

# Examining the effect of organizational structure on the complexity of value-based management

Nemat Rostami Mazouei<sup>1</sup> , Zahra Mashayekh<sup>2</sup> 

1- Assistant Professor, Accounting Department, Chalus Branch, Islamic Azad University, Chalus, Iran

2- Ph.D. student, accounting department, Chalus branch, Islamic Azad University, Chalus, Iran

## Receive:

28 July 2024

## Revise:

11 October 2024

## Accept:

07 November 2024

## Abstract

The purpose of this research is to investigate the effect of organizational structure on the complexity of value-based management, which is applicable in terms of purpose, and descriptive-survey in terms of the nature and method of information collection. The statistical population of the present study includes executive directors and financial managers of companies listed in the Tehran Stock Exchange, and based on the available population and Cochran's formula, 317 people were selected by simple random sampling. The collection tool in this research is Novotani's questionnaire (2023), which has 4 components and 15 items. After checking the normality of data distribution using the Kolmogorov-Smirnov test, SmartPLS 3 software was used to test the hypotheses. The research findings showed that vertical differentiation has a negative and significant effect on the complexity of value-based management ( $t=-4.052$ ). Centralization and formalization have a positive and significant effect on the complexity of value-based management ( $t=9.108$ ). Also, horizontal integration has a positive and significant effect on the complexity of value-based management ( $t=8.67$ ). Formalization also has a positive and significant effect on the complexity of value-based management ( $t=7.25$ ). In general, it can be said that the organizational structure is effective on the complexity of value-based management; therefore, the complex process of value creation is realized and developed in the context of the appropriate formulation of organizational structure components along with the application and development of strategic management accounting innovations.

## Keywords:

Organizational structure, Innovation, Centralization, Formalization.

Please cite this article as (APA): Rostami Mazouei, N. and Mashayekh, Z. (2025). Examining the effect of organizational structure on the complexity of value-based management. *Journal of value creating in Business Management*, 5(1), 182-199.



<https://doi.org/10.22034/jvcbm.2024.475815.1425>



Authors retain the copyright and full publishing rights.

Published by Research Center of Resource Management Studies and Knowledge-Based Business. This article is an open access article licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0)

**Publisher:** Research Center of Resource Management Studies and Knowledge-Based Business

**Corresponding Author:** Nemat Rostami Mazouei

**Email:** [nrostami60@gmail.com](mailto:nrostami60@gmail.com)

## Extended Abstract

### Introduction

Value-based management systems are designed to motivate managers to engage in actions that maximize stakeholder value (Bruck et al, 2018). Despite the widespread use of value-based management and its connection to scientific research, there is still little information about the reasons for the reported differences in the implementation of value-based management (Firk et al, 2019).

Recent literature on the drivers of value-based management implementation focuses on environmental and intra-organizational factors (Burkert & Lueg, 2013) and largely ignores organizational factors; while the structure of a company, which is an important organizational factor, has specifically been reported as an effective factor on the adoption of administrative innovations and the design of management control systems (Lee & Yang, 2011) and its effect is only partially tested in a value-based management environment.

The analyzes show that organizational structure variables including centralization, formalization and horizontal integration are positively correlated with the implementation of value-based management, and it is argued that centralization is due to providing a consistent framework for an organization to accurately implement value-based management is higher due to political appropriateness. Centralization seems to protect the value-based management system from potential social pressures. Also, formalization and horizontal integration seem to facilitate the implementation and sustainable use of value-based management. High levels of these structural variables are suggested to create a higher organizational fit (technical, political, and cultural fit) that helps maintain value-based management with respect to potential deinstitutionalization in the last stages of promotion. While vertical separation generally does not have a significant effect on the implementation of value-based management, the findings show a significant negative effect on organizational members' beliefs of value-based management, which we interpret as cultural incompatibility with value-based management.

This research contributes to the development of the literature related to the promotion of management accounting innovation and value-based management in the following ways: First, organizational structure is related to differences in the implementation of value-based management, and it is argued that the specific structural characteristics of an organization determine coordination with the characteristics of a specific management accounting innovation (Ansari et al, 2010). Second, it provides detailed findings regarding the interactions of different structural aspects on the sub-components of value-based management implementation. In particular, centralization results contradict with principled claims that decentralization is generally favorable for value-based management, and recent qualitative findings confirm the deterrent effects of decentralization in a value-based management environment (Chiwamit et al, 2017). The main question of the current research is: what effect does organizational structure have on the complexity of value-based management?

### Theoretical foundations

Value-based management is described as an integrated management control system that aligns the entire organization with the strategic goal of maximizing stakeholder value (Schultze et al, 2018). Although value-based management is not a new management control system, it is considered as an innovation after being applied in an organization. Value-based management defines value creation interdependencies in the organization (value drivers) and organizational procedures with cause and effect (action plans), and creates incentives for goal setting and reward system.

Mohammadi Qashlaq & Atash Soz (2023), in a research titled investigation of the relationship between knowledge management and environmental variables of the organization with the organizational structure of companies operating in Urmia industrial towns, showed that there is a positive and significant relationship between knowledge management and the environmental variables of the organization with the organizational structure. According to them, the environmental variables of the organization can affect the organizational structure of the companies operating in the industrial towns of Urmia.

Mohammadi Pushharaki & Landran Esfahani (2023) in a research titled organizational structure on the complexity of value-based management in knowledge-based companies reported that a high level of concentration with the political suitability of an organization had a positive relationship with value-based management, while vertical differentiation with cultural fit seems to have a negative relationship with value-based management. High levels of formalization and horizontal integration indicate technical, political and cultural fit with value-based management, which has helped to achieve a high level of value-based management implementation.

### Research method

The current research is descriptive of the correlative type and applicable in terms of purpose. A questionnaire (Nowotny, 2023) was used to collect data related to the organizational structure variable. This questionnaire has 4 components and 15 items. Its components include centralization (4 questions), formalization (4 questions), horizontal integration (4 questions) and vertical differentiation (3 questions). In order to collect data related to the value-based management complexity variable, Novotny's questionnaire (2023) was used and this questionnaire has 23 items and 6 portfolio components (4 questions) - financial value (3 questions) - non-financial value (3 questions) - goal setting. (5 questions) - Plan of actions (4 questions) - Mentality (4 questions), and was investigated based on Likert's 5-factor scale. The statistical population of the research includes financial and executive managers of different levels working in companies admitted to the Tehran stock market. It should be noted that the distribution of measurement parameters is homogeneous in the statistical community and no specific idea has been considered for the structure of the community. The sampling method is simple random. In addition to being simple, this method also has acceptable accuracy. In this research, 353 questionnaires were completed, of which 36 were discarded due to confusion and lack of answers to all the questions, and 317 questionnaires were evaluated in the final.

### Research findings

The results of the factor analysis of the questionnaire items showed that all the items are greater than 0.4, and the value of the t statistic is greater than 1.96, so the questionnaire has desired validity. The fitting of the structural model using t coefficients is such that these coefficients must be more than 1.96 in order to confirm their significance at the 95% confidence level. The significant results of the coefficients are reported based on the value of the t statistic; so that if the value of t statistic is greater than 1.96, it can be concluded with 95% confidence that the independent variable has an effect on the dependent variable.

Factor loadings indicate the correlation between each obvious variable (questions) and its related factors. Questions with factor loadings less than 0.4 are not sufficient to remain in the model and should be removed. As you can see in the model, all the numbers are above 0.4, so no question is deleted. R<sup>2</sup> determination coefficient criterion (R Squares): The value of R<sup>2</sup> is calculated only for the dependent (endogenous) structures of the model, and in the case of exogenous structures, the value of this criterion is zero. The higher the value of R<sup>2</sup> related to

the endogenous structures of a model, the better the fit of the model. Chain (1998) considers three values of 0.19, 0.33, and 0.67 as criteria for weak, medium and strong values of the fit of the structural part of the model by  $R^2$  criterion. Predictive quality criterion ( $Q^2$ ): It specifies the prediction of the model. Models that have an acceptable structural fit should be able to predict indicators related to the endogenous structures of the model.

### Discussion and conclusion

Three main structural variables, including centralization, formalization and horizontal integration, show a positive relationship with the complexity of value-based management. These results suggest that organizational structure is another reason for the frequently reported differences in the complexity of value-based management.

According to the obtained results, formalization has a positive relationship with the complexity of value-based management in general and each of the sub-dimensions of value-based management. These results are consistent with our assumption that formalization increases the transparency of organizational processes, and thus formalization seems to facilitate the identification and interconnection of financial and especially non-financial value drivers.

The results also show that if the information about the unit's activities is spread throughout the organization, it increases the political fit with value-based management, and can reduce the opportunistic behavior of employees or unit departments in an organization. Furthermore, it is argued that in companies with high horizontal integration, there are cultural practices in which employees are willing to adjust action plans based on the logic of value-based management when necessary, and thus appear to show more belief in value-based (cultural appropriateness) management.

This research contributes to the existing literature on value-based management and promoting management accounting innovations. Although recent research reports contingent factors that affect the implementation of value-based management at the environmental level such as perceived environmental uncertainty (Burkert & Lueg, 2013) and the intra-organizational level, such as top management team characteristics (Burkert & Lueg, 2013) and financial manager succession (Firk et al, 2019), the findings of this research expand by identifying organizational structure as an important relevant factor at the organizational level. Therefore, we find that organizational sub-variables affect the technical, political and cultural fit of an organization with value-based management differently and interdependently.

Previous studies showed that mechanized organizations were more successful in implementing administrative innovations. This research shows that formalization gives organizational members the ability to effectively transfer new rules to routines that become institutionalized and remain.

## بررسی تأثیر ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش

نعمت رستمی مازویی<sup>۱</sup> ID، زهرا مشایخ<sup>۲</sup> ID

۱- استادیار، گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران

۲- دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران

### چکیده

هدف این تحقیق بررسی تأثیر ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش است که به لحاظ هدف، کاربردی و از نظر ماهیت و شیوه جمع آوری اطلاعات، توصیفی - پیمایشی است. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل مدیران اجرایی و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند و بر اساس جامعه در دسترس و فرمول کوکران ۳۱۷ نفر به روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شده‌اند. ابزار گردآوری در این پژوهش پرسش‌نامه نووتنی (۲۰۲۳) است که دارای ۴ مؤلفه و ۱۵ گویه می‌باشد. پس از بررسی نرمال بودن توزیع داده‌ها با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، از نرم‌افزار SmartPLS 3 برای آزمون فرضیه‌ها استفاده شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که متمایزسازی عمودی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر منفی و معنی‌داری دارد ( $t = -4/052$ ). متمرکزسازی و رسمی‌سازی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد ( $t = 9/108$ ). همچنین ادغام افقی نیز بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد ( $t = 8/67$ ). رسمی‌سازی نیز بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد ( $t = 7/25$ ). به‌طور کلی می‌توان گفت که ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش مؤثر است؛ بنابراین فرایند پیچیده خلق ارزش در بستر صورت‌بندی مناسب مولفه‌های ساختار سازمانی همراه با بکارگیری و توسعه نوآوری‌های حسابداری مدیریت راهبردی، تحقق و توسعه می‌یابد.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۵/۰۷

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۳/۰۷/۲۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۸/۱۷

### کلید واژه‌ها:

ساختار سازمانی،  
نوآوری،  
متمرکزسازی،  
رسمی‌سازی.

لطفاً به این مقاله استناد کنید (APA): رستمی مازویی، نعمت و مشایخ، زهرا. (۱۴۰۴). بررسی تأثیر ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش. فصلنامه ارزش آفرینی در مدیریت کسب و کار. ۵(۱). ۱۸۲-۱۹۹.



<https://doi.org/10.22034/jvcbm.2024.475815.1425>



Authors retain the copyright and full publishing rights.  
Published by Research Center of Resource Management Studies and Knowledge-Based Business. This article is an open access article licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0)

ناشر: مرکز پژوهشی مطالعات مدیریت منابع و کسب و کار دانش محور

نویسنده مسئول: نعمت رستمی مازویی

ایمیل: nrostami60@gmail.com

## مقدمه

سیستم‌های مدیریت مبتنی بر ارزش برای ایجاد انگیزه در مدیران برای مشارکت در اقداماتی طراحی شده‌اند که ارزش ذی‌نفعان را به حداکثر می‌رساند (Bruck et al, 2018). علی‌رغم استفاده گسترده از مدیریت مبتنی بر ارزش و ارتباط آن با پژوهش‌های علمی، هنوز اطلاعات کمی در مورد دلایل تفاوت‌های گزارش شده در میزان اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش وجود دارد (Firk et al, 2019).

متون اخیر در مورد محرک‌های پیاده‌سازی مدیریت مبتنی بر ارزش بر عوامل محیطی و درون‌سازمانی تمرکز دارند (Burkert & Lueg, 2013) و عمدتاً عوامل سازمانی را نادیده می‌گیرند. درحالی‌که به طور خاص ساختار یک شرکت که یک عامل سازمانی مهم است به‌عنوان یک عامل مؤثر بر پذیرش نوآوری‌های اداری و طراحی سیستم‌های کنترل مدیریت گزارش شده است (Lee & Yang, 2011) و تأثیر آن تنها تا حدی در یک محیط مدیریت مبتنی بر ارزش آزمون شده است.

بررسی ساختار سازمانی در اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش با دلایل زیر مرتبط است: اول و مهم‌تر از همه، یافته‌های خاص در مورد محرک‌های سازمانی برای استفاده از مدیریت مبتنی بر ارزش بحث‌برانگیز هستند. به‌عنوان مثال، ادبیات مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر مثبت تمرکززدایی را بر استفاده از مدیریت مبتنی بر ارزش توصیف می‌کند، درحالی‌که مطالعات کیفی (Chiwamit et al, 2017) اثرات منفی تمرکززدایی را در شرکت‌های مورد مطالعه گزارش می‌دهند. دوم، ادبیات مدیریت مبتنی بر ارزش بر تأثیر یک ساختار سازمانی مناسب برای استفاده موفقیت‌آمیز از مدیریت مبتنی بر ارزش بر عملکرد تجاری تأکید می‌کند، درحالی‌که هنوز مشخص نیست که کدام عوامل ساختاری اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش را تسهیل یا مختل می‌کنند. در یک سازمان متکی بر مدیریت مبتنی بر ارزش، ساختار سازمانی ظاهراً بر تخصیص مناسب هزینه‌های سرمایه واقعی و محاسبه واحد مشخص از ارزش خلق شده واحدهای تجاری مربوطه تأثیر دارد. با این حال، اگر طراحی ساختار سازمانی باعث ایجاد مشکلاتی در تخصیص هزینه‌های سرمایه و ارزش آفرینی بین واحدهای تجاری شود، این وضعیت با مشکل مواجه می‌شود (Dekker et al, 2012). به دلیل این مشکلات انتسابی، مدیران واحدها با مسائل انگیزشی و کنترل‌پذیری مواجه هستند و باید از پیامدهای منفی در ارزیابی عملکرد خود واهمه داشته باشند. علاوه بر این، استدلال می‌شود که ساختار سازمانی باید اختیارات تصمیم‌گیری را با توجه به میزان مشارکت سطوح سلسله‌مراتبی پایین‌تر تنظیم کند. سطح مشارکت تعیین می‌کند که مدیران میانی چگونه می‌توانند بر ارزش آفرینی تأثیر بگذارند و پیش‌شرطی برای تأثیرگذاری بر معیارهای ارزشی واحدهای تجاری آنها است. در نهایت، مدیریت مبتنی بر ارزش باید صراحتاً به گونه‌ای طراحی شود که منافع و اهداف مدیران و ذی‌نفعان را در جهت ارزش آفرینی هماهنگ کند (Bruck et al, 2018). از آنجایی که عدم تقارن اطلاعات در ساختار سازمانی پیچیده‌تر بیشتر است، نیاز به در نظر گرفتن پیچیدگی ساختارهای سازمانی هنگام تجزیه و تحلیل محرک‌های اجرای موفق مدیریت مبتنی بر ارزش وجود دارد.

به طور کلی در رویکرد مدیریت مبتنی بر ارزش، هدف کلی به حداکثر رساندن ارزش سازمان است که به این معناست که تصمیماتی که امروز گرفته می‌شوند صرفاً برای دستیابی به سود کوتاه مدت نباشند. اگر تأثیرات بلندمدت تصمیمات بر سودآوری و پایداری سازمان در نظر گرفته شود، بازتاب آن در آینده و در جریان نقدی به دست آمده توسط شرکت،

مشاهده خواهد شد مدیریت مبتنی بر ارزش از افراد و کارکنان شرکت می‌خواهد تا همانند صاحبان شرکت فکر کنند و تصمیماتشان را به گونهای اتخاذ کنند که در نهایت به سود شرکت باشد. مدیران باید به طور مداوم به دنبال رشد فرصتها و سرمایه‌گذاری روی فرصتهایی باشند که به خلق ارزش منجر شوند و از سرمایه‌های شرکت به شیوهای استفاده کنند که موفقیت بلندمدت آن را تضمین کند (Rostami Mazoui & Shirkund, 2021).

در این پژوهش برای درک بهتر از نحوه انتقال دستورالعمل‌های اصولی اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش به عملکرد تجاری و توضیح بهتر تفاوت‌های بین یافته‌های تجربی و مطالبات اصولی، تأثیر مرتبط‌ترین زیر بعدهای ساختار سازمانی را بر اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش تحلیل می‌کنیم. متمرکزسازی، رسمی‌سازی، ادغام افقی و متمایزسازی عمودی از ابعاد اولیه ساختار سازمانی محسوب می‌شوند و بنابراین به طور گسترده در مطالعات مربوطه مورد بررسی قرار گرفته‌اند (Lee & Yang, 2011). زیر مولفه‌های ساختار سازمانی بر سازگاری یک سازمان با مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر می‌گذارند و از این رو بر میزان اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر می‌گذارند. استدلال این است که متمرکزسازی، رسمی‌سازی و ادغام افقی اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش را تسهیل می‌کند، درحالی‌که ادغام عمودی تأثیر منفی بر میزان اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش دارد.

تحلیل‌ها نشان می‌دهد که متغیرهای ساختار سازمانی شامل متمرکزسازی، رسمی‌سازی و یکپارچگی افقی با میزان اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش همبستگی مثبت دارند و استدلال می‌شود که متمرکزسازی به دلیل ارائه یک چارچوب سازگار برای یک سازمان به منظور پیاده‌سازی دقیق مدیریت مبتنی بر ارزش به دلیل تناسب سیاسی بالاتر است. به نظر می‌رسد متمرکزسازی، سیستم مدیریت مبتنی بر ارزش را در برابر فشارهای اجتماعی بالقوه محافظت می‌کند. همچنین به نظر می‌رسد رسمی‌سازی و ادغام افقی پیاده‌سازی و کاربرد پایدار مدیریت مبتنی بر ارزش را تسهیل می‌کنند. سطوح بالایی از این متغیرهای ساختاری برای ایجاد یک تناسب سازمانی بالاتر (تناسب فنی، سیاسی و فرهنگی) پیشنهاد می‌شود که به حفظ مدیریت مبتنی بر ارزش با توجه به نهادینه‌زدایی بالقوه در آخرین مراحل ترویج کمک می‌کند. درحالی‌که تفکیک عمودی به طور کلی تأثیر معناداری بر اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش ندارد، یافته‌ها تأثیر منفی معناداری را بر باورهای اعضای سازمانی مدیریت مبتنی بر ارزش نشان می‌دهد که آن را به عنوان ناهماهنگی فرهنگی با مدیریت مبتنی بر ارزش تفسیر می‌کنیم.

این پژوهش به توسعه ادبیات مرتبط با ترویج نوآوری حسابداری مدیریت و مدیریت مبتنی بر ارزش به روش‌های زیر کمک می‌نماید: اول اینکه ساختار سازمانی با تفاوت‌هایی در اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش مرتبط است و استدلال بر این است که ویژگی‌های ساختاری خاص یک سازمان، هماهنگی با ویژگی‌های یک نوآوری حسابداری مدیریت خاص را تعیین می‌کند (Ansari et al, 2010). دوم اینکه یافته‌های دقیقی را در رابطه با تعاملات جنبه‌های ساختاری مختلف بر روی زیرمؤلفه‌های اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش ارائه می‌نماید. به طور خاص، نتایج متمرکزسازی با مطالبات اصولی مبنی بر اینکه تمرکززدایی به طور کلی برای مدیریت مبتنی بر ارزش مطلوب است. در تضاد است و یافته‌های کیفی اخیر در مورد اثرات بازدارندگی تمرکززدایی در یک محیط مدیریت مبتنی بر ارزش را تأیید می‌کند (Chiwamit et al, 2017). سؤال اصلی پژوهش حاضر این است که ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش چه تاثیری دارد؟

## مبانی نظری

مدیریت مبتنی بر ارزش به عنوان یک سیستم کنترل مدیریت یکپارچه توصیف می‌شود که کل سازمان را باهدف راهبردی پیشینه‌سازی ارزش ذی‌نفعان همسو می‌کند (Schultze et al, 2018). اگرچه مدیریت مبتنی بر ارزش یک سیستم کنترل مدیریت جدید نیست، اما پس از به کارگیری در یک سازمان به عنوان یک نوآوری در نظر گرفته می‌شود. مدیریت مبتنی بر ارزش وابستگی‌های متقابل ارزش آفرینی در سازمان (محرک‌های ارزش) و رویه‌های سازمانی را با علت و معلول (برنامه‌های اقدام) تعریف می‌کند و انگیزه‌هایی را برای تنظیم هدف و سیستم پاداش ایجاد می‌کند. باتوجه به قوانین، دستورالعمل‌ها و اقدامات شفاف که هدف آن همسویی سازمان باهدف راهبردی ارزش آفرینی است، مدیریت مبتنی بر ارزش به عنوان یک سیستم کنترل مدیریت رسمی شناخته می‌شود (Bruck et al, 2018). در نتیجه، زمانی که در یک سازمان پذیرفته می‌شود، می‌توان آن را یک نوآوری رسمی در نظر گرفت.

از آنجایی که مدیریت مبتنی بر ارزش مستقیماً در فرایند تولید اعمال نمی‌شود، بلکه بر مدیریت سازمان، ساختار یا فرایندهای اداری آن اعمال می‌شود (Lee & Yang, 2011)، به همین دلیل مدیریت مبتنی بر ارزش را می‌توان به طور دقیق‌تر به عنوان یک نوآوری اداری توصیف کرد. مدیریت مبتنی بر ارزش زمانی یک نوآوری بنیادی است که شامل "تغییرات اساسی در سیستم وظیفه باشد، به طوری که ارزش‌ها، اهداف، ساختارهای قدرت و سیستم‌های شناختی جدید مورد نیاز باشد (McLaren et al, 2016). این مورد زمانی است که شرکت‌ها بر هزینه‌های سرمایه و ارزش آفرینی تمرکز می‌کنند که می‌تواند سودآوری شرکت‌ها را افزایش دهد، به ویژه در صنایعی که با سطوح بالایی از شدت سرمایه و تنوع توصیف می‌شوند (Firk et al, 2019). بنابراین مدیریت مبتنی بر ارزش هم یک نوع فلسفه است و هم نوعی روش شناسایی. این رویکرد مشخص می‌کند که تصمیماتی که به صورت روزانه اتخاذ می‌شود همگی در ارزش شرکت نقش دارند. بنابراین مدیریت مبتنی بر ارزش باید در کل شرکت جاری شود و نه فقط در سطح مدیران و هیئت مدیره. افراد در سطوح مختلف شرکت باید در حرکت به سوی این ارزش کلی مشارکت داشته باشند. سیستم‌های مدیریت مبتنی بر ارزش برای شرکت‌های بورسی و غیر بورسی مناسب و سودمند هستند (Bruck et al, 2018). از آنجایی که شرکت‌های غیر بورسی نمی‌توانند ارزش شرکت خود را بر اساس قیمت سهام کنترل کنند، معیارهای کلیدی مبتنی بر ارزش می‌تواند به عنوان مبنایی برای استخراج ارزش شرکت باشد، و همچنین می‌تواند به عنوان مبنایی برای اهداف ارزیابی و معیاری برای مقایسه با رقبای بورسی یا بین بخش‌های داخلی استفاده شود (McLaren et al, 2016). در نتیجه، شرکت‌های غیر بورسی ممکن است شرایط تأمین مالی خود را برای اوراق قرضه شرکت یا تأمین مالی بانکی هنگام اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش بهبود بخشند (Shafaei et al, 2024).

