

سوابق و پیامدهای کاربرد اطلاعات بها در تصمیم‌گیری

مرضیه توحیدی نژاد^۱

تاریخ دریافت: ۹۳/۱۰/۲۸

تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۲/۱۳

چکیده

ارزش هر رویکرد مدیریت بها به توانایی آن در ایجاد اطلاعات بهای نوین و دقیق برای استفاده در فرآیند تصمیم‌گیری بستگی دارد. کسب بینش نسبت به سوابق و پیامدهای استفاده از انواع مختلف اطلاعات بها در تصمیم‌گیری‌ها، در راستای ارزشیابی رویکردهای مدیریت بها حائز اهمیت ویژه است. پارادایم پژوهش رفتاری چارچوبی را برای تفسیر و تبیین رابطه بین استفاده از انواع مختلف اطلاعات بها و رفتار افراد فراهم می‌سازد. در این مقاله مطالعات رفتاری در زمینه کاربرد اطلاعات بها در تصمیمات بررسی شده است. یافته‌ها حاکی از اثرات با اهمیت استفاده از انواع مختلف اطلاعات بها بر رفتار افراد است. علاوه بر این، عواملی نظیر ویژگی‌های فردی، سیستم‌ها و عوامل مختلف بازار، استفاده از اطلاعات بها را تعدیل می‌سازند.

واژه‌های کلیدی: بها یابی بر مبنای فعالیت، پژوهش رفتاری، اطلاعات بها، مدیریت بها، تصمیم‌گیری.

طبقه‌بندی موضوعی: M41

مقدمه

ارزش هر رویکرد موکد اطلاعات، از جمله رویکردهای مدیریت بها، به سطح «دقت» و «تجدد» اطلاعاتی آن رویکرد بستگی دارد، زیرا بهبود این دو معیار، عملکرد تصمیم‌های مدیریتی و متعاقباً ارزش سازمان را ارتقا می‌دهد (کوپر و کاپلان، ۱۹۸۸؛ وندر میرو و کیز، ۲۰۰۲؛ کاپلان و اندرسن، ۲۰۰۴). این استدلال بر پایه فرضی واضح و روشن استوار است که افراد قادر و مایل به استفاده از تمامی اطلاعات موجود در فرآیندهای تصمیم‌گیری هستند. اگر این فرض را نادیده بگیریم، اعتبار این استدلال و متعاقباً ارزش رویکردهای مدیریت بها با تردید جدی مواجه خواهد بود (بابد و بالاچاندران، ۱۹۹۳؛ چیثام و چیثام، ۱۹۹۶؛ پیزی، ۲۰۰۶). اغلب پژوهش‌های ارزیابی ارزش رویکردهای مدیریت بها، در مسیر پاسخ به دو سوال زیر گام نهاده‌اند:

۱. چه عواملی بر تمایل افراد نسبت به استفاده از اطلاعات بها موثر است؟

۲. آیا استفاده از اطلاعات بها بر عملکرد تصمیمات مختلف موثر است؟

مطالعات پیشین در پاسخ به سوال اول سوابقی فراهم نموده و در پاسخ به سوال دوم پیامدهای استفاده از اطلاعات بها را تشریح ساخته‌اند. بنابراین در این مطالعه از واژه «سوابق^۱» برای اشاره به عوامل موثر بر تمایل افراد نسبت به استفاده از اطلاعات بها استفاده شده و واژه «پیامدها^۲» در وصف سودمندی و اثرگذاری کاربرد اطلاعات بها در تصمیمات بکار گرفته می‌شود.

با بررسی اجمالی پیشینه پژوهش این نکته هویدا است که اغلب پژوهش‌گران به منظور آزمون سوابق و پیامدهای کاربرد اطلاعات بها، از «پارادایم پژوهش رفتاری^۳» بهره گرفته‌اند (هاینس و کاجلمیر، ۱۹۹۸؛ سولومون و تروتمن، ۲۰۰۳؛ اسپرینکل، ۲۰۰۳؛ کالاهان و همکاران، ۲۰۰۶). این پارادایم پژوهشی، چارچوبی را برای آزمون و درک روابط بین اطلاعات و رفتار افراد در اختیار می‌گذارد (هاینس و کاجلمیر، ۱۹۹۸؛ کوک و شارپ، ۱۹۹۸؛ کونسه و مرسر، ۲۰۰۵؛ کالاهان و همکاران، ۲۰۰۶).

