



## Management Accounting and Resilience Economics Model for Sustainable Development of Manufacturing Companies

Reza Sotudeh<sup>1\*</sup>  Abasali Haghparast<sup>2</sup>  Alireza Hirad<sup>3</sup> 

- 1) Assistant Professor, Department of Financial and Accounting, Faculty of Humanities, Meybod University, Meybod, Iran. [Sotudeh@meybod.ac.ir](mailto:Sotudeh@meybod.ac.ir)
- 2) Assistant Professor, Department of Accounting, Zahedan Branch, Islamic Azad university, Zahedan, Iran. [Aa.haghparastt@gmail.com](mailto:Aa.haghparastt@gmail.com)
- 3) Assistant Professor, Department of Accounting, Khash Branch, Islamic Azad university, Khash, Iran. [alireza.hirad@gmail.com](mailto:alireza.hirad@gmail.com)

### OPEN ACCESS

Article Type: Research Article

\*Correspondence: Reza Sotudeh  
[Sotudeh@meybod.ac.ir](mailto:Sotudeh@meybod.ac.ir)

Received: February 19, 2025

Accepted: March 16, 2025

Published: Winter 2025

Citation: sotudeh, R., Haghparast, A. and Hirad, A. (2025). Management Accounting and Resilience Economics Model for Sustainable Development of Manufacturing Companies. *Strategic Management Accounting*, 1(1), 40-64.

Publisher's Note: MSDS stays neutral with regard to jurisdictional claims in published material and institutional affiliations.



Copyright: © 2025 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

### Abstract

The purpose of this study is to explain the management accounting and resilience economics model for sustainable development of manufacturing companies. The present study was conducted based on the exploratory method and the content analysis and interview methods in terms of data collection. The statistical population consisted of 14 management accountants, financial managers of manufacturing companies, and faculty members as experts, selected based on the purposive sampling method in 2024. According to the content analysis method, 57 indicators were identified, and through interviews with experts and theoretical saturation, 7 dimensions, 18 components, and 58 indicators were identified in relation to the research model. The dimension of production management and optimization has the components of bottleneck and constraint management, increasing operational efficiency, cost management and continuous process improvement, the dimension of quality and standardization in the component of total quality management, the dimension of customer orientation and market has the components of customer and value chain, the dimension of financial and economic performance with a focus on profitability and sustainability in the components of profitability, economy and improving pricing according to the correct cost, the dimension of human and organizational resource management has the components of participation and commitment, training and learning and performance evaluation, the dimension of focusing on production costs has the components of optimal overhead allocation, cost allocation and activity identification, and the dimension of domestic production and decision-making has the components of domestic and national decision-making and production.

**Keywords:** Management Accounting, Resistance Economy, Sustainable Development, Manufacturing Companies.

**JEL Classification:** Q56, M41, Q01, D2, P42, D24.

**DOI:** <https://doi.org/10.22034/smajournal.2025.511901.1003>

## INTRODUCTION

Sustainable development is one of the key concepts in the current era that companies should pay attention to. Sustainable development means balancing today's needs with the future ability to meet these needs. While manufacturing companies seek to produce high-quality and profitable products and services, they must also consider their responsibility for negative impacts on the environment and society. In order to exploit sustainable performance opportunities, small and medium-sized companies should consider the drivers of supply chain dynamics and provide the basis for developing sustainable performance of the company by using supply chain dynamics indirectly through reproducibility and supply chain resilience (Ebrahimipour et al. 2023). The components of sustainable development in the performance of manufacturing companies include several different aspects. The first component is environmental management. Companies should adopt strategies and policies to reduce negative impacts on the environment. Sustainability reporting is a vital tool for managing the shift towards a sustainable global economy; an economy that combines long-term profitability with ethical behavior, social justice, and environmental stewardship. (Bremser, Wayne G. 2014). In the current era, when the global economy is facing multiple challenges, including severe volatility, increasing competition, and resource constraints, achieving sustainable development has become crucial for manufacturing companies, especially in developing countries. In the meantime, the resistance economy has been proposed as a local economic model with the aim of strengthening the country's economic foundations and reducing vulnerability to external shocks. On the other hand, management accounting, as a key tool at the disposal of managers, plays a fundamental role in planning, control, decision-making, and performance evaluation. The present study aims to explain and examine the link between the management accounting model and the resistance economy for the sustainable development of manufacturing companies. This model can be a guide for managers and policymakers in achieving sustainable development of manufacturing companies and ultimately, achieving the macro goals of the resistance economy. The purpose of the research is to answer the following questions: 1. What dimensions, components, and indicators does the management accounting and resistance economy model for sustainable development of manufacturing companies have? 2. What is the ranking of the dimensions of the management accounting and resistance economy model for sustainable development of manufacturing companies according to experts?

## METHODOLOGY

This study aims to present a combined model of management accounting and resilience economics for the sustainable development of manufacturing companies and uses a mixed research method. This method is a combination of quantitative and qualitative approaches that allows for a deeper and more comprehensive understanding of the phenomenon under study. In this study, two qualitative methods were used: content analysis and semi-structured interviews with experts. Using open, axial, and selective coding methods, related concepts and categories were extracted and initial indicators were identified (Strauss, & Corbin, 1998).

Semi-structured interviews were conducted with experts in the field of financial accountability and the public sector in order to complete and enrich the indicators identified in the content analysis stage and discover possible new dimensions. The experts included 14 management accountants, financial managers of manufacturing companies, and faculty members who have conducted research in the field of management accounting and resilience economics. Experts were selected based on purposive sampling and taking into account criteria of expertise, experience, and research conducted in the field of management accounting and resistance economics. The number of interviews continued until theoretical saturation was reached, in which new interviews did not add new information to the data. Interview questions were designed based on the initial indicators identified in the content analysis stage and were completed and revised based on the experts' responses.

## **RESULTS**

The purpose of this study was to present a management accounting and resilience economics model for the sustainable development of manufacturing companies and to rank the dimensions of the research model according to experts. In the content analysis stage, 57 indicators were identified. In relation to identifying the dimensions, components, and indicators of management accounting and resilience economics for the sustainable development of manufacturing companies, 7 dimensions, 18 components, and 58 indicators were identified according to experts. The production management and optimization dimension has the components of bottleneck and constraint management, increasing operational efficiency, cost management, and continuous process improvement; the quality and standardization dimension has the components of total quality management; the customer orientation and market dimension has the components of customer and value chain; the financial and economic performance dimension focuses on profitability and sustainability with the components of profitability, economics, and improving pricing based on correct cost; the human and organizational resource management dimension has the components of participation and commitment, training and learning, and performance evaluation; the focus on production costs has the components of optimal overhead allocation, cost allocation, and activity identification; and the domestic production and decision-making dimension has the components of domestic and national decision-making and production.

## **CONCLUSION**

Managing bottlenecks and constraints increases efficiency and reduces waste by identifying and eliminating bottlenecks in the production process. This, in turn, helps reduce costs and increase profitability. Also, increasing operational throughput optimizes processes and using new technologies can increase production capacity and respond to market demand. Controlling and reducing production costs is one of the main pillars of a resilient economy. This allows companies to offer more affordable prices in competitive conditions and maintain their profitability. Continuous process improvement allows companies to always be on the move and adapt to market and technological changes. Total quality management, by focusing on quality at all stages of production, increases customer satisfaction, reduces waste, and improves productivity. Companies evaluate and improve their performance. Improving pricing based on correct cost pricing of products based on actual cost enables companies to compete in the market and maintain their profitability. This, in turn, helps increase the company's market share and profitability. Paying attention to economic indicators such as productivity, value added, and return on investment helps. Correctly allocating overhead costs

to products allows the actual cost of products to be calculated and pricing to be done correctly. Identifying and allocating costs to different activities helps companies identify and eliminate unnecessary costs. Using accurate and timely information for management decisions enables companies to make the best decisions in changing market conditions. Focusing on domestic production and using domestic resources reduces dependence on imports, creates employment, and boosts economic prosperity. In general, these dimensions and components, by creating a comprehensive management accounting system and focusing on the principles of resilient economics, help manufacturing companies increase their efficiency and productivity, reduce production costs, improve the quality of their products and services, increase customer satisfaction, maintain and increase their profitability, be resilient to economic fluctuations, and achieve sustainable development.

### **Contribution of Authors**

The authors jointly contribute to the preparation and publication of the article.

### **Ethical Approval**

Informed written consent was obtained from individuals for the publication of their anonymous information in this study.

### **Sponsor**

This study had no sponsor.

### **Conflict of Interest**

No conflict of interest was declared by the authors.

### **Acknowledgements**

We would like to thank all the professors who accompanied us in conducting the research.





## الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی

رضا ستوده\*<sup>۱</sup>، عباسعلی حق پرست<sup>۲</sup>، علیرضا هیراد<sup>۳</sup>

۱) استادیار، گروه مالی و حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه میبد، میبد، ایران. [Sotudeh@meybod.ac.ir](mailto:Sotudeh@meybod.ac.ir).

۲) استادیار، گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران. [Aa.haghparast@gmail.com](mailto:Aa.haghparast@gmail.com).

۳) استادیار، گروه حسابداری، واحد خاش، دانشگاه آزاد اسلامی، خاش، ایران. [alireza.hirad@gmail.com](mailto:alireza.hirad@gmail.com).

### دسترسی آزاد

نوع مقاله: مقاله پژوهشی

\*نویسنده مسئول: رضا ستوده

[Sotudeh@meybod.ac.ir](mailto:Sotudeh@meybod.ac.ir)

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۲/۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۲/۲۶

تاریخ انتشار: زمستان ۱۴۰۳

### چکیده

هدف از انجام پژوهش حاضر، تبیین الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی می‌باشد. پژوهش حاضر از لحاظ روش اکتشافی و از حیث گردآوری داده‌ها بر اساس روش تحلیل محتوا و مصاحبه انجام شده است. جامعه آماری ۱۴ نفر از حسابداران مدیریت، مدیران مالی شرکت‌های تولیدی و اعضای هیئت‌علمی به‌عنوان خبرگان که بر اساس روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شده در سال ۱۴۰۳ می‌باشد. طبق روش تحلیل محتوا ۵۷ شاخص و از طریق مصاحبه با خبرگان و اشباع نظری ۷ بُعد، ۱۸ مؤلفه و ۵۸ شاخص در ارتباط با الگوی پژوهش شناسایی گردید. بُعد مدیریت و بهینه‌سازی تولید دارای مؤلفه‌های، مدیریت گلوگاه‌ها و محدودیت‌ها، افزایش توان عملیاتی، مدیریت هزینه‌ها و بهبود مستمر فرآیندها، بُعد کیفیت و استانداردسازی دارای مؤلفه مدیریت کیفیت جامع، بُعد مشتری مداری و بازار دارای مؤلفه‌های مشتری و زنجیره ارزش، بُعد عملکرد مالی و اقتصادی با تمرکز بر سودآوری و پایداری دارای مؤلفه‌های سودآوری، اقتصادی و بهبود قیمت‌گذاری با توجه به بهای تمام‌شده صحیح، بُعد مدیریت منابع انسانی و سازمانی دارای مؤلفه‌های مشارکت و تعهد، آموزش و یادگیری و ارزیابی عملکرد، بُعد تمرکز بر هزینه‌های تولید دارای مؤلفه‌های تخصیص بهینه سربار، تخصیص هزینه‌ها و شناسایی فعالیت‌ها و بُعد تولید داخلی و تصمیم‌گیری دارای مؤلفه‌های تصمیم‌گیری و تولید داخلی و ملی می‌باشد.