علی‌رغم وجود چندین مفهوم مختلف برای مدیریت مبتنی بر ارزش و معیارهای کلیدی مربوط به آنها، همه آنها عناصر اساسی مشترک دارند که در ابتدا به عنوان شش مرحله از مدیریت مبتنی بر ارزش کلی توصیف شده است. (Burkert & Lueg, 2013) به این رویکرد اشاره کرده و چارچوبی برای پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش توسعه دادند. مطالعه حاضر بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش متمرکز است که به عنوان مترادفی برای "میزان اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش در یک شرکت" استفاده می‌شود. به گفته (Burkert & Lueg, 2013) پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش ابعاد اصلی مدیریت مبتنی بر ارزش را تعریف می‌کند: (۱) انتخاب از بین راهبردهای جایگزین باتوجه به بالاترین ارزش مورد انتظار

اضافه شده به مجموعه شرکت؛ (۲) ارائه اطلاعات در مورد محرک‌های ارزش مالی عمومی مربوطه؛ (۳) ارائه اطلاعات در مورد محرک‌های ارزش غیرمالی مرتبط و خاص شرکت و یا شاخص‌های کلیدی عملکرد؛ (۴) توانمندسازی و توسعه برنامه‌های عملیاتی مبتنی بر شاخص‌های کلیدی عملکرد؛ (۵) هدف‌گذاری برای کارکنان با تمرکز بر خلق ارزش بلندمدت از جمله هم‌افزایی و (۶) ایجاد یک طرز فکر مبتنی بر ارزش در بین همه کارکنان.

### پیشینه تحقیق

(Mohammadi Qashlaq & Atash Soz, 2023) در پژوهشی با عنوان بررسی رابطه مدیریت دانش و متغیرهای محیطی سازمان با ساختار سازمانی شرکت‌های فعال در شهرک‌های صنعتی ارومیه، نشان دادند که بین مدیریت دانش و متغیرهای محیطی سازمان با ساختار سازمانی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. طبق نظر آنها متغیرهای محیطی سازمان می‌تواند بر ساختار سازمانی شرکت‌های فعال در شهرک‌های صنعتی ارومیه تأثیر گذار باشد.

(Mohammadi Pushharaki & Landran Esfahani, 2023) در پژوهشی با عنوان ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش در شرکت‌های دانش بنیان گزارش کردند که سطح بالایی از تمرکز با تناسب سیاسی یک سازمان با مدیریت مبتنی بر ارزش ارتباط مثبت داشته، در حالی که به نظر می‌رسد تمایز عمودی با تناسب فرهنگی با مدیریت مبتنی بر ارزش رابطه منفی داشته است. سطوح بالای رسمی سازی و یکپارچگی افقی نشان دهنده تناسب فنی، سیاسی و فرهنگی با مدیریت مبتنی بر ارزش بوده که به دستیابی بر میزان بالایی از اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش کمک نموده است.

(Mousavi & Ahangar, 2023) در مطالعه‌ای با هدف تأثیر ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش در دانشگاه علوم پزشکی همدان دریافتند که ساختار ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش در دانشگاه علوم پزشکی همدان تأثیر دارد. همچنین عوامل یکپارچگی افقی، تمایز عمودی، رسمی سازی و تمرکز زدایی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر داشته‌اند.

(Nowotny et al, 2022) در پژوهشی با هدف تأثیر ساختار سازمانی بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش دریافتند که سطوح بالای متمرکزسازی به طور مثبت با تناسب سیاسی یک سازمان با مدیریت مبتنی بر ارزش (VBM) ارتباط دارد، در حالی که به نظر می‌رسد ناهمسان سازی عمودی رابطه منفی با تناسب فرهنگی با VBM دارد. سطوح بالای رسمی سازی و ادغام افقی نشان دهنده تناسب فنی، سیاسی و فرهنگی با VBM است که به دستیابی و توسعه اجرای VBM در مراحل آخر اشاعه کمک می‌کند. در حالی که شرکت‌هایی که در بورس پذیرفته شده‌اند ارتباط مثبتی با پیچیدگی VBM نشان می‌دهند، ارتباط متقابل متغیرهای ساختار سازمانی با پیچیدگی VBM هم در شرکت‌های بورسی و هم در شرکت‌های غیر بورسی آشکار می‌شود.

(Iskanderpour et al, 2018) در مطالعه‌ای با هدف چالش‌های پیش روی توسعه ساختار سازمانی با بهره‌گیری از رویکرد سلسله مراتبی (مورد مطالعه: بیمه سلامت استان گیلان دریافتند که چالش‌های مدیریتی با ارزش ۰/۱۸۶ در رتبه اول به عنوان مهمترین چالش‌های پیش روی توسعه ساختار سازمانی در بیمه سلامت استان گیلان قرار گرفته است. چالش‌های حوزه پیچیدگی ساختار سازمان در رتبه دوم، چالش‌های حوزه منابع انسانی در رتبه سوم، چالش‌های ارزشی

در رتبه چهارم، چالش‌های حوزه تمرکز ساختار سازمان در رتبه پنجم، چالش‌های حوزه رسمیت ساختار سازمان در رتبه ششم، چالش‌های درون سازمانی در رتبه هفتم و نهایتاً چالش‌های برون سازمانی در رتبه آخر اولویت بندی چالش‌های پیش روی توسعه ساختار سازمانی را در اختیار دارند.

## روش تحقیق

پژوهش حاضر توصیفی از نوع همبستگی و از حیث هدف کاربردی است و چون از ابزار پرسشنامه استفاده شده است، از نوع مطالعات پیمایشی است. روش گردآوری داده‌ها، ترکیبی از روش میدانی و کتابخانه‌ای است. مبانی نظری و مرور ادبیات این پژوهش از طریق مطالعه منابع اسنادی و کتابخانه‌ای شامل مقالات، کتب مرتبط انجام شده است. پس از بررسی مبانی نظری و مرور ادبیات، داده‌های لازم ابزار گردآوری شد و ابتدا با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف نرمال بودن توزیع داده‌ها بررسی شد سپس با نرم‌افزار SmartPLS 3 برای آزمون فرضیه‌ها از آمار استنباطی استفاده شد.

جهت گردآوری داده‌های مربوط به متغیر ساختار سازمانی از پرسش‌نامه (Nowotny, 2023) استفاده گردید. این پرسش‌نامه دارای ۴ مؤلفه و ۱۵ گویه می‌باشد مولفه‌های آن شامل متمرکزسازی (۴ سؤال)، رسمی‌سازی (۴ سؤال)، ادغام افقی (۴ سؤال) و متمایزسازی عمودی (۳ سؤال) است و بر اساس طیف ۵ عاملی لیکرت مورد بررسی قرار گرفت. جهت گردآوری داده‌های مربوط به متغیر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش از پرسش‌نامه نووتنی (۲۰۲۳) استفاده گردید و این پرسش‌نامه دارای ۲۳ گویه و ۶ مؤلفه پورتفولیو (۴ سؤال) - ارزش مالی (۳ سؤال) - ارزش غیرمالی (۳ سؤال) - تنظیم هدف (۵ سؤال) - برنامه اقدامات (۴ سؤال) - ذهنیت (۴ سؤال) است و بر اساس طیف ۵ عاملی لیکرت است مورد بررسی قرار گرفت. جامعه آماری پژوهش شامل مدیران مالی و اجرایی سطوح مختلف شاغل در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بازار اوراق بهادار تهران است. با توجه به اینکه توزیع پارامترهای اندازه‌گیری به صورت همگنی در جامعه آماری بوده و ایده خاصی برای ساختار جامعه در نظر گرفته نشده است. روش نمونه‌گیری نیز تصادفی ساده می‌باشد. این روش علاوه بر ساده بودن، از دقت قابل قبولی نیز برخوردار است. در این پژوهش ۳۵۳ پرسشنامه تکمیل گردید که ۳۶ مورد به علت مخدوش بودن و عدم پاسخ به کل سؤالات کنار گذاشته شد و ۳۱۷ پرسشنامه مورد ارزیابی نهایی قرار گرفت.

