

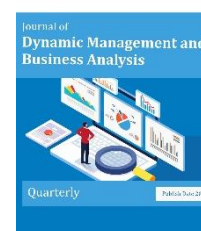


Journal Website

Article history:
Received 15 August 2024
Revised 28 September 2024
Accepted 21 October 2024
Published online 26 October 2024

Dynamic Management and Business Analysis

Volume 3, Issue 3, pp 262-284



E-ISSN: 3041-8933

Presenting a Beyond Activity-Based Costing System (BABCS) Model with a Real-Time Reporting Approach in Governmental Organizations of the Kurdistan Region

Ebrahim Bakir Mahmud¹, Mehdi Zeynali²*, Yaghoub Pourkarim³, Ahmad Mohammadi³

1. PhD student Department of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

2. Assistant Professor, Department of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran (Corresponding author).

3. Assistant Professor, Department of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

* Corresponding author email address: zeynali@iaut.ac.ir

Article Info

Article type:

Original

How to cite this article:

Mahmud E, Zeynali M, Pourkarim Y, Mohammadi A. (2024). Presenting a Beyond Activity-Based Costing System (BABCS) Model with a Real-Time Reporting Approach in Governmental Organizations of the Kurdistan Region. *Dynamic Management and Business Analysis*, 3(3), 262-284.

<https://doi.org/10.22034/dmbaj.2024.2042543.1127>



© 2024 the author(s). Published by Knowledge Management Scientific Association. This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) License.

ABSTRACT

Objective: The objective of this study is to present a Beyond Activity-Based Costing System (BABCS) model with a real-time reporting approach tailored for governmental organizations in the Kurdistan Region.

Methodology: This research is applied in purpose and utilizes a mixed-methods (qualitative-quantitative) approach. Data were collected through interviews and a researcher-designed questionnaire. The study sample consisted of university faculty members, government officials, managers, experts, and specialists in the research field. The factors for BABCS implementation were categorized into thirteen main groups, which were further divided into domains relevant to costing and real-time reporting.

Findings: The analysis identified seven main categories of factors pertinent to costing, including organizational-behavioral, technical, economic, design and implementation, legal, external, and policy-related factors. Additionally, six categories relevant to real-time reporting were identified, such as business intelligence, performance-based costing with a real-time approach, IT infrastructure, technical and communication challenges, process orientation, cloud processing, and expandable reporting. Evaluation of the current conditions in Kurdistan Region governmental organizations indicated that only the "legal factors" are in a relatively favorable state, while other factors remain suboptimal. A significant positive relationship was found between activity-based costing factors and real-time reporting, with organizational and behavioral factors exhibiting the strongest association. The results showed that a performance-based costing approach with real-time reporting has the potential to improve the performance of governmental organizations in the Kurdistan Region by 65%.

Conclusion: The study underscores the necessity of addressing organizational and technological factors to optimize BABCS implementation and enhance efficiency in public sector reporting and management.

Keywords: Activity-Based Costing, BABCS, Real-Time Reporting, Governmental Organization, Kurdistan Region.

EXTENDED ABSTRACT

Introduction

Activity-Based Costing (ABC) has established itself as a valuable tool for enhancing cost management, particularly in settings that require precision in cost allocation, such as governmental organizations. This approach goes beyond traditional costing systems by capturing more detailed, activity-driven expenses. Studies by Rankin (2020) underscore the importance of contextual factors in adopting ABC, especially in environments with complex cost structures (Rankin, 2020). In public sector organizations, the application of ABC with a real-time reporting approach—known as the Beyond Activity-Based Costing System (BABCS)—has shown potential to streamline financial reporting and improve decision-making (Babaaddoun & Ait-Mohammed, 2022). The Kurdistan Region, with its distinct governmental infrastructure, presents a unique opportunity to explore BABCS and assess its impact on organizational efficiency (Pourghaffar et al., 2022). The objective of this study is to present a Beyond Activity-Based Costing System (BABCS) model with a real-time reporting approach tailored for governmental organizations in the Kurdistan Region.

Methodology

This applied research utilized a mixed-methods approach, integrating both qualitative and quantitative methods to develop and validate the BABCS model. The qualitative phase included semi-structured interviews with experts in public management and accounting to identify essential factors impacting BABCS implementation. The responses from interviews informed the creation of a researcher-designed questionnaire used in the quantitative phase, targeting university faculty members, government officials, and field experts. Data analysis involved coding interview transcripts to extract core themes, and statistical analysis of survey responses to measure relationships between ABC factors and real-time reporting.

Findings

The data analysis yielded seven primary categories of factors relevant to costing and BABCS implementation: organizational-behavioral, technical, economic, design and implementation, legal, external, and policy-related factors. Additionally, six categories were found to support real-time reporting within BABCS: business intelligence, performance-based costing, IT infrastructure, technical and communication challenges, process orientation, and cloud processing. Only the "legal factors" within governmental organizations in the Kurdistan Region were deemed relatively favorable; the remaining factors require significant improvement. A substantial positive correlation was identified between activity-based costing factors and real-time reporting capability, with organizational and behavioral factors demonstrating the most substantial association. The adoption of performance-based costing in conjunction with real-time reporting was projected to enhance governmental efficiency by 65%.

Discussion and Conclusion

Activity-Based Costing (ABC) has proven instrumental in helping managers enhance performance and develop profitable strategies by providing precise cost data essential for competitive advantage. In a

globalized market, the Kurdistan Region is compelled to adopt efficient costing systems, despite current challenges, to thrive in an increasingly competitive landscape. The successful implementation of the Beyond Activity-Based Costing System (BABCS) in the Kurdistan Region requires addressing several influencing factors, including organizational, behavioral, technical, economic, design, legal, external, and policy aspects. Among these, organizational and behavioral factors (such as staff training, managerial support, and organizational culture) are particularly crucial, as well as technical elements, like IT systems, and economic considerations, such as cost-benefit analysis and cost drivers.

The study shows that only legal factors currently meet the needed standards in Kurdistan's public organizations, while other areas require improvement. Managers need to support both organizational and technical readiness, such as establishing trust in the information system, training in financial automation, and setting clear responsibilities. Economic factors further necessitate recognizing non-value-added activities, improving decision-making related to cost control, and developing effective cost-benefit analyses.

This study aligns with research by Mirzaei Nasirabad et al. (2021), Javadifar et al. (2020), and Hosseini et al. (2019), which highlighted the effectiveness of BABCS in increasing organizational efficiency, providing accurate cost information, and improving financial management ([Javadifar et al., 2020](#); [Mirzaei Nasirabad et al., 2021](#)). Research by Babaaddoun and Ait-Mohammed (2022) further supports the economic benefits of ABC over traditional costing in boosting profitability and market position ([Babaaddoun & Ait-Mohammed, 2022](#)).

BABCS implementation, especially with real-time reporting, offers transparency and operational insights that traditional annual reporting lacks, a critical feature given recent economic pressures. In Kurdistan, an environment rich with foreign and local organizational activity, BABCS is essential for adapting to rapid changes and improving public sector efficiency.



ارائه الگوی فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت (BABCS) با رویکرد گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان

ابراهیم بکر محمود^۱، مهدی زینالی^{۲*}، یعقوب پورکریم^۳، احمد محمدی^۴

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران (نویسنده مسئول).

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

*ایمیل نویسنده مسئول: zeynali@iaut.ac.ir

چکیده

اطلاعات مقاله

نوع مقاله

پژوهشی/اصیل

نحوه استناد به این مقاله:

بکر محمود ا، زینالی م، پورکریم ی، محمدی ا. (۱۴۰۳). ارائه الگوی فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت (BABCS) با رویکرد گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان. *مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار*. ۳(۳)، ۲۶۲-۲۸۴.



© ۱۴۰۳ تمامی حقوق انتشار این مقاله متعلق به نویسنده(گان) است. انتشار این مقاله به صورت دسترسی آزاد مطابق با گواهی (CC BY 4.0) صورت گرفته است.

هدف: هدف این پژوهش، ارائه الگوی فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت (BABCS) با رویکرد گزارشگری بهنگام، متناسب با نیازهای سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان است. **روش‌شناسی:** این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر روش‌شناسی، آمیخته (کیفی-کمی) است. داده‌ها از طریق مصاحبه و پرسشنامه محقق ساخته گردآوری شدند. نمونه آماری شامل اساتید دانشگاه، مسئولان دولتی، مدیران، کارشناسان و متخصصان حوزه پژوهش بوده است. عوامل پیاده‌سازی BABCS به ۱۳ دسته اصلی تقسیم شدند که در دو حوزه بهایابی و گزارشگری بهنگام قرار گرفتند. **یافته‌ها:** تحلیل داده‌ها نشان داد که ۷ دسته اصلی عوامل مربوط به بهایابی شامل عوامل سازمانی-رفتاری، فنی، اقتصادی، طراحی و اجرا، قانونی، برون‌سازمانی و سیاستی است. همچنین، ۶ دسته عوامل مرتبط با گزارشگری بهنگام شامل هوشمندی کسب و کار، بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد بهنگام، زیرساخت فناوری اطلاعات، چالش‌های فنی و ارتباطی، فرایندگرایی، پردازش ابری و گزارشگری توسعه‌پذیر شناسایی شدند. ارزیابی وضعیت کنونی سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان نشان داد که تنها بعد "عوامل قانونی" در وضعیت نسبتاً مناسبی قرار دارد و سایر عوامل در شرایط مطلوبی نیستند. همچنین، بین عوامل بهایابی بر مبنای فعالیت و گزارشگری بهنگام رابطه مثبت و معناداری وجود داشت که عوامل سازمانی و رفتاری قوی‌ترین ارتباط را نشان دادند. **نتیجه‌گیری:** نتایج پژوهش حاکی از آن است که رویکرد بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام می‌تواند عملکرد سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان را تا ۶۵ درصد بهبود بخشد. این پژوهش بر اهمیت توجه به عوامل سازمانی و فناورانه در پیاده‌سازی موفق BABCS و بهبود کارایی در گزارشگری و مدیریت بخش عمومی تأکید می‌کند.

کلیدواژه‌گان: بهایابی بر مبنای فعالیت، BABCS، گزارشگری بهنگام، سازمان دولتی، اقلیم کردستان.

در نتیجه تغییرات شگرف در زمینه تکنولوژی و ارائه روش‌ها و دیدگاه‌های جدید، واحدهای مالی و سازمان‌ها به این نتیجه رسیده‌اند که برای ارائه خدمات برتر به مشتریان باید شیوه‌ها و فرآیندهای خود را بهبود بخشند (Eman Ahmad Al, 2018). با وجود اینکه رشد تکنولوژی این امکان را تا حدی برای آن‌ها فراهم می‌آورد، اما این سازمان‌ها می‌بایست در روش‌های حسابداری و مدیریتی خویش تجدیدنظر کنند (Sadeghi Askari & Soleimani Amiri, 2019)؛ چون اتکا به روش‌ها و تکنیک‌های سنتی دیگر نمی‌تواند نیازهای امروزی آنان را برآورده کند. این نیاز مبرم از یک طرف و رشد و توسعه دیدگاه‌های جدید در زمینه حسابداری مدیریت از طرف دیگر، باعث ایجاد تحول در ارائه روش‌های نوین محاسبه بهای تمام شده گردیده است. یکی از این روش‌ها که در میان سازمان‌ها طرفدارن زیادی دارد، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت می‌باشد (Babakhanloo & Babakhanloo, 2023; Eyshi Ravandi et al., 2024; Hajilou & Rasoulilian, 2017; Hakimi et al., 2024; Varshavi et al., 2024).