**کلیدواژه‌ها:** حسابداری مدیریت، اقتصاد مقاومتی، توسعه پایدار، شرکت‌های تولیدی.

**طبقه‌بندی موضوعی:** Q56, M41, Q01, D2, P42, D24.

استناد: ستوده، رضا؛ حق پرست، عباسعلی؛ و هیراد، علیرضا. (۱۴۰۳). الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی. فصلنامه حسابداری مدیریت راهبردی، ۱(۱)، ۴۰-۶۴.

یادداشت ناشر: MSDS در خصوص ادعاهای قضایی در مطالب منتشرشده و وابستگی‌های سازمانی بی‌طرف می‌ماند.



کپی‌رایت: © 2025 by the authors

Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

## مقدمه

مقام معظم رهبری اولین بار در سال ۱۳۸۹ واژه اقتصاد مقاومتی را وارد ادبیات سیاسی و اقتصادی نمودند. هدف از اقتصاد مقاومتی، استفاده از توان داخلی و مقاومت در مقابل تحریم با ایجاد کمترین بحران است. در تعریف اقتصاد مقاومتی، ضرورت مقاومت برای رد کردن فشارها و عبور از سختی‌ها برای رسیدن به نقاط مثبت ملی نیاز است. ابلاغ سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی دغدغه‌ای را نزد حسابداران و حسابرسان کشور ایجاد کرد که تحقق سیاست‌ها تنها فقط به عهده اقتصاددانان و مسئولان اجرایی کشور نیست بلکه جامعه حسابداری هم باید نقشی در این زمینه داشته باشد (Sotoudeh et al. 2017). اقتصاد مقاومتی در واقع تشخیص حوزه‌های فشار و نقاط ضعف و تلاش برای کنترل و بی‌اثر کردن آن‌ها و تبدیل تهدیدها و تحریم‌ها به فرصت‌های سازنده و رشد دهنده است. یکی از اصلی‌ترین شاخص‌های اقتصاد بحث تولید و اشتغال همراه آن است افزایش تولید در نگاه اول به معنای رونق چرخ اقتصاد و در ادامه کاهش وابستگی و واردات و افزایش اشتغال، افزایش سطح معیشت مردم، افزایش سرمایه‌گذاری داخلی و ارتقای فعالیت بخش خصوصی، افزایش سطح بهره‌وری سازمانی و کارآفرینی و حجم واردات، تحقق عدالت اجتماعی و بهبود شاخص‌های توسعه اجتماعی در نتیجه افزایش قدرت اقتصادی جامعه است. تولید و اشتغال در امر اقتصاد به‌ویژه اقتصاد مقاومتی بسیار حائز اهمیت است. با انجام تحقیقات در زمینه موضوع فوق می‌توان در جهت نهادینه کردن و عینیت‌بخشی به اقتصاد مقاومتی ضمن بسیج تمامی امکانات مادی و معنوی از قبیل سرمایه انسانی، دانش بومی، سرمایه‌های خرد و کلان و ابزارهای پیشرفته برای اجرایی و عملیاتی کردن برنامه‌های اقتصاد مقاومتی در راستای تولید و اشتغال‌زایی گام برداشت. این پژوهش بر اساس مطالعه تحقیقات انجام پذیرفته و به‌صورت کتابخانه‌ای انجام گرفته است. کلید حل اشتغال بر تولید استوار است و از زمانی که به تولید داخل و سرمایه‌گذاری بهاداده نشود به‌طور قطع، تحقق اقتصاد مقاومتی و اشتغال حاصل نمی‌شود. همچنین حمایت از تولید و اشتغال و حل مشکلات آن نیازمند عزم جدی، واقعی و همگانی سه قوه، بخش‌ها، نهادها، مدیران و مشارکت عمومی و مردم است. از جمله راهکارهای اشاره شده شامل: شناسایی چالش‌های پیش روی تولید و اشتغال در عرصه کنونی اقتصاد ایران باید در دستور کار همه دستگاه‌ها قرار گیرد. حمایت از تولید داخلی با اقدام و عمل به تولید و اشتغال در جهت اقتصاد مقاومتی صورت گیرد (Hosseinpour, 2017). اقتصاد مقاومتی به معنای توانایی یک کشور در مقابله با تحریم‌ها، فشارهای اقتصادی و سایر چالش‌ها و مواجهه با شرایط نامساعد اقتصادی می‌باشد. بنابراین، اقتصاد مقاومتی بر پایه توانایی تولید داخلی، کاهش وابستگی به واردات، توسعه صادرات، تقویت صنایع محلی و افزایش توانایی اقتصادی کشور برای مقابله با نوسانات اقتصادی و سیاسی تمرکز دارد. همچنین، اقتصاد مقاومتی یعنی آن اقتصادی که در شرایط فشار، در شرایط تحریم، در شرایط دشمنی‌ها و خصومت‌های شدید می‌تواند تعیین‌کننده رشد و شکوفایی کشور باشد. اقتصاد مقاومتی برای تحقق کامل نیازمند ارکانی چون مقاوم بودن، مردمی بودن، حمایت از تولید ملی است (Imam Khamenei (may his soul rest in peace), 2010) در طی دهه‌های اخیر با کمیاب شدن منابع جهان و همچنین تغییر دیدگاه مشتری به فراتر از محصول و خدمات، شرکت‌های تولیدی و خدماتی باید به فراتر از سود اقتصادی محصولات و خدمات‌شان بیندیشند و تمام تلاش خود را برای حفظ این منابع و بهبود وضعیت کشور و جهان به کار گیرند (Ebrahimpour et al. 2023). توسعه پایدار یکی از مفاهیم کلیدی در عصر حاضر است که شرکت‌ها باید به آن توجه کنند. توسعه پایدار به معنای توازن بین نیازهای امروز و قدرت آینده

برای برآورده کردن این نیازها است. درحالی که شرکت های تولیدی به دنبال تولید محصولات و خدمات باکیفیت و سودآور هستند، باید همچنین مسئولیت خود را در قبال اثرات منفی بر محیط زیست و جامعه در نظر بگیرند. شرکت های کوچک و متوسط در راستای بهره برداری از فرصت های عملکرد پایدار، باید محرک های پویایی زنجیره تأمین را مدنظر قرار داده و زمینه توسعه عملکرد پایدار شرکت را با استفاده از پویایی زنجیره تأمین به صورت غیرمستقیم از طریق قابلیت تولید مجدد و تاب آوری زنجیره تأمین فراهم آورند (Ebrahimpour et al. 2023). مؤلفه های توسعه پایدار در عملکرد شرکت های تولیدی شامل چندین جنبه مختلف است. اولین مؤلفه مدیریت محیط زیست است. شرکت ها باید استراتژی ها و سیاست هایی را برای کاهش تأثیرات منفی بر محیط زیست اتخاذ کنند. گزارش پایداری یک ابزار حیاتی برای مدیریت تغییر به سوی یک اقتصاد جهانی پایدار است؛ اقتصادی که سودآوری طولانی مدت را با رفتار اخلاقی، عدالت اجتماعی و مراقبت محیط زیستی ترکیب می کند. (Bremser, Wayne G. 2014). در عصر حاضر، که اقتصاد جهانی با چالش های متعددی از جمله نوسانات شدید، رقابت فزاینده و محدودیت منابع روبروست، دستیابی به توسعه پایدار برای شرکت های تولیدی، به ویژه در کشورهای در حال توسعه، اهمیتی حیاتی یافته است. در این میان، اقتصاد مقاومتی به عنوان یک الگوی اقتصادی بومی، باهدف تقویت بنیان های اقتصادی کشور و کاهش آسیب پذیری در برابر تکان های خارجی، مطرح شده است. از سوی دیگر، حسابداری مدیریت به عنوان یک ابزار کلیدی در اختیار مدیران، نقشی اساسی در برنامه ریزی، کنترل، تصمیم گیری و ارزیابی عملکرد ایفا می کند. پژوهش حاضر باهدف تبیین و بررسی پیوند میان الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی، در جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی انجام شده است. این الگو می تواند راهنمای مدیران و سیاست گذاران در جهت دستیابی به توسعه پایدار شرکت های تولیدی و در نهایت، تحقق اهداف کلان اقتصاد مقاومتی باشد. هدف از انجام پژوهش، پاسخ به سؤال های زیر می باشد:

۱. الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی دارای چه ابعاد، مؤلفه ها و شاخص هایی می باشد؟
۲. رتبه بندی ابعاد الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی از نظر خبرگان به چه صورت می باشد؟

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

پیچیدگی های حاکم بر اقتصاد کشور و فشارهای روزافزون خارجی، تغییراتی را در سیاست های اقتصادی کشور طلب می کند تا بتوان علاوه بر فائق آمدن بر فشارهای خارجی، موجبات رشد و توسعه کشور را نیز فراهم آورد. همچنین در اسناد بالادستی و فرمایشات مقام معظم رهبری، راهبرد اقتصاد مقاومتی به عنوان راهکار توسعه پایدار کسب و کارها مورد تأکید می باشد (Hosseini et al. 2023). تکنیک های حسابداری مدیریت شامل ابزارهایی هستند که برای تهیه اطلاعات مربوط به مدیریت کارا و اثربخش منابع و همچنین خلق ارزش افزوده برای مشتریان و سهامداران به کار می روند. این تکنیک ها به دو گروه سنتی و متداول تقسیم می شوند. تکنیک های سنتی شامل بازده سرمایه گذاری ها، تجزیه و تحلیل هزینه منفعت و هزینه یابی استاندارد هستند که دیدگاه کوتاه مدت داشته و تمرکز آنها بر درون سازمان است. این تکنیک های سنتی به دلیل عدم سازگاری با تغییرات محیطی مورد انتقاد واقع شده اند و به همین دلیل

تکنیک‌های حسابداری مدیریت متداول توسعه یافته است. تکنیک‌های متداول شامل هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، الگوبرداری، کارت ارزیابی متوازن، تجزیه و تحلیل زنجیره ارزش، بهایابی هدف، مدیریت کیفیت جامع و شاخص کلیدی عملکرد است. این تکنیک‌ها بر کیفیت، سرعت، اثربخشی و رضایت مشتریان تأکید دارند و برای تأمین نیازهای اطلاعاتی محیط تجاری امروزی مناسب هستند (Mehrani et al, 2013).