## یافته‌های تحقیق

در این پژوهش جهت برازش مدل مفهومی پژوهش و آزمون فرضیه‌ها از روش PLS به کمک نرم افزار Smart PLS استفاده گردید. برای بررسی فرض نرمال بودن متغیرهای مورد مطالعه از آزمون کولموگروف - اسمیرنوف یک نمونه‌ای استفاده شده است. در صورتیکه سطح معناداری از ۰,۰۵ درصد بیشتر باشد متغیر نرمال می‌باشد. در غیر اینصورت داده‌ها غیر نرمال‌اند. طبق این نتایج، تمامی متغیرها غیر نرمال می‌باشند. نتایج تحلیل عاملی گویه‌های پرسشنامه نیز نشان داد که همه گویه‌ها از ۰/۴ بیشتر است، همچنین مقدار آماره  $t$  از ۱/۹۶ بیشتر است، بنابراین پرسشنامه دارای روایی مطلوب است.

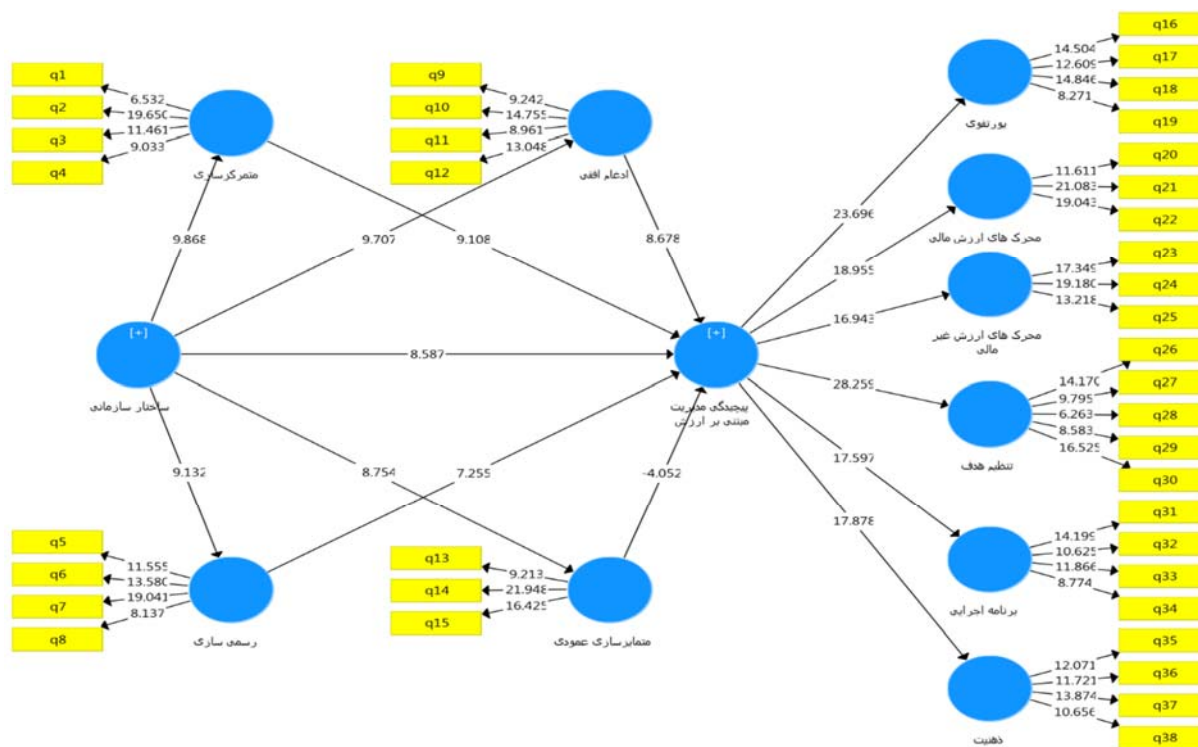
جدول ۱: روش فورنل و لاکر

متغیرها	۱	۲
ساختار سازمانی	۰/۸۶	
پیچیدگی مدیریتی مبتنی بر ارزش	۰/۸۵	۰/۸۵

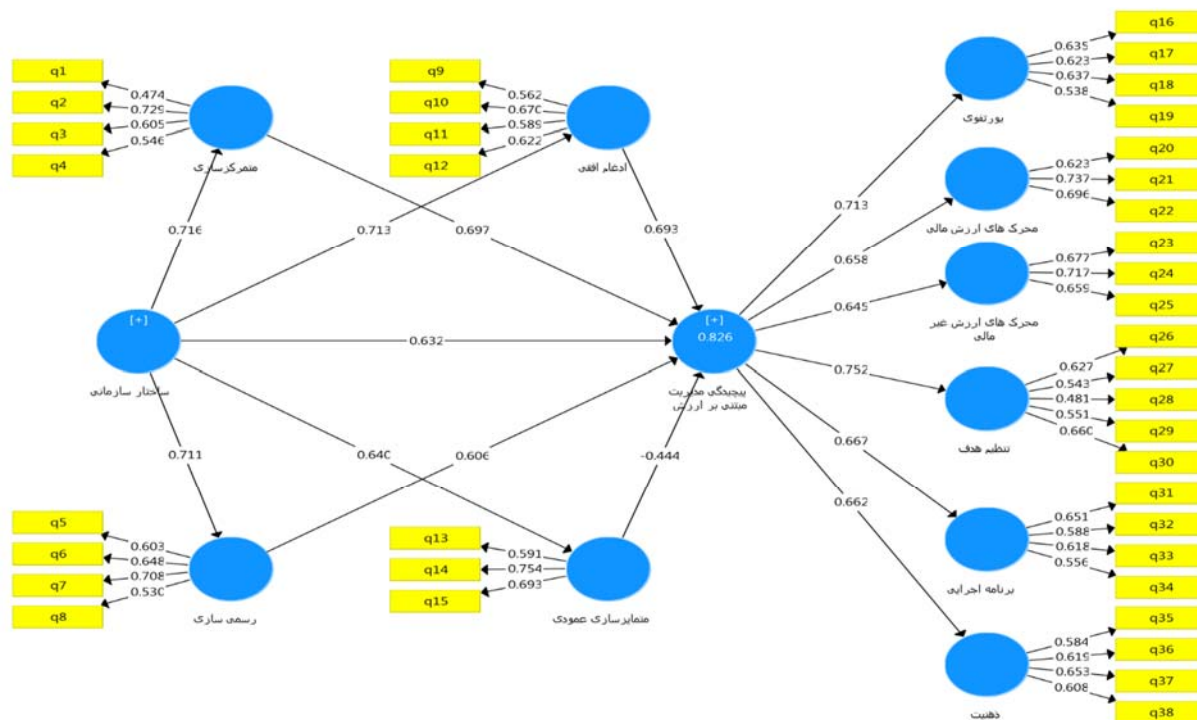
همانگونه که از جدول برگرفته از روش (Furner & Larker, 1981) مشخص می‌باشد، مقدار جذر AVE متغیرهای مکنون در پژوهش حاضر که در قطر اصلی ماتریس قرار گرفته‌اند، از مقدار همبستگی میان آن‌ها که در خانه‌های زیرین و چپ قطر اصلی ترتیب داده شده‌اند بیشتر است.

برآزش مدل ساختاری با استفاده از ضرایب  $t$  به این صورت است که این ضرایب باید از  $1/96$  بیشتر باشند تا بتوان در سطح اطمینان  $95\%$  معنادار بودن آن‌ها را تأیید ساخت. نتایج معناداری ضرایب براساس مقدار آماره  $t$  گزارش شده است. به طوری که اگر مقدار آماره  $t$  از  $1/96$  بیشتر باشد، با اطمینان  $95\%$  درصد می‌توان نتیجه گرفت که متغیر مستقل بر متغیر وابسته تأثیر دارد.

### تحلیل داده‌ها با مدلسازی معادلات ساختاری



نمودار ۱- مقادیر معناداری حاصل از الگوبایی معادلات ساختاری فرضیه‌های پژوهش



نمودار ۲- مقادیر ضرایب استاندارد شده حاصل از الگویابی معادلات ساختاری فرضیه‌های پژوهش

براساس نتایج تحلیل عاملی تأییدی با استفاده از نرم افزار PLS اعداد معناداری که در نمودارهای بالا ملاحظه می‌کنید نشان می‌دهد تمامی روابط معنادار بودند همچنین در جدول زیر بارعاملی و اعداد معناداری آورده شده است.

