	فوق دیپلم	۶۸	۳۸/۹
	لیسانس	۷۷	۴۴
	فوق لیسانس	۸	۴/۵

در این تحقیق برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از نرم‌افزار SPSS بهره گرفته شده است و از آمار توصیفی جهت توصیف جامعه و نمونه‌ی مورد بررسی و از آمار استنباطی جهت تحلیل داده‌های مرتبط به فرضیات تحقیق استفاده شده است. برای تعیین رابطه‌ی بین شدت رقابت، عملکرد، راهبرد رهبری هزینه و راهبرد تمایز با میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری از آزمون‌های ضریب همبستگی پیرسون^{۴۴} به دلیل داشتن مقیاس نسبی استفاده شده و برای تعیین رابطه‌ی بین اندازه با میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری از آزمون اسپیرمن^{۴۵} به دلیل داشتن مقیاس ترتیبی استفاده شده است.

۶- نتایج پژوهش

یکی از فرآیندهای تجزیه و تحلیل در تحقیق‌های پیمایشی، دسته‌بندی و معنی‌دادن به اطلاعات گردآوری شده و توصیف آن‌ها است، بنابراین به کمک آمار توصیفی به توصیف داده‌های گردآوری شده پرداخته می‌شود. ویژگی‌های فردی و جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان این پژوهش در جدول شماره ۲ ارائه شده است.

جدول ۳: نتایج آزمون فرضیه‌ها

فرضیه	شرح	سطح اطمینان	سطح خطا	سطح معنی‌داری	رابطه‌ی معنی‌دار
۱	بین شدت رقابت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.	۰/۹۹	۰/۰۱	۰/۰۰۰	دارد
۲	بین اندازه‌ی شرکت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.	۰/۹۹	۰/۰۱	۰/۰۰۱	دارد
۳	بین عملکرد شرکت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.	۰/۹۹	۰/۰۱	۰/۹۹	ندارد
۴	بین راهبرد رهبری هزینه و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.	۰/۹۹	۰/۰۱	۰/۱۸۷	ندارد
۵	بین راهبرد تمایز و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.	۰/۹۹	۰/۰۱	۰/۱۸۳	ندارد

دراافزایش یا کاهش میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری ندارد.

در رابطه با فرضیه چهارم با سطح اطمینان ۰/۹۹ بین دو متغیر راهبرد رهبری هزینه و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد، زیرا سطح معنی‌داری ۰/۱۸۷ است و بیشتر از ۰/۰۱ می‌باشد؛ پس فرضیه‌ی چهارم در این تحقیق پذیرفته نمی‌شود. بنابراین تغییر در راهبرد رهبری هزینه منجر به مشارکت بیشتر یا کمتر واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری نمی‌شود.

نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها برای فرضیه‌ی پنجم با سطح اطمینان ۰/۹۹ نشان داد که بین دو متغیر راهبرد تمایز و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد، زیرا سطح معنی‌داری ۰/۱۸۳ است و بیشتر از ۰/۰۱ می‌باشد؛ پس فرضیه‌ی پنجم در این تحقیق پذیرفته نمی‌شود. بنابراین افزایش یا کاهش میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری از بهبود و یا عدم بهبود راهبرد تمایز شرکت ناشی نمی‌شود.

۷- نتیجه‌گیری و بحث

با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها، می‌توان نتیجه گرفت که بین شدت رقابت و میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌دار مثبتی وجود دارد؛ یعنی افزایش شدت رقابت منجر به این می‌شود که مدیران از خدمات واحد حسابداری خود در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری بیشتر استفاده کنند. البته رابطه‌ی بین این دو متغیر در این جامعه و نمونه‌ی مورد بررسی بسیار ضعیف است؛ یعنی هر چند، مدیران در زمان افزایش شدت رقابت بیشتر از

بر اساس نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها برای فرضیه‌ی اول با سطح اطمینان ۰/۹۹ بین دو متغیر شدت رقابت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد، زیرا سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰ است و کم‌تر از ۰/۰۱ سطح خطا می‌باشد؛ پس فرضیه‌ی اول در این تحقیق پذیرفته می‌شود. از طرفی، ضریب همبستگی این رابطه برابر با ۰/۲۷۸ است که به صورت مستقیم (مثبت) و در حد ضعیف می‌باشد؛ یعنی با وجود این‌که افزایش شدت رقابت منجر به افزایش میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری می‌شود ولی این افزایش میزان مشارکت ناچیز می‌باشد.

