



## تأثیر کنشگران اقتصادی کلیدی و حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی شرکت‌های تولیدی

محمد نمازی<sup>۱</sup>  
بهنام کرمشاهی<sup>۲</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۸/۰۲/۲۸

تاریخ دریافت: ۹۸/۱۱/۱۱

### چکیده

هدف این پژوهش تعیین نقش میانجی فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه بین کنشگران اقتصادی کلیدی و عملکرد مالی شرکت‌های تولیدی است. اطلاعات مورد نیاز پژوهش به وسیله پرسشنامه از مدیران سطوح میانی و سطوح بالای ۱۹۴ شرکت تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۸ جمع‌آوری شده و برای تحلیل داده‌ها از نرم افزار Smart PLS استفاده شده است. جهت بررسی پایایی از آلفای کرونباخ استفاده شد که به علت بزرگتر بودن میزان آلفای کرونباخ از ۰/۷ نتایج دارای پایایی مطلوبی هستند. به منظور بررسی نقش میانجی فن‌های حسابداری مدیریت در رابطه کنشگران اقتصادی و عملکرد مالی نیز از آزمون سو بل استفاده شد. نتایج نشان داد، کنشگران اقتصادی کلیدی، تأثیر مثبت و معناداری بر روی عملکرد مالی شرکت‌های تولیدی دارند و تقریباً ۴۷ درصد از اثر کل کنشگران اقتصادی بر عملکرد مالی از طریق غیر مستقیم توسط متغیر میانجی فن‌های حسابداری مدیریت تبیین می‌شود.

**واژه‌های کلیدی:** کنشگران اقتصادی کلیدی، فن‌های حسابداری مدیریت، عملکرد مالی، معادلات ساختاری.

۱- استاد ممتاز گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، اقتصاد و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. MNamazi@rose.shirazu.ac.ir

۲- دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (نویسنده مسئول) Behnamkaramshahi@uk.ac.ir

## ۱- مقدمه

همکاران، ۲۰۲۰؛ خواجهی و همکاران، ۱۳۹۶؛ طالبی و بحری ثالث، ۱۳۹۷). در برخی از پژوهش‌ها نیز نقش میانجی فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه برخی از متغیرهای سازمانی، اقتصادی، محیطی و عملکرد مالی تایید شده است (قاسمی و همکاران، ۲۰۱۵؛ سهیلی راد و صوفیان، ۲۰۱۶؛ آهلای و جسوه، ۲۰۱۷؛ وان تینگ، ۲۰۱۷؛ هریتی و تجهجیدی، ۲۰۱۸ و نمازی و مقیمی، ۱۳۹۷). در واقع، سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت در یک سازمان، به عنوان یک متغیر میانجی، اطلاعات لازم را برای تسهیل در تصمیم‌گیری و تغییر رفتار سازمانی فراهم می‌سازد.

در خصوص کاربرد نظریه شبکه کنشگران در حسابداری نیز، در کشور تحقیقات انگشت شماری انجام شده است و عموماً به معرفی و تبیین نظریه شبکه کنشگران، اجزای تشکیل دهنده هر شبکه و نحوه تعامل و ارتباط این نظریه و اجزای آن در سیستم حسابداری از منظر دانش (بنی طالبی و همکاران، ۱۳۹۴)، هستی‌شناسی حسابداری مدیریت (رهنمای رودپشتی و نژاد تولمی، ۱۳۹۵) و ارتباط کنشگران فنی و انسانی بر کارکرد سیستم حسابداری مدیریت، پرداخته‌اند.

بررسی نقش میانجی فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه کنشگران اقتصادی خرد و کلان در سطح شرکت و خارج از آن در مطالعات انجام شده مغفول مانده است که در این پژوهش به آن پرداخته می‌شود. دانش افزایی پژوهش حاضر را می‌توان به شرح زیر بر شمرد:

- ارزیابی نقش میانجی‌گری فن‌های حسابداری مدیریت در ارتباط میان کنشگران اقتصادی و عملکرد مالی.
- گسترش ادبیات ارزیابی عملکرد شرکت‌ها با استفاده از شبکه کنشگران و بسط آن در زمینه نظری و تجربی.
- تعیین اثر کنشگران شبکه اقتصادی بر عملکرد مالی.

ارزیابی عملکرد مالی شرکت‌ها از مهم‌ترین موضوعات مورد توجه اعتباردهندگان، سرمایه‌گذاران، مدیران و دولت‌هاست. اعتباردهندگان به منظور تصمیم‌گیری در خصوص میزان و نرخ اعطای اعتبارات به ارزیابی عملکرد شرکت‌ها می‌پردازند و سهامداران (سرمایه‌گذاران) به منظور ارزیابی میزان موفقیت مدیران در بکارگیری سرمایه آن‌ها و تصمیم‌گیری در خصوص افزایش، حفظ یا فروش سرمایه‌گذاری به ارزیابی عملکرد شرکت‌های سرمایه‌پذیر علاقه‌مند می‌باشند. دینفعان مختلف به ویژه سهامداران درصدد هستند در شرکت‌هایی سرمایه‌گذاری کنند که عملکرد مالی مناسبی دارند و از لحاظ عملکرد به دنبال شرکت‌های برتر هستند (روزلن و هشیم، ۲۰۱۸).

با توجه به اهمیت عملکرد مالی، بررسی همه جانبه عوامل تاثیرگذار بر روی آن، با استفاده از نظریه شبکه کنشگران (زواوی، ۲۰۱۸؛ رادرفورد، ۲۰۱۶) امکان پذیر است. نظریه شبکه کنشگران یکی از نظریه‌های جامعه‌شناسی است (لاسچ، ۲۰۱۸)، که به تبیین شبکه‌های موجود در هر سیستم اطلاعاتی و نقش اجزای تشکیل دهنده هر شبکه در سیستم می‌پردازد (بنی طالبی و همکاران، ۱۳۹۴). کنشگران خرد و کلان اقتصادی از جمله مهم‌ترین عوامل تاثیرگذار بر روی عملکرد مالی یک شرکت هستند (چیندو و چیندو، ۲۰۱۸). افزون بر این، در برخی از پژوهش‌ها، اثر متغیرهای اقتصادی و تغییرات آن‌ها بر عملکرد مالی سازمان، از طریق متغیرهای میانجی مورد مطالعه قرار گرفته است. یکی از این متغیرها، فن‌های حسابداری مدیریت می‌باشند (آلسوبوا، ۲۰۱۵ و وان تینگ، ۲۰۱۷). از این رو، هدف پژوهش حاضر، بررسی نقش میانجی فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه کنشگران اقتصادی کلیدی و عملکرد مالی است.