با توجه به نارسائی‌های سیستم‌های هزینه‌یابی سنتی از قبیل عدم توانائی در ارائه اطلاعات بهای تمام شده خصوصاً در سازمان‌های دارای تنوع خدمات، استفاده از مبنای مشترک و واحد برای تخصیص هزینه‌ها (Ayeen Parast et al., 2014)، عدم تهیه اطلاعات دقیق در مورد بهای تمام شده (Baldvinsdottir et al., 2010) و ناتوانی در نشان دادن بهبود عملکردها در فرایندهای عملیاتی، نیاز به یک سیستم هزینه‌یابی مدرن در سازمان‌ها احساس می‌شود (Adeoti & Valverde, 2019). سیستم بهایابی بر مبنای فعالیت ابزاری است جهت کمک به مدیریت سازمان‌ها تا تصویر درستی از بهای تمام شده کالاها و خدمات مختلف خود داشته باشند و چارچوبی که بدان وسیله تصمیم‌گیری‌های مدیریتی و ارزیابی عملکرد سازمانی بهبود می‌یابد (Altawati et al., 2018). با بکارگیری حسابداری مدیریت بر مبنای فعالیت، مدیران سازمان‌های تولیدی قادر خواهند بود فعالیت‌های سودآور را از فعالیت‌های کم سود و یا حتی زیان‌ده بهتر تشخیص دهند (Lotfollahpour & Nasiri, 2019). در واقع، روشی برای هزینه‌یابی است که دربارهٔ سهم هر یک از مشتریان و در مجموع سودآوری شرکت اطلاعات مفیدی در اختیار مدیران قرار می‌دهد (Ishter & Hossain, 2015). همچنین، به مدیران کمک می‌کند تا راه‌های ارتقای عملکرد و اجرای راهبردهای صحیح سودآور را شناسایی کنند (Balouch Shalari, 2019). این روش، مجموعه یکپارچه‌ای از تکنیک‌ها و سیستم‌هایی است که جهت مدیریت اجزاء طراحی و بکار برده می‌شود و به منظور پیاده‌سازی موفق آن، ایجاد زمینه‌های مناسب تکنیکی، رفتاری و فرهنگی لازم می‌باشد (Chen & Wang, 2014).

تعیین دقیق هزینه‌های یک محصول یا خدمت، نقش مهمی در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی دارد که با استفاده از روش‌های هزینه‌یابی می‌توان در جهت کسب هر چه بهتر مزایای رقابتی گام برداشت (Gholamian, 2017). با توجه به جهانی شدن بازارها که در حال حاضر شاهد آن هستیم و مسئله پیوستن به بازار تجارت جهانی، ما ناگزیر به فضای رقابتی قدم می‌گذاریم و برای بقا در چنین فضایی ناگزیر از اعمال هزینه‌یابی هدف هستیم (Erlita, 2014). هزینه‌یابی هدف در اقلیم کردستان با مشکلات عدیده‌ای مواجه است ولی مزایا و آینده دنیای تجارت، ما را مجبور به استفاده از این روش بسیار سودمند خواهد کرد.

علیرغم ویژگی‌های برجسته و مثبتی که ABC دارد، سوالی که وجود دارد این است که چرا بیشتر سازمان‌ها در پیاده‌سازی اولیه و سپس تداوم اجرای هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اقبال ندارند؟ هزینه‌بر بودن پیاده‌سازی، پیچیدگی محاسباتی، عدم حمایت مدیریت ارشد، عدم پشتیبانی درون سازمانی، اندازه (Rankin, 2020)، نداشتن مشاوره، میزان قابل توجه سربار و تنوع محصولات، مرتبط با عدم تمایل با بکارگیری ABC شناخته شده‌اند (Nabil Bashir & Omar Fareed, 2017)؛ در حالیکه ابزار نیرومندی برای مدیران فراهم می‌آورد. با توجه

به اینکه هزینه‌یابی هدف، سازمان‌ها را همزمان قادر به یافتن سه بعد کیفیت، هزینه و زمان می‌کند، هزینه‌ها را قبل از وقوع کنترل می‌کند، به مشتری ارزش می‌دهد، کارکردهای هم‌عرض را هماهنگ می‌سازد، اطلاعات را شفاف می‌کند (Khalili et al., 2015)، ضرورت بکارگیری این روش در سازمان‌ها بیش از پیش احساس می‌شود؛ علی‌الخصوص دسترسی به اطلاعات به‌روز و صحیح در تصمیم‌گیری‌های مدیران به منظور مدیریت بهنگام هزینه‌ها و بالا بردن رضایت مردم اهمیت زیادی دارد. گزارشگری بهنگام مزایای بسیاری در مقایسه با گزارشگری سالانه ارائه می‌دهد به دلیل وجود بحران‌های اقتصادی طی سال‌های اخیر مدل گزارشگری جاری اقلیم کردستان (مدل سنتی و دوره‌ای) منقضی شده و مدیران سازمان‌های دولتی در جهت سازش با شرایط اقتصادی جامعه نیاز به اطلاعات بروز از فرآیندها و فعالیت‌ها دارند. با توجه به اهمیت این موضوع، بکارگیری معماری سازمانی و یکپارچگی سیستم‌های نرم افزاری سازمان و مستندسازی فرآیندهای کسب و کار از نیازهای اساسی سازمان‌ها است. همچنین برای برقراری ارتباط میان جریان اطلاعات فرآیندها و فعالیت‌های واحدهای مختلف با منابع مصرفی از برنامه ریزی منابع سازمانی مبتنی بر جریان فرآیندها استفاده می‌شود. در اقلیم کردستان سازمان‌های دولتی از مشکلات متعددی رنج می‌برند. از عمده‌ترین مشکلات آن مواردی از قبیل عدم تعریف ارتباط دقیق بین هدفهای مالی سالانه با اهداف برنامه توسعه، اجرای روش افزایشی هزینه‌ها و گذشته‌نگر بودن بودجه بدون توجه به وظایف دستگاه‌ها، اعمال سلیقه‌های شخصی در تعیین سقف اعتبارهای دستگاه‌های اجرایی، برآوردهای غیرواقعی هزینه طرح‌ها، تخصیص سیاسی منابع، نبود آگاهی مردم از اهداف و نتایج اقتصادی و اجتماعی عملکرد مالی دستگاه‌های دولتی و تاثیرپذیری آن‌ها از سلیقه‌های سیاسی است (Pourghaffar et al., 2022; Talebnia et al., 2017).

پژوهش‌های گوناگونی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC) را برای بهبود کارایی سیستم‌های سنتی هزینه‌یابی پیشنهاد کرده‌اند. پورغفار و همکاران (۲۰۲۲) با بررسی الگوی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد و گزارشگری بهنگام در بخش عمومی ایران، بر اهمیت عوامل سازمانی، فن‌آوری اطلاعات و الزامات قانونی تاکید کرده‌اند (Pourghaffar et al., 2022). همچنین، میرزایی نصیرآباد و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهش خود در دانشکده مدیریت تبریز نشان داده‌اند که سیستم BABCS بهبود مدیریت فرآیندها و کارایی کارکنان را تسهیل می‌کند (Mirzaei Nasirabad et al., 2021). جوادی‌فر و همکاران (۲۰۲۰) نیز تأثیر مثبت ABC بر کاهش هزینه‌های غیرضروری و دقت در محاسبه بهای تمام‌شده محصولات را بررسی کردند (Javadifar et al., 2020). پژوهش‌های دیگری همچون حسینی و همکاران (۲۰۱۹) و ذبیحی فریدیان و حاجی‌ها (۲۰۱۹) نیز تأثیر این سیستم را بر بهبود دقت هزینه‌یابی در شرکت‌های تولیدی مختلف نشان داده‌اند (Hosseini et al., 2019; Zabihi Faridian & Hajihia, 2019). مرادی و همکاران (۲۰۱۵) با استفاده از شبکه‌های عصبی به تحلیل عوامل مؤثر بر گزارشگری بهنگام پرداخته‌اند (Moradi et al., 2015). در پژوهش‌های بین‌المللی، Pedro و همکاران (۲۰۲۴) سه رویکرد کاربردی ABC را در آموزش عالی بررسی کرده‌اند (Pedro et al., 2024) و پژوهش Babaaddoun و Ait-Mohammed (۲۰۲۲) در الجزایر نیز نشان داده است که ABC نسبت به روش سنتی دقت و کارایی بیشتری در کنترل هزینه‌ها دارد و موجب بهبود عملکرد و سودآوری سازمان می‌شود (Babaaddoun & Ait-Mohammed, 2022).

با این اوصاف بررسی موانع و مشکلات زیرساختی اقلیم کردستان نشان می‌دهد استفاده از بهیابایی بر مبنای عملکرد نیاز اصلی است که ضرورت آن نیز گزارشگری بهنگام است. گزارشگری بهنگام رویدادی را ترسیم می‌کند که سیستم بهیابایی بر مبنای عملکرد تنها بوسیله آن در محیط‌های اقتصادی قابل پیاده‌سازی است چرا که اساس بهیابایی وجود اطلاعات است و هرچه این اطلاعات به‌روزتر و دقیق‌تر فراهم شود به وسعت تعیین استراتژی‌ها افزوده خواهد شد. این امر در جغرافیایی مانند اقلیم کردستان که رو به پیشرفت است و موسسات و سازمان‌های خارجی زیادی در آن مشغول به کار هستند، ضرورت استفاده از این روش در اقلیم کردستان روشن است اما قبل از بکارگیری آن، شناسایی عوامل مؤثر بر بکارگیری این روش و تکیه بر الگوی واحد مؤثر سودمند خواهد بود. با توجه به آنچه بیان شد، پژوهش حاضر با هدف شناسایی

عوامل دخیل در فراسوی بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری به نگارش درآمده است تا با استفاده از دیدگاه خبرگان و صاحب‌نظران، الگوی فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت^۱ با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان ترسیم گردد.

روش پژوهش

پژوهش حاضر بر حسب هدف، کاربردی و به لحاظ ماهیت، آمیخته (کیفی کمی) می‌باشد. بخش کیفی به واسطه بررسی تجارب و دیدگاه اساتید دانشگاه، مسئولان، مدیران، کارشناسان و نخبگان به شیوه کیفی و بخش دوم با روش کمی دنبال شده و به تایید یافته‌های مرحله کیفی با استفاده از روش توصیفی از نوع پیمایشی پرداخته است. جامعه آماری بخش کیفی، اساتید دانشگاه، مسئولان، مدیران، کارشناسان و صاحب‌نظران می‌باشند که ۱۰ نفر بعنوان نمونه و به روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شدند. با انجام این تعداد مصاحبه، تشخیص محقق، رسیدن به نقطه اشباع بوده است. در انتخاب جامعه نمونه مواردی مانند تجربه، در دسترس بودن و میزان همکاری دخیل بوده است. لازم به ذکر است برای بخش کمی تحقیق نیز، ۳۸۴ نفر شامل مسئولان، مدیران، کارشناسان، نخبگان، صاحب‌نظران، کارمندان ادارت دولتی، تحصیل کرده‌های رشته‌های مرتبط با پژوهش حاضر و ... می‌باشند که مبتنی بر فرمول کوکران در جامعه نامحدود و در سطح خطای ۰/۰۵ به تعداد ۳۸۴ نفر محاسبه گردیده است.

قلمرو زمانی پژوهش حاضر نیمه اول ۱۴۰۳، قلمرو مکانی اقلیم کردستان و قلمرو موضوعی نیز، بهایابی مبتنی بر عملکرد با گزارشگری بهنگام بوده است.

بخش کیفی پژوهش بوسیله مصاحبه نیمه ساختاریافته انجام گرفته و در طراحی سوالات، ادبیات نظری و نظرات خبرگان و تحقیقات انجام شده در این زمینه مدنظر بوده است. در بخش کمی، بر اساس داده‌های گردآوری شده از تحلیل‌های کیفی، مطالعه‌ای کمی بر اساس پرسشنامه محقق ساخته انجام گرفته تا به تایید یافته‌های به دست آمده از مرحله کیفی بپردازد.

برای ارزیابی کیفی از معیار Guba and Lincoln (۱۹۸۵) استفاده شده که شامل اعتبارپذیری، انتقال‌پذیری، قابلیت اطمینان و تائیدپذیری می‌باشند. این معیارها که به ترتیب معادل با اعتبار درونی، اعتبار بیرونی، پایایی و عینیت در پژوهش کمی می‌باشند، بدین صورت بوده‌اند:

- اعتبار یا باورپذیری: متن کامل کلیه مصاحبه‌ها همراه با کدگذاری و طبقات اولیه به استاد محترم راهنما و متن کامل ۲ مصاحبه همراه با کدگذاری، ارسال گردید.
- انتقال‌پذیری: سعی شده با ارائه یافته‌های غنی و دقیق، قابلیت انتقال‌پذیری افزایش یابد و از استناد معتبر برای افزایش قابلیت اعتماد استفاده شده است.
- تأییدپذیری: فرایند انجام کار در اختیار چند تن از همکاران پژوهش قرار داده شد تا صحت نحوه انجام پژوهش تایید گردد.
- اطمینان‌پذیری: از طولانی شدن زمان جمع‌آوری داده‌ها خودداری شده و از همه مشارکت‌کنندگان راجع به یک موضوع پرسیده شد. همچنین، جهت سنجش پایایی از ضریب هولستی استفاده شد و به همراه یک محقق، تعداد دو مصاحبه کدگذاری شد و درصد توافق درون موضوعی به عنوان شاخص پایایی تحلیل به دست آمد. با توجه به فرمول، درصد توافق بین ارزیاب‌ها برای دو مصاحبه بطور کلی ۰/۸۸ درصد بدست آمد که بالاتر از ۰/۷ بوده و بنابراین پایایی نسبتاً مناسبی برقرار است.

$$PAO = 2(18) / (18+23) = 0/88$$

^۱BABCS

برای سنجش روایی پرسشنامه محقق ساخته از روش اعتبارصوری استفاده شده و پرسشنامه در اختیار ۱۵ نفر از صاحب نظران قرار گرفت و نظرات آنان در پرسشنامه اعمال گردید. برای بررسی پایایی نیز، از روش ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد و به میزان ۰/۸۳ به دست آمد که نشان دهنده پایایی قابل قبول است.

در بخش کیفی از روش کدگذاری نظری استفاده شد و داده های کیفی با استفاده از کدگذاری باز، محوری و گزینشی مورد تحلیل قرار گرفت تا در نهایت بتوان به شناسایی عوامل کلیدی نائل آمد. در ابتدا با استفاده از کدگذاری باز صفات مطرح شده در مصاحبه ها استخراج و کدگذاری شد. در مرحله دوم، تمامی این صفات، طبقه بندی شده و در نهایت در مرحله سوم، طبقات بدست آمده در چند مقوله اصلی با استفاده از کدگذاری انتخابی جمع بندی شدند. جهت تحلیل داده ها در قسمت کیفی از روش تحلیل تم کلارک و براون استفاده شد. در بخش کمی نیز، جهت تحلیل پرسشنامه ها از نرم افزارهای SPSS و Lisrel بهره گرفته و از آمار توصیفی و استنباطی و مدل معادلات ساختاری استفاده شده است

یافته ها

بحث و گفتگو در زمینه بهایابی بر مبنای فعالیت (BABCS) با رویکرد گزارشگری بهنگام به تازگی شروع شده است؛ با این وجود لازم است تا مراکز، موسسات و سازمان ها به ویژه دولتی، با استفاده از الگویی متناسب با ساختار اقتصادی منطقه و کشور، در زمینه طراحی سامانه بهایابی بر مبنای فعالیت براساس استانداردهای بین المللی با در نظر گرفتن رویکرد گزارشگری بهنگام گام بردارند، زیرا به واسطه اهمیت روزافزون مدیریت مالی و رقابت در این عرصه، ضرورت مطالعه بیشتر BABCS و استقرار آن روشن می گردد. بنابراین، تحلیل داده ها، فرصت ها، چالش ها و عوامل را با تاکید بر سازمان های دولتی اقلیم کردستان پوشش داده است.

فرآیند تجزیه و تحلیل داده ها در قالب مراحل کدگذاری باز، محوری و گزینشی همراه با جداول کدگذاری مورد مذاقه قرار گرفته است. ابتدا داده ها سطر به سطر خوانده و کدهای باز استخراج گردید. کدهایی که اشتراک مفهومی داشتند در ذیل یک مقوله جای گرفته و بدین ترتیب، مقولات متعددی شکل گرفتند. نتیجه این مرحله، خلاصه کردن انبوه اطلاعات کسب شده از مصاحبه ها به درون مفاهیم و دسته بندی هایی است که در این سؤالات مشابه هستند. لازم به ذکر است به جهت حجم بالای کدگذاری باز تنها به یک مورد از کدگذاری اطلاعات یک مصاحبه شونده به عنوان نمونه اکتفا شده است.

جدول ۱

کدگذاری باز (مفاهیم استخراجی از مصاحبه ها)

C۳	اطمینان از درک درست کارکنان از روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت تصمیم گیری های مربوط به نحوه اخذ خروجی از روند کاهش هزینه تفکرات نوآورانه در بدنه مدیریتی سازمان بهره گیری از تجربیات سازمان های مشابه خارج از سازمان روشهای مشارکتی در جمع آوری داده ها ایجاد و تقویت حساسیتی مبتنی بر فناوری اطلاعات عدم برخورداری از سیستم های هوشمند شناسایی دارایی های دستگاه های دولتی در دسترس بودن منابع مبتنی بر اینترنت سریعتر با هزینه کمتر و تنوع بیشتر تعیین فرایندهای اجرای هزینه یابی بر مبنای فعالیت تبدیل ساختار سلسله مراتبی به ساختار فرآیند محور
----	---



بر اساس کدهای **جدول ۳**، مفاهیم اولیه شکل گرفتند. پس از مقایسه مفاهیم استخراج شده، مفاهیم مرتبط در یک مقوله کلی دسته‌بندی شد و براساس عناوین موجود در نظریه‌های مرتبط یا مفاهیم بدست آمده از پژوهش، عناوین کلی برای مقولات در نظر گرفته شد (فرایند حذف و همسانی). حال، فرایند ادغام مفاهیم مورد بررسی قرار می‌گیرد (**جدول ۲**).

جدول ۲

ایجاد مقوله‌ها (ادغام مفاهیم)

ردیف	مقوله	مفاهیم
۱	منابع متناسب	منابع کافی سازمانی منابع کافی در جمع آوری داده‌ها پشتیبانی منابع کافی
۲	آموزش کارکنان	آموزش کافی و به موقع کارکنان بهبود مستمر در زمینه آموزش کارکنان و تخصص آنان آموزش مشارکت
۳	مشارکت و کار گروهی	علاقه به کار گروهی روشهای مشارکتی در جمع آوری داده‌ها مشارکت قسمتهای غیرمالی در طراحی و اجرا
۴	تعهد و تخصص کارکنان	تعهد کارکنان و زمان اطمینان از درک درست کارکنان از روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت تحصیلات و علاقه به کار گروهی نیاز به تغییر و تعهد فردی
۵	حمایت و پشتیبانی مدیریتی ارشد	حمایت و پشتیبانی مدیران ارشد تعهد مدیریت ارشد حمایت مدیران ارشد از آموزش کارکنان حمایت از گروه درون سازمانی
۶	اعتماد کارکنان	اعتماد کافی کارکنان نسبت به اطلاعات اعتماد کافی کارکنان نسبت به مدیران میانی و ارشد
۷	روند تصمیم‌گیری	تصمیم‌گیری مربوط به کاهش هزینه‌ها و بهبود فرایندها تصمیم‌گیری‌های مربوط به قیمت گذاری و ترکیب مواد تصمیم‌گیری‌های مربوط به نحوه اخذ خروجی از روند کاهش هزینه
۸	صلاحیت و تعهد طراحان	صلاحیت گروه طراحی جسارت داشتن گروه طراحی کار تمام وقت به وسیله گروه طراحی
۹	پاداش و نظام آن	مشوقهای برانگیزه کننده نظرها پاداش گروهی ساختار نظام پاداش عملکرد نظام پاداش
۱۰	فرهنگ و رفتار در سازمان	فرهنگ و فرهنگ سازمانی بهبود مستمر سازمان نیاز به تغییرات در سازمان و تعهد فردی تعهدات فردی در سازمان وجود نظام نظارت بر عملیات

۱۱	ارزیابی مستمر عملیات اجرایی
۱۲	ارزشیابی خروجی طراحی
۱۳	ظرفیت و نوآوری مدیریتی
۱۴	ظرفیت مدیریتی موجود
۱۵	دانش مدیریتی موجود در سازمان
۱۶	تعهد مدیریتی در سازمان
۱۷	تفکرات نوآورانه در بدنه مدیریتی سازمان
۱۸	شدت رقابت بازار
۱۹	تغییرات و رقابت بازار
۲۰	تنوع محصولات و سرعت تغییر در صنعت
۲۱	ساختار و اندازه سازمان
۲۲	اندازه سازمان
۲۳	ساختار سازمانی
۲۴	فرهنگ و ساختار سازمانی
۲۵	نظام اطلاعاتی سازمان
۲۶	نظام اطلاعاتی مناسب
۲۷	کیفیت نظام اطلاعاتی
۲۸	کمیت نظام اطلاعاتی
۲۹	مشاورین خارج از سازمان
۳۰	تجربیات خارج سازمانی
۳۱	بهره‌گیری از تجربیات سازمان‌های مشابه خارج از سازمان
۳۲	همبستگی بین محرک و هزینه
۳۳	همبستگی قوی محرک‌ها و هزینه‌ها
۳۴	ارتباط بین نوآوری‌ها و هزینه‌ها
۳۵	مشروعیت و اجرای قانونی
۳۶	قابل اجراء بودن این روش از لحاظ مشروعیت قانونی
۳۷	میزان تأثیر این روش در راستای اجرای اصل ۴۴
۳۸	عدم تداخل با رویه‌های قانونی در سازمان
۳۹	انتخاب نرم افزار مناسب
۴۰	تعیین شیوه‌های نرم افزاری
۴۱	بکارگیری فنون شبیه سازی
۴۲	مناسب
۴۳	تعیین راه‌های ارتباطی مناسب و شبکه‌ها
۴۴	برنامه‌ریزی و مدیریت فعالیت‌ها
۴۵	برنامه‌ریزی روش زمان طراحی
۴۶	تعیین فرایند اجرای روش
۴۷	برنامه ریزی و طراحی محصول
۴۸	زمان بندی معقول طراحی و اجرا
۴۹	شناسایی فعالیت‌های هزینه‌بر و
۵۰	شناسایی مراکز هزینه و فعالیت‌ها
۵۱	تعداد محرک‌های هزینه و مراکز هزینه
۵۲	روش آنها
۵۳	اطلاع از روش هزینه
۵۴	شناسایی محرک‌های هزینه
۵۵	گزارش‌های دقیق و کامل
۵۶	در نظر گرفتن تمامی هزینه‌های زنجیره ارزش
۵۷	کامل بودن و مربوط بودن گزارش‌های روش هزینه یابی
۵۸	روش‌های هزینه‌یابی
۵۹	تعیین فرایندهای اجرای هزینه یابی بر مبنای فعالیت
۶۰	ظرفیت و توان مدیریتی سازمان
۶۱	کیفیت مدیریت و کنترل و ظرفیت مدیریتی
۶۲	اعتماد کافی به نتیجه دانش مدیران
۶۳	اطلاعات کافی در دسترس مدیران
۶۴	انتخاب مدیران سازمان
۶۵	برنامه‌ریزی و طراحی محصول
۶۶	برنامه راهبردی عملیاتی
۶۷	استفاده از برنامه راهبردی
۶۸	برنامه‌های قابل عملیاتی شدن
۶۹	ایجاد بانک اطلاعاتی واحد
۷۰	هوشمندی کسب و کار
۷۱	ایجاد و تقویت حساسی مبتنی بر فناوری اطلاعات
۷۲	تولید اطلاعات بهنگام توسط سیستم
۷۳	استفاده از فضای رایانش ابری

استفاده از ابزارهای موبایل محور		
ایجاد ثبت‌های خودکار و بهنگام		
حرکت به سمت خزانه داری هوشمند		
استفاده از هوش تجاری		
ایجاد سیستم‌های یکپارچه سازمانی		
بهایابی بر مبنای عملکرد با	۲۶	رویکرد گزارشگری بهنگام
مدیریت عملکرد بهنگام		
مدیریت هزینه بهنگام		
بهای تمام شده بهنگام		
زیرساخت و فناوری اطلاعات و	۲۷	مشکلات تکنیکی و ارتباطی
مشکالت زیرساخت‌ها و ابزارها		
مدرنیزه کردن گزارشگری و بهایابی		
مدرنیزه کردن سیستم بهایابی		
سیستم شفاف سازی متمرکز درآمدهای سازمان‌های دولتی		
عدم برخورداری از سیستم‌های هوشمند شناسایی دارایی‌های دستگاه‌های دولتی		
عدم تعامل ساب سیستم‌ها با سیستم اصلی		
فرایندگرایی	۲۸	
مهندسی مجدد فرآیندها		
طراحی فرآیندها به تناسب وظایف		
مستندسازی فرآیندهای کسبوکار		
استانداردسازی فرآیندها		
تخصیص منابع به فرآیندها		
تبدیل ساختار سلسله مراتبی به ساختار فرآیند محور		
تهیه ماژول‌های متناسب با فرآیندها		
استفاده از ماژول‌های یکپارچه سفارشی شده برای فرآیندها		
اصلاح زنجیره ارزش		
پردازش ابری	۲۹	
ارائه منابع و ظرفیتهای فناوری اطلاعات به وسیله اینترنت		
در دسترس بودن منابع مبتنی بر اینترنت سریعتر با هزینه کمتر و تنوع بیشتر		
انعطاف پذیری، مقیاس پذیری و هزینه‌های حقیقی و هزینه‌های نگهداری کمتر		
قابلیت دسترسی به اطلاعات از هر جایی که اتصال به اینترنت وجود دارد، بعنوان مزیتی جذاب برای		
گزارشگری بهنگام		
گزارشگری توسعه پذیر	۳۰	
گزارشدهی یکسان صورتهای مالی		
کمک بیشتر به استفاده کنندگان از اطلاعات و صورتهای مالی سازمان‌ها		
آسان نمودن گزارشگری بهنگام		
افزایش سرعت گزارشگری		
قابل دسترس تر بودن، قابل اتکاتر بودن و کاراتر بودن اطلاعات و گزارش‌ها		
یکپارچه سازی فناوری و داده‌های بزرگ خصوصا در سازمان‌ها و شرکتهای کوچک		
تسهیل جمع آوری و گزارش داده‌های مختلف و نکته‌های اطلاعاتی در مورد راهبری سازمانی و الگوهای		
تجاری		

ارتباط بین مفاهیم در کدگذاری محوری مشخص گردید و مفاهیم در محورهای مشترک ذیل یک مقوله جای گرفتند، در وهله بعد به سراغ کدگذاری گزینشی یا انتخابی می‌رویم که هدف از آن، ایجاد رابطه بین مقوله‌های تولید شده (در کدگذاری محوری) است. اساس ارتباطدهی در کدگذاری محوری بر بسط و گسترش یکی از مقوله‌ها قرار دارد.



جدول ۳

تجميع مقوله‌های شناسایی شده

ردیف	مقوله (کدگذاری گزینشی)	مقوله (کدگذاری محوری)
۱	عوامل سازمانی و رفتاری	آموزش کارکنان منابع متناسب مشارکت و کار گروهی تعهد و تخصص کارکنان ساختار و اندازه سازمان پاداش و نظام آن فرهنگ و رفتار در سازمان اعتماد کارکنان حمایت و پشتیبانی مدیریت ارشد ظرفیت و توان مدیریتی سازمان ظرفیت و نوآوری مدیریتی نظام اطلاعاتی سازمان
۲	عوامل فنی	تعیین شیوه‌های نرم افزاری مناسب گزارش‌های دقیق و کامل روش‌های هزینه‌یابی همبستگی بین محرک و هزینه روند تصمیم‌گیری
۳	عوامل اقتصادی	شناسایی فعالیت‌های هزینه‌بر و روش آنها صلاحیت و تعهد طراحان برنامه‌ریزی روش زمان طراحی برنامه راهبردی عملیاتی
۴	عوامل طراحی و اجراء	مشروعیت و اجرای قانونی تجربیات خارج سازمانی تغییرات و رقابت بازار نظام نظارت برنامه راهبردی عملیاتی
۵	عوامل قانونی	استفاده از فضای رایانش ابری و ابزارهای موبایل محور ایجاد سیستم‌های یکپارچه سازمانی و بانک اطلاعاتی واحد ایجاد ثبتهای خودکار و بهنگام و تولید اطلاعات بهنگام توسط سیستم خزانه داری هوشمند و استفاده از هوش تجاری
۶	عوامل برون سازمانی	مدیریت عملکرد، هزینه و بهای تمام شده بهنگام بهایابی بر مبنای عملکرد بهنگام و خودکار مدرنیزه کردن گزارشگری و سیستم بهایابی
۷	عوامل سیاستی	مشکالت نرم‌افزاری در دستگاه‌های اجرایی و عدم برخورداری از سیستم‌های هوشمند شناسایی دارایی‌های دستگاه‌های دولتی ایجاد زیرساخت‌ها و ابزارها و سیستم شفاف سازی متمرکز درآمدهای سازمان‌های دولتی
۸	هوشمندی کسب و کار	مهندسی مجدد و طراحی فرآیندها به تناسب وظایف تخصیص منابع به فرآیندها و استانداردسازی آن استفاده از ماژولهای یکپارچه سفارشی شده برای فرآیندها اصلاح زنجیره ارزش و تبدیل ساختار سلسله مراتبی به ساختار فرآیند محور
۹	بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری بهنگام	قابلیت دسترسی به اطلاعات از هر جا (سریع، متنوع، با هزینه کم) ارائه منابع و ظرفیتهای فناوری اطلاعات به وسیله اینترنت
۱۰	زیرساخت و فناوری اطلاعات و مشکلات تکنیکی و ارتباطی	
۱۱	فرایندگرایی	
۱۲	پردازش ابری	

جدول ۳، در واقع ماحصل تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از مصاحبه می‌باشد. بدین‌صورت، عوامل نهایی موثر بر زمینه بهایابی بر مبنای فعالیت با رویکرد گزارشگری شناسایی و استخراج شدند؛ به صورتی تمامی عوامل در ۱۳ دسته کلی طبقه بندی شدند که هر کدام تأثیرات خود را بر زمینه بهایابی بر مبنای فعالیت دارد. در مرحله قبلی، عوامل نهایی موثر بر زمینه بهایابی بر مبنای فعالیت، استخراج گردید. بر همین اساس، پرسشنامه محقق‌ساخت‌های بر پایه نتایج تحلیل مصاحبه‌ها تهیه شد تا مشخص شود BABCS با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان به چه صورت می‌تواند باشد.

در مرحله قبلی پژوهش حاضر، داده‌های منتج از مصاحبه‌های انجام شده بر اساس روش کدگذاری مورد بررسی و تحلیل قرار گرفتند. بدین ترتیب، مفاهیم و مقوله‌ها جهت ارزیابی الگوی بهایابی بر مبنای فعالیت با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان، استخراج گردید. این مفاهیم و مقوله‌ها عوامل موجود و آتی را نشان می‌دهند اما برای پاسخ روشن به این سوال که چه ارتباطی بین بهایابی بر مبنای فعالیت با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان برقرار است؟، نیاز است تا این ارتباط و تأثیر از دیدگاه جامعه آماری پژوهش ارزیابی و در نتیجه بتوان پاسخ روشنی به سوال مذکور ارائه نمود.

بر همین اساس، پرسشنامه محقق‌ساخت‌های بر پایه نتایج حاصل شده از تحلیل مصاحبه‌ها و استخراج مفاهیم و مقوله‌ها تهیه شده است. این پرسشنامه بر مبنای نتایج طراحی شده و در اختیار جامعه آماری جهت پاسخگویی قرار داده شد. جامعه آماری در این مرحله (کمی) شامل مسئولان، مدیران، کارشناسان، نخبگان، صاحب‌نظران، کارمندان ادارت دولتی، تحصیل کرده‌های رشته‌های مرتبط با پژوهش حاضر و ... می‌باشند که مبتنی بر فرمول کوکران در جامعه نامحدود و در سطح خطای ۰/۰۵ به تعداد ۳۸۴ نفر محاسبه گردیده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌های پرسشنامه از روش‌های آماری مانند جداول فراوانی و میانگین و انحراف معیار استفاده و برای ارزیابی توزیع نرمال داده‌ها از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف و چولگی و کشیدگی استفاده شده است. لازم به ذکر است تحلیل داده‌ها در محیط نرم‌افزارهای اس.پی.اس.اس و لیزرل و مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شده است. با توجه به هدف اصلی این پژوهش که ارائه الگوی فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت (BABCS) با رویکرد گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان است، این مدل بر اساس نتایج تحلیل داده‌های کیفی و کمی تهیه و استخراج شده است.

جدول ۴

آمار توصیفی مربوط به عوامل الگوی بهایابی بر مبنای فعالیت در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان

معیار	میانگین	انحراف استاندارد	میانگین خطا	t	سطح معناداری	تفاوت در سطح ۹۵٪ اطمینان
						بالا ترین
						پایین ترین
عوامل سازمانی و رفتاری	۲/۸۷	-۰/۷۷۷۲۳	۰/۰۳۰۷۹	-۱۶/۷۷۵	۰/۰۰۱	-۰/۴۹۹۳
عوامل فنی	۲/۶۹	-۰/۶۴۴۶۴	۰/۰۳۶۶۶	-۱۰/۲۶۱	۰/۰۰۰	-۰/۴۹۶۳

عوامل اقتصادی	۲/۷۷	-۰/۵۲۷۳۱	۰/۰۳۸۳۹	-۹/۸۰۷	۰/۰۰۰	-۰/۳۸۱۸	-۰/۴۷۴۳
عوامل طراحی و اجراء	۲/۹۵	-۰/۶۹۱۰۷	۰/۰۳۷۴۴	-۲/۴۴۷	۰/۰۰۰	-۰/۰۳۹۱	-۰/۱۸۶۸
عوامل قانونی	۳/۱۵	۰/۶۹۰۴۷	۰/۰۳۷۳۱	۸۰/۳۲۶	۰/۰۰۰	۰/۳۰۲۱	-۰/۴۸۸۳
عوامل برون سازمانی	۲/۸۵	-۰/۷۴۴۲۱	۰/۰۴۲۶۲	-۱۱/۶۸۲	۰/۰۰۱	-۰/۴۹۹۱	-۰/۴۷۲۱
عوامل سیاستی	۲/۶۷	-۰/۵۱۹۶	۰/۰۳۱۸۳	-۹/۷۷۹	۰/۰۰۰	-۰/۳۷۲۵	-۰/۳۹۰۱
میانگین کل	۲/۸۵						

جدول ۵

آمار توصیفی مربوط به عوامل الگوی بهایابی با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان

معیار	میانگین	انحراف استاندارد	میانگین خطا	t	سطح معناداری	تفاوت در سطح ۰/۰۵ اطمینان بالاترین	پایین‌ترین
هوشمندی کسب و کار	۲/۷۱	-۰/۷۶۸۲۳	۰/۰۳۱۱۲	-۱۵/۱۴۲	۰/۰۰۰	-۰/۴۶۶۷	-۰/۴۵۶۱
بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری بهنگام	۲/۶۳	-۰/۶۷۷۱۴	۰/۰۳۷۴۶	-۹/۹۸۳	۰/۰۰۰	-۰/۳۵۴۱	-۰/۴۸۹۱
زیرساخت و فناوری اطلاعات و مشکلات تکنیکی و ارتباطی	۲/۵۹	-۰/۴۹۸۳۱	۰/۰۳۹۰۲	-۹/۳۰۱	۰/۰۰۱	-۰/۳۹۹۲	-۰/۴۶۶۵
فرایندگرایی	۲/۷	-۰/۷۰۳۰۷	۰/۰۴۰۱۳	-۳/۷۵۸	۰/۰۰۰	-۰/۰۳۸۹	-۰/۱۸۰۱
پردازش ابری	۲/۶۷	۰/۶۶۶۷۳	۰/۰۳۵۵۱	-۹/۶۶۴	۰/۰۰۱	۰/۳۵۵۱	-۰/۴۸۵۶
گزارشگری توسعه‌پذیر	۲/۶۱	-۰/۷۲۹۱۵	۰/۰۴۱۵۲	-۱۰/۲۰۱	۰/۰۰۱	-۰/۴۴۵۶	-۰/۴۸۶۱
میانگین کل	۲/۶۵						

جدول ۴، آمار توصیفی مربوط به عوامل الگوی بهایابی بر مبنای فعالیت در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان را نشان می‌دهد و بر اساس این جدول، از بین مولفه‌های الگوی بهایابی، بیشترین میانگین مربوط به عوامل طراحی و اجراء ($2/95 \pm 0/69107$) بوده است و بعد از آن، عوامل سازمانی و رفتاری ($2/87 \pm 0/77723$) دومین میانگین بالارزش را به خود اختصاص داده و در نهایت سومین عامل تاثیرگذار از دیدگاه جامعه آماری عوامل برون سازمانی ($2/85 \pm 0/74421$) بوده است و بقیه عوامل در رتبه‌های بعدی اهمیت قرار گرفته اند. در **جدول ۷** نیز، آمار توصیفی مربوط به الگوی بهایابی با رویکرد گزارشگری نمایش داده شده که بر اساس آن، هوشمندی کسب و کار و فرایندگرایی به ترتیب ($2/71 \pm 0/76823$) و ($2/7 \pm 0/70307$) را کسب کرده اند.

پس از بررسی آمار توصیفی در وهله بعد نیاز است که ارتباط بین دو متغیر سنجیده شود اما قبل از آن لازم است که نرمال یا غیرنرمال بودن داده بررسی شود و بر همین اساس برای تعیین توزیع نرمال متغیرها از آزمون کولموگروف اسمیرنوف استفاده شد. نتایج این آزمون نشان داد همه توزیع‌ها از نظر آماری نرمال می‌باشند ($P \geq 0.05$). با توجه به نرمال بودن متغیرها، برای بررسی الگوی بهایابی بر مبنای فعالیت با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان از آزمون پی‌رسون استفاده شد که در جدول ۸ نشان داده شده است.



جدول ۶

نتایج ضریب همبستگی پیرسون

متغیر آماری	گزارشگری بهنگام		
	تعداد پاسخ	r	سطح معناداری
عوامل سازمانی و رفتاری	۳۸۴	۰/۶۳۱	۰/۰۰۰
عوامل فنی	۳۸۴	۰/۵۵۱	۰/۰۰۰
عوامل اقتصادی	۳۸۴	۰/۴۸۱	۰/۰۰۱
عوامل طراحی و اجراء	۳۸۴	۰/۵۹۸	۰/۰۰۱
عوامل قانونی	۳۸۴	۰/۴۹۴	۰/۰۰۰
عوامل برون سازمانی	۳۸۴	۰/۴۳۹	۰/۰۰۲
عوامل سیاستی	۳۸۴	۰/۴۳۳	۰/۰۰۰
هوشمندی کسب و کار	۳۸۴	۰/۵۸۳	۰/۰۰۰
بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری بهنگام	۳۸۴	۰/۶۲۴	۰/۰۰۱
زیرساخت و فناوری اطلاعات و مشکلات تکنیکی و ارتباطی	۳۸۴	۰/۵۴۹	۰/۰۰۱
فرایندگرایی	۳۸۴	۰/۵۶۶	۰/۰۰۰
پردازش ابری	۳۸۴	۰/۵۴۵	۰/۰۰۲
گزارشگری توسعه‌پذیر	۳۸۴	۰/۵۸۷	۰/۰۰۰

در جدول ۶، ارتباط بین متغیرها سنجیده شد و ارتباط عوامل بهایابی بر مبنای فعالیت و گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان عراق مشخص گردید. بر اساس نتایج، بین عوامل بهایابی بر مبنای فعالیت و گزارشگری بهنگام رابطه مثبت و معناداری یافت شد:

عوامل سازمانی رفتاری و گزارشگری بهنگام ($r=0.631$; $p=0.000$)، بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری بهنگام و گزارشگری بهنگام ($r=0.598$; $p=0.001$)، عوامل طراحی و اجراء و گزارشگری بهنگام ($r=0.551$; $p=0.000$)، گزارشگری توسعه‌پذیر و گزارشگری بهنگام ($r=0.587$; $p=0.000$)، هوشمندی کسب و کار و گزارشگری بهنگام ($r=0.583$; $p=0.000$)، فرایندگرایی و گزارشگری بهنگام ($r=0.566$; $p=0.000$)، عوامل فنی و گزارشگری بهنگام ($r=0.551$; $p=0.000$)، زیرساخت و فناوری اطلاعات و مشکلات تکنیکی و ارتباطی و گزارشگری بهنگام ($r=0.549$; $p=0.001$)، پردازش ابری و گزارشگری بهنگام ($r=0.545$; $p=0.002$)، عوامل قانونی و گزارشگری بهنگام ($r=0.494$; $p=0.000$)، عوامل اقتصادی و گزارشگری بهنگام ($r=0.481$; $p=0.001$)، عوامل برون سازمانی و گزارشگری بهنگام ($r=0.439$; $p=0.001$) و عوامل سیاستی و گزارشگری بهنگام ($r=0.433$; $p=0.000$) بر اساس نتایج، بیشترین ارتباط با گزارشگری بهنگام را عوامل سازمانی و رفتاری و بعد از آن، بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری و عوامل طراحی و اجراء دارد و سایر عاملها در رتبه‌های بعدی قرار دارند.

پس از بررسی ارتباط با متغیرها و عوامل آن، در وهله بعد نیاز است تا به بررسی تأثیر عوامل بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان عراق پرداخته شود. برای نیل به این هدف، از نرم افزار لیزرل و مدل معادلات ساختاری استفاده شده تا بتوان تاثیرات و ارتباطات ممکن را جهت نیل به مدل پژوهش تعیین نمود.

جدول ۷

ضرایب رگرسیون استاندارد و مقادیر t مدل

مسیر	متغیر آماری	عملکرد در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان	بار عاملی	t	سطح معناداری
بهایابی	← عوامل سازمانی و رفتاری	۰/۸۳۲	۸/۶۳۸	۰/۰۰۰	
	← عوامل فنی	۰/۷۱۸	۶/۷۰۹	۰/۰۰۰	
	← عوامل اقتصادی	۰/۶۲۹	۵/۹۶۴	۰/۰۰۲	
	← عوامل طراحی و اجراء	۰/۸۱۶	۷/۳۱۹	۰/۰۰۱	
	← عوامل قانونی	۰/۶۴۵	۶/۱۰۶	۰/۰۰۰	
	← عوامل برون سازمانی	۰/۶۰۶	۵/۹۸۸	۰/۰۰۱	
	← عوامل سیاستی	۰/۵۹۲	۶/۱۰۱	۰/۰۰۰	
گزارشگری بهنگام	← هوشمندی کسب و کار	۰/۷۵۸	۶/۸۴۳	۰/۰۰۰	
	← بهایابی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری بهنگام	۰/۸۱۹	۸/۴۵۸	۰/۰۰۰	
	← زیرساخت و فناوری اطلاعات و مشکلات تکنیکی و ارتباطی	۰/۶۸۹	۶/۲۱۵	۰/۰۰۱	
	← فرایندگرایی	۰/۷۳۵	۶/۶۰۵	۰/۰۰۱	
	← پردازش ابری	۰/۶۵۷	۶/۲۱۲	۰/۰۰۰	
	← گزارشگری توسعه‌پذیر	۰/۷۹۲	۷/۱۱۲	۰/۰۰۱	

جدول ۸

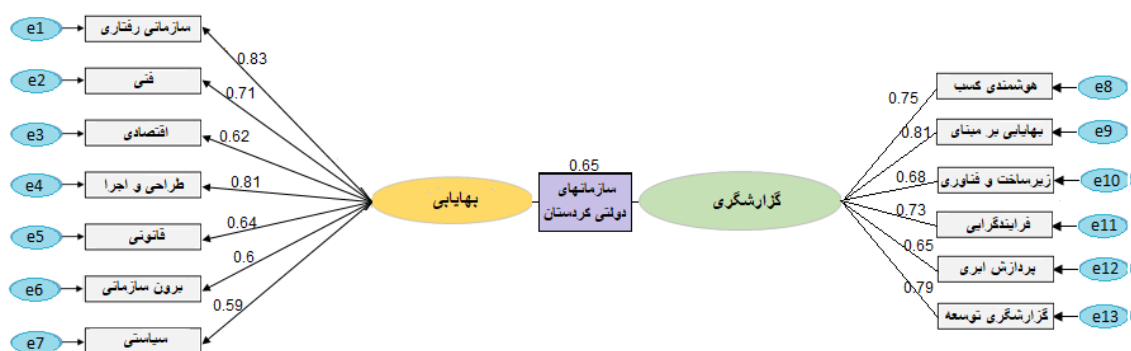
تأثیر بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان

مسیر	عملکرد در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان	بار عاملی	t	سطح معناداری
← بهایابی با گزارشگری بهنگام	۰/۶۵۸	۵/۳۷۱	۰/۰۰۱	

با توجه به نتیجه در مورد تأثیر بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان، تعیین میزان و نوع تأثیر هر یک از عوامل ضروری است که به راحتی می‌توان آن را در مدل توسعه یافته یافت. در واقع این موضوع در مدل بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان به وضوح بررسی شده است. به طور کلی بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام می‌تواند ۶۵ درصد بر عملکرد سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان تأثیر بگذارد.

شکل ۱

شکل. مدل بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان



بر اساس یافته‌های مدل‌سازی معادلات ساختاری فهرست شده در **جدول ۷**، تمامی بارهای عاملی (ضرایب رگرسیون استاندارد) و مقادیر t قابل قبول بودند ($p < 0.05$). این شاخص‌ها نشان می‌دهد که متغیرهای مشاهده شده به خوبی منعکس کننده الگوی بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان هستند. در واقع، تأثیر بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در عملکرد سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان سنجیده شد. بر اساس یافته‌های فهرست شده در **جدول ۸**، عوامل الگوی بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام تأثیر مثبت و معناداری بر عملکرد سازمان‌های دولتی در اقلیم کردستان دارند ($\beta = 0.658$; $t = 5.371$; $p = 0.001$).

جدول ۹

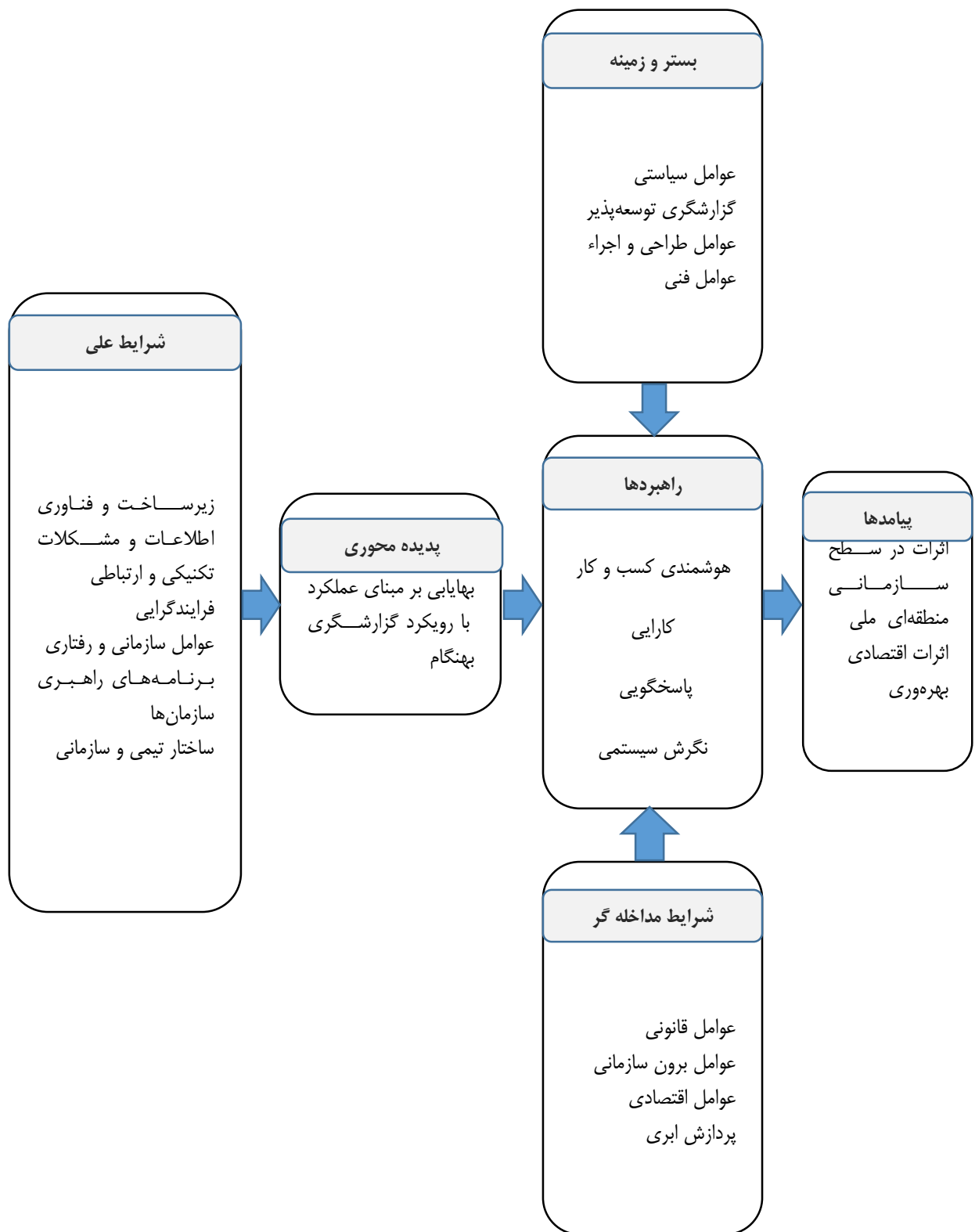
شاخص‌های برازش مدل (الگوی بهایابی بر مبنای عملکرد با گزارشگری بهنگام در عملکرد سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان)

شاخص برازش	قابل قبول	ارزش (مقدار)	توصیف
Chi-square	-	۱۵۴/۷۱	-
χ^2/df	< 5	۲/۶۲	قابل قبول
GFI	> 0.9	۰/۹۰۷	قابل قبول
AGFI	> 0.8	۰/۸۴۸	قابل قبول
RMSEA	< 0.1	۰/۰۹۱	قابل قبول
RMR	< 0.05	۰/۰۳۴	قابل قبول
CFI	> 0.9	۰/۹۵۸	قابل قبول
NFI	> 0.9	۰/۹۰۹	قابل قبول
IFI	> 0.9	۰/۷۵۶	قابل قبول

جدول ۹، شاخص‌های برازش را گزارش می‌کند. شاخص نیکویی برازش (GFI) و شاخص برازش مقایسه‌ای (CFI) به‌عنوان شاخص‌های اصلی برازش بالاتر از ۰/۹ بود که نشان‌دهنده برازش خوب مدل است. علاوه بر این، سایر شاخص‌های برازش (AGFI و NFI، IFI) قابل قبول بودند. بر اساس ریشه میانگین مجذور باقیمانده ($RMR = 0.034$) و ریشه میانگین مربعات خطای تقریب ($RMSEA = 0.091$)، مدل به خوبی برازش داشته است.

شکل ۲

مدل نهایی پژوهش



بحث و نتیجه‌گیری

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت به مدیران کمک می‌کند تا راه‌های ارتقای عملکرد و اجرای راهبردهای صحیح سودآور را شناسایی کنند. روشن است که تعیین دقیق هزینه‌های یک محصول یا خدمت، نقش مهمی در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی دارد که با استفاده از روش‌های هزینه‌یابی می‌توان در جهت کسب هر چه بهتر مزایای رقابتی گام برداشت. با توجه به جهانی شدن بازارها که در حال حاضر شاهد آن هستیم و مسئله پیوستن به بازار تجارت جهانی، ما ناگزیر به فضای رقابتی قدم می‌گذاریم و برای بقا در چنین فضایی ناگزیر از اعمال هزینه‌یابی هدف هستیم. هزینه‌یابی هدف در اقلیم کردستان با مشکلات عدیده‌ای مواجه است ولی مزایا و آینده‌ی جهانی تجارت، ما را مجبور به استفاده از این روش بسیار سودمند خواهد کرد. اما آنچه شایان اهمیت است این می‌باشد که چه عواملی بر پیاده‌سازی BABCS در یک سیستم سازمانی تاثیرگذارند؟ سازمان‌ها تا چه میزان توانایی پذیرش چنین سیستمی را دارند؟ و در نهایت چرا بیشتر سازمان‌ها در پیاده‌سازی اولیه و سپس تداوم اجرای هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اقبالی ندارند؟ بر همین اساس بود که در پژوهش حاضر به این مسائل در اقلیم کردستان پرداخته شد.

آنچه از یافته‌های پژوهش قابل برداشت می‌باشد این است که جهت پیاده‌سازی سیستم BABCS در اقلیم کردستان هفت دسته از عوامل تاثیرگذارند که شامل عوامل سازمانی و رفتاری، فنی، اقتصادی، طراحی و اجراء، قانونی، برون سازمانی و عوامل سیاستی است. عوامل سازمانی و رفتاری مسائل متعددی از قبیل آموزش کارکنان، مشارکت، تعهد، فرهنگ سازمانی، حمایت و پشتیبانی‌های لازم علی‌الخصوص از سمت مدیران، اطلاعات، توان مدیریتی و ... را شامل شده است. عوامل فنی مسائلی مانند شیوه‌های نرم افزاری و گزارش‌ها، عوامل اقتصادی مسائلی مانند روندهای تصمیم‌گیری و شناسایی فعالیت‌های هزینه‌بر و عوامل طراحی و اجرا مسائلی را در ارتباط با طراحان و اجرا کنندگان سیستم BABCS در بر می‌گیرد. همچنین، عوامل قانونی مشروعیت پیاده‌سازی آن، عوامل برون سازمانی مسائلی مانند تجربیات خارج از سازمان و تغییرات و رقابت بازار و در نهایت عوامل سیاستی مسائلی مانند نحوه نظارت بر پیاده‌سازی و اجرا و استمرار آن را در بر گرفته است. ارزیابی این عوامل در وضعیت موجود سازمان‌های اقلیم کردستان نشان داد که فقط بعد عوامل قانونی بصورت نسبتاً مناسبی وضعیت خود را حفظ کرده و باقی عوامل در این ارتباط وضعیت مناسبی را ندارند و بنابراین عوامل BABCS در سازمان‌های دولتی کردستان در وضعیت کنونی در شرایط مطلوبی به سر نمی‌برند.

با توجه به نتایج پژوهش که نشان داد عوامل سازمانی و رفتاری می‌تواند امکان اجرای روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان را فراهم آورد، مدیران و مسئولان باید به عواملی همچون حمایت مدیران ارشد، مشارکت قسمتهای غیرمالی در فرایند طراحی و اجرا، آموزش استقرار اتوماسیون مالی و اداری، ارتقاء سطح کیفیت نظام اطلاعاتی، تعریف درست و شفاف سطوح اختیارها و مسئولیت‌ها، انگیزش کارکنان، کار گروهی، ارتقاء سطح مهارت کارکنان و تمایل و آمادگی مدیران و کارکنان توجه ویژه‌ای داشته باشند. از طرف دیگر، عوامل فنی می‌تواند امکان استقرار روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان را فراهم آورد. مدیران و مسئولان باید به عواملی همچون سطح اعتماد به نظام اطلاعاتی، مدیریت شناسایی مراکز هزینه و فعالیت‌ها، تشخیص هزینه‌های زنجیره ارزش، صحت و دقت گزارش‌های روش هزینه‌یابی، سطح فناوری اطلاعات از جنبه سخت افزاری و نرم افزاری و تعیین فرایند استقرار روش هزینه‌یابی توجه ویژه‌ای داشته باشند. همچنین، عوامل اقتصادی می‌تواند امکان استقرار روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان را فراهم آورد. مدیران و مسئولان باید به عواملی همچون شناسایی فعالیت‌هایی که دارای ارزش افزوده نیستند، آثار استقرار روش هزینه‌یابی بر تصمیم‌گیری‌های مرتبط با قیمت گذاری خدمات، آثار استقرار آن بر تصمیم‌گیری‌های مرتبط با کاهش هزینه و بهبود فرایندها، آثار استقرار

روش هزینه‌یابی بر فرایند برنامه‌ریزی فعالیت‌ها و تحلیل هزینه‌فایده در استقرار روش هزینه‌یابی توجه ویژه‌ای داشته باشند. در نهایت، عوامل فردی می‌توانند امکان استقرار روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان را فراهم آورد. مدیران و مسئولان باید به عواملی همچون جدیت و جسارت طراحان و مشاوران در فرایند استقرار، نوع و میزان بکارگیری فنون شبیه‌سازی در طراحی، زمان انجام هر کدام از مراحل طراحی و استقرار، سطح کیفی و کمی فعالیت‌های گروه طراحی، رتبه و صلاحیت علمی گروه‌های طراحی و مشاوره و طرز برخورد مجریان و مشاوران روش هزینه‌یابی توجه ویژه‌ای را داشته باشند.

نتایج پژوهش حاضر نشان داد که می‌توان روش BABCS را در سازمان‌های دولتی اقلیم کردستان مستقر کرد که با نتایج میرزایی نصیرآباد و همکاران (۱۴۰۰) همخوانی دارد که دریافتند با استقرار سامانه فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت و اتصال آن با سایر سامانه‌های الکترونیکی دانشگاه می‌تواند نقشی اساسی در مدیریت فرایندها و افزایش کارایی کارکنان و دانشکده داشته باشد (Mirzaei Nasirabad et al., 2021). جوادی‌فر و همکاران (۱۳۹۹) نشان دادند با سامان BABCS می‌توان به اطلاعات دقیقی از بهای تمام شده هر یک از محصولات و عدم تکرار هزینه‌های موازی و غیر ضروری دست یافت و بنابراین، بیشترین بازدهی را نسبت به سرمایه‌گذاری انجام شده انتظار داشت که با نتایج پژوهش حاضر همخوانی و مطابقت دارد (Javadifar et al., 2020). حسینی و همکاران (۱۳۹۸) نیز نشان دادند که بین محرک‌های بهای کالاهای تولید شده در شرکت لوله و پروفیل سپنتا و استقرار سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت رابطه معنی‌داری وجود دارد که این نتایج با نتایج پژوهش حاضر همخوانی و مطابقت دارد (Hosseini et al., 2019). ذبیحی فریدیان و حاجی‌ها (۱۳۹۸) نشان دادند که سیستم BABCS، بهای تمام شده محصولات را به‌صورت دقیق‌تر و صحیح‌تری بدست می‌آورد که این امر با نتایج پژوهش همخوانی و مطابقت لازم را دارد (Zabihi Faridian & Hajihia, 2019). همچنین، در پژوهش حاضر بیشترین اهمیت و تاثیر را عوامل سازمانی و رفتاری به خود اختصاص داده است که تفاوت نتایج می‌تواند ناشی از تفاوت در بافت و ساختار و فرهنگ سازمانی باشد.

Babaaddoun and Ait-Mohammed (2022) نشان دادند هزینه ساخت با استفاده از سیستم سنتی بیشتر از سیستم ABC است که این امر، بر عملکرد سازمان، سودآوری و موقعیت رقابتی تأثیر منفی خواهد گذاشت (Babaaddoun & Ait-Mohammed, 2022). ABC دقت بیشتری داشت، زیرا منجر به کارایی، دقت و عینیت اهداف هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت شد و هزینه‌ها را کاهش داد که این امر با نتایج پژوهش حاضر مطابقت دارد. Talebnia et al (2017) نشان دادند که روش BABCS به عنوان جدیدترین و دقیق‌ترین روش، می‌تواند در میزان سودآوری شرکت‌ها بسیار موثر باشد و به نظر می‌رسد که اجرای عوامل مورد بحث تأثیرگذار در این روش هم قابل کنترل باشند که این امر با نتایج پژوهش حاضر مطابقت دارد (Talebnia et al., 2017). Sharafoddin (2016) پیشنهاد داد که با شناسایی قیمت رقابتی و نیازهای مصرف‌کننده، ورود به رقابت جهانی، کاهش بهای تمام شده محصولات، ایجاد انگیزه و کار گروهی کارمندان، استفاده از مهندسی ارزش و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت برای اجرای موفق هزینه‌یابی بر مبنای هدف ضروریست که با نتایج پژوهش حاضر همخوانی لازم را دارد (Sharafoddin, 2016).

با توجه به اینکه هزینه‌یابی بر مبنای عملکرد، سازمان‌ها را همزمان قادر به یافتن سه بعد کیفیت، هزینه و زمان می‌کند، هزینه‌ها را قبل از وقوع کنترل می‌کند، به مشتری ارزش می‌دهد، کارکردهای هم‌عرض را هماهنگ می‌سازد، اطلاعات را شفاف می‌کند، ضرورت بکارگیری این روش در سازمان‌ها بیش از پیش احساس می‌شود؛ علی‌الخصوص دسترسی به اطلاعات به‌روز و صحیح در تصمیم‌گیری‌های مدیران به منظور مدیریت بهنگام هزینه‌ها و بالا بردن رضایت مردم اهمیت زیادی دارد. گزارشگری بهنگام مزایای بسیاری در مقایسه با گزارشگری سالانه ارائه می‌دهد به دلیل وجود بحران‌های اقتصادی طی سال‌های اخیر مدل گزارشگری جاری اقلیم کردستان (مدل سنتی و دوره‌ای) منقضی شده و مدیران سازمان‌های دولتی در جهت سازش با شرایط اقتصادی جامعه نیاز به اطلاعات بروز از فرایندها و فعالیت‌ها دارند. با توجه به اهمیت



این موضوع، بکارگیری معماری سازمانی و یکپارچگی سیستم‌های نرم افزاری سازمان و مستندسازی فرآیندهای کسب و کار از نیازهای اساسی سازمان‌ها است. در کردستان سازمان‌های دولتی از مشکلات متعددی رنج می‌برند که از عمده‌ترین آن مسائلی مانند عدم تعریف ارتباط دقیق بین هدفهای مالی سالانه با اهداف برنامه توسعه، اجرای روش افزایشی هزینه‌ها و گذشته‌نگر بودن بودجه بدون توجه به وظایف دستگاه‌ها، اعمال سلیقه‌های شخصی در تعیین سقف اعتبارهای دستگاه‌های اجرایی، برآوردهای غیرواقعی هزینه طرح‌ها، تخصیص سیاسی منابع، نبود آگاهی مردم از اهداف و نتایج اقتصادی و اجتماعی عملکرد مالی دستگاه‌های دولتی و تاثیرپذیری آن‌ها از سلیقه‌های سیاسی است. با این اوصاف بررسی موانع و مشکلات زیرساختی اقلیم کردستان نشان می‌دهد استفاده از بهایابی بر مبنای عملکرد نیاز اصلی است که ضرورت آن نیز گزارشگری بهنگام است. گزارشگری بهنگام رویدادی را ترسیم می‌کند که سیستم بهایابی بر مبنای عملکرد تنها بوسیله آن در محیط‌های اقتصادی قابل پیاده‌سازی است چرا که اساس بهایابی وجود اطلاعات است و هرچه این اطلاعات به‌روزتر و دقیق‌تر فراهم شود به وسعت تعیین استراتژی‌ها افزوده خواهد شد. این امر در جغرافیایی مانند اقلیم کردستان که رو به پیشرفت است و موسسات و سازمان‌های خارجی زیادی در آن مشغول به کار هستند، ضرورت استفاده از این روش در اقلیم کردستان روشن است.

