فصلنامه رویکردهای پژوهشی نو در علوم مدیریت
Journal of New Research Approaches in Management Science
سال دوم. شماره ۱۵. پاییز ۱۳۹۸، صص۵۵-۴۷ Vol 2. No 15. 2019, p 47-55
شماره شاپا (۲۵۸۸-۵۵۶۱) ISSN: (2588-5561)

تاثیر بکارگیری سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) بر عملکرد شرکت

سعید شهریاری*[1]. روح الله کدخدا[2]. فرید ابرودی[3]. مریم بلابادی[4]
۱. عضو هیات علمی موسسه آموزش عالی کار، گروه مهندسی صنایع، ایران
نویسنده مسئول* shahriyari@kar.ac.ir
۲، ۳، ۴. دانشجوی رشته حسابداری صنعتی، دانشگاه جامع علمی کاربردی واحد طالقانی. ایران

چکیده
در عصر حاضر، دنیای شرکت‌ها از نظر بسیاری از جنبه‌ها، دچار تغییراتی شده اند. به علت همین تغییرات، شرکت‌ها وارد رقابت شدیدی در زمینه بهبود عملکردشان و افزایش رقابت پذیری و بقای خود شده اند. در نتیجه عملکرد و بهبود آن، جزء مسائل حیاتی موفقیت شرکت‌ها محسوب می‌شود. همچنین کسب بهترین عملکرد، یکی از مهمترین تصمیات و دغدغه‌های شرکت‌ها و مدیران می‌باشد. برای این تصمیم‌گیری، اقدامات بسیاری باید انجام بگیرد. برای بهبود عملکرد شرکت و رقابت با سایر شرکت‌ها، باید به صورت همزمان روی ابعاد مختلفی مانند کیفیت، زمان و هزینه که تشکیل دهنده عناصر مثلث استراتژیک هستند، متمرکز شد. بکارگیری روش‌های نوین مانند هزینه یابی بر مبنای فعالیت، یکی از رویکردهایی است که می‌تواند به شرکت‌ها در بهبود عملکردشان کمک نماید. در مقاله حاضر، با مروری که بر ادبیات موضوعی عملکرد شرکت و سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت انجام گرفت، مشخص شد که این سیستم با کاهش هزینه‌ها، می‌تواند عملکرد شرکت را بهبود دهد.

واژه‌های کلیدی: مدیریت هزینه، هزینه یابی بر مبنای فعالیت، عملکرد شرکت

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

مقدمه

در محیط رقابتی کنونی که یکی از مشخصه های بارز آن کمیابی منابع است، مدیریت و ارزیابی عملکرد[1] نقشی حیاتی برای شرکت ایفا می‌کند (آمادو[2] و همکاران، ۲۰۱۲). صاحبنظران و محققان معتقدند عملکرد، موضوعی اصلی در تمامی تجزیه و تحلیل های سازمانی است و مشکل است بتوان سازمانی را تصور کرد که مشمول ارزیابی و اندازه گیری عملکرد نباشد. شرکت ها جهت فراهم آوردن بازخورد به مدیران در ارتباط با نیل به اهداف استراتژیک به ارزیابی عملکرد متکی‌اند (کراونس[3] و همکاران، ۲۰۱۰).

با پیشرفت تکنولوژی و افزایش سهم فناوری، محوریت نیروی کار مستقیم در تولید کالا و ارائه خدمات کاهش یافت است. به طوری که امروزه سهم عمده هزینه های تولید محصولات و ارائه خدمات را هزینه‌های غیرمستقیم و سربار تشکیل می دهد. در چنین شرایطی محاسبه بهای تمام شده با رویکرد هزینه‌ای و با روش‌های سنتی حسابداری که هزینه های سربار را با نرخ یکسان بر محصولات سرشکن می‌کند، قیمت تمام شده واقعی را به دست نمی‌دهد و حتی با ارائه اطلاعات نادرست موجب گمراهی مدیران و تصمیم گیرندگان می‌شود. لذا بکارگیری روش نوین مدیریت هزینه مانند هزینه یابی بر مبنای فعالیت[4] که با تخصیص هر چه دقیق تر هزینه های سربار، اطلاعات مورد نیاز مدیران را برای تصمیم گیری و برنامه ریزی در جهت دستیابی به اهداف سازمانی فراهم می کند، ضروری به نظر می رسد (سلطانی، ۱۳۹۴).

