

## تأثیر الزامات مالی ایران خودرو بر سودآوری قطعه سازان صنعت خودرو

مهدی صالحی<sup>1</sup>

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه فردوسی مشهد

محمود لاری دشت بیاض<sup>2</sup>

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه فردوسی مشهد

علیرضا شفیعی بیک محمدی<sup>3</sup>

کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد بروجرد

تاریخ پذیرش: 1392/12/21

تاریخ دریافت: 1392/5/16

### چکیده

حضور در بازارهای جهانی و حتی باقی ماندن در بازارهای داخلی مستلزم رقابت با رقبای قدرتمند است. در این راستا سازمان‌هایی می‌توانند به بقای خود ادامه دهند که نسبت به خواسته‌ها و انتظارات مشتریان و ذی‌نفعان پاسخگو باشند، هم‌چنین به سودآوری و ثروت آفرینی به‌عنوان شاخص‌های کلیدی و برتر سازمانی توجه کنند. از جمله اقدامات مهمی که به تحقق این هدف کمک شایانی می‌کند، برپایی و برقراری بایدهای عملیاتی در حوزه‌های مختلف عملیات از جمله حوزه مالی است که این بایدها تحت عنوان کلی (الزامات) از سوی شرکت‌های بزرگ برای شرکت‌های زنجیره تأمین مقرر می‌گردد. این مقاله الزامات مرتبط با امور مالی شرکت‌های زنجیره تأمین، تعیین شده از سوی ایران خودرو که شامل: الزام واحد مالی به مشارکت در تهیه امکان سنجی جهت سرمایه‌گذاری‌ها، الزام واحد مالی به طراحی و پیاده‌سازی سیستم بهایابی کیفیت، الزام واحد مالی به طراحی و پیاده‌سازی سیستم بهایابی لجستیک و الزام مدیریت و پرسنل به ارائه پیشنهاد به منظور دستیابی به قیمت هدف محصولات در حیطه کاری مربوطه، الزام مشارکت واحد مالی در انجام فعالیت‌های مدیریت هزینه در راستای قیمت هدف، الزام واحد مالی به تهیه گزارشات نسبت‌های مالی و پایش نسبت‌ها و انجام اقدامات بهبودی لازم با توجه به نتیجه این پایش، الزام شرکت‌های قطعه‌ساز به برقراری سیستم بودجه‌بندی هزینه و کنترل آن و تهیه گزارشات دوره‌ای انحرافات لازم، الزام شرکت‌های قطعه‌ساز به برقراری سیستم مکانیزه یکپارچه مالی جهت محاسبه قیمت تمام شده و ارائه گزارشات اقدامات لازم الاجرا به منظور بهبود بهای تمام شده محصولات، جهت بررسی افزایش در سودآوری شرکت‌های قطعه‌ساز مورد ارزیابی قرار گرفته است.

یافته‌های تحقیق حاکی از آن است که الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو علاوه بر تامین نیاز کیفی شرکت ایران خودرو، به طور همزمان باعث افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز نیز گردیده است.

**واژه‌های کلیدی:** الزامات حوزه مالی، شرکت‌های قطعه ساز، بهایابی کیفیت، بهایابی لجستیک، بهایابی هدف

طبقه بندی JEL: M49, M41, M40

## 1- مقدمه

سال‌های متمادی است که بحث از تعریف، جایگاه، تکنیک‌ها و پیشرفت‌های حسابداری مدیریت در محافل دانشگاهی کشور رواج داشته، حال آنکه به ندرت اثری از کاربرد جامع تکنیک‌ها و پیشرفت‌های مذکور در صنعت کشور دیده می‌شود. آیا به راستی زمان کاربردی و اجرایی شدن گسترده این مباحث و مشاهده و بررسی آثار اجرایی آنها در صنعت کشور فرا نرسیده است؟ اما این مهم چگونه میسر می‌گردد، حال آنکه کمتر مدیر و سرمایه‌گذاری حاضر به صدور مجوز و سرمایه‌گذاری کلان به منظور کاربرد عملی حسابداری مدیریت در سازمان خواهد بود. در شرایطی که هنوز جایگاه و ارزش واقعی حسابداری بهای تمام شده و نتایج شگرف حاصل از استفاده از تکنیک‌های نوین آن بر سازمان‌ها پوشیده بوده و نرم افزارهای غالب کاربردی در کشور در این زمینه از تکنیک‌های اولیه انباشت و تخصیص بها استفاده می‌نمایند، چگونه می‌توان جایگاه واقعی حسابداری مدیریت را به مدیران و سرمایه‌گذاران نشان داد؟ چگونه می‌توان اهداف مشترک سرمایه‌گذاران و حسابداران مدیریت را آشکارا نمایاند تا در نتیجه این مهم تعریف، جایگاه، تکنیک‌ها و پیشرفت‌های حسابداری مدیریت همچون کشورهای توسعه یافته در صنعت کشور عزیزمان نیز جاری گردد؟ پژوهش حاضر مجالی است تا آثار و نتایج پیاده سازی طرحی جامع به مجری‌گری یکی از بزرگ‌ترین تولیدکنندگان خودرو در کشور، مورد بررسی و پژوهش قرار گیرد تا با گوشه چشمی به نتایج حاصله از آن، مقدمات گسترش اجرایی شدن چنین طرح‌هایی در سایر صنایع نیز از سوی مسئولین امر فراهم گردد و بدین سبب گام موثری در راستای تقرب مباحث دانشگاهی و وقایع صنایع مهم تولیدی کشور برداشته شود. طرحی جامع که تحت عنوان کلی الزامات ایران خودرو در حوزه امور مالی قطعه سازان زنجیره تامین نهایی و ارائه گردید. الزاماتی که در حوزه مالی از یک نگاه کلی، معطوف به ایجاد سیستمی مناسب به منظور گزارشگری جامع مالی به مدیریت بود که آشنایی مدیران با حسابداری مدیریت و ایجاد این واحد در سازمان جز لاینفک آن به شمار می‌آمد و برپایی و اثر بخشی این واحد در زیر مجموعه شروط اصلی تداوم روابط تجاری ایران خودرو با قطعه سازان زنجیره تامین قرار گرفت. اما سؤال اصلی در اینجا است که آیا نتایج بدست آمده از پیاده سازی چنین الزاماتی از طرق مختلف همچون تاثیر گذاری مثبت بر سودآوری قطعه سازان مقدمات تداوم حیات واحد حسابداری مدیریت حتی در

شرایط حذف الزامات فوق الذکر را فراهم نموده است یا خیر؟  
 در این مقاله محقق در پی دستیابی به پاسخ سؤال زیر می‌باشد: آیا الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو سبب افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز شده است؟

## 2- ادبیات موضوعی

افزایش روزافزون انتظارات مشتریان از یک سو و تشدید رقابت میان عرضه کنندگان کالا و خدمات از سوی دیگر موجب شده تا سازمان‌ها به سرعت به دنبال ایجاد تغییرات در محصولات و فرایندهای خود باشند تا با ایجاد ویژگی‌های برتر، از آنچه سایرین در بازار رقابت ارائه می‌نمایند، پیشی بگیرند. آنها می‌خواهند به این ترتیب سرآمدی و در نهایت بقای خود را در فضای کسب و کار آینده تضمین کنند. برای دستیابی به این مهم، استفاده از بهترین تجارب سازمان‌های موفق ابزاری است که مورد استفاده قرار می‌گیرد و با عنوان «الگوبرداری» شناخته شده است (پایگاه جامع مهندسی صنایع ایران<sup>1</sup>).

الگوبرداری فرایندی است که سازمان‌ها به منظور اقتباس تجربیات سازمان‌های پیشرو و برتر، تطابق آن با وضعیت سازمان و انجام اقداماتی جهت بهبود عملکرد از آن استفاده می‌کنند. بنابراین، برای سازمان‌هایی که به دنبال کسب تعالی در بازارهای رقابتی هستند، ابزار مفیدی است. الگوبرداری، سازمان را در تنظیم اهداف مبتنی بر برترین یافته‌های دیگران توانمند نموده و علاوه بر آن چگونگی رسیدن دیگر سازمان‌ها به عملکردهای ممتاز را نیز مشخص می‌کند.

### 1-2. مدل تعالی سازمانی در ایران

مدل تعالی سازمانی در شرایطی در ایران مطرح می‌شود که در جهان بیش از 70 مدل سرآمدی ملی و 90 جایزه کیفیت وجود دارد که عموماً بهره گرفته از مدل‌های EFQM<sup>2</sup> و بالدریج بوده و به سوی یکدیگر همگرا شده‌اند. گویا زبان رقابت در همه جای دنیا یکی است که موسسات اقتصادی را از آموختن الفبای مدیریت فراگیر سازمانی گریزی نیست.

لزوم رقابت پذیرش بخش صنعت و معدن با رویکرد جهانی و توصیه‌های مشارکت‌ها و ادغام‌های صنعتی با جهان برای امکان دستیابی به بازار جهانی و ایجاد اعتبار جهانی برای این بخش باعث شد که در وزارت صنایع و معادن طراحی مدلی جهانی مورد توجه و اقدام قرار گیرد مدلهایی که چندین سال بود جوامع صنعتی جهانی آنها را پذیرفته و دنبال کرده بودند.

طی سالهای 1378 تا 1381 دو مدل اصلی مالکوم بالدریج و EFQM و تغییراتی که احیاناً

1- <http://www.ieir.ir/>

2- European foundation of quality management

برخی کشورهای دیگر روی این دو مدل صورت داده بودند توسط وزارت صنایع و معادن و موسسه مطالعات بهره‌وری و منابع انسانی مورد بررسی قرار گرفت. فرآیند انتخاب نیز با تشکیل گروه‌های کارشناسی و جمع‌آوری اطلاعات و انجام ارتباطات با موسساتی که این مدلها را دنبال می‌کردند و تهیه پیش‌نویس‌های لازم صورت گرفت پس در جلسات متعدد کمیته‌های علمی مرکب از کارشناسان و متخصصین سیستم‌های مدیریت این پیش‌نویس‌ها مطرح و در نهایت توسط کمیته علمی مدل تعالی سازمانی EFQM در تاریخ 82/3/10 به تصویب رسید.

با تصویب مدل EFQM از سال 1382 این مدل در زیر مجموعه‌های وزارت صنایع و معادن به اجرا در آمد و این وزارتخانه و موسسه مطالعات بهره‌وری و منابع انسانی مقدمات جایزه ملی بهره‌وری و تعالی سازمانی را پی‌ریزی کردند که در طول دو دوره از برگزاری جایزه ملی بهره‌وری و تعالی سازمانی تعدادی از شرکت‌های بزرگ دولتی و تعداد محدودی از شرکت‌های بخش خصوصی این مدل را دنبال کردند که پس از طی مرحله خودارزیابی موفق به پر کردن اظهار نامه جهت دریافت گواهینامه شدند.

## 2-2. تاریخچه ایران خودرو

شرکت ایران خودرو بزرگترین شرکت خودرو سازی کشور می‌باشد که در سال 1386 از نظر سهم تعدادی 48 درصد و از نظر سهم ریالی 57 درصد سهم بازار را در اختیار داشت. ایران خودرو با بیش از 587/5 میلیون دلار صادرات در سال 1386 به عنوان بزرگترین صادرکننده مجموعه سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران شناخته شد (مرکز آموزشی ساپکو، 1388). شرکت ایران خودرو با تولید 542 هزار دستگاه خودرو در سال 1386 رکورد تولید انواع خودرو سواری را شکست و در زمینه خودروهای تجاری 54 درصد از سهم بازار در اختیار ایران خودرو بود. هم‌چنین در راستای نظام استاندارد ایزو 9000، موفق به دریافت گواهینامه ی ایزو 9001 از مؤسسه ی RWTUV<sup>3</sup> آلمان و بسیاری گواهینامه‌ها در زمینه سلامت، ایمنی و محیط زیست شامل ISO<sup>4</sup> 14001 و OHSAS<sup>5</sup> 18001 شد (IKCO, 2009).

در سال 1386 ایران خودرو موفق به کسب تندیس و تقدیرنامه هایی در زمینه‌های مختلف شد از جمله: دو تندیس بلورین تعالی سازمانی، (EFQM) سه تقدیرنامه تعالی سازمانی، (EFQM) چندین گواهی نامه تعهد به تعالی، لوح تقدیر صادر کننده نمونه برتر، تقدیر نامه سرآمدی کشورهای مسلمان، کسب رتبه اول در بین 100 شرکت بزرگ صنعتی کشور و گزینش ایران

3- Rheinisch Westfälischer Technischer Überwachungsverein e.V.

4- International organization for standardization

5- Occupational health and safety assessment series

خودرو برای راهبری طراحی و تولید خودروی اسلامی توسط سازمان کنفرانس اسلامی (IKCO, 2009).

شرکت ایران خودرو جهت سازگار نمودن فرآیندها و فعالیت‌های صنعتی خود با موازین، مقررات و ضوابط زیست محیطی و به منظور کنترل پیامدهای زیست محیطی ناشی از این فعالیت‌ها و حضور بهتر در بازارهای جهانی از سال 1378 اقدام به طراحی و استقرار سیستم مدیریت زیست محیطی (ایزو 14001) نمود و در سال 1380 موفق به اخذ گواهینامه بین‌المللی ایزو 14001:1996 گردید (مستندات واحد برنامه‌ریزی سالانه، امور طرح و برنامه، ساپکو - 1384 و 1385). تحقق رویکردهای متعالی شرکت ایران خودرو در مباحث جهانی شدن از طریق کسب رضایت مشتریان، بازاریابی نوین، بهبود کیفیت و سایر مقولات تعریف شده مستلزم تدارک بستری مناسب برای حرکت سریع و پرشتاب مجموعه فعالیت‌ها و فرآیندهای عملیاتی در قالبی هدفمند و سنجش اثر بخشی و ارزیابی نحوه عملکرد فرآیندها با هدف ترسیم چرخه بهبود مستمر و بهره‌مندی از نتایج حاصله به صورت یک فعالیت یادگیری مستمر در اصلاح رویکرد سازمان، درک نقاط قوت و ضعف آن بصورت چرخه‌ای دائمی از طریق انجام ارزیابی‌های مستمر و ارائه اقدامات اصلاحی و پیشگیرانه می‌تواند مسیر تعالی سازمان‌ها و حرکت آنها به جلو را تسهیل و تسریع نماید (IKCO, 2009).

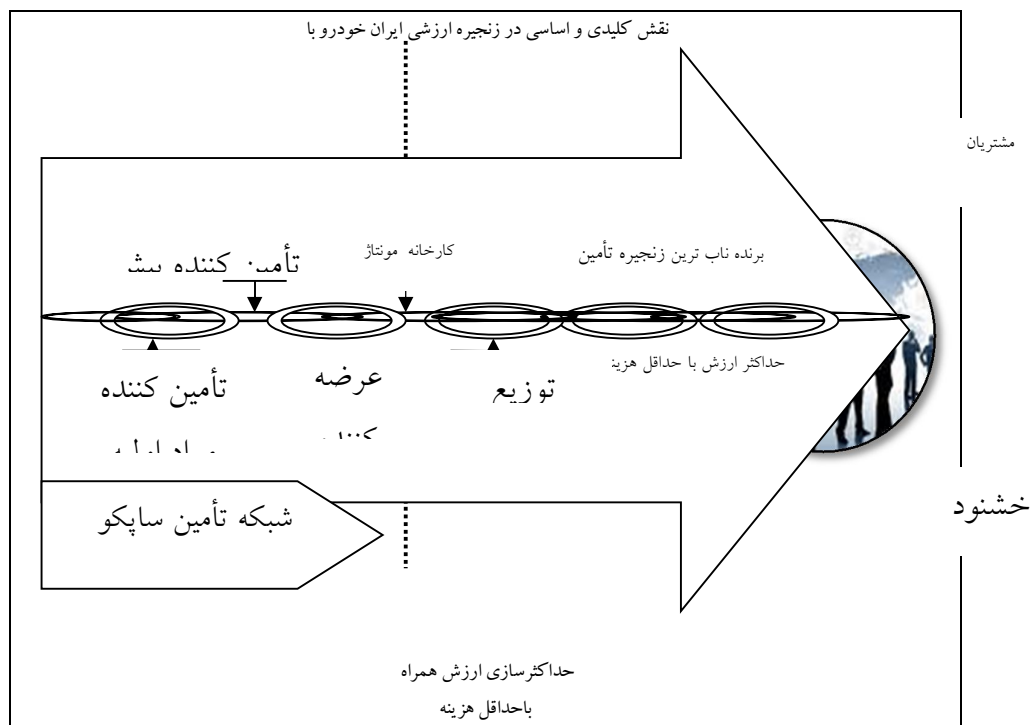
### 3-2. جایگاه ساپکو در صنعت خودرو ایران

شرکت طراحی مهندسی و تامین قطعات ایران خودرو (ساپکو) در آذر 1372 با هدف تکمیل حلقه ارتباطی طراحی، ساخت و مونتاژ خودرو در کشور تاسیس و از ابتدای سال 1373 فعالیت خود را با تعداد 65 پرسنل آغاز نمود. از آنجا که رسالت اولیه ساپکو استفاده حداکثر از امکانات بالقوه صنایع داخلی در تامین قطعات مورد نیاز خطوط تولید شرکت ایران خودرو تعیین شده بود، ساپکو در زمینه شناسایی و ارزیابی توانایی‌های سازندگان در اقصی نقاط کشور اقدامات گسترده‌ای انجام داد. در این ارتباط، ساپکو به طور مستمر اقدام به شناسایی و ارزیابی منابع مختلف ساخت قطعات، مواد اولیه و... نمود.

ساپکو نقش کلیدی و اساسی را در زنجیره ارزش ایران خودرو ایفا می‌نماید و این شرکت حداکثرسازی ارزش همراه با حداقل هزینه را دنبال می‌کند. حدود 77 درصد پرسنل ساپکو در حال حاضر دارای تحصیلات دانشگاهی هستند (IKCO, 2009).

این شرکت دارای 1448 پرسنل است که از این تعداد 13 نفر مدرک دکترا، 293 نفر فوق لیسانس و 655 نفر لیسانس را اخذ کرده‌اند. میزان بهره‌وری کارکنان ساپکو در طول چند سال اخیر سیر صعودی را طی می‌کند. براین اساس سرانه فروش در سال 1383، 1/8 میلیارد تومان بوده است که با رشد 23/7 درصدی در سال بعد از آن به 2/2 میلیارد تومان بالغ شد. روند صعودی سرانه فروش ساپکو ادامه یافت و در سال 1385 با رشد 18/3 به 2/6 میلیارد تومان رسید. در سال 1386

نیز این رقم به 2/9 میلیارد تومان افزایش یافت. در هدف گذاری صورت گرفته، پیش بینی سرانه فروش سال 1387 سایکو دستیابی به رقم 3/2 میلیارد تومان از سوی شرکت مد نظر قرار گرفته است (IKCO, 2009).



جدول (1): جایگاه سایکو در زنجیره ارزش ایران خودرو

سایکو در راستای دستیابی به آرمان خود یعنی رسیدن به جایگاه بزرگترین تأمین کننده قطعات و مجموعه‌های خودرو در منطقه با کسب یک درصد سهم بازار جهانی قطعات خودرو OEM<sup>6</sup> تا سال 1395 توانسته است با همکاری تمامی لایه‌های سازمانی خود اهداف استراتژیک خود را به شرح شکل فوق تهیه کند تا اطمینان یابد که تمامی افراد در تمامی سطوح سازمانی به طور هماهنگ و منسجم عمل می‌کنند (IKCO, 2009).

به منظور سنجش و ارزیابی میزان موفقیت 150 هدف استراتژیک فوق به 43 شاخص کلیدی عملکرد که تا سال 1390 هدف گذاری شده و به صورت ماهیانه نیز مورد پایش قرار می‌گیرد، شکسته شده است (IKCO, 2009).

تأمین مواد، قطعات و مجموعه‌های خودرو برای گروه ایران خودرو و بازارهای هدف داخلی و

6- Original Equipment Manufacturer

جهانی از طریق مدیریت موثر فرآیند تامین از طراحی تا مونتاژ و شناسایی و ارتقای مزیت‌های رقابتی شبکه تامین تا سطوح جهانی جهت دستیابی به اهداف استراتژیک گروه ایران خودرو از جمله ماموریت‌های مهم شرکت سایکو محسوب می‌شود (IKCO, 2009).

جدول (2): مسیر تحقق چشم انداز سایکو

1	سایکو تا سال 1395	بزرگترین تامین کننده قطعات خودرو در منطقه - (1% سهم بازار جهانی OEM)
2	سایکو تا سال 1392	رهبر بازار داخلی و منطقه تأمین کننده رقابتی گروه ایران خودرو و یک خودروساز دیگر داخلی تأمین کننده رده اول OEM برای یک خودروساز جهانی بالانس ارزی در تأمین
3	سایکو تا سال 1390	رهبر بازار جهانی تأمین کننده رقابتی گروه ایران خودرو و یک خودروساز دیگر داخلی بالانس ارزی شبکه تأمین (هزینه‌های ارزی تأمین کنندگان داخلی - صادرات کل شبکه تأمین)
4	سایکو تا سال 1388	رهبر بازار داخلی - تأمین کننده رقابتی گروه ایران خودرو
5	سایکو تا سال 1384	حفظ جایگاه کنونی بعنوان "تأمین کننده گروه ایران خودرو"

مأخذ: محاسبات تحقیق

سرآمدی، یادگیری، توانمندی، رقابت پذیری، خلاقیت، نوآوری، مشتری مداری و تعهد و وفاداری را می‌توان از جمله ارزش‌های سازمانی این شرکت بر شمرد .

شرکت سایکو در سال 1386 توانست به عنوان تامین کننده گروه ایران خودرو جایگاه کنونی خود را حفظ کند .

این شرکت تا پایان سال 1388 رهبر بازار داخلی و تامین کننده رقابتی گروه ایران خودرو در سطح کشور گشت. هدف شرکت سایکو تا سال 1390 بالانس ارزی شبکه تامین (هزینه‌های ارزی تامین کنندگان داخلی = صادرات کل شبکه تامین) می‌باشد .

راهبری بازار داخلی منطقه، تامین کننده رقابتی گروه ایران خودرو و یک خودروساز دیگر داخلی، تامین کننده رده اول OEM برای یک خودروساز جهانی و بالانس ارزی در تامین (شامل واردات) نیز از جمله دیگر اهداف در سیر تحقق چشم انداز سایکو به شمار می‌آید .

شرکت سایکو تا سال 1395 بنا دارد که به عنوان بزرگترین تامین کننده قطعات خودرو در منطقه یک درصد سهم بازار جهانی قطعات OEM را کسب نماید.