رویکرد پژوهش حاضر بررسی اسناد و مدارک پیشین و جستجوی کتابخانه‌ای است، تا جایی که بتوان پاسخی برای سوال زیر فراهم ساخت:

«چگونه پیشینه پژوهش منجر به بهبود ادراک سوابق و پیامدهای استفاده از اطلاعات بها در فرآیند تصمیم‌گیری شده است؟»

با توجه به کمبود منابع علمی و نوپایی پژوهش‌های رفتاری در زمینه‌ی کاربرد اطلاعات بها در ایران، مقاله حاضر سعی دارد پژوهش‌های رفتاری خارجی انجام شده در این زمینه را بررسی نماید. رویکرد این مطالعه «پژوهش اسنادی» است. در پژوهش اسنادی عمدتاً از اطلاعات و نتایج نویسندگان و پژوهش‌گران قبلی در حوزه مورد بحث استفاده می‌شود (گیدنز، ۲۰۰۶). تلاش نویسنده در این پژوهش بر مرور هشت مجله حسابداری خارجی و ۲۵ مقاله در دوره زمانی ۱۹۹۸ تا ۲۰۱۵ متمرکز شده است. فراوانی پژوهش‌های رفتاری برگزیده به قصد واکاوی بیشتر، برحسب دوره‌های زمانی متفاوت در نگاره (۱) ارائه شده است. با توجه به اینکه مجله‌های نگاره (۱)، در لیست مجلات برتر حسابداری قرار دارند، می‌توان نمونه مقالات مورد بررسی در این پژوهش را، به قصد اجرای پژوهشی اسنادی، معتبر خواند.

نگاره (۱): فراوانی مقاله‌های سوابق و پیامد اطلاعات بها در هر مجله

Journal	1998-2000	2001-2005	2006-2010	2011-2016	Total
Accounting, Organizations and Society	1	5	1	0	7
Contemporary Accounting Research	1	2	0	0	3
Accounting Horizons	1	0	0	0	1
Accounting Review	2	0	1	0	3
Advances in Management Accounting	1	3	1	0	5
Journal of Management Accounting Research	1	2	0	0	3
Management Accounting Research	0	1	1	0	2
Advances in Accounting Behavioral Research	0	1	0	0	1
Total	7	14	4	0	25

این پژوهش به شرح زیر سازمان یافته است. در بخش دوم نتایج مقالات مورد مطالعه و پیشینه پژوهش را گزارش می‌دهد. در بخش سوم نتیجه‌گیری‌ها و در بخش چهارم کمبودها و فرصت‌های آتی پژوهشی ارائه شده است.

مرور نتایج پژوهش‌های پیشین

پژوهش‌های رفتاری کاربرد اطلاعات بها را می‌توان پیرامون دو محور اصلی شامل دید سوابق و پیامدها در گردش دید. در این بخش نیز به پیروی از تمایل نویسه‌های پژوهشگران قبلی به این دو محور، پیشینه پژوهش‌ها در دو بخش سوابق و پیامدها مرور می‌شوند.

سوابق استفاده از اطلاعات بها

پذیرش ابداعات حسابداری مدیریت (مانند بهایابی بر مبنای فعالیت، بهایابی کیفیت و غیره) در هر سازمان، متأثر از عوامل متعددی است. اغلب انتخاب از میان دو گزینه «قبول» یا «رد» این ابداعات، به شایستگی‌ها و قابلیت‌های فنی آنها بازمی‌گردد (لپسلی و رایت، ۲۰۰۴). درحالی‌که سودمندی اطلاعات بها شاهدهی بر شایستگی فنی این یک مدل بهایابی است (لی، ۲۰۰۳)، عوامل انسانی نیز نقش مهمی را در پذیرش هر مدل بهایابی ایفا می‌کنند (بریرز و چوا، ۲۰۰۱؛ ال‌کوف و همکاران، ۲۰۰۸). بنابراین گروهی از مطالعات رفتاری بر بررسی سوابق استفاده از اطلاعات بها در اتخاذ تصمیمات متمرکز هستند. هدف این جریان پژوهشی درک عوامل مؤثر بر تمایل افراد نسبت به استفاده از اطلاعات بها به عنوان یک منبع اطلاعاتی در تصمیم‌گیری‌ها است. این عوامل را می‌توان در دو طبقه «عوامل انسانی» و «عوامل مبتنی بر ساختار بازار» جای داد.

در نخستین مطالعه رفتاری که بررسی تأثیر «عوامل انسانی» مدنظر قرار گرفته، جرمیاس (۲۰۰۱) نقش عوامل رفتاری در میل افراد به استفاده از اطلاعات «بها بر مبنای فعالیت»^۴ را مورد توجه قرار داد. او این فرضیه را که «استفاده یا عدم استفاده از اطلاعات بها بر مبنای فعالیت در فرآیند تصمیم‌گیری، تحت تأثیر تعهد کاربران به رویکرد مدیریت بهای قبلی قرار دارد» را آزمود. یافته‌های پژوهش جرمیاس نشان می‌دهد که با افزایش سطح تعهد افراد نسبت به رویکرد «مدیریت بها بر مبنای حجم»^۵ (رویکرد قبلی)، سطح مقاومت افراد در برابر استفاده از «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت»^۶ نیز افزایش می‌یابد.