تئوری محدودیت به عنوان یکی از تکنیک‌های حسابداری مدیریت مطرح می‌باشد، وظیفه اصلی تئوری محدودیت تئوری محدودیت برطرف کردن محدودیت‌ها می‌باشد (Blocher et al, 2001). همچنین تئوری محدودیت، می‌تواند در بهبود مدیریت زمان و برنامه‌ریزی کمک کند. با توجه به شاخص‌های عملکردی تئوری محدودیت، می‌توان زمان تحویل محصولات و خدمات را بهبود بخشید و به مشتریان بهترین خدمات را ارائه داد. تئوری محدودیت معتقد است که هر سیستم لااقل دارای یک محدودیت است و وجود محدودیت‌ها نشان‌دهنده پتانسیل برای رشد و انجام تغییرات نتیجه‌بخش است (khezripour et al, 2020). این بهبود عملکرد می‌تواند منجر به کاهش هزینه‌های تولید و افزایش سودآوری شود (Javadpour et al, 2020). همچنین، تئوری محدودیت به عنوان یک رویکرد مدیریتی، می‌تواند به اقتصاد مقاومتی کمک کند. در اقتصاد مقاومتی، هدف اصلی تولید کالاها و خدمات با کیفیت بالا و هزینه کمتر است. با استفاده از تئوری محدودیت، می‌توان بهبود عملکرد سیستم‌های تولیدی و خدماتی را بهبود بخشید و در نتیجه، هزینه‌های تولید را کاهش داد (Dianati Deylami, Z, 2015).

در دهه ۱۹۸۰، مدیریت کیفیت جامع به عنوان یک روش بسیار مؤثر برای کمک به افزایش سطح رقابت مطرح گردید (Martinez-Lorente et al. 2004). مدیریت کیفیت جامع یک نوع فلسفه مدیریتی بوده که دارای اصول، شیوه‌ها و فن‌های مختص به خود است. مدیریت کیفیت بر موضوعاتی همچون بهبود مستمر، افزایش مشارکت کارکنان، کار گروهی، فرایند گرایی، استفاده از شاخص‌های رقابتی، رهبری متعهدانه و اندازه‌گیری صحیح و مداوم نتایج تأکید دارد. نقش رویه‌های مدیریت کیفیت در کسب مزیت رقابتی واحدهای تولیدی قابل توجه است (Nazaripour, & Amini, 2022). به‌طور کلی، مدیریت کیفیت جامع، بهبود مستمر و ادامه پذیر کیفیت در تمامی ابعاد و بخش‌های سازمان را ترویج می‌دهد و به عنوان یک رویکرد جامع و جدید در مدیریت سازمان‌ها مطرح است همچنین، بر اساس استاندارد ایزو ۸۴۰۲ مدیریت کیفیت جامع عبارت است، از روش مدیریت یک سازمان با مرکزیت کیفیت و متکی بر مشارکت تمامی اعضا برای دستیابی به موفقیت بلندمدت که هم برای سازمان و هم برای جامعه مورد مزیت است (Park, 2003).

بازار جهانی در دنیای کنونی بازاری رقابتی است. شرکت‌ها به دنبال کاهش هزینه‌ها و افزایش سودآوری محصولات و خدمات خود می‌باشند (Pourmosa, 2015). هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت شیوه‌ای است که برای بهبود صحت اطلاعات هزینه به کار می‌رود. به بیان دیگر هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت علت ایجاد هزینه و تولید فعالیت را بررسی می‌کند و اگر فعالیتی دارای توجیه یا ارزش افزوده نباشد زمینه حذف، تعدیل و یا بهبود آن را فراهم می‌کند (Kaplan, & Anderson, 2007).

با توجه به ابلاغ سیاست اقتصاد مقاومتی در اقتصاد ایران از طرف حضرت آیت‌الله خامنه‌ای رهبر معظم انقلاب اسلامی بر اساس بند یکم اصل ۱۱۰ قانون اساسی که پس از بررسی در مجمع تشخیص مصلحت نظام و ابلاغ آن به روسای سه قوه، کاهش وابستگی به درآمدهای حاصل از فروش نفت و گاز، افزایش تولید و اشتغال از جمله موارد

مطرح شده در سیاست های ۲۴ گانه اقتصاد مقاومتی قرار گرفت (Ataei, & Fikri, 2016). واقعیت این است که شکوفایی و رونق اقتصادی مهم ترین عامل رشد و پویایی هر جامعه است (Abbasi Rai et al. 2019). اقتصادی که با تحریم مواجه است در مقابل اقتصادی که تحریم ها را نمی پذیرد واردات را به حداقل می رساند قطعاً موجب شکوفایی است. هنگامی که به قطع وابستگی و اتکا به تولید داخلی تأکید می کنیم تولید محصولات با کیفیت و مطابق با نیازهای روز مشتری، نوآوری، خلاقیت و استفاده از فناوری و اتکا به متخصصینی که اهرمی برای پیشرفت تولیدات می شوند، مورد توجه است. دانش بنیان کردن اقتصاد به عنوان اساس و پایه اقتصاد مقاومتی زمینه الهام بخشی جهانی، خود کفایی و اهرمی کردن اثر اطلاعات و افراد را در تولید چابک منجر می شود. مبارزه با قاچاق کالا فعالان اقتصادی کارآفرینان و صنایع متوسط و کوچک را تشویق کرده که به سوی تولید محصولات مناسب و نیاز مردم سوق دهد. تقابل و تعامل جدایی ناپذیر، میان اقتصاد مقاومتی و تولید چابک کاملاً مشهود است که اجرایی شدن صحیح هریک نیازمند رشد و شکوفایی دیگری خواهد بود. اقتصاد مقاومتی بهترین بستر را برای تولید چابک ایجاد می کند. اقتصاد و تولید، دو مقوله پیوسته و مکمل یکدیگر هستند. تولید اقتصاد را به خود کفایی می رساند و تولید چابک اقتصاد را شکوفا می کند (Shahriyan, & Nabavi, 2016). چابکی لازمه پیشرفت در صنعت است. متخصصین در هر دو حوزه دانشگاه و صنعت، مدت هاست که بر اهمیت تولید چابک برای دستیابی به رقابت پذیری پایدار اذعان دارند. در این راستا، سیاست های کلی اقتصاد مقاومتی به عنوان یک سند بالادستی می تواند راهنمای خوبی برای چابک سازی صنایع تولیدی کشور در شرایط تحریم کنونی باشد (Roghani Mamghani et al. 2019). همچنین، اقتصاد مقاومتی مفهومی است که در پی مقاوم سازی، بحران زدایی و ترمیم ساختارها و نهادهای فرسوده و ناکارآمد موجود اقتصادی، مطرح می شود که به طور قطع، باور و مشارکت همگانی و اعمال مدیریت های عقلایی و مدبرانه، پیش شرط و الزام چنین موضوعی است. اقتصاد مقاومتی کاهش وابستگی ها و تأکید روی مزیت های تولید داخلی و تلاش برای خوداتکایی است (Feshari, & Pourghaffar, 2014).

### پیشینه پژوهش

Hosseini, et al. (2023)، در پژوهشی به شناسایی عوامل مؤثر بر توسعه کسب و کارها مبتنی بر اقتصاد مقاومتی پرداختند. برای این منظور، از روش شناسایی عوامل مؤثر بر توسعه پایدار کسب و کارها مبتنی بر اقتصاد مقاومتی با رویکرد فراترکیب بهره گرفته شده است. این پژوهش با مرور سیستماتیک به بررسی متون پرداخته است و تعداد ۱۹۰ متن علمی معتبر در زمینه موضوعی، در بازه سال های ۱۳۹۳-۱۴۰۳ شناسایی و استخراج گردید و تعداد ۴۳ عنوان پژوهشی مورد استفاده قرار گرفت. پس از مطالعه و استخراج متن، کدهای کلیدی استخراج و خوشه بندی گردید و در قالب مفهوم و مؤلفه ها تنظیم شدند. بر اساس نتایج پژوهش، عوامل مؤثر بر توسعه پایدار کسب و کارها مبتنی بر اقتصاد مقاومتی در ۱۴ مقوله، ۴۹ دسته مفهوم و ۲۹۰ کد متمایز استخراج و طبقه بندی شدند. این مقوله ها عبارت اند از سیاست ها و قوانین، عوامل فرهنگی، عوامل سازمانی، عوامل محیط کسب و کار، اقدامات و حمایت های دولت، عوامل اقتصادی، عوامل مرتبط با شرکت و محصول، کارآفرینی، ویژگی های اقتصاد مقاومتی، تکنولوژی و زیرساخت، عوامل رقابتی، عوامل شخصی، عوامل روانی، عوامل جمعیت شناختی می باشد.

Dorudi., et al. (2022)، در پژوهشی به ارائه مدلی مطلوب جهت توسعه پایدار صنعت آهن و فولاد پرداختند. این تحقیق با استفاده از روش آمیخته صورت گرفته است. در بُعد کیفی با استفاده از روش داده‌بنیاد، مدلی جهت توسعه پایدار برای صنعت فولاد طراحی و ارائه شده است. مؤلفه‌های نمودار مفهومی استخراج شده طبق نتایج پژوهش شامل: تأمین مواد اولیه، پروژه‌های توسعه، مدیریت یکپارچه مواد، انرژی، بازار، شرایط اقتصادی سیاسی کشور و منابع انسانی، آموزش، مالی، پشتیبانی، فناوری، مدیریت کلان صنعت، جامعه و محیط‌زیست و بهداشت می‌باشد. لذا از راه‌های مهم دستیابی به توسعه پایدار، مدیریت و پشتیبانی مؤثر این صنعت در سطح کلان کشور، مدیریت تأمین مواد اولیه و مواد استراتژیک، محافظت از محیط‌زیست، اهمیت به اشتغال و استفاده بهینه از منابع است.

Amiri et al (2018)، در تحقیقی به بررسی تأثیر آزادی اقتصادی بر رشد اقتصادی با رویکرد اقتصاد مقاومتی در ایران طی دوره ۱۳۹۶-۱۳۸۰ پرداختند. روش مورد استفاده در این مطالعه پانل است. نتایج تجربی به دست آمده نشان می‌دهد که سطح آزادی اقتصادی، تورم و شاخص اقتصاد مقاومتی بر رشد اقتصادی اثر مثبت و معنادار داشته است، اما نرخ اشتغال اثر منفی بر آزادی اقتصادی دارد و دلیل این رابطه معکوس نیز وجود مشاغل کاذب و خدماتی است که طی چند سال گذشته در اقتصاد ایران رشد کرده‌اند. این مشاغل نه تنها چیزی را به تولید ناخالص داخلی اضافه نکرده‌اند، بلکه در برخی از زمینه‌ها سبب کاهش تولید ناخالص هم شده‌اند.

Hosseinpour (2017)، در تحقیقی به بررسی اقتصاد مقاومتی با تأکید بر تولید و اشتغال پرداخت، این پژوهش بر اساس مطالعه تحقیقات انجام پذیرفته و به صورت کتابخانه‌ای انجام گرفته است. نتایج نشان داد که کلید حل اشتغال بر تولید استوار است و از زمانی که به تولید داخل و سرمایه‌گذاری بهاداده نشود به طور قطع، تحقق اقتصاد مقاومتی و اشتغال حاصل نمی‌شود. همچنین حمایت از تولید و اشتغال و حل مشکلات آن نیازمند عزم جدی، واقعی و همگانی سه قوه، بخش‌ها، نهادها، مدیران و مشارکت عمومی و مردم است. از جمله راهکارهای اشاره شده شامل: (۱) شناسایی چالش‌های پیش روی تولید و (۲) اشتغال در عرصه کنونی اقتصاد ایران باید در دستور کار همه دستگاه‌ها قرار گیرد. همچنین، حمایت از تولید داخلی با اقدام و عمل به تولید و اشتغال در جهت اقتصاد مقاومتی صورت گیرد.

Esfandiyari Safa, & Dehghan (2016)، در تحقیقی به تبیین مؤلفه‌های اقتصاد مقاومتی از دیدگاه فرماندهی کل قوا پرداختند. این تحقیق از نوع کاربردی است که با روش داده بنیاد انجام گرفته است. به منظور احصاء مفاهیم، مؤلفه‌ها و تبیین مؤلفه‌های اقتصاد مقاومتی در اندیشه‌های مقام معظم رهبری، جامعه آماری تحقیق، بیانات حضرت آیت اله خامنه‌ای طی سال‌های ۱۳۷۲ تا ۱۳۹۴ در نظر گرفته شده است. تمامی بیانات بدون نمونه‌گیری مورد بررسی قرار گرفت. با استفاده از داده‌های کتابخانه‌ای و مصاحبه حضوری با خبرگان و فرماندهان نزاجا این ویژگی‌ها طبقه‌بندی شد. الگوی مفهومی بر اساس تحلیل‌ها استخراج گردید و سپس با استفاده از تمام مراحل پژوهش الگوی پارادایمی طراحی شد. در شاخصه‌های اقتصاد مقاومتی از منظر فرماندهی معظم کل قوا، ۲۷ شاخص کلیدی احصا شد که عبارت‌اند از: دانش محوری، اصلاح الگوی مصرف، امنیت اقلام راهبردی و اساسی، کاهش وابستگی به نفت، تبلیغات، تکیه بر تولید ملی، ریشه‌کنی فقر، ایجاد تراز اقتصادی مثبت، حاکمیت قانون، مبارزه با رکود اقتصادی، خصوصی‌سازی، خودکفایی در محصولات کشاورزی، استحصال از معادن به‌دوراز خام فروشی، فعال شدن شرکت‌های دانش‌بنیان، تنقیح قوانین اقتصادی، اعتماد به نفس ملی، مدیریت مصرف، کاهش فاصله طبقاتی، مصرف‌زدگی، اسراف، نکوهش تجمل‌گرایی،

قناعت، ارج دهی فرهنگ کار، ایجاد زنجیره تولید علم، علم گرایی، ایجاد فضای آرامش برای نخبگان و حمایت از نخبگان.

Dianati Deylami (2015)، به بررسی حسابداری مدیریت، ابزاری کارآمد در خدمت اقتصاد مقاومتی پرداخت. با توجه به اهمیت عملی نمودن اقتصاد مقاومتی در داخل کشور و نیز وظیفه همه اقشار مردم، بخصوص دانشگاهیان در این خصوص، مقاله حاضر سعی دارد تا ابزارهای حسابداری مدیریت که می تواند به مدیران واحدهای اقتصادی کمک کند تا به اجرایی نمودن ارکان اقتصاد مقاومتی (بخصوص تولید ملی) در واحد خودشان بپردازند، را برشمرده و توجه مدیران را به استفاده از این ابزارهای کارآمد که می تواند به موفقیت آنها در جهان پرقاب و سیاست زده امروز کمک کند، معطوف سازد. در ضمن در این مقاله ارتباط بین تعالیم دین مبین اسلام و ضرورت استفاده صحیح از ابزارهای نوین حسابداری مدیریت و نیز ایجاد فرهنگ لازم در این خصوص، تشریح شده است.

Wessels, & Vermaas (2023)، در پژوهشی به بررسی سیستم حسابداری مدیریت در کارخانه چوببری با استفاده از تکنیک های هزینه یابی مبتنی بر فعالیت پرداختند. تحقیق کاربردی و در یک مطالعه موردی در یک کارخانه چوببری محلی، نویسندگان اطلاعات هزینه و تولید را تجزیه و تحلیل کردند و یک سیستم حسابداری مدیریتی را با استفاده از تکنیک های هزینه یابی مبتنی بر فعالیت طراحی کردند. با هزینه یابی مبتنی بر فعالیت، فعالیت ها به عنوان اهداف اصلی هزینه در نظر گرفته می شوند و هزینه یک محصول به عنوان مجموع هزینه های تمام فعالیت های مورد نیاز برای تولید آن محصول به دست می آید. نتایج تحقیق نشان داد که اطلاعات هزینه هزینه یابی مبتنی بر فعالیت توانایی های برنامه ریزی، کنترل و تصمیم گیری مدیریت را افزایش می دهد.

Kamile, & Gulsen (2023)، در تحقیقی به بررسی تغییرات اصول مدیریت کیفیت جامع در زمینه صنعت دیدگاه از یک اقتصاد در حال ظهور پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد تصمیم گیری مبتنی بر شواهد، بهبود مستمر و اصول مدیریت فرآیند با مدیریت کیفیت جامع بسیار راحت تر اعمال می شوند، همچنین، توجه به اصول رهبری و مشارکت کارکنان همچنان در صنایع در حال توسعه مهم و قابل توجه هست.

Espín-Guerrero et al (2022)، در تحقیقی به بهینه سازی فرآیندهای عملیاتی از طریق تئوری محدودیت ها در یک شرکت فلزی- مکانیکی پرداختند. آنها بیان کردند که این کار باهدف بهینه سازی فرآیندهای عملیاتی از طریق تئوری محدودیت ها در یک شرکت فلزی- مکانیکی اختصاص داده شده به تولید ماشین های پردازش چوب انجام شد. هفت ماشین با تقاضای دائمی و کلیه فرآیندهای عملیاتی بخشی از نمونه در نظر گرفته شد. برای تعیین کمیت استفاده از مراکز کاری، زمان فرآیند و منابع موجود مورد ارزیابی قرار گرفت. ما محدودیت هایی را در فرآیندهای برش و چرخش شناسایی کردیم، با درصدهای استفاده که مانع از پوشش متوسط تقاضای ماهانه شد. بر اساس محدودیت ها و برنامه ریزی خطی اعداد صحیح، نتایج نشان داد که حداکثر حجم تولید، متوسط تقاضای ماهانه را برآورده نمی کند. بنابراین، فرآیند برش فنی شد و اپراتورها مجدداً توزیع شدند و به این ترتیب محدودیت ها حذف شدند. اما برای بهینه سازی تولید با توجه به منابع موجود، مجدداً از برنامه ریزی خطی اعداد صحیح استفاده شد. به این ترتیب، تولید را با پوشش ظرفیت مورد نیاز تقاضا و افزایش سود ناخالص ۱۲/۹۱ درصد بهینه کردند.

Ben Hamadi, & Fournès (2022)، پژوهشی تحت عنوان درک پذیرش یا رد نوآوری‌های حسابداری مدیریت را با استفاده از چارچوب‌های مفهومی راجرز انجام دادند. این مقاله از یک رویکرد مطالعه موردی در طول پیاده‌سازی استفاده می‌کند که توسط کنترل‌کننده مدیریت شرکت اجرا می‌شوند. یکی از آن‌ها پذیرفته شد و دیگری رد شد. نویسندگان برای شناخت درک بازیگران مختلف در شرکت، ۲۸ مصاحبه نیمه ساختاریافته را در دوره‌های زمانی مختلف انجام دادند: زمانی که کنترل‌کننده مدیریت، کار خود را شروع کرد، زمانی که او به دو معرفی شد و در زمان تصمیم‌گیری برای پذیرش یا رد نوآوری‌ها. رویکرد چارچوب راجرز در اینجا ساختارگرا است. مزیت نسبی برای پذیرش آن‌ها ضروری است اما کافی نیست. این مقاله همچنین اهمیت نقش قهرمان را در زمینه خاص شرکت‌های تولیدی نشان می‌دهد. این بازیگر کلیدی در ترویج و پذیرش‌ها باید توسط رهبر سازمان تأیید شود تا از پذیرش نوآوری اطمینان حاصل شود. علاوه بر این، چارچوب راجرز تأکید می‌کند که عامل غالب پیچیدگی به‌عنوان یک عنصر درون‌زا و ناهمگن است، که بر اطلاعات و آموزش‌هایی تأکید می‌کند که مروج پروژه باید برای کارکنان سازمان‌دهی کند.

## روش پژوهش

این پژوهش باهدف ارائه الگوی ترکیبی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی انجام شده و از روش پژوهش آمیخته بهره می‌گیرد. این روش، ترکیبی از رویکردهای کمی و کیفی است که امکان درک عمیق‌تر و جامع‌تری از پدیده مورد مطالعه را فراهم می‌آورد. در این پژوهش، از دو روش کیفی تحلیل محتوا و مصاحبه نیمه‌ساختاریافته با خبرگان استفاده شده است. با استفاده از روش کدگذاری باز، محوری و انتخابی، مفاهیم و مقوله‌های مرتبط استخراج و شاخص‌های اولیه شناسایی گردیده‌اند (Strauss, & Corbin, 1998). مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته به‌منظور تکمیل و غنی‌سازی شاخص‌های شناسایی شده در مرحله تحلیل محتوا و کشف ابعاد جدید احتمالی، با خبرگان حوزه پاسخگویی مالی و بخش عمومی انجام شد. خبرگان شامل ۱۴ نفر از حسابداران مدیریت، مدیران مالی شرکت‌های تولیدی و اعضای هیئت‌علمی که در حوزه حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی پژوهشی انجام داده‌اند، می‌باشند. انتخاب خبرگان بر اساس روش نمونه‌گیری هدفمند و با در نظر گرفتن معیارهای تخصص، تجربه و پژوهش‌های انجام‌شده در حوزه حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی صورت گرفته است. تعداد مصاحبه‌ها تا رسیدن به اشباع نظری ادامه یافته است که در آن مصاحبه‌های جدید اطلاعات جدیدی به داده‌ها اضافه نمی‌کنند. سؤال‌های مصاحبه بر اساس شاخص‌های اولیه شناسایی شده در مرحله تحلیل محتوا طراحی شده و با توجه به پاسخ‌های خبرگان، تکمیل و اصلاح گردیده‌اند.

