راهبردهای اقیانوس­های رنگی، دیدگاه­های قیمت­گذاری و حسابداری مدیریت راهبردی

چكيده

هدف: ایجاد تناسب میان مدیریت راهبردی کسب و کار و سیاست­های قیمت­گذاری، پرچالش­ترین مسئله شرکت­های امروزی بوده و نیازمند پشتیبانی اثربخش از سوی حسابداران مدیریت است. در سال­های اخیر، ادبیات متعددی تحت عنوان راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت‌گذاری ارائه شده­اند. هدف پژوهش حاضر، معرفی و ایجاد روابط منطقی میان مفاهیم مذکور است، بطوریکه رهنمودهای لازم برای حسابداری مدیریت راهبردی در کسب و کارهای امروزی فراهم گردد.

روش­شناسی: پژوهش حاضر، مطالعه­ای کاربردی و اکتشافی بوده و از نظر فرآیند اجرا، در دسته پژوهش­های کیفی به روش تحلیل مضمون قرار می­گیرد. در این راستا، ابتدا با مطالعه ادبیات راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری، مضامین توصیفی و تفسیری مربوط مورد شناسایی و کدگذاری قرار گرفته و سپس، بوسیله تحلیل مقایسه­ای مضامین، بین یافته­های پژوهش ارتباط منطقی ایجاد شده است.

یافته­ها: نتایج پژوهش حاضر نشان داد که راهبردهای اقیانوس­های قرمز و بنفش دارای بیش­ترین سازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت می­باشند. از سوی دیگر، مشخص شد که راهبردهای اقیانوس­های آبی و سبز دارای بیش­ترین تناسب با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری هستند. بعلاوه، در حالیکه راهبرد اقیانوس سفید با تمامی دیدگاه­های قیمت­گذاری سازگار می­باشد، اما میان راهبرد اقیانوس سیاه با هیچیک از دیدگاه­های قیمت­گذاری سازگاری مشاهده نشد.

دانش­افزایی: در ادبیات موجود، تاکنون مطالعه راهبردهای اقیانوس­های رنگی و تبیین رابطه آن­ها با دیدگاه­های قیمت‌گذاری چندان مورد توجه قرار نگرفته است. در نتیجه، پژوهش حاضر با ارائه شناختی نظری و تحلیلی، برای ادبیات حسابداری مدیریت دارای دانش­افزایی می­باشد. بعلاوه، نتایج پژوهش حاضر می­تواند در بهبود تدوین سیاست­های راهبردی شرکت‌ها مثمرثمر واقع شود.

واژه‌هاي كليدي: حسابداری مدیریت راهبردی، دیدگاه­های قیمت­گذاری، راهبردهای اقیانوس­های رنگی، راهبردهای کسب و کار.

کد طبقه­بندی موضوعی: D40, L11, M14, M31, M41

# مقدمه

حسابداری مدیریت به منظور حفظ قابلیت­های خود در پشتیبانی از نیازهای تصمیم­گیری سازمان، باید همگام با تغییر و تحولات محیطی خود را بروزرسانی و به صلاحیت­های کلیدی مجهز نماید [15]. بر اساس ادبیات موجود، مشارکت در مدیریت راهبردی و تصمیمات قیمت­گذاری سازمان­ها، از وظایف مهم حسابداران مدیریت است [16,34]. در سال­های اخیر، راهبردهای متعددی برای مدیریت اثربخش کسب و کار و تصمیمات قیمت‌گذاری تدوین شده­اند، اما این مفاهیم به تنهایی برای خلق مزیت رقابتی کافی نیستند. راهبردهای کسب و کار و قیمت­گذاری زمانی به موفقیت کسب و کار و ایجاد مزیت رقابتی منتج می­گردند که بوسیله سیستم حسابداری مدیریت بطور مناسب و مؤثر مورد پشتیبانی قرار گیرند [19]. در این راستا، در اواخر سده بیستم میلادی، انتشار کتاب «راهبرد رقابتی» توسط مایکل پورتر و معرفی راهبرد­های سه گانه تمایز، تمرکز و رهبری بها موجب شد تا رقابت به عنوان تنها راهکار برای بقا در دستور کار واحدهای تجاری قرار گیرد [17,37]. با این وجود، با اشباع بازار و پیروی تمامی کسب و کارها از راهبردهای رقابتی یکسان، امکان دستیابی به سودآوری بیش­تر منتفی شده و نیاز به ایده‌هایی جدید برای کسب مزیت رقابتی پایدار مطرح می­گردد [6,18,30]. راهبردهای کلاسیک پورتر تحت عنوان راهبردهای اقیانوس قرمز شناخته می­شوند. اقیانوس قرمز به معنای تمامی کسب و کارها و صنایع موجود می­باشند که واحدهای تجاری بر سر آن­ها به منظور کسب سهم از بازار بیش­تر، به رقابت می­پردازند [30].

در این راستا، در سال­های اخیر، ایده­های راهبردی جدیدی تحت عناوین اقیانوس‌های آبی، بنفش، سبز، سفید و سیاه نیز مطرح شده­اند [14]. راهبرد اقیانوس آبی، ایده نوآوری ارزش را مطرح می­نماید. بر اساس این دیدگاه، شرکت­ها می­توانند با ابداع محصولاتی با ارزش افزوده بالا و بهای مناسب، صنایع و کسب و کارهای جدید و عاری از رقابتی برای خود فراهم آورند [30]. راهبرد اقیانوس بنفش، نسخه­ای واقع‌بینانه­تر از اقیانوس آبی برای کسب و کارهای عصر حاضر ارائه می‌دهد. بر اساس این دیدگاه، امروزه با گسترش بازارهای جهانی شکل­گیری انحصارهای یک­جانبه کم­تر محتمل بوده و در شرایط واقعی، می­تواند بازارها را بصورت انحصارهای دو یا چند جانبه تصور نمود [18,26,35]. در راهبرد اقیانوس سبز، رنگ سبز اقیانوس استعاره­ای از توجه به محیط زیست بوده و دستیابی به مزیت رقابتی پایدار در گرو انجام نوآوری­های زیست محیطی معرفی می­شود [10,12]. راهبرد اقیانوس سفید، ایده در اولویت قرار دادن تأمین منافع جامعه در کسب و کار و نوآوری در مسئولیت­پذیری اجتماعی را مطرح می­نماید [35,38]. در مقابل، راهبرد اقیانوس سیاه بیانگر مجموعه راهکارها اعم از قانونی یا غیرقانونی و اخلاقی یا غیراخلاقی است که واحدهای تجاری بکار می­بندند تا صرف­نظر از پیامدهای اجتماعی آن­ها، به منافع شخصی خود دست یابند [11,13,35].

از سوی دیگر، راهبرد قیمت­گذاری، مهم­ترین جزء راهبردهای کسب و کار شرکت­ها محسوب می­شود [4]. راهبرد قیمت­گذاری به معنای مجموعه سیاست­هایی است که واحد تجاری در تعیین قیمت محصولات خود بکار می­گیرد، بطوریکه با ایجاد تناسب میان شرایط بازار محصول، وضعیت رقابتی و تصمیمات مالی، به حداکثر سودآوری ممکن دست یابد [33]. اندیشمندان حوزه کسب و کار، راهبرد­های مختلفی برای قیمت­گذاری ارائه نموده­اند و بطور کلی، می­توان آن­ها را در سه دیدگاه اصلی مبنی بر هزینه، مبتنی بر رقابت و مبتنی بر ارزش مشتری تقسیم­بندی نمود. هر یک از این دیدگاه­ها به منظور حداکثر شدن سودآوری و پایداری مزیت رقابتی شرکت، راهکار خاصی را تجویز می­نمایند [3,8,25]. سیاست­های قیمت­گذاری بسیار حائز اهمیت می­باشند، زیرا هدف آن­ها ایجاد یک رابطه مستحکم میان برنامه­های عملیاتی کوتاه مدت و راهبردهای کسب و کار سازمان می­باشد [29]. به بیان دیگر، شرکت­ها در فرمول‌بندی راهبردهای قیمت­گذاری خود باید به تناسب راهبرد کسب و کار و راهبرد قیمت­گذاری خود توجه داشته باشند، زیرا موفقیت یا شکست راهبرد کسب و کار به میزان قابل ملاحظه­ای وابسته به راهبرد قیمت‌گذاری واحد تجاری می­باشد [3,8]. حسابداری مدیریت راهبردی با پشتیبانی اثربخش از تصمیمات راهبردی کسب و کار و قیمت‌گذاری سازمان­ها، می­تواند نقشی کلیدی در این زمینه ایفا نماید.

هدف پژوهش حاضر، تبیین مضامین راهبردهای اقیانوس­های رنگی، راهبردهای قیمت­گذاری و روابط میان آن­ها می‌باشد، بطوریکه رهنمودهای لازم برای حسابداری مدیریت راهبردی اثربخش در سازمان­های امروزی فراهم گردد. در ادبیات موجود، تاکنون بررسی راهبردهای اقیانوس­های رنگی و تبیین اهمیت سیاست­های قیمت‌گذاری در آن­ها کم­تر مورد توجه قرار گرفته است. بنابراین، پژوهش حاضر با بررسی تناسب دیدگاه­های قیمت­گذاری با مضامین راهبردهای اقیانوس­های رنگی می­تواند در توسعه ادبیات حسابداری مدیریت راهبردی دانش­افزایی داشته باشد.

**مبانی نظری و پیشینه پژوهش**

**راهبردهای اقیانوس­های رنگی**

سازمان­ها به دلیل تغییرات شرایط اقتصاد جهانی، رقابت و ماهیت تکاملی دانش، بطور پیوسته با محیطی پیچیده‌تر و پرچالش­تر مواجه می­شوند. از اینرو، مجامع دانشگاهی و حرفه­ای، همصدا با یکدیگر همواره بر لزوم بروزرسانی و تجهیز دانش حسابداران با نیازهای راهبردی محیط جدید کسب و کار تأکید دارند. این امر موجب شده است تا در سال­های اخیر، به مفاهیم مشارکت حسابداران مدیریت در تصمیمات راهبردی سازمان، توجه ویژه­ای صورت گیرد [16,36]. حسابداری مدیریت به منظور بقا و حفظ سودمندی خود در سازمان­ها، ناگزیر است خود را به صلاحیت­های کلیدی عصر حاضر از قبیل دانش مدیریت راهبردی کسب و کار و مفاهیم قیمت‌گذاری مجهز نماید [15]. اندیشمندان مدیریت کسب و کار، در پاسخ به تحولات گسترده اقتصاد جهانی، راهبردهای متعددی برای مدیریت اثربخش سازمان تدوین نموده­اند [19]. در این راستا، مایکل پورتر در سال 1980 با انتشار کتاب «راهبردهای رقابتی»، سه راهبرد تحت عناوین راهبردهای رقابتی تمایز، تمرکز و رهبری بها معرفی نمود [8,37]. به اعتقاد وی، شرکت­ها برای بقای خود در محیط رقابتی، باید یکی از سه راهکار مذکور را برگزینند و استفاده توأمان از آن­ها موجب در راه ماندن و عدم موفقیت کسب و کار خواهد شد. بر اساس راهبرد تمایز، واحدهای تجاری می­توانند با ارائه محصولاتی منحصر به فرد از لحاظ طراحی، نام تجاری و یا فناوری به مزیت رقابتی پایدار دست یابند. راهبرد رهبری بها، دستیابی شرکت­ها به مزیت رقابتی پایدار را در گرو تأمین نیاز مشتریان با بهایی کم­تر از سایر واحدهای تجاری می­داند و راهبرد تمرکز، تأمین نیاز قشر خاصی از بازار را با بکارگیری رویکردهای تمایز محصول یا رهبری بها را در دستور کار قرار می­دهد [37].

تئوری راهبردهای رقابتی پورتر بدون تردید، مؤثرترین دانش­افزایی در ادبیات مدیریت راهبردی سازمان­ها محسوب می­شود [17]. راهبردهای رقابتی پورتر تحت عنوان راهبردهای اقیانوس قرمز شناخته می­شوند. اقیانوس قرمز به معنای تمامی کسب و کار تعریف شده و پذیرفته شده می­باشند و شرکت­ها بر سر تصاحب سهم بیش­تری از بازار محصولات آن­ها به رقابت با یکدیگر می­پردازند. رنگ قرمز اقیانوس، استعاره­ای از لزوم شکل‌گیری جنگ و خون‌ریزی بین واحدهای تجاری برای دستیابی به مزیت رقابتی می­باشد [30]. با این وجود، با ازدحام شرکت­های رقیب در بازار و پیروی همگان از راهبردهای رقابتی یکسان، تئوری پورتر اثربخشی خود را از دست داده و نیاز به ایده­هایی جدید برای دستیابی به رشد و توسعه پایدار مطرح می­شود [8,30]. بعلاوه، در عصر حاضر خواسته­های بازارهای جهانی فراتر از تمایز محصول و رهبری بها بوده و تأمین نیازهای زیست‌محیطی و منافع اجتماعی نیز مورد توجه و پاسخ­خواهی قرار گرفته­اند. در همین راستا، اندیشمندان حوزه مدیریت کسب و کار، به منظور دستیابی واحدهای تجاری به مزیت رقابتی پایدار، ایده­های راهبردی جدیدی ارائه نموده­اند که تحت عناوین راهبردهای اقیانوس­های آبی، بنفش، سبز، سفید و سیاه شناخته می­شوند.

**راهبرد اقیانوس آبی**

راهبرد اقیانوس آبی بر مفهوم نوآوری ارزش بنا شده است. رنگ آبی اقیانوس بیانگر صنایع و کسب و کارهایی است که امروزه ناشناخته بوده و شرکت­ها می­توانند با نوآوری ارزش به بازارهای بکر آن­ها دست یابند [30]. نوآوری ارزش به معنای انجام یک نوآوری افراطی و قابل ملاحظه است، بطوریکه به شکسته شدن مرزهای کنونی بازار و دستیابی به محصولات ناشناخته منتج گردد. همچنین، مبانی نظری راهبرد اقیانوس آبی، برخلاف راهبردهای رقابتی پورتر بر بکارگیری همزمان راهبردهای تمایز و رهبری بها باز می­گردد [9,30]. به بیان دیگر، راهبرد اقیانوس آبی به جای پرداختن به چگونه رقابت نمودن در کسب و کار، یک راهکار سیستماتیک برای کشف بازارهای ناشناخته ارائه می­دهد. راهبرد اقیانوس آبی شامل شش اصل می­باشد. چهار اصل نخست به فرمول­بندی راهبرد مربوط بوده و عبارتند از: بازسازی مرزهای بازار، تمرکز بر تصویر کلی و نه ارقام، دستیابی به تقاضایی فراتر از حد موجود و پیاده­سازی صحیح راهبرد. دو اصل دیگر، مربوط به اجرا راهبرد بوده و عبارتند از: غلبه بر موانع کلیدی سازمان و تعبیه فرآیند اجرای راهبرد در فرآیند تدوین راهبرد [30].

در اصل نخست راهبرد اقیانوس آبی تحت عنوان بازسازی مرزهای بازار، به معرفی راهکارهای مختلفی پرداخته می­شود که بوسیله آن­ها می­توان به نوآوری ارزش، شکستن مرزهای بازارهای موجود و آفرینش صنایع ناشناخته دست یافت. در اصل دوم، تحت عنوان تمرکز بر طرح کلی و نه ارقام، به ضرورت تهیه نقشه وضعیت راهبردی فعلی و مورد انتظار واحد تجاری پرداخته می­شود. در این راستا، واحد تجاری عناصر کلیدی کسب و کار خود و ارزش هر یک از آن­ها را ترسیم نموده و سپس، با چهار اقدام افزایش، کاهش، حذف و ایجاد، عناصر کلیدی راهبرد کسب و کار خود را برای دستیابی به وضعیت مطلوب تعدیل می­نماید. در اصل سوم، تحت عنوان دستیابی به تقاضایی فراتر از حد موجود بیان می­شود که به منظور حداکثر نمودن اندازه اقیانوس آبی، باید نیازهای اقشار مختلفی از مشتریان بالقوه را شناسایی و در جهت برآورده کردن وجه اشتراک خواسته­های آنان تلاش نمود. در اصل چهارم، تحت عنوان پیاده­سازی صحیح راهبرد، به ضرورت طراحی یک مدل برای کسب و کار پرداخته می­شود، بطوریکه نسبت به دستیابی به حداکثر سودآوری اطمینان حاصل گردد. در این راستا، باید مطلوبیت عناصر کسب و کار برای مشتریان مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته و به منظور قیمت­گذاری مناسب و دستیابی به هزینه هدف، سیاست­های لازم اتخاذ گردد. سیاست قیمت­گذاری توصیه شده در راهبرد اقیانوس آبی، دارای دو بُعد شامل 1) جمع­آوری اطلاعات بازار محصولات جایگزین و جانشین و محیط قانونی کسب و کار و 2) استفاده از هزینه­یابی هدف می­باشد. در اصل پنجم، تحت عنوان غلبه بر موانع کلیدی سازمان، به لزوم آشنایی تجربی با واقعیت­ها نامطلوب موجود، مدیریت فرآیندها به منظور بهبود تخصیص منابع سازمانی، تمرکز بر جلب همکاری افراد مهم سازمان، ارزیابی عملکرد علنی آن­ها و مدیریت مخالفان اجرای راهبرد تأکید می­شود. در اصل ششم، تحت عنوان تعبیه فرآیند اجرای راهبرد در فرآیند تدوین راهبرد بیان می­شود که اجرای راهبرد موفقیت­آمیز راهبرد اقیانوس آبی نیازمند مشارکت همگانی افراد سازمان می­باشد و در این راستا لازم است که فرآیند اجرای راهبرد بصورت یک طرحی منصفانه تدوین گردد، بطوریکه در آن به نقش و ارزش تمامی افراد سازمان اهمیت داده شود [30].

**راهبرد اقیانوس بنفش**

راهبرد اقیانوس بنفش با نقد غیرواقع­بینانه بودن دستیابی به مزیت رقابتی پایدار بوسیله نوآوری ارزش بیان می­نماید که حالت اقیانوس آبی و عرضه انحصاری محصول برای بلند مدت امکان­پذیر نمی­باشد، زیرا در شرایط انحصاری تک­جانبه، عرضه محصولات به بازار با حاشیه فروش بالایی همراه بوده و این امر، موجب کاهش هزینه سرمایه رقبا و هموار شدن راه ورود آن­ها به بازار خواهد شد. از سوی دیگر، عرضه پایدار محصولات منحصر به فرد نمی­تواند بدون بهره­مند از منابع اقتصادی منحصر به فرد، نایاب و گران­قیمت انجام گردد و این امر بر اساس قاعده محدود بودن منابع اقتصادی کمیاب، جز در کوتاه مدت نمی­تواند امکان­پذیر باشد [18,26]. در نتیجه، با ورود رقبا به اقیانوس آبی، انحصارهایی دو یا چند جانبه شکل می­گیرد. در این شرایط، بطور واقع‌بینانه­تری می­توان بیان نمود که کسب و کارها در حالتی بین اقیانوس­های آبی و قرمز قرار می­گیرد و با ورود بیش­تر رقبا، اقیانوس به سوی قرمزتر شدن تغییر وضعیت خواهد داد. بر این اساس، تئوری اقیانوس بنقش استدلال می­نماید که اقیانوس آبی یک راهبرد کوتاه مدت و گذرا بوده و بکارگیری ترکیبی از راهبردهای اقیانوس­های آبی و قرمز، راهبردی واقع­گرایانه­تر و بلند مدت فراهم می­آورد [18]. بعلاوه، بر اساس این دیدگاه که اقیانوس قرمز حالتی پایدارتر از اقیانوس آبی می­باشد، می­توان بیان نمود که واحدهای تجاری به منظور دستیابی به مزیت رقابتی پایدار، باید ترکیبی از عناصر راهبردهای رقابتی و نوآوری ارزش را بکار گیرند [26,30,35].

**راهبرد اقیانوس سبز**

برخی اندیشمندان معتقدند که راهبرد اقیانوس آبی، یک راهبرد عملی نمی­باشد و تنها رهنمودی که ارائه می‌دهد، تولید یک محصول متمایز با ترکیب عناصری از چند صنعت است [10]. راهبرد اقیانوس آبی ادعا می‌نماید که می­توان با نوآوری به خلق صنایع جدید اقدام نمود. خلق یک صنعت جدید بوسیله راهبرد اقیانوس آبی را می­توان به کار کریستوف کلمب و سفر در آب­های ناشناخته به امید کشف یک سرزمین جدید تشبیه نمود که با احتمال بسیار ناچیزی با موفقیت همراه خواهد شد [40]. این امر در عصر اطلاعات کم­تر امکان­پذیر می‌باشد، زیرا خلق یک صنعت جدید نیازمند سرمایه­گذاری­های هنگفتی است که معمولاً خارج از توانایی یک واحد تجاری می­باشد، مانند خلق صنعت حمل و نقل ریلی در آمریکا که تنها با کمک دولت به مثابه یک اقیانوس آبی شکل گرفت. بعلاوه، در عصر حاضر چرخه عمر محصولات بسیار کوتاه است و دستیابی به یک مزیت رقابتی پایدار با یک نوآوری افراطی و قابل ملاحظه دور از ذهن می­باشد. از اینرو، ادعا می­شود که بهترین راهبرد عملیاتی در وضعیت اقتصاد جهانی کنونی، راهبرد اقیانوس سبز می­باشد [10]. راهبرد اقیانوس سبز بر حفظ محیط زیست و نوآوری در جهت ارائه محصولات سازگار با طبیعت اشاره دارد. پدیده­هایی چون گرم شدن زمین، کم­یابی آب، آلودگی هوا، کاهش ضخامت لایه ازون، انقراض گونه‌های زیستی و تأثیرات گسترده آلاینده‌های شیمیایی موجب شده است تا توجه قانون­گذاری، مجامع دانشگاهی، شرکای تجاری، واحدهای تجاری رقیب، مشتریان، سرمایه­گذاران، تأمین­کنندگان و اعتباردهندگان به پیامدهای زیست محیطی فعالیت­های تجاری جلب شود. در این شرایط، بی­توجهی شرکت­ها به تولید محصولات سبز به پیامدهای اقتصادی، کاهش ارزش افزوده مشتریان و از دست رفتن سهم از بازار منجر خواهد شد. از سوی دیگر، شرکت­ها می­توانند با توجه به پاسخ­خواهی­های زیست محیطی و تولید محصولات سبز نوآورانه، ریسک مالی و عملیاتی خود را کاهش داده و به راهبرد اقیانوس سبز دست یابند. در این راستا، واحدهای تجاری برای دستیابی به مزیت رقابتی و سودآوری زیست محیطی پایدار باید ملاحظات زیست محیطی را در تمامی جنبه­های عملیاتی خود به این شرح لحاظ نمایند: 1) طراحی نوآورانه محصولات سبز و حتی خلق صنایع زیست محیطی جدید و ناشناخته، 2) راهبری تأمین­کنندگان به سوی فرآیندهای سبز و گزینش آن­ها بر اساس مزیت زیست محیطی، 3) جمع­آوری داده­های زیست محیطی و سنجش میزان پیشرفت در شاخص­های آن، 4) همکاری با نهاد­های اجتماعی و سازمان­های مردم­نهاد به منظور تبادل دانش در زمینه راه­حل­های نوآورانه زیست محیطی و 5) ترویج فرهنگ مزیت زیست محیطی با تدوین اهداف راهبردی، برنامه­های انگیزشی، آموزش کارکنان و قرار دادن مأموریت و چشم­انداز کسب و کار بر اساس فرآیندها و تولیدات سبز [12,14,24].