با تأکید بر دیدگاهی کارکردی، اسنید و همکاران (۲۰۰۵) تأثیر پیامدهای مورد انتظار استفاده از «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» در تصمیم‌گیری‌ها بر تمایل افراد نسبت به استفاده از این اطلاعات را مورد بررسی قرار دادند. آنها به این نتیجه دست یافتند که در صورت مطلوبیت پیامدهای مورد انتظار استفاده از «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت»، کاربرد این اطلاعات با اقبال مواجه خواهد شد.

فنا و همکاران (۲۰۰۵) پیامدهای مورد انتظار از کاربرد «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» بر منافع شخصی افراد را در استفاده از این اطلاعات مؤثر فرض کردند. نتایج ابراز می‌دارند که تمایل کاربران نسبت به استفاده از «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت»، به سودآوری محاسبه‌شده بر

مبنای این اطلاعات وابسته است. به عبارت دیگر، تنها زمانی که کاربرد «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت»، حوزه‌ی تحت سرپرستی فرد را سودآورتر معرفی کند، تمایل به استفاده از این اطلاعات نیز وجود خواهد داشت. کاهش سودآوری حوزه‌ی تحت سرپرستی افراد تأثیر (منفی) بیش‌تری را در مقایسه با تأثیر (مثبت) افزایش سودآوری حوزه‌ی تحت سرپرستی بر مبنای «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت»، بر حمایت کاربران از کاربرد این اطلاعات دارد.

در مطالعه‌ای جذاب، ورا-مونوز (۱۹۹۸) تأثیر سطح دانش افراد در یک شاخه علمی بر توانایی و تمایل آنها در استفاده از اطلاعات سایر رشته‌های علمی را بررسی نمود. او اختصاصاً تأثیر «دانش حسابداری» بر استفاده از «اطلاعات بهای فرصت»^۷ را مورد توجه قرار داده و به این نتیجه رسید که با ارتقای سطح «دانش حسابداری» افراد، احتمال نادیده گرفتن «اطلاعات بهای فرصت» در تصمیم‌گیری‌ها نیز افزایش می‌یابد.

اولین مطالعه به قصد بررسی تأثیر «عوامل مبتنی بر بازار» بر سوابق استفاده از اطلاعات بها، توسط کریشان و همکاران (۲۰۰۲) به مرحله اجرا رسید. این نویسندگان بازار را به عنوان منبع اختلافات مدنظر قرار داده و تمایل به استفاده از اطلاعات بها را در بازارهای مختلف مطالعه کردند. نتایج این مطالعه حاکی از آن است که «تمایل به استفاده از اطلاعات بها، تحت تأثیر ساختار بازاری قرار دارد که کاربران این اطلاعات در آن مشغول به فعالیت هستند». آنها تغییرات حجم اطلاعات گردآوری را در بستر بازارهای مختلف مطالعه کرده و به این نتیجه دست یافتند که در «بازارهای انحصاری» و «بازارهای انحصاری دو جانبه»^۸ به ترتیب بیش‌ترین و کم‌ترین اطلاعات بها توسط افراد گردآوری و استفاده می‌شود.

پیامدهای استفاده از اطلاعات بها

در این نقطه، مسئله «سودمندی اطلاعات بها» مطرح است. این مسئله را می‌توان به نحوی ملموس‌تر و در قالب استفهامی چنین به رشته تحریر درآورد: «آیا بکارگیری اطلاعات بها، بر عملکرد تصمیمات مختلف موثر است؟». مرور پیشینه پژوهش حاکی از شکل‌گیری جریان پژوهشی دیگری حول این سوال است. در این بخش به دنبال تلخیص این جریان پژوهشی هستیم.

بریرز و همکاران (۱۹۹۹) اقدام به آزمون اثرات تعدیل‌کننده انواع مختلف اطلاعات بازخوردی بر عملکرد تصمیمات مبتنی بر «اطلاعات بها بر مبنای حجم» کردند. عملکرد

تصمیمات کاربران اطلاعات، در مقایسه با عملکردهای بهینه نظری تصمیم (مبتنی بر اطلاعات بها بر مبنای فعالیت)، اندازه‌گیری شده است. این مطالعه نشان می‌دهد که افراد با دریافت انواع اطلاعات بازخوردی، عملکردی با شباهت بیش‌تر به عملکرد بهینه نظری از خود به نمایش می‌گذارند.