در رابطه با فرضیه‌ی دوم با سطح اطمینان ۰/۹۹ بین دو متغیر اندازه شرکت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد، زیرا سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱ است و کمتر از ۰/۰۱ می‌باشد؛ پس فرضیه‌ی دوم در این تحقیق پذیرفته می‌شود. از طرفی، ضریب همبستگی این رابطه برابر با ۰/۲۵ است، که به صورت مستقیم (مثبت) و در حد ضعیف می‌باشد. یعنی با بزرگ‌تر شدن شرکت میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری افزایش می‌یابد ولی این افزایش میزان مشارکت، ناچیز می‌باشد.

در ارتباط با فرضیه‌ی سوم با سطح اطمینان ۰/۹۹ بین دو متغیر عملکرد شرکت و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد، زیرا سطح معنی‌داری ۰/۹۹ است و بیشتر از ۰/۰۱ می‌باشد؛ پس فرضیه سوم در این تحقیق پذیرفته نمی‌شود. به این معنی که تغییر در وضعیت عملکرد شرکت تأثیری

بیشتر اعتماد کنند؛ زیرا زمانی که شرکت بزرگ است، فعالیت‌های زیادی در آن در دست انجام و مدیریت بوده و مدیران باید بر روی همه‌ی عملیات شرکت نظارت داشته باشد در حالی که وقت برای تجزیه و تحلیل هزینه‌ها و تحلیل هزینه فایده در شرایط رقابتی برای هر سازمانی در حد طلا ارزشمند است و گاه ممکن است به دلیل تجزیه و تحلیل نامناسب تصمیمات نادرستی اتخاذ شود؛ بنابراین بهتر است در این شرایط مدیران کمک گرفتن از حسابداران حرفه‌ای را مدنظر قرار دهند و بدین وسیله بر نااطمینانی و ریسک موجود غلبه کنند.

با توجه به این تحقیق می‌توان پیشنهادهایی برای تحقیقات آتی ارائه داد:

جامعه‌ی آماری این تحقیق شرکت‌های فعال در صنعت نساجی شهرستان یزد بوده است. پیشنهاد می‌شود که این تحقیق در صنایع دیگر که از فرآیند برون‌سپاری استفاده می‌کنند، انجام شود. در این تحقیق میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری در شرکت‌های نساجی که از جمله صنایع تولیدی هستند مورد بررسی قرار گرفت. پیشنهاد می‌شود میزان مشارکت واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری در شرکت‌های خدماتی همچون بانک‌ها و مؤسسات آموزشی نیز مورد بررسی قرار گیرد. پیشنهاد می‌شود میزان مشارکت سایر واحدهای سازمانی همچون فروش و بازاریابی در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری مورد بررسی قرار گیرد و تنها تصمیم‌گیرندگان در این زمینه مدیران ارشد و اعضای هیات مدیره نباشند تا امکان تصمیمی نزدیک‌تر به شایستگی فراهم شود.

خدمات حسابداران خود در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری استفاده می‌کنند ولی به نسبتی که شدت رقابت افزایش می‌یابد مشارکت حسابداران در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری افزایش نمی‌یابد. بین اندازه و مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌دار مثبت در حد ضعیف وجود دارد. به این معنی که در شرکت‌های بزرگ، واحد حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری مشارکت بیشتری دارد، هر چند این مشارکت بسیار ضعیف است که این نتیجه با نتیجه‌ی تحقیق لامینماکی ۲۰۰۸ همسو است. بین متغیرهای عملکرد شرکت، راهبرد رهبری هزینه و راهبرد تمایز با میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد؛ به این معنی که در جامعه و نمونه‌ی مورد بررسی در تحقیق حاضر، بهبود و یا عدم بهبود عملکرد، راهبرد رهبری هزینه و راهبرد تمایز تأثیری بر مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری ندارد.