پیشینه پژوهش‌ها در حوزه ارتباط سیستم حسابداری مدیریت و عملکرد مالی گسترده است (ایبو، ۲۰۱۷؛ روزلن و هشیم، ۲۰۱۸؛ پاولاتوس و کوستاکیس، ۲۰۱۸؛ الامری، ۲۰۱۸؛ نیک هرذا و

همچنین، ادبیات حسابداری مدیریت نشان می‌دهد که رابطه بین فن‌های حسابداری مدیریت و عملکرد مالی شرکت‌ها، هم یک رابطه مستقیم و هم یک رابطه غیر مستقیم است (ژانگ، نمازی و عیسی، ۲۰۱۷، حاجیها و سرخانی گنجی، ۱۳۹۹). این مطلب با ادبیات متغیرهای میانجی (نمازی و نمازی، ۲۰۱۶) نیز هم خوانی دارد.

## ۲-۲- نظریه شبکه کنشگران و حسابداری

### مدیریت

نظریه شبکه کنشگران یکی از نظریه‌های جامعه شناسی است که به تبیین شبکه‌های موجود در هر سیستم اطلاعاتی و نقش اجزای تشکیل دهنده هر شبکه در سیستم می‌پردازد. (لاسچ، ۲۰۱۸)، استفاده روز افزون از نظریه شبکه کنشگران در پژوهش‌های حسابداری، نشان دهنده گرایش پژوهش‌گران این رشته در بکارگیری نظریه شبکه کنشگران است. شبکه کنشگران در فرآیندهای گفتمانی تغییرات حسابداری در طول ۲۰ سال گذشته، بسیار تاثیر گذار بوده است و برای انواع مسائل و موقعیت‌های حسابداری مورد استفاده قرار گرفته است و شایع‌ترین کاربرد آن مطالعه تغییرات در شیوه‌های حسابداری مدیریت، مانند معرفی سیستم‌های هزینه‌یابی جدید می‌باشد (جاستسن و موریتسن، ۲۰۱۱). ظهور نظریه شبکه کنشگران در پژوهش‌های حسابداری مدیریت، می‌تواند تلاشی برای بازخوانی و احیاء فناوری حسابداری در توصیفی اجتماعی باشد (رستمی مازویی و همکاران، ۱۳۹۸). نظریه شبکه کنشگران قابلیت بررسی و تبیین کنشگران انسانی و غیر انسانی موثر در سیستم حسابداری و همچنین نحوه ارتباطات و تعاملات آن‌ها از دیدگاه جامعه شناسی را داراست. به گونه‌ای که در هر سیستم حسابداری می‌توان بر اساس این نظریه، کلیه کنشگران موثر شبکه، نقش آن‌ها، نوع کنش و فعل انجام گرفته را شناسایی نمود و به تبیین و تحلیل ساختار سیستم حسابداری پرداخت (الکوفی، برلند و لوانت، ۲۰۰۸). لاتور (۲۰۰۵) مفهوم میانجی و واسطه‌هایی را ارائه می‌کند که جزء ویژگی نهادهای

در ادامه در بخش ۲، مبانی نظری و پیشینه پژوهش، در بخش ۳، روش شناسی و نحوه گردآوری اطلاعات، در بخش ۴، یافته‌های پژوهش و در پایان در بخش ۵، نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

## ۲- مبانی نظری

### ۲-۱- حسابداری مدیریت و عملکرد مالی

یافته‌های آهلای و جسوه (۲۰۱۷) مبین آن است که، سیستم حسابداری مدیریت تکامل یافته که به خوبی طراحی شده باشد، اطلاعات مناسبی به مدیران برای رسیدن به اهداف عملکردی، استانداردهای ارزیابی عملکرد و بازخورد عملکرد، ارائه می‌کند و در نهایت منجر به بهبود عملکرد می‌شود. رابطه مفروض میان فن‌های حسابداری مدیریت و عملکرد مالی شرکت‌ها را می‌توان به وسیله "دیدگاه مبتنی بر منابع" نیز شرح داد (نگوین، ۲۰۱۸). بر طبق این دیدگاه، فن‌های حسابداری مدیریت می‌توانند با ارائه اطلاعات مفید و به هنگام، منجر به ایجاد منابع ارزشمند، کمیاب، بی نظیر و غیر قابل جبران شوند. آهلای و جسوه (۲۰۱۷) چنین پیشنهاد می‌کنند که، قابلیت‌هایی که در پی کسب مزیت رقابتی هستند، می‌توانند به وسیله تجزیه و تحلیل زنجیره ارزش و بهینه سازی و سایر فن‌های حسابداری مدیریت مورد آزمون قرار گیرند. بنابراین، فن‌های حسابداری مدیریت ارتباط نزدیکی با دیدگاه مبتنی بر منابع، مزیت رقابتی پایدار و عملکرد مالی دارند. مکیناتی و پسینا (۲۰۱۴) ادعا کردند که هدف نهایی فن‌های حسابداری مدیریت، افزایش عملکرد سازمانی است. الامری (۲۰۱۸) نیز با هدف مفهوم‌سازی گسترده جنبه‌های مختلف حسابداری مدیریت استراتژیک و جستجوی تاثیر این جنبه‌ها بر اندازه‌گیری مالی و غیرمالی عملکرد سازمانی، به واکاوی پرداخت. یافته‌های وی نشان می‌دهد که جنبه‌های مختلف حسابداری مدیریت استراتژیک به میزان با اهمیتی، بر روی عملکرد سازمانی در هر دو بعد مالی و غیر مالی تاثیر می‌گذارد.

است. از این دیدگاه فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان کنشگران کلان در شبکه عمل می‌کنند و به عنوان یک میانجی بر کنش و ادراکات کنشگران انسانی و غیرانسانی تاثیر می‌گذارند (رستمی مازویی و همکاران، ۱۳۹۸).

## ۲-۳- رابطه کنشگران اقتصادی، فن‌های حسابداری مدیریت و عملکرد مالی

کنشگران دخیل در معاملات اقتصادی با مدیران و رقبا، عوامل بازار، فرآوری محصولات و مصرف کنندگان، جزو کنشگران اقتصادی به حساب می‌آیند (بنی طالبی و دیگران، ۱۳۹۴).

## ۲-۳-۱- رابطه تمرکز مشتری، حسابداری مدیریت و عملکرد مالی

تمرکز بر مشتری عاملی است که در عصر حاضر منجر به ایجاد مزیت رقابتی می‌شود. فن‌هایی مانند تجزیه و تحلیل سودآوری مشتری، ارزش‌گذاری چرخه عمر مشتری، ارزیابی دارایی مشتریان و... فن‌هایی هستند که در ادبیات حسابداری و بازاریابی در ارتباط با مشتریان ارائه شده‌اند (آلسوبوا، ۲۰۱۵). یافته‌های هوقو (۲۰۱۱) مبین آن است که، اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت مربوط، می‌تواند به مدیر یک سازمان در ارزیابی ویژگی‌های محصول، قیمت و هزینه‌های محصولات جایگزین در بازار کمک کند. افزون بر این، سیستم حسابداری مدیریت می‌تواند به یک شرکت در کشف فرصت‌های بهبود ارزش مشتری کمک کند و ضمن حفظ مشتری‌های موجود، سهم بازار خود را افزایش دهد و عملکرد مالی را بهبود بخشد. بر این اساس فرضیه اول پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه اول:** فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه تمرکز مشتری و عملکرد مالی شرکت تاثیر مثبت می‌گذارند.