**راهبرد اقیانوس سفید**

راهبرد اقیانوس سفید به معنای در اولولیت قرار دادن منافع جامعه نسبت به منافع واحد تجاری می­باشد. راهبرد اقیانوس سفید با مفهوم نوآوری در مسئولیت­پذیری اجتماعی در ارتباط است. مسئولیت­پذیری اجتماعی بیانگر ارج نهادن به رعایت حقوق مشتریان، کارکنان، جوامع، نسل­های آینده، سهامداران، محیط زیست و سایر ذینفعان کسب و کار می­باشد. بر اساس مفهوم اقیانوس سفید، راهبرد کسب و کار باید به گونه­ای تدوین شود که با رعایت روح قوانین، استانداردهای اخلاقی و هنجارهای بین­المللی، ارزش افزوده­ای قابل ملاحظه از دیدگاه اجتماعی حاصل شود. راهبرد اقیانوس سفید بیان می­نماید که شرکت­ها می­توانند با انجام نوآوری­های اخلاقی و اجتماعی به بازارهای بکری برای محصولات خود درست یابند [35]. راهبرد اقیانوس سفید، واحد تجاری را ملزم به رعایت ارزش­های اخلاقی می­نماید تا حداکثر منافع اجتماعی از عملیات کسب و کار حاصل شود. اصول عملیاتی راهبرد اقیانوس سفید را بدین شرح می­توان بیان نمود: 1) اجرای نوآوری ارزش در جهت منافع اجتماعی، 2) تدوین اهداف بلند مدت اجتماعی برای کسب و کار، 3) ایجاد توازن میان ارزش­های اخلاقی، محیطی، اقتصادی و انسانی، 4) تأکید بر مفاهیم تعلق کره زمین به همگان و لزوم کسب منافع همگانی از کسب و کار، 5) راهبری سازمانی بر اساس مبانی اخلاقی، اعتماد و درستکاری، 6) التزام همگانی و انفرادی در سازمان در جهت مسئولیت­پذیری اجتماعی و 7) ایجاد سیستم­های پایش و بهینه­کاوی در زمینه نوآوری­های جدید در مسئولیت­پذیری اجتماعی [38].

**راهبرد اقیانوس سیاه**

راهبرد اقیانوس سیاه در نقطه مقابل اقیانوس سفید قرار می­گیرد و به معنای مجموعه راهکارها اعم از قانونی یا غیرقانونی و اخلاقی یا غیراخلاقی است که واحدهای تجاری بکار می­بندند تا صرف­نظر از پیامدهای اجتماعی آن­ها، به منافع شخصی خود دست یابند [11,13,35]. تئوری اقیانوس سیاه، بیانگر دانشی است که در تمامی ملل، نژادها و پیشه­ها کاربرد داشته و به معنای خردی طبیعی است که به افراد یاد می­دهد چگونه از توانایی­های خود برای بقا در هر شرایطی و به هر قیمتی استفاده نمایند. اقیانوس سیاه در حوزه کسب و کار، بیانگر توانایی شرکت­ها در پنهان نمودن انگیزه­های واقعی خود برای مصون ماندن از پیامدهای اقتصادی و اجتماعی می­باشد. راهبرد اقیانوس سیاه بر مبنای جستجوی فرصت­های موجود در جهت حداکثر نمودن منافع شرکت استوار است. در گام بعد، شرکت باید راه رسیدن به فرصت­های یافت شده را به روی رقبا مسدود نماید [35]. راهبرد اقیانوس سیاه بیش­تر در کشورهای در حال توسعه کاربرد دارد، زیرا در این کشورها، واحدهای تجاری به میزان بیش­تری با شرایط پیش­بینی نشده مواجه می­شوند و حداقل در کوتاه مدت ناگزیر به استفاده از این تئوری برای بقا و پایداری خود خواهند بود [13]. شرایط مستعد بکارگیری راهبرد اقیانوس سیاه، به دو دسته شرایط لازم و شرایط کافی تقسیم می­شوند. شرایط لازم، بیانگر شرایطی هستند که رخداد آن­ها بکارگیری راهبرد اقیانوس سیاه را ضروری می­نمایند. این شرایط عبارتند از: 1) رخداد چالشی برای بقا و پایداری، 2) وجود خطر اتلاف مقادیر قابل ملاحظه­ای از سرمایه­های شرکت، 3) رخداد یک مشکل عملیاتی جدی در کسب و کار، 4) پیدایش مقادیر قابل ملاحظه­ای از فرصت­های تجاری غیرعادی. شرایط کافی بیانگر شرایطی است که در آن شرکت آماده بکارگیری راهبرد اقیانوس سیاه می‌باشد. شرایط کافی عبارتند از: 1) ساختار و شرایط درونی سازمان بطور کامل اجرای راهبرد اقیانوس سیاه را پشتیبانی می­نمایند، 2) از نظر شرایط محیطی، فرصت بکارگیری راهبرد اقیانوس سیاه مهیا است، 3) بکارگیری راهبرد اقیانوس سیاه به عنوان آخرین راه­حل در دستور کار سازمان قرار گرفته است و 4) سازمان می­تواند خود را از پیامدهای راهبرد اقیانوس سیاه مصون نگه دارد [13,14].

پیاده­سازی راهبرد اقیانوس سیاه، مستلزم اجرای شش گام به این شرح می­باشد: 1) شناسایی مسئله یا مشکل، 2) پیش­بینی راه­حل­ها، 3) برآورد احتمال­های راه­حل­های مختلف، 4) انتخاب راهکار بهینه، 5) پنهان­سازی موفقیت­های راهبرد و 6) عدم تکرار متناوب راهبرد. ویژگی­های اصلی راهبرد اقیانوس سیاه را می­توان به این ترتیب بیان نمود: 1) راهبرد اقیانوس سیاه اغلب به عنوان یک برنامه کوتاه مدت برای پیروز در بازی بوسیله تغییر قواعد آن محسوب می­شود، 2) این راهبرد زمانی توسط سازمان­ها بکار گرفته می­شود که مدیریت در تحقق اهداف مورد نظر خود با خطر شکست و پیامدهای سنگین مواجه است، 3) راهبرد اقیانوس سیاه شامل مجموعه از راهکارهای غیراخلاقی است که در صورت علنی شدن، سازمان در فهرست سیاه جامعه قرار خواهد گرفت، 4) این راهبرد، با هدف بهبود کارایی و یا اثربخشی عملیات سازمان بکار گرفته نمی­شود، 5) راهبرد اقیانوس سیاه شرایط تداوم بقا و پایداری را در شرایط سخت و پیش­بینی نشده برای سازمان فراهم می­آورد، 6) راهبرد اقیانوس سیاه، در صورت نیاز از قابلیت­های راهبردهای اقیانوس­های آبی، قرمز و سبز برای بقا در کوتاه مدت استفاده می‌نماید، 7) این راهبرد هم از قابلیت پیروزی بر رقبا و هم نامربوط کردن رقابت بوسیله تعدیل سیاست­های درون سازمانی و محیط قانونی برخوردار است، 8) راهبرد اقیانوس سیاه در جهت مقابله با نیروهای رقابتی اعمال نمی­شود، بلکه در شرایط استثنایی و رخداد خطرات پیش­بینی نشده بکار گرفته می­شود، 9) بوسیله این راهبرد، سازمان به منظور تأمین منافع خود، در صدد تأثیرگذاری بر سیاست­های دولت و سایر مجامع قانون­گذار بر خواهد آمد، 10) راهبرد اقیانوس سیاه می­تواند در ابعاد توافق­های بین­المللی، همکاری­های چندجانبه و انتقال فناوری مثمرثمر واقع شود، 11) سازمان می­تواند با این راهبرد، درصدد ایجاد روابط سیاسی با هدف حفظ یا توسعه سهم از بازار خود برآید، 12) واحدهای تجاری در راستای مقاصد مالیاتی و سرمایه­گذاری­های بین­المللی می­توانند از راهبرد اقیانوس سیاه استفاده نمایند، 13) راهبرد اقیانوس سیاه بطور معمول با هدف تغییر قوانین و سیاست­ها در جهت منافع سازمان بکار گرفته می­شود، 14) راهبرد اقیانوس سیاه، تنها یک راهبرد تسکین­بخش موقتی بوده و نباید بطور گسترده تداوم یابد، 15) این راهبرد، بطور قابل ملاحظه­ای از توانایی نابود کردن رقبا با تغییر قواعد بازی برخوردار است، 16) این راهبرد بطور بالقوه از توانایی ایجاد بازارهای ناشناخته و انحصار تک‌جانبه حداقل در کوتاه برای شرکت برخوردار می‌باشد و 17) راهبرد اقیانوس سیاه در تمامی سطوح اعم از شرکت (تصمیم­های تحصیل و ادغام واحدهای تجاری و تصمیم­های ورود یا خروج از کسب و کارها)، کسب و کار (قلمرو عملیات شرکت و نحوه دستیابی به مزیت رقابتی) و وظایف (نحوه ساماندهی وظایف سازمانی اعم از تولید، فروش و تحقیق و توسعه در جهت پشتیبانی از راهبرد کسب و کار) قابل اجرا است [13,14,31].