نظر به نتایج حاصل از این پژوهش، با توجه به اینکه رابطه‌ی معنی‌دار و مستقیم بین شدت رقابت و میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری تأیید شد؛ به مدیران پیشنهاد می‌شود که در زمانی که شدت رقابت زیادی بر فعالیت‌های رقابتی سازمان سایه افکننده؛ از کمک حسابداران حرفه‌ای بیشتر بهره‌گیرند تا در دنیای رقابت پیچیده‌ی صنایعی همچون نساجی بتوانند موفق عمل نمایند. همچنین با توجه به این که، وجود رابطه‌ی معنی‌دار بین اندازه‌ی شرکت و میزان مشارکت واحد سازمانی حسابداری در اتخاذ تصمیمات برون‌سپاری مورد تأیید قرار گرفت؛ به مدیران همه‌ی شرکت‌ها چه کوچک و متوسط و چه بزرگ پیشنهاد می‌شود تا به حسابداران حرفه‌ای خود

فهرست منابع

- * Aggarwal, R.K., & Jorion, P, (2010). «The performance of emerging hedge funds and managers», Intl. J. Financial Economics, VOL.96, PP.238-256.
- * Ahearne, M., & Kothandaraman, P, (2009). «Impact of outsourcing on business-to-business marketing: An agenda for inquiry», Intl. J. Industrial Marketing Management, VOL.38, PP. 376-378.
- * Auh, S., & Menguc, B, (2005). «Balancing exploration and exploitation: The moderating role of competitive intensity» Intl. J. Business Research, VOL.58, PP.1652-1661.
- * Baack, D.W., & Boggs, D. J, (2008). «The difficulties in using a cost leadership strategy in emerging markets», Intl. J. Emerging Markets, VOL.3, No.2, PP.125-139.
- * Bailey, W., Masson, R, & Raeside, R, (2002). «Outsourcing in Edinburgh and the Lothianse», Intl. J. Purchasing & Supply Management, VOL.8, PP. 83-95.
- * Belcourt, M (2006). «Outsourcing — The benefits and the risks», Human Intl. J. Resource Management Review, VOL.16, PP.269-279.
- * Berrah, L., Mauris, G, & Montmain, J, (2008). «Monitoring the improvement of an overall industrial performance based on a Choquet integral aggregation» Journal of Omega, VOL.36, PP.340-351.
- * Bolat, T., & Yilmaz, Ö, (2009). «The relationship between outsourcing and organizational performance: Is it myth or reality for the hotel sector?», Intl. J. Contemporary Hospitality Management, VOL.21, No.1, PP.7-23.
- * Bustinza, O.F., Arias-Aranda, D, & Gutierrez-Gutierrez, L, (2010). «Outsourcing, competitive capabilities and performance: an empirical study in service firms», Intl. J. Production Economics, VOL.126, PP.276-288.
- * Chong, V.K., & Rundus, M.J, (2004). «Total quality management, market competition and organizational performance», Intl. J. British Accounting Review, VOL.36, PP.155-172.
- * Chong, V.K., Eggleton, I.R.C, & Leong, M.K.C, (2005). «The impact of market competition and budgetary participation on performance and jobsatisfaction: a research note», Intl. J. British Accounting Review, VOL.37, PP.115-133.
- * Ellram, L.M., Tate, W.L, & Billington, C, (2008). «Offshore outsourcing of
- * تورانی، سوگند، ملکی، محمدرضا، قدوسی مقدم، سارا و گوهری، محمود رضا (۱۳۸۸)، «مقایسه‌ی کارایی و اثربخشی داروخانه‌ی مرکز آموزشی درمانی فیروزگر پیش و پس از برون‌سپاری» مجله مدیریت سلامت، شماره ۱۲، صص ۷۰-۵۹.
- * حسینی گل‌افشانی، احمد و رحیمی، عبدالرحیم (۱۳۹۰)، «میزان اثربخشی طرح‌های برون‌سپاری دانشگاه آزاد اسلامی به عنوان یک نهاد فرهنگی (مطالعه‌ی موردی: دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران جنوب)» مجله مدیریت فرهنگی، شماره ۱۱، صص ۱۳-۱.
- * خلیلی‌عراقی، مریم، اکبری‌مقدم، بیت‌الله و عطاء‌اللهی، معصومه (۱۳۸۸)، «اثر ریسک‌های محیط، استراتژی شرکت و ساختار سرمایه بر عملکرد شرکت‌ها در صنعت پتروشیمی» مجله مدیریت توسعه و تحول، شماره ۱، صص ۴۷-۴۱.
- * قهرمانی، محمد و حسن‌مرادی، نرگس (۱۳۸۶)، «تدوین الگوی برون‌سپاری آموزش سازمانی» مجله پیام مدیریت، شماره ۲۵، صص ۱۷۸-۱۵۱.
- * لطفی، حبیب، رئیسی، زهرا، رنجبر، صمد و سلطان‌محمدی، فریبا (۱۳۸۸)، «امکان‌سنجی واگذاری فعالیت‌های آموزشی به اتحادیه‌ها و مراکز علمی، مطالعه موردی: اداره کل تعاون استان آذربایجان شرقی» مجله تعاون، شماره ۲۰۸ و ۲۰۹، صص ۶۱-۴۱.
- * محمودی میمند، محمد، رحمانی، زین‌العابدین و بصیرت‌نیا، مهدی (۱۳۸۹)، «بررسی اثر استفاده از استراتژی برون‌سپاری بر بهره‌وری صنعت بانکداری، مطالعه موردی شعب بانک اقتصاد نوین استان مازندران» فصلنامه مدیریت صنعتی دانشکده علوم انسانی دانشگاه آزاد اسلامی واحد سنندج، شماره ۱۳، صص ۷۱-۸۸.