جدول ۲: بررسی بارهای عاملی پرسشنامه

گویه‌ها	بار عاملی	آماره t	گویه‌ها	بار عاملی	آماره t
1	۰/۴۷	۶/۵۳	۲۰	۰/۶۲	۱۱/۶۱
2	۰/۷۲	۱۹/۶۵	۲۱	۰/۷۳	۲۱/۰۸
3	۰/۶	۱۱/۴۶	۲۲	۰/۶۹	۱۹/۰۴
4	۰/۵۴	۹/۰۳	۲۳	۰/۶۷	۱۷/۳۴
5	۰/۶	۱۱/۵۵	۲۴	۰/۷۱	۱۹/۱۸
6	۰/۶۴	۱۳/۵۸	۲۵	۰/۶۵	۱۳/۲۱
7	۰/۷	۱۹/۰۴	۲۶	۰/۶۲	۱۴/۱۷
8	۰/۵۳	۸/۱۳	۲۷	۰/۵۴	۹/۷۹
9	۰/۵۶	۹/۲۴	۲۸	۰/۴۸	۶/۲۶
10	۰/۶۷	۱۴/۷۵	۲۹	۰/۵۵	۸/۵۸
11	۰/۵۸	۸/۹۶	۳۰	۰/۶۶	۱۶/۵۲
12	۰/۶۲	۱۳/۰۴	۳۱	۰/۶۵	۱۴/۱۹
13	۰/۵۹	۹/۲۱	۳۲	۰/۵۸	۱۰/۶۲

۱۱/۸۶	۰/۶۱	۳۳	۲۱/۹۴	۰/۷۵	14
۸/۷۷	۰/۵۵	۳۴	۱۶/۴۲	۰/۶۹	15
۱۲/۰۷	۰/۵۸	۳۵	۱۴/۵	۰/۶۳	16
۱۱/۷۲	۰/۶۱	۳۶	۱۲/۶	۰/۶۲	17
۱۳/۸۷	۰/۶۵	۳۷	۱۴/۸۴	۰/۶۳	18
۱۰/۶۵	۰/۶	۳۸	۸/۲۷	۰/۵۳	19

بارهای عاملی نشان دهنده همبستگی بین هر متغیر آشکار (سؤالات) و عامل‌های مربوط به آن است. سؤالات با بارهای عاملی کمتر از ۰/۴ کفایت لازم برای باقی ماندن در مدل را نداشته و باید حذف شوند. همانطور که در مدل ملاحظه می‌کنید تمام اعداد بالای ۰/۴ هستند پس هیچ سوالی حذف نمی‌شود. معیار ضریب تعیین  $R^2$  (R Squares): مقدار  $R^2$  تنها برای سازه‌های وابسته (درون‌زا) مدل محاسبه می‌گردد و در مورد سازه‌های برون‌زا، مقدار این معیار صفر است. هر چه مقدار  $R^2$  مربوط به سازه‌های درون‌زای یک مدل بیشتر باشد، نشان از برازش بهتر مدل است. چاین (۱۹۹۸) سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی بودن برازش بخش ساختاری مدل به وسیله معیار  $R^2$  در نظر می‌گیرد. معیار کیفیت پیش بینی کنندگی ( $Q^2$ ): پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد. مدل‌هایی که دارای برازش بخش ساختاری قابل قبول هستند، باید قابلیت پیش‌بینی شاخص‌های مربوط به سازه‌های درون‌زای مدل را داشته باشند.

جدول ۳: ضریب تعیین و کیفیت پیش بینی کنندگی ( $Q^2$ )

متغیرها	ضریب تعیین ( $R^2$ )	کیفیت پیش بینی کنندگی ( $Q^2$ )	شدت
پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش	۰/۸۲	۰/۳۵	قوی
میانگین	۰/۸۲	۰/۳۵	قوی

برازش مدل کلی (GOF): سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای این معیار معرفی شده است.

$$\text{مدل } GOF = \sqrt{\text{Communality} \times R^2} = \sqrt{0.826 \times 0.355} = 0.54$$

با توجه به نتایج فوق می‌توان گفت که مدل برازش قوی دارد.

### بحث و نتیجه گیری

سه متغیر ساختاری اصلی شامل متمرکزسازی، رسمی‌سازی و ادغام افقی، ارتباط مثبتی با پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش نشان می‌دهند. این نتایج نشان می‌دهد که ساختار سازمانی دلیل دیگری برای تفاوت‌های مکرر گزارش شده در پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش است. همچنین به نظر می‌رسد زیر مولفه‌های ساختاری به طور متفاوتی بر تناسب فنی، سیاسی و فرهنگی یک شرکت با مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر می‌گذارد (Ansari et al, 2010). ارتباط مثبت متمرکزسازی با پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش با ادعاهای اصولی مبنی بر اینکه تمرکززدایی عموماً برای مدیریت

مبتنی بر ارزش مطلوب است، در تضاد است. به نظر می‌رسد متمرکزسازی بهتر، مدیریت ارشد را قادر می‌سازد تا تصمیمات پذیرش مدیریت مبتنی بر ارزش را در سازمان خود اجرا کند و درعین حال از مقاومت بالقوه ناشی از قوانین تصمیم‌گیری غیرمتمرکز اجتناب کند. تجزیه و تحلیل دقیق‌تر اثر بررسی نشده متمرکزسازی بر زیر بعد ذهنیت مدیریت مبتنی بر ارزش، نشان می‌دهد که یک قدرت متمرکز ممکن است قدرت وارد کردن این زیرمؤلفه‌ها به درون سازمان که به تعیین اهداف و راه دستیابی به آنها اشاره دارد، داشته باشد. اما قدرت وارد کردن آنها به "قلب و ذهن" اعضای آن (ذهنیت) را نخواهد داشت. این یافته‌ها نشان می‌دهد که متمرکزسازی به طور ویژه تناسب سیاسی سازمان‌ها را با مدیریت مبتنی بر ارزش افزایش می‌دهد، درحالی که اقدامات بیشتری برای تأثیر مثبت بر تناسب فنی و فرهنگی لازم است (McLaren et al, 2016).

طبق نتایج حاصل شده رسمی‌سازی ارتباط مثبتی با پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش به‌طور کلی و هر یک از زیر بعدهای مدیریت مبتنی بر ارزش دارد. این نتایج با فرض ما مبنی بر این که رسمی‌سازی شفافیت فرایندهای سازمانی را افزایش می‌دهد مطابقت دارد و از این رو به نظر می‌رسد رسمی‌سازی، شناسایی و ارتباط متقابل محرک‌های ارزش مالی و به‌ویژه غیرمالی را تسهیل می‌کند. به نظر می‌رسد یک ساختار رسمی، تناسب فنی بالاتری با نوآوری‌های حسابداری مدیریت، مانند مدیریت مبتنی بر ارزش ایجاد می‌کند، زیرا از نظر عملکردی با فرایندهای ایجاد شده سازگاری بیشتری دارد (Lee & Yang, 2011). ارتباط مثبت رسمی‌سازی با تنظیم هدف نشان می‌دهد که رسمی‌سازی بالا تناسب سیاسی با مدیریت مبتنی بر ارزش را نیز افزایش می‌دهد: تعیین اهداف خاص که با رسمی‌سازی تسهیل می‌شود، رهنمودهای روشنی به کارمندان می‌دهد و بنابراین مشکلات نمایندگی را کاهش می‌دهد. اهداف شفاف باور قوی‌تری را برای اعضای سازمان بر اساس ایده مدیریت مبتنی بر ارزش (تناسب فرهنگی) فراهم می‌کند، و رسمی‌سازی یک ارتباط مثبت و معنادار با طرز فکر تشکیل می‌شود. علاوه بر این، نتایج نشان می‌دهد که سطوح بالاتر ادغام افقی باعث پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش می‌شود. این ارتباطات مثبت معنادار در تجزیه و تحلیل دقیق‌تر در مورد محرک ارزش مالی و غیرمالی زیر بعدهای مدیریت مبتنی بر ارزش، تنظیم هدف و برنامه اقدام مشاهده می‌شود. این نتایج زیربنای ارتباط یک ساختار متقابل برای اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش به‌عنوان یک سیستم اندازه‌گیری عملکرد یکپارچه است (Lee & Yang, 2011) و نشان می‌دهد که ادغام افقی، تناسب فنی با مدیریت مبتنی بر ارزش را افزایش می‌دهد.