شبکه کنشگران است. کنشگران حسابداری مدیریت بسته به نقش‌هایشان، به واسطه و میانجی تقسیم می‌شوند. آن دسته از کنشگران که تنها معنایی را منتقل می‌کنند که با اهداف راهبردی ارتباط دارد، بدون این- که آن را تبدیل کنند، واسطه هستند و آن دسته از کنشگران حسابداری مدیریت که قدرت اصلاح معنای اهداف راهبردی را دارند، میانجی هستند. نظریه شبکه کنشگران در پژوهش‌های حسابداری مدیریت به منظور پاسخ‌گویی به دو پرسش استفاده شده است. نخست این‌که، نوآوری‌های حسابداری مدیریت در درون سازمان‌ها و جامعه چه نقشی را ایفاء می‌کنند و دوم این‌که، نوآوری‌های حسابداری مدیریت چگونه تولید، اصلاح و پذیرفته می‌شوند (الکوفی، برلند و لوانت، ۲۰۰۸).

متون و محاسبات حسابداری، بودجه‌ها، گزارشگری و سیستم‌های ارزیابی عملکرد از طریق کارآمدی درونی، معنای سیستم اطلاعاتی را می‌سازند و به شرکت‌ها به واسطه تمرکز بیشتر بر یادگیری، انعطاف، نوآوری، سازماندهی، بازیابی، ذخیره، مبادله و بکارگیری نظام‌مند، مزیت رقابتی می‌دهند. افزون بر این، سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت به عنوان یک کنشگر با ایجاد سنجش‌ها و شاخص‌های عملکرد می‌تواند باعث تغییر بهره‌وری و پاسخ‌گویی گردند و از طریق ایجاد چارچوب‌های محاسبه‌پذیری موجب شکل‌گیری استراتژی و کنشگران جدید گردد (رستمی مازویی و همکاران، ۱۳۹۸).

دیدگاه رایج در پژوهش‌های حسابداری مدیریت (دی‌چو و مورتسن، ۲۰۰۵) آن است که فن‌های حسابداری مدیریت، مثل فناوری اطلاعات، یک کنشگر می‌باشند و در تدوین و ساخت فعالیت‌های سازمانی شرکت می‌کنند. فن‌های حسابداری مدیریت زمانی که بخشی از شبکه‌ای بزرگ‌تر شوند، همراه با سایر کنشگران انسانی و غیر انسانی، امکان عملی خاص (بهبود عملکرد مالی) را فراهم می‌کنند. بر اساس نظریه شبکه کنشگران، فرآیند شکل‌گیری شبکه موسوم به تفسیر در برگیرنده ۴ مرحله؛ شناسایی مساله، عضو یابی، عضوپذیری و تجهیز اعضا

### ۲-۳-۲- رابطه رقابت بازار، حسابداری مدیریت و عملکرد مالی

آهلای و جسوه (۲۰۱۷) نشان می‌دهند که، درک جنبه‌های مختلف رقابت، از قبیل، کیفیت، نوآوری، خدمات مشتری، قیمت، تحویل و انعطاف‌پذیری می‌تواند بر روی بکارگیری فن‌های حسابداری مدیریت تاثیرگذار باشد. برخی پژوهش‌ها (کراونز و گیلدینگ، ۲۰۰۱ و نوردین، زین‌الدین و تایلز، ۲۰۰۹)، نیز نشان می‌دهند که شرکت‌ها در شرایط رقابتی شدید، به گونه گسترده‌تری از فن‌های حسابداری مدیریت استفاده می‌کنند. یافته‌های قاسمی و همکاران (۲۰۱۶) مبین آن است که فن‌های حسابداری مدیریت، به تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به رقبای مشتریان و محصولات کمک می‌کنند. در واقع، زمانی که رقابت شدید است، عدم اطمینان محیطی بیشتر می‌شود و مدیران به اطلاعات آگاهی‌دهنده بیشتری برای برنامه‌ریزی روزانه و فعالیت‌های کنترلی نیاز دارند و مجبور می‌شوند برای اخذ تصمیمات موثرتر به طور گسترده از اطلاعات به دست آمده از سیستم حسابداری مدیریت استفاده کنند. بنابراین رقابت ممکن است بر طراحی فن‌های حسابداری مدیریت در یک سازمان تاثیر بگذارد و بر طبق یافته‌های حاجیها و سرخانی گنجی (۱۳۹۹)، استفاده از این فن‌های نوین حسابداری مدیریت به بهبود عملکرد مالی شرکت‌ها منجر می‌شود. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه دوم:** فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه رقابت بازار و عملکرد مالی شرکت تاثیر مثبت می‌گذارند.

### ۲-۳-۳- رابطه جهت‌گیری بازار، حسابداری مدیریت و عملکرد مالی

آهلای و جسوه (۲۰۱۷) چنین بیان می‌کنند که، برای کسب مزیت رقابتی، شرکت‌های متکی به جهت‌گیری بازار روز به روز بیشتر می‌شوند، آن‌ها باید بتوانند منابع به کار رفته در فعالیت‌های جهت‌گیری بازار را کنترل کنند. یافته‌های آن‌ها نشان می‌دهد که،

هزینه‌یابی هدف به عنوان یکی از سیستم‌های حسابداری مدیریت استراتژیک می‌تواند از معرفی محصولات غیر سودآور جلوگیری کند و میان بهاء، فعالیت و کیفیت یک نقطه بهینه ایجاد کند. فرآیند بهایابی هدف با تکمیل فعالیت‌های جهت‌گیری بازار طراحان را وادار می‌کنند تا ارزش خصوصیات محصول در بازار و قیمتی که مشتری مایل به پرداخت می‌باشد را در نظر بگیرند و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت پلی میان شکاف اطلاعاتی بازار و حسابداری می‌باشد. به گفته نگوین (۲۰۱۸)، فن‌های حسابداری مدیریت می‌تواند در سراسر مرزهای عملکردی شرکت، اطلاعات مربوط به محصولات/خدمات، منابع مالی و بازار را تولید کند، به گونه‌ای که این اطلاعات پردازش شده و از طریق یادگیری به دانش تبدیل شود و بر طبق نظریه مبتنی بر دانش، دانش یک منبع ارزشمند است که می‌تواند منجر به مزیت رقابتی شود و سبب عملکرد مالی برتر شرکت‌ها شود. بر این اساس فرضیه سوم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه سوم:** فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه جهت‌گیری بازار و عملکرد مالی شرکت تاثیر مثبت می‌گذارند.

### ۲-۳-۴- رابطه کیفیت محصول، حسابداری مدیریت و عملکرد مالی

به میزان برآورده کردن انتظارات مشتریان توسط محصولات، کیفیت اطلاق می‌شود. به گفته اسمیت و رایت (۲۰۰۴)، کیفیت محصولات و خدمات باید بهبود یابد تا منجر به رضایت مشتری و فروش بیشتر شود. آن‌ها چنین بحث می‌کنند که، طراحی مناسب محصول، رفع نیازهای مشتریان و همچنین ویژگی‌های زیست محیطی محصولات از الزامات کیفیت می‌باشند و به گونه کلی، کیفیت بنیان اصلی ایجاد مزیت رقابتی است و منجر به بهبود عملکرد مالی می‌شود.

مدیریت کیفیت نیازمند به کارگیری فرآیندهای مدیریتی شناخته شده جهانی، یعنی برنامه ریزی کیفیت، کنترل کیفیت و بهبود کیفیت می‌باشند. وان تینگ (۲۰۱۷) نشان می‌دهد که، برای افزایش کیفیت

روزلن و هشیم (۲۰۱۸) در پژوهشی نشان دادند که فن‌های حسابداری مدیریت در ۴ مقوله (۱) برنامه-ریزی عملیاتی، (۲) ارزیابی عملکرد، (۳) شکل دهی استراتژی و (۴) پشتیبانی از تصمیم، رابطه مثبتی با عملکرد مالی سازمان‌ها دارند و سیستم ارزیابی عملکرد جامع تاثیر با اهمیتی بر سطوح شناخت و انگیزش مدیران دارد که منجر به عملکرد مدیریتی بهتر می‌شود.

نیک هرذا و همکاران (۲۰۲۰) با هدف گسترش ادبیات مربوط به فن‌های حسابداری مدیریت استراتژیک، خلق ارزش و توانایی شکل‌دهی استراتژی به پژوهش پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که فن‌های حسابداری مدیریت با بهبود قدرت رقابت-پذیری در صنعت، پایدار شدن کسب و کار و بهبود امنیت عملکرد در بلندمدت، به میزان با اهمیتی موجب خلق ارزش می‌شود.

بنی طالبی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهشی تحت عنوان تبیین نظریه شبکه کنشگران در حسابداری از منظر دانش، به معرفی و تبیین نظریه شبکه کنشگران، اجزای تشکیل دهنده هر شبکه و نحوه ارتباط و تعامل این نظریه و اجزای آن در سیستم حسابداری از منظر دانش پرداختند. بر اساس نتایج پژوهش، نظریه شبکه کنشگران قابلیت تبیین و بررسی کنشگران غیر انسانی و انسانی موثر در سیستم حسابداری و همچنین نحوه تعاملات و ارتباطات آن‌ها در قالب شبکه کنشگران را داراست، به گونه‌ای که در هر سیستم حسابداری می‌توان بر اساس این نظریه، کلیه کنشگران موثر در هر شبکه و نقش آن‌ها، نوع کنش و فعل انجام گرفته را شناسایی نمود.

رهنمای رودپشتی و نژاد تولمی (۱۳۹۵) در پژوهشی تحت عنوان هستی‌شناسی (کنشگر شبکه، اجراگری و کاربردها)، با فلسفه علمی به موضوع هستی‌شناسی حسابداری مدیریت پرداختند و به این نتیجه رسیدند که حسابداری مدیریت در فرآیندهای هوشمندانه شبکه‌ای هویت می‌یابد و نمی‌توان در شبکه‌های واقعی از نقش اساسی عناصر مجازی و موضع انکار ناپذیر ایدئولوژی و قدرت غافل بود.

محصولات و خدمات، نیاز به طراحی و بکارگیری فن‌های حسابداری مدیریت ویژه است تا بدان وسیله بتوان، ضایعات را کاهش داده و یا حذف کرد، هزینه‌های فعالیت‌ها را ردیابی کرد، نیازهای مشتریان را شناسایی کرد، مطابقت با استانداردهای محیطی را افزایش داد، انحرافات عمده قیمت و مصرف مواد را شناسایی کرد و از رشد سود پایدار پشتیبانی کرد، که در نهایت این موارد منجر به بهبود عملکرد مالی می‌شوند. بنابراین، فرضیه چهارم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه چهارم:** فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه کیفیت محصول و عملکرد مالی شرکت تاثیر مثبت می‌گذارند.

#### ۲-۴- پیشینه پژوهش

الکوفی و همکاران (۲۰۰۸) در پژوهشی تحت عنوان شبکه‌های کنشگر و ترویج نوآوری‌های حسابداری مدیریت، نوآوری‌های حسابداری مدیریت را به عنوان فرآیندی از تفسیر و ساخت شبکه کنشگران بررسی نمودند. هدف آن‌ها درک بهتر ماهیت تغییرات حسابداری بود و با استفاده از نظریه شبکه کنشگران سرنوشت نوآوری را در فرآیندها مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها نشان دادند که چگونه مراحل مسئله‌یابی و عضو پذیری و نیز بسیج‌سازی شبکه کنشگران به طور متعدد و با هدف ترویج نوآوری (مثلاً هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت) اتفاق می‌افتد.

جاستسن و موریتسن (۲۰۱۱) در پژوهشی تحت عنوان اثر نظریه شبکه کنشگران در پژوهش‌های حسابداری، به بررسی چگونگی تاثیر نظریه شبکه کنشگران لاتور در پژوهش‌های حسابداری پرداختند و این‌که چگونه نوشته‌های او دارای پتانسیل ناشناخته‌ای است که می‌تواند الهام بخش پژوهش‌های آتی باشد. این مقاله که با رویکرد مروری و انتقادی انجام شده، نتیجه‌گیری می‌کند که نظریه شبکه کنشگران الهام بخش پژوهش‌گران حسابداری بوده و منجر به مطالعات نو و بدیع از پدیده حسابداری شده است.

که پرسشنامه را از طریق تبلت تکمیل نمایند. از مجموع ۲۴۰، عدد پرسشنامه ۱۹۴ عدد آن برگشت داده شد که کلاً قابل استفاده بود. برای اندازه‌گیری متغیرها از طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت با ضریب ۱ تا ۵ استفاده شد. نگاره شماره ۱، اطلاعات مربوط به متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد

نگاره شماره ۱: نحوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نوع متغیر	نحوه اندازه‌گیری	منابع استخراج متغیرها
عملکرد مالی (FP)	وابسته	۷ پرسش	علی‌میرادی و برزو پور (۲۰۱۷)، هریتی و تجهجی (۲۰۱۸)
فن‌های حسابداری مدیریت	میانجی	۲۵ پرسش	الامری (۲۰۱۸)، سربیکومار (۲۰۱۵)
تمرکز بر مشتری (CC)	مستقل	۶ پرسش	آلسوبوا (۲۰۱۵)
قدرت رقابت در بازار (MT)	مستقل	۶ پرسش	قاسمی و دیگران (۲۰۱۶)
جهت‌گیری بازار (MC)	مستقل	۶ پرسش	آهلای و جسوه (۲۰۱۷)
کیفیت خدمات و محصول (SQ)	مستقل	۶ پرسش	وان تینگ (۲۰۱۷)
عدم قطعیت (UC)	کنترلی	۹ پرسش	سهیلی راد و صوفیان (۲۰۱۶)

در این پژوهش مدل معادلات ساختاری مبتنی بر حداقل مربعات جزئی برای بررسی رابطه بین سازه‌های پنهان مورد استفاده قرار گرفته است. شکل شماره ۱، الگوی پیشنهادی پژوهش و روابط علی بین متغیرها را بر اساس مبانی نظری و ادبیات پژوهش نشان می‌دهد.

رستمی مازویی و دیگران (۱۳۹۸) در پژوهشی نشان دادند که کنشگران فنی و انسانی طبق فرآیند تفسیر از طریق شناسایی درست نیازهای اطلاعاتی سایر کاربران، تولید اطلاعات مفید برای سایر کاربران، متقاعدسازی و پذیرش استفاده سایر کاربران و ترویج و به‌کارگیری اطلاعات بر کارکرد سیستم حسابداری مدیریت تاثیر دارند.

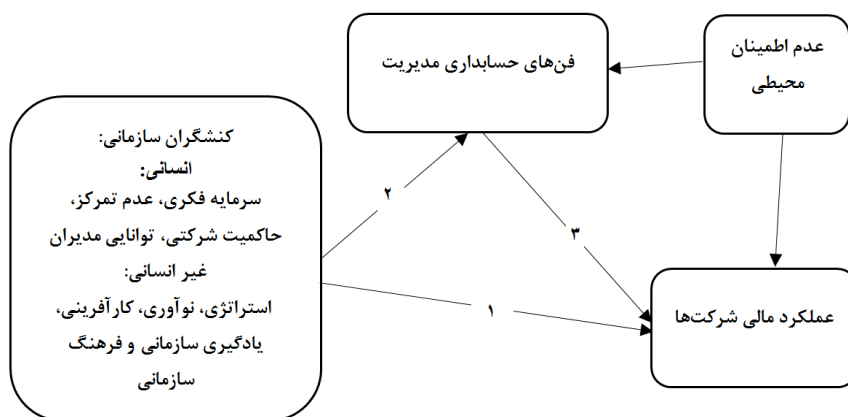
سعیدی، تاتاری و محمدی (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تاثیر میانجی فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه بین طراحی سیستم هزینه و عملکرد شرکت‌ها پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که بین فن-های حسابداری مدیریت و عملکرد شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. فن‌های حسابداری مدیریت نیز نقش میانجی بر رابطه بین طراحی سیستم هزینه و عملکرد دارند.

### ۳- روش‌شناسی پژوهش و نحوه گردآوری اطلاعات

روش پژوهش حاضر مطابق با روش‌شناسی پژوهش بنی‌طالبی دهکردی و همکاران (۲۰۱۵)، توصیفی پیمایشی و از حیث روش انجام، جزء مطالعات همبستگی است. در این پژوهش برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه طراحی شده توسط پژوهشگران استفاده شد. برای سنجش روایی محتوایی پرسشنامه، پرسشنامه‌ها، در اختیار چند نفر از متخصصین و استادان مشاور و راهنما قرار گرفت تا اهمیت اطلاعات و ارتباط بین متغیرها، در جای مناسب مورد بررسی قرار بگیرد و مشخص شود آیا این پرسشنامه‌ها در راستای هدف مطالعه قرار دارند یا خیر. با طرح دیدگاه‌های آن‌ها، تغییر در آئین نگارش و مفهوم برخی از پرسش‌ها، روایی صوری حاصل شد.

حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران در سطح خطای ۵٪، تعداد ۱۶۹ به دست آمد. با این حال به منظور افزایش روایی پژوهش و توجه به عدم پاسخ برخی از پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه، تعداد ۲۴۰ عدد پرسشنامه یا به صورت الکترونیک ارسال شد و یا به صورت حضوری از پرسش‌شوندگان درخواست شد





شکل شماره ۱: الگوی پیشنهادی پژوهش

غذایی، ۱۲/۹ درصد کانی های فلزی، ۱۸/۶ درصد محصولات شیمیایی و ۵۱/۵ درصد پاسخگویان نیز در سایر صنایع فعالیت می‌کنند. همچنین، نگاره شماره ۲ سطح تحصیلات پاسخگویان را نشان می‌دهد که ۲۷/۳ درصد پاسخگویان دارای تحصیلات کارشناسی، ۶۲/۹ درصد کارشناسی ارشد و تحصیلات ۹/۸ درصد پاسخگویان نیز دکترا می‌باشد.

نگاره شماره ۳ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را ارائه می‌دهد. به عنوان نمونه، حداقل نمره عملکرد مالی برابر ۱/۷۱ و حداکثر نمره نیز برابر ۵ است.

#### ۴- یافته‌های پژوهش

##### ۴-۱- آمار توصیفی

نگاره شماره ۲ نشان می‌دهد که سن ۳۶/۶ درصد از افراد شرکت کننده در پژوهش در فاصله ۱۸ تا ۲۹ سال، ۵۱/۵ درصد شرکت کنندگان، ۳۰ تا ۳۹ سال، ۹/۸ درصد ۴۰ تا ۴۹ سال و سن ۲/۱ درصد شرکت کنندگان نیز ۶۰ سال و بالاتر می‌باشد. بیشترین فراوانی پاسخگویان در محدوده سنی بین ۳۰ تا ۳۹ سال قرار دارد. نگاره شماره ۲ همچنین نشان می‌دهد که صنعت مورد فعالیت ۵/۲ درصد پاسخگویان خودروسازی، ۱۱/۹ درصد محصولات

نگاره شماره ۲: اطلاعات جمعیت شناختی

فراوانی سن پاسخگویان	فراوانی	درصد	سطح تحصیلات پاسخگویان	فراوانی	درصد	صنعت مورد فعالیت	فراوانی	درصد
بین ۱۸ تا ۲۹ سال	71	36/6	کارشناسی	53	27/3	خودرو سازی	10	5/2
بین ۳۰ تا ۳۹ سال	100	51/5	کارشناسی ارشد	122	62/9	محصولات غذایی	23	11/9
بین ۴۰ تا ۴۹ سال	19	9/8	دکترا	19	9/8	کانی های فلزی	25	12/9
60 سال و بالاتر	4	2/1	کل	194	100	محصولات شیمیایی	36	18/6
-	-	-	-	-	-	سایر	100	51/5

نگاره شماره ۳: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	واریانس	چولگی
کنشگران اقتصادی	۲/۶۱	۵	۳/۷۰۵۳	۰/۶۱۵۴	۰/۳۷۹	۰/۰۲۲
ریسک	۱/۷۸	۵	۳/۴۸۲۲	۰/۷۳۶۶	۰/۵۴۳	۰/۰۵۱
فن های حسابداری مدیریت	۱/۲	۵	۳/۳۴۲۱	۰/۸۸۲۶	۰/۷۷۹	۰/۵۵۳
عملکرد مالی	۱/۷۱	۵	۳/۶۹۲۹	۰/۸۶۸۱	۰/۷۵۴	۰/۶۵۲
کنشگران اقتصادی - انسانی	۲/۶۷	۵	۳/۹۰۲۹	۰/۶۶۹۶	۰/۴۴۸	-۰/۱۶۵
	۲/۱۷	۵	۳/۸۵۳۱	۰/۶۸۷۷	۰/۴۷۳	-۰/۲۶۹
کنشگران اقتصادی - غیر انسانی	۲	۵	۳/۴۷۳۲	۰/۷۵۰۱	۰/۵۶۳	-۰/۱۳۱
	۱	۵	۳/۵۵۳۳	۰/۸۳۶۰	۰/۶۹۹	-۱/۰۸۰



۴-۲- آزمون‌های آمار استنباطی

در این پژوهش جهت تعیین پایایی، از معیار ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. میزان قابل قبول برای آلفای کرونباخ بیشتر از ۰/۷ می باشد. نگاره شماره ۵ ضرائب آلفای کرونباخ مربوط به متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد.

به منظور بررسی برازش مدل معادلات ساختاری از شاخصی به نام R<sup>2</sup> استفاده شد. R<sup>2</sup> نشان دهنده

تاثیری است که یک متغیر مستقل بر یک متغیر وابسته دارد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۲). مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R<sup>2</sup> معرفی شده است. نگاره شماره ۶ مقادیر R<sup>2</sup> متغیرهای پنهان و وابسته مدل ساختاری پژوهش را نشان می‌دهد

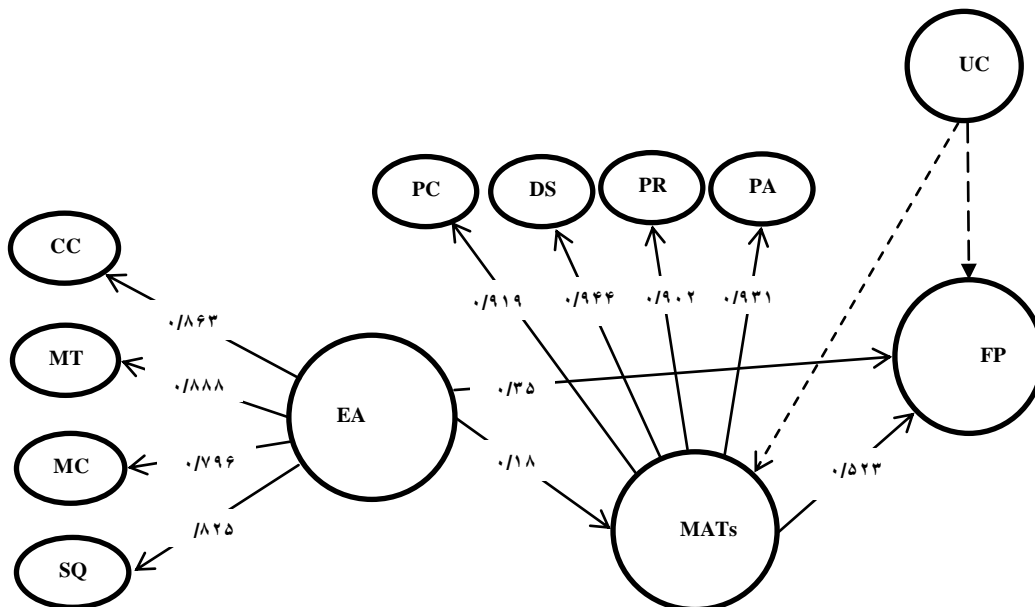
در شکل شماره ۲ ضرائب مسیر مدل آورده شده است که همه در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار هستند

نگاره شماره ۴: ضرائب آلفای کرونباخ

متغیر	آلفای کرونباخ	متغیر	آلفای کرونباخ
کنشگران اقتصادی - انسانی	۰/۸۸۱	فن‌های حسابداری مدیریت	۰/۹۶۸
کنشگران اقتصادی - غیر انسانی	۰/۸۵۷	ریسک (عدم اطمینان)	۰/۸۴۸
	۰/۹۰۵	عملکرد مالی	۰/۹۳۱
		کنشگران اقتصادی	۰/۹۴۵

نگاره شماره ۵: شاخص برازش مدل معادلات ساختاری

متغیر	R <sup>2</sup>	متغیر	R <sup>2</sup>
کنشگران اقتصادی - انسانی	۰/۷۴۳	کنشگران اقتصادی - غیر انسانی	۰/۶۸۰
کنشگران اقتصادی - انسانی	۰/۷۸۹	کیفیت خدمات و محصول	۰/۶۳۳
عملکرد مالی	۰/۷۳۶	فن‌های حسابداری مدیریت	۰/۷۷۰



شکل شماره ۲: ضرائب مسیر بین متغیرهای مدل

در شکل شماره (۲) تاثیر مستقیم و معنادار کنشگران اقتصادی بر عملکرد مالی و فن‌های حسابداری مدیریت و همچنین تاثیر مستقیم و معنادار فن‌های حسابداری مدیریت بر عملکرد مالی تایید می‌شود. به منظور تعیین تاثیر متغیر میانجی حسابداری مدیریت، از آزمون سو بل استفاده شد. در آزمون سو بل یک مقدار Z از رابطه شماره ۱ محاسبه می‌شود که در صورت بیشتر شدن این مقدار از ۱/۹۶ می‌توان در سطح ۰/۹۵ معنادار بودن تاثیر میانجی یک متغیر را تایید می‌کند رابطه شماره ۱:

$$Z = \frac{a \times b}{\sqrt{(b^2 \times S_a^2) + (a^2 \times S_b^2) + (S_a^2 \times S_b^2)}}$$

در این فرمول:

a = مقدار ضریب مسیر بین متغیر کنشگران اقتصادی و فن‌های حسابداری مدیریت = ۰/۱۸

b = مقدار ضریب مسیر بین متغیر فن‌های حسابداری مدیریت و عملکرد مالی = ۰/۵۲۳

$S_a^2$  = خطای استاندارد مربوط به مسیر بین متغیر کنشگران اقتصادی و فن‌های حسابداری مدیریت = ۰/۰۵۸

$S_b^2$  = خطای استاندارد مربوط به مسیر بین متغیر فن‌های حسابداری مدیریت و عملکرد مالی = ۰/۱۷۷

با جایگذاری مقادیر فوق در فرمول خواهیم داشت:  $Z = ۲/۰۸$ ، چون این مقدار از ۱/۹۶ بیشتر است، در نتیجه می‌توان در سطح ۰/۹۵ معنادار بودن تاثیر میانجی متغیر فن‌های حسابداری مدیریت را تایید کرد. برای تعیین شدت اثر غیر مستقیم متغیر میانجی نیز از آماره VAF استفاده شد. در واقع این آماره نسبت اثر غیرمستقیم بر اثر کل را می‌سنجد. VAF مقادیر بین ۰ و ۱ را به خود اختصاص می‌دهد و هر اندازه این مقدار به ۱ نزدیکتر باشد تاثیر آن متغیر میانجی بیشتر است (نمازی و مقیمی، ۱۳۹۷).

برای این فرضیه داریم:  $VAF = ۰/۴۷$ . در واقع مقدار ۰/۴۷ نشان می‌دهد که تقریباً ۴۷ درصد از اثر کل کنشگران اقتصادی بر عملکرد مالی از طریق غیر مستقیم توسط متغیر میانجی فن‌های حسابداری مدیریت تبیین می‌شود. نگاره ۶ یافته‌های مربوط به فرضیه‌ها را نشان می‌دهد.

در شکل شماره ۶: آزمون فرضیه‌های فرعی مربوط به فرضیه اصلی در سطح اطمینان ۹۵ درصد

نتیجه	$\beta$	t	فرضیه‌ها
<b>آزمون فرضیه‌های مربوط به کنشگران اقتصادی - انسانی</b>			
تایید فرضیه	۰/۸۶۲	۳۶/۶۲۴	فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر روی رابطه تمرکز مشتری و عملکرد مالی تاثیر مثبت می‌گذارند.
تایید فرضیه	۰/۷۹۶	۱۹/۱۰۲	فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر روی رابطه شدت رقابت بازار و عملکرد مالی تاثیر مثبت می‌گذارند.
<b>آزمون فرضیه‌های مربوط به کنشگران اقتصادی - غیر انسانی</b>			
تایید فرضیه	۰/۸۸۸	۶۰/۶۰۶	فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر روی رابطه جهت‌گیری بازار و عملکرد مالی تاثیر مثبت می‌گذارند.
تایید فرضیه	۰/۸۲۵	۳۱/۲۲۵	فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر روی رابطه کیفیت خدمات و عملکرد مالی تاثیر مثبت می‌گذارند.

## ۵- نتیجه‌گیری و بحث

این مطالعه با هدف بررسی اثر میانجی‌گری فن-های حسابداری مدیریت بر رابطه کنشگران اقتصادی کلیدی و عملکرد مالی انجام شد. این موضوع به ویژه در شرایط عدم اطمینان دارای اهمیت است. یافته‌های مندرج در نگاره شماره ۶ نشان داد که فن‌های حسابداری مدیریت در ابعاد؛ کنترل و ارزیابی عملکرد مدیران، برنامه‌ریزی، پشتیبانی از سیستم و روش‌های مختلف هزینه‌یابی محصول و کنترل آن، به عنوان متغیر میانجی بر رابطه تمرکز مشتری و عملکرد مالی تاثیر مثبت می‌گذارد. این یافته‌ها مطابق با یافته‌های پژوهش، پاتاکاس (۲۰۱۲)، آلسوبوا (۲۰۱۵) و کردستانی و عباسی (۱۳۹۳) است. افزون بر این، یافته‌های مندرج در نگاره شماره ۶ نشان داد که، فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک میانجی بر رابطه رقابت در بازار و عملکرد مالی تاثیر مثبت می‌گذارند. این یافته‌ها مطابق با یافته‌های پژوهش قاسمی و دیگران (۲۰۱۶) است. همچنین، نتایج پژوهش مندرج در نگاره شماره ۶، نشان می‌دهد که فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه بین جهت‌گیری بازار و عملکرد مالی نیز تاثیر مثبت می‌گذارد. این یافته‌ها مطابق با یافته‌های پژوهش، آهلای و جسوه (۲۰۱۷) است. افزون بر این، یافته‌های پژوهش مندرج در نگاره شماره ۶ حاکی از آن است که فن‌های حسابداری مدیریت به عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه کیفیت خدمات و محصولات و عملکرد مالی نیز تاثیر مثبت دارند. این یافته‌ها مطابق با یافته‌های پژوهش، وان تینگ (۲۰۱۷) است. یافته‌های این پژوهش مطابق با نظریه مبتنی بر دانش (مبنی بر اینکه، حسابداری مدیریت، اطلاعات مربوط به محصولات/ خدمات، رقبا، بازار و مشتریان را پردازش می‌کند و این اطلاعات را از فرآیند یادگیری به دانش تبدیل می‌کند) و دیدگاه مبتنی بر منابع (مبنی بر اینکه، حسابداری مدیریت با ارائه اطلاعات گسترده و به هنگام، منجر به کسب منابع ارزشمند، کمیاب، بی نظیر و غیر قابل جبران می‌شود) است. در واقع، حسابداری مدیریت در شبکه-

های واقعی با سایر کنشگران انسانی و غیرانسانی به تعامل می‌پردازد و در ارتباط با کنشگرهای مختلف منجر به رفتارهای کارآمد سازمانی می‌شود. نتایج این پژوهش، به مدیران کمک می‌کند تا با بررسی کنشگران اقتصادی و تاثیر آن‌ها بر عملکرد مالی بتوانند ساختارهای اقتصادی موثر بر عملکرد مالی را شناسایی کرده و آن‌ها را تقویت نمایند و در عین حال، نقش اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت را بر رابطه کنشگران اقتصادی و عملکرد مالی، مورد بررسی قرار دهند. همچنین سهامداران و تحلیل‌گران مالی با دیدی کلی و همه جانبه بتوانند عملکرد مالی شرکت‌ها را تحلیل و پیش‌بینی نمایند. آشنایی با نحوه ارتباطات موجود و شناخت نقش هر کنشگر در سیستم حسابداری نیز، می‌تواند به تحول و تکامل گسترده‌تر حسابداری از دو منظر دانش و حرفه کمک نماید. محدودیت‌های این پژوهش شامل موارد زیر می‌گردند:

- ۱) محدودیت‌های ذاتی مربوط به استفاده از پرسشنامه، به ویژه در یک برش مقطعی.
- ۲) اندازه‌گیری عملکرد بر اساس ارزیابی پاسخ-دهندگان به جای استفاده از داده‌های مالی واقعی.

## فهرست منابع

- \* بنی طالبی دهکردی، بهاره؛ رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکومرام، هاشم و طالب نیا، قدرت الله. (۱۳۹۴). تبیین نظریه شبکه کنشگران در حسابداری از منظر دانش. فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۴، شماره ۱۶، ۱۳۰-۱۱۹.
- \* حاجیه، زهره. و سرخانی گنجی (۱۳۹۹). بررسی نقش میانجی‌گری حسابداری مدیریت بر رابطه بین طراحی سیستم هزینه و عملکرد شرکت. فصلنامه حسابداری مدیریت، دوره ۱۳، شماره ۴، ۵۳-۴۱.

