**تجزیه و تحلیل تئوری قراردادها در حسابداری مدیریت**

**چکیده**

**این مقاله به تجزیه و تحلیل تئوری قرارداد در حسابداری مدیریت می پردازد . ابتدا بررسی اجمالی از تئوری قرارداد انجام می گیرد که از سه فرض اساسی حاصل میشود. اولا همه افراد به صورت منطقی وبا توانایی محاسباتی نامحدود درنظرگرفته می شوند دوم، هر کس این را باور دارد که می تواند به درستی رفتار دیگران را پیشبینی کند . سوم، مربوط به عقلانیت است،تنها قراردادهایی که می توانند تحقق یابند مورد بررسی قرار می گیرند . سپس مدل هاي نمایندگی غلبه بر مسائل انگیزشی حاصل از مشکلات ، گزینش نادرست و خطر اخلاقی را تشریح نموده و همچنین در خصوص نمونه هایی بحث شده که نشان می دهد تجزیه و تحلیل تئوری قرارداد ها می تواند توضیح قانع کننده ای ارائه دهد. اين تئوري همچنين مبناي علمي جهت به كارگيري فن هاي مهم حسابداري مديريت از قبيل ارزيابي عمليات مديران، اعطاي پاداش، بودجه بندي و تضاد منافع و مشاركت در ريسك را فراهم كرده است.**

**واژگان کلیدی: تئوری قرارداد، مدل قرارداد، تضادهای انگیزشی[[1]](#footnote-1)**

**Abstract**

**This article deals with the analysis of contract theory in management accounting. First, an overview of the contract theory takes place, which comes from three basic assumptions. First, all individuals are considered rationally and with unlimited computing power. Second, everyone has the belief that they can correctly predict the behavior of others. Third, it is related to rationality. Only contracts that can be realized will be investigated. Then, the representative models will outline the motivational issues stemming from problems, incorrect selection, and moral hazard, and also discuss examples that show the analysis of contract theory can provide a convincing explanation. This theory also provides a basis for the use of important management accounting techniques, such as evaluating managers’ operations, awarding bonuses, budgeting and conflict of interest and participation in risk.**

**مقدمه**  
**این مقاله حسابداری مدیریت را، هم به طور مستقیم وهم غیر مستقیم شرح داده است. در مورد اول، مدل بندی تئوری قرارداد از موضوعات حسابداری مدیریت، دیدگاه های مهمی را در طراحی و نقش سیستم های حسابداری مدیریت ارائه داده است. در مورد دوم، بسیاری از فرضیه ها در تحلیل رفتاری و تجربی حسابداری مدیریت آزمایش شدکه از استدلال غیر رسمی بر اساس نظریه قرارداد گرفته شده است.این مقاله با یک توضیح غیر تکنیکی از مدل نظریه قرارداد و توضیح اینکه چگونه دو نوع از مسائل در آن چارچوب شکل می گیردآغاز می شود . سپس سه موضوع حسابداری مدیریت را مورد بحث قرار می دهد. این بحث نشان می دهد که چگونه طراحی برخی از رویه های حسابداری مدیران می تواند به عنوان پاسخ به مشکلات اساسی شناخته شود.**

**بررسی اجمالی از تئوری قرارداد**

**در حسابداری مدیریت تعدادی تئوری های هنجاری یا سازه هایی وجود دارد که این تئوری ها شامل جریان وجوه نقد تنزیل شده برای بودجه بندی سرمایه ای، هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای تخصیص سربار، ارزیابی متوازن برای طراحی سیستم کنترل، چارچوب هزینه یابی کیفیت در مدیریت و کاهش هزینه های کیفیت و چارچوب مدیریت بر مبنای ارزش در هدایت تصمیم گیری و کنترل در تضمین (اطمینان بخشی) بازده سهامداران است. از دید پژوهشگران دانشگاهی، این موارد، تئوری به شمار نمی آید اگرچه این تئوری ها بیان می کند که باید برخی چیزها را چگونه و چرا انجام دهیم. ( خواجوی و ناظمی، 1386)**