نتایج همچنین نشان می‌دهد که اگر اطلاعات مربوط به فعالیت‌های واحد در کل سازمان گسترش یابد، تناسب سیاسی با مدیریت مبتنی بر ارزش را افزایش می‌دهد و می‌توان رفتار فرصت‌طلبانه کارکنان یا بخش‌های واحد در یک سازمان را کاهش داد. علاوه بر این، استدلال این است که در شرکت‌هایی با ادغام افقی بالا، رویه‌های فرهنگی وجود دارد که در آن کارکنان مایل‌اند در صورت لزوم برنامه‌های اقدام را بر اساس منطق مدیریت مبتنی بر ارزش تنظیم کنند و بنابراین به نظر می‌رسد که اعتقاد بیشتری نسبت به مدیریت مبتنی بر ارزش (تناسب فرهنگی) نشان می‌دهند. یافته‌های این پژوهش ارتباطی بین متمایزسازی عمودی و پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش را نشان نمی‌دهد، لکن با نتایج مطالعات دیگر همخوانی دارد: (Gosselin, 1977) تنها تأثیر متمرکزسازی و رسمی‌سازی را بر اجرای هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت گزارش می‌کند، درحالی که متمایزسازی عمودی تنها تأثیرات تصمیم به پذیرش را نشان می‌دهد. با این حال، تجزیه و تحلیل بیشتر، ارتباط منفی معنادار متمایزسازی عمودی با طرز فکر کاربران مدیریت مبتنی بر ارزش را نشان می‌دهد. از این رو،

متمایزسازی عمودی ممکن است بر جنبه‌های عملکردی استفاده از مدیریت مبتنی بر ارزش (تناسب فنی) و بعد سیاسی پذیرش این نوآوری اداری تأثیر منفی نداشته باشد، اما به نظر می‌رسد که اعتقاد کارکنان به مدیریت مبتنی بر ارزش (ناسازگاری فرهنگی) را کاهش می‌دهد. به نظر می‌رسد میزان بالاتر سطوح سلسله‌مراتبی خطر فشارهای اجتماعی و مقاومت در برابر مدیریت مبتنی بر ارزش را افزایش می‌دهد، به‌ویژه در مراحل بعدی ترویج، زمانی که عوامل داخلی و یا خارجی بر نهادینه زدایی بالقوه تأثیر می‌گذارند (McLaren et al, 2016).

این پژوهش به ادبیات موجود در مورد مدیریت مبتنی بر ارزش و ترویج نوآوری‌های حسابداری مدیریت کمک می‌کند. اگرچه پژوهش‌های اخیر عوامل اقتضایی را گزارش می‌کند که بر اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش در سطح محیطی مانند عدم اطمینان محیطی درک شده (Burkert & Lueg, 2013) و سطح درون‌سازمانی، مانند ویژگی‌های تیم مدیریت ارشد (Burkert & Lueg, 2013) و جانشینی مدیر مالی (Firk et al, 2019) تأثیر می‌گذارند، یافته‌های این پژوهش با شناسایی ساختار سازمانی به‌عنوان یک عامل مرتبط مهم در سطح سازمانی گسترش می‌دهد. از این رو درمی‌یابیم که متغیرهای فرعی سازمانی به‌طور متفاوت و به‌هم‌وابسته بر تناسب فنی، سیاسی و فرهنگی یک سازمان با مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر می‌گذارند. یافته‌ها نشان می‌دهد که قدرت مبتنی بر سلسله‌مراتب و قوانین رسمی با درجه اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش پس از پذیرش اولیه مرتبط است. به نظر می‌رسد متمرکزسازی، بیشتر چارچوبی سازگار برای مدیریت مبتنی بر ارزش ارائه می‌دهد که از اجرای سیستم مدیریت مبتنی بر ارزش در داخل سازمان پشتیبانی می‌کند (تناسب سیاسی)، درحالی‌که رسمی‌سازی و ادغام افقی با اجرای کلی مدیریت مبتنی بر ارزش مرتبط است، زیرا به نظر می‌رسد این متغیرهای ساختاری یک تناسب فنی، سیاسی و فرهنگی با مدیریت مبتنی بر ارزش ایجاد می‌کنند.

مطالعات قبلی نشان داد که سازمان‌های مکانیکی در اجرای نوآوری‌های اداری موفق‌تر بوده‌اند. این پژوهش نشان می‌دهد رسمی‌سازی به اعضای سازمان قابلیت انتقال مؤثر قوانین جدید را به روال‌هایی که نهادینه می‌شوند و باقی می‌ماند را می‌دهد. علاوه بر این رسمی‌سازی از تلاش سازمان برای کاهش تعارضات نمایندگی با چارچوب‌بندی اهداف مشخص و اهداف خاص (مدیریت مبتنی بر ارزش) (تناسب سیاسی) و تغییر طرز فکر کارکنان به سمت آشنایی با مدیریت مبتنی بر ارزش پشتیبانی می‌کند؛ بنابراین، یک ساختار سازمانی رسمی برای ایجاد تناسب فرهنگی بالاتر با نوآوری‌های رسمی پیشنهاد می‌شود که در نتیجه اجرای این رویه و حفظ رویه‌های رسمی طبق جدول زمانی تقویت می‌شود. در مراحل بعدی استفاده از یک نوآوری، به‌ویژه زمانی که عوامل حمایتی ناپدید می‌شوند یا عوامل مخرب تکامل می‌یابند، چالش برای سازمان‌ها عمدتاً از اجرای موفقیت‌آمیز به حفظ نوآوری تغییر می‌کند (Firk et al, 2019). درحالی‌که (McLaren et al, 2016) چرخه عمر مدیریت مبتنی بر ارزش را در سه شرکت بررسی می‌کنند که منجر به ازبین‌رفتن ارزش افزوده اقتصادی در پایان فرایند ترویج می‌شود، (Firk et al, 2019) دریافته‌اند که مدیران مالی جانشین اگر در اجرای اولیه مسئول نباشند، تأثیر منفی بر اثربخشی مدیریت مبتنی بر ارزش دارند؛ زیرا تأکید کمتری بر مدیریت مبتنی بر ارزش دارند. نتایج نشان می‌دهد که میزان بالاتری از سطوح سلسله‌مراتبی خطر فشارهای اجتماعی و مقاومت در برابر مدیریت مبتنی بر ارزش را افزایش می‌دهد، به‌ویژه در مراحل بعدی ترویج، زمانی که عوامل داخلی و یا خارجی بر نهادینه زدایی بالقوه تأثیر می‌گذارند (McLaren et al, 2016).

مدیران می‌توانند از یافته‌های این پژوهش برای شناسایی دلایل مشکلات احتمالی در اجرای مدیریت مبتنی بر ارزش در سازمان خود استفاده کنند (Chiwamit et al, 2017). سطوح پایین متمرکزسازی، رسمی‌سازی و ادغام افقی ممکن است دلیلی برای عدم تناسب سازمانی با مدیریت مبتنی بر ارزش باشد که در نتیجه پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش کمتر می‌شود. این امر به‌ویژه برای متمرکزسازی صدق می‌کند، زیرا به طور اصولی ادعا شده است که تمرکززدایی برای یک برنامه مدیریت مبتنی بر ارزش مطلوب است. برای افزایش تناسب سازمانی با مدیریت مبتنی بر ارزش، شرکت‌ها می‌توانند سطح ادغام افقی را افزایش دهند که انتظار می‌رود در مقایسه با سایر متغیرهای ساختاری پیچیده‌تر باشد و مرتبط‌ترین ارتباط مثبت را با پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش نشان دهد. با این حال، شرکت‌هایی با سطح بالاتری از متمایزسازی عمودی، باید از ارتباط منفی بالقوه با طرز فکر کارکنان در مورد مدیریت مبتنی بر ارزش آگاه باشند که ممکن است به طور غیرمستقیم نابودی مدیریت مبتنی بر ارزش را گسترش دهد (Becker, 2014). این شرکت‌ها ممکن است اقدامات تکمیلی را برای مقابله با ارتباط منفی سطوح سلسله‌مراتبی با ذهنیت مبتنی بر ارزش انتخاب کنند، به‌عنوان مثال، با تعهد صریح مدیریت ارشد به‌ویژه مدیران مالی - و اقدامات مرکزی مربوطه که تناسب سیاسی را با مدیریت مبتنی بر ارزش افزایش می‌دهد. براین اساس، (Burkert & Lueg, 2013) تأثیر مثبت مدیر مالی را بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش نشان می‌دهند، درحالی‌که (Firk et al, 2019) دریافته‌اند که کاهش تأکید مدیران مالی جانشین بر مدیریت مبتنی بر ارزش می‌تواند با پاداش مرتبط با مدیریت مبتنی بر ارزش حل شود.