اکتر و همکاران (۱۹۹۹) تأثیر کاربرد اطلاعات حاصل از «بهایابی هدف^۹» بر عملکرد را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد که تأثیر استفاده از انواع «اطلاعات بهای هدف^{۱۰}» بر عملکرد، تنها با در نظر گرفتن میزان دسترسی افراد به اطلاعات بهای هدف معنادار است.

والر و همکاران (۱۹۹۹) نیز دو سیستم «بهایابی جذبی^{۱۱}» و «بهایابی متغیر^{۱۲}» را با بررسی تأثیر بازخوردهای بازار بر تصمیمات قیمت‌گذاری مبتنی بر اطلاعات بهای حاصل از این دو سیستم را بازمینی نمودند. نتایج نشان داد که در اتخاذ تصمیمات قیمت‌گذاری بلندمدت تأثیر بازخوردهای بازار جایگزین تأثیر اطلاعات بهای مبتنی بر این دو سیستم می‌شود.

ویگر و آناندراجان (۱۹۹۹) و آناندراجان و ویگر (۲۰۰۱) تأثیر استفاده از «اطلاعات بهای کیفیت^{۱۳}» بر اتخاذ تصمیمات قیمت‌گذاری را بررسی کردند. این دو مطالعه بر «تمایزات پیامدهای تصمیم» بجای «کیفیت پیامدهای تصمیم» تأکید دارند. استدلال بر این است که هر تغییر در تصمیمات قیمت‌گذاری در نتیجه‌ی استفاده از اطلاعات بهای کیفیت، بدون توجه به جهت تغییرات، سودمند شناسایی می‌شود. نتایج حاکی از تأثیر معنادار «اطلاعات بهای کیفیت» بر تصمیمات قیمت‌گذاری است.

بوکھیت (۲۰۰۳، ۲۰۰۴) به مطالعه کاربردهای اطلاعات «ظرفیت بلااستفاده^{۱۴}» در تصمیم‌گیری‌ها پرداخته است. بوکھیت (۲۰۰۳) تأثیر ارائه «اطلاعات ظرفیت بلااستفاده» بر سطح «منابع تعهد شده» را بررسی کرده است. یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهد که با ارائه این اطلاعات به افراد، همواره سطوح منابع تعهد شده پایین‌تری (بدون توجه به روند بازار) توسط آنها تعیین می‌شود. او در مطالعه بعدی خود تأثیر ارائه اطلاعات «ظرفیت بلااستفاده» بر تصمیمات قیمت‌گذاری را آزمود و به این نتیجه دست یافت که با استفاده از این اطلاعات، همواره قیمت پایین‌تری تعریف می‌شود.

درحالی‌که بخش عمده‌ای از مطالعات رفتاری بر کاربرد اطلاعات بها در فرآیندهای تصمیم‌گیری فعالیت‌های عملیاتی پایین‌دستی و تولیدی متمرکز بوده، پژوهش بوکر و همکاران (۲۰۰۷) در این زمینه یک استثنا محسوب می‌شود. این مطالعه تأثیر اطلاعات بها بر فعالیت‌های تحقیق و توسعه مورد بررسی قرار داده است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که با ارائه اطلاعات بها به افراد، طرح‌های مقرون به‌صرفه‌تری، بدون تحلیل رفتن ویژگی‌های محصول، ارائه می‌شود.

عوامل تعدیل‌گر پیامدهای استفاده از اطلاعات بها

تعدادی از پژوهش‌ها به‌طور اختصاصی به شناسایی عوامل تعدیل‌کننده پیامدهای بکارگیری اطلاعات بها پرداخته‌اند. بطور نمونه، کالاهان و گابریل (۱۹۹۸) تأثیر سطح دقت اطلاعات بها و نوع بازار نتیجه تصمیمات مدیریتی را بررسی نمودند. یافته‌های این مطالعه نشان داد که استفاده از اطلاعات بهای دقیق می‌تواند منجر به بهبود تصمیمات مدیریتی در بازاری شود که «راهبرد مدیریتی» در آن غالب است، اما این یافته در مورد بازاری مبتنی بر «راهبرد تمایز محصول» صدق نمی‌کند.

دریک و همکاران (۱۹۹۹) تأثیر «ساختارهای انگیزشی^{۱۵}» بر تصمیم‌گیری مبتنی بر «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» و «اطلاعات بها بر مبنای حجم» را بررسی کرده و به این نتیجه دست یافتند که در زمان تغییر ساختار انگیزشی از «انگیزه‌های مبتنی بر کار گروهی^{۱۶}» به «انگیزه‌های مبتنی بر رقابت^{۱۷}»، عملکرد تصمیم‌گیران «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» نیز از بهترین تا بدترین عملکرد تنزل می‌یابد.