## یافته‌های پژوهش

### یافته‌های روش تحلیل محتوا

با توجه به اطلاعات جدول ۱ که به روش تحلیل محتوا بر اساس مطالعه مبانی نظری و پیشینه تحقیق در ارتباط با شناسایی شاخص‌های ترکیبی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی انجام گرفته است، پنجاه‌وهفت شاخص شناسایی گردید. شاخص‌ها به ترتیب عبارت‌اند از: (۱) رفع محدودیت‌های گلوگاهی تولیدی، (۲)

بهینه کردن گلوگاه‌های تولیدی، ۳) بهینه کردن برنامه‌های زمانی تولید، ۴) استفاده بهینه از محدودیت‌ها و گلوگاه‌های تولیدی، ۵) افزایش توان عملیاتی تولید، ۶) کاهش هزینه‌های تولید، ۷) حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده، ۸) بهبود مستمر عملکرد در فرآیندهای تولیدی، ۹) توجه به فرآیندهای تولیدی، ۱۰) بهبود سودآوری، ۱۱) توجه به کیفیت در همه مراحل تولید، ۱۲) ارزیابی عملکرد فرایند، ۱۳) توجه به مشتری و مبنای تولید میزان تقاضای آن‌ها، ۱۴) افزایش کارایی تولید، ۱۵) ارتقای کیفیت، ۱۶) انطباق تولید با استانداردها، ۱۷) توجه به زنجیره ارزش، ۱۸) طراحی مجدد فرایند تولید برای انعطاف‌پذیری و سرعت بخشیدن به زمان چرخه تولید، ۱۹) بهبود مستمر عملکرد در فرآیندهای تولیدی، ۲۰) توجه به فرآیندهای تولیدی، ۲۱) مشارکت همه اعضای سازمان، ۲۲) توجه به کیفیت در همه مراحل تولید، ۲۳) توجه به نمودارهای کنترل کیفیت، ۲۴) تعهد سازمانی، ۲۵) افزایش بهره‌وری تولید، ۲۶) ارتقای کیفیت، ۲۷) انطباق تولید با استانداردها، ۲۸) توجه به مشتری، ۲۹) آموزش و یادگیری، ۳۰) ارزیابی عملکرد، ۳۱) پیشگیری از ضایعات تولیدی، ۳۲) بهبود شاخص‌های اقتصادی، ۳۳) عدالت اقتصادی، ۳۴) فرهنگ‌سازی صرفه‌جویی، ۳۵) اقتصاد دانش‌بنیان، ۳۶) تکیه بر تولید ملی، ۳۷) اصلاح الگوی مصرف، ۳۸) اعتماد به نفس ملی و گروهی، ۳۹) ارج دهی فرهنگ کار گروهی، ۴۰) درک صحیح روابط بین منابع، فعالیت‌ها و محصولات یا خدمات، ۴۱) استفاده از محرک بها برای تخصیص هزینه‌ها به فعالیت‌ها، ۴۲) تعیین صحیح و دقیق بهای تمام‌شده محصولات یا خدمات، ۴۳) تخصیص بهینه سربار به محصولات یا خدمات، ۴۴) افزایش شفافیت و قیمت‌گذاری صحیح محصولات یا خدمات، ۴۵) شناسایی و تعیین فعالیت‌های دارای ارزش افزوده، ۴۶) معیاری مناسب برای سودآوری، ۴۷) کمک به تصمیم‌گیری بهتر مدیران، ۴۸) بهبود فرایندها و فعالیت‌ها، ۴۹) تعیین بهای ظرفیت بلااستفاده جهت تصمیم‌گیری مدیران، ۵۰) نگرش بلندمدت در برآورد سودآوری و متغیر فرض کردن اقلام بها، ۵۱) رضایت مشتریان، ۵۲) کاربرد برای همه جریان‌های تولیدی از ساده تا پیچیده، ۵۳) نشان دادن رابطه علت و معلولی بین هزینه‌ها، ۵۴) استفاده از مراکز هزینه متعدد برای فعالیت‌ها، ۵۵) استفاده از مبنای مالی و غیرمالی، ۵۶) شناسایی فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده و ۵۷) ارزیابی صحیح تری از عملیات مالی مدیران.

جدول ۱. شاخص‌های ترکیبی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی

Table 1. Combined indicators of management accounting and resistance economics for the sustainable development of manufacturing companies

منبع	شاخص	ردیف
Goldratt, E. M. (1990).	رفع محدودیت‌های گلوگاهی تولیدی	۱
Goldratt, E. M. (1990).	بهینه کردن گلوگاه‌های تولیدی	۲
Goldratt, E. M., and Fox, R. E. (1986).	بهینه کردن برنامه‌های زمانی تولید	۳
Sajjadi, & Sofi, (2011)	استفاده بهینه از محدودیت‌ها و گلوگاه‌های تولیدی	۴
Sajjadi, & Sofi, (2011)	افزایش توان عملیاتی تولید	۵
Sajjadi, & Sofi, (2011)	کاهش هزینه‌های تولید	۶
Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012), Sajjadi, & Sofi, (2011)	حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده	۷
Goldratt, E. M. (1989). Kiwus, & Williams, (2001). Sajjadi, & Sofi, (2011)	بهبود مستمر عملکرد در فرآیندهای تولیدی	۸
Dale, B. G. (1994).	توجه به فرآیندهای تولیدی	۹
Sajjadi, & Sofi, (2011)	بهبود سودآوری	۱۰

Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012), Watson, K.J et al. (2007)		
Sajjadi, & Sofi, (2011) Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012),	توجه به کیفیت در همه مراحل تولید	۱۱
Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012), Sajjadi, & Sofi, (2011) Dale, B. G. (1994).	ارزیابی عملکرد فرایند	۱۲
Noreen, et al. (1995) Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012), Kiwus, & Williams, (2001).	توجه به مشتری و مبنای تولید میزان تقاضای آن‌ها	۱۳
Sajjadi, & Sofi, (2011)	افزایش کارایی تولید	۱۴
Sajjadi, & Sofi, (2011) Dale, B. G. (1994).	ارتقای کیفیت	۱۵
Dale, B. G. (1994).	انطباق تولید با استانداردها	۱۶
Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012),	توجه به زنجیره ارزش	۱۷
Blocher et al, (2001)	طراحی مجدد فرایند تولید برای انعطاف پذیری و سرعت بخشیدن به زمان چرخه تولید	۱۸
Kiwus, & Williams, (2001).	بهبود مستمر عملکرد در فرآیندهای تولیدی	۱۹
Dale, B. G. (1994).	توجه به فرآیندهای تولیدی	۲۰
Dale, B. G. (1994).	مشارکت همه اعضای سازمان	۲۱
Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group, (2012)	توجه به کیفیت در همه مراحل تولید	۲۲
Park, (2003)	توجه به نمودارهای کنترل کیفیت	۲۳
Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group, (2012)	تعهد سازمانی	۲۴
Quazi, & Padibjo. (1997)	افزایش بهره‌وری تولید	۲۵
Dale, B. G. (1994)	ارتقای کیفیت	۲۶
Dale, B. G. (1994)	انطباق تولید با استانداردها	۲۷
Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group, (2012) Kiwus, & Williams, (2001)	توجه به مشتری	۲۸
Dale, B. G. (1994).	آموزش و یادگیری	۲۹
Dale, B. G. (1994).	ارزیابی عملکرد	۳۰
Miraskondari, M, (2007)	پیشگیری از ضایعات تولیدی	۳۱
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	بهبود شاخص‌های اقتصادی	۳۲
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	عدالت اقتصادی	۳۳
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	فرهنگ‌سازی صرفه‌جویی	۳۴
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	اقتصاد دانش‌بنیان	۳۵
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	تکیه بر تولید ملی	۳۶
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	اصلاح الگوی مصرف	۳۷

Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	اعتماد به نفس ملی و گروهی	۳۸
Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010) Esfandiyari Safa, & Dehghan, (2016)	ارج دهی فرهنگ کار گروهی	۳۹
Mehrani et al, (2013)	درک صحیح روابط بین منابع، فعالیت ها و محصولات یا خدمات	۴۰
Namazi, et al, (2012) Mehrani et al, (2013)	استفاده از محرک بها برای تخصیص هزینه ها به فعالیت ها	۴۱
Meade et al, (2009)	تعیین صحیح و دقیق بهای تمام شده محصولات یا خدمات	۴۲
Meade et al, (2009)	تخصیص بهینه سر بار به محصولات یا خدمات	۴۳
Meade et al, (2009) Wegmann, (2009) Argyris, & Kaplan, (1994)	افزایش شفافیت و قیمت گذاری صحیح محصولات یا خدمات	۴۴
Kennedy, & Affleck, (2001)	شناسایی و تعیین فعالیت های دارای ارزش افزوده	۴۵
Argyris, & Kaplan, (1994)	معیاری مناسب برای سودآوری	۴۶
Namazi, et al, (2012) Mehrani et al, (2012)	کمک به تصمیم گیری بهتر مدیران	۴۷
Namazi, et al, (2012)	بهبود فرایندها و فعالیت ها	۴۸
Namazi, et al, (2012)	تعیین بهای ظرفیت بلااستفاده جهت تصمیم گیری مدیران	۴۹
Namazi, et al, (2012)	نگرش بلندمدت در برآورد سودآوری و متغیر فرض کردن اقلام بها	۵۰
Namazi, et al, (2012)	رضایت مشتریان	۵۱
Namazi, et al, (2012)	کاربرد برای همه جریان های تولیدی از ساده تا پیچیده	۵۲
Namazi, et al, (2012)	نشان دادن رابطه علت و معلولی بین هزینه ها	۵۳
Namazi, et al, (2012)	استفاده از مراکز هزینه متعدد برای فعالیت ها	۵۴
Namazi, et al, (2012)	استفاده از میناهای مالی و غیر مالی	۵۵
Kennedy, & Affleck, (2001) Brimson, J. (2007) Meade et al, (2009)	شناسایی فعالیت های فاقد ارزش افزوده	۵۶
Meade et al, (2009)	ارزیابی صحیح تری از عملیات مالی مدیران	۵۷

### خبرگان پژوهش

با توجه به اطلاعات جدول ۲ خبرگان شامل ۱۴ نفر از حسابداران مدیریت، مدیران مالی شرکت های تولیدی و اعضای هیئت علمی که در حوزه حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی انجام داده اند، می باشند. انتخاب خبرگان بر اساس روش نمونه گیری هدفمند و با در نظر گرفتن معیارهای تخصص، تجربه و پژوهش های انجام شده در حوزه حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی صورت گرفته است. تحلیل توصیفی جمعیت شناختی خبرگان نشان می دهد که ۷۱ درصد خبرگان، رشته تحصیلی حسابداری و ۲۹ درصد رشته های مدیریت و اقتصاد می باشند. همچنین، ۳۶ درصد داری شغل حسابداری، ۳۶ درصد مدیر مالی و ۲۸ درصد هیئت علمی می باشند.