این پژوهش نیز مانند سایر پژوهش‌ها با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. حتی اگر برای شناخت سوگیری‌های احتمالی در نظرسنجی‌ها اقدامات احتیاطی انجام دهیم، نمی‌توانیم از نبود این ضعف‌های بالقوه اطمینان حاصل کنیم. علاوه بر این، نتایج معنادار از سه متغیر مهم سازمانی که به طور خاص از ادبیات پژوهش استخراج شده‌اند، تضمین نمی‌کند که همه متغیرهای ساختاری بالقوه را که بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش تأثیر می‌گذارند، پوشش داده شده‌اند. ارتباط رسمی‌سازی با پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش نیز ممکن است تحت تأثیر اثر معکوس قرار گیرد، زیرا یک سیستم مدیریت مبتنی بر ارزش که یکبار پیاده‌سازی می‌شود ممکن است رسمی‌سازی سازمان را نیز شکل دهد. به دلیل تعداد کم شرکت‌ها در صنایع مختلف، محقق قادر به کنترل نتایج برای همه صنایع نبوده است. در نهایت، تفسیر یافته‌ها مبتنی بر این فرض است که شرکت‌های نمونه در مرحله آخر استفاده از مدیریت مبتنی بر ارزش هستند که از مطالعات قبلی در مورد ترویج مدیریت مبتنی بر ارزش مشتق شده است (Firk et al, 2019).

پژوهش‌های آتی برای غنی‌سازی یافته‌های فعلی با توجه به تفاوت در پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش در صنایع مختلف، ممکن است چارچوب (Burkert & Lueg, 2013) را برای شناسایی عوامل مؤثر بر پیچیدگی مدیریت مبتنی بر ارزش، به‌عنوان مثال، راهبرد شرکت (Blume, 2016)، به کار گیرند. پژوهش‌های آینده در مورد مدیریت مبتنی بر ارزش یا ترویج نوآوری‌های حسابداری مدیریت می‌تواند روابط متقابل عواملی را که به طور متفاوتی بر مراحل مختلف ترویج یک نوآوری حسابداری مدیریت تأثیر می‌گذارند، بررسی کند. عواملی که پیاده‌سازی و استفاده در مراحل بعدی نوآوری حسابداری مدیریت را تسهیل می‌کنند ممکن است پذیرش اولیه را مختل کنند، درحالی‌که برعکس، عواملی که نیاز به نوآوری حسابداری مدیریت خاصی را ایجاد می‌کنند ممکن است پیاده‌سازی را پس از پذیرش اولیه مختل کنند. با اشاره به این موارد، عوامل اقتضایی مانند ساختار سازمانی یا راهبرد شرکت نیز ممکن است عوامل تعدیل‌کننده این روابط

در نظر گرفته شوند. از منظر نظری، در نظر گرفتن اجرای یک نوآوری فراتر از پذیرش یا عدم پذیرش آن برای درک کامل فرایند ترویج کافی به نظر نمی‌رسد. پژوهش‌های بعدی با تمرکز بر ترویج نوآوری حسابداری مدیریت باید تجزیه و تحلیل جداگانه‌ای از تناسب فنی، فرهنگی و سیاسی و عوامل خارجی و یا داخلی بیشتر را در نظر بگیرد که انتظار می‌رود پس از پذیرش و اجرای اولیه، باعث نهادینه زدایی یا حفظ این رویه شود (Becker, 2014).

## References

- Ansari, S.M., Fiss, P.C., & Zajac, E.J., (2010). Made to fit: How practices vary as they diffuse. *Acad. Manag. Rev.* 35, 67–92.
- Becker, S.D. (2014). When organizations deinstitutionalize control practices: a multiple case study of budget abandonment. *Eur. Account. Rev.* 23, 593–623.
- Blume, K.H. (2016). Value-based management as a tailor-made management practice? A literature review. *J. Manag. Gov.* 20, 553–590.
- Bruck, C., Ludwig, J., & Scherwing, A. (2018). The use of value-based management in family firms. *J. Manag. Control* 28, 383–416.
- Burkert, M., & Lueg, R. (2013). Differences in the sophistication of value-based management - the role of top executives. *Manag. Account. Res.* 24, 3–22.
- Chiwamit, P., Modell, S., & Scapens, R.W. (2017). Regulation and adaptation of management accounting innovations: the case of economic value added in Thai state-owned enterprises. *Manag. Account. Res.* 37, 30–48.
- Dekker, H.C., Groot, T., Schoute, M., & Wiersma, E. (2012). Determinants of the use of value-based performance measures for managerial performance evaluation. *J. Bus. Financ. Account.* 39, 1214–1239.
- Firk, S., Schmidt, T., & Wolff, M. (2019). Exploring value-based management sophistication: the role of potential economic benefits and institutional influence. *Contemp. Account. Res.* 36, 418–450.
- Gosselin, M. (1997). The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing. *Account. Organ. Soc.* 22, 105–122.
- Iskanderpour, B., & Kargar Nao, A., & Saeb Nia, S. (2018). challenges facing the development of organizational structure using the hierarchical approach (case study: health insurance of Gilan province), <https://civilica.com/doc/1684379>. (in Persian)
- Lee, C.-H., Yang, H.-J. (2011). Organizational structure, competition and performance measurement systems and their joint effects on performance. *Manag. Account. Res.* 22, 84–104.
- McLaren, J., Appleyard, T., & Mitchell, F. (2016). The rise and fall of management accounting systems: a case study investigation of EVA. *Br. Account. Rev.* 63, 18–40.
- Mohammadi Pushharaki, M., & Landran Esfahani, S. (2023). the effect of organizational structure on the complexity of value-based management in knowledge-based companies, the first national conference on knowledge-based research and technologies in management and accounting, <https://civilica.com/doc/1773257>. (in Persian)
- Mohammadi Qashlaq, H., & Atash Soz, A. (2023). Investigating the relationship between knowledge management and environmental variables of the organization with organizational structure in Urmia city industrial estates company, the 5th national innovation and research conference in psychology, law and cultural management, Tehran. <https://civilica.com/doc/1751345>. (in Persian)
- Mousavi, S., & Ahangar, N., (2023). the effect of organizational structure on the complexity of value-based management in Hamadan University of Medical Sciences, the 10th National Conference on Modern Studies and Research in the Humanities, Management and Entrepreneurship of Iran, Tehran, <https://civilica.com/doc/1828278>. (in Persian)
- Nowotny, S., Hirsch, B., Nitzl, C. (2022). The influence of organizational structure on value-based management sophistication. *Management Accounting Research.* 56: 100-79. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2022.10079>

- Rostami Mazoui, N., & Shirkund, A., (2021). The effect of credit management on value on the market performance of companies in the Tehran Stock Exchange, Accounting, Volume 14, Number 4, Series 51, Pages 55-68. [10.30495/JMA.2022.19752](https://doi.org/10.30495/JMA.2022.19752). (in Persian)
- Schultze, W., List, T., Schabert, B., & Dinh, T. (2018). Economic consequences of implementing and communicating value based management system. J. Bus. Financ. Account. 45, 511–543.
- Shafaei, M., kouloubandi, A., & Keramati, M. (2024). The effect of knowledge management on organizational performance according to the mediating variable of business process management. Journal of value creating in Business Management, 3(4), 1-19. <https://doi.org/10.22034/jvcbm.2024.414362.1173>. (in Persian)