دیرمن و شیلدز (۲۰۰۱) رابطه بین سطح دانش افراد و عملکرد تصمیمات مبتنی بر «اطلاعات بها بر مبنای حجم» را مطالعه و چنین گزارش نمودند که با ارتقای سطح دانش افراد در زمینه‌ی ساختار فعالیت‌های سازمانی، عملکرد تصمیمات مبتنی بر «اطلاعات بها بر مبنای حجم» این افراد نیز بهبود می‌یابد.

کاردینلز و همکاران (۲۰۰۴) تأثیر بازخوردهای بازار و اطلاعات بها بر عملکرد تصمیم‌گیران را مرکز توجه قرار دادند. آنها گزارش کردند که کاربران «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» نسبت به کاربران «اطلاعات بها بر مبنای حجم» در کسب بازده در بازاری رقابتی، صرف‌نظر از کیفیت بازخوردهای بازار، عملکرد بهتری از خود به نمایش می‌گذارند.

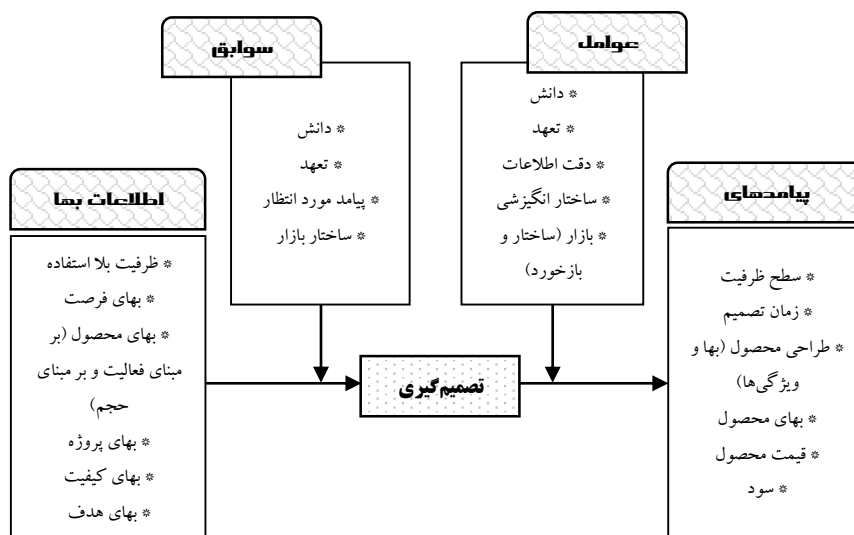
هریسون و کیلو (۲۰۰۶) تأثیر «تعهد کاربران» در رابطه با استفاده از «اطلاعات بها بر مبنای حجم» و «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» در کارایی تصمیمات مدیریتی را بررسی کردند. در این مطالعه، کارایی و اثربخشی فرآیند تصمیم‌گیری و زمان تصمیم به‌عنوان دو معیار کارایی تصمیمات تعریف شده است. یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهد که «اطلاعات بها بر مبنای فعالیت» پیامدهای تصمیم را بهبود می‌بخشد. بعلاوه «تعهد کاربران» به استفاده از اطلاعات بها می‌تواند کیفیت تصمیم را ارتقا دهد.

در ادامه، بلومفیلد و لوفت (۲۰۰۶) بازار را به‌عنوان یک منبع اطلاعاتی تلقی کرده و تأثیر «سطح مسئولیت افراد نسبت به اطلاعات بها» بر «کارایی استفاده از بازخوردهای بازار» را بررسی نمودند. یافته‌ها بیانگر این مطلب بودند که با افزایش سطح این مسئولیت، کارایی استفاده از بازخوردهای بازار در راستای اصلاح برآوردهای بها کاهش می‌یابد.

مصور سازی پیشینه پژوهش

اگر بخواهیم تمامی مطالب ارائه شده در بخش سوم این مطالعه را در سیمایی واحد ارائه دهیم، شکل (۲) پاسخ مناسبی برای این خواسته است. اطلاعات بهای مختلف (ظرفیت بلا استفاده، بهای فرصت، بهای محصول و غیره) با گذر از سوابق افراد (سطح دانش، میزان تعهد نسبت به رویکرد مدیریت قبلی، پیامدهای مورد انتظار استفاده از اطلاعات و ساختار بازار)، وارد فرآیند تصمیم‌گیری می‌شوند. تصمیم اتخاذ شده با گذر از پالونه عوامل تعدیل‌گر (نظیر سطح دانش، تعهد کاربران در رابطه با استفاده از اطلاعات نوین، ساختار انگیزشی و ساختار و بازخوردهای بازار)، پیامدهایی (نظیر کاهش قیمت یا بهای محصول و افزایش سطح ظرفیت) را به دنبال دارد.