**نظریه قرارداد، روش هایی را مورد بررسی قرار می دهد که در آن تاثیر رفتار فردی در تنظیمات چند نفره یا گروهی می تواند بهبود یابد. واضح است که یک گروه مانند یک شرکت، کارآمد تر خواهد بود اگر همه اعضا اهداف یکسانی داشته باشند . ترجیحات مردم می تواند متضاد باشد زیرا که آنها اعمال و نتایج را به گونه متفاوت ارزش می گذارند. مطابق این تئوری هر یک از طرفین سعی دارند که منافع شخصی خود را حداکثر کنند. (شاعری و همکاران، 1395)**

**نظریه قرارداد بررسی می کند که چگونه طراحی سیستم حسابداری مدیریت گروهی و قراردادهای بین گروه اعضا می توانند در آنچه که به نفع هر شخص است، تاثیر بگذارند و بنابراین ناکارآمدی ناشی ازتضادهای انگیزشی را کاهش دهد. علاوه بر این،مدیر بخش معمولا اطلاعات بیشتری در رابطه با نرخ بازدهی دارد . بنابراین،او ممکن است انگیزه ای برای نشان ندادن اطلاعات در طول روند بودجه بندی سرمایه داشته باشد،در نتیجه، ارزیابی عملکرد افراد ومیزان اختصاص سرمایه به بخش را اداره می کند .این ممکن است منجر به ناکامی تخصیص سرمایه[[2]](#footnote-2) در شرکت شود. نظریه قرارداد نحوه طراحی روند بودجه بندی سرمایه ، سیستم حسابداری مدیریت را بررسی می کند و قراردادهای کاری می توانداین تخصیص غیرمستقیم سرمایه را کاهش دهد. ( بهیمانی[[3]](#footnote-3)، 2005)**

**نسبت به مقالات پیشین، سهم اسلوب شناسی[[4]](#footnote-4) نظریه قرارداد این است که یک روش دقیق و سازگار برای مدل سازی مشکلات که در آن تضادهای پتانسیل[[5]](#footnote-5) از منافع افراد در یک گروه وجود دارد را فراهم می کند. نظریه تحقیق تئوری قرارداد از سه فرض اساسی حاصل می شود. اولا همه احزاب به صورت منطقی وبا توانایی محاسباتی نامحدود درنظرگرفته می شوند. هر شخص بهترین علایق خود را می شناسد و برای بالا بردن آن عمل می کند. . دوم، هر کس این را باور دارد که می تواند به درستی رفتار دیگران را پیش بینی کند. بنابراین هیچ جای "شگفتی" وجود ندارد. سوم، مربوط به عقلانیت است،تنها قراردادهایی که می توانند تحقق یابند مورد بررسی قرار می گیرند. در نتیجه فقط قراردادهای اجباری مورد مطالعه قرار می گیرند. این بدان معنی است که قرارداد محتمل تنها می تواند بر اساس اطلاعاتی که توسط حزب های قراردادو سیستم حقوقی به طور مشترک قابل مشاهده است باشد. (بهیمانی، 2005)**

**قبل از بحث درباره موضوعات حسابداری مدیریت که درآن موضوع مدل نظریه قرارداد مورد استفاده قرار گرفته است، اجازه دهید ببینیم که چگونه دو نوع تضادانگیزشی در تئوری قرار داد مدل سازی می شوند.**

**تضادهای انگیزشی**

**در قراردادهای بدون انگیزش، مدیر فقط حقوق و دستمزد دریافت می کند.در این حالت، ممکن است وی جهت افزایش ثروت سهامداران و ارزش سازمان تلاش ننماید. بنابراین، در راستای انطباق اهداف از قراردادهای انگیزشی استفاده می شود. در این گونه قراردادها، پاداش مدیر بستگی به ارزیابی عملکرد وی دارد. (فیل سرائی و آتشی گلستانی ،1394)**

**در نظریه قرارداد، شرکت شامل دو نفر است: یک مدیر[[6]](#footnote-6) و یک مالک[[7]](#footnote-7). مالک به عنوان صاحب شرکت و مدیر به عنوان یک کارگر عمل می کند. مالک، مدیر را استخدام می کند، سرمایه (یعنی تابع تولید)[[8]](#footnote-8) را فراهم و طراحی می کند. مدیر برای انتخاب یک اقدام شخصی انتخاب می شود که، همراه باعملکرد تولید، یک نتیجه را حاصل می کند که مالک(صاحب شرکت) برای آن ارزش می گذارد . از آنجاییکه مالک تنها می تواند بر روی یک شاخص ناقص از انتخاب اقدام مدیر قرارداد ببندد این موضوع و مشکل ، "اقدام مخفی[[9]](#footnote-9)" یا "خطر اخلاقی[[10]](#footnote-10)" نامیده می شود. در شرایطی که دو طرف با یکدیگر ارتباط اقتصادی برقرار می سازند، همواره اطلاعات نقش مهمی را ایفا می کند. وجود رفتار نامشهود، می تواند باعث شود، یکی از دو طرف، رفتارهایی را انجام دهد که به نفع طرف دیگر نیست. (مطلبی، 1388)**

**همانطور که ذکر شد، مالک اصلی می داندکه مدیر بخاطر منافع خود رفتار خواهد کرد.هنگامی که مالک دارای اطلاعات خصوصی در مورد یک متغیر است، برارزش گذاری نتایج او و یا انتخاب او از اقدام مدیر اثر خواهد گذاشت در این هنگام ما یک "اطلاعات پنهان" یا "انتخاب مخالف[[11]](#footnote-11) "داریم. در این بخش، ما خواهیم دید که چگونه تئوری قرارداد این فاکتور پیچیده کلی را رسیدگی خواهد کرد. هنگامی که مالک اطلاعات خصوصی دارد مشکل مدیر استخراج اطلاعات مالک برای کامل کردن اعمال اطاعتی سازگار با آن اطلاعات است . در اینجا مشکل مدیر پیچیده تر می شود زیرا مدیر باید اکنون فضای کامل قرادادهای جبران را ، از جمله مواردی که باعث می شود مالک اطلاعات خصوصی خود را به اشتباه گزارش کند جستجو کند. با این حال، آشکار سازی به طور قابل توجهی فرایند جستجو را ساده می کند. این ثابت می کند که، با توجه به فرضیه های خاص، مدیرمی تواند فضای قراردادهای جبران خسارت حقیقی را کوچکتر کند. به عبارت دیگر وقتی متعهد از انجام تعهدش خودداری می کند دو مسأله مطرح می شود، یکی انجام اصل تعهد، و دیگری موضوع جبران خسارت وارده ناشی از عدم انجام یا تأخیر در ایفاء تعهد. برای این دو مسئله طرفین می توانند در قرارداد راه حل هایی را برای جلوگیری از اختلافات آتی در نظر بگیرند. برای جبران خسارت مادی نرخ خسارت می بایست تعیین گردد. (قاسم پور اردکانی، 1380)**

**نمونه هایی از نظریه قرارداد بکاررفته برای موضوعات حسابداری مدیریت  
یکی از دلایلی که چرا نظریه قرارداد تبدیل به یک نمونه مهم در تحقیقات حسابداری مدیریت شده است این است که هر دو جهت گیری کنترل قوی را به اشتراک می گذارند .به عنوان مثال، بخش بزرگی ازمقالات حسابداری کاربردی مدیریت به خوبی متون حسابداری مدیریت بر طراحی معیارهای عملکرد تمرکز دارد . در ادامه این بخش اطلاعات حسابداری با هدف کنترلی تشریح می شود سپس، اولویت توضیح شامل روش حسابداری مدیریت بررسی واریانس می شود دو برنامه باقی مانده دیگر شامل تجزیه و تحلیل کلی عمومی از معیارهای عملکرد و طرح های جبران می شود. (بهیمانی، 2005)**

**اطلاعات حسابداری با هدف کنترلی**

**عموما برای نشان دادن کاربرد اطلاعات حسابداری در اهداف کنترلی از مدل مالک- مدیر استفاده می شود. مالک، مدیری را به منظور انجام وظایفی مشخص، استخدام می کند. از طرف دیگر سطح حقوق مدیر توسط بازار کار تعیین می شود و در این نقطه مشکل خطر اخلاقی بروز می کند. مالکان به منظور حل این مشکل سعی می کنند با ایجاد انگیزه، مدیر را وادار به انجام بهترین اقدام در راستای منافع خویش کنند. بنابراین، پرداخت به مدیر را تابعی از اطلاعات حسابداری و شاخص های مبتنی بر قرارداد های فی ما بین قرار می دهند و در اینجا است که اطلاعات ارائه شده توسط سیستم حسابداری به منظور اهداف کنترلی از جایگاه ویژه ای برخوردار می شود. نکته جالب آن است که در این مدل، ارزش اطلاعات مبتنی بر اقدامات مدیر می باشد. بنابراین، هر منبع اطلاعاتی که اطلاعات بیشتری در مورد اقدامات مدیر ارائه دهد، سودمند تر و دارای ارزش است. در نتیجه، علت ناکامل بودن بازار در رابطه با اهداف کنترلی، قابل مشاهده مستقیم نبودن اقدامات مدیر است. زیرا، در بازار های کامل نیازی به اطلاعات نیست چون تصمیم گیرندگان همه چیز را می دانند. این تضاد اهداف بین مالک و مدیر، بازار را ناقص می کند. در حالی که اگر چنین تضادی وجود نداشت، از دید مالک، مدیر بهترین اقدامات را انجام می داد و نیازی به انگیزش او نبود. در ضمن تنش های بین معیارهای بلندمدت و کوتاه مدت اندازه گیری سود نیز از بین می رفت. تقاضا برای اطلاعات به منظور اهداف کنترلی رابطه نزدیکی با دامنه اقدامات قابل گزینش توسط مدیر دارد. هر چه این دامنه وسیع تر و تفاوت ترجیحات او با ترجیحات مالکان بیشتر باشد، نیاز به اطلاعات جهت نظارت بر اقدامات او، بیشتر می شود. از این نقطه نظر یک سیستم اطلاعاتی بر سیستم اطلاعاتی دیگر ارجح است، اگر و تنها اگر به مدیر به منظور انجام بهترین اقدام، انگیزه بیشتری بدهد. به بیان دیگر ارجح بودن منبع اطلاعاتی، بستگی به توانایی آن در تمیز اقدامات مختلف مدیر از یکدیگر دارد. (مجتهد زاده و اثنی عشری، 1390)**

**نمونه ای از مدل تئوری قرارداد**

**تحلیل واریانس شاید شناخته شده ترین روش حسابداری مدیریت است. این نیزنشان دهنده واضحترین مثال تغییر در دیدگاه تحقیقاتی حسابداری مدیریت است که ناشی از معرفی مدل تئوری قرارداد است. برای نشان دادن این تغییردر یک دیدگاه، یک تنظیم ساده را در نظر بگیرید که در آن یک فرایند، خروجی را تولید می کند که می تواند یا خوب یا ناقص باشد. تجزیه و تحلیل سنتی از روش های واریانس بر اساس این ایده است که آنچه مورد بررسی قرار می گیرد یک فرایند کاملا مکانیکی است. در حالت معمول، روند بررسی شده دارای دو حالت است: کنترل شده و خارج از کنترل. مدلسازی فرایند تولید خروجی به صورت کاملا اتوماتیک ممکن است توصیف معقولی نباشد . بنابراین، خط مشی بررسی واریانس بهینه برای این مشکل چیست؟ برای طبقه بزرگ مشکلات، سیاست تحقیق واریانس بهینه ، از دو فرم بسته به ریسک پذیری مدیر خواهد بود:  
1. برای یک مدیر بسیار مخالف ریسک**

**2.برای یک مدیر کمتر مخالف ریسک**

**توجه داشته باشید که بهینه بودن سیاستهای بررسی واریانس یک طرفه قطعا سازگار با سیاست هایی است که در عمل دیده می شود. در مجموع تحلیل واریانس ها از هر نوعی که باشد، مجموعه ای از روش های آماری است که طی آن مجموع مجذورات کل به مؤلفه هایی که با منابع خاصی مربوط است تجزیه می شود تا معلوم شود کدامیک از منابع تغییر، مؤثر است و اثر کدامیک از منابع تغییر، ناچیز و قابل چشم پوشی است. (وزیری، 1390)**

**طراحی ارزیابی عملکرد**

**ارزیابی عملکرد شامل دو اقدام اساسی است: اولین اقدام در ارزیابی عملکرد، تعیین مطلوب یا نامطلوب بودن عملکرد است. دومین اقدام، مشخص کردن این امر است که آیا عملکرد مذکور ناشی از شانس و اقبال بوده یا در نتیجه تخصص حاصل شده است. ارزیابی عملکرد پرتفوی از آنجا اهمیت پیدا می کند که شاخصی است برای اینکه تا چه حد عملکرد واقعی پرتفوی مبتنی بر رفع نیاز سرمایه گذاران بوده است. یکی از مشکلات اصلی در ارزیابی عملکرد، تمایل انسانی به تمرکز بر بازده پرتفوی و عدم توجه کامل بر ریسک محتمل شده برای کسب بازده موردنظر است. لذا ارزیابی عملکرد باید شامل شناسایی همزمان بازده و ریسک سرمایه گذاری باشد. (جباری و همکاران، 1390)**

**بسیاری از تصمیمات اخذ شده توسط مدیران یک شرکت، سرمایه گذاران آن و اعتبار دهندگانش مبتنی بر ارزیابی عملکرد شرکت می باشد. نسبت های مالی که داده هایی را از صورت های مالی یک شرکت و داده های خاصی را از بازار مورد استفاده قرار می دهند، در هنگام ارزیابی عملکرد مالی یک شرکت، اغلب مورد استفاده قرار می گیرند که چهار نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری شرکت، بازده مجموع دارایی ها، گردش دارایی ها و بازده حقوق صاحبان سهام به عنوان شاخص های عملکرد مالی می باشند. (اسدی و یوخنه القیانی، 1393)**

**استفاده از قیمت سهام برای ارزیابی عملکرد و جبران خسارت**

**فرضیه بازارهای کارآمد [[12]](#footnote-12)ادعا می کند (و شواهد زیادی نشان می دهد) که قیمت سهام ،یک برآورد غیرمستقیم از ارزش شرکت است . بنابراین، به نظر منطقی است که بهترین روش ارزیابی عملکرد مدیریت با توجه به عملکرد قیمت سهام شرکت می باشد . البته، استدلال های متعددی علیه این ادعا وجود دارد که ارزیابی عملکرد و جبران مبتنی بر سهام ، همیشه مطلوب است. اول، به استثنای مدیریت عالی،عملكرد مدیر فقط به طور كلی با قیمت سهام ارتباط دارد به این دلیل كه با اقدامات بسیاری از مدیران مختلف و با توجه به اطلاعاتی که لزوما مربوط به ارزیابی مدیر نیست تحت تاثیر قرار می گیرد . دوم، قیمت سهام اطلاعاتی را که بطور خصوصی توسط شرکت برگزار می شود را محروم می سازداطلاعاتی که ممکن است در مورد عملکرد مدیر باشد. سوم، همانطور که در چند سال گذشته نشان داده شده، مدیریت می تواند برقیمت سهام ،حداقل در کوتاه مدت، از طریق دستکاری های سودتاثیر داشته باشد. (بهیمانی، 2005)**

**تجزیه و تحلیل مبتنی بر نظریه قرارداد، یک استدلال ظریف تر و عمومی تر را ارائه می دهد که چرا ارزیابی و جبران عملکرد بر اساس سهام ممکن است مطلوب نباشد. به طور خاص، فرض کنید که تنها یک مدیر وجود دارد و تمام اطلاعات شرکت در دسترس بازاراست (بنابراین قیمت سهام وماتریس اندازه گیری عملکرد بر اساس همان اطلاعات هستند)، و مدیریت نمی تواند اطلاعاتی را که درقیمت سهام و اندازه گیری عملکرد بر اساس آن است دستکاری کند. دلیل این است بازار اطلاعات عمومی موجود را در بر می گیرد (درآمد گزارش شده،هزینه ها، تعادل حسابهای،ترازنامه،وغیره)   
بدین ترتیب، به طور خلاصه، هرچند منطقی به نظر می رسد که مدیران ارشد باید عملکرد سهام خود را مورد ارزیابی قرار دهند،اما، تجزیه و تحلیل مبتنی بر نظریه قرارداد اشتباهی را در این زمینه نشان می دهد . دلیل اشتباه این است که دوکاربرد از اطلاعات، نتیجه گیری متمایزی را ایجاد می کند و از این رو اطلاعات به گونه ای متفاوت جمع آوری می شود چون کارفرما به دنبال رسیدن به بالاترین مرحله ارزش سرمایه گذاری است، در حالی که کارگزار در وهله اول به دنبال افزایش ثروت خود می باشد. (شاعری و همکاران، 1395)**

**استفاده از اطلاعات درونی برای ارزیابی عملکرد و جبران خسارت**

**در تحلیل قبلی، فرض بر این بود که قیمت سهام و ارزیابی عملکرد نماینده و جبران خسارت بر مبنای اطلاعات مشابه بود و همه این اطلاعات قابل تعویض بود .علاوه براین شرکت دارای یک سری از اطلاعات است که در دسترس عموم نمی باشد . این اطلاعات اغلب به عنوان اطلاعات درونی[[13]](#footnote-13) یا نرم خوانده می شود . نمونه هایی از این اطلاعات شامل مشاهدات مدیران ،نمایندگان، گزارشات غیررسمی و نظرات می باشد. با توجه به اینکه شرکت ها دارای اطلاعات درونی هستندکه به مدیران انگیزه می دهد آیا میتوان از این اطلاعات استفاده کرد؟ استفاده از این اطلاعات مسئله اعمال پنهان مدیر را کاهش می دهد و مشکل انگیزشی در مالک ایجاد می کند. یک قرارداد ضمنی وعده ای است که چگونه شخص رفتار خواهد کرد.اگر مدیر وعده مالک را معتبر بداند، عمل اطاعت را می پذیرد. با این حال، هنگامی که مالک انتخاب عمل مدیر را مشاهده کرد، بهترین پاسخش این است که مبلغ کمتری به مدیر بپردازد. تجزیه و تحلیل بالا چندان رضایت بخش نیست، زیرا ما مشاهده می کنیم که اقتصاد بیشتر بر وعده هایی که ساخته و حفظ می شوند، تکیه می کند. بنابراین، ما باید درک کنیم شرایطی که در آن وعده های قانونی غیر قابل اجرا است، نگهداری می شود. تئوری قرارداد دو نوع موقعیت را تحلیل می کند که در آن مالک به مدیر بر اساس اطلاعات ذهنی که می تواند قابل اعتماد باشد وعده می دهد . یک وضعیت جایی است که تعامل مالک و مدیر در طول زمان تکرار می شود. وضعیت دوم که در آن اطلاعات درونی ممکن است سودمند باشد، زمانی است که مالک دارای عوامل متعددی است که برای او کار می کنند. یکی از راه هایی که ما در آن مشاهده می کنیم اطلاعات درونی که در این وضعیت قابل استفاده است ،استخر جایزه اختیاری است. در یک استخر جایزه اختیاری[[14]](#footnote-14) مالک اطلاعات هدف را برای نوشتن یک قرارداد استفاده می کند که مشخص می کند چقدر پول او به طور غیرقابل برگشتی به یک صندوق جایزه در میان عوامل خود به اشتراک خواهد گذاشت .او ممکن است تصمیم بگیرد که مجموعه ی پاداش را براساس اطلاعات هدف و یا اطلاعات ذهنی یا کاملا تصادفی اختصاص دهد. این امر دو مزیت دارد:   
اول مکانیسمی را فراهم می کند که در آن مالک یا همان صاحب شرکت می تواند برای استفاده از اطلاعات ذهنی به طور بالقوه[[15]](#footnote-15) برای کاهش هزینه های انگیزش عوامل قول دهد. دومین مزیت این است که چون سهم صندوق جایزه غیرقابل برگشت است مالک هیچ انگیزه ای برای پرداخت نکردن غرامت[[16]](#footnote-16) جایزه در وعده ندارد. اطلاعات عینی در قرارداد به مالک اجازه می دهد تا وزن جبران در اطلاعات درونی را کاهش دهد، به این ترتیب انگیزه نماینده برای رفع بخش ضمنی از قرارداد کاهش می یابد.قراردادهای صریح براساس اطلاعات عینی می توانند قراردادهای ضمنی را کارآمدتر کند.به همین ترتیب، قراردادهای ضمنی مبتنی بر اطلاعات ذهنی می تواندقراردادهای صریح را کارآمدتر کند. مثلا می گویم مدیر مسئول دو کار است اما مالک تنها می تواند نتایج ثانویه این کارها را اندازه گیری کند. اگر مالک بتواند یک ارزیابی ذهنی از وظایف اولیه در قراداد صریح ادغام کند او می تواند تاثیرتحریف قرارداد صریح را کاهش دهد و کارایی عملکردهای مدیر را بهبود بخشد. بنابراین بهترین رویه ی حسابداری آن است که بتواند موجب ایجاد بزرگترین واکنش بازار شود. (اسکات، 2003)[[17]](#footnote-17)**

**نتیجه گیری**

**این مقاله، توضیح مختصری از نظریه قرارداد ونمونه هایی از چگونگی کاربرد آن برای مسائل حسابداری مدیریت را ارائه داد. نمونه ها نشان می دهدکه این تجزیه و تحلیل تئوری قرارداد برای تجزیه و تحلیل موضوعات حسابداری مدیریت مناسب است. تجزیه و تحلیل نظریه قرارداد بر وجودتضاد انگیزه بین افراد در گروهها پیش بینی می شود و راههای کاهش تضادها را تجزیه و تحلیل می کند.به همین ترتیب، عملکرد کنترل سیستم های حسابداری مدیریت مدت هاست به عنوان یک ابزار مهم برای هماهنگ کردن منافع یکسان افراد در شرکتها شناخته شده است .  
یکی از نقاط قوت مدل تئوری قرارداد، روش دقیق آن برای تحلیل موضوعات انگیزشی است. همه افراد کاملا منطقی و دارای توانایی محاسباتی نامحدود هستند. این به آنها اجازه می دهد نه تنها به محاسبه راهبردهای بهینه خود بپردازند، بلکه استراتژی های مطلوب همه احزاب دیگررا مورد توجه قرار دهند.**

**با این حال، در تجزیه و تحلیل تئوری قرارداد، نقاط ضعفی، خصوصا در رابطه باتحلیل مسائل حسابداری مدیریت وجود دارد که اولین و مهمترین آن اصرار بر عقلانیت کامل و محدود کردن تحلیلی به نتایج تعادلی می باشد . این موضوع درراه حل های بهینه اغلب بسیار پیچیده و حساس به پارامترهای مسئله معطوف شده است. در واقع، بسیاری از ارزیابی های عملکرد بهینه، مسلما پیچیده تر از آن است که در عمل دیده می شود. به عنوان مثال افزایش تعداد وظایف تعیین شده برای مدیر، می تواند تعداد تصمیم هایی را که قرارداد برای موثر بودن طراحی می کند را پیچیده تر نماید. این امر می تواند به میزان کمتری از آزادی در طراحی قرارداد منجر شود و از این روباعث کاهش پیچیدگی قرارداد گردد. ضعف دیگر، هزینه ارتباطات و هزینه قرارداد است که به طور معمول در مدل های قراردادی گنجانیده نشده است. واضح است که طراحی و نگهداری سیستم های حسابداری مدیریت آزاد نیست. اگر چه هیچ چیز مانع ورود چنین هزینه هایی در تئوری قرارداد نمی شود، اما مقالات کمی در این زمینه وجود دارد. در بسیاری موارد، فرض شده است که به دلیل هزینه های قراردادی غیرقابل تعیین،هیچ قراردادی نمی تواند نوشته شود. در این مورد اخیر، انگیزه هاتوسط فردی که مالک دارایی است کنترل می شود.**

**تا به امروز، نظریه قرارداد به وضوح در درک نقش حسابداری مدیریت در شرکت ها کمک کرده است. روش تجزیه و تحلیل حتی در آینده به سه دلیل سودمند است . اول، توانایی فنی ما برای ایجاد و تحلیل چنین مشکلات. دوم علاقه مندی فراوان در وضعیت مدل سازی رسمی و سوم، رشد اهمیت «کارگران دانش» در اقتصاد. دانش مخلوط سیالی از تجربیات، ارزش ها، اطلاعات موجود و نگرش های کارشناسی نظام یافته است که چارچوبی برای ارزشیابی و بهره گیری از تجربیات و اطلاعات جدید بدست می دهد. دانش در خود مردم وجود دارد و بخشی از پیچیدگی ندانسته های انسانی است. اغلب شرکت های بزرگ امروز دریافته اند که به خاطر مهارت ها و تجارب نیروی کارشان موفق بوده اند، نه به خاطر دارایی های فیزیکی که در اختیار داشتند. در نتیجه منظور از کارگران دانش، کارکنان فنی و حرفه ایی است که کار آن ها مبتنی بر اطلاعات است یا به عبارتی کار اصلی آن ها توسعه و استفاده از دانش می باشد.**

**فهرست منابع**

**1-فیل سرائی مهدی- آتشی گلستانی حجت اله (1394)- تئوری نمایندگی، قراردادهای انگیزشی و معیارهای اندازه گیری عملکرد- شماره 2 صفحه 2**

**2-رامین جباری-جمشید صالحی صدقیانی-مقصود امیری (1390)- ارزیابی عملکرد و انتخاب پرتفوی از صندوق های سرمایه گذاری سهام- شماره 1 صفحه 6**