جدول ۲. اطلاعات جمعیت شناختی خبرگان  
Table 2. Demographic information of experts

ردیف	شغل	رشته تحصیلی	سابقه کار	زمان مصاحبه
۱	حسابدار مدیریت	حسابداری	۸	۴۵ دقیقه
۲	حسابدار مدیریت	حسابداری	۱۲	۴۰ دقیقه
۳	مدیر مالی	مدیریت مالی	۱۹	۳۵ دقیقه
۴	مدیر مالی	حسابداری	۲۴	۴۰ دقیقه
۵	مدیر مالی	مدیریت کسب و کار	۲۵	۳۰ دقیقه
۶	هیئت علمی	حسابداری	۱۷	۴۰ دقیقه
۷	حسابدار مدیریت	حسابداری	۱۱	۳۵ دقیقه
۸	مدیر مالی	حسابداری	۱۹	۳۰ دقیقه
۹	هیئت علمی	حسابداری	۱۶	۳۵ دقیقه
۱۰	مدیر مالی	مدیریت دولتی	۱۹	۳۵ دقیقه
۱۱	هیئت علمی	اقتصاد	۲۸	۴۰ دقیقه
۱۲	حسابدار مدیریت	حسابداری	۱۴	۲۵ دقیقه
۱۳	هیئت علمی	حسابداری	۷	۳۰ دقیقه
۱۴	حسابدار مدیریت	حسابداری	۵	۲۰ دقیقه

### یافته‌های بخش کمی پژوهش

با توجه به اطلاعات جدول ۳ که از مصاحبه با خبرگان صورت گرفت، در ارتباط با شناسایی ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی انجام گرفته است، ۷ بُعد، ۱۸ مؤلفه و ۵۸ شاخص در ارتباط با الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی شناسایی گردید. بُعد مدیریت و بهینه‌سازی تولید دارای مؤلفه‌های، مدیریت گلوگاه‌ها و محدودیت‌ها، افزایش توان عملیاتی، مدیریت هزینه‌ها و بهبود مستمر فرآیندها، بُعد کیفیت و استانداردسازی دارای مؤلفه مدیریت کیفیت جامع، بُعد مشتری مداری و بازار دارای مؤلفه‌های مشتری و زنجیره ارزش، بُعد عملکرد مالی و اقتصادی با تمرکز بر سودآوری و پایداری دارای مؤلفه‌های سودآوری، اقتصادی و بهبود قیمت‌گذاری با توجه به بهای تمام‌شده صحیح، بُعد مدیریت منابع انسانی و سازمانی دارای مؤلفه‌های مشارکت و تعهد، آموزش و یادگیری و ارزیابی عملکرد، بُعد تمرکز بر هزینه‌های تولید دارای مؤلفه‌های تخصیص بهینه سربار، تخصیص هزینه‌ها و شناسایی فعالیت‌ها و بُعد تولید داخلی و تصمیم‌گیری دارای مؤلفه‌های تصمیم‌گیری و تولید داخلی و ملی می‌باشد.

جدول ۳. ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت‌های تولیدی  
Table 3. Dimensions, components, and indicators of management accounting and resistance economics for the sustainable development of manufacturing companies

ابعاد	کد اصلی	مؤلفه‌ها	کد فرعی	شاخص‌ها
بعد مدیریت و بهینه‌سازی تولید	A	مدیریت گلوگاه‌ها و محدودیت‌ها	A1	رفع محدودیت‌های گلوگاهی تولیدی
			A2	بهینه کردن گلوگاه‌های تولیدی
			A3	بهینه کردن برنامه‌های زمانی تولید
			A4	استفاده بهینه از محدودیت‌ها و گلوگاه‌های تولیدی
B	افزایش توان عملیاتی	B1	افزایش توان عملیاتی تولید	
		B2	افزایش کارایی تولید	
		B3	افزایش بهره‌وری تولید	
C	مدیریت هزینه‌ها	C1	کاهش هزینه‌های تولید	
		C2	فرهنگ‌سازی صرفه‌جویی	
		C3	حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده	
		C4	اصلاح الگوی مصرف	
D	بهبود مستمر فرآیندها	D1	بهبود مستمر عملکرد در فرآیندهای تولیدی	
		D2	بهبود فرایندها و فعالیت‌ها	
		D3	توجه به فرآیندهای تولیدی	
		D4	طراحی مجدد فرایند تولید برای انعطاف‌پذیری و سرعت بخشیدن به زمان چرخه تولید	
		D5	بهبود مستمر عملکرد در فرآیندهای تولیدی	
بعد کیفیت و استانداردسازی	E	مدیریت کیفیت جامع	E1	توجه به کیفیت در همه مراحل تولید
			E2	ارتقای کیفیت
			E3	انطباق با استانداردها
			E4	انطباق تولید با استانداردها
			E5	توجه به نمودارهای کنترل کیفیت
			E6	پیشگیری از ضایعات تولیدی
بعد مشتری مداری و بازار	F	مشتری	F1	توجه به مشتری و مبنای تولید میزان تقاضای آن‌ها
			F2	رضایت مشتریان
			F3	کیفیت خدمات ارائه‌شده به مشتریان
			F4	کاهش زمان ارائه خدمات به مشتریان
G	زنجیره ارزش	G1	توجه به مراحل بالادستی زنجیره ارزش	
		G2	توجه به مرحله تولید در زنجیره ارزش	
		G3	توجه به مراحل پایین‌دستی زنجیره ارزش	
بعد عملکرد مالی و اقتصادی	H	سودآوری	H1	بهبود سودآوری
			H2	نگرش بلندمدت در برآورد سودآوری و متغیر فرض کردن ارقام بها
			H3	معیاری مناسب برای سودآوری
I	اقتصادی	I1	بهبود شاخص‌های اقتصادی	
		I2	اقتصاد دانش‌بنیان	

عدالت اقتصادی	I3		
تعیین صحیح و دقیق بهای تمام شده محصولات یا خدمات	G1		
تعیین بهای ظرفیت بلااستفاده جهت تصمیم گیری مدیران	G2	بهبود قیمت گذاری با توجه به بهای	G
افزایش شفافیت و قیمت گذاری صحیح محصولات یا خدمات	G3	تمام شده صحیح	
تخصیص بهینه سر بار به محصولات یا خدمات	G4		
مشارکت همه اعضای سازمان	K1		
تعهد سازمانی	K2	مشارکت و تعهد	K
اعتماد به نفس ملی و گروهی	K3		
ارج دهی فرهنگ کار گروهی	K4		
بهبود آموزش و یادگیری	L1	آموزش و یادگیری	L
برگزاری کارگاه های ضمن خدمت	L2		
ارزیابی صحیح تری از عملیات مالی مدیران	M1	ارزیابی عملکرد	M
ارزیابی عملکرد فرایند	M2		
درک روابط علت و معلولی	N1		
نشان دادن رابطه علت و معلولی بین هزینه ها	N2	تخصیص بهینه سر بار	N
درک صحیح روابط بین منابع، فعالیت ها و محصولات یا خدمات	N3		
استفاده از مباحث مالی و غیر مالی	O1		
استفاده از مراکز هزینه متعدد برای فعالیت ها	O2	تخصیص هزینه ها	O
استفاده از محرک بها برای تخصیص هزینه ها به فعالیت ها	O3		
شناسایی و تعیین فعالیت های دارای ارزش افزوده	P1	شناسایی فعالیت ها	P
ارائه اطلاعات مربوط و کمک به تصمیم گیری بهتر مدیران	Q1	تصمیم گیری	Q
ارائه اطلاعات تصمیم ساز به مدیران	Q2		
حمایت از تولید داخلی	R1	تولید داخلی و ملی	R
تکیه بر تولید ملی	R2		

بُعد مدیریت منابع انسانی و سازمانی

بُعد تمرکز بر هزینه های تولید

بُعد تولید داخلی و تصمیم گیری

## یافته های بخش کمی

یافته های آزمون فریدمن

بر اساس نتایج آزمون فریدمن که در جدول ۵ نشان داده شده است به ترتیب رتبه بندی ابعاد الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی عبارت است از، (۱) بُعد عملکرد مالی و اقتصادی با تمرکز بر سودآوری و پایداری در رتبه اول، (۲) بُعد مدیریت و بهینه سازی تولید در رتبه دوم، (۳) بُعد کیفیت و استانداردسازی در رتبه سوم، (۴) بُعد مشتری مداری و بازار در رتبه چهارم، (۵) بُعد تولید داخلی و تصمیم گیری در رتبه پنجم، (۶) بُعد تمرکز بر هزینه های تولید و (۷) بُعد مدیریت منابع انسانی و سازمانی در رتبه هفتم قرار گرفت.

جدول ۴. رتبه بندی ابعاد الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی

Table 4. Ranking of dimensions of the management accounting model and resistance economics for the sustainable development of manufacturing companies

رتبه	آماره میانگین	ابعاد	ردیف
۲	۴/۶۹	بُعد مدیریت و بهینه سازی تولید	۱
۳	۴/۵۰	بُعد کیفیت و استانداردسازی	۲
۴	۴/۳۲	بُعد مشتری مداری و بازار	۳
۱	۴/۷۴	بُعد عملکرد مالی و اقتصادی با تمرکز بر سودآوری و پایداری	۴
۷	۳/۸۷	بُعد مدیریت منابع انسانی و سازمانی	۵
۶	۳/۹۸	بُعد تمرکز بر هزینه های تولید	۶
۵	۴/۱۲	بُعد تولید داخلی و تصمیم گیری	۷

### بحث و نتیجه گیری

هدف از انجام پژوهش حاضر، ارائه الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی و رتبه بندی ابعاد الگوی پژوهش از نظر خبرگان بود. در مرحله تحلیل محتوا، ۵۷ شاخص شناسایی گردید. در ارتباط با شناسایی ابعاد، مؤلفه ها و شاخص های حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی، ۷ بُعد، ۱۸ مؤلفه و ۵۸ شاخص طبق نظر خبرگان شناسایی گردید. بُعد مدیریت و بهینه سازی تولید دارای مؤلفه های، مدیریت گلوگاه ها و محدودیت ها، افزایش توان عملیاتی، مدیریت هزینه ها و بهبود مستمر فرآیندها، بُعد کیفیت و استانداردسازی دارای مؤلفه مدیریت کیفیت جامع، بُعد مشتری مداری و بازار دارای مؤلفه های مشتری و زنجیره ارزش، بُعد عملکرد مالی و اقتصادی با تمرکز بر سودآوری و پایداری دارای مؤلفه های سودآوری، اقتصادی و بهبود قیمت گذاری با توجه به بهای تمام شده صحیح، بُعد مدیریت منابع انسانی و سازمانی دارای مؤلفه های مشارکت و تعهد، آموزش و یادگیری و ارزیابی عملکرد، بُعد تمرکز بر هزینه های تولید دارای مؤلفه های تخصیص بهینه سربار، تخصیص هزینه ها و شناسایی فعالیت ها و بُعد تولید داخلی و تصمیم گیری دارای مؤلفه های تصمیم گیری و تولید داخلی و ملی می باشد. مدیریت گلوگاه ها و محدودیت ها، با شناسایی و رفع گلوگاه ها در فرآیند تولید، باعث افزایش کارایی و کاهش ضایعات می شود. این امر به نوبه خود، به کاهش هزینه ها و افزایش سودآوری کمک می کند. همچنین، افزایش توان عملیاتی باعث بهینه سازی فرآیندها و استفاده از فناوری های نوین، می توان ظرفیت تولید را افزایش داد و به تقاضای بازار پاسخ داد. کنترل و کاهش هزینه های تولید، یکی از ارکان اصلی اقتصاد مقاومتی است. این امر باعث می شود شرکت ها بتوانند در شرایط رقابتی، قیمت های مناسب تری ارائه دهند و سودآوری خود را حفظ کنند. بهبود مستمر فرآیندها باعث می شود شرکت ها همواره در حال پیشرفت باشند و بتوانند با تغییرات بازار و فناوری سازگار شوند. مدیریت کیفیت جامع با تمرکز بر کیفیت در تمام مراحل تولید، باعث افزایش رضایت مشتریان، کاهش ضایعات و بهبود بهره وری می شود. این امر به نوبه خود، به افزایش سهم بازار و سودآوری شرکت کمک می کند. توجه به شاخص های اقتصادی مانند بهره وری، ارزش افزوده و بازده سرمایه گذاری، به شرکت ها کمک می کند تا عملکرد خود را ارزیابی و

بهبود بخشند. بهبود قیمت گذاری با توجه به بهای تمام شده صحیح موجب قیمت گذاری صحیح محصولات، بر اساس بهای تمام شده واقعی، باعث می شود شرکت ها بتوانند در بازار رقابت کنند و سودآوری خود را حفظ کنند. تخصیص صحیح هزینه های سربار به محصولات، باعث می شود بهای تمام شده واقعی محصولات محاسبه شود و قیمت گذاری به درستی انجام شود. شناسایی و تخصیص هزینه ها به فعالیت های مختلف، به شرکت ها کمک می کند تا هزینه های غیر ضروری را شناسایی و حذف کنند. استفاده از اطلاعات دقیق و به موقع برای تصمیم گیری های مدیریتی، باعث می شود شرکت ها بتوانند در شرایط متغیر بازار، بهترین تصمیمات را اتخاذ کنند. تمرکز بر تولید داخلی و استفاده از منابع داخلی، باعث کاهش وابستگی به واردات، ایجاد اشتغال و رونق اقتصادی می شود. به طور کلی، این ابعاد و مؤلفه ها با ایجاد یک سیستم جامع حسابداری مدیریت و تمرکز بر اصول اقتصاد مقاومتی، به شرکت های تولیدی کمک می کنند تا کارایی و بهره وری خود را افزایش دهند، هزینه های تولید را کاهش دهند، کیفیت محصولات و خدمات خود را بهبود بخشند، رضایت مشتریان خود را افزایش دهند، سودآوری خود را حفظ و افزایش دهند، در برابر نوسانات اقتصادی مقاوم باشند و به توسعه پایدار دست یابند.