نگاره (۲): سوابق و پیامدهای استفاده از اطلاعات بها در تصمیم‌گیری



نتیجه‌گیری

سوابق استفاده از اطلاعات بها در تصمیم‌گیری‌ها، سندی بر این مدعا است که سوگیری‌های فردی (ورا-مونوز، ۱۹۹۸؛ جرمیاس، ۲۰۰۱؛ فنما و همکاران، ۲۰۰۵؛ اسنید و همکاران، ۲۰۰۵) و ساختار بازار (کریشنان و همکاران، ۲۰۰۲) بر نوع اطلاعات بهای منتخب و مقدار استفاده از آن‌ها مؤثر هستند. سوگیری‌های فردی می‌تواند در نتیجه‌ی دانش قبلی آن‌ها (ورا-مونوز، ۱۹۹۸)، تعهدات نسبت به رویکردهای مدیریت بها خاص (جرمیاس، ۲۰۰۱) یا بازده مورد انتظار استفاده از اطلاعات بها (فنما و همکاران، ۲۰۰۵؛ اسنید و همکاران، ۲۰۰۵) ایجاد شود. بعلاوه افراد تصمیمات خود را با توجه به بستر بازار خود اتخاذ می‌کنند.

با توجه به اینکه اغلب مطالعات انجام شده در زمینه پیامد استفاده از اطلاعات بها، به کاربرد یک رویکرد مدیریت بها ویژه (مانند بهایابی بر مبنای فعالیت یا بهایابی هدف) اختصاص یافته، نتایج عمده این پژوهش‌ها به بهبود تصمیمات مدیریتی در نتیجه‌ی استفاده از اطلاعات بهای حاصل از آن رویکرد مدیریت بهای ویژه منتهی شده است. در عین حال، اثرگذاری اطلاعات بها بر فرآیند تصمیم‌گیری با توجه به عوامل درون و برون‌سازمانی تعدیل می‌شود.

عوامل تعدیل‌گر درون‌سازمانی را می‌توان به دو گروه «عوامل انسانی» و «عوامل سیستمی» تقسیم کرد. اثرات تعدیل‌کننده دو عامل انسانی، یعنی دانش (ورا-مونوز، ۱۹۹۸؛ دیرمن و شیلدز، ۲۰۰۱) و تعهد افراد (اکتر و همکاران، ۱۹۹۹؛ بلومفیلد و لوفت، ۲۰۰۶؛ هریسون و کیلو، ۲۰۰۶)، در پژوهش‌های گذشته بررسی شده است. دانش افراد در یک رشته علمی خاص یا تعهد آن‌ها نسبت به گروهی از اطلاعات بهای ویژه، نه تنها بر کارایی افراد در استفاده این اطلاعات بها موثر است، بلکه بر کارایی آن‌ها در استفاده از انواع دیگر اطلاعات بها نیز اثرگذار است. چهار عامل سیستمی، یعنی قالب و شکل ارائه اطلاعات بها (هریسون و کیلو، ۲۰۰۶)، سطح دقت اطلاعات بها (بوکر و همکاران، ۲۰۰۷) و ساختارهای انگیزشی (دریک و همکاران، ۱۹۹۹)، نیز از نظر پیشینه پژوهش دور نمانده است. تلاش‌ها صرف شده برای مطالعه این عوامل سیستمی چنین ثمر داده است که تمام سیستم‌های مورد بررسی تأثیر معناداری بر اثربخشی استفاده از اطلاعات بها در فرآیند تصمیم‌گیری دارند.

مطالعه اثرگذاری عوامل تعدیل‌گر برون‌سازمانی (به‌ویژه بازارها) بر کارایی استفاده از انواع اطلاعات بها در تصمیم‌گیری‌ها، نقطه عطف گروه دیگری از پژوهش‌های رفتاری است. تأثیر بازارها بر استفاده از اطلاعات بها چندبعدی است. اول، بازارها بازخوردهایی را فراهم می‌سازند که می‌توان از آن‌ها در فرآیند تصمیم‌گیری (در کنار اطلاعات بها) بهره برد (بریرز و همکاران، ۱۹۹۹؛ والر و همکاران، ۱۹۹۹؛ کاردینیلز و همکاران، ۲۰۰۴). دوم، اثربخشی انواعی از اطلاعات بها در ساختارهای مختلف بازار متفاوت است (کالاها و گابریل، ۱۹۹۸؛ آناندراجان و ویگر، ۲۰۰۱؛ کریشان و همکاران، ۲۰۰۲؛ بوکهایت، ۲۰۰۴). سوم، با تغییر روند بازار، واکنش افراد نسبت به اطلاعات بها نیز تغییر می‌کند (کریشان و همکاران، ۲۰۰۲؛ بوکهایت، ۲۰۰۳).