**3-ویدا مجتهد زاده- حمیده اثنی عشری (1390)- چارچوب نظری حسابداری: دیدگاه اطلاعات- شماره 1 صفحه 41 و 42**

**4-غلامحسین اسدی-ماریام یوخنه القیانی (1393)- بررسی تأثیر سرمایه فکری بر عملکرد مالی شرکت ها- شماره 41 صفحه 90**

**5-زینب شاعری- مصیب پهلوانی- سعید عیسی زاده (1395)- تأثیر تئوری قرارداد بر حداکثر مطلوبیت شرکت در چارچوب تئوری نمایندگی- شماره 18 صفحه 3**

**6-دکتر شکراله خواجوی-امین ناظمی (1386)- در جستجوی تئوری حسابداری مدیریت- شماره 37 صفحه 4**

**7- سید محمد موسی مطلبی (1388)- مخاطرات اخلاقی و بازار بیمه- شماره 35 فصلنامه مفید**

**8- محمد مهدی قاسم پور اردکانی (1380)- جبران خسارت ناشی از عدم انجام تعهدات قراردادی- کتابنامه: ص 114-119**

**9- شهرام وزیری (1390)- چگونه در مقاله خود، تحلیل واریانس وکوواریانس را گزارش کنیم؟- شماره 22 صفحه1**

**10- Alnoor Bhimani (2006)- contemporary issues in management accounting: contract theory analysis of managerial accounting issues, pp: 39-20**

**11- Willam Robert Scott (2003)- financial accounting theory, pp: 275**

**12- Abernethy, M., Horne, M., Lillis, A., Malina, M., and Selto, F. (2005). ‘A Multi-Method Approach to Building Causal Performance Maps from Expert Knowledge’, Management Accounting Research, 16:135-56**

**13-Anderson, S., Hesford, J., and Young, S. M. (2002). ‘Factors InXuencing the Performance of Activity-Based Costing Teams: A Field Study of ABC Model Development in the Automobile Industry’, Accounting, Organizations and Society, 27: 195–221**

**14-Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., and Young, S.M. (2004). Management Accounting. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.**

**15-Caves, R. (2000). Creative Industries: Contracts between Art and Commerce. Cambridge, MA: Harvard University Press.**

**16-Chisholm, D. (1993). ‘Asset SpeciWcity and Long-Term Contracts: The Case of the Motion Picture Industry’, Eastern Economic Journal, 19: 143–55.**

**17-De Vany, A. andWalls,W. D. (1997). ‘The Market for Motion Pictures: Rank, Revenues, and Survival’, Economic Inquiry, 35: 783–97.**

**18-Grigoriadis,V. (2005). ‘Celebrity andIts Discontents:ADiagnosis’.Available at:www.newyorkmetro.com. Accessed on 21 July 2005.**

**19-Hayes, D. and Bing, J. (2004). Open Wide: How Hollywood Box OYce Became a National Obsession. New York: Hyperion.**

**20-Litman, B. (1983). ‘Predicting Success of Theatrical Movies: An Empirical Study’, Journal of Popular Culture, 16: 159–75.**

1. Motivational contradctions [↑](#footnote-ref-1)
2. Allocation of capital [↑](#footnote-ref-2)
3. Alnoor Bhimani [↑](#footnote-ref-3)
4. theology [↑](#footnote-ref-4)
5. Potential conflicts [↑](#footnote-ref-5)
6. The manager [↑](#footnote-ref-6)
7. The owner [↑](#footnote-ref-7)
8. Production function [↑](#footnote-ref-8)
9. Secret action [↑](#footnote-ref-9)
10. Moral hazard [↑](#footnote-ref-10)
11. 12-واژه ای در دموکراسی بدین معنی که تصمیم گیرندگان و قدرتمندان حق ندارند افراد و گروه هایی را که نظراتی مخالف با نظرات آنان دارند، سرکوب کنند. تمام افراد جامعه حق دارند نظرات خود را بیان کنند. [↑](#footnote-ref-11)
12. The hypothesis of efficient markets [↑](#footnote-ref-12)
13. Inside information [↑](#footnote-ref-13)
14. Optional award [↑](#footnote-ref-14)
15. potential [↑](#footnote-ref-15)
16. substance [↑](#footnote-ref-16)
17. William Robert Scott [↑](#footnote-ref-17)