همچنین، جهت رتبه بندی ابعاد الگوی حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی در جهت توسعه پایدار شرکت های تولیدی، نتایج نشان داد که الگوی مذکور از ۷ بُعد اصلی تشکیل شده است که به ترتیب اهمیت عبارتند از:

۱. عملکرد مالی و اقتصادی با تمرکز بر سودآوری و پایداری (رتبه اول): این بُعد به عنوان مهم ترین عامل در توسعه پایدار شرکت های تولیدی شناخته شد. دستیابی به سودآوری پایدار، مدیریت کارآمد منابع مالی، و بهبود شاخص های اقتصادی، از جمله مؤلفه های حیاتی این بُعد هستند. این امر نشان دهنده اهمیت بنیادین ثبات مالی و اقتصادی برای بقا و رشد بلندمدت شرکت ها در شرایط متغیر اقتصادی است.

۲. مدیریت و بهینه سازی تولید (رتبه دوم): این بُعد بر اهمیت مدیریت کارآمد فرآیندهای تولید، کاهش ضایعات، بهینه سازی مصرف منابع، و افزایش بهره وری تأکید دارد. مدیریت گلوگاه ها، افزایش توان عملیاتی، و بهبود مستمر فرآیندها، از جمله مؤلفه های کلیدی این بُعد هستند که مستقیماً بر کاهش هزینه ها و افزایش سودآوری تأثیر می گذارند.

۳. کیفیت و استانداردهای (رتبه سوم): تمرکز بر کیفیت محصولات و خدمات، انطباق با استانداردهای ملی و بین المللی، و استقرار سیستم های مدیریت کیفیت جامع، از جمله عوامل کلیدی در این بُعد هستند. این امر نشان دهنده اهمیت روزافزون کیفیت به عنوان یک مزیت رقابتی پایدار و عامل جلب رضایت مشتریان است.

۴. مشتری مداری و بازار (رتبه چهارم): شناخت نیازها و انتظارات مشتریان، ایجاد ارزش برای مشتری، و توسعه روابط بلندمدت با مشتریان، از جمله مؤلفه های مهم این بُعد هستند. این امر نشان می دهد که در دنیای رقابتی امروز، تمرکز بر مشتری و ایجاد زنجیره ارزش قوی، برای موفقیت پایدار شرکت ها ضروری است.

۵. تولید داخلی و تصمیم گیری (رتبه پنجم): این بُعد بر اهمیت استفاده از ظرفیت های تولید داخلی، کاهش وابستگی به واردات، و اتخاذ تصمیمات مدیریتی مبتنی بر اطلاعات دقیق و به موقع تأکید دارد. این امر به ویژه در راستای تحقق اهداف اقتصاد مقاومتی و حمایت از تولید ملی حائز اهمیت است.

۶. تمرکز بر هزینه های تولید (رتبه ششم): مدیریت دقیق هزینه ها، تخصیص بهینه منابع، و شناسایی فعالیت های ارزش آفرین، از جمله مؤلفه های این بُعد هستند. این امر به شرکت ها کمک می کند تا با کنترل هزینه ها، سودآوری خود را افزایش دهند و در بازار رقابتی باقی بمانند.

۷. مدیریت منابع انسانی و سازمانی (رتبه هفتم): اگرچه این بُعد در رتبه آخر قرار گرفته است، اما همچنان نقش مهمی در توسعه پایدار شرکت ها ایفا می کند. توسعه مهارت های کارکنان، ایجاد انگیزه و تعهد در کارکنان، و ارزیابی عملکرد منصفانه، از جمله عوامل کلیدی در این بُعد هستند.

### پیشنادهای کاربردی

نتایج پژوهش نشان می دهد که برای دستیابی به توسعه پایدار در شرکت های تولیدی، لازم است یک رویکرد جامع و یکپارچه به حسابداری مدیریت و اقتصاد مقاومتی اتخاذ شود. این رویکرد باید تمامی ابعاد فوق را در برگیرد و با توجه به شرایط خاص هر شرکت، اولویت بندی و اجرا شود. به کارگیری این الگو، شرکت های تولیدی را قادر می سازد تا ضمن دستیابی به اهداف مالی و اقتصادی، به مسئولیت های اجتماعی و زیست محیطی خود نیز عمل کنند و در بلندمدت به موفقیت پایدار دست یابند. همچنین، نتایج این پژوهش می تواند راهنمای مدیران و سیاست گذاران در جهت ارتقای عملکرد شرکت های تولیدی و تحقق اهداف اقتصاد مقاومتی باشد.

### پیشنادهایی جهت انجام پژوهش های آتی

۱. شناسایی سایر تکنیک های حسابداری مدیریت راهبردی جهت توسعه پایدار، و
۲. شناسایی پیشران های حسابداری مدیریت راهبردی در بهبود عملکرد مالی و غیرمالی شرکت ها.

### مشارکت نویسندگان

نویسندگان به صورت مشترک در آماده سازی و انتشار مقاله سهیم می باشند.

### تأیید اخلاقی

رضایت کتبی آگاهانه از افراد برای انتشار اطلاعات ناشناس آن ها در این پژوهش اخذ گردیده است.

### حامی مالی

پژوهش حاضر، فاقد حامی مالی بوده است.

### تعارض منافع

هیچ گونه تعارض منافع توسط نویسندگان بیان نشده است.

### تشکر و قدردانی

از کلیه اساتیدی که ما را در انجام پژوهش همراهی نمودند، قدردانی می کنیم.

## References

- Amiri, H., Norouzi Amoghini, F., Pirdadeh Beiranvand, M., & Alizadeh, S. (2018). Study of economic freedom on economic growth with a resistance economy approach (case study: countries in the region). *Economic Journal, Bimonthly Review of Economic Issues and Policies*, 6 (185), 30-5. [in Persian] [https://ejip.ir/browse.php?a\\_id=1061&sid=1&slc\\_lang=fa](https://ejip.ir/browse.php?a_id=1061&sid=1&slc_lang=fa)
- Ataei, E., & Fikri, R. (2016). Presenting a model for the application of value engineering in the realization of resistance economy policies using the structural equation modeling method. *Strategic Management Research*, 22(62), 105-133. [in Persian] <https://sanad.iau.ir/fa/Article/1095398?FullText=FullText>
- Abbasi Rai, A., Dadashi Haji, M., Alavi Saeb, F., & Lak, M. (2019), Economic Management and Resistance Economy in the Words of Amir al-Momenin Imam Ali (AS), *First National Conference on Command and Management from the Perspective of Amir al-Momenin Imam Ali (AS)*, Tehran. [in Persian] <https://civilica.com/doc/954903/>
- Argyris, C., and Kaplan R. S. (1994), "Implementation New Knowledge: The Case of Activity-Based Costing", *Accounting Horizon*, September: 83-105. [https://openurl.ebsco.com/EPDB%3Agcd%3A9%3A22598329/detailv2?sid=ebsco%3Aplink%3Ascholar&id=ebsco%3Agcd%3A9412190168&crl=c&link\\_origin=scholar.google.com](https://openurl.ebsco.com/EPDB%3Agcd%3A9%3A22598329/detailv2?sid=ebsco%3Aplink%3Ascholar&id=ebsco%3Agcd%3A9412190168&crl=c&link_origin=scholar.google.com)
- Bremser, Wayne G. (2014). A Growing Interest in Sustainability Paving the Way for the Next Generation of CPAs. March. *THE CPA JOURNAL*, pp. 15-17. <https://www.proquest.com/openview/e2fe012dad1289400dcc58281c2e767/1?cbl=41798&pq-origsite=gscholar>
- Brimson, J. (2007), "An ABC Retrospective: Mirror, Mirror on the Wall. " *Cost Management*, March/April: 45-47. Cokins, G. (2001), *Activity-Based Cost Management: An Executive's Guide*, New York: John Wiley & Sons. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2281053>
- Blocher, E., Chen, K. H., and Lin, T. W. (2001). *Cost Management: A Strategic Emphasis*. New York: John Wiley and Sons, Inc. <http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/16717/1/59.Edward%20J.%20Blocher.pdf>
- Ben Hamadi, Zouhour & Fournès, Christine (2022) Understanding the adoption or rejection of management accounting innovations within an SME using Rogers' conceptual frameworks, *Journal of Accounting & Organizational Change*, 19(1), 142-163. <https://doi.org/10.1108/JAOC-04-2021-0054>
- Dale, B. G. (1994). *Managing Quality*. 2nd Ed., New York: Prentice-Hall. <https://www.crest.ro/bibliografie/crest%20bibliografie%20cursuri%20nr.41.pdf#page=288>
- Dianti Deylami, Z. (2015). Management Accounting, an Efficient Tool in the Service of Resistance Economy. *Management Accounting*, 8(25), 61-81. [in Persian] <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816571>
- Dorudi, H., Rostamizadeh, K., & Mohammadi, A. (2022). Sustainable Development Model of Iran's Iron and Steel Industry. *Quarterly Journal of Strategic Management Studies*. 13(52), 287-305. [in Persian] <https://doi.org/10.22034/smsj.2022.130607>
- Ebrahimpour, M., Moradi, M., & Fallah pour, A. (2023). The impact of supply chain dynamics on the sustainable performance of a company with remanufacturing capabilities and supply chain resilience. *Strategic Management Studies Quarterly*. 14(54), 97-117. [in Persian] <https://doi.org/10.22034/smsj.2023.173202>