- J. Management Accounting Research, VOL.19, PP.163–181.
- * Langfield-Smith, K, Smith, D, (2003). «Management control systems and trust in outsourcing relationships», Intl. J. Management Accounting Research, VOL.14, PP.281–307.
 - * Marshall, D, McIvor, R, & Lamming, R, (2007). «Influences and outcomes of outsourcing: Insights from the telecommunications industry», Intl. J. Purchasing & Supply Management, VOL.13, PP.245–260.
 - * McIvor, R, (2000). «A practical framework for understanding the outsourcing process. Intl. J. Supply Chain Management», VOL.5, No.1, PP.22 – 36.
 - * Nollet, J, Ponce, S, & Campbell, M, (2005). «About “strategy” and “strategies” in supply management», Intl. J. Purchasing & Supply Management, VOL.11, PP.129–140.
 - * Prajogo, D. I, (2007). «The relationship between competitive strategies and product quality», Intl. J. Industrial Management & Data Systems, VOL.107, No.1, PP. 69 – 83.
 - * Raiborn, C.A., Butler, J.B, & Massoud, M.F, (2009). «Outsourcing support functions: Identifying and managing the good, the bad, and the ugly», Intl. J. Business Horizons, VOL.52, PP.347–356.
 - * Ramamurthy, K.R, Sen, A, & Sinha, A.P, (2008). «An empirical investigation of the key determinants of data warehouse adoption», Intl. J. Decision Support Systems, VOL.44, PP.817–841.
 - * Ruhana Isa, C, (2007). «A note on market competition, advanced manufacturing technology and management accounting and control systems change», Intl. J. Malaysian Accounting Review, VOL.6, No.2, pp.43-62.
 - * Smith, J.A., Morris, J, & Ezzamel, M, (2005). «Organisational change, outsourcing and the impact on management accounting», Intl. J. British Accounting Review, VOL.37, PP.415–441.
 - * Taplin, I.M, (2006). «Restructuring and reconfiguration: The EU textile and clothing industry adapts to change», Intl. J. European Business Review, VOL.18, PP.172 – 186.
 - * Theodosiou, M, Kehagias, J, & Katsikea, E, (2012). «Strategic orientations, marketing capabilities and firm performance: An empirical in the context of frontline managers in service organizations», Intl. J. Industrial Marketing Management, ARTICLE IN PRESS, PP.1-13.
 - professional services: A transaction cost economics perspective», Intl. J. Operations Management, VOL.26, PP.148–163.
 - * Frambach, R.T., Prabhu, J, & Verhallen, T.M.M, (2003). «The influence of business strategy on new product activity: The role of market orientation», Intl. J. Research in Marketing, VOL.20, PP.377–397.
 - * Garcí'a-Meca, E, & nchez-Ballesta, P, (2006). «Influences on financial analyst forecast errors: A meta-analysis», Intl. J. Business Review, VOL.15, PP.29–52.
 - * Hoque, Z, (2011). «The relations among competition, delegation, management accounting systems», Intl. J. Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting, VOL. 27, PP. 266–277.
 - * Jiang, B, Frazier, G.V, & Edmund, L.P, (2006). «Outsourcing effects on firms' operational performance: An empirical study», Intl. J. Operations & Production Management, VOL.26, No.12, PP.1280 – 1300.
 - * Jiang, B, Belohlav, J.A, & Young, S.T, (2007). «Outsourcing impact on manufacturing firms' value: Evidence from Japan», Intl. J. Operations Management, VOL.25, PP. 885–900.
 - * Juma'h, A. H., & Wood, D, (2000). «Outsourcing implications on companies' profitability and liquidity: a sample of UK companies», Intl. J. Work Study, VOL.49, No.7, pp.265 – 275.
 - * Kakabadse, N, & Kakabadse, A, (2000). «Critical review - Outsourcing: a paradigm shift», Intl. J. Management Development, VOL.19, No.8, PP.670 – 728.
 - * Kobelsky, K.W, & Robinson, M. A, (2010) «The impact of outsourcing on information technology spending International», Intl. J. Accounting Information Systems, VOL.11, PP.105–119.
 - * Kroes, J.R, & Ghosh, S, (2010). «Outsourcing congruence with competitive priorities: Impact on supply chain and firm performance», Intl. J. Operations Management, VOL.28, PP.124–143.
 - * Lam, T, Han, M.X. J, (2005). «A study of outsourcing strategy: a case involving the hotel industry in Shanghai, China», Intl. J. Hospitality Management, VOL.24, PP.41–56.
 - * Lamminmaki, D, (2008). «Accounting and the management of outsourcing: An empirical study in the hotel industry», Intl.

