

تبیین نقش اطلاعات حسابرسی مدیریت در فرایند تدوین استراتژی مبتنی بر رویکرد ساختار شبکه کنشگران

چکیده

هدف از این تحقیق بررسی نقش اطلاعات "حسابرسی مدیریت" و فرآیند تدوین استراتژی مبتنی بر رویکرد شبکه کنشگران می‌باشد. حسابرسی مدیریت، در واقع نقش تعیین‌کننده‌ای بر سرنوشت یک کسب و کار خواهد داشت. نظریه شبکه کنشگران که توسعه جریان گسترده‌تر مکتب فکری ساخت‌گرایی اجتماعی فناوری برشمرده می‌شود با بررسی ابعاد اجتماعی و فنی به طور همزمان، ایجاد، بقا و ثبات شبکه‌های مشتمل بر مؤلفه‌های انسانی و غیرانسانی (افراد، سازمان‌ها، نرم افزار و سخت افزارهای ارتباطی و استانداردهای زیر ساختی) را مورد نظر دارد. پژوهش حاضر از نوع همبستگی و از ابزار پرسشنامه به تعداد ۲۵۰ نفر مخاطبان حسابرسان و همچنین موسسات حسابرسی دولتی و خصوصی و بورس نظر سنجی نموده و آنالیزهای آماری بر اساس نرم افزار SPSS انجام پذیرفت. نتایج تحقیقات نشان می‌دهد، ارتباط معناداری بین شبکه کنشگران و حسابرسی مدیریت وجود دارد و ارتباط معناداری بین حسابرسی مدیریت و تدوین استراتژی وجود دارد.

کلمات کلیدی: نظریه شبکه کنشگران. فرایند تدوین استراتژی. حسابرسی مدیریت.

مقدمه

"حسابرسی مدیریت" یا عملکرد نقش تعیین کننده‌ای در سرنوشت یک کسب و کار خواهد داشت، به دلیل این که بیشترین تاثیر را در تصمیم‌گیری‌های مدیریت خواهد گذاشت (احدیان پور، ۱۳۹۳). حسابرسی مدیریت با زیر نظر گرفتن تمام و یا بخشی از یک سازمان به بررسی روشمند فعالیت‌های آن می‌پردازد و با تقویت نقاط قوت و شناسایی نقاط ضعف آن در جهت بهبود عملکرد آن بخش از سازمان قدم برمی‌دارد (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۷). هدف حسابرسی مدیریت و خدماتی که انجام می‌دهد، کمک به مدیران سازمان‌ها برای مدیریت بهتر بر سازمان‌های تحت نظرشان می‌باشد. این بخش از حسابرسی با کمک به مدیران سعی دارند با ارزیابی و اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی در بنگاه‌های اقتصادی و ارائه پیشنهادهای عملی مدیران را بیش از پیش در اداره شرایط کاری کمک کرده تا کسب کار موفق‌تری را تشکیل و هدایت کنند (جلیلی و مشیری، ۱۳۹۲).

در سال‌های اخیر با توجه به این که استفاده از نظام حسابداری مدیریت به اندازه کافی نمی‌توانند مدیران را از میزان کارایی بخش‌های مختلف سازمانشان مطلع کنند؛ نیاز به بخش‌های دقیق و حرفه‌ای‌تری مانند بخش حسابرسی مدیریت بسیار احساس می‌شود. به همین دلیل است که بسیاری از مدیران شرکت‌های بزرگ به فکر استفاده از بخش حسابرسی مدیریت افتاده‌اند و از آن در سازمان خود استفاده می‌کنند (تاجیانی، ۱۳۹۰). در بسیاری از کشورهای جهان، سازمان‌های غیردولتی و غیرانتفاعی که سقف فعالیت‌های مالی آن از حد مشخصی می‌گذرد، ناگزیر از پذیرش حسابرسان مستقل برون سازمانی در پایان هر سال مالی هستند. این کار به منظور اعمال یک نیروی کنترلی برون سازمانی از طریق بررسی صحت و دقت ثبتها و محاسبات و بررسی ادعای مدیریت در خصوص کامل بودن است.

نظریه شبکه کنشگران^۱ که توسعه جریان گسترده‌تر مکتب فکری ساخت گرایی اجتماعی فناوری برشمرده می‌شود؛ با بررسی ابعاد اجتماعی و فنی به طور همزمان، ایجاد، بقا و ثبات شبکه‌های مشتعل بر مؤلفه‌های انسانی و غیر انسانی (افراد، سازمانها، نرم افزار و سخت افزارهای ارتباطی و استانداردهای زیر ساختی) را موردنظر دارد (بنی طالبی و همکاران، ۱۳۹۶). این نظریه ریشه در مطالعات شبکه وابستگی‌های میان عملکردهای اجتماعی در حوزه‌ی دانش و فناوری دارد و بر این ایده استوار است که توپولوژی شبکه‌ها، عموماً غیر محلی و اغلب اهداف محدوده‌ای (مرزی) دارند که از میان تعاملات غیرمحلی و مقیاس شکن برمی‌خیزد (فنی، ۱۳۹۲). نظریه شبکه کنشگران بر این باور است که جهان مملو از هویت‌های مرکب شامل مولفه‌های انسانی و غیرانسانی برای مثال ساختارهای اطلاعاتی است. از این رو برای موقعیت‌هایی که تمایز بین این مولفه‌ها دشوار است از نظریه شبکه کنشگران استفاده می‌شود. نظریه شبکه کنشگران بیان می‌دارد که روابط

^۱ Actant-Network

خالص فنی و یا اجتماعی در سامانه اطلاعات وجود ندارد، هر آنچه در دید نخست اجتماعی به نظر می‌رسد، دارای رگه‌های فنی است و جزیی از هر بعد فنی، اجتماعی است (رهنمای رودپشتی و تولمی نژاد، ۱۳۹۰).

نظریه شبکه کنشگران بر خلاف سایر نظریه‌های قدیمی، نظیر نظریه اشاعه نوآوری راجرز که حاکی از کشف حقایق پنهان از پیش موجود و به طور معمول بر نوآوران یا قهرمانان منفرد مکتشف استوار است، با ساخت حقیقت (جعبه‌های سیاه، فناوری‌ها و نوآوری‌ها) مرتبط است. در نظریه‌های سنتی، زمانی که حقیقتی آشکار می‌شود، به طور مرموزی در جامعه نشر می‌یابد و دست نخورده و بدون تغییر، توسط قدرتی بدیهی، خود به جلو سوق داده می‌شود؛ در حالی که تمرکز عمده شبکه کنشگران هنگام کاربرد در زمینه‌های خاص، تلاش برای تشریح فرایندی است که به واسطه آن شبکه‌های به نسبت ثابتی از متحدان ایجاد می‌شود و دوام می‌یابد و یا آن‌که در صدد توضیح برای این‌که چرا چنین شبکه‌هایی از ادامه فعالیت باز می‌مانند، (لاتور^۲، ۲۰۰۵).

نظریه کنشگر شبکه یا جامعه شناسی علم فناوری، با توجه به ماهیت تلفیقی آن و بداعت‌های نظری، روش شناختی و واژه شناختی آن، امروزه به یکی از رویکردها و مکاتب با نفوذ و موثر بر بررسی‌های نظری و تجربی جامعه شناسی و رویکرد مسلط در مطالعات علم و فناوری تبدیل شده است. این رویکرد از حیث کاربردی، در تبیین چرایی موفقیت یا شکست طرح‌های فناوری، نظریه‌های علمی یا مشارکت اجتماعی به مثابه معلول مستقیم تغییرات در تمامیت و یکپارچگی شبکه‌های آن‌ها، کارایی و برازش بسیاری از خود نشان داده است. پژوهشگران نظریه شبکه کنشگران، فرایند شکل‌گیری شبکه کنشگران موسوم به تفسیر را شامل چهار مرحله مساله یابی، عضو یابی، عضو پذیری و تجهیز اعضا می‌دانند. فزون بر تفسیر، فرآیند نقش گذاری (اثر گذاری) به نقش بستن عقاید در مورد فناوری‌های مربوط منجر می‌شود. این فناوری‌ها در زمینه خاصی نشر می‌یابند. در این زمینه خاص ارتباط برقرار و به حصول ثبات اجتماعی-فنی کمک می‌کنند (طالبی دهکردی و همکاران، ۱۳۹۴).

یکی از جنبه‌های شاخص نظریه شبکه کنشگران، تأکید آن بر طیف گسترده‌ای از ساختارهای خرد و کلان است؛ به این معنا که از دیدگاه نظریه شبکه، کنشگران می‌توانند آدم‌ها باشند؛ ولی گروه‌ها، اصناف و جوامع را نیز می‌توان کنشگر به شمار آورد. از دیگر جنبه‌های اساسی تحلیل شبکه‌ای، این است که گرایش به آن دارد تا حساب‌رسی را از بررسی گروه‌ها و رده‌های اجتماعی به بررسی پیوندهای میان کنشگران سوق دهد؛ یعنی بررسی پیوندهای میان کنشگرانی که چندان در همبافته و به هم بسته نیستند که بتوان آنها را گروه قلمداد کرد (جابری، ۱۳۹۱).

امروزه در بسیاری از کشورها، اعضای مجامع عمومی هیات مدیره، صاحبان صنایع و مدیران ارشد واحدهای اقتصادی و ... همواره خواستار دریافت گزارش ارزیابی عملکرد و مشاوره مستقل در زمینه حسابرسی مدیریت هستند؛ زیرا آنان علاوه بر وظیفه مباشرت، از درجه بالای پاسخگویی و مسوولیت پذیری برخوردارند. مسوولان

^۲ - Latur

اجرایی واحدهای اقتصادی حتی ممکن است دلیلی مبتنی بر وجود مشکل تصور نکنند؛ اما اغلب بر این باورند که بررسی بی طرفانه و ارائه پیشنهادهای عملی، می‌تواند آثار مثبت برای واحد اقتصادی آنان ایجاد کند. بررسی علل روزافزون برای دریافت خدمات حسابرسی عملیاتی از سوی مدیران صنایع مختلف، نشان می‌دهد که موضوعات زیر، بستر مناسبی برای حسابرسی عملیاتی فراهم کرده است. توجه هر چه بیشتر به رعایت کارایی، اثربخشی فعالیت‌های عملیاتی و صرف اقتصادی در واحدهای اقتصادی به طور کلی به منظور ایجاد بررسی کامل مقدماتی در حسابرسی عملکرد مدیریت موارد زیر باید رعایت شود.

پیچیدگی اطلاعات حسابداری، از تولید تا به‌کارگیری از یک‌سو و دخالت نهادها و افراد مختلف در تولید، ترویج و به‌کارگیری اطلاعات از سوی دیگر، همچنین، عوامل اثرگذار بر ساختار و محتوای پیام و غیره در سیستم اطلاعات حسابداری، باعث شده است تا ضرورت معرفی و تبیین نظریه شبکه کنشگران، به عنوان یکی از تئوری‌های مطرح در حوزه جامعه‌شناسی با محوریت سیستم اطلاعات، که به شناسایی انواع کنشگران و نقش آنها در هر سیستم اطلاعاتی می‌پردازد و نحوه ارتباط موثر بین کنشگران و اجزاء تشکیل دهنده هر سیستم را نشان می‌دهد، بیشتر آشکار گردد با توجه به مقدمات مذکور، این تحقیق در نظر دارد نقش اطلاعات حسابرسی مدیریت و فرآیند تدوین استراتژی مبتنی بر رویکرد شبکه کنشگران در میان حسابرسان رسمی را ارزیابی نماید.

مبانی نظری

نظریه شبکه کنشگران

نظریه شبکه کنشگران، بر خلاف سایر نظریه‌های قدیمی، نظیر نظریه راجرز که حاکی از کشف حقایق پنهان از پیش موجود و به طور معمول بر نوآوران یا قهرمانان منفرد مکتشف استوار است؛ با ساخت حقیقت (جعبه‌های سیاه، فناوری‌ها و نوآوری‌ها) مرتبط است. در نظریه‌های سنتی، زمانی که حقیقتی آشکار می‌شود، به طور مرموزی در جامعه نشر می‌یابد و دست نخورده و بدون تغییر، توسط قدرتی بدیهی، خود به جلو سوق داده می‌شود؛ در حالی که تمرکز عمده شبکه کنشگران هنگام کاربرد در زمینه‌های خاص، تلاش برای تشریح فرایندی است که به واسطه آن شبکه‌های به نسبت ثابتی از متحدان ایجاد می‌شود و دوام می‌یابد و یا آنکه در صدد توضیح این نکته است که چرا چنین شبکه‌هایی از ادامه فعالیت باز می‌مانند (لاتور، ۲۰۰۵).

در نظریه شبکه کنشگران، شبکه‌های موفق، متشکل از ذینفعان است و با عضویت بدنه مکفی از متحدان یا منتفعان و تاویل و تفسیر علایق آنها شکل می‌گیرد؛ به طوری که این کنشگران به مشارکت در شیوه‌های فکری و عملی خاصی مایل هستند که هدف دوام شبکه را دنبال می‌کند. نظریه شبکه کنشگران، ساخت واقعیت را به مثابه جعبه سیاه می‌نگرد. این جعبه سیاه زمانی خلق می‌شود که علایق کنشگران انسانی و

غیر انسانی در مجموعه منفردی تنظیم و شبکه به نسبت پایایی شکل می‌گیرد؛ اما واقعیت به شکل کلاسیک نشر نمی‌یابد. در عوض، باورها تعبیر و تفسیر می‌شوند و به واسطه نقش و اثرگذاری دیگر کنشگران، قوام می‌یابند یا تضعیف می‌شوند (هارمن و گراهام^۳، ۲۰۰۹).

بر این اساس، این باورها به طور ثابت در طول زمان و مکان با گسترده شدن شبکه انسانی و غیر آن انتقال می‌یابند. از این رو، نشر اطلاعات به باور خاص یک فرد بستگی ندارد و به عبارت دیگر، پیامد تصمیم‌گیری یک کنشگر منفرد نیست، بلکه به تصمیم‌گیری سایر کنشگران در زمان و مکان وابسته است و واقعیت نهایی هر ادعا بدین سان تعیین می‌شود. به عبارت دیگر، نظریه شبکه کنشگران چارچوبی برای مطالعه عمل اجتماعی و فعل و کنش کنشگران (انسانی و غیر انسانی) در موقعیت زندگی واقعی است. هرچند نظریه کنشگران شبکه، بیشتر با نام لاتور شناخته می‌شود؛ اما افرادی چون میشل کالون و جان لائو نیز در این نظریه سهیم اند. میشل کالون مبدع اصطلاح کنشگران شبکه و به نوعی آغازکننده این مسیر است؛ ولی لاتور بسط دهنده اصلی آن محسوب می‌شود. نظریه کنشگران شبکه از وایتهد (متافیزیک پویشی)، ژیل دولوز (هویت و تفاوت و نیز مفهوم ریزوم)، ویلیام جیمز (نظریه جهانهای متکثر، تجرب هگرایی رادیکال)، میشل سرس (مفهوم ترجمه)، هارولد گارفینکل (روش مردم) آلژریداس گریمما (تحلیل نشانه شناختی متون)، روش پدیدارشناسی (تعلیق کردن) و جامعه شناسی گابریل تارد متأثر است (شریف زاده و مقدم حیدری، ۱۳۹۴).

فرایند مدیریت استراتژیک

با نگاهی دقیق به مفهوم مدیریت استراتژیک، می‌توان به ضرورت استفاده از آن پی برد. با توجه به تغییرات محیطی که در حال حاضر شتاب زیادی به خود گرفته است و پیچیده شدن تصمیمات سازمانی، لزوم به‌کارگیری برنامه‌ای جامع برای مواجهه با این‌گونه مسائل بیشتر از گذشته ملموس می‌شود. این برنامه چیزی جز برنامه استراتژیک نیست. مدیریت استراتژیک با تکیه بر ذهنیتی پویا، آینده‌نگر، جامع‌نگر و اقتضایی راه حل بسیاری از مسائل سازمان‌های امروزی است. پایه‌های مدیریت استراتژیک بر اساس میزان درکی است که مدیران از شرکت‌های رقیب، بازارها، قیمت‌ها، عرضه‌کنندگان مواد اولیه، توزیع‌کنندگان، دولت‌ها، بستانکاران، سهامداران و مشتریانی که در سراسر دنیا وجود دارند؛ قرار دارد و این عوامل تعیین‌کنندگان موفقیت تجاری در دنیای امروز است. پس، یکی از مهم‌ترین ابزارهایی که سازمان‌ها برای حصول موفقیت در آینده می‌توانند از آن بهره‌گیرند «مدیریت استراتژیک» خواهد بود (کاجانوس^۴، ۲۰۱۲).

^۳ - Harmen, & Graham

^۴ - Kajanos

مدیریت استراتژیک به سازمان این امکان را می‌دهد که به شیوه‌ای خلاق و نوآور عمل کند و برای شکل دادن به آینده خود به صورت انفعالی عمل نکند. این شیوه مدیریت باعث می‌شود که سازمان دارای ابتکار عمل باشد و فعالیت‌هایش به گونه‌ای درآید که اعمال نفوذ کند (نه این که تنها در برابر کنش‌ها، واکنش نشان دهد) و بدین گونه سرنوشت خود را رقم بزند و آینده را تحت کنترل درآورد. از نظر تاریخی، منفعت اصلی مدیریت استراتژیک این بوده است که به سازمان کمک می‌کند از مجرای استفاده کردن از روش منظم تر، معقول تر و منطقی تر راه‌ها یا گزینه‌های استراتژیک را انتخاب نماید و بدین گونه استراتژی‌های بهتری را تدوین کند. ((جاستین و موریتسین، ۲۰۱۱). تردیدی نیست که این یکی از منافع اصلی مدیریت استراتژیک است؛ ولی نتیجه تحقیقات کنونی نشان می‌دهد که این فرایند می‌تواند در مدیریت استراتژیک نقش مهم‌تری ایفا کنند. مدیران و کارکنان از طریق درگیرشدن در این فرایند خود را متعهد به حمایت از سازمان متعهد می‌کنند. یکی دیگر از مهم‌ترین منافع مدیریت استراتژیک این است که موجب تفاهم و تعهد هر چه بیشتر مدیران و کارکنان می‌شود. یکی از منافع بزرگ مدیریت استراتژیک این است که موجب فرصتی می‌شود تا به کارکنان تفویض اختیار شود. تفویض اختیار عملی است که به وسیله آن کارکنان تشویق و ترغیب می‌شوند در فرایندهای تصمیم‌گیری مشارکت کنند، خلاقیت، نوآوری و خیال پردازی را تمرین نمایند و بدین گونه اثر بخشی آنها افزایش خواهد یافت (کیم، ۲۰۱۴).

حسابرسی مدیریت

پیشرفت روز افزون علم، تکنولوژی، تجارت و مسئله جهانی شدن و ایجاد فضای رقابتی، همه فعالیت‌های واحدهای تجاری، تولیدی و اقتصادی را دچار تغییرات دائم و پرشتابی در جهت کسب بازار بیشتر و سرعت گرفتن از سایر رقبا و ارائه محصولات و خدمات با کیفیت کرده است (حمیدی، ۱۳۹۹). در چنین اوضاعی ارائه اطلاعات مالی مناسب بیش از هر زمان دیگری احساس می‌شود. اطلاعاتی که از یک طرف، استفاده کنندگان درون سازمانی و در طرف دیگر، برون سازمانی را برای تأمین نیازهای اطلاعاتی به منظور تصمیم‌گیری‌های بهتر و آگاهانه یاری کند. این نیازهای حیاتی با ارائه اطلاعات برای سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان برون سازمان و با ارائه اطلاعات به وسیله حسابداری مدیریت مالی برای مدیران مرتفع می‌شود (دیانتی دیلمی و همکاران، ۱۳۹۵)؛ چراکه نتیجه این تصمیمات در قالب صورت‌های مالی برای استفاده کنندگان برون سازمان ارائه شده و مبنای تصمیمات آنان را فراهم می‌کند (صیادی سومار و همکاران، ۱۳۹۷). حسابداری مدیریت فرآیند تشخیص، اندازه‌گیری، انباشت، تحلیل، تنظیم و تغییر و ارتباط اطلاعات مالی و عملیاتی است که برای برنامه ریزی، ارزیابی و کنترل سازمان و حصول اطمینان از حسابداری و نحوه استفاده از منابع مربوط، مورد استفاده مدیران قرار می‌گیرد (طالبی و بحری ثالث، ۱۳۹۷).

همچنین تنظیم گزارش‌های مالی برای افراد خارج از سازمان (گروه) مدیریت مانند بستانکاران، سهامداران و مراجع قانونی و مالیاتی را نیز در بر می‌گیرد (مقدسی پور و ابراهیمی کردلر، ۱۳۹۳). حسابداری مدیریت دانشی است که از طریق به کارگیری روش‌های عملیاتی موثر بر فرآیند پردازش داده‌های مالی یک واحد اقتصادی، از یک سو مدیریت را در برنامه‌ریزی مناسب برای دستیابی به اهداف مشخص یاری می‌دهد و از سوی دیگر، شرایط تصمیم‌گیری عاقلانه و منطقی را برای دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده فراهم می‌کند (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۹۵). حسابداری مدیریت فرآیندی است مشتمل بر ابعاد متعددی مانند روش‌ها و مفاهیم لازم برای برنامه‌ریزی موثر تصمیم‌گیری مناسب. هدف اساسی حسابداری مدیریت کمک به سازمان به منظور به دست آوردن اصول استراتژیک آن سازمان است. این اصول نیازهای سهامداران و دیگر مشتریان را برآورد می‌کنند. استراتژی راهی است که به کمک آن، شرکت، خود را از دیگر رقیبان متمایز و جایگاه والای خود را پیدا می‌کند (رهنمای رودپشتی و رستمی مازویی، ۱۳۹۶).

مروری بر پیشینه تجربی

پارکر و همکاران^۵ (۲۰۱۹) در چارچوب روندهای اصلاح مدیریت عمومی جدید جهانی و پدیده مرتبط با حسابرسی عملکرد به کشف افزایش عملکرد حسابرسی در استرالیا پرداختند و نقش اساسی ذینفعان در هدایت عملکرد آن را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد رشد حسابرسی عملکرد تداوم داشته است؛ اما این تداوم این‌گونه نبوده که همیشه به صورت پیوسته و در سر تا سر حوزه قضایی حسابرسی اتفاق بیفتد. به رغم گفتمان حسابرس در خصوص اهداف محرمانه حسابرسی عملکرد که اکیداً بر ارزیابی نتایج برنامه متمرکز شده است؛ انتشار گزارش‌های علنی، توجه و کنترل پایدار را حفظ می‌کند؛ در حالی که این‌گونه به نظر می‌رسد که این موضوع گویای بی‌اعتنایی سرحسابرس کل به نقد سیاست‌های دولت می‌باشد؛ با وجود این، این موارد شواهدی از روابط مستقیم و غیر مستقیم تکرار شونده میان AG ها و نمایندگان مجلس، رسانه‌ها و عموم مردم را آشکار می‌کند.

هایوون و همکاران^۶ (۲۰۱۹) در تحقیقی به توصیف نقش سیستم‌های اطلاعاتی یکپارچه در سازمان‌ها پرداخته و از نظریه شبکه کنشگران استفاده کرده‌اند. آنها این‌گونه نتیجه‌گیری کرده‌اند که سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع سازمان، با فرآیندهای سازمانی حسابداری پیوند می‌یابند. این مهم در پایان امکان خلق و دست‌کاری ابعاد حقیقی جامع حول ماهیت و جریان عملیات و منابع را میسر می‌سازد.

لایتین^۷ (۲۰۱۸) بررسی کرد که آیا مشارکت اقتصادی بین شرکای متعهد مستقل و مشتری، تهدیدی برای استقلال حسابرس و همچنین کیفیت حسابرسی است یا خیر. با استفاده از بازنگری هم‌تراز ۲۶۴ نمونه از

^۵ - Parker et al

^۶ - Hyvönen et al

^۷ - Laitinen

حسابرسان مستقل فنلاندی، به بررسی این موضوع پرداخت که آیا این احتمال وجود دارد که اندازه اقتصاد مشتری-محور، کیفیت حسابرسی را که از طریق میزان انطباق با استانداردهای حسابرسی اندازه‌گیری می‌شود، تحت تاثیر قرار می‌دهد یا خیر. واحدی را نشان می‌دهد که حسابرسان فنلاندی دارای استقلال در سطح بالا هستند؛ اگرچه اندازه بالای اقتصاد مشتری-محور (گردش معاملات) تا حد کمی بر کیفیت حسابرس تاثیرگذار است. شواهد اندکی در این زمینه وجود دارد که حسابرسان احتمالاً برای مشتریان بزرگ‌تر، کیفیت بالاتری را نشان می‌دهند. نتایج همچنین نشان می‌دهند که این تهدید مالی در حوزه منافع شخصی که مورد حمایت سطح درآمد بالای بادآورده است؛ به کاهش پیوند اقتصادی با مشتری منجر می‌گردد. درآمد بادآورده در این جا به عنوان عاملی برای ثروت اقتصادی است.

بلانندن و همکاران^۸ (۲۰۱۸) مطالعه‌ای را با نمونه‌ای از شرکت‌های فهرست شده اسپانیایی برای دوره بین ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۵ انجام دادند و از کیفیت صورت‌های مالی مشتری، به عنوان پروکسی برای کیفیت خدمات حسابرسی استفاده کردند. نتایج، پشتیبانی سازگار و قوی را برای تاثیر مثبت حسابرس زن بر کیفیت خدمات حسابرسی فراهم می‌کنند. اگرچه یافته‌های ایشان نشان می‌دهند که مردان و زنان گرایش به حسابرسی انواع مختلف مشتریان دارند، نتایج، توسط این تفاوت‌ها هدایت نمی‌شوند.

روبن بورگا و داوار ریزانیا^۹ (۲۰۱۷) در تحقیقی تحت عنوان پاسخگویی پروژه، مطالعه موردی اکتشافی با استفاده از نظریه شبکه کنشگران، با استفاده از مفهوم پاسخگویی و نظریه شبکه کنشگران دریافتند که بازیگران غیرانسانی (مصنوعات) نقش مهمی در انتقال پاسخگویی و ارزیابی از طریق افشای اطلاعات دارند. آنها همچنین دریافتند که پاسخگویی در پروژه در ابتدای فرایند کار بین بخش‌ها توزیع گردیده و از طریق مراحل تصویب کنشگران، انتقال و نهایتاً از طریق تکمیل اهداف پروژه بازسازی می‌شود. علاوه بر این، پاسخگویی غالباً خودبخود بدون آنکه طراحی شده باشد، الزامی می‌گردد.

سوکانیا^{۱۰} (۲۰۱۵) در تحقیقی با عنوان تاثیر سوگیری رفتاری در تصمیمات سرمایه‌گذاری پرتفوی یک ایده جدیدی در تصمیمات سرمایه‌گذاری پرتفوی داد. بدین صورت که مالی رفتاری در واقع مطالعه و تاثیر فاکتورهای روانشناسی، مانند آرمان، شناخت، احساسات و فرهنگ می‌باشد. نتایج کار وی ثابت کرد که پارادایم‌های مالی رفتاری نشان می‌دهد تصمیم‌های سرمایه‌گذاری تحت تاثیر عوامل روانی و عاصفی می‌باشد.

طالبی و بحری ثالث (۱۳۹۷) ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکت‌های تولیدی شهرستان بناب را مورد بررسی قرار دادند. جامعه آماری پژوهش را شرکت‌های

^۸ - Blandon et al

^۹ - Ruben Burga & Davar Rezanian

^{۱۰} - Sukanya

تولیدی فعال شهرک صنعتی بناب طی دوره زمانی ۱۳۹۵ تشکیل می دهد. ابزار اندازه گیری پژوهش پرسشنامه است و برای آزمون فرضیه های پژوهش از آزمون فیشر و تحلیل رگرسیون استفاده شده است. یافته های پژوهش نشان می دهد بین ابهام کاری و سیستم حسابداری مدیریت رابطه معنادار و مثبتی وجود ندارد. بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران با سیستم حسابداری مدیریت رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد. سیستم حسابداری مدیریت فاقد اثر مداخله گرانه بر روی ارتباط بین ابهام کاری و عملکرد مدیران است. این، در حالی است که سیستم حسابداری مدیریت دارای اثر مداخله گرانه بر ارتباط بین عدم تمرکز و عملکرد مدیران است.

حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی نگرشی به بیم از دست دادن صاحبکار حسابرسان با تأکید بر حسابرسی عملکرد مدیریت پرداختند. در مطالعه تلاش شد با استفاده از دیدگاه های خبرگان حرفه و دانشگاه و آزمون فریدمن، ضمن موشکافی از مشکلی که هم اکنون بسیاری از حسابرسان شاغل به آن اذعان دارند، ضمن تأکید بر حسابرسی عملکرد مدیریت، به شناسایی علل و راه های علاج بیم از دست دادن صاحبکار حسابرسان پرداخته شود. نتایج بررسی ها نشان داد که کم بودن تعداد صاحبکارها، گزینش حسابرس توسط مدیریت و تعدد موسسات حسابرسی کوچک، مهم ترین علل ایجاد و افزایش بیم از دست دادن صاحبکار حسابرسان هستند. از سوی دیگر، ادغام موسسات حسابرسی کوچک و تشکیل موسسات بزرگ، ایجاد کمیته حسابرسی مستقل در شرکت و محدودسازی ایجاد موسسات حسابرسی جدید؛ مهم ترین راه های کاهش بیم از دست دادن صاحبکار حسابرسان می باشند.

نمازی و رضایی (۱۳۹۵) به مدلبندی نقش واسطه ای سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت، انگیزش و تعهد سازمانی در برنامه ریزی راهبردی و ایجاد مزاد بودجه ای مدیران خدمات درمانی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد مشارکت مدیران خدمات درمانی و بیمارستانی در برنامه ریزی راهبردی باعث مزاد بودجه ای بیشتر می شود. همچنین، سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت و تعهد سازمانی عاطفی در این بین می توانند نقشه ای واسطه ایفا کنند؛ اما انگیزش بودجه ای استقلال حاکمیتی دارای توانایی ایفای چنین نقشی نیست.

فرضیه های پژوهش

با توجه به موضوع و بیان مسئله تحقیق فرضیات به صورت زیر تدوین می شود :

فرضیه اول: بین شبکه کنشگران و حسابرسی مدیریت ارتباط معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین حسابرسی مدیریت و تدوین استراتژی ارتباط معناداری وجود دارد.

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر شیوه و جمع آوری داده‌ها، توصیفی و پیمایشی است. جامعه آماری در این تحقیق کلیه حسابرسان رسمی شاغل در سازمان حسابرسی و سایر مؤسسات حسابرسی می‌باشد که در آن بخش حسابرسی مدیریت فعال است و شامل ۲۵۰ نفر بود. حجم نمونه براساس جدول مورگان ۲۵۰ نفر و با روش روش نمونه‌گیری خوشه‌ای چند مرحله‌ای و به صورت نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شدند و به سوالات پرسشنامه پاسخ دادند. در بخش اول، گردآوری اطلاعات به صورت کتابخانه‌ای انجام می‌شود؛ به این صورت که با مطالعات کتاب‌ها و مجلات داخلی و خارجی و استفاده از اینترنت به مطالعه موضوع پرداخته می‌شود و سپس در بخش دوم از روش میدانی و نیز استفاده از پرسشنامه محقق ساخته و مبتنی بر مبانی علمی و پیشینه تحقیقات استفاده می‌شود. روش گردآوری اطلاعات در این پژوهش آرشویی و پرسشنامه‌ای می‌باشد. به منظور گردآوری اطلاعات از پرسشنامه محقق ساخته استفاده شد. این پژوهش برای آزمون فرضیه‌ها، پس از بررسی آمار توصیفی معیارهای مورد بررسی، با استفاده از آزمون‌ها کولموگوروف-اسمیرنوف و مقایسه میانگین با استفاده از نرم افزار SPSS ۲۰، فرضیه‌ها آزمون می‌شوند. ابتدا با استفاده از آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف، نرمال بودن داده‌ها مورد آزمون قرار می‌گیرد و سپس روش مناسب برای آزمون فرضیه‌های مورد استفاده قرار می‌گیرد. این آزمون که به افتخار دو آماردان روسی به این نام خوانده می‌شود، روش ناپارامتری ساده‌ای برای تعیین همگونی اطلاعات تجربی با توزیع‌های آماری منتخب است. در این آزمون فرض صفری که مورد آزمون قرار می‌گیرد، توزیع مشاهدات و توزیع مشخص با پارامتر معینی است که پژوهشگر با حدس و قرائن مختلف معتقد است توزیع مشاهدات با آن توزیع مشخص همخوانی دارد (آذر و مومنی، ۱۳۸۷). اگر توزیع داده‌ها نرمال باشد، از روش‌های پارامتریک (روش t-test) و اگر نرمال نباشد، باید از روش‌های ناپارامتریک (روش آزمون دو جمله‌ای binominal test) استفاده شود. همچنین به منظور ارزیابی پایایی پرسشنامه، با استفاده از نرم افزار SPSS ۲۰ و روش آلفای کرونباخ، استفاده شد. ضریب آلفای کرونباخ توسط کرونباخ ابداع شده و یکی از متداول‌ترین روش‌های اندازه‌گیری اعتماد پذیری و یا پایایی پرسش نامه هاست. در این پژوهش از یک پرسشنامه ۷۶ سوالی استفاده شده است. مولفه‌های این پرسشنامه شامل: شبکه کنشگران و تدوین استراتژی (دارای ۳۳ سوال)، شبکه کنشگران و حسابرسی مدیریت (دارای ۲۷ سوال)، حسابرسی مدیریت و تدوین استراتژی (دارای ۱۶ سوال) می‌باشد.

یافته های پژوهش

یافته های توصیفی

مشخصات پاسخ دهندگان در این مطالعه با استفاده از ۴ متغیر: جمعیت شناختی سطح تحصیلات، تجربه کاری، نوع فعالیت حسابرسی و جنسیت بررسی شده است. ۳/۲ درصد پاسخ دهندگان فوق دیپلم، ۴۴ درصد لیسانس، ۵۰/۴ درصد فوق لیسانس و ۱/۲ درصد در مقطع دکترا بودند. ۲۶/۴ درصد پاسخ دهندگان تجربه کاری کم تر از ۵ سال، ۱۷/۶ درصد ۵ تا ۱۰ سال تجربه کاری، ۱۶ درصد ۱۰ تا ۱۵ سال تجربه کاری و ۹/۲ درصد ۱۵ تا ۲۰ سال تجربه کاری و ۳۰/۸ درصد بالای ۲۰ سال تجربه کاری داشتند. ۱۳/۲ درصد حسابرسی مستقل فعالیت داشتند، ۱۳/۲ درصد حسابرسی داخلی، ۵/۲ درصد حسابرسی واحدهای دولتی، ۲/۴ درصد حسابرسی عملیاتی، ۲/۸ درصد حسابرسی فناوری اطلاعات، ۳/۶ درصد سایر بودند. جنسیت افراد پاسخ دهنده ۲۷/۶ درصد زن و ۷۰/۴ درصد مرد بودند.

آمار استنباطی

بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش

برای اجرای روش های آماری و محاسبه آماره آزمون مناسب و استنتاج منطقی درباره فرضیه های پژوهش مهم ترین عمل قبل از هر اقدامی، انتخاب روش آماری مناسب برای پژوهش است. برای این منظور آگاهی از توزیع داده ها از اولویت اساسی برخوردار است. برای همین منظور در این پژوهش از آزمون معتبر کولموگروف اسمیرنوف^{۱۱} برای بررسی فرض نرمال بودن داده های پژوهش استفاده شده است در این آزمون با توجه به فرضیات زیر گام به بررسی نرمال بودن داده ها نهاده شده است:

H_0 : داده ها دارای توزیع نرمال هستند؛

H_1 : داده ها دارای توزیع نرمال نیستند.

با توجه به جدول آزمون کولموگروف اگر سطح معناداری برای کلیه متغیرهای مستقل و وابسته بزرگ تر از سطح خطای ۵ درصد بزرگ تر باشد توزیع داده ها نرمال می باشند.

^{۱۱} kolmogorov smirnov

جدول ۱: آزمون نرمال بودن متغیرهای مورد بررسی

نتیجه	سطح معناداری	آماره آزمون	متغیر
نرمال نیست	۰.۰۰۰	۰.۲۹۴	شبکه کنشگران
نرمال نیست	۰.۰۰۰	۰.۲۴۵	حسابرسی مدیریت
نرمال نیست	۰.۰۰۰	۰.۲۴۵	تدوین استراتژی

باتوجه به مقادیر جدول مذکور که سطح معناداری آزمون برای تمامی متغیرها از ۰/۰۵ کمتر می‌باشد؛ می‌توان بیان کرد که فرضیه H_0 رد شده و لذا توزیع متغیرها از توزیع نرمال پیروی نمی‌کنند. لذا برای بررسی روابط متغیرهای پژوهش و بررسی فرضیات از روش‌های ناپارامتری استفاده می‌شود.

بررسی روابط بین شاخص‌های پژوهش

در این بخش برای آزمون همبستگی به دلیل ناپارامتری بودن توزیع داده‌ها به وسیله آزمون همبستگی اسپیرمن به بررسی رابطه بین متغیرهای اصلی پرداخته شده است.

H_0 :	بین دو متغیر رابطه معناداری وجود ندارد.
H_1 :	بین دو متغیر رابطه معناداری وجود دارد.

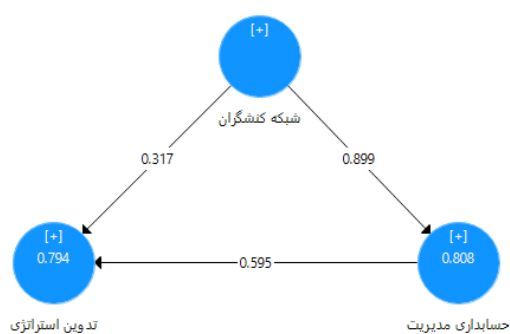
جدول ۲: همبستگی میان متغیرهای پژوهش

عامل	شبکه کنشگران	حسابرسی مدیریت	تدوین استراتژی
شبکه کنشگران	۱	.۷۲۷**	.۷۳۳**
حسابرسی مدیریت	.۷۲۷**	۱	.۶۸۶**
تدوین استراتژی	.۷۳۳**	.۶۸۶**	۱

در جدول مذکور، علامت * نشان دهنده معناداری در سطح ۰.۱، علامت ** معناداری در سطح ۰.۰۵ و علامت *** معناداری در سطح ۰.۰۱ است.

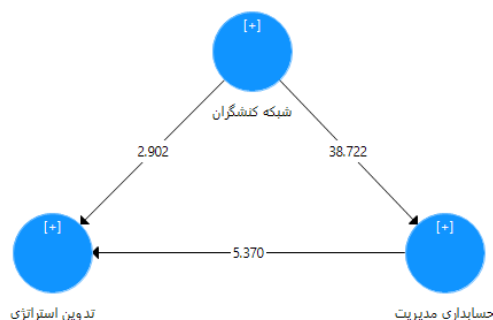
برازش مدل

با توجه به مدل برازش داده شده (شکل شماره ۱)، ضریب رگرسیونی استاندارد شده تاثیر شبکه کنشگران بر حسابرسی مدیریت برابر ۰/۸۹۹، ضریب رگرسیونی استاندارد شده تاثیر شبکه کنشگران بر تدوین استراتژی برابر ۰/۳۱۷ و تاثیر متغیر حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی برابر ۰/۵۹۵ می باشد. مقدار ضریب تعیین تعدیلی (R^2) برای متغیر تدوین استراتژی برابر ۰/۷۹۴ است؛ به این معنا که متغیرهای حسابرسی مدیریت و شبکه کنشگران ۷۹/۴ درصد از واریانس متغیر تدوین استراتژی را بیان می کنند.



شکل (۱): ضرایب رگرسیونی استاندارد مدل پژوهش

با توجه به این که در نرم افزار اسمارت پی ال اس از مقدار آماره تی برای بررسی معنادار بودن ضرایب استفاده می شود و این مقدار برای خطای ۵٪ عدد ۱/۹۶ می باشد؛ برای بررسی معنا داری از مقایسه مقدار آماره تی روابط با عدد مفروض مذکور استفاده می گردد؛ به طوری که اگر مقدار آماره تی از مقدار ۱/۹۶ بیشتر باشد، رابطه نشان داده شده معنادار است. بنابراین، با توجه به شکل بالا ملاحظه می شود تمامی روابط مدل معنادار می باشد



شکل (۲): مقادیر T-Value مدل پژوهش

فرضیه اول: بین شبکه کنشگران و حسابرسی مدیریت ارتباط معنا داری وجود دارد.
 نتایج آزمون فرضیه دوم در جدول (۳) و (۴) به شرح ذیل ارائه شده است:

جدول ۳. فراوانی جنسیت افراد

درصد تجمعی	درصد معتبر	درصد	فراوانی	
۲۸.۲	۲۸.۲	۲۷.۶	۶۹	زن
۱۰۰.۰	۷۱.۸	۷۰.۴	۱۷۶	مرد
	۱۰۰.۰	۹۸.۰	۲۴۵	کل
		۲.۰	۵	بدون پاسخ

جدول ۴. فراوانی سمت افراد

درصد تجمعی	درصد معتبر	درصد	فراوانی	
۷,۵	۷,۵	۷,۲	۱۸	کمک حسابرس
۳۸,۱	۳۰,۵	۲۹,۲	۷۳	حسابرس
۵۲,۳	۱۴,۲	۱۳,۶	۳۴	حسابرس ارشد
۶۶,۵	۱۴,۲	۱۳,۶	۳۴	سرپرست حسابرسی
۷۷,۴	۱۰,۹	۱۰,۴	۲۶	سرپرست ارشد حسابداری
۹۰,۴	۱۳,۰	۱۲,۴	۳۱	مدیر حسابداری
۱۰۰,۰	۹,۶	۹,۲	۲۳	شریک حساب داری
	۱۰۰.۰	۹۵.۶	۲۳۹	کل
		۴.۴	۱۱	بدون پاسخ

با توجه به جدول (۳) و (۴) ضریب رگرسیونی استاندارد شده تاثیر شبکه کنشگران بر حسابرسی مدیریت برابر ۰/۸۹۹ می باشد. همچنین مقدار آماره تی برای این ضریب برابر ۳۸/۷۲۲ و بیشتر از ۱/۹۶ می باشد که نشان از معنادار بودن این ضریب در سطح خطای ۵٪ است. به طور کلی نتایج برآورد مدل، حاکی از آن است

که فرضیه صفر رد شده و فرض مقابل، یعنی فرضیه اول تحقیق تایید می‌شود و به عبارتی شبکه کنشگران بر حسابرسی مدیریت تاثیر معناداری دارد.

با توجه به نتایج فرضیه اول و مباحث گفته شده کنشگران (حسابرس - حسابرس ارشد - مدیریت حسابرسی) در فرآیند مدیریت بنگاه‌های اقتصادی و سرمایه‌گذاری‌های سازمان‌ها در تفسیرهایی نظیر مقوله سود حسابداری، سود آوری بالا و پایدار بودن آن، با توجه به معیارهای مختلف سود در چرخه‌های تجاری در وضعیت های کلان اقتصادی و همچنین قیمت کافی شرکت - رشد کمی و کیفی فعالیت‌ها - افزایش در ندادن پرداخت تعمیرات در تحقق اهداف و اهمیت دادن به اطلاعات حسابداری بویژه سود حسابداری را می‌دهند .

فرضیه دوم: بین حسابرسی مدیریت و تدوین استراتژی ارتباط معنا داری وجود دارد.

نتایج آزمون فرضیه دوم در جدول (۵) و (۶) به شرح ذیل ارائه شده است:

جدول ۵. فراوانی تحصیلات

فراوانی	درصد	درصد معتبر	درصد تجمعی
کاردانی	۸	۳,۲	۳,۲
کارشناسی	۱۱۰	۴۴,۰	۴۷,۸
کارشناسی ارشد	۱۲۶	۵۰,۴	۹۸,۸
دکتری	۳	۱,۲	۱۰۰,۰
کل	۲۴۷	۹۸,۸	۱۰۰,۰
بدون پاسخ	۳	۱,۲	

جدول ۶. فراوانی رشته تحصیلی

فراوانی	درصد	درصد معتبر	درصد تجمعی
حسابداری	۱۹۴	۷۷,۶	۷۷,۹
حسابرسی	۲۹	۱۱,۶	۸۹,۶
مدیریت	۲۱	۸,۴	۹۸,۰
سایر گرایش‌ها	۵	۲,۰	۱۰۰,۰
کل	۲۴۹	۹۹,۶	۱۰۰,۰
بدون پاسخ	۱	.۴	

با توجه به جدول (۵) و (۶) ضریب رگرسیونی استاندارد شده تاثیر حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی برابر ۰/۵۹۵ می باشد. همچنین مقدار آماره تی برای این ضریب برابر ۵/۳۷۰ و بیشتر از ۱/۹۶ می باشد که نشان از معنادار بودن این ضریب در سطح خطای ۵٪ است. به طور کلی نتایج برآورد مدل، حاکی از آن است که فرضیه صفر رد شده و فرض مقابل، یعنی فرضیه دوم تحقیق تایید می شود و به عبارتی، حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر معنا داری دارد.

در تحلیل نتیجه فرضیه دوم با توجه به مباحث نظری پژوهش حسابرسی مدیریت شامل طراحی و استفاده از اطلاعات حسابداری در داخل سازمان است. مجموعه ای از قواعد ثابت را می توان به حساب آورد به عنوان روش هایی به منظور دستیابی به هدف های سازمان از طریق توسعه تقسیم های تکنولوژی اطلاعات امکان تمرکز بیشتر بر گسترش حسابرسی مدیریت و بهبود تصمیم گیری و به عنوان نقش پشتیبان در تقسیمات استراتژیک را میسر می کند.

بحث و نتیجه گیری

فرضیه اول تحقیق نشان داد که شبکه کنشگران بر حسابرسی مدیریت تاثیر معناداری دارد. هدف شبکه کنشگران تعیین جامعه ای از کنشگران انسانی و غیر انسانی (نرم افزار، سخت افزار، دستورالعمل ها، مدل های تحلیل و راهکارها) برنامه زیرسازی کنترل نظارت، تصمیم گیری، تجربیات متوالی سال های گذشته به منظور ارائه خط مشی صحیح و نظایر اینها با رویکرد جامعه شناسی از سیستم اطلاعات حسابرسی مدیریت و ارتباطات بین آنها اطلاعات سودمندی در اختیار سرمایه گذاران و مدیران صاحبان شرکت ها به منظور حفظ و وضعیت و توسعه سرمایه گذاری در موقعیت های مختلف (رونق - رکود) چشم اندازهای مختلف و قابلیت اتکا بدون این اطلاعات و گزارشات و برخوردار بودن از یک شرایط عینی بالا و رشد سرمایه گذاری در اختیار آنها قرار می دهد که مستلزم تمامی این اطلاعات و ایده های نو در تعیین اهداف در چارچوب اهداف سازمانی کمک مؤثر و نقش کارآمدی را ایفا می کنند. به طور کلی نتایج تحقیقات نشان می دهد که در فرآیند تدوین استراتژی توجه به اطلاعات حسابرسی مدیریت و درک ارتباط بین آنها از طریق شناخت پیوند میان کنشگران از حیث محتوی و شدت و نیز شناخت تعامل بین آنها ضروری انکار ناپذیر است و با نتایج تحقیقات هایوون و همکاران (۲۰۱۹) حساس یگانه (۱۳۹۷)، رستمی و همکاران (۱۳۹۸) انطباق داشته و هم سو بوده و با نتایج تحقیقات، سوکانیا (۲۰۱۵) و دریایی و عزیزی (۱۳۹۷) هم جهت نبوده است.

فرضیه دوم تحقیق نشان داد که حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر معناداری دارد. فرضیه دوم تحقیق تایید می شود. در حقیقت به مدیران بینش بیشتری در تصمیم گیری راهبردی و بلند مدت به همراه گزارش های مختلف و تحلیل های با ارزش افزوده می دهد. فرآیند استراتژی بعنوان یک مقوله اساسی در بر

گیرند. کلیه روش‌های مختلف برای رسیدن به چند عملیاتی کوتاه مدت و تصمیمات استراتژیک، دوره بحران به دوره تغییرات سریع محیط درونی و بیرونی سازمان دگرگونی‌های ساختاری، نظام اجتماعی، اقتصادی و سیاسی، شرایط تحولات ناگهانی، پیش‌بینی ناپذیر، کمیابی به بحران انرژی، منابع اولیه و نظایر این‌ها در سازمان و شرکت‌ها به منظور ارائه راهکارها، محاسبات گوناگون، تجهیز نیروی کار و بازاریابی شرکت، پیش‌بینی شرایط و وضعیت آینده و ضمن آن‌که در تصمیم‌گیری، سرمایه‌گذاری به داشتن اطلاعات کیفی حاصل از ارقام حسابداری ضروری است و این افراد مختلف هستند که بر اساس تصمیمات استراتژیک با توجه به وضعیت شرکت، سازمان می‌توانند ارقام را بصورت مکتوب درک کنند به عبارتی می‌شود تصویر درست از یک هدف ارائه نمی‌کنند؛ زیرا یک فرد می‌تواند با استفاده از فناوری اطلاعات و کارکردهای سیستم اطلاعاتی و تحلیل‌های آماری به محاسبه ارقام بپردازد. تصمیمات استراتژیک دوران مشاوره به مدیران و صاحبان شرکت مبتنی بر اتخاذ تصمیم سازی منطقی منوط به شرایط اوضاع شرکت از موقعیت‌های فعلی و آینده رو نبیند آگاهانه بر مبنای پیش‌بینی به منظور دستیابی به هدف و جهت‌گیری درست استراتژیک سازمان به همراه اقدامات شخصی را میسر می‌سازد. یافته‌های حاصل از این فرضیه یا یافته پژوهشگران این حوزه، نظیر هایوون و همکاران (۲۰۱۹) و رستمی و همکاران (۱۳۹۸)، طالبی و بحری ثالث (۱۳۹۷) تطابق داشته و با بعضی از پژوهش‌ها روبن بورگا و داوار ریزانیا (۲۰۱۷)، نمازی و رضایی (۱۳۹۵) انطباق کامل ندارد.

مهم‌ترین پیشنهادهای تحقیق حاضر به پژوهشگران آینده را می‌توان به موارد زیر اشاره کرد :

۱. به محققان آینده پیشنهاد می‌شود از منظر جامعه‌شناسی به نقش کنشگران در گزارشگری مالی توجه و پژوهش کنند؛

۲. همچنین به محققان آینده پیشنهاد می‌گردد با تمرکز تحقیقات بین رشته‌ای موضوع حسابداری انتقادی مبتنی بر نقش کنشگران در حوزه حسابداری مدیریت و سایر شاخه‌های حسابداری تحقیق و پژوهش کنند.

۳. به محققان آینده شمارگر پیشنهاد می‌شود که در چارچوب حسابداری مدیریت رفتاری موضوع تحقیق را با فکر بررسی و اجرا کنند.

منابع

- ❖ احدیان پور پروین، دنیا (۱۳۹۳)، نسبیت فرهنگی مبتنی بر رویکرد رفتاری با تأکید بر نقش حسابداران مدیریت برای تصمیم‌گیری مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۳، شماره ۹.
- ❖ بنی طالبی دهکردی، بهاره رهنمای رودپشتی، فریدون، نیکومرام، هاشم و طالب نیا قدراله (۱۳۹۶)، تبیین نظریه شبکه کنشگران در حسابداری از منظر دانش، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۴، شماره ۱۶.
- ❖ تاجیانی، مسعود (۱۳۹۰)، نقش حسابداری مدیریت در تصمیم‌گیری مدیران صنایع. مجله نامه اتاق بازرگانی. شماره ۱.
- ❖ جابری، اباذر (۱۳۹۱)، کاربردهای نظریه کنشگر-شبکه در پژوهش‌های انسانشناسی سازمان‌ها: مطالعه انسان‌شناسی ناختمی شکل‌گیری شبکه و مناسبات کنشگران انسانی و غیرانسانی در سازمانی صنعتی - نفتی در عسلویه بوشهر، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه تهران
- ❖ جلیلی، آرزو و مشیری، اسمعیل (۱۳۹۲). عنوان ابتکارات ذهنی در به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مدیریت فصلنامه علمی پژوهشی حسابرسی مدیریت دانش حسابداری و سال ۲، شماره ۶.
- ❖ حساس یگانه، یحیی، ملکیان کله بستی، اسفندیار و توکل نیا، اسماعیل نیا (۱۳۹۷)، نگرشی به بیم از دست دادن صاحب‌کار حسابرسان؛ با تأکید بر حسابرسی عملکرد مدیریت، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۷، شماره ۲۹.
- ❖ حمیدی، صبا (۱۳۹۶)، بررسی ارتباط بین سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت و عملکرد تولید مطالعه موردی: شرکت های تولیدی استان خوزستان، اولین کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین ایران و جهان در مدیریت، اقتصاد و حسابداری و علوم انسانی، شیراز، دانشگاه علمی کاربردی شوشتر.
- ❖ دریایی، عباسعلی و عزیزی اکرم (۱۳۹۷)، رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای)، مجله علمی - پژوهشی دانش حسابداری مالی، دوره ۵، شماره ۱، پیاپی ۱۶
- ❖ رهنمای رودپشتی، فریدون و و تولمی نژاد، بابک (۱۳۹۵)، هستی‌شناسی حسابداری مدیریت در بستر پست مدرنیته (اجراگری، کنشگر- شبکه و کاربردها)، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال نهم، شماره بیست و نهم.
- ❖ شریف زاده، امیر، مقدم حیدری، محمد (۱۳۹۴)، مقایسه نظریه دامنه و نظریه روش در پژوهش‌های حسابداری مدیریت با تأکید بر نظریه کنشگر-شبکه، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال نهم، شماره بیست و پنج.

- ❖ طالبی، بهمن و بحری ثالث، جمال (۱۳۹۲)، بررسی ارتباط بین اجزای سیستم حسابداری مدیریت، ابهام، عدم تمرکز و عملکرد مدیران شرکتهای تولیدی شهرستان بناب، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت سال ۱۱، شماره ۳۶.
- ❖ فنی، زهره (۱۳۹۲)، فضا، مقیاس و جهانی شدن با تحلیل تئوری شبکه کنشگران (۱۳۹۲)، مطالعات راهبردی سیاستگذاری عمومی، دوره ۴، شماره ۱۲
- ❖ مقدسی پور، هنگامه و ابراهیمی کردلر، علی (۱۳۹۳)، تدوین و تبیین مدل توسعه حسابداری مدیریت در ایران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۳، شماره ۱۰.
- ❖ نمازی، محمد و رضایی، غلامرضا (۱۳۹۰)، مدلبندی نقش واسطه ای سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت، انگیزش و تعهد سازمانی در برنامه ریزی راهبردی و ایجاد مزاد بودجه ای مدیران خدمات درمانی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ششم، شماره بیست و چهار.

- ❖ Blandon Josep, Argiles Josef, Ravend Diego, (۲۰۱۸), Is ther a gender effect on the quality of audit services, Journal of Business Research, pp: ۱-۱۲
- ❖ Harmen, T. Graham, J.. (۲۰۰۹). Constructing a research network: accounting knowledge in production. Accounting, Auditing & Accountability Journal, ۲۶(۴), ۵۱۲۵۳۸
- ❖ Hyvönen, T. Järvinen, J. & Pellinen, J. (۲۰۱۹). Struggling for a new role for the business controller, A paper presented at the ۸th Conference of the European information and reward systems. Journal of Accounting Research, ۳۸ (Supplement), ۱-۳۴.
- ❖ Kajanos, R. (۲۰۱۲), "A multi-theoretical approach to management accounting research", Plenary speech at the ۷th EIASM conference on New Directions in Management Accounting, Brussels, ۱۵-۱۷ December.
- ❖ Kim, P. (۲۰۱۴). The impact of client strategy content and strategy process on risk assessment and audit planning. Working paper. University of waterloo
- ❖ Latur, S. (۲۰۰۵), "Validation in interpretive management accounting research," Accounting, Organizations and Society, Vol. ۳۰ No. ۴, pp. ۴۶۲-۴۷۷.
- ❖ Laitinen Erkki K, Laitinen Teija, (۲۰۱۸), Economic bonding, auditor safeguard and audit quality: peer review evidence from individual auditors. Archives of business research, pp: ۱-۳۵
- ❖ Parker, Lee D, Jacobs, Kerry, Schmitz, Janna (۲۰۱۹), New public management and the rise of public sector performance audit, Accounting Auditing and Accountability Journal, PP: ۱-۳۷

- ❖ Ruben Burga, Davar Rezania (2017). Project accountability: An exploratory case study using actor–network theory. *International Journal of Project Management* 35, 1024–1036.
- ❖ Sukanya.R (2019). Impact of Behavioural biases in Portfolio Investment Decision Making Process. *IRACST - International Journal of Commerce, Business and Management (IJCBM)*, ISSN: 2319-2828 Vol. 8, No. 8

Abstract

Auditing as a knowledge of experience and skill that in the path of growth from both perspectives of knowledge and professionalism is always intertwined in various dimensions with the environment and society of the organization and company and in the path of developmental progress and interaction with actors and actors and many networks In communication and interaction The theory of actors pays attention to the relationship of variables and the relationship between them. Management auditing will, in fact, play a decisive role in the fate of a business. The theory of the network of actors, which is considered to be the development of a wider stream of schools of thought of social constructivism and technology, examines the social and technical dimensions simultaneously, creating, surviving and stabilizing networks consisting of human and non-human components (individuals, organization). , Communication software and hardware, and infrastructure standards). The present study was a correlational and scientific study using a questionnaire on 200 auditors, as well as public and private auditing institutes and stock exchanges, and statistical analyzes were performed based on SPSS software. The research results show that there is a significant relationship between the network of actors and management auditing and there is a significant relationship between management auditing and strategy formulation. Keywords: Actor Network Theory. Strategy development process. Management audit

پیوست

الف) پرسشنامه

باسمه تعالی

..... پاسخ دهنده محترم

با عرض سلام و خسته نباشید؛

احتراماً به منظور انجام تحقیقی در ارتباط با تبیین نقش اطلاعات حسابرسی مدیریت و فرآیند تدوین استراتژی مبتنی بر رویکرد شبکه کنشگران از حضرتعالی به عنوان خبره در این موضوع، تقاضا می‌شود ضمن مطالعه موضوع و هدف تحقیق، با ارائه دیدگاه‌ها و پیشنهادهای ارزشمند خود ما را در انجام هر چه بهتر این مطالعه، یاری فرمایید.

قابل ذکر اینکه از نتایج تحقیق حاضر صرفاً استفاده علمی خواهد شد. لطفاً در صورت مواجه شدن با هر گونه ابهام در مورد سؤالات پرسشنامه و نحوه پاسخگویی به آنها، از طریق پست الکترونیکی مسئول تحقیق یا شماره تلفن تماس حاصل فرمایید. اگر تمایل دارید که نتایج نهایی تحقیق را دریافت کنید، آدرس و یا پست الکترونیکی خود را در محل تعیین شده واقع در جدول مشخصات مرقوم فرمایید.

پیشاپیش از بذل توجه و زمان با ارزشی که صرف می‌فرمایید، صمیمانه سپاسگزاری می‌گردد.

نام محقق

الف) مشخصات جمعیت شناختی

متأهل <input type="checkbox"/>	۱-۲- تأهل <input type="checkbox"/>	۱-۱- جنس: <input type="checkbox"/> مرد <input type="checkbox"/> زن <input type="checkbox"/>		
مجرد <input type="checkbox"/>	۱-۲- مجرد <input type="checkbox"/>	۳-۱- سن: <input type="checkbox"/> ۲۰-۳۰ سال <input type="checkbox"/> ۳۰-۴۰ سال <input type="checkbox"/> ۴۰-۵۰ سال <input type="checkbox"/> بالاتر از ۵۰ سال <input type="checkbox"/>		
دکتر <input type="checkbox"/>	فوق لیسانس <input type="checkbox"/>	لیسانس <input type="checkbox"/>	فوق دیپلم <input type="checkbox"/>	۴-۱- تحصیلات: <input type="checkbox"/> دیپلم <input type="checkbox"/> فوق دیپلم <input type="checkbox"/>
۵-۱- نام رشته تحصیلی:				
سال <input type="checkbox"/>	سال ۲۰-۲۵ <input type="checkbox"/>	سال ۱۵-۲۰ <input type="checkbox"/>	سال ۱۰-۱۵ <input type="checkbox"/>	۶-۱- تجربه کاری: <input type="checkbox"/> زیر ۵ سال <input type="checkbox"/> ۵-۱۰ سال <input type="checkbox"/> ۱۰-۱۵ سال <input type="checkbox"/> ۱۵-۲۰ سال <input type="checkbox"/> ۲۰-۲۵ سال <input type="checkbox"/> بالاتر از ۲۵ سال <input type="checkbox"/>
۷-۱- سمت اجرایی <input type="checkbox"/> کمک حسابرس <input type="checkbox"/> حسابرس <input type="checkbox"/> حسابرس ارشد <input type="checkbox"/> سرپرست <input type="checkbox"/> مدیر مالی <input type="checkbox"/>				
۷-۱- آدرس و پست الکترونیک: Email:				

ب) نظرات و پیشنهادهای

ردیف	شرح سؤال	خیلی کم	کم	بی نظرم	زیاد	خیلی زیاد
	الف) شبکه کنشگران و تدوین استراتژی					
۱	به نظر شما تا چه اندازه تجربه حسابداران مدیریت بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار است					
۲	به نظر شما تا چه اندازه دانش و سطح تحصیلات حسابداران مدیریت بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار است					
۳	به نظر شما تا چه اندازه سطح بهره وری نیروی انسانی شرکت در تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها باید مورد نظر قرار گیرد					
۴	به نظر شما تا چه اندازه جنسیت حسابداران بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار هستند					
۵	به نظر شما تا چه اندازه مدیران دولتی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار هستند					
۶	به نظر شما تا چه اندازه مدیران غیردولتی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار هستند					

					به نظر شما تا چه اندازه استفاده مدیران از اطلاعات بر تصمیم گیری و برنامه ریزی در تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار است	۷
					به نظر شما تا چه اندازه سطح مسئولیت پذیری اجتماعی مدیران بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار است	۸
					به نظر شما تا چه اندازه میزان انگیزش مدیران و حسابداران بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار است	۹
					به نظر شما تا چه اندازه سطح ابراک و شناخت مدیران بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیرگذار است	۱۰
					به نظر شما تا چه اندازه فناوری اطلاعات و نرم افزارها بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۱
					به نظر شما تا چه اندازه به کارگیری سیستم اطلاعاتی یکپارچه بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۲
					به نظر شما تا چه اندازه قوانین، مقررات و آیین نامه های داخلی شرکت بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۳
					به نظر شما تا چه اندازه قوانین آمرانه دولتی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۴
					به نظر شما تا چه اندازه انجمن های علمی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۵
					به نظر شما تا چه اندازه سیستم های آموزش عالی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۶
					به نظر شما تا چه اندازه رقابت بر بازار محصول بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۷
					به نظر شما تا چه اندازه رضایت مشتری بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۸
					به نظر شما تا چه اندازه خدمات پس از فروش محصولات بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۱۹
					به نظر شما تا چه اندازه سطح بهره وری سرمایه فیزیکی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۰
					به نظر شما تا چه اندازه ساختار سازمانی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۱

				به نظر شما تا چه اندازه فرهنگ سازمانی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۲
				به نظر شما تا چه اندازه سبک های رهبری بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۳
				به نظر شما تا چه اندازه فشارهای خارجی وارده بر مدیریت از سوی ذینفعان شرکت (مانند دولت، مشتریان، محیط زیست و...) بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۴
				به نظر شما تا چه اندازه شرایط اقتصادی جامعه بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۵
				به نظر شما تا چه اندازه شرایط سیاسی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۶
				به نظر شما تا چه اندازه منابع مالی بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۷
				به نظر شما تا چه اندازه تهدیدها و فرصت ها بر حوزه فعالیت شرکت بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۸
				به نظر شما تا چه اندازه عمر محصولات بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۲۹
				به نظر شما تا چه اندازه سطح رفاه جامعه بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۳۰
				به نظر شما تا چه اندازه فرهنگ مشتری بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۳۱
				به نظر شما تا چه اندازه اعطای گواهینامه های ISO بر تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۳۲
				به نظر شما تا چه اندازه وجود نظام سیاست گذار برون سازمانی بر حوزه تدوین استراتژی مدیریت هزینه ها تاثیر دارد	۳۳
				(ب) شبکه کنشگران و حسابرسی مدیریت	
				به نظر شما تا چه اندازه تجربه حسابداران مدیریت بر حسابرسی مدیریت تاثیر گذار است	۳۴
				به نظر شما تا چه اندازه دانش و سطح تحصیلات حسابداران مدیریت بر حسابرسی مدیریت تاثیر گذار است	۳۵

					به نظر شما تا چه اندازه سطح بهره‌وری حسابداران مدیریت بر حسابرسی باید مد نظر قرار گیرد	۳۶
					به نظر شما تا چه اندازه جنسیت حسابداران مدیریت بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار هستند	۳۷
					به نظر شما تا چه اندازه مدیران دولتی بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار هستند	۳۸
					به نظر شما تا چه اندازه مدیران غیردولتی بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار هستند	۳۹
					به نظر شما تا چه اندازه استفاده مدیران از اطلاعات بر تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار است	۴۰
					به نظر شما تا چه اندازه سطح مسئولیت‌پذیری اجتماعی مدیران بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار است	۴۱
					به نظر شما تا چه اندازه میزان انگیزش مدیران و حسابداران مدیریت بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار است	۴۲
					به نظر شما تا چه اندازه سطح ادراک و شناخت حسابداران و مدیران بر حسابرسی مدیریت تاثیرگذار است	۴۳
					به نظر شما تا چه اندازه فناوری اطلاعات و نرم‌افزارهای بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۴۴
					به نظر شما تا چه اندازه به‌کارگیری سیستم اطلاعاتی یکپارچه بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۴۵
					به نظر شما تا چه اندازه قوانین، مقررات و آیین‌نامه‌های داخلی شرکت بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۴۶
					به نظر شما تا چه اندازه قوانین آمرانه دولتی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۴۷
					به نظر شما تا چه اندازه ساختار سازمانی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۴۸
					به نظر شما تا چه اندازه فرهنگ سازمانی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۴۹
					به نظر شما تا چه اندازه سبک‌های رهبری بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۰

					به نظر شما تا چه اندازه کارایی کنترل های داخلی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۱
					به نظر شما تا چه اندازه وجود کمیته حسابرسی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۲
					به نظر شما تا چه اندازه ساختارها و کیفیت نظام حاکمیت شرکتی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۳
					به نظر شما تا چه اندازه انجمن حسابرسان داخلی بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۴
					به نظر شما تا چه اندازه استانداردهای حسابرسی مدیریت بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۵
					به نظر شما تا چه اندازه نظارت سازمان ها و قانونگذاران بر اجرای سیستم حسابرسی مدیریت بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۶
					به نظر شما تا چه اندازه الزامات قانونی بر انتشار گزارش های حسابرسی مدیریت بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۷
					به نظر شما تا چه اندازه استقرار گزارش تخلفات بر ساختار قانونی شرکت بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۸
					به نظر شما تا چه اندازه حسابرسی مستقل بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۵۹
					به نظر شما تا چه اندازه حسابرسی کامپیوتری بر فرآیند اجرای حسابرسی مدیریت تاثیر دارد	۶۰
					(ج) حسابرسی مدیریت و تدوین استراتژی	
					به نظر شما انگیزه مشارکت حسابرسان مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۶۱
					به نظر شما میزان آگاهی و سطح دانش حسابرسان مدیریت از فرایند تدوین استراتژی تاثیرگذار است	۶۲
					اطلاعات بر تصمیم گیری و برنامه ریزی	۶۳
					به نظر شما انگیزش مدیران و حسابداران بر به کارگیری حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی موثر است	۶۴

					به نظر شما سطح اداراک و شناخت مدیران از وظایف حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی حائز اهمیت است	۶۵
					به نظر شما تعامل و همکاری مدیران و حسابداران بر به کارگیری حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیرگذار است	۶۶
					به نظر شما ارتباط میان سیستم های اطلاعاتی حسابرسی کامپیوتری و سیستم اطلاعات مدیریت بر تدوین استراتژی نقش دارد	۶۷
					به نظر شما وجود سیستم های اطلاعاتی یکپارچه بر سطح شرکت بر تدوین استراتژی موثر است	۶۸
					به نظر شما وجود قوانین و مقررات و آیین نامه ها داخلی شرکت مبنی بر استفاده از نظر حسابرسان داخلی بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۶۹
					به نظر شما ساختار و فرهنگ سازمانی حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیرگذار است	۷۰
					به نظر شما سبک رهبری حسابرسان مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۷۱
					به نظر شما کارایی کنترل های داخلی شرکت توسط حسابرسان مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۷۲
					به نظر شما ساختارها و کیفیت نظام راهبری شرکتی توسط حسابرسان مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۷۳
					به نظر شما انجمن حسابرسی داخلی بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۷۴
					به نظر شما وجود استانداردهای حسابرسی مدیریت بر تدوین استراتژی تاثیر دارد	۷۵
					به نظر شما وجود نظام های سیاست گذار خارج سازمانی بر حوزه تدوین استراتژی تاثیر دارد	۷۶