در نهایت، نگارنده بر این عقیده است که سازمان‌ها (دولتی) با توجه به شدت و سطح رقابت در بازار، جهانی شدن، تغییرات سریع در عرصه‌های سازمانی-فنی-دانشی، کاهش هزینه‌ها و تبدیل روند هزینه‌ها به روندی معقول و قابل قبول در کنار اخذ نتایج مثبت و کارا باید به اولویت اساسی مدیران سازمان‌ها تبدیل شود تا سازمان با بهره‌گیری از روش‌هایی مانند BABCS بتواند به تغییرات ساختاری و اصلاحات دست بزند و خود را با شرایط و نیازهای روز منطبق سازد تا بر این اساس بتواند در شرایط پرتلاطم امروزی سرپا باقی بماند. همین امر در سازمان‌های دولتی کردستان نیز بشدت احساس می‌شود زیرا کردستان با پیشرفتهای چند ساله در عرصه‌های گوناگون و همچنین روند به رشد سازمان‌های خصوصی و دولتی، نیاز به روش‌های کارا و نوین در عرصه‌های مالی مدیریتی سازمانی دارد به نتایج مثمری دست پیدا کند.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافی وجود ندارد.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

موازن اخلاقی

در انجام این پژوهش تمامی موازن و اصول اخلاقی رعایت گردیده است.

شفافیت داده‌ها

داده‌ها و مآخذ پژوهش حاضر در صورت درخواست از نویسنده مسئول و ضمن رعایت اصول کپی رایت ارسال خواهد شد.

حامی مالی

این پژوهش حامی مالی نداشته است.

References

- Adeoti, A. A., & Valverde, R. (2019). Cost-based system in target factories. *International Journal of Business and Management*, 9(1), 109-127.
- Altawati, N., Kim-Soon, N., Ahmad, A., & Elmabrok, A. (2018). A Review of Traditional Cost System versus Activity Based Costing Approaches. *Adv. Sci. Lett.*, 24, 4688-4694. <https://doi.org/10.1166/asl.2018.11682>
- Ayeen Parast, A., Farzadi, F., Moftooneh, F., & Zhoorian Moghadam, T. (2014). Examining the Applicability of Activity-Based Costing (ABC) Model for Calculating the Cost of Radiology and Ultrasound Diagnostic Services in Contracted Centers with the Health Insurance Organization. *Payesh Quarterly*, 14(1), 15-23. <https://payeshjournal.ir/article-1-253-fa.html>
- Babaaddoun, M., & Ait-Mohammed, M. (2022). The comparison between Activity Based Costing and Traditional Costing that practiced in Algerian Manufacturing Corporation. *Journal of Economic Performance*, 4(3). <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/173535>
- Babakhanloo, A., & Babakhanloo, Z. (2023). Predicting Job Commitment based on Organizational Justice Considering the Mediating Role of Conscientiousness in Business. *Dynamic Management and Business Analysis*, 1(1), 24-32. <https://doi.org/10.22034/dmbaj.2024.2023024.1023>
- Baldvinsdottir, G., Mitchell, F., & Nørreklit, H. (2010). Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. *Manag Account*, 21, 79-82. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.006>
- Balouch Shalari, F. (2019). The Difference in Impact of Traditional Costing and Activity-Based Costing on Decision-Making in Ports and Maritime Managers of Sistan and Baluchestan Province. *Transport Industry*, 5(3), 44-51. <https://iranjournals.nlai.ir/handle/123456789/235882?show=full>
- Chen, Z., & Wang, L. (2014). A Generic Activity - Dictionary Based Method for Product Costing in Mass Customization. *Journal of Manufacturing Technology Management*, 18(6), 678-700. <https://doi.org/10.1108/17410380710763859>
- Eman Ahmad Al, H. (2018). *The impact of adopting Activity Based Costing (ABC) on decreasing cost and maximizing profitability in industrial companies listed in Amman stock exchange* [Balqa Applied University]. Al Salt-Jordan. <https://magirans.com/%D8%AF%D8%A7%D9%86%D9%84%D9%88%D8%AF-%D9%85%D9%82%D8%A7%D9%84%D9%87-%D8%AA%DA%A9%D9%86%DB%8C%DA%A9%D9%87%D8%A7%DB%8C-%D9%86%D9%88%DB%8C%D9%86-%D9%87%D8%B2%DB%8C%D9%86%D9%87-%DB%8C%D8%A7%D8%A8%DB%8C.htm>
- Erlita, M. D. (2014). Research Review on Activity-Based Costing system (ABC): ABC's Development, Applications, Challenges, and Benefits. First Asia Institute of Technology and Humanities, Daras, Bantangan, Philippines,
- Eyshi Ravandi, M., Moeinaddin, M., Taftiyan, A., & Rostami Bashmani, M. (2024). Investigating the Impact of Investor Sentiment and Liquidity on Stock Returns of the Iranian Stock Exchange. *Dynamic Management and Business Analysis*, 3(1), 40-52. <https://doi.org/10.22034/dmbaj.2024.2038046.1068>
- Gholamian, R. (2017). Comparison of Target Costing Systems and Activity-Based Costing. The Third National and International Conference on Management and Accounting in Iran,
- Hajilou, H., & Rasoulia, M. (2017). *The Impact of Using Activity-Based Costing (ABC) on Implementing Operational Budgeting in the Islamic Propaganda Office of Qom* [Islamic Azad University, Naragh Branch, Faculty of Management]. <https://elmnet.ir/doc/11176406-24119>
- Hakimi, N., Fathi, Z., & Pourbahrami, B. (2024). Application of Metacombination Technique in the Financial Flow Based on Blockchain Technology in the Hospital Ecosystem. *Dynamic Management and Business Analysis*, 2(4), 74-93. <https://doi.org/10.22034/dmbaj.2024.2035663.1036>
- Hosseini, S. M., Talebnia, G., & Aqa Mohammadi, Z. (2019). *Feasibility Study of Implementing Activity-Based Costing System Compared to Traditional Costing Method (Case Study: Sepanta Pipe and Profile Company)* [Islamic Azad University, Shahriar Branch, Department of Management and Accounting].
- Ishter, M., & Hossain, M. A. (2015). Activity-Based Costing (ABC)- An Effective tool for better Management. *University of Dhaka*. https://www.researchgate.net/publication/309398925_Activity-Based_Costing_ABC_-_An_Effective_Tool_for_Better_Management
- Javadifar, M., Filsarai, M., & Naghsbandi, N. (2020). *Examining the Impact of Implementing Activity-Based Costing on the Cost of Products in Shahid Hasheminejad Gas Refinery* [Hakim Toos Higher Education Institute, Accounting Department]. <https://profdoc.um.ac.ir/list-magname-%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%AF%D8%A7%D8%B1.html>
- Khalili, K., Mohammadiari, P., & Alizadeh, S. (2015). Feasibility Study of Implementing Activity-Based Costing in the Branches of Ayandeh Bank. Global Conference on New Horizons in Humanities, Future Studies, and Empowerment,
- Lotfollahpour, A., & Nasiri, M. (2019). Implementing Activity-Based Costing and Cost Management Systems in Sungun Copper Complex. The Fourth National Conference on Management and Accounting with Emphasis on Regional and Global Marketing, Tehran.



- Mirzaei Nasirabad, J., Mahboob Ahari, A., & Zeinali, M. (2021). Implementing an Advanced Activity-Based Costing System (BABCS) in the Faculty of Management and Medical Information, Tabriz: A Novel Approach for Analyzing Higher Education Costs. *Peyavard Health Journal*, 15(1), 14-25. <https://payavard.tums.ac.ir/article-1-7048-fa.html>
- Moradi, M., Soleimani Marshk, M., & Bagheri, M. (2015). Examining the Factors Influencing the Timeliness of Financial Reporting Using Artificial Neural Networks and Decision Tree Techniques. *Empirical Accounting Research*, 5(17), 119-137. https://jera.alzahra.ac.ir/article_640.html
- Nabil Bashir, A.-H., & Omar Fareed, S. (2017). The effect of Activity Based Costing (ABC) on managing the efficiency of performance in Jordanian Manufacturing Corporations- An Analytical Study. *Zarqa University*. <https://doi.org/10.5430/afr.v7n1p262>
- Pedro, B., Maria do Céu, A., & Rui, S. (2024). The Activity-Based Costing System Applied in Higher Education Institutions: A Systematic Review and Mapping of the Literature. *Businesses*, 4(1). <https://doi.org/10.3390/businesses4010002>
- Pourghaffar, J., Mohammadzadeh, H., Zeinali, M., & Mehrani, S. (2022). Performance-Based Budgeting Model with a Real-Time Financial Reporting Approach in the Iranian Public Sector. *Public Accounting Biannual Journal*, 8(2), 21-36. <http://ensani.ir/fa/article/486783/%D8%A7%D9%84%DA%AF%D9%88%DB%8C-%D8%A8%D9%88%D8%AF%D8%AC%D9%87-%D8%B1%DB%8C%D8%B2%DB%8C-%D8%A8%D8%B1-%D9%85%D8%A8%D9%86%D8%A7%DB%8C-%D8%B9%D9%85%D9%84%DA%A9%D8%B1%D8%AF-%D8%A8%D8%A7-%D8%B1%D9%88%DB%8C%DA%A9%D8%B1%D8%AF-%DA%AF%D8%B2%D8%A7%D8%B1%D8%B4%DA%AF%D8%B1%DB%8C-%D9%85%D8%A7%D9%84%DB%8C-%D8%A8%D9%87%D9%86%DA%AF%D8%A7%D9%85-%D8%AF%D8%B1-%D8%A8%D8%AE%D8%B4-%D8%B9%D9%85%D9%88%D9%85%DB%8C-%D8%A7%DB%8C%D8%B1%D8%A7%D9%86>
- Rankin, R. (2020). The Predictive Impact of Contextual Factors on Activity-Based Costing Adoption. *Account. Financ*, 20, 66-81. <https://doi.org/10.33423/jaf.v20i1.2742>
- Sadeghi Askari, S., & Soleimani Amiri, G. (2019). *Proposing an Intelligent Activity-Based Costing Model Using Genetic-Neural Algorithm in Bank Maskan Alzahra University, Faculty of Social and Economic Sciences*. https://tms.atu.ac.ir/article_12112_5c0dd70d2c3c2ff70af86de5aee43c43.pdf
- Sharafoddin, S. (2016). The Utilization of Target Costing and its Implementation Method in Iran. 1st International Conference on Applied Economics and Business, ICAEB 2015, Procedia Economics and Finance,
- Talebnia, G., Fatemeh, B., & Baghiyan, Z. (2017). Target Costing, the Linkages Between Target Costing and Value Engineering and Expected Profit and Kaizen. *International Journal of Engineering Management*, 1(1), 11-15. <https://doi.org/10.11648/j.ijem.20170101.12>
- Varshavi, R., Mohammad Porzarandi, M. E., & Hashemi, S. Z. (2024). Formulating a Suitable Strategy For a Car Parts Manufacturing Company (Case Study: Kosha Afarin Ideal Car Industries Company). *Dynamic Management and Business Analysis*, 2(4), 94-111. <https://doi.org/10.22034/dmbaj.2024.2035823.1038>
- Zabihi Faridian, E., & Hajihia, Z. (2019). *Designing and Implementing an Activity-Based Costing System in Dalinkouh Auto Parts Manufacturing Company Molavi Higher Education Institute*.