- * Wouters, M, & Wilderom, C, (2008). «Developing performance-measurement systems as enabling formalization: A longitudinal field study of a logistics department», Intl. J. Accounting, Organizations and Society, VOL.33, PP. 488–516

یادداشت‌ها

- ¹ Outsourcing
- ² Ellram
- ³ Lam & Han
- ⁴ Smith
- ⁵ Kakabadse
- ⁶ Ahearne & Kothandaraman
- ⁷ Langfield-Smith & Smith
- ⁸ Kobelsky & Robinson
- ⁹ Edinburg
- ¹⁰ Bailey
- ¹¹ British Petroleum
- ¹² Belcourt
- ¹³ Taplin
- ¹⁴ Mcivor
- ¹⁵ Jiang
- ¹⁶ Raiborn
- ¹⁷ Chong & Rundus
- ¹⁸ Theodosiou
- ¹⁹ Chong
- ²⁰ Hoque
- ²¹ Ruhana
- ²² Kroes & Ghosh
- ²³ Bustinza
- ²⁴ Garcí'a-Meca, E, & nchez-Ballesta
- ²⁵ Ramamurthy
- ²⁶ Aggarwal & Jorion
- ²⁷ Lamminmaki
- ²⁸ Juma'h & Wood
- ²⁹ Wouters & Wilderom
- ³⁰ Bolat & Yilmaz
- ³¹ Jiang
- ³² Marshall
- ³³ Nollet
- ³⁴ Micheal Porter
- ³⁵ Baack, & Boggs
- ³⁶ Frambach
- ³⁷ Prajogo
- ³⁸ Auh & Menguc
- ³⁹ Berrah
- ⁴⁰ Return Of Investment
- ⁴¹ Return Of Assets
- ⁴² Krejcie & Morgan
- ⁴³ Cronbach Alpha
- ⁴⁴ Pearson
- ⁴⁵ Spearman