کمبودها و فرصت‌های آتی

یکی از نکات نهفته در این مطالعه در قالب عبارت زیر هویدا می‌شود: «هیچ مطالعه‌ای به بررسی اثرات متقابل عوامل درون و برون‌سازمانی موثر بر پذیرش و کاربرد اطلاعات بها در تصمیم‌گیری‌ها اختصاص نیافته است». افزون بر این، با وجود احساس نیاز شدید به ترکیب نظریه‌های روان‌شناسی و اقتصادی در پژوهش‌های رفتاری (موسر، ۱۹۹۸؛ کالاها و همکاران، ۲۰۰۶)، اکثر پژوهش‌گران مورد توجه در این مطالعه، بر استفاده از نظریه‌های روانشناسی یا

نظریات اقتصادی بصورت مجزا تأکید داشته‌اند. ترکیب نظریه‌های اقتصادی و روان‌شناسی، پژوهش‌گران را در ارائه توضیحاتی در رابطه با روابط متقابل عوامل درون و برون‌سازمانی بر پذیرش و کاربرد اطلاعات بها در تصمیم‌گیری‌ها توانمند می‌سازد.

تذکار این نکته نیز حائز اهمیت است که با توجه به هزینه بالای پیاده‌سازی اغلب سیستم‌های مدیریت بها (نظیر بها یابی بر مبنای فعالیت)، بررسی ابعاد رفتاری استفاده از اطلاعات تولیدی این سیستم‌ها پیش از طراحی و راه‌اندازی خالی از لطف نخواهد بود. در واقع طراحی و اجرای موفقیت‌آمیز هر رویکرد مدیریت بها، نیاز به انجام مطالعات رفتاری در رابطه با ارزش و سودمندی آن رویکرد دارد.

پی‌نوشت

۱	Antecedents	۲	Consequences
۳	Behavioral Research Paradigm	۴	Activity-Based Costing (ABC)
۵	Volume-Based Costing (VBC)	۶	Activity-Based Cost Information
۷	Opportunity Cost Information	۸	Duopoly Markets
۹	Target Costing	۱۰	Target Cost Information
۱۱	Absorption Costing	۱۲	Variable Costing
۱۳	Quality Cost Information	۱۴	Idle Capacity
۱۵	Incentive Structures	۱۶	Group-Based Incentives
۱۷	Tournament-Based Incentives		

منابع

- Akter, M. , Lee, J. Y. , and Monden, Y. (1999). Motivational impacts of the type and tightness of target cost information: A laboratory experiment. *Advances in Management Accounting*, 8, 159–171.
- Alcouffe, S. , Berland, N. , and Levant, Y. (2008). Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study. *Management Accounting Research*, 19 (1) , 1–17.
- Anandarajan, A. , and Viger, C. (2001). The role of quality cost information in decision making: An experimental investigation of pricing decisions. *Advances in Management Accounting*, 10, 227–249.
- Babad, Y. M. , and Balachandran, B. V. (1993). Cost driver optimization in activity-based costing. *The Accounting Review*, 68 (3) , 563–575.
- Bloomfield, R. J. , and Luft, J. L. (2006). Responsibility for cost management hinders learning to avoid the winner's curse. *The Accounting Review*, 81 (1) , 29–47.
- Booker, D. M. , Drake, A. R. , and Heitger, D. L. (2007). New product development: How cost information precision affects designer focus and behavior in a multiple objective setting. *Behavioral Research in Accounting*, 19, 19–41.
- Briers, M. , and Chua, W. F. (2001). The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: A field study of an implementation of activity-based costing. *Accounting, Organizations and Society*, 26 (3) , 237–269.
- Briers, M. L. , Chow, C. W. , Hwang, N. -C. R. , and Luckett, P. F. (1999). The effects of alternative types of feedback on product-related decision performance: A research note. *Journal of Management Accounting Research*, 11, 75–92.
- Buchheit, S. (2003). Reporting the cost of capacity. *Accounting, Organizations and Society*, 28 (6) , 549–565.
- Buchheit, S. (2004). Fixed cost magnitude, fixed cost reporting format, and competitive pricing decisions: Some experimental evidence. *Contemporary Accounting Research*, 21 (1) , 1–24.
- Callahan, C. M. , and Gabriel, E. A. (1998). The differential impact of accurate product cost information in imperfectly competitive markets: A theoretical and empirical investigation. *Contemporary Accounting Research*, 15 (4) , 419–455.
- Callahan, C. M. , Gabriel, E. A. , and Sainty, B. J. (2006). A review and classification of experimental economics research in accounting. *Journal of Accounting Literature*, 25, 59–126.
- Cardinaels, E. , Roodhooft, F. , and Warlop, L. (2004). The value of activity-based costing in competitive pricing decisions. *Journal of Management Accounting Research*, 16, 133–148.
- Cheatham, C. B. , and Cheatham, L. R. (1996). Redesigning cost systems: Is standard costing obsolete? *Accounting Horizons*, 10 (4) , 23–31.