**راهبردهای قیمت­گذاری**

در سه دهه اخیر، محیط کسب و کار با تغییر و تحولات بسیاری همراه بوده، بطوریکه در شرکت­های امروزی قیمت­گذاری به یکی از چالش­های بزرگ مدیران شرکت­ها تبدیل شده است [4,33]. قیمت، نشان­دهنده درک فروشنده و خریدار از ارزش محصول می­باشد. قیمت، عنصری است که می­تواند به خرید یا عدم خرید محصول بیانجامد و به این ترتیب، بطور مستقیم بر سودآوری کسب و کار تأثیرگذار خواهد بود [1]. راهبرد قیمت­گذاری، مهم­ترین جزء از راهبرد کسب و کار شرکت­ها محسوب می­شود [4]. راهبرد قیمت­گذاری به معنای ایجاد تناسب میان شرایط بازار محصول، وضعیت رقابتی و تصمیمات مالی در تعیین سیاست­های قیمت‌گذاری سازمان می‌باشد، بطوریکه به حداکثر شدن سودآوری کسب و کار منتج گردد [33]. پژوهش­های پیشین نشان داده­اند که فقط یک درصد اشتباه در قیمت­گذاری بهینه، حدود هشت درصد از سود بالقوه محصولات جدید شرکت را حذف می­نماید. قیمت‌گذاری فرآیند بسیار حساسی است، بطوریکه یک قیمت بالا به کاهش فروش و یک قیمت پایین، به کاهش سودآوری و تنزل جایگاه محصول نزد بازار منجر می‌شود [4]. گرچه قیمت‌گذاری یک مسئله اساسی در کسب و کارها می­باشد، اما اغلب شرکت­ها از حل بهینه این مسئله ناتوان می‌باشند. راهبرد قیمت‌گذاری باید با راهبرد کسب و کار سازمان هماهنگ باشد، زیرا هر راهبرد کسب و کار نیازمند پشتیبانی بوسیله یک راهبرد قیمت­گذاری خاص خود می‌باشد. عدم توجه به این امر، می­تواند مزیت رقابتی، سودآوری و بقای پایدار شرکت­ها را با چالش مواجه نماید [2,3]. مشارکت در تصمیمات قیمت­گذاری، از وظایف مهم حسابداران مدیریت است و بر این اساس، شناخت حسابداران مدیریت از مفاهیم مدیریت راهبردی کسب و کار و راهبردهای قیمت­گذاری می­تواند به پشتیبانی مؤثر تصمیمات سازمانی و موفقیت پایدار کسب و کار منتج شود [16]. مطابق با نگاره (1)، راهبردهای­های متعدد و متنوعی در مورد چگونگی قیمت­گذاری محصولات مطرح می­باشند که بطور کلی می­توان آن­ها را به سه دیدگاه مبتنی بر هزینه[[1]](#footnote-1)، مبتنی بر رقابت[[2]](#footnote-2) و مبتنی بر ارزش مشتری[[3]](#footnote-3) تقسیم­بندی نمود [1,3,8].

نگاره 1: دیدگاه­های قیمت­گذاری

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| دیدگاه مبتنی بر هزینه | دیدگاه مبتنی بر رقابت | دیدگاه مبتنی بر ارزش مشتری |
| 1) بهای تمام شده بعلاوه چند درصد[[4]](#footnote-4) [25] | 1) قیمت­گذاری تعادلی[[5]](#footnote-5) [25] | 1) قیمت­گذاری پرمایه و گران[[6]](#footnote-6) [2,25] |
| 2) قیمت­گذاری هدف [28] | 2) قیمت­گذاری علامت­دهی [27] | 2) قیمت­گذاری پرستیژی[[7]](#footnote-7) [2] |
| 3) بر اساس منحنی تجربه [1,2] | 3) قیمت­گذاری رهبر [2] | 3) قیمت­گذاری نفوذی[[8]](#footnote-8) [2] |
| 4) هزینه­یابی چرخه عمر [8] | 4) قیمت­گذاری پیرو[[9]](#footnote-9) [20] | 4) قیمت­گذاری پویا [5,7] |
| 5) هزینه­یابی کایزن [8] | 5) قیمت­گذاری جغرافیایی[[10]](#footnote-10) [27,41] | 5) قیمت­گذاری پویا با قیمت مقطوع [5] |
| 6) بازدهی سرمایه­گذاری [3-1] | 6) قیمت­گذاری موضع­یابی [2] | 6) بخش­بندی بازار[[11]](#footnote-11) [23] |
| 7) هزینه­یابی و مدیریت بر مبنای فعالیت [8] | 7) انتهای قیمت[[12]](#footnote-12) [21] | 7) راهبرد تخفیف [23,41] |

 منبع: یافته­های پژوهش

**دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه**

دیدگاه مبتنی بر هزینه در قیمت­گذاری، از منطق مالی برای تعیین قیمت پیروی می­نماید. در این راستا، قیمت محصول باید بر اساس تمامی هزینه­های تولید محصول و کسب مبلغی سود مناسب تعیین شود. رویکرد مبتنی بر هزینه اطمینان حاصل می­نماید که فروش محصولات با حاشیه فروش مطلوب همراه خواهد بود. دشواری بکارگیری این رویکرد در قیمت­گذاری، چگونگی تعیین هزینه­های هر واحد محصول می­باشد، زیرا به موازات نوسان حجم فروش شرکت، مبالغ هزینه سرشکن شده بر محصولات تغییر خواهد کرد [21]. در این راستا، بر اساس روش قیمت­گذاری هدف، ابتدا قیمت محصول در بازار برآورد شده و پس از کسر سود مورد انتظار محصول، حد مجاز هزینه محصول مشخص می­شود [8,28]. در روش قیمت­گذاری بر اساس منحنی تجربه، تأثیر یادگیری و تجربه بر کاهش هزینه محصول مدنظر قرار گرفته و قیمت­گذاری بر مبنای هزینه­های برآوردی و متأثر از تجربه انجام می­شود [1,2]. در روش هزینه­یابی چرخه عمر، قیمت­گذاری بر اساس پیش­بینی هزینه­های محصول در ادوار مختلف چرخه عمر آن انجام می­شود. روش هزینه­یابی کایزن، یک تکنیک پیشرفته در قیمت‌گذاری است که بر فرض بهبود مستمر هزینه محصول و قیمت­گذاری تأکید دارد. در این راستا، قیمت محصول بر اساس این دیدگاه تعیین می‌شود که هزینه­های محصول بطور پیوسته در اثر بهبود بهره­وری و کارایی عملیاتی، کاهش داده شده و در نتیجه، قیمت محصولات آتی کم­تر از محصولات گذشته برآورد می­گردد [8]. روش قیمت­گذاری بازدهی سرمایه­گذاری، بر میزان سودی توجه دارد که در قیمت­گذاری­ها مبتنی بر هزینه باید مدنظر قرار گیرد. بر اساس این دیدگاه، در قیمت­گذاری، سود مورد انتظار محصول باید به گونه­ای تعیین شود که هزینه سرمایه شرکت را تأمین نماید [3-1]. در روش هزینه‌یابی و مدیریت بر مبنای فعالیت، بر بهبود هزینه محصول با شناسایی محرک‌های هزینه­ها و حذف فعالیت­های غیرضروری تأکید دارد. این تکنیک، به عنوان یکی از مهم­ترین روش­ها در بهبود قیمت­گذاری محصولات جدید به شمار می­رود [8].

حسابداری مدیریت سنتی با تأکید بر منطق مالی و اطلاعات تاریخی، بکارگیری رویکرد مبتنی بر هزینه را در قیمت­گذاری توصیه می­نماید [32,39]. با این وجود، چالش­های محیط رقابتی دهه 1980 میلادی، نیاز به بازنگری در حسابداری مدیریت سنتی را به ضرورتی اجتناب­ناپذیر تبدیل نمود [29]. تصمیمات قیمت­گذاری علاوه بر آنکه دارای تأثیرات آنی بر سودآوری سازمان می­باشد، بطور پایدار نیز می­تواند مزیت رقابتی و ارزش کسب و کار را تغییر دهد. حسابداران مدیریت معمولاً بجای آنکه تصمیمات قیمت­گذاری سازمان را با دیدگاهی راهبردی و مبتنی بر تجزیه و تحلیل­های رقابتی و ارزش مشتری پشتیبانی نمایند، اغلب از دیدگاه مبتنی بر هزینه پیروی می­نمایند. این امر در حالی است که تجزیه و تحلیل­های هزینه، حجم فعالیت و سود در تصمیمات قیمت­گذاری ناکارا بوده و مزیت رقابتی و پایداری کسب و کار را با چالش­های جدی مواجه می­سازد [39]. در مقابل، حسابداری مدیریت راهبردی با هدف ایجاد یک رابطه مستحکم میان برنامه­های عملیاتی کوتاه مدت و راهبردهای کسب و کار سازمان، بر قیمت­گذاری راهبردی و مبتنی بر اطلاعات غیرمالی تأکید دارد [29]. در این راستا، توسعه دیدگاه­های قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت و مبتنی بر ارزش مشتری را می‌توان به حسابداری مدیریت راهبردی منتسب دانست [32].

**دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت**

قیمت­گذاری مبتنی بر بهای تمام شده در شرایط رقابتی و کاهش سطح تولید می‌تواند مشکل­ساز باشد. در کسب و کار­های رقابتی، قیمت­های مجاز بوسیله شرایط بازار دیکته می‌شوند و بکارگیری سیاست­های قیمت‌گذاری راهبردی در تعیین سهم بازار شرکت­ها نقش مؤثری ایفا می­نمایند [33]. در این راستا، بر اساس روش قیمت­گذاری تعادلی بیان می­شود که در شرایط رقابتی، قیمت محصول باید به گونه­ای تعیین شوند که برای حداکثر ممکن خریداران مناسب و قابل قبول باشد. بر این اساس، قیمت­گذاری تعادلی استفاده از میانگین قیمت‌های بازار را توصیه می­نماید تا قیمت محصول نه بیش از حد بالا و نه بیش از حد پایین تعیین گردد [25]. در روش قیمت­گذاری علامت­دهی، واحد تجاری به گونه­ای از قیمت‌گذاری استفاده می­نماید که اطلاعاتی درباره کیفیت محصول خود به مشتریان مخابره نماید [27]. قیمت­گذاری رهبر بر اساس این دیدگاه استوار است که با ارائه یک یا چند محصول با قیمت­های بسیار پایین، شرکت می­تواند توجه مشتریان را در بازار رقابتی به خود جلب نموده و در مجموع، با فروش سبدی از محصولات خود، سود مطلوبی را بدست آورد [2]. سیاست قیمت­گذاری پیرو زمانی استفاده می­شود که مشتریان در بازار نسبت به قیمت بیش از سایر ویژگی­های محصول حساس می­باشند. در این شرایط، شرکت­ها صرف­نظر از برند و پرستیژ محصول خود، می­توانند از قیمت­های رهبر در بازار پیروی نمایند [20]. در قیمت­گذاری جغرافیایی، واحدهای تجاری بر حسب هزینه­های حمل و نقل محصولات خود به مناطق مختلف، قیمت­های متفاوتی را بر محصولات وضع می­نمایند [27,41]. در قیمت‌گذاری موضع­یاب، شرکت بطور دائمی محصولات خود را با قیمتی برابر با شرکت­ها رقیب یا کم­تر از آن­ها به بازار عرضه می­نماید تا محصولاتش در ذهن مشتریان همواره جایگاه مناسبی داشته باشند [2]. سیاست قیمت‌گذاری انتهای قیمت، از جنبه روان­شناسی بر دید مشتریان نسبت به محصولات شرکت تأثیر می­گذارد. در این روش، چنانچه شرکت قیمت محصولات خود را به عددی فرد مانند 99/49 ریال و یا 95/49 ریال ختم نماید، در واقع قصد دارد به مشتری ارزان بودن محصولات خود را القا نماید، در حالیکه اگر قیمت محصولات خود را به صفر مانند 50 ریال ختم نماید، قصد دارد کیفیت محصول خود را به مشتری بفهماند [21].

**دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری**

در دیدگاه مبتنی بر ارزش مشتری، قیمت محصول بر اساس برآورد تمایل مشتریان به پرداخت تعیین می­شود [21]. قیمت­گذاری بر اساس هزینه موجب قیمت­گذاری بیش از حد در بازارهای ضعیف و قیمت­گذاری کم­تر از حد در بازارهای قوی شده و این امر اهداف راهبردی شرکت را با چالش مواجه می­سازد. بعلاوه، در سه دهه اخیر، محیط کسب و کار با تغییر و تحولات بسیاری همراه بوده، بطوریکه دیگر قیمت­گذاری بر اساس بازار هدف نقش تأثیرگذاری در تصمیمات قیمت­گذاری ایفا نمی­نماید. در این راستا، در برخی شرایط، محیط کسب و کار ایجاب می­نماید که قیمتی کم­تر از قیمت­های هدف بر محصولات اعمال شود و برعکس، در بسیاری دیگر، شرایط بازار حکم می­نماید که شرکت قیمتی بالاتر از قیمت­های هدف برای محصولات ارزشمند خود بکار گیرد. امروزه اغلب شرکت­ها نسبت به ضعف قیمت­گذاری­های مبتنی بر هزینه و رقابت و تأثیرات نامطلوب آن­ها بر سود کسب و کار آگاه شده­اند. در این راستا، استفاده از سیستم­های قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری به عنوان راهکاری جایگزین مطرح است [33]. دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری شامل روش­ها و مفاهیم متعدد و متنوعی برای قیمت­گذاری می‌باشد. بر اساس روش قیمت­گذاری پرمایه و گران، در ابتدا محصول با قیمت بالا به بازار عرضه می‌شود و سپس، طی چرخه عمر محصول، قیمت به تدریج کاهش داده می­شود. این روش قیمت­گذاری در بازارهای با رقابت محدود، حضور اندک عرضه­کنندگان دیگر و تمایز محصول کارا خواهد بود [2,25]. در قیمت­گذاری پرستیژی، محصول بطور دائم با قیمت بالا به بازار عرضه می­شود و هدف آن شناخته شدن به عنوان محصول خاص و برتر می­باشد. سیاست قیمت­گذاری نفوذی با هدف تصاحب سریع و عمیق بازار انجام می­شود. در این روش، محصول در ابتدا با قیمت بسیار پایین به بازار عرضه می­شود تا با افزایش حجم فروش، هزینه­های تولید کاهش داده شده و مجدداً محصول با قیمتی نازل­تر به بازار عرضه شود. روش قیمت­گذاری نفوذی بیش­تر در شرایطی کاربرد دارد که بازار از حساسیت بالایی نسبت به قیمت برخوردار است [2]. با ظهور اینترنت و تجارت الکترونیک، نقش قیمت­گذاری پویا در کسب و کار پررنگ­تر شده است. در روش قیمت­گذاری پویا، قیمت محصولات بطور مستمر با بررسی شرایط محیطی مورد تعدیل قرار می­گیرند تا به افزایش سودآوری کسب و کار منتج گردد. قیمت­گذاری پویا دارای دو نوع خاص می­باشد. در نوع اول، قیمت به درخواست مشتری در فرآیند خرید و فروش دچار انعطاف می­شود و پویایی قیمت مبتنی بر مفاهیم مذاکره، چانه­زنی و نظریه بازی­ها می­باشد [5,7]. در نوع دوم، قیمت پس از مشخص شدن و اعلام توسط فروشندگان، دیگر تغییر نمی­کند و یا حداقل برای مشتری تغییر نمی­کند و مشتری پس از مشاهده قیمت، فقط می­تواند آن را قبول یا رد نماید و امکان چانه‌زنی وجود نخواهد داشت. این نوع قیمت­گذاری، قیمت­گذاری پویا با قیمت مقطوع خوانده می­شود [5]. روش بخش­بندی بازار بر این منطق استوار است که گروه­های مختلف مشتریان با استفاده از محصول به سطوح متفاوتی از مطلوبیت دست می­یابند. در نتیجه، قیمت‌گذاری محصول بر حسب نوع گروه مشتریان باید متفاوت باشد. این راهبرد از قیمت­گذاری بیش­تر در شرایط انحصار یک­جانبه کاربرد می­یابد [23]. در روش تخفیف، عرضه­کننده بصورت تصادفی، دوره­ای و یا بر حسب نوع بازار، محصولات خود را با مبلغی تخفیف به مشتریان عرضه می‌نماید. سیاست تخفیف باید به گونه­ای باشد که افزایش در حجم فروش، حاشیه فروش از دست رفته را جبران نماید. این شرایط در واقعیت به ندرت رخ می­دهد و در اغلب مواقع، بازار با تعمیم دادن درخواست تخفیف به تمامی محصولات و دوره­های زمانی، پیامدهای اقتصادی ناگواری را بر واحدهای تجاری تحمیل می‌نماید [23,41].

**پیشینه پژوهش**

احمد [10] در یک بررسی انتقادی از راهبرد اقیانوس آبی بیان نمود که در عصر امروز امکان دستیابی به راهبرد اقیانوس آبی وجود ندارد، زیرا خلق یک صنعت جدید بسیار پرهزینه بوده و از سوی دیگر، چرخه عمر محصولات کوتاه­تر از آن می­باشد که به ایجاد مزیت رقابتی پایدار منتج شود. داوسیک و شارما [22] به این نتیجه رسیدند که برند، سرمایه­گذاری در بازاریابی و تمایز محصول دارای رابطه مثبت و معناداری با سیاست قیمت‌گذاری بالا می­باشد. کاواگنتو و گاهیر [18] با بررسی رابطه بین راهبردهای اقیانوس‌های آبی و قرمز به این نتیجه رسیدند که اقیانوس بنفش به معنای ترکیبی از راهبردهای اقیانوس­های آبی و قرمز حالتی واقع­بینانه­تر از محیط کسب و کار فراهم می­آورد. کلینز و پارسا [21] در یک مطالعه کیفی پیرامون راهبردهای قیمت­گذاری در صنعت هتل و مسافرخانه آمریکا دریافتند که بکارگیری راهبرد قیمت­گذاری انتهای قیمت بطور بالقوه بین 251 میلیون دلار تا 555 میلیون دلار بر سودآوری این صنعت تأثیرگذار است. چو و چن [20] در پژوهش درباره راهبردهای قیمت­گذاری خرده­فروشی در اقتصادهای در حال بحران به این نتیجه رسید که در شرایط بحران اقتصادی می­توان از تمامی سیاست­های قیمت­گذاری بهره­برداری نمود، با این وجود، راهبرد قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری بر تمامی سیاست­ها برتری دارد.

در ادبیات داخلی، نمازی و همکاران [8] با بررسی قابلیت­های فنون جاری حسابداری مدیریت راهبردی در بکارگیری راهبرد اقیانوس آبی بیان نمودند که تکنیک­های حسابداری مدیریت راهبردی نه تنها قابلیت کاربرد برای پیاده­سازی راهبرد اقیانوس آبی را دارند، بلکه از اجزای ضروری آن به حساب می­آیند. بعلاوه، ایشان نتیجه‌گیری نمودند که حسابداری مدیریت راهبردی از نوع رنگ راهبرد شرکت تأثیر می­پذیرد، اما با انجام تعدیلاتی در فنون آن، کماکان می­تواند سودمندی این سیستم اطلاعاتی را حفظ نمود. شافعی و همکاران [3] در پژوهشی به مطالعه راهبردهای قیمت­گذاری و رابطه آن با قابلیت­های بازاریابی در شرکت­های تولیدی پرداختند. نتایج آن­ها نشان داد که روش تعیین قیمت بر مبنای نیاز مشتری، متداول­ترین روش قیمت­گذاری در شرکت­ها می­باشد. همچنین، نتایج آن­ها نشان داد که بین راهبردهای قیمت­گذاری و قابلیت­های بازاریابی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. در این راستا، مشاهده شد که راهبردهای رقابت محور دارای بیش­ترین تأثیر بر قابلیت­های بازاریابی می­باشد. رضوانی و طالب­نژاد [1] در پژوهشی به ارائه چارچوب مفهومی جانمایی راهبردهای قیمت‌گذاری در چرخه عمر محصول بر اساس نقاط مرجع بازاریابی پرداختند. در این راستا، ایشان بر اساس دو نقطه مرجع راهبردی «رقابت» و «توجه به مشتریان جدید» و سه دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر «هزینه»، «مشتری» و «رقابت»، سیزده راهبرد قیمت­گذاری را در مراحل مختلف چرخه عمر محصول جانمایی نمودند. نتایج ایشان نشان داد که در مرحله معرفی، دیدگاه­های مبتنی بر ارزش مشتری و هزینه، در مرحله رشد، دیدگاه‌های مبتنی بر ارزش مشتری و رقابت، در مرحله بلوغ، دیدگاه­های مبتنی بر ارزش مشتری و رقابت و در مرحله افول، دیدگاه مبتنی بر هزینه بیش­ترین تناسب را با چرخه عمر محصول خواهند داشت.

**روش پژوهش**

پژوهش حاضر از لحاظ نتیجه اجرا و هدف، مطالعه­ای کاربردی و اکتشافی بوده و از نظر منطق و فرآیند اجرا، در دسته پژوهش­های قیاسی و کیفی به روش تحلیل مضمون قرار می­گیرد. در این راستا، ابتدا با مطالعه راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری، مضامین توصیفی و تفسیری مورد شناسایی و کدگذاری قرار گرفته و سپس، بوسیله تحلیل زوجی- مقایسه­ای مضامین، میان یافته­های پژوهش ارتباط منطقی برقرار می‌شود تا رهنمودهای کاربردی حسابداری مدیریت برای سازمان­های امروزی حاصل آید. در این راستا، چنانچه ناسازگاری مضامین هر راهبرد اقیانوس رنگی- دیدگاه قیمت‌گذاری، ناچیز و در حدود دو مضمون باشد، می­توان نسبت به تناسب راهبرد اقیانوس رنگی و دیدگاه قیمت‌گذاری خوش­بین بود، زیرا در هر دیدگاه قیمت‌گذاری، روش­های متنوعی مطرح می­باشند و مغایرت دو مضمون تحت تأثیر تنوع راهبردهای قیمت­گذاری مطرح در هر دیدگاه، قابل چشم­پوشی خواهد بود.