در وضعیت رقابتی موجود، یکی از عوامل مهمی که موجب برتری شرکت نسبت به سایر رقبا می‌شود، کاهش بهای تمام شده ی محصولات و خدمات ارائه شده است. این مهم بدون کاهش هزینه ها در سازمان و استفاده‌ی بهینه از امکانات و منابع ممکن نبوده، اما به دلیل ضعف‌های موجود در سیستم‌های به کارگرفته شده، دسترسی به این اطلاعات ممکن نیست. جنبه ای از این نارسایی ناشی از ضعف و عدم کارایی سیستمهای موجود به ویژه در حوزه‌ی حسابداری مدیریت است. آنچه امروزه اهمیت خاصی پیدا کرده، این است که سازمانها نیازمند آن هستند که روشی را به کارگیرند که علاوه بر عدم پیچیدگی، کم هزینه بوده و بیشترین اطلاعات از فرآیندها، فعالیت‌ها وخدمات را به مدیران ارائه دهد؛ از این رو، سیستم هزینه یابی بر مبنای هدف به کار گرفته می‌شود.

استقرار روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت موجب تعیین دقیقتر بهای تمام شده کالاها و خدمات می‌شود اما استقرار این روش هزینه‌یابی به دلیل پیچیدگی‌ها و تحمیل هزینه زیاد به سازمان‌ها در مرحله استقرار و سپس در مرحله نگهداری در عمل با چالش‌هایی مواجه است. از این رو، انجام انواع پژوهش‌های تحقیقاتی و مروری، می‌تواند کمک شایانی به این حوزه نماید.

---

1. Performance
2. Amado
3. Cravens
4. Activity Based Costing

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

مبانی نظری

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، یک حلقه ارتباطی میان تولید، بازاریابی و طراحی محصول است که تغییرات محصول، عامل پیچیدگی غیرضروری را کاهش می‌دهد. سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، یکی از سیستم‌های نوین هزینه یابی محصول است. این سیستم جانشین هزینه‌یابی سفارش کار یا روش مرحله ای نیست، بلکه می‌تواند همراه با آن‌ها به کار گرفته شود تا اطلاعات دقیق تری را در خصوص هزینه‌ها و نهایتاً تصمیم گیری های اقتصادی مدیریت فراهم سازد (زنگنه، ۱۳۹۱).

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت یک ابزار بسیار سودمند برای کنترل است که مزایایی را به مدیریت ارائه می دهد و مزیت ها اصلی آن عبارتند از (نبی پورافروزی و همکاران، ۱۳۹۴):

ـ دقت و اعتبار داده های هزینه یابی را برای تعیین هزینه تولیدات فراهم می آورد.

ـ رابطه علی و تاثیری را برای اعمال کنترل هزینه اثربخش، تسهیل می کند.

ـ اطلاعات هزینه ای ضروری را برای مدیریت به منظور تصمیم گیری در زمینه همه موضوعات مربوط به کسب و کار فراهم می کند.

ـ در تثبیت هزینه و قیمت فروش یک محصول بسیار سودمند می‌باشد.

ـ تخصیص مستقیم هزینه های سربار به محصول مشخص را تسهیل می کند.

ـ به حذف انواع ضایعات و ناکارآمدی ها کمک می کند.

ـ و. . . .

دسترسی کامل به مزایای سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، بدون توجه به عوامل رفتاری امکان پذیر نمی‌باشد. مهم ترین سازه‌های رفتاری موثر در تدوین و اجرای موفق آمیز سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، عبارتند از(صفار و رازدار، ۱۳۹۳):

ـ فرهنگ بین المللی، جامعه و سازمان نسبت به هزینه یابی بر مبنای فعالیت

ـ فرهنگ مدیران

ـ شیوه‌های ارزیابی مدیران

ـ نحوه ایجاد کنترل در سازکان

ـ سازه های رفتاری موثر در تسهیم هزینه‌های شرکت

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت علاوه بر مزایا، دارای معایبی نیز است. این سیستم به جای تصمیمات کوتاه مدت بر تصمیمات بلندمدت متمرکز می‌شود، در حالی که شرکت‌ها ممکن است نیاز به برنامه‌ریزی‌های کوتاه مدت و تصمیات فوری داشته باشند. علاوه بر این، سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت به شفاف سازی روابط میان فعالیت ها و رضایت مشتری هیچ کمکی نمی کند (الحنینی[1]، ۲۰۱۸).

1. Al Hanini

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

مدل‌های پیاده سازی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

شناسایی هزینه‌های محصول در هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در حقیقت شروع کار می‌باشد و اطلاعات بدست آمده تنها فرصت‌های واقعی بهبود را مشخص می‌سازند. پس از تبیین مبانی نظری، ساختار و طراحی سیستم هزینه یـابