

# تعاملاتی در باب رابطه تئوری و اجرا در حسابداری مدیریت

مهدی یعقوبی عضو هیئت علمی موسسه آموزش عالی خیام مشهد

Mehdiyaghubi@yahoo.com

## تعاملاتی در باب رابطه تئوری و اجرا در حسابداری مدیریت

### چکیده

در دهه های اخیر شاهد رشد و توسعه مبانی نظری حسابداری مدیریت به عنوان بخشی از رشته حسابداری و شاخه ای از علوم اجتماعی در دانشگاهها بوده ایم که موجب افزایش اعتبار رشته حسابداری شده است. اما چالشهای پیش روی حسابداری مدیریت و ناتوانی حسابداری مدیریت در حفظ جایگاه کنونی، هر روز بیشتر نمود می یابد. عدم ارائه روشهای نوین همگام با پیشرفتهای جدید، زیر نفوذ قرار گرفتن حسابداری مدیریت توسط سایر رشته ها و تاریخچه پر افت و خیز حسابداری مدیریت نمونه ای از این چالشهاست. اما آنچه بیش از پیش موجب تضعیف موقعیت کنونی حسابداری مدیریت شده است عدم ارتباط میان حوزه های نظری و حوزه های عملی در حسابداری مدیریت است. توجه بیشتر محققان حسابداری به جنبه های نظری و توجه کمتر به بررسی روشها و ویژگیهای عملی و موضوعات و مشکلات اجرایی به عنوان منبع فنی و محرک حسابداری مدیریت دلیل اصلی این چالش است.

مقاله حاضر سعی دارد دلایل علاقمندی مضاعف محققان رشته حسابداری به حوزه های نظری حسابداری مدیریت و همچنین عدم ارتباط میان تئوری و اجرا را در سالهای گذشته مورد بررسی قرار داده و معتقد است محققان حسابداری می بایست تمرکز بیشتری بر بررسی روشها و ویژگیهای اجرایی به عنوان منبع محرک جهت توسعه این شاخه جذاب حسابداری داشته باشند تا بتوانیم همانند گذشته شاهد ارائه روشهای نوین در آن باشیم.

**واژگان کلیدی:** حسابداری مدیریت، علوم اجتماعی، حوزه نظری<sup>1</sup>، حوزه عملی<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Theory

#### مقدمه

در سالهای گذشته تحقیقات زیادی در زمینه جنبه های کاربردی حسابداری مدیریت منتشر نشده است که این مطلب گواهی بر بی اهمیت بودن جنبه های اجرایی یا حداقل عدم علاقمندی دانشگاهیان به حوزه های عملی حسابداری مدیریت است. خواجهی و امین ناظمی (1386) معتقدند که تئوریهای در زمینه های کاربردی نظیر حسابداری مدیریت، باید تفسیرها و تعبیرهای مفیدی را برای مجریان ارائه نمایند. [2] همچنین ثقفی و امیر اصلانی (1379) معتقدند که وجود مبانی نظری در حوزه مدیریت سبب می شود تا آن دسته از روشهای عملیاتی که دارای اعتبار اجرایی است از روایی نظری نیز برخوردار باشد. [1] اما چقدر تئوریهای و مبانی نظری در ارائه روشهای اجرایی معتبر و تفسیرهای سازنده اجرایی موفق بوده اند؟ چرا با توجه به توسعه روزافزون تئوریهای حسابداری مدیریت در دانشگاه ها و فشار جامعه در جهت کاربردی کردن موضوعات حوزه نظری حسابداری مدیریت شاهد تحقیقات کاربردی حسابداری مدیریت نیستیم؟ و با توجه به ماهیت حسابداری مدیریت چرا باید منتظر تحقیقات کاربردی جدید در حوزه عملی در آینده باشیم؟ در این گفتار ساده، دلایلی را بررسی خواهیم نمود که تفاوت و رابطه تحقیقات عرصه حسابداری مدیریت با سایر حوزه های علوم انسانی و اجتماعی را نشان می دهد.

#### تحقیقات اخیر حسابداری مدیریت

در سالهای گذشته حسابداری مدیریت مهمترین عرصه نوآوری و تغییر حسابداری بوده است که در نتیجه باعث افزایش نقش محققان بعنوان توسعه دهنده و افزایش سطح نظم و انضباط در سطوح اجرایی، حداقل بوسیله ارائه روشهای جدید شده است. در این راه بالطبع، استقلال محققان دانشگاهی به عنوان اولین عامل باعث ایجاد نتایج بهتری خواهد شد. هرچند که افزایش پراکندگی موضوعات تحقیق نیز باعث کم اثر شدن نتایج تحقیقات دانشگاهی خواهد شد. به هر حال دهه اخیر، دوره رشد سریع در تحقیقات و مبانی حسابداری مدیریت نیز می باشد (لافت و شیلدز 2002، زیمرمن 2001، چاپمن 2007، مالمی و گراند 2009، ویدا مجتهدزاده 1387، خواجهی و ناظمی 1386). [28] [10] [16] [3] [2] [15]. این رشد نه تنها در باب کمیت این تحقیقات و مبانی بوده، بلکه شامل توسعه موضوعات جدید و تئوریهای حسابداری مدیریت نیز می شود که محققان در تحقیقاتشان سعی در توسعه آن دارند. اما برغم تمامی پیشرفتها در حوزه های دانشگاهی، هیچگونه علاقمندی از طرف اشخاص حقیقی و حقوقی مشغول در بازار به تحقیقات حسابداری نشان داده نمی شود. تنها مواردی استثنائی که اشخاص اجرایی به آن توجه نمودند، هزینه یابی بر مبنای فعالیت و ارزیابی متوازن ارائه شده توسط کاپلان و کوپر می باشد.

کارهای اجرایی انجام شده بر روشهای نوین کاپلان و کوپر شامل شناسایی، اندازه گیری و برطرف کردن مشکلات این روشها بود که در تحقیقات نظری هزینه یابی بر مبنای فعالیت و ارزیابی متوازن کشف نشده باقی مانده بود. در نتیجه به نظر

می رسد که فعالیتهای عملی در حقیقت کامل کننده فرآیند تحقیق و توسعه می باشند. همچنین تحقیقات انجام شده توسط محققان نشان می دهد که بیشتر شرکتها و اشخاص حقیقی یا حقوقی مشغول فعالیت در بازار فقط از تحقیقاتی استفاده می کنند، که تا حدی موجب بهبود روشهای حسابداری مدیریت آنها می گردد.

چرا این مسئله بوجود می آید؟ آیا فاصله ارتباطی میان تحقیقات حوزه نظری و روشهای اجرایی با اهمیت است؟ جهت پاسخ به این سئوالات می بایست به نحوه توسعه تحقیقات و تئوریهای حسابداری مدیریت پردازیم. بخش عمده این مقاله، برگرفته از مقاله "موضوعاتی در مورد رابطه تئوری و اجرا حسابداری مدیریت" اثر بالدوینسدوتایر و همکاران در سال 2010 می باشد. [8]

### حسابداری مدیریت و علوم اجتماعی

از دهه 1960 به بعد، حسابداری رسماً بعنوان زیر مجموعه علوم اجتماعی منظور شد (ریان و سایرین 2002). [21] طبقه بندی مذکور ناشی از تاکید محققان حسابداری بر تحقیقات تجربی<sup>3</sup> می باشد. فراگیر شدن تئوری های اثباتی حسابداری در امریکا (زیرمن 1979، واتر و زیرمن 1979، واتر و زیرمن 1986) [27] [25] [26] و رشد تحقیقات موردی تفسیری و مقالات میدانی در حسابداری مدیریت در سراسر اروپا (پانوزو 1997، درودی و تاسل 2005) [12] [18] نمونه های از این دسته تحقیقات و شواهد پیشرفت دانشگاهی حسابداری است. در طی این فرآیند ابتدا روابط میان حسابداری و شرایط اقتصادی و اجتماعی شامل جنبه های جامعه شناسی، فیزیولوژی و مطالعات سازمانی بطور گسترده بررسی می شود و توسعه بیشتر حسابداری با استفاده از جنبه های مذکور و استفاده از تحلیلهای ریاضی و فلسفی می باشد. کتاب سیل (2008 و 2011) در این باب موردی است که از تئوریهای اقتصادی و تحلیل سخنرانی جهت تشریح پذیرش و استفاده از این نظریات در حوزه عمل استفاده می کند. اینگونه پیشرفتهای صرفاً نظری از یک سو میزان یافته های دانشگاهی حسابداری را افزایش داده است و از سوی دیگر باعث ایجاد فاصله میان محققان حسابداری و مجریان رشته حسابداری گشته است.

از دیدگاه علوم اجتماعی هدف اولیه تحقیقات حسابداری در یک رفتار حسابداران و استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری می باشد. هرچند که تغییر و بهبود رفتار حسابداران و استفاده کنندگان در موقعیت های خاص اولویت طرحهای تحقیقاتی اغلب محققان دانشگاهی حسابداری نمی باشد، اما می توان گفت که موقعیت دانشمندان علوم اجتماعی بوسیله اینگونه تحقیقات حسابداری مدیریت با استفاده از روشهای تحلیلی و هنجاری مضاعف، نظیر باکسر و اکسنفلدت (1961)، توماس (1974)، سولومونس (1965) و آنتونی (1975) بهبود یافته است. [9] [23] [22] [7].

در ضمن نباید فراموش کنیم که در میان روشها و تحلیلهای جدید، روشهای نوین عملی بسیار نادر است. هر چند که در این زمینه استثناهای قابل ملاحظه ای مانند دی هاس و کگینلر (1999)، نورکلینت (2000) وجود دارد. [11] [17]. ظاهراً نتایج پژوهشی، با آنچه در واقع اتفاق می افتد متناقض بوده و مجریان حسابداری هیچگونه رابطه ای بین تحقیقات و اجرا نمی یابند. نتایج تحقیقات حاکی از وجود فاصله میان دیدگاه های دانشگاهیان و مجریان در مورد مفاهیم و روشهای پیشرفته حسابداری

<sup>3</sup> Empirical

مدیریت می باشد (نوروش و بیتا مشایخی 1384, احد نوروز زاده و سایرین). [6] [5]. همچنین بنظر می رسد تئوریهای بکار گرفته شده در پژوهشهای تجربی دانشگاهی حسابداری مدیریت از تشریح و تفسیر روشهای اجرایی که باعث اعتبار تحقیقات حسابداری مدیریت می شوند ناتوان بوده و موضوعات مقالات علمی پژوهشی جدید از ادبیات تحقیقات موجود و ابتدایی مشتق شده است تا اینکه در واقع یک مشکل را بررسی نماید.

## رشته های فنی - اجتماعی

چگونه یک محقق حسابداری بیشتر از یک جامعه شناس، اقتصاددان یا فیلسوف می تواند بر علوم اجتماعی تاثیر گذار باشد؟ پاسخ در ماهیت فنی - اجتماعی حسابداری مدیریت و همچنین رفتار مجریان حسابداری مدیریت، یعنی تعامل میان افراد و فنون حسابداری نهفته است. اگر فنون و تکنیکهای حسابداری بصورت کامل تشریح نشده باشد و یا توسط محقق کاملاً درک نشده باشد آنگاه توضیحات و نتایج حاصله تحقیق احتمالاً ناقص بوده و بصورت بالقوه گمراه کننده است. لذا می توان گفت که این ابعاد فنی رشته است که موجب ایجاد مزیت برای حسابداری در مقابل سایر حوزه های علوم اجتماعی خواهد شد و تنها محققان حسابداری هستند که قادر به تشریح رفتاری خواهند بود که فقط خودشان توانایی انجام آن را به صورت خاص دارند.

بدون در نظر گرفتن جنبه های فنی تحقیقات، حسابداری نیز همانند سایر رشته های علوم اجتماعی خواهد بود. در این حالت تحقیقات حسابداری نیز همانند سایر رشته های علوم اجتماعی طبقه بندی شده و طبیعت اجتماعی آن احتمالاً دیدگاه فنی را کم رنگ می سازد.

عجله جهت ایجاد اعتبار برای حسابداری مدیریت تهدیدی است که ممکن است باعث غفلت محققان دانشگاهی رشته حسابداری از هسته فنی موضوعات حسابداری مدیریت گردد و در نتیجه باعث دشوار شدن ایجاد تغییرات، تفسیر نتایج و بکارگیری روشهایی که محقق آن را کشف می کند خواهد شد.

اگر بپذیریم که تحقیقات حسابداری می بایست بر پایه هسته فنی رشته استوار باشد آنگاه باید انتظار داشته باشیم که مجلات حسابداری سرشار از توضیحات غنی و حجیم در مورد روشهای حسابداری باشد که مطالعات و جنبه های فنی را مورد بررسی قرار می دهند. اغلب بدین صورت نمی باشد و جنبه های اجتماعی و رفتاری حسابداری در تحلیلهای هنجاری و متون اجرایی تمام ادبیات دانشگاهی را فرا گرفته است. بعنوان مثال جایی که بودجه بندی یا بهایابی یا ارزیابی عملکرد مد نظر است، مطالعه تنها محدود به جوانب فنی این فعالیت نمی شود و تحقیقات رفتاری در مورد این موضوعات بیشتر به چشم می خورد.

و در نتیجه به تدریج در اکثر تحقیقات حسابداری و همچنین روشهای نوین حسابداری مدیریت بیشتر بررسی رفتار اجتماعی نمود یافته و سمت و سوی تحقیقات حسابداری مدیریت از تمرکز به مسائل فنی به تمرکز به مسائل اجتماعی تغییر یافته است. لذا فقدان تحقیقاتی که بر هر دو جنبه فنی و اجتماعی حسابداری مدیریت را لحاظ می کنند و نشان دهنده طبیعت واقعی رشته حسابداری هستند کاملاً محسوس می باشد.

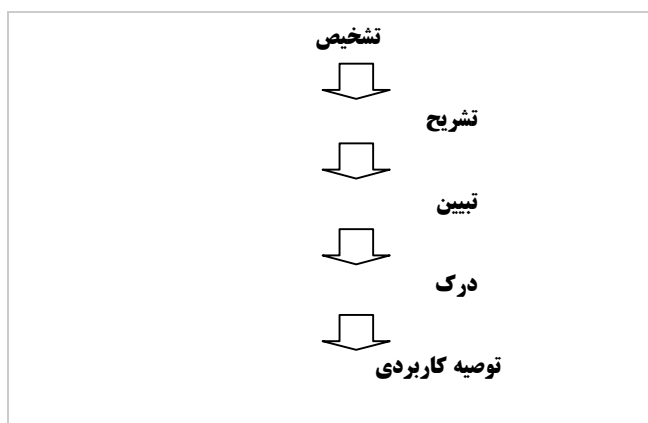
## تحقیقات تجربی

شکل 1 مراحل اساسی تحقیقات تجربی حسابداری مدیریت را نشان می دهد. نخست، یک حوزه یا یک موضوع تحقیق پذیر که با شواهد تجربی همراه است انتخاب می شود. سپس موقعیت و رفتار مجریان مورد بررسی قرار گرفته و تشریح می شود و محققان می توانند از شواهد توصیفی و استقرایی<sup>4</sup> که برای جمع آوری اطلاعات بکار رفته است، استفاده نمایند. نقش تئوری کمک به تشریح حقایق موجود و پیش بینی آینده می باشد اگر توضیحات ارائه شده توسط تئوریا متقاعدکننده باشد آنگاه درک حقایق کاملتر خواهد شد (شرودر و همکاران 2009). [23] متأسفانه با وجود اینکه تئوریهایی که ارائه کننده توضیحات کافی جهت انتشار حقایق حسابداری مدیریت باشند کمیاب هستند، حسابداری مدیریت امکان استفاده این تئوریا توسط افراد مختلف را فراهم می سازد. بنابراین سیستمها و رویه ها به کمک تئوریا می توانند در جهت کمک به ذینفعان و در حقیقت تمام جامعه عمل نمایند (مالمی و گراند 2004) [16].

در ضمن متذکر می شویم که مفاهیم و توضیحات اولیه، چارچوب مورد نیاز تحقیقات دانشگاهی هستند و همچنین هدف اولیه تحقیقات دانشگاهی نیز می تواند باشند.

به هر حال، اینکه صرفاً تحقیقات حسابداری در مجلات و فصلنامه ها تولیدکننده روشهای اجرایی باشند مد نظر نیست، و این بدین معناست که تحقیقات حسابداری لزوماً مرحله آخر یا همان مرحله اجرایی را در بر نخواهد گرفت و تحقیقات باید شامل ترکیبی از روشهای اجرایی و بررسیهای رفتاری اجتماعی باشند بعنوان مثال کاسانن و سایرین (1993) برای ارتقا تحقیقات ساختاری و توملا (2005) در بخش تحقیقات کاربردی بررسیهایی را انجام داده اند. [24] [13].

تحقیقاتی که برچسب کاربردی دارند یعنی روشهای اجرایی را به کاربران توصیه می کنند ممکن است تأثیر منفی بر محقق بگذارند چرا که محقق و مقام تحقیق را تا حد نوعی مشاوره تنزل می دهند. عنوان تحقیقات مشاوره ای شاید عنوان بهتری برای این نوع تحقیقات باشد که دارای طرفداران زیادی در دانشگاه ها نیز نمی باشد بنابراین مقالات که روشهای اجرایی حسابداری مدیریت را بررسی می کنند کمیاب می باشد و عموماً مقالات منتشر شده در این زمینه نیز نادر است.



شکل 1: مراحل یک تحقیق تجربی در حسابداری مدیریت

<sup>4</sup> Inductive

## اهداف تحقیقات تجربی

اصولاً امروزه تحقیقات در مورد روشهای اجرایی حسابداری مدیریت بعنوان پیوستهای توضیحی یک فصل دیده می شوند. یک تحقیق ممکن است جهت تشریح و درک یک روش عملی که در جامعه در حال اجرا است طراحی شده باشد. در اینگونه تحقیقات هیچ هدفی جهت تحت تأثیر قرار دادن روشهای اجرایی از طریق تحقیق وجود ندارد و مجریان رشته حسابداری بعنوان موضوع تحقیق در متن آن عمل خواهند نمود و محقق تحت تأثیر فشارهای ایجاد شده جهت اجرای فوری روشها قرار ندارد و فقط تحقیق در جهت تشریح بهتر یک موضوع خاص ارائه می شود. مطلب مذکور نشان دهنده این مطلب است که تحقیقات در مراحل اولیه تأثیری بر فعالیتهای حسابداری نخواهند داشت. و محقق امیدوار است که روشهای توصیه شده جهت مجریان رشته حسابداری بر پایه درک صحیح از رفتار و شرایط باشد و تحقیقات از این دست راهنمایی ارزشمند برای روشهای اجرایی باشند. با این حال کنترل اینگونه تحقیقات بوسیله استفاده آزمایشی از روشهای پیشنهادی توسط محققان اجتناب ناپذیر است. برای مثال، چه روشهایی جهت بهبود سیستم حسابداری مدیریت یک سازمان در مقایسه با سیستم حسابداری مدیریت سایر سازمانها می توان ارائه نمود؟ آیا تئوری قابل اجرا در سیستم سازمان می تواند نقاط ضعف و قوت روشهای اجرایی سازمان را مشخص می کند؟ چگونه تحقیق در تغییرات حسابداری مدیریت به مجریان در جهت مقابله با چالش های جدید سیستم حسابداری مدیریت کمک می کند؟ آیا تحقیق در تغییرات حسابداری مدیریت موجب بهبود پیش بینی ها از نحوه واکنش پرسنل به تغییرات می شود؟ آیا تحقیق در تغییرات حسابداری مدیریت می تواند اعمالی را که باعث بهبود مقابله با تغییرات باشد را پیشنهاد نماید؟

اما آنچه باعث برجسته شدن روشهای اجرایی می شود در این مطلب است که تغییر در روشهای اجرایی حسابداری مدیریت چالش برانگیز است (مقاله هلدن و سایرین در این رابطه). چراکه مجریان روشهای اجرایی زمان و مهارت کافی برای تطبیق پذیری با تحقیقات را ندارند، مخصوصاً اینکه مجریان در اجرای روشهای تحقیقاتی با تمامی چالش ها از ابعاد ریاضی، آماری و جوانب تئوریک تحقیقات حسابداری نیز مواجه هستند که محققان آنها را کشف نکرده اند. در نتیجه این ابعاد باعث افزایش طبیعت علمی روشهای اجرایی و در نتیجه باعث افزایش یافته های برون دانشگاهی خواهد شد.

از طرفی دیگر شاغلان دانشگاهی انگیزه ای برای انجام روشهای اجرایی ندارند. بدین معنی که اگر یک مکانیسم اجباری برای ارتباط این موضوعات یافت نشود، تحقیقات حسابداری مدیریت از یک سو و روشهای اجرایی حسابداری مدیریت از سوی دیگر احتمالاً بصورت مستقل و بدون هیچ ارتباطی میان محقق و مجری باقی خواهد ماند. بعلاوه اگر تحقیقات انجام شده توسط محققان دانشگاهی جهت استفاده سایر محققان درون دانشگاهی تهیه شده باشد آنگاه حلقه تحقیقاتی در داخل دانشگاهها بسته تر می شود و نهایتاً اگر نتایج تحقیقات در پایان بعنوان یافته در جامعه دانشگاهی مطرح شود توجیه تحقیقات حسابداری خارج از مجموعه دانشگاهی سخت و ارزیابی صحیح نتایج آن دشوار خواهد شد و نتیجه احتمالاً یک خلا کاربردی - شناختی است که بین تئوریهای توصیفی و شناسایی آنچه در عمل مورد نیاز است ایجاد می شود (بففر و ساتون 1999). [20]. و لذا نقش تحقیقات دانشگاهی در قضاوتهای حرفه ای کمرنگ شده و نقش مجریان به تماشاجیانی که فقط ظرفیت مرور این تحقیقات را دارند تقلیل می یابد.

در حالی که در هر دو طرف پیوستار تحقیق عوامل تحقیق مداخله گر دیگری نیز قرار دارند که سعی می کنند به صورت مستقیم بر توسعه و بهبود روشهای اجرایی تأثیر بگذارند اما این تحقیقات ظرفیتهای برای ارائه روشهای اجرایی دارند به شرط آنکه از لحاظ جامعه تحقیقات دانشگاهی دارای موقعیت باثباتی باشند. لذا جامعه تنها از تعداد معدودی از محققان دانشگاهی که توانسته اند موقعیت تثبیت شده ای را کسب کنند، پیروی می نماید.

از سوی دیگر همانگونه که ون هلدن و سایرین تأکید کرده اند تحقیقات حسابداری بیشتر در منطقه مشترک میان حوزه تحقیق و مشاوره قرار دارد. لذا لزوماً این تحقیقات دو شکل می توانند به خود بگیرند، اول اینکه بطور طبیعی سازنده باشند (کاسنن و سایرین 1993) [13] و دوم اینکه طراحی شده اند تا جهت حل مشکلات روشهای اجرایی راه حلهای عملی ارائه نمایند. تحقیق ون هلدن و سایرین پیشنهاد می کند که این طبیعت (با فرض شناخت نسبت به تحقیق) حسابداری مدیریت باعث می شود که این شاخه در حوزه تحقیق و مشاوره قرار گیرد که نقش اساسی در بخش عمومی دارد. همچنین "سیل" در تحقیقاتش نتیجه گیری می کند این دو نقش عوامل مداخله گر باعث افزایش نظم و کارکرد در یافته های محققان حسابداری مدیریت می شود.

### **تحقیقات جدید عرصه حسابداری مدیریت**

موضوعات تحقیق در حسابداری مدیریت در سالهای اخیر بیشتر بر پایه تجربیات و تأکید بر بررسی علوم رفتاری می باشد. تأکیدات مذکور از یک سو باعث اعتبار تحقیقات دانشگاهی رشته های علوم اجتماعی شده و از سویی دیگر موجب تمرکز بیشتر بر یافته های علوم رفتاری در مقابل تشریح، توصیه و تفسیر روشهای اجرایی شده است. آنچه امروز با نام حسابداری فعالیتها، ارزیابی متوازن، حسابداری فن آوری پیشرفته تولید و حسابداری مدیریت استراتژیک وجود دارد تأکید این مطالعات بر ایجاد تحقیقات بیشتر می باشد تا اینکه بر روشهای اجرایی قابل استخراج از آنها تأکید نماید. در نتیجه، آموزش، تشریح، تفسیر روشهای اجرایی در مقالات و در تحقیقات علمی، در بسیاری از موضوعات حسابداری مدیریت حذف شده است و نیاز به جهت گیری مطالعات در جهت هر چه بیشتر کاربردی کردن این موضوعات بیشتر از هر زمانی احساس می شود.

### **نتیجه گیری و پیشنهادات**

در روزهای که هر روز شاهد پیچیدگی بیشتر دنیای تجارت، به همراه پیشرفت چشم گیر سایر علوم هستیم نیاز به توسعه مفاهیم و روشهای اجرایی حسابداری مدیریت بیش از پیش احساس می شود. جهت توسعه تئوریها و روشهای اجرایی به عنوان دو محور اصلی حسابداری مدیریت نیاز به حذف چالشهای پیش روی جهت تسریع نوآوری در این شاخه علوم اجتماعی هستیم. چالشهای همچون عدم ارتباط نزدیک حوزه نظری و حوزه عملی. با توجه به مباحث مطرحه، روی آوردن محققان حسابداری مدیریت صرفاً به بررسی علوم رفتاری بدون پرداختن به روشهایی اجرایی تهدیدی است که هر روز بیشتر باعث کنار رفتن هسته اصلی حسابداری مدیریت می شود. و مضافاً آنکه این

تحقیقات فقط در میان دانشگاهیان اعتبار یافته و صرفاً به عنوان ادبیات تحقیق در سایر مطالعات دانشگاهی و بدون راه یافتن به حوزه عملی که بی شک محرک اصلی حسابداری مدیریت بعنوان یک رشته فنی - اجتماعی است، مورد استفاده قرار می گیرند. اگر پذیرفته ایم که هدف نهایی تحقیقات علوم اجتماعی بهبود زندگی است، باید بپذیریم که موفقیت یافته ها و مفاهیم حوزه نظری در گرو قابلیت بکارگیری آنها در جهت بهتر شدن روشهای زندگی است. لذا موفقیت حسابداری مدیریت نیز به عنوان زیر مجموعه علوم اجتماعی در گرو بهبود روشهای اجرایی آن است. پس بی شک حسابداری مدیریت نیز زمانی همچنان مقتدر و جذاب باقی خواهد ماند که جنبه های کاربردی و اجرایی آن بیشتر در زندگی روزمره و رفاه جامعه نمود یابد که مطلب مذکور در گرو ارتباط نزدیک حوزه های نظری و حوزه های عملی حسابداری مدیریت است.

## منابع

1. ثقفی، علی و امیر اصلانی، 1379، "مقدمه ای بر مبانی نظری حسابداری مدیریت. مجله حسابرس" زمستان 79، شماره 9، صفحات 43-34.
2. خواجهوی، شکراله و امین ناظمی، 1386، "در جستجوی تئوری حسابداری مدیریت"، نشریه حسابرس، تابستان، صفحات 71-64.
3. مجتهدزاده، ویدا، 1387، "نیم قرن آموزش و کاربرد حسابداری مدیریت"، سایت مدیریار.
4. نمازی، محمد، 1384، "بررسی کاربردهای تئوری نمایندگی در حسابداری مدیریت" مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، تابستان، صفحات 148-161.
5. نوروززاده، احد و همکاران، 1387، "ارزیابی و تحلیل موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکتهای تولیدی و پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران".
6. نوروش، ایرج و بیتا مشایخی، 1384، "نیازها و اولویت های آموزشی حسابداری مدیریت: فاصله ادراکی بین دانشگاهیان و شاغلین در حرفه حسابداری، بررسی های حسابداری و حسابرسی، پاییز، صفحات 134-161.
7. Anthony, 1975 R.N. Anthony, Accounting for the Cost of Interest, Lexington, Mass.
8. Baldvinsdottira et al., 2010 F. Mitchellb and H. Nørreklit, The Relationship Between Theory and Practice in Management Accounting; Paradigms in Accounting Research, Management Accounting Research, Volume 21, Issue 2, June 2010, Pages 79-82.
9. Baxter and Oxenfeldt, 1961 W. Baxter and A.R. Oxenfeldt, Costing and Pricing: The Cost Accountant versus the Economist, Business Horizons, 4 4 (1961) 77-90, (reprinted in Studies in Cost Analysis, In: D. Solomons (Ed.), Sweet and Maxwell, London, 1968).