- \* Ahlay, T., & Jusoh, R. (2017). Organizational Capabilities, Strategic Management Accounting and Firm Performance. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 14( 2), 222 – 246.
- \* Alamri, A.M. (2018). Association between Strategic Management Accounting Facets and Organizational Performance. *Baltic Journal of Management*, 4(2). 212-234.
- \* Alcouffe, S., Berland, N., & Levant, Y. (2008). Actor-Networks and the Diffusion of Management Accounting Innovations: A Comparative Study. *Management Accounting Research*, 19(1), 1-17.
- \* Alimoradi, A., & Borzoupour, S. (2017). Strategy, Management Accounting System and Performance of Iranian Companies. *Iranian Journal of Oil & Gas Sciences and Technology*, 6(2). 61-74.
- \* Alsoboa, S. (2015). The External Orientation of Strategic Management Accounting: Customer Accounting, Business Strategies, and Customer Performance. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(18), 94-105.
- \* Banitalebi, B., Rahnamay Roodposhti, F., Nikomaram, H. & Talebnia, Gh. (2015). Clarifying the Role of Actor Network Theory (ANT) for the Accounting of Information System in Iran. 36(4). 2203-2213.
- \* Chinedu, F.E., & Chinedu, U.O. (2018). Macroeconomic Factors, Firm Characteristics and Financial Performance: A Study of Selected Quoted Manufacturing Firms in Nigeria. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(2), 142-168.
- \* Cravens, K.S. & Guilding, C. (2001) .An Empirical Study of the Application of Strategic Management Accounting Techniques. *Advances in Management Accounting*, 10, 95-124.
- \* Dechow, N. -Mouritsen, J. (2005). Enterprise resource planning systems, management control and the quest for integration, *Accounting, Organizations and Society*, 30 (7/8), 691-733.
- \* Ghasemi, R., Noor Azmi, M., Karami, M., Bajuri, N.H., & Asgharizade, E. (2016). The Mediating Effect of Management Accounting System on The Relationship Between Competition and Managerial Performance. *International Journal of Accounting & Information Management*, (24) 3, 272-295.
- \* داوری، علی. و رضازاده، آرش. (۱۳۹۲). مدل سازی معادلات ساختاری با نرم افزار PLS. چاپ اول، انتشارات جهاد دانشگاهی، تهران.
- \* رستمی مازویی، نعمت.، رهنمای رودپشتی، فریدون.، ربیس زاده، سید محمدرضا. و پور زمانی، زهرا. (۱۳۹۸). واکاوی و تبیین اثرات کنشگران فنی و انسانی بر کارکردهای سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت با استفاده از نظریه شبکه کنشگران. فصلنامه حسابداری مدیریت، سال ۱۲، شماره ۴۱، ۹۱-۱۱۰.
- \* رهنمای رودپشتی، فریدون، و نژاد تولمی، بابک. (۱۳۹۵). هستی شناسی حسابداری مدیریت در بستر پست مدرنیته (کنشگر شبکه، اجراگری و کاربردها). مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۹، شماره ۲۹، ۱-۱۳.
- \* سعیدی، هادی؛ تاتاری، نازگل، و محمدی، شعبان. (۱۳۹۸). بررسی نقش میانجی‌گری حسابداری مدیریت بر رابطه بین طراحی سیستم هزینه و عملکرد شرکت با استفاده از معادلات ساختاری مبتنی بر کوواریانس. فصلنامه حسابداری مدیریت، سال ۱۲، شماره ۴۱، ۳۷-۵۲.
- \* طالبی، بهمن، و بحری ثالث، جمال. (۱۳۹۷). بررسی ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکت‌های تولیدی شهرستان بناب. فصلنامه حسابداری مدیریت، دوره ۱۱، شماره ۳۶، ۱۵-۳۰.
- \* نمازی، محمد، و رضایی، غلامرضا. (۱۳۹۶). مدل - بندی واسطه‌ای سیستم حسابداری مدیریت، انگیزش و تعهد سازمانی در برنامه‌ریزی و ایجاد مزاد بودجه‌ای مدیران خدمات درمانی. فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره ۲۴، ۱۱۳-۱۳۳.
- \* نمازی، محمد، و مقیمی، فاطمه. (۱۳۹۷). تاثیر نقش میانجی چالش‌های نوآوری در رابطه بین سازه‌های نوآوری و عملکرد مالی و اقتصادی شرکت. فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۱۰، شماره ۴، ۷۹-۱۰۲.

- Analysis of a Failing Project. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 13(1), 12-45.
- \* Soheilrad, S., & Sofian, S. (2016). A Proposed Model of the Mediating Effect of Strategic Management Accounting on the Relationship Between Perceived Environmental Uncertainty and Firm Performance. *International Journal of Research Granthaalayah*, 4(1), 231-239.
  - \* Smith, R.E. & Wright, W.F. (2004). Determinants of Customer Loyalty and Financial Performance. *Journal of Management Accounting Research*, 16, 183-205.
  - \* Woan Ting, H. (2017). *Theorising Management Accounting Practices and Service Quality*. (Doctoral dissertation, University of Nottingham, England)
  - \* Yeboah, S. (2017). *The Impact of Mmanagement Accounting Practices on Financial Performance of Small and Medium Enterprises in the Cape Coast Metropolis in the Central Region of Ghana*. (Master 's thesis, Cape Coast University, Ghana).
  - \* Zawawi, N.H. (2018). Actor-Network Theory and Inter-Organizational Management Control. *International Journal of Business and Society*, 19(2), 219-234Z
  - \* hang, Y.F., Namazi, M., & Isa, C.R. (2017). Investigating the Empirical Effect of ABC Stages on the performance of Companies. *Iranian Journal of Management Studies*, 10(1), 175-205.
  - \* Hariyati, N., & Tjahjadi, B. (2018). Contingent Factors Affecting the Financial Performance of Manufacturing Companies. *Asian Journal of Business and Accounting*, 11(1), 121-150.
  - \* Hoque, Z. (2011). The Relations among Competition, Delegation, Management Accounting Systems Change and Performance: A path model. *Advances in Accounting*, 27(2), 266-277.
  - \* Justesen, L., & Mouritsen, J. (2011). Effects of Actor-Network Theory in Accounting Research. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 24(2), 161-193.
  - \* Lasch, O. (2018). An Actor-Network Perspective on Business Models. *Journal of Long Range Planning*. Article in Press, doi:10.1016/j.lrp.2018.04.002.
  - \* Latour, B. (2005). *An Introduction to Actor-Network-Theory*. Oxford: New York.
  - \* Namazi, M., & N.R. Namazi. (2016). Conceptual Analysis of Moderator and Mediator Variables in Business Research. *Procedia Economics and Finance*, 36, 540-554.
  - \* Nguyen, N. P. (2018). Performance implication of market orientation and use of management accounting systems. *Journal of Asian Business and Economic Studies*, 25(1), 33-49.
  - \* Nikherda, N., Jamiliah, S., Ibrahim, k., & Tuan, Z. (2020). Strategic Management Accounting Practices as a Mediating Role between Strategy Formation Capability and Value Creation. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 10(11), 405-429.
  - \* Noordin, R; Zainuddin, Y. & Tayles, M. (2009). Strategic Management Accounting Information Elements: Malaysian evidence. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 4(1), 17-34.
  - \* Pavlatos, O., & Kostakis, H. (2018). Management Accounting Innovations in a Time of Economic Crisis. *The Journal of Economic Asymmetries*, 18, e00106.
  - \* Rozlan, R., & Hashim, J. (2018). The Manegement Accounting Practices (MAPs) and Financial Performance of Small & Medium Enterprises (SMES): the Evidences from the Northern Corridor Implementation Authority (NCIA)'s Region. *Journal of Management and Science*, 4(1), 1-16.
  - \* Rutherford, B. (2016). The Struggle to Fabricate Accounting Narrative Obfuscation: An Actor-Network -Theoretic