- Cooper, R. , and Kaplan, R. S. (1988). Measure costs right: Make the right decisions. *Harvard Business Review*, 66 (9) , 96–103.
- Dearman, D. T. , and Shields, M. D. (2001). Cost knowledge and cost-based judgment performance. *Journal of Management Accounting Research*, 13, 1–18.
- Drake, A. R. , Haka, S. F. , and Ravenscroft, S. P. (1999). Cost system and incentive structure effects on innovation, efficiency and profitability in teams. *The Accounting Review*, 74 (3) , 323–345.
- Fennema, M. G. , Rich, J. S. , and Krumwiede, K. (2005). Asymmetric effects of activity-based costing system cost reallocation. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 8, 167–187.
- Giddens, A. (2006) *Sociology*. Cambridge: Polity.
- Harrison, D. S. , and Killough, L. N. (2006). Decision outcomes under activity-based costing: Presentation and decision commitment interactions. *Advances in Management Accounting*, 15, 169–193.
- Haynes, C. M. , and Kachelmeier, S. J. (1998). The effects of accounting contexts on accounting decisions: A synthesis of cognitive and economic perspectives in accounting experimentation. *Journal of Accounting Literature*, 17, 97–136.
- Jermias, J. (2001). Cognitive dissonance and resistance to change: The influence of commitment confirmation and feedback on judgment usefulness of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 26 (2) , 141–160.
- Kaplan, R. S. , and Anderson, S. R. (2004). Time-driven activity-based costing. *Harvard Business Review*, 82 (11) , 131–138.
- Koonce, L. , and Mercer, M. (2005). Using psychology theories in archival financial accounting research. *Journal of Accounting Literature*, 24, 175–214.
- Krishnan, R. , Luft, J. L. , and Shields, M. D. (2002). Competition and cost accounting: Adapting to changing markets. *Contemporary Accounting Research*, 19 (2) , 271–302.
- Kwok, W. C. C. , and Sharp, D. J. (1998). A review of construct measurement issues in behavioral accounting research. *Journal of Accounting Literature*, 17, 137–174.
- Lapsley, I. , and Wright, E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: A research agenda. *Management Accounting Research*, 15 (3) , 355–374.
- Lee, J. Y. (2003). Cost system research perspectives. *Advances in Management Accounting*, 11, 39–57.
- Moser, D. V. (1998). Using an experimental economics approach in behavioral accounting research. *Behavioral Research in Accounting*, 10, 94–110.
- Pizzini, M. J. (2006). The relation between cost-system design, managers' evaluations of the relevance and usefulness of cost data, and financial performance: An empirical study of US hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, 31 (2) , 179–210.
- Snead, K. C. , Johnson, W. A. , and Ndede-Amadi, A. A. (2005). Expectancy theory as the basis for activity-based costing systems implementation by managers. *Advances in Management Accounting*, 14, 253–275.

- Solomon, I. , and Trotman, K. T. (2003). Experimental judgment and decision research in auditing: The first 25 years of AOS. *Accounting, Organizations and Society*, 28 (4) , 395–412.
- Sprinkle, G. B. (2003). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 28 (2–3) , 287–318.
- Vander Merwe, A. , and Keys, D. E. (2002). The case for resource consumption accounting. *Strategic Finance*, 84 (10) , 1–6.
- Vera-Munoz, S. C. (1998). The effects of accounting knowledge and context on the omission of opportunity costs in resource allocation decisions. *The Accounting Review*, 73 (1) , 47–72.
- Viger, C. , and Anandarajan, A. (1999). Cost management and pricing decisions made with quality cost information. *Cost Management*, 13 (1) , 21–27.
- Waller, W. S. , Shapiro, B. , and Sevcik, G. (1999). Do cost-based pricing biases persist in laboratory markets? *Accounting, Organizations and Society*, 24 (8) , 717–739.