10. Chapman et al., 2007 C.S. Chapman, A.G. Hopwood and M.D. Shields, *Handbook of Management Accounting Research*, Elsevier, Amsterdam (2007).
11. De Haas and Kleingeld, 1999 M. De Haas and A. Kleingeld, Multilevel design of performance measurement systems: enhancing strategic dialogue throughout the organization, *Management Accounting Research* 10 (1999), pp. 233–261.
12. Drury and Tayles, 2005 C. Drury and M. Tayles, Explicating the design of overhead absorption procedures in UK organizations, *British Accounting Review* 37 (2005), pp. 47–84
13. Kasanen et al., 1993 E. Kasanen, K. Lukka and A. Siitonen, The constructive approach in management accounting research, *Journal of Management Accounting Research* 5 (1993), pp. 243–264.
15. Luft and Shields, 2002 J.L. Luft and M.D. Shields, Zimmerman's contentious conjectures: describing the present and prescribing the future of empirical management accounting research, *European Accounting Review* 11. (4) (2002).
16. Malmi and Granlund, 2009 T. Malmi and M. Granlund, In search of management accounting theory, *The European Accounting Review* 18 (3) (2009), pp. 597–620.
17. Norreklit, 2000 H. Norreklit, The balance on the balanced scorecard—a critical analysis of some of its assumptions, *Management Accounting Research* 11 (2000), pp. 65–88.
18. Panozzo, 1997 F. Panozzo, The making of the good academic accountant, *Accounting Organizations and Society* 22 (5) (1997), pp. 447–480
19. Patell, 1987 J.M. Patell, Cost accounting, process control and product design: a case study of the Hewlett-Packard personal office computer division, *The Accounting Review* 62 (4) (1987), pp. 808–839.
20. Pfeffer and Sutton, 1999 J. Pfeffer and R.I. Sutton, Knowing what to do is not enough: turning knowledge into action, *California Management Review* (Fall) (1999), pp. 83–108
21. Ryan et al., 2002 R. Ryan, R.W. Scapens and M. Theobald, *Research Method & Methodology in Finance & Accounting*, Thomson, London, UK (2002).
21. Schroeder et al., 2009 Richard. G. Schroeder, Myrtle. W. Clark and Jack. M. Cathey, *Financial Accounting Theory and Analysis: Text and Cases*, 9th Edition.
22. Solomons, 1965 D. Solomons, *Divisional Performance: Measurement and Control*, Richard D Irwin, Illinois, USA (1965).
23. Thomas, 1974 A.L. Thomas, *The Allocation Problem: Part Two*, American Accounting Association (1974).
24. Tuomela, 2005 T. Tuomela, The interplay of different levers of control: a case study of introducing a new performance system, *Management Accounting Research* 16 (3) (2005), pp. 293–320.

25. Watts and Zimmerman, 1979 R. Watts and J. Zimmerman, The demand for and supply of accounting theories. The market for excuses, *The Accounting Review* 59 (1979), pp. 273–305.

26. Watts and Zimmerman, 1986 R. Watts and J. Zimmerman, *Positive Accounting Theory*, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ (1986).

27. Zimmerman, 1979 J. Zimmerman, The costs and benefits of cost allocations, *The Accounting Review* 54 (1979), pp. 504–521.

28. Zimmerman, 2001 J. Zimmerman, Conjectures regarding empirical management accounting research, *Journal of Accounting and Economics*. 32 (1–3) (2001), pp. 411–427.

## **Issues in the relationship between theory and practice in management accounting**

Mehdi Yaghoubi

### **Abstract**

In recent decades the interest of academic researchers in the practical aspects of management accounting as a branch of Social science has waned. But accounting challenges and its weakness will arise. Being influenced by other fields and eventful history is some examples. However, the most important reason of this problem is that academic researchers have neglected the technical core of their discipline and its problems and issues which have a direct practical relevance. This study exam the need for academic researchers to have a stronger focus on the technical core of the subject and to harness the findings of empirical research so that they can be used to develop and support practice.

**Keywords:**management accounting,Social science,Practice, Technical core.