بهبود کیفی قطعات از دیدگاه مشتری

بازرسی محصول نهایی، پیاده سازی سیستم تضمین کیفیت پیمانکاران در تکوین، محصول، پیاده سازی ابزارهای کیفی، ارتقای سیستم مدیریت کیفیت، رویکرد سیستم‌های کیفیت بر مبنای نتیجه گرایی، آدیت چرخه تولید و محصول و پیاده سازی الزامات سایکو جملگی منجر به افزایش رضایت مشتری و روند سالانه بهبود کیفی قطعات شرکت سایکو شده است که در نمودارهای زیر مشاهده می‌کنید.

ساپکو بزرگ ترین تامین کننده قطعات خودرو

سیستم پیشنهادات

تحول در نظام مشارکتی کارکنان ساپکو به عنوان شرکتی پویا و متحول دارای سرمایه عظیم نیروی انسانی متخصص و متعهد می باشد که نمودار زیر خود گواه معتبر بر این ادعا است .

دستاوردهای اخیر ساپکو :

- 1- تحقق بیش از 95 درصد برنامه تولید.
- 2- خود کفایی بیش از 1600 یورویی در سبد محصولهای مختلف خودرو.
- 3- موفقیت در پروژههای کاهش هزینه.
- 4- دریافت دومین گواهینامه بین المللی EFQM .
- 5- تحقق برنامه تولید ایران خودرو و پیگیری آن به صورت جدی.
- 6- چالاک سازی و اصلاح ساختار سازمانی.
- 7- تحقق برنامه خود کفایی پلت فرمهای 405 و خصوصاً 206 و تعمیق ساخت داخل آنها.
- 8- انجام پروژههای راهبردی (IKCO, 2009).

کاهش میزان ارزبری با تعمیق ساخت داخل خودرو و قطعات در راستای سیاست خود کفایی، تنها طی سالهای 1378 تا 1386 بیش از 31 میلیارد دلار صرفه جویی ارزی حاصل شده است که پیش بینی آن برای سال 1387 بیش از 6 میلیارد دلار است. در طول سالهای 1378 تا 1386 متوسط نرخ رشد صرفه جویی ارزی 22 درصد بوده است. نمودار زیر روند سبد محصولات گروه صنعتی ایران خودرو را نشان می دهد (IKCO, 2009).

ساپکو جهت دستیابی به رقابت پذیری پایدار و جهانی با الگوبرداری از شرکت های برتر، مدل تعالی سازمانی اروپایی را به عنوان مدل سرآمدی خود برگزیده و خودارزیابی سالانه خود را بر اساس آن انجام می دهد. نقاط قوت و فرصت های بهبود سازمان را استخراج نموده و پروژه های بهبود مرتبط را تعریف و به انجام می رساند (IKCO, 2009). مدل تعالی سازمانی EFQM، در سال 1991 به عنوان چارچوبی اولیه برای ارزیابی و بهبود سازمان ها از طرق بنیاد مدیریت کیفیت اروپا معرفی شده است، مدلی که نشان دهنده مزیت های پایداری است که یک سازمان سرآمد باید به آنها دست یابد (IKCO, 2009).

#### 4-2. سرفصل های الزامات ساپکو در حوزه مالی

الف - الزام واحد مالی به مشارکت در تهیه امکان سنجی جهت پروژه های سرمایه گذاری: عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل تهیه و ارائه گزارشات پیرامون 4 مرحله پایانی فرآیند امکان سنجی پروژه های سرمایه گذاری با کمک تکنیک های بودجه بندی سرمایه ای می باشد.

ب - الزام واحد مالی به مشارکت در بهبود کلیه فرآیندهای عملیاتی و پشتیبانی از طریق اطلاع رسانی



- پیرامون روند ضایعات و دوباره کاری‌ها و توقفات و... (برپایی سیستم بهایابی کیفیت).
- عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل طراحی و پیاده سازی سیستم بهایابی کیفیت و پایش مستمر گزارش‌های این سیستم‌ها و اطلاع رسانی به موقع می‌باشد.
- ب- الزام واحد مالی به ارائه گزارشات دوره ای جریان مواد و کالا در سازمان (برپایی سیستم بهایابی لجستیک).
- عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل طراحی و پیاده سازی سیستم بهایابی لجستیک و پایش مستمر گزارش‌های این سیستم و اطلاع رسانی به موقع می‌باشد.
- ت- الزام مدیریت و پرسنل به ارائه پیشنهاد به منظور دستیابی به قیمت هدف محصولات عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل طراحی و پیاده سازی فرآیند بهایابی هدف محصولات می‌باشد.
- ث- الزام مشارکت واحد مالی در انجام فعالیت‌های مدیریت هزینه در راستای قیمت هدف عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل تهیه و ارائه به موقع گزارشات مرتبط با تاثیر بهبود ریالی اقدامات اصلاحی انجام شده در فرآیندهای عملیاتی و غیر عملیاتی سازمان در راستای دستیابی به قیمت هدف تعیین شده محصولات می‌باشد.
- ج- الزام واحد مالی به تهیه گزارشات نسبت‌های مالی و پایش نسبت‌ها عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل تهیه و ارائه گزارشات مرتبط با تجزیه و تحلیل صورتهای مالی و پایش مداوم آنها در راستای تحقق نسبت‌های بودجه شده سازمان می‌باشد.
- چ- الزام شرکت‌های قطعه ساز به برقراری سیستم بودجه بندی هزینه و کنترل آن و تهیه گزارشات دوره ای انحرافات
- عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل تهیه و ارائه گزارشات مرتبط با بودجه بندی هزینه‌ها به تفکیک ماهیت و نیز مراکز هزینه و پایش مداوم گزارشات انحرافات حاصله با بودجه می‌باشد.
- ح- الزام شرکت‌های قطعه ساز به برقراری سیستم مکانیزه یکپارچه مالی جهت محاسبه قیمت تمام شده و ارائه گزارشات اقدامات لازم الاجرا به منظور بهبود بهای تمام شده محصولات عمده وظیفه حسابداری مدیریت در این حوزه شامل نظارت مداوم بر صحت محاسبات گزارشات سیستم قیمت تمام شده و محاسبه انحرافات مابین سیستم حسابداری بهای تمام شده و پرونده آنالیز قیمت استاندارد محصولات و ارائه گزارشات اقدامات لازم الاجرا به منظور بهبود بهای تمام شده محصولات می‌باشد (IKCO, 2009).

### 3- پیشینه تحقیق:

در کشورهای توسعه یافته و در فضای باز رقابتی و تحت مفهوم کاربردی مدیریت زنجیره

تامین، شرکت‌های بزرگی در صنایع مختلف از طریق وضع الزامات در حوزه‌های گوناگون از جمله حوزه مالی اقدام به برداشتن گام‌هایی عظیم در راستای مدیریت قیمت و کیفیت در زنجیره تامین نموده اند. اما مسئله مهم اینجاست که کاربرد روزمره و گسترده تکنیک‌های حسابداری مدیریت در فضای رقابتی این کشورها به وضوح مشاهده شده و بر خلاف کشور مانده تنها تکنیک‌های جدید حسابداری مدیریت در صنعت به طور گسترده مورد استفاده قرار می‌گیرد که ایجاد و معرفی این تکنیک‌ها در مواردی از قلب صنعت بیرون آمده و برای تحقیق و بستر سازی مناسب به محیط‌های آکادمیک راه پیدا نموده است که نمونه بارز این تکنیک‌های زاده صنعت، فلسفه تولید بهنگام تویوتا را میتوان نام برد. به همین دلیل نتیجه مشهود این است که به دلیل وجود فرهنگ مدیریت علمی در این جوامع طبعاً نه تنها مخالفت و مقاومتی در راه استفاده عملی از تکنیک‌های فوق‌الذکر از سوی صاحبان صنایع نشان داده نمیشود که صنعت و سرمایه‌گذاران صنایع همواره تشنه تکنیک‌های نوین میباشند. نتیجه آنکه در چنین فضایی نیازی به اثبات کارایی و اثربخشی تکنیک‌های حسابداری مدیریت احساس نمیگردد و نتیجه کارایی و اثر بخشی تکنیک‌های نوین به صورت مطالعات موردی تکنیک‌های روز در آن جوامع مورد بررسی قرار گرفته است که نتایج تعدادی از آنها که جمعا فرضیات فرعی پژوهش حاضر را شکل میدهند، به شرح ذیل مکمل مباحث مطروحه در این پژوهش می‌گردد:

ویلیام دی کوپر<sup>7</sup>، رابرت جی مورگان<sup>8</sup>، آلونزو رد من<sup>9</sup> و مارگارت اسمیت<sup>10</sup>، در سال 2001، پس از معرفی کامل و جامع تکنیک‌های بودجه بندی سرمایه ای در امکان سنجی سرمایه گذاری سازمان‌ها (اولین الزام ایران خودرو) تکنیک‌های سنتی و نوین امکان سنجی مالی سرمایه گذاری‌ها را از ابعاد نظارت بر جریان نقدینگی و نیز جریان سودآوری مورد سنجش و مقایسه قرار داده و این نتیجه را اخذ نموده است که بهترین تاثیر مثبت بر نقدینگی و سودآوری سازمان‌ها زمانی اتخاذ میگردد که سرمایه گذار از سبدهی از تکنیک‌های رایج استفاده نماید تا به این طریق نقاط ضعف و قوت کلیه روش‌ها برآیندی مناسب داشته باشد.

کریستوفر آنتونی جاکوبز<sup>11</sup>، (2003) از میان تکنیک‌های گوناگون قابل استفاده از سوی مهندسين مالی سازمان‌ها در امر امکان سنجی سرمایه گذاریها، تکنیک استفاده از تئوری سود اقتصادی را مورد بررسی و پژوهش قرار داد. پژوهش او در صنعت معدن نشان داد که استفاده از

7- William D. Cooper

8- Robert G. Morgan

9- Alonzo Redman

10- Margart Smith

11- Cheristopher antony jacobs

این تکنیک به منظور برآورد نقدینگی و سودآوری سرمایه‌گذارها در این صنعت معدن کاملاً قابل استفاده و ثمربخش بوده است و از دیدگاه کلان، توجه به ابعاد اقتصادی سرمایه‌گذاری‌های سازمان در کنار ابعاد عملیاتی آن لازم است.

هاولی<sup>12</sup> و دیگران در سال 1994 پس از معرفی کامل سیستم بهیابایی کیفیت و هزینه‌های کیفیت و نیز پس از ارائه راهکارهای عملی پیاده سازی سیستم فوق‌الذکر در سازمان، تاثیر گذاری شگرف پیاده سازی این سیستم بر سودآوری و مزیت رقابتی سازمان را منوط به درک و شناخت درست مدیران، برنامه ریزی و آینده نگری و دید سیستماتیک به فرآیند، حمایت و پشتیبانی مدیران سطح استراتژیک سازمان و آموزش کامل و شفاف مفاهیم به کارکنان در حوزه‌های مربوط به هریک از مراکز فعالیت میداند.

کمپانی بسته بندی مدراد<sup>13</sup>، در 2009، در گزارش رسمی خود مبنی بر پیاده سازی سیستم بهیابایی کیفیت و نیز استفاده همزمان از تکنیک طوفان ذهن تحت عنوان "عناصر بحرانی برای پیشرفت‌های عمده" نتیجه حاصل از این عملیات را اینگونه مطرح نمود: این کمپانی با صرف حدود 685 ساعت مفید کاری در سال 2007 و 448 ساعت کاری مفید در سال 2008 در راستای اجرای پروژه به دستاوردهای بزرگ ذیل نائل آمد:

صرفه جویی دلاری به میزان 160,945 دلار

توان افزایش ظرفیت عملیات بسته بندی حرفه ای به میزان 35%

کاهش زمان چرخه عملیات به میزان 24%

و نهایتاً کاهش چشمگیر در اتلاف‌های زمانی و گام‌های فاقد ارزش افزوده در فرآیند عملیاتی که تماماً تاثیر عمده ای بر سودآوری و رضایت مشتریان گردید.

الین پیکاک<sup>14</sup>، در سال 2005 پس از معرفی مختصر مفهوم مدیریت هزینه و تشریح استراتژی‌های گوناگون سازمان‌ها در راستای دستیابی به رضایت مشتریان ابراز میدارد که مدیریت هزینه و آشنایی مدیران و کارکنان سازمان‌ها با این مفهوم، در صورت وجود نگاه سیستماتیک و فرآیندی به مستند سازی و جمع آوری اطلاعات فعالیت‌های سازمانی و اعمال جنبه کاربردی مفهوم مدیریت مبتنی بر فعالیت دارای ارزش افزوده و نهایتاً تحلیل صحیح و به موقع جنبه‌های موثر بر رضایت مشتریان از طریق ایجاد وفاداری در مشتری سبب تاثیر مثبت بر عناصر اصلی بقا سازمان همچون نقدینگی و سودآوری و حفظ مریت رقابتی سازمان خواهد شد.

12- Hawley

The MEDRAD packaging company<sup>13</sup>

14- Eileen Peacock

کمپانی کاستومر سرویس دلیوری پلتفرم<sup>1</sup>، 2010، در گزارش رسمی منتشره خود مبنی بر مشاوره پیاده سازی بهایابی لجستیک استراتژیک یکی از مشتریان بزرگ خود که در زمینه های - تک فعالیت داشت، نتایج حاصل از پیاده سازی صحیح و هدفمند و اثربخش سیستم بهایابی لجستیک را به این شرح ارائه نمود:

با کمک مشاوران خبره کمپانی فرآیند بهایابی لجستیک سازمان اجرایی گردید. تمرکز گروه، اثر بخشی پیاده سازی سیستم از طریق ایجاد ملزومات ایجاد جریان روان ورودی و خروجی کالا و نظارت و مدیریت بر سطح موجودی با هدف کاهش هزینه فرصت خواب سرمایه سازمان بوده است که نتایج ذیل را به بار آورد:

اهداف اولیه: کاهش بهای خدمات و کالای ارائه شده به مشتریان از طریق کاهش سهم بهای لجستیک به کل بهای تمام شده  
اهداف کمی موثر بر سودآوری:

الف) افزایش سطح مراجعه مشتریان تا 23%

ب) کاهش هزینه هر بار عملیات تعمیر تا 54%

ج) افزایش سطح رضایتمندی مشتری (تضمین تداوم سودآوری) تا 3 سطح.

سوزان دونوان<sup>2</sup>، 2006، در مقاله خود تحت عنوان "استفاده از بهایابی کیفیت برای ارتقا دستاوردهای تجاری"<sup>3</sup> پس از بیان چرایی و توجیه استفاده از مفهوم هزینه های کیفی و بهایابی کیفیت به معرفی کمپانی بزرگ سی آر سی نموده و این شرکت را یکی از بزرگ ترین تولیدات مواد تخصصی شیمیایی برای صنعت خودرو، صنایع دریایی و صنایع الکترونیک قلمداد میکند. در گام دوم مراحل پیاده سازی سیستم بهایابی کیفیت در این شرکت به قرار زیر اجرایی می گردد:

الف) طراحی و پیاده سازی سیستم بهایابی کیفیت دارای خاصیت اندازه گیری

ب) جمع آوری اطلاعات خام

ج) تحلیل اطلاعات خام

د) بررسی میزان پیشرفت نتایج به شرح ذیل:

که جدول بالا تاثیر انکار ناپذیر حاصل از پیاده سازی سیستم بهایابی کیفیت بر اجزای موثر بر سودآوری را نشان میدهد.

دن سوئینسون<sup>4</sup>، شاهید انصاری<sup>1</sup>، جن بل<sup>2</sup>، وون کیم<sup>3</sup>، 2003، نتیجه تحقیق حرفه ای خود پیرامون

1- Service delivery platform corporation

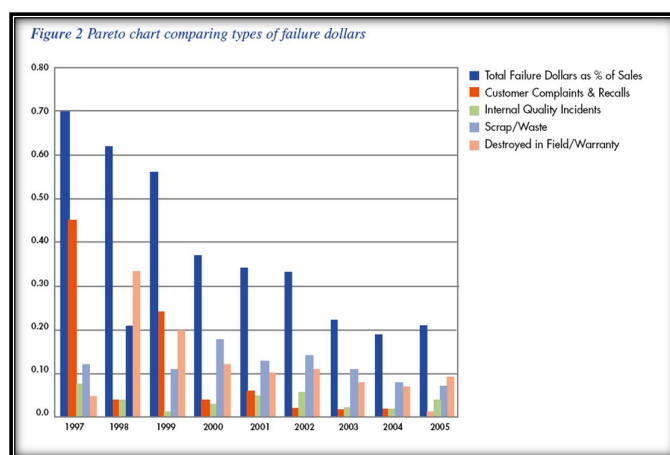
2- Susanne Donovan

3- Using Cost of Quality to Improve Business Results

4- Dan Swenson

پیرامون بررسی رویکرد اجرایی بهایابی هدف را این گونه بیان نموده اند:

در ابتدا مقرر گردید که مجموعه اطلاعات مرتبط با بهایابی هدف در عمل از شرکت های ایالات متحده امریکا جمع آوری گردد. پس از تجزیه و تحلیل نتایج بررسی اولیه گروه، انتخاب 4 شرکت از میان کلیه شرکت ها که به زعم گروه بهترین و کامل ترین جنبه اجرایی بهایابی هدف را در دستور کار خویش قرار داده بودند، سایت ویزیت 4 شرکت نتیجه گردید. شرکت های بوئینگ، کاتریلار، کرایسلر و توس. نتایج حاصل از کار گروه نشان داد که در صورت پیاده سازی هدفمند و گام به گام سازمان ها در راه ایجاد سیستم بهایابی کیفیت مزیت رقابتی، اولین دستاورد غیر قابل انکار خواهد بود. این مهم در ادامه سبب مدیریت صحیح بر منابع سازمان شده و جنبه های گوناگون مدیریت هزینه از طریق تسلط مدیریت علمی با محویت تفکر پیش از عمل را نتیجه می دهد که این امر تاثیر شایسته ای بر سودآوری حسابداری و اقتصادی سازمان خواهد داشت.



در نتیجه تحقیق پژوهشگر پیرامون پیشینه موضوع مورد بحث، مشخص گردید از آن جا که تاکنون هیچ یک از شرکت های مادر در صنایع کشور اقدام به آموزش و سپس الزام بسته ای از تکنیک های مرتبط با حسابداری مدیریت برای تولید کنندگان زنجیره تامین خویش ننموده اند و شرکت ایران خودرو اولین مجری این طرح بوده است فلذا موضوع پژوهش حاضر در کشور ایران پیشینه ای نداشته و برای اولین بار و پس از اجرای موفق اولین دوره اجرای این الزامات به اجرا درآمده است.

1- Shahid Ansari

2- Jan Bell

3- Woon Kim

#### 4- مواد و روش‌ها

##### 4-1. روش تحقیق

این پژوهش از نوع تحقیق کاربردی می‌باشد و یک تحقیق توصیفی (از نظر هدف)، پیمایشی (از نظر زمان) است که مبتنی بر تحقیقات میدانی و کتابخانه‌ای (از نظر روش گردآوری اطلاعات) می‌باشد. بنابراین روش‌های گردآوری اطلاعات در این تحقیق آمیزه‌ای از روش‌های تحقیق کتابخانه‌ای و میدانی است. روش کتابخانه‌ای عمدتاً برای مطالعه ادبیات موضوع و بررسی پیشینه تحقیق و نظراتی که راجع به موضوع وجود داشت و نیز فراهم آوردن چارچوبی مناسب برای مطالعه موضوع انتخاب شده، می‌باشد. لذا در تکمیل ادبیات موضوع، محورهای عمده پژوهش به منابع کتابخانه‌ای شامل کتاب‌ها و مقالات فارسی و لاتین، رساله‌ها و پایان‌نامه‌های مقاطع دکتری و کارشناسی ارشد و ابزارهای اینترنت، رزنت و لوح‌های فشرده می‌باشد. در واقع از روش توصیفی برای شناخت مبانی نظری پژوهش و از روش پیمایشی برای جمع‌آوری و استخراج اطلاعات از سیستم‌های کامپیوتری و اسناد و مدارک مربوطه و صورتهای مالی و یادداشت‌های پیوست شرکت‌های قطعه‌ساز در زنجیره تامین ایران خودرو برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به سود شرکت‌ها قبل از اجرای الزامات مالی (سود خالص سال 1387) و بعد از اجرای الزامات مالی (سود خالص سال 1388) استفاده گردیده است.

##### 4-2. جامعه و نمونه آماری و قلمرو زمانی

در این پژوهش، با توجه به مطالب پیش گفته از میان حوزه‌های گوناگون الزامات ایران خودرو برای شرکت‌های قطعه‌ساز زنجیره تامین، حوزه الزامات مالی موضوع مورد بحث و بررسی تحقیق حاضر قرار گرفته است. برقراری الزامات فوق‌الذکر در روند عملیات سازمان‌ها به صورت اختیاری بوده و بسیاری از شرکت‌های زنجیره تامین با سرمایه‌گذاری و برنامه‌ریزی در زمینه پیاده‌سازی الزامات در حوزه‌هایی به غیر از حوزه مالی اقدام به ارتقا‌گیری خود نزد شرکت ایران خودرو نموده‌اند. فلذا جامعه آماری تحقیق حاضر معطوف به 25 شرکتی می‌باشد که در زنجیره تامین ایران خودرو، سرمایه‌گذاری در الزامات حوزه مالی را به منظور ارتقا‌گیری در دستور کار خود قرار داده‌اند. و نهایتاً به دلیل وجود موانع زیاد به منظور دستیابی پژوهشگر به اطلاعات مالی مرتبط با اقدامات انجام شده در راستای پیاده‌سازی الزامات حوزه مالی جامعه مذکور در قبل مورد بازبینی قرار گرفته است. در واقع جامعه آماری این تحقیق محدود به شرکت‌هایی گردیده است که عضو بورس اوراق بهادار بوده و اطلاعات مالی آنها قابل دسترس بوده‌اند که عبارتند از: 1- قطعات محوری خراسان 2- رادیاتور ایران 3- کابل خودرو سبزه‌وار 4- مهرکام پارس 5- ایمن خودرو شرق 6- رینگ‌سازی مشهد 7- فتر سازی خاور 8- گازسبز صنعت شرق 9- نیرومحرکه

#### 10- سازه پویش 11- کاربراتور ایران 12- چرخشگر

از آنجا که الزامات مالی ایران خودرو در سال 1388 اجرا گردیده، محقق، اطلاعات موثر بر سود را بعد از اجرای الزامات (سال 1388) و قبل از اجرای الزامات (سال 1387) جمع آوری نموده است. چون اطلاعات مورد نیاز برای 12 شرکت در 2 سال مالی جمع آوری گردیده، پس حجم نمونه در این تحقیق 24 می‌باشد.

#### 4-3. ابزارهای گردآوری اطلاعات:

ابزارهای گردآوری اطلاعات در این پژوهش استفاده از صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی در سالهای 1388 و 1387 می‌باشد.