- Espín-Guerrero, R., Toalombo-Rojas, B., Moyolema-Chaglla, Á., & Altamirano-Salazar, A. (2022). Operational Processes Optimization through the theory of constraints in a metal-mechanical company. *Revista Digital Novasineria*, 5(2), 33-57. [http://scielo.senescyt.gob.ec/scielo.php?pid=S263126542022000200033&script=sci\\_abstract&tlng=en](http://scielo.senescyt.gob.ec/scielo.php?pid=S263126542022000200033&script=sci_abstract&tlng=en)
- Esfandiyari Safa, K., & Dehghan, H.A. (2016). The Components of Resistive Economy from the Viewpoint of the Supreme Leader-In-Chief; May His Shadow Extend. *Military Management Quarterly*, 16(61), 60-84. [in Persian] [https://jmm.iranjournals.ir/article\\_22376.html?lang=en](https://jmm.iranjournals.ir/article_22376.html?lang=en)  
<https://doi.org/10.37135/ns.01.10.03>
- Feshari, M., Pourghaffar, J. (2014). Study and explanation of the resistance economy model in the Iranian economy. *Economic Journal Bimonthly Review of Economic Issues and Policies*. 14 (5 and 6): 29-40. [in Persian] URL: <http://ejip.ir/article-1-672-fa.html>
- Goldratt, E. M., and Fox, R. E. (1986). *The Race*. Croton-on-Hudson, New York: North River Press. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=640943>  
<https://www.accessengineeringlibrary.com/binary/mheaeworks/25c1fdec472bdb11/ef993512cda5877dc9a4130d8beb80cd0c944f24e371408add246675c6bd4d4/book-summary.pdf>
- Goldratt, E. M. (1990). *Theory of Constraints*. Croton-on-Hudson, New York: North River Press. [https://www.thriftbooks.com/w/theory-of-constraints\\_eliyahu-m-goldratt/279447/#edition=3789819&idq=5342013](https://www.thriftbooks.com/w/theory-of-constraints_eliyahu-m-goldratt/279447/#edition=3789819&idq=5342013)
- Goldratt, E. M. (1989). *Essays on the Theory of Constraints*. Great Barrington, MA: North River Press. [https://www.thriftbooks.com/w/essays-on-the-theory-of-constraints\\_eliyahu-m-goldratt/1674434/#edition=3371019&idq=55866084](https://www.thriftbooks.com/w/essays-on-the-theory-of-constraints_eliyahu-m-goldratt/1674434/#edition=3371019&idq=55866084)
- Hosseinpour, Akram. (2017), Resistance Economy Focusing on Production and Employment, *Fourth Conference on Applied Economics and Management with a National Approach*, Babolsar.. [in Persian] <https://civilica.com/doc/659894/>
- Hosseini, S. R., Masoumi, M., & Qomanjani, F. (2023). Identifying factors affecting the sustainable development of businesses based on resistance economy with a meta-synthesis approach. *Quarterly Journal of Defense Economics and Sustainable Development*, 8(30), 41-72. [in Persian] <https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.25382454.1402.8.30.2.7>
- Javadpour, M., Hamidiyan, M., & Akhondi, N. (2019). Application of activity-based costing models and the theory of constraints in product pricing (Case study: Hamvatan Dairy Products Production Company). *Knowledge of Accounting and Management Auditing*. 8(22), 119-134. [in Persian] [https://www.jmaak.ir/article\\_13839.html](https://www.jmaak.ir/article_13839.html)
- Kaplan, R.S. & Anderson, S. (2007). *Time Driven Activity Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits*. Harvard Business School Press, 1st Ed. <https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=23236>
- Kennedy, T., and Affleck-Graves, J. (2001), "The Impact of Activity-Based Costing Techniques on Firm Performance", *Journal of Management Accounting Research*, 13: 19-45. <https://coin.wne.uw.edu.pl/pmodzelewski/The%20impact%20of%20activity%20based%20costing%20techniques%20on%20firm%20performance.pdf>
- Kamile, C., & Gulsen, A. (2023), Investigating changes of total quality management principles in the context of Industry 4.0: Viewpoint from an emerging economy, *Technological Forecasting and Social Change*, Volume 189. <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0040162523000434>

- khezripour, M., khan mohammadi, M. H., ahmadi, F. and Kordlouie, H. (2020). Explain the Application of the Theory of Constraint(s) Model to Evaluate the Capital Adequacy Ratio in Banks. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 9(36), 77-85. [in Persian]  
[https://www.jmaak.ir/article\\_16931.html?lang=en](https://www.jmaak.ir/article_16931.html?lang=en)
- Kiwus, C. H., and Williams, T. P. (2001). "Application of TQM to Environmental Construction". *Journal of Management in Engineering*, 17(3): 176-184.  
[https://ascelibrary.org/doi/abs/10.1061/\(ASCE\)0742-597X\(2001\)17:3\(176\)](https://ascelibrary.org/doi/abs/10.1061/(ASCE)0742-597X(2001)17:3(176))
- Martinez-Lorente, Angel R; Cristobal Sanchez-Rodrigue and Frank W. Dewhurst. "The effect of information technologies on TQM: An initial analysis." *International Journal of production economics* 89.1 (2004): 77-93.  
<https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2003.06.001>
- Mehrani, S., Karami, G.R., Abdzadeh, M., & Faraji, O. (2013), *Management Accounting*, Negah Danesh Publications, Tehran. [in Persian]  
<https://www.gisoom.com/book/11295216/>
- Miraskondari, Majid, (2007) *Management Accounting and Performance Evaluation*, Tehran. Iranian Association of Certified Public Accountants, Kiomars. [in Persian]  
<https://www.gisoom.com/book/11087222/%DA%A9%D8%AA%D8%A7%D8%A8-%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%AF%D8%A7%D8%B1%DB%8C-%D9%85%D8%AF%DB%8C%D8%B1%DB%8C%D8%AA-%D8%A7%D8%B1%D8%B2%DB%8C%D8%A7%D8%A8%DB%8C-%D8%B9%D9%85%D9%84%DA%A9%D8%B1%D8%AF/>
- Meade, J. D., Cumar, S., and Kensinger, K. (2009), "Investigating Impact of the Order Activity Costing Method on Product Cost Calculation", *Journal of Manufacturing Systems*, 27: 176-189. <https://doi.org/10.1016/j.jmsy.2009.02.003>
- Nazaripour, M., & Amini, P. (2022). A holistic approach to quality management on the performance of production units. *Quarterly Journal of Standard and Quality Management*, 12(2), 177-212. doi: 10.22034/jsqm.2022.324906.1390 [in Persian]  
[https://www.jstandardization.ir/article\\_159178.html](https://www.jstandardization.ir/article_159178.html)
- Namazi, Mohammad in collaboration with the scientific group (2012), *strategic management accounting: from theory to practice (volume 1)*, organization for studying and compiling humanities books of universities (Samt). [in Persian]  
<https://samt.ac.ir/en/book/3061/strategic-management-accounting-from-theory-to-practice-vol.ii->
- Namazi, M., Mosleh Shirazi, A. N., Mohammadi, A., & Rajabi, A. (2013). Perspective Theory and Modeling of Managers' Decision-Making Patterns in the Industrial Sector. *Perspective of Industrial Management*, 3(10), 9-33. SID. <https://sid.ir/paper/511888/faNoreen>, E., [in Persian]  
[https://jimp.sbu.ac.ir/article\\_87311.html?lang=en](https://jimp.sbu.ac.ir/article_87311.html?lang=en)
- Noreen, E., Smith, D., and Mackey, J. T. (1995). *The Theory of Constraints and its Implications for Management Accounting*. North River Press.  
<https://www.amazon.com/Theory-Constraints-Implications-Management-Accounting/dp/0884271161>
- Park, H. S. (2003). *Six Sigma for Quality and Productivity Promotion*. Asian Productivity Organization, Productivity Series 32, ISBN: 92-833-1722-x. <https://www.apo-tokyo.org/wp-content/uploads/2014/07/ind-09-ss.pdf>
- Pourmosa, M. (2015), *Costing based on traditional and modern activities in the context of resistance economy*, First National Conference on Business Improvement,

- Entrepreneurship and Development in the Context of Resistance Economy, Zanjan, <https://civilica.com/doc/512253>. [in Persian]
- Quazi, H. A., & Padibjo, S. R. (1997). "A Journey Toward Total Quality Management Through ISO 9000 Certification-a Singapore Experience". *The TQM Magazine*, 9(5): 364-371. <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/09544789710178659/full/html>
- Roghani Mamghani, I., Haghghat Monfared, J., & Jafarnejad Chaqhooshi, A. (2019). Explaining the Agility Strategy Model in the Country's Automotive Industry Based on the General Policies of the Resistance Economy. *Strategic Management Research*, 26(76), 103-128. [in Persian] <https://sanad.iau.ir/journal/smr/Article/676353?jid=676353>
- Sotoudeh, R., Nasserri, A., & Faghani, M. (2017), Investigating the impact of adopting international financial reporting standards by listed companies on the stock exchange on resistance economy indicators, *First International Conference on Resistance Economy*, Al-Zahra University. [in Persian] [https://economics.alzahra.ac.ir/Index.aspx?Page\\_=dorsaetoolsenews&PageID=24111&PageIDF=0&lang=1&tempname=economics&sub=9&printpage=true&BlockName=to ol\\_dorsaetoolsenews\\_sample\\_economics\\_block1766&order=printskin&isPopUp=false](https://economics.alzahra.ac.ir/Index.aspx?Page_=dorsaetoolsenews&PageID=24111&PageIDF=0&lang=1&tempname=economics&sub=9&printpage=true&BlockName=to ol_dorsaetoolsenews_sample_economics_block1766&order=printskin&isPopUp=false)
- Statements of the Supreme Leader of the Islamic Revolution, Imam Khamenei (may his soul rest in peace), (2010). [in Persian] [www.leader.ir](http://www.leader.ir)
- Shahriyan, S., & Nabavi, A. (2016), Strategic Effects of Resistance Economy for Achieving Agile Production, *Sixth International Conference on Accounting and Management with a Modern Research Science Approach*, Tehran. [in Persian] <https://civilica.com/doc/636798/>
- Sajjadi, Seyed Hossein; Sofi, Hashem Ali (2011) *Advanced Management Accounting*, Shahid Chamran University of Ahvaz Press. [in Persian] <https://www.gisoom.com/book/11145650/%DA%A9%D8%AA%D8%A7%D8%A8-%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%AF%D8%A7%D8%B1%DB%8C-%D9%85%D8%AF%DB%8C%D8%B1%DB%8C%D8%AA-%D9%BE%DB%8C%D8%B4%D8%B1%D9%81%D8%AA%D9%87/>
- Strauss, A. Corbin, J. (1998). *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, Thousand Oaks: Sage Publications. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=1643862>
- Watson, K.J., Blackstone, J.H., and Gardiner, S.C., (2007). The evolution of a management philosophy: The theory of constraints, *Journal of Operations Management*, 25, pp 387-402. <https://doi.org/10.1016/j.jom.2006.04.004>
- Wessels, C. B., & Vermaas, H. F. (2023). A management accounting system in sawmilling using activity-based costing techniques. *Southern African Forestry Journal*, 183(1), 31-35. <https://doi.org/10.1080/10295925.1998.9631198>
- Wegmann, G. (2009). *The Activity Based Costing Method: Development and Applications*, The ICAFI University Press. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1319665](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1319665)