**یافته‌های پژوهش**

یافته­های پژوهش در چهار مرحله جمع­آوری و مورد تجزیه و تحلیل قرار گفته­اند. در این راستا، در مرحله نخست پژوهش، بر اساس تحلیل مضمون مبانی نظری و پیشینه جمع­آوری شده، برای هر راهبرد اقیانوس رنگی تعداد هفت مضمون توصیفی استخراج و سپس، بر اساس مضامین مذکور تلاش شد تا مضامین تفسیری قیمت‌گذاری متناسب با هر راهبرد اقیانوس رنگی شناسایی گردد. نتایج حاصل از تحلیل مضامین در نگاره (2) ارائه شده است.

نگاره 2: راهبردهای اقیانوس­های رنگی و مضامین قیمت­گذاری آن­ها

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| رنگ اقیانوس | مضامین توصیفی راهبردها | مضامین تفسیری قیمت­گذاری |
| قرمز | 1) رقابت در بازار موجود2) پیروزی در رقابت3) تصاحب تقاضای موجود4) بده­بستان ارزش- هزینه5) تمایز محصول یا رهبر بها6) پایداری بلند مدت کسب و کار7) نگرش واقع­گرایانه به کسب و کار | 1) قیمت­گذاری انعطاف­پذیر2) قیمت­گذاری بسیار بالا یا بسیار پایین3) جلب توجه مشتریان4) تأکید بر بهره­وری و بازیافت هزینه­های محصول5) تأکید بر کیفیت برتر یا ارزانی محصول6) سودآوری سبد محصول و حفظ توان مالی شرکت7) قیمت­گذاری با حاشیه فروش معقول و منصفانه |
| آبی | 1) ایجاد بازارهای ناشناخته2) نامربوط ساختن رقابت3) خلق و تصاحب تقاضای جدید4) حذف بده­بستان ارزش- هزینه5) هم تمایز محصول و هم رهبری بها6) پایداری بلند مدت کسب و کار7) نگرش آرمانی به کسب و کار | 1) نیاز به شناخته شدن محصول2) عدم فشار رقابتی بر قیمت3) دستیابی به لایه­های مختلف بازار4) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها5) قیمت­گذاری منصفانه6) سودآوری کسب و کار و حفظ توان مالی شرکت7) قیمت­گذاری آرمانی |
| بنفش | 1) هم رقابت در بازارهای موجود و هم خلق بازارهای جدید2) هم پیروزی در رقابت و هم نامربوط ساختن آن3) هم تصاحب تقاضای موجود و هم خلق تقاضای جدید4) توجه نسبی به بده­بستان ارزش- هزینه5) هم تمایز محصول و هم رهبری بها6) پایداری بلند مدت کسب و کار7) نگرش واقع­گرایانه به کسب و کار | 1) هم قیمت­گذاری انعطاف­پذیر و هم نیاز به شناخته شدن در بازار2) هم قیمت­گذاری بسیار بالا یا بسیار پایین و هم عدم فشار نسبی بر قیمت3) هم جلب توجه مشتریان موجود و هم دستیابی به لایه­های مختلف بازار4) تأکید نسبی بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری5) هم تأکید بر کیفیت برتر محصول و هم ارزانی محصول در قیمت­گذاری6) سودآوری کسب و کار و حفظ توان مالی شرکت7) قیمت­گذاری با حاشیه فروش معقول و منصفانه |
| سبز | 1) ایجاد صنایع سبز2) نامربوط ساختن رقابت3) خلق تقاضا برای محصولات سبز4) حذف بده­بستان ارزش- هزینه5) نوآوری در محصولات سبز6) پایداری بلند مدت کسب و کار7) نگرش آرمانی به کسب و کار | 1) القای کیفیت برتر محصول به مشتری2) عدم فشار رقابتی بر قیمت3) نیاز به شناخته شدن محصولات در بازار4) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری5) دستیابی به لایه­های مختلف بازار6) سودآوری کسب و کار و حفظ توان مالی شرکت7) قیمت­گذاری آرمانی |
| سفید | 1) عدم اهمیت سهم از بازار2) همه پیروز باشند3) سازگار شدن با تقاضای موجود4) برابری ارزش- هزینه5) نوآوری در منافع اجتماعی6) پایداری بلند مدت کسب و کار7) نگرش آرمانی به کسب و کار | 1) قیمت­گذاری ثابت2) کسب حاشیه فروش منصفانه3) نوسان پایین تقاضا4) تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری5) نیاز به شناخته شدن در بازار و القای کیفیت برتر محصولات به مشتریان6) سودآوری و حفظ توان مالی شرکت7) تعیین حاشیه فروش آرمانی |
| سیاه | 1) حفظ بازار موجود2) حفظ شرایط رقابتی موجود3) حفظ تقاضای موجود4) حذف موقتی بده­بستان ارزش- هزینه موجود5) عدم اهمیت تمایز محصول و رهبری بها6) پایداری کوتاه مدت کسب و کار7) نگرش فرصت­طلبانه به کسب و کار | 1) قیمت­گذاری انعطاف­پذیر2) قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت شدید در بازار3) حساسیت بالای بازار به قیمت4) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری5) عدم نیاز به شناخته شدن، نشان دادن کیفیت برتر، ارزانی یا مخابره اطلاعات به بازار6) سودآوری و حفظ توان مالی شرکت در کوتاه مدت7) تعیین حاشیه فروش فرصت­طلبانه  |

 منبع: یافته­های پژوهش

در مرحله دوم پژوهش، با بررسی ادبیات و مبانی نظری موجود، مطابق با نگاره (1) راهبرد­های قیمت­گذاری جمع­آوری و در قالب سه دیدگاه مبتنی بر هزینه، مبتنی بر رقابت و مبتنی بر ارزش مشتری طبقه­بندی شدند. در مرحله سوم پژوهش، هر یک از دیدگاه­های نظری موجود، به روش قیاسی مورد تحلیل قرار گرفت و مضامین توصیفی و تفسیری هر دیدگاه قیمت­گذاری مطابق با نگاره (3) استخراج گردید.

نگاره 3: دیدگاه­های قیمت­گذاری و مضامین آن­ها

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| دیدگاه­های قیمت­گذاری | مضامین توصیفی دیدگاه­ها | مضامین تفسیری قیمت­گذاری |
| مبتنی بر هزینه | 1) رعایت منطق مالی2) شمول تمام هزینه­ها3) حاشیه فروش مطلوب4) تأثیرپذیری از حجم فروش5) روش سنتی و متداول6) حد مجاز هزینه محصول7) تأمین هزینه سرمایه | 1) قیمت­گذاری ثابت2) بازیافت هزینه­های محصول3) کسب حاشیه سود مطمئن4) نوسان پایین تقاضا5) عدم قیمت­گذاری تهاجمی و فرصت­طلبانه6) تأکید بر بهره­وری7) تأکید بر حفظ توانایی مالی سازمان |
| مبتنی بر رقابت | 1) تعیین قیمت در بازار هدف2) تعیین سهم بازار شرکت3) مخابره اطلاعات به مشتری4) سودآوری سبد محصولات5) اهمیت مسافت جغرافیایی6) تصویرسازی نزد بازار7) تأثیر روانی بر مشتری | 1) رقابت شدید در بازار2) حساسیت بالای بازار به قیمت3) القای کیفیت برتر محصول به مشتری4) تعیین قیمت بر اساس سبد محصولات5) عدم امکان دسترسی به بازارهای دوردست6) رعایت انصاف در قیمت­گذاری7) القای هزینه کم­تر محصول به مشتری |
| مبتنی بر ارزش مشتری | 1) قیمت­گذاری متناسب با توان بازار2) عدم دیکته قیمت توسط بازار3) حداکثر حاشیه فروش4) عدم تأکید بر حجم فروش5) بکارگیری قیمت بسیار پایین6) بخش بندی بازار7) سیاست تخفیف قیمت | 1) قیمت­گذاری پویا2) عدم فشار رقابتی بر قیمت3) قیمت­گذاری آرمانی4) عدم تأکید بر کمیت فروش5) تأکید بر شناخته شدن در بازار6) دستیابی به لایه­های مختلف بازار7) تأکید بر رضایت مشتری |

 منبع: یافته­های پژوهش

در مرحله چهارم و نهایی پژوهش، با تحلیل زوجی- مقایسه­ای مضامین راهبردهای اقیانوس رنگی و دیدگاه‌های قیمت­گذاری، مضامین ناسازگار مورد شناسایی قرار گرفت. همچنین، در این تجزیه و تحلیل به دلیل همپوشانی برخی از مضامین اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری، هر ناسازگاری تنها یک­بار مدنظر قرار گرفته تا از بیش­نمایی مغایرت راهبردها جلوگیری به عمل آید. در این راستا، نتایج پژوهش نشان داد که راهبرد اقیانوس قرمز دارای بیش­ترین تناسب با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت می­باشد، زیرا هیچگونه ناسازگاری میان مضامین راهبرد اقیانوس قرمز و دیدگاه مبتنی بر رقابت در قیمت­گذاری یافت نگردید. بعلاوه، در راهبرد اقیانوس قرمز بکارگیری دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه توصیه نمی­گردد، زیرا مضامین دو راهبرد مذکور با یکدیگر از ناسازگاری­های عمده­ای برخودار می­باشند. از مهم­ترین این ناسازگاری­ها می­توان به لزوم انعطاف­پذیری و قابلیت علامت­دهی قیمت در راهبرد اقیانوس قرمز اشاره نمود. در حالیکه، دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه فاقد این دو قابلیت کلیدی قیمت­گذاری در اقیانوس قرمز می­باشند.

نتایج پژوهش در مورد راهبرد اقیانوس آبی حاکی از تناسب بالای دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری با این راهبرد می­باشد. قیمت­گذاری در راهبرد اقیانوس آبی باید از قابلیت­های کلیدی چون انعطاف‌پذیری، قابلیت علامت­دهی و رسوخ در لایه­های ناشناخته بازار برخوردار باشد. دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش، از قابلیت تأمین تمامی ضرورت­های کلیدی در راهبرد اقیانوس آبی برخوردار می­باشد. با این وجود، همانند تحلیل پیشین، بکارگیری دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه در راهبرد اقیانوس آبی به دلیل مغایرت بالای مضامین، توصیه نمی­شود.

تحلیل مضامین راهبرد اقیانوس بنفش و دیدگاه­های قیمت­گذاری، حاکی از تناسب بالای مضامین این اقیانوس با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت می­باشد. با این وجود، همانند تحلیل ارائه شده برای اقیانوس قرمز، می­توان استدلال نمود که بکارگیری دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه در این اقیانوس ناکارا خواهد بود. نتایج تحلیل مضامین راهبرد اقیانوس سبز و دیدگاه­های قیمت­گذاری، حاکی از تناسب بالای مضامین این اقیانوس با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری می­باشند. نتایج مقایسه تحلیل مضامین راهبرد اقیانوس سفید با دیدگاه­های قیمت­گذاری نشان داد که این اقیانوس با تمامی دیدگاه­های قیمت­گذاری از سازگاری مناسبی برخوردار می­باشد. دلایل این امر را می­توان ناشی از تأکید مضامین این اقیانوس بر حفظ حقوق همگان و عدم گرایش­های رقابتی و فرصت­طلبانه در کسب و کار عنوان نمود. در مقابل، تحلیل مقایسه­ای مضامین راهبرد اقیانوس سیاه و دیدگاه­های قیمت­گذاری حاکی از ناسازگاری بالای مضامین این اقیانوس با تمامی دیدگاه­های قیمت­گذاری می­باشد. در این راستا، می­توان دلایلی چون تأکید بر بقا در کوتاه مدت، حفظ شرایط موجود در این راهبرد و نهایت فرصت­طلبی در کسب و کار را بیان نمود. سایر یافته­های ناشی از تحلیل مقایسه­ای مضامین راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری در نگاره (4) ارائه شده است.