#### 4-4. فرضیه ها:

جهت نیل به هدف پژوهش، فرضیه‌های پژوهش در قالب 1 فرضیه‌ی اصلی و 4 فرضیه فرعی به شرح ذیل تنظیم گردیده است:

الف- الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو سبب افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز در سال 1388 شده است.

1- الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو از طریق الزام واحد مالی به مشارکت در تهیه امکان سنجی جهت سرمایه گذاری‌ها، سبب افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز شده است.

2- الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو از طریق الزام واحد مالی به طراحی و پیاده سازی سیستم بهایابی کیفیت، سبب افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز شده است.

3- الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو از طریق الزام واحد مالی به طراحی و پیاده سازی سیستم بهایابی لجستیک، سبب افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز شده است.

4- الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو از طریق الزام مدیریت و پرسنل به ارائه پیشنهاد به منظور دستیابی به قیمت هدف محصولات در حیطه کاری مربوطه، سبب افزایش سودآوری شرکت‌های قطعه ساز شده است.

#### 4-5. متغیرهای پژوهش:

متغیرهای مستقل: در فرضیه‌ی اصلی این پژوهش، الزامات مالی تعیین شده از سوی ایران خودرو به عنوان متغیر مستقل به شمار می‌آید.

متغیرهای وابسته: در فرضیه‌ی اصلی این پژوهش، سودآوری شرکت‌های قطعه ساز، متغیر وابسته می‌باشد.

#### 4-6. آزمونهای مورد استفاده:

تحقیق در این پژوهش از آزمون‌های زیر استفاده نموده است:

توزیع  $t$  (استیودنت) توسط گوس آماردان مشهور تعریف و معرفی شد بنابراین فرمول محاسبه  $t$  شبیه به فرمول  $Z$  است و تنها به جای  $\sigma$  از برآورد آن یعنی  $s$  استفاده می‌گردد. به طور کلی اگر متغیر  $X$  دارای توزیع نرمال با میانگین  $\mu$  باشد و اگر تمام نمونه‌های  $n$  تایی ممکن از جامعه انتخاب و میانگین آنها محاسبه شود و با  $X$  نشان داده شود در این صورت کمیت  $t = \frac{\bar{X} - \mu}{S_{\bar{X}}}$  دارای توزیع  $t$  استیودنت خواهد بود.

آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف، که به افتخار دو آماردان روسی به نام‌های  $I. N$  کولموگوروف و  $W. O$  اسمیرنوف به این نام خوانده می‌شود، روش ناپارامتری ساده‌ای برای تعیین همگونی اطلاعات تجربی با توزیع‌های آماری منتخب است؛ بنابراین آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف، که از این به بعد آن را با  $KS$  نشان می‌دهیم، روش دیگری علاوه بر روش کای مربع برای همگونی یک توزیع فراوانی نظری برای اطلاعات تجربی است.

در آزمون  $KS$  فرض صفری را که آزمون خواهیم کرد آن است که توزیع مشاهدات، توزیع مشخصی (با پارامتر معین) است که با حدس و یا قرائن مختلف فکر کرده ایم توزیع مشاهدات با آن توزیع مشخص همخوانی دارد. آماره آزمون  $KS$  را با  $D_n$  نشان می‌دهیم. آزمون  $KS$  مبتنی بر جدول خاصی است که در کتب آمار به صورت پیوست آورده شده است. اگر آماره آزمون از مقدار جدول کوچک‌تر باشد فرض صفر پذیرفته، در غیر این صورت رد می‌شود.

آماره آزمون برابر است با حداکثر قدر مطلق تفاضل فراوانی مشاهده شده نسبی تجمعی از فراوانی نظری نسبی تجمعی، یعنی:

$$D_n = \text{Max}|F_e - F_0|$$

که در آن  $F_e$  و  $F_0$  به ترتیب فراوانی نظری نسبی تجمعی و فراوانی مشاهده شده نسبی تجمعی است.

برای تجزیه و تحلیل همه‌ی فرضیه‌ها از نرم افزار SPSS استفاده گردیده است.

#### 7-4. محدودیتها:

محدودیت‌ها این پژوهش شامل: 1- مقاومت شدید قطعه‌سازان به ارائه اطلاعات تفصیلی مرتبط با پروژه‌های بهبود در فرآیندهای عملیاتی و پشتیبانی سازمان 2- عدم تمایل قطعه‌سازان به همکاری پیرامون پژوهش‌های مرتبط با امور مالی سازمان‌ها

#### 8-4. نتایج و یافته‌ها:

همان‌گونه که در جداول بالا ملاحظه می‌نماییم، می‌توان گفت که الزامات مالی ساپکو باعث سودآوری شرکت‌های قطعه ساز ایران خودرو گردیده است.

امروزه بنگاه‌های اقتصادی کشور در فرایند جهانی شدن و پیوستن به منظومه تجارت جهانی با چالش‌های بی‌شماری مواجه هستند. حضور در بازارهای جهانی و حتی باقی ماندن در بازارهای



داخلی مستلزم رقابت با رقبای قدرتمند است و با توجه به گسترش و پیچیدگی اهداف، فرایندها و ساختار سازمانی در صحنه رقابت، سازمان‌هایی می‌توانند به بقای خود ادامه دهند که نسبت به خواسته‌ها و انتظارات مشتریان و ذینفعان پاسخگو باشند، هم‌چنین به سودآوری و ثروت آفرینی به‌عنوان شاخص‌های کلیدی و برتر سازمانی توجه کنند. پژوهش حاضر مجالی بود به منظور بررسی آثار و نتایج پیاده‌سازی طرحی جامع به مجریگری یکی از بزرگ‌ترین تولیدکنندگان خودرو در کشور، تا با گوشه‌چشمی به نتایج حاصله از آن، مقدمات گسترش اجرایی شدن چنین طرح‌هایی در سایر صنایع نیز از سوی مسئولین امر فراهم گردد و بدین سبب گام موثری در راستای تقرب مباحث دانشگاهی و وقایع صنایع مهم تولیدی کشور برداشته شود.

جدول (3): توصیف شاخصهای مرکزی و پراکندگی داده‌های در فرضیه‌های فرعی تحقیق

شاخص‌ها فرضیه	تعداد	میانگین	انحراف معیار	واریانس	چولگی	کشدگی	دام نه	کمیه نه	بیشیه نه
فرضیه فرعی اول	12	105,8	1/76	3/11	0/477	-0/979	5/3	103/5	108/8
فرضیه فرعی دوم	12	102/8	0/976	0/954	0/317	-1/42	2/7	101/6	104/3
فرضیه فرعی سوم	12	105/75	1/82	3/32	-0/054	-1/62	5	103	109
فرضیه فرعی چهارم	12	101/58	0/52	0/280	0/842	1/46	1/9	100/9	102/8

مأخذ: محاسبات تحقیق

جدول (4): نرمال سنجی فرضیه‌های فرعی تحقیق با استفاده از آزمون کلموگروف - اسمیرنف

شاخص‌ها فرضیه	تعداد	میانگین	انحراف معیار	حد قدر مطلق	حد مثبت	حد منفی	مقدار کلموگروف - اسمیرنف	سطح معنی داری
فرضیه فرعی اول	12	105/8	1/76	0/195	0/195	-0/112	0/675	0/752
فرضیه فرعی دوم	12	102/8	0/976	0/168	0/168	-0/153	0/581	0/888
فرضیه فرعی سوم	12	105/75	1/82	0/187	0/187	-0/170	0/648	0/795
فرضیه فرعی چهارم	12	101/58	0/52	0/132	0/132	-0/104	0/457	0/985

مأخذ: محاسبات تحقیق

جدول (5): توصیف آزمون t استیودنت برای فرضیه‌های فرعی

شاخص‌ها فرضیه	تعداد	میانگین	انحراف معیار	خطای معیار
فرضیه فرعی اول	12	105/8	1/76	0/509
فرضیه فرعی دوم	12	102/8	0/976	0/281
فرضیه فرعی سوم	12	105/75	1/82	0/527
فرضیه فرعی چهارم	12	101/58	0/528	0/152

جدول (6): آزمون t استیوننت برای فرضیه‌های فرعی

رد یا اثبات فرضیه‌ها	95% Confidence Interval of the Difference		تفاوت با میانگین	سطح معنی داری	درجه آزادی	مقدار t	شاخصها فرضیه
	Upper	Lower					
پذیرفته می‌شود	6/92	4/67	5/8	0/000	11	11/38	فرضیه فرعی اول
پذیرفته می‌شود	3/42	2/18	2/8	0/000	11	9/96	فرضیه فرعی دوم
پذیرفته می‌شود	6/91	4/59	5/75	0/000	11	10/91	فرضیه فرعی سوم
پذیرفته می‌شود	1/91	1/24	1/58	0/000	11	10/37	فرضیه فرعی چهارم

مأخذ: محاسبات تحقیق

هدف اصلی از انجام این تحقیق بررسی نتایج پیاده سازی طرح‌هایی بود که به سبب آن‌ها علاوه بر تحقق اهداف اصلی طرح، گام مهمی در راستای تقرب تئوری و عمل در حرفه حسابداری به طور خاص و امور مالی به طور عام برداشته می‌شود. طرح‌هایی که اجرای آن از سوی سردمداران صنایع بزرگ کشور همچون صنعت خودرو سبب گسترش میزان آشنایی و نهایتاً به کارگیری مباحث آکادمیک حسابداری و امور مالی در صنعت خودرو کشور و حصول نتایج مفید و راهبردی آن از جمله تاثیر مثبت طرح در سودآوری شرکت‌های زنجیره تامین خواهد شد. چرا که این صنایع رابطه بسیار نزدیکی با صنایع پیشین و پسین خود (قریب به 60 صنعت مرتبط) داشته و تاثیر بسزایی در تحقق این مهم خواهند داشت. در این تحقیق حرکت ایران خودرو و شرکت‌های زیر مجموعه آن به سمت مدیریت کیفیت جامع مورد بررسی قرار گرفت و الزامات تعیین شده از سوی آنها برای سازندگان قطعات، در قدم اول اهداف اولیه طرح و سپس اهداف جانبی همچون آشنایی مدیران صنایع پیشین و پسین صنعت خودرو با ابعاد عملی و نتایج اجرایی شدن مباحث آکادمیک حرفه مالی را محقق نموده به گونه ای که هم اکنون علی‌رغم تغییر الزامات مذکور در حوزه مالی بسیاری از قطعه سازان تمایل شدیدی به حفظ و تداوم فعالیت واحد حسابداری مدیریت که عهده‌دار اصلی پیاده‌سازی الزامات مالی ساپکو بوده است را دارا می‌باشند. الزاماتی که در نگاه اول در راستای تحقق هدف ایجاد کیفیت در محصولات نهایی شرکت هاست، اما از سوی دیگر و به پشتوانه تحقیق حاضر مبرهن گردید که این الزامات تأثیر قابل توجهی در سودآوری قطعه سازان ایجاد می‌نماید و سرمایه گذاری ایشان در راستای برقراری این الزامات از یک سو سبب برآورده شدن خواسته مشتری و ایجاد رضایت وی در زمینه تداوم و نیز گسترش دامنه روابط تجاری با مشتری خواهد گردید و از سوی دیگر سبب ایجاد تأثیر مثبت در روند سودآوری خود قطعه‌سازان نیز می‌گردد و نهایتاً از این طریق گام بزرگی در راستای تقرب مباحث دانشگاهی به دنیای صنعت برداشته می‌شود. به امید آنکه بررسی این مهم سبب تغییر نگرش قطعه سازان گردد.

### 5- جمع بندی و نتیجه گیری

در محیط کسب و کار امروز که به شکلی پیچیده و سریع در حال تغییر است، مدل‌ها و رویکردهای متفاوتی در حمایت از تعالی کسب و کار ارایه شده است. صرف تبعیت از یک مدل مدیریت کیفیت ثابت، برای تعامل با چنین محیط تجاری در حال تغییری، ناکافی و غیر قابل اتکا به نظر می‌رسد. برای مقابله با چالش، جنبه دیگری از کیفیت مطرح می‌شود که از آن به عنوان بهبود مستمر رقابتی نام برده شده است.

از این جنبه، همواره دغدغه سازمان‌های پیشرو در حیطه استراتژی، عملکرد و بسط و توسعه کار، انعطاف پذیری، پاسخگویی و انطباق مورد نیاز با احتساب بازخورد از مشتریان و سرمشق گیری در برابر رقبا و با بهره گیری از یک استراتژی بی نقص در زمینه بهبود مستمر، بوده است. شرکت ایران خودرو/سایکو نیز به منظور ورود به بازارهای جهانی و ایجاد مزیت رقابتی علاوه بر تهیه الزامات خاص، به عنوان یک شرکت پیشرو و یاد گیرنده، همواره در جستجوی دریافت و بهره برداری از بازخوردها و نقطه نظرات کلیه مشتریان بوده و همواره بهبود مستمر را سرلوحه کلیه فعالیت‌های سازمانی خود قرار داده است. نتیجه تعیین کردن الزامات فوق، همانطور که در بالا توضیح داده شد، منجر به سودآوری شرکت‌های قطعه ساز گردید، که امید است با اجرای چنین طرح‌هایی، شرکت‌ها هر روز بیشتر از گذشته در مسیر رشد و توسعه گام بردارند.

### References

- [1] Atkinson H., Hamburg J. and Ittner Ch. (1994). Linking Quality to Profits: Quality-Based Cost Management, Milwaukee, WI: ASQ Quality Press, USA.
- [2] Christopher Anthony Jacobs (2003). Financial engineering in factory, unpublished master thesis, Stanford University.
- [3] Cooper D. W., Morgan G. R., Alonzo R., Margart S. (2001). Capital budgeting models: theory vs. practice, MC Graw Hill publication.
- [4] Donovan Susanne (2006). Using Cost of Quality to Improve Business Results, available at:  
<https://cours.etsmtl.ca/gpa776/Documents/2011/Cours/S%C3%A9ance%202/COQ-case-study-ASQ.pdf>
- [5] IKCO-Deputy quality, supplier affairs, & the evaluation and resource promotion unit. (2009). Specific requirements of SAPCO-the engineering designer and supplier of automotive components for IKCO. Second Edition.
- [6] IKCO-Deputy quality, supplier affairs, & the evaluation and resource promotion unit. (2006). Specific requirements of SAPCO-the engineering designer and supplier of automotive components for IKCO. First Edition.
- [7] IKCO-Deputy quality, supplier affairs, & the evaluation and resource promotion unit. (2006). Implementation guidance for specific requirements of SAPCO-the engineering designer and supplier of automotive components for IKCO.
- [8] Peacock., E. (2005). Cost Management by Customer Choice. Management Accounting Quarterly, 6(3), 58-69.
- [9] Service delivery platform corporation company (2010), annual report,

available at:

<http://www.businesswire.com/news/home/20110727006400/en/Research-Markets-Global-Service-Delivery-Platform-Market>

- [10] Swenson D., Ansari S., Bell J., and Kim W. (2003). Best practices in target costing. *Management Accounting Quarterly*, 4(2): 12-17.
- [11] The MEDRAD packaging company. (2009). it's a Matter of Time: Ship Servicers Use Quick Kaizen to Shorten Long Turnaround. Unpublished Report, USA.