نگاره 4: تحلیل مقایسه­ای مضامین راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| نوع اقیانوس رنگی | دیدگاه قیمت­گذاری | ناسازگاری مضامین اقیانوس با دیدگاه قیمت­گذاری | ناسازگاری مضامین دیدگاه قیمت‌گذاری با نوع اقیانوس |
| قرمز | مبتنی بر هزینه | 1) قیمت­گذاری انعطاف­پذیر2) قیمت­گذاری بسیار بالا یا بسیار پایین3) جلب توجه مشتریان4) تأکید بر کیفیت برتر یا ارزانی محصول5) سودآوری سبد محصول | 1) نوسان پایین تقاضا |
| قرمز | مبتنی بر رقابت | فاقد هر گونه ناسازگاری  | فاقد هر گونه ناسازگاری |
| قرمز | مبتنی بر ارزش مشتری | 1) تأکید بر بهره­وری و بازیافت هزینه­های محصول در قیمت­گذاری | 1) عدم فشار رقابتی بر قیمت2) قیمت­گذاری آرمانی |
| آبی | مبتنی بر هزینه | 1) نیاز به شناخته شدن محصول2) دستیابی به لایه­های مختلف بازار3) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­های در قیمت­گذاری | 1) قیمت­گذاری ثابت |
| آبی | مبتنی بر رقابت | 1) عدم فشار رقابتی بر قیمت2) قیمت­گذاری آرمانی | فاقد هر گونه ناسازگاری دیگر |
| آبی | مبتنی بر ارزش مشتری | فاقد هر گونه ناسازگاری | فاقد هر گونه ناسازگاری |
| بنفش | مبتنی بر هزینه | 1) قیمت­گذاری انعطاف­پذیر2) نیاز به شناخته شدن در بازار3) جلب توجه بازار4) هم تأکید بر کیفیت برتر محصول و هم ارزانی محصول  | 1) نوسان پایین تقاضا2) عدم قیمت­گذاری تهاجمی و فرصت­طلبانه |
| بنفش | مبتنی بر رقابت | فاقد هر گونه ناسازگاری | 1) عدم امکان دسترسی به بازارهای دوردست |
| بنفش | مبتنی بر ارزش مشتری | 1) وجود فشار رقابتی نسبی بر قیمت­گذاری2) تأکید نسبی بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری | فاقد هر گونه ناسازگاری دیگر |
| سبز | مبتنی بر هزینه | 1) القای کیفیت برتر محصول به مشتری2) نیاز به شناخته شدن محصولات در بازار3) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری4) دستیابی به لایه­های مختلف بازار | 1) نوسان پایین تقاضا2) تأکید بر بهره­وری |
| سبز | مبتنی بر رقابت | 1) عدم فشار رقابتی بر قیمت2) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری3) قیمت­گذاری آرمانی | 1) عدم امکان دسترسی به بازارهای دوردست |
| سبز | مبتنی بر ارزش مشتری | فاقد هر گونه ناسازگاری | فاقد هر گونه ناسازگاری |
| سفید | مبتنی بر هزینه | 1) نیاز به شناخته شدن در بازار2) القای کیفیت برتر محصولات به مشتریان | فاقد هر گونه ناسازگاری دیگر |
| سفید | مبتنی بر رقابت | 1) قیمت­گذاری ثابت2) نوسان پایین تقاضا | فاقد هر گونه ناسازگاری دیگر |
| سفید | مبتنی بر ارزش مشتری | 1) قیمت­گذاری ثابت | فاقد هر گونه ناسازگاری دیگر |
| سیاه | مبتنی بر هزینه | 1) قیمت­گذاری انعطاف­پذیر2) قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت شدید در بازار3) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری4) سودآوری و حفظ توان مالی شرکت در کوتاه مدت5) تعیین حاشیه فروش فرصت­طلبانه | 1) تأکید بر بهره­وری |
| سیاه | مبتنی بر رقابت | 1) عدم تأکید بر بازیافت هزینه­ها در قیمت­گذاری2) عدم نیاز به نیاز به شناخته شدن، نشان دادن کیفیت برند، ارزانی یا مخابره اطلاعات به بازار3) سودآوری و حفظ توان مالی شرکت در کوتاه مدت | فاقد هر گونه ناسازگاری دیگر |
| سیاه | مبتنی بر ارزش مشتری | 1) قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت شدید در بازار2) عدم نیاز به نیاز به شناخته شدن، نشان دادن کیفیت برند، ارزانی یا مخابره اطلاعات به بازار3) سودآوری و حفظ توان مالی شرکت در کوتاه مدت | 1) تأکید بر رضایت مشتری |

 منبع: یافته­های پژوهش

## بحث و نتيجه‌گيري

در پژوهش حاضر به تبیین راهبردهای اقیانوس­های رنگی، دیدگاه­های قیمت­گذاری و رابطه بین آن­ها به منظور دستیابی به رهنمودهایی پیرامون حسابداری مدیریت راهبردی اثربخش در سازمان­های امروزی پرداخته شد. در این راستا، نتایج پژوهش نشان داد راهبرد اقیانوس قرمز دارای بیش­ترین سازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت و بیش­ترین ناسازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه می­باشد. این امر حاکی از نقش تعیین­کننده مضامین رقابتی اقیانوس قرمز در سیاست­های قیمت­گذاری کسب و کار می­باشد. این شواهد با نتایج کلینز و پارسا [21]، شافعی و همکاران [3] و رضوانی و طالب­نژاد [1] هم­خوانی دارد. در ادامه، تحلیل مقایسه‌ای مضامین اقیانوس آبی و دیدگاه­های قیمت‌گذاری نشان داد که این راهبرد دارای بیش­تری سازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری و دارای بیش‌ترین ناسازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه می­باشد. دلیل این امر، نقش کلیدی مضامین نوآورانه و آرمانی در سیاست­های قیمت­گذاری راهبرد اقیانوس آبی می­باشد. این شواهد با نتایج داوسیک و شارما [22]، شافعی و همکاران [3] و رضوانی و طالب­نژاد [1] مطابقت دارد. تحلیل مقایسه­ای مضامین اقیانوس بنفش و دیدگاه­های قیمت‌گذاری حاکی از سازگاری بالای این راهبرد با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر رقابت و ناسازگاری بالای آن با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه بود. این نتایج نیز با تفسیری مشابه نتایج اقیانوس قرمز، حاکی از نقش کلیدی مضامین رقابتی در سیاست­های قیمت‌گذاری اقیانوس بنفش می­باشد. این شواهد با نتایج کاواگنتو و گاهیر [18] هم­خوانی دارد. تحلیل مقایسه‌ای مضامین اقیانوس سبز و دیدگاه‌های قیمت‌گذاری نشان داد که این راهبرد دارای بیش­ترین سازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش و دارای بیش­ترین ناسازگاری با دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر هزینه می‌باشد. بر این اساس، با تفسیری مشابه با نتایج اقیانوس آبی، می­توان بیان نمود که این شواهد بیانگر نقش کلیدی مضامین نوآورانه و آرمانی در سیاست­های قیمت­گذاری اقیانوس سبز است. این شواهد با نتایج داوسیک و شارما [22]، شافعی و همکاران [3] و رضوانی و طالب­نژاد [1] مطابقت دارد. تحلیل مقایسه­ای مضامین اقیانوس سفید و دیدگاه­های قیمت‌گذاری بیانگر تناسب بالای این راهبرد با تمامی دیدگاه­های قیمت­گذاری می‌باشد. این نتایج را می­توان ناشی از نقش کلیدی مضامین رعایت اخلاق و انصاف در سیاست­های قیمت‌گذاری این راهبرد دانست. در مقابل، تحلیل مقایسه­ای مضامین اقیانوس سیاه و دیدگاه­های قیمت‌گذاری حاکی از ناسازگاری این راهبرد با تمامی دیدگاه­های قیمت­گذاری بود. بطور متناسب می­توان این نتایج را ناشی از نقش کلیدی مضامین تأکید بر بقا به هر قیمتی و رویکرد فرصت­طلبانه در سیاست­های قیمت­گذاری این دیدگاه دانست. با این وجود، در هر دو راهبرد اقیانوس سفید و اقیانوس سیاه، دیدگاه قیمت­گذاری مبتنی بر ارزش مشتری از بیش­ترین سازگاری برخوردار می­باشد. این شواهد با نتایج چو و چن [20]، شافعی و همکاران [3] و رضوانی و طالب­نژاد [1] هم‌خوانی دارد.

در مجموع، نتایج پژوهش حاضر به ارائه شناختی جامع از مضامین راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه‌های قیمت­گذاری، تحلیل مقایسه­ای آن­ها و تدوین رهنمودهای کاربردی برای حسابداری مدیریت راهبردی در کسب و کارهای معاصر پرداخت. در این راستا، مضامین شناسایی شده می­تواند شرکت‌ها را در بهبود مدیریت راهبردی کسب و کار و سیاست­های قیمت­گذاری یاری نماید. بعلاوه، نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه بااهمیت میان مضامین راهبردهای اقیانوس­های رنگی و سیاست­های قیمت­گذاری بوده و از اینرو، به واحدهای تجاری توصیه می­شود تا در راهبرد کسب و کار خود به سیاست­های قیمت­گذاری به عنوان جزئی اساسی توجه نمایند. از سوی دیگر، نتایج پژوهش حاضر دانش افزایی­های متعددی برای ادبیات حسابداری مدیریت فراهم آورد. نخست، با ارائه یک مرور توصیفی بر راهبردهای اقیانوس­های رنگی، شناخت جامعی از مبانی نظری مطرح در تئوری­های مذکور ارائه گردید. دوم، پژوهش حاضر با مرور توصیفی بر راهبردهای قیمت‌گذاری مطرح در پژوهش­های پیشین، آن‌ها را در قالبی مبتنی بر سه دیدگاه مبتنی بر هزینه، مبتنی بر رقابت و مبتنی بر ارزش دسته­بندی نمود. سوم، تحلیل­های کیفی و استنباطی انجام شده بر راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری موجب کسب شناخت عمیق­تر از تئوری­های مذکور و توسعه ادبیات این حوزه شد. چهارم، تحلیل مضامین یک به یک راهبردهای اقیانوس­های رنگی و دیدگاه­های قیمت­گذاری، یک چارچوب موضوعی و نظری مناسب برای انجام کارهای تجربی آتی ارائه نمود. در نهایت، این پژوهش با ارائه شرحی تحلیلی و نسبتاً جامع از دیدگاه­های نوظهور در مدیریت راهبردی کسب و کار و قیمت­گذاری، می­تواند به عنوان یک نقشه راه برای تدوین تئوری‌های جدید دانش­افزایی داشته باشد.

## منابع

1. رضوانی، حمیدرضا و عاطفه طالب نژاد. (1389). ارائه چارچوب مفهومی جانمایی استراتژی­های قیمت‌گذاری در چرخه عمر محصول بر اساس نقاط مرجع استراتژیک بازاریابی. *بررسی­های بازرگانی،* شماره 42، صص 2-11.
2. سبزی، محمود و آیدین رشیدی. (1395). استراتژی­های قیمت گذاری در صنعت بیمه؛ با رویکردی بر چالش‌های نرخ­گذاری منصفانه، *همایش بین المللی بیمه و توسعه*، صص 1-30.
3. شافعی، رضا، کفچه، پرویز و فاتح داروند. (1393). مطالعه راهبردهاي قيمت­گذاري و رابطه آن با قابلیت­های بازاریابی در شرکتهای تولیدی. *راهبردهای بازرگانی،* سال 21، شماره 4، صص 47-62.
4. قلی پور، سمانه و ابوالفضل معصوم زاده زواره. (1396). شناسایی و ارزیابی عوامل مؤثر بر انتخاب استراتژی قیمت­گذاری در صنایع غذایی. *اقتصاد کشاورزی و توسعه،* سال 25، شماره 99، صص 169-201.
5. کاظمی، رضامحمد، ابراهیمی، سیدبابک و هادی زارع. (1389). شبیه­سازی روش­های قیمت­گذاری پویا در کسب و کارهای کارآفرینانه نوپا. *اقتصاد و تجارت نوین*، شماره­های 19 و 20، صص 127-151.
6. گلپایگانی، مجید و شهناز پیروزفر. (1387). اقیانوس آبی؛ استراتژی رقابت در بازار بی رقیب. *تدبیر*، شماره 202، صص 29-35.
7. نظری، محسن، حیدری، علی، حقیقی نسب، منیژه و مهدی سمیع زاده. (1397). فراتحليل عوامل مؤثر بر انصاف ادراك شده در استراتژي قيمت­گذاري پويا. *مدیریت بازرگانی،* سال 10، شماره 1، صص 229-252.
8. نمازی، محمد، قدیریان آرانی، محمدحسین و حسن فتاحی نافچی. (1395). استراتژی اقیانوس آبی و توسعه حسابداری مدیریت استراتژیک. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت،* سال 5، شماره 18، صص 29-53.
9. Agnihotri, A. (2016). Extending boundaries of Blue Ocean Strategy. *Journal of Strategic Marketing,* Vol. 24, No. 6, Pp. 519-528.
10. Ahmed, M. R. (2015). Blue Ocean or Green Ocean Strategy? Working paper, Nova Southeastern University.
11. Aithal, P. S. (2016). The Concept of Ideal Strategy and Its Realization Using White Ocean Mixed Strategy. *International Journal of Management Sciences and Business Research,* Vol. 5, No. 4, Pp. 171-179.
12. Aithal, P. S., & Acharya, R. K. (2016). Strategic Management Models & Indian Epics. *International Journal of Management Sciences and Business Research,* Vol. 5, No. 4, Pp. 180-188.
13. Aithal, P. S., & Suresh Kumar, P. M. (2015). Black Ocean Strategy- A Probe into a New Type of Strategy Used for Organizational Success. *GE-International Journal of Management Research,* Vol. 3, No. 8, Pp. 45-65.
14. Aithal, P. S., Shailashree, V. T., & Suresh Kumar, P. M. (2015). Application of ABCD Analysis Model for Black Ocean Strategy. *International Journal of Applied Research,* Vol. 1, No. 10, Pp. 331-337.
15. Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to Management Accounting Change: A Structural Equation Approach. *Accounting, Organizations and Society,* Vol. 28, Pp. 675-698.
16. Banker, R. D., & Hughes, J. S. (1994). Product Costing and Pricing. *The Accounting Review,* Vol. 69, No. 3, Pp. 479-494.
17. Campbell-Hunt, C. (2000). What Have We Learned about Generic Competitive Strategy? A Meta-Analysis. *Strategic Management Journal,* Vol. 21, No. 2, Pp. 127-154.
18. Cavagnetto, S., & Gahir, B. (2013). Shades of Purple Strategy. *CRIS Bulletin*, No. 1, Pp. 77-92.
19. Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998). The Relationship Between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting: An Emprical Investigation Using a Systems Approach. *Accounting, Organizations and Society,* Vol. 23, No. 3, Pp. 243-264.
20. Chou, T. J., & Chen, F. T. (2004). Retail Pricing Strategies in Recession Economies: The Case of Taiwan. *Journal of International Marketing,* Vol. 12, No. 1, Pp. 82-102.
21. Collins, M., & Parsa, H. G. (2006). Pricing Strategies to Maximize Revenues in the Lodging Industry. *Hospitality Management,* Vol. 25, Pp. 91-107.
22. Davcik, N. S., & Sharma, P. (2015). Impact of Product Differentiation, Marketing Investments and Brand Equity on Pricing Strategies. *European Journal of Marketing,* Vol. 49, No. 5/6, Pp. 760-781.
23. Dolgui, A., & Proth, J. M. (2010). Pricing Strategies and Models. *Annual Reviews in Control,* Vol. 34, Pp. 101-110.
24. Esty, D. C., & Winston, A. S. (2006). *Green to Gold : How Smart Companies Use Environmental Strategy to Innovate, Create Value, and Build Competitive Advantage.* New Haven: Yale University Press.
25. Forman, H., & Lancioni, R. (2002). The Determinants of Pricing Strategies for Industrial Products in International Markets. *Journal of Business-to-Business Marketing,* Vol. 9, No. 2, Pp. 29-64.
26. Fountzoula, Z. E., & Stavroulakis, P. J. (2013). Equity Surplus Theory (The Purple Sky Model). 3rd International Conference: Quantitative and Qualitative Methodologies in the Economics & Administrative Science, Athens, Greece.
27. Gijsbrechts, E. (1993). Prices and Pricing Research in Consumer Marketing: Some Recent Developments. *International Journal of Research in Marketing,* Vol. 10, Pp. 115-151.
28. Hinterhuber, A. (2008). Customer Value-Based Pricing Strategies: Why Companies Resist. *Journal of Business Strategy,* Vol. 29, No. 4, Pp. 41-50.
29. Kaplan, R. S. (1984). The Evolution of Management Accounting. *The Accounting Review,* Vol. 59, No. 3, Pp. 390-418.
30. Kim, W. C., & Mauborgne, R. (2005). *Blue Ocean Strategy: How to Create Uncontested Market Space and Make the Competition Irrelevant.* Boston, Massachusetts: Harvard Business School Publishing.
31. Kotha, S., & Orne, D. (1989). Generic Manufacturing Strategies: A Conceptual Synthesis. *Strategic Management Journal,* Vol. 10, No. 3, Pp. 211-231.
32. Lucas, M. R. (2003). Pricing Decisions and the Neoclassical Theory of the Firm. *Management Accounting Research,* Vol. 14, Pp. 201-217.
33. Nagle, T. T., & Holden, R. K. (2002). *The Strategy and Tactics of Pricing: A Guide to Profitable Decision Making* (3 ed.). New Jersey: Pearson Education, Inc.
34. Naranjo-Gil, D., & Hartmann, F. (2006). How Top Management Teams Use Management Accounting Systems to Implement Strategy. *Journal of Management Accounting Research,* Vol. 18, Pp. 21-53.
35. Nithisathian, K. (2016). Black Ocean strategy: Empirical Research. *Pacific Business Review International,* Vol. 1, No. 3, Pp. 107-115.
36. Nyamori, R. O., Perera, M. H., & Lawrence, S. R. (2001). The Concept of Strategic Change and Implications for Management Accounting Research. *Journal of Accounting Literature* Vol. 20, Pp. 62-83.
37. Porter, M. E. (1998). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors: With a New Introduction.* New York: Free Press.
38. Prabandari, S. P., Putra Sentanu, I. G., Sholihah, P. I., & Messiah, H. (2016). Collaboration of Blue Ocean Strategy and White Ocean Strategy in Challenging ASEAN Economic Community 2015 (Qualitative Approach in Indonesia's Small Enterprise). *Asian Journal of Business and Management,* Vol. 4, No. 2, Pp. 83-89.
39. Simmonds, K. (1982). Strategic Management Accounting for Pricing: A Case Example. *Accounting and Business Research* Vol. 12, No. 47, Pp. 206-214.
40. Tanţău, A. D., & Mateeşescu, S. (2013). The Green Ocean Innovation Model. *International Journal of Business, Humanities and Technology,* Vol. 3, No. 6, Pp. 59-65.
41. Tellis, G. J. (1986). Beyond the Many Faces of Price: An Integration of Pricing Strategies. *Journal of Marketing,* Vol. 50, No. 4, Pp. 146-160.

Colored Oceans Strategies, Pricing Approaches and Strategic Management Accounting

Abstract

Purpose: To create a fit between business strategy management and pricing policies is the most challenging issue in today's companies and requires effective support from management accountants. In recent years, several literatures have been presented, entitled "Colored Oceans Strategies" and "Pricing Approaches". The purpose of the present research is to introduce and establish logical relations between the above concepts, in order to provide the necessary guidelines for strategic management accounting in today's businesses.

Methodology: The present study is an applied and exploratory study and in terms of the implementation process and it is categorized in the qualitative research field by means of thematic analysis. In this regard, the descriptive and interpretive themes were first identified and coded by studying the literature of Colored Oceans Strategies and Pricing Approaches, and then the findings of the research has been link together logically by analyzing the comparison themes.

Findings: The results of this study showed that the Red and Purple Oceans Strategies have the most compatibility with competition driven pricing approach. On the other hand, it was found that the Blue and Green Oceans Strategies are most in line with the customer driven pricing approach. In addition, while the White Ocean Strategy is consistent with all pricing approaches, there was no consistency between the Black Ocean Strategy and any pricing approaches.

Contribution: The study of Colored Oceans Strategies and their relationships with pricing approaches have not been considered in the existing literature so far. As a result, the present research has contribution by providing a theoretical and analytical cognition in management accounting literature. In addition, the results of this research can be useful to improving the business strategies development of companies.

Keywords: Business Strategies, Colored Oceans Strategies, Pricing Approaches, Strategic Management Accounting.

JEL Classification: D40, L11, M14, M31, M41

1. Cost based pricing approach [↑](#footnote-ref-1)
2. Competition driven pricing approach [↑](#footnote-ref-2)
3. Customer driven pricing approach [↑](#footnote-ref-3)
4. Cost-plus pricing strategy [↑](#footnote-ref-4)
5. Parity pricing strategy [↑](#footnote-ref-5)
6. Price skimming strategy [↑](#footnote-ref-6)
7. Prestige pricing [↑](#footnote-ref-7)
8. Penetration pricing [↑](#footnote-ref-8)
9. Price follower strategy [↑](#footnote-ref-9)
10. Geographic pricing [↑](#footnote-ref-10)
11. Market segmentation strategy [↑](#footnote-ref-11)
12. Price endings [↑](#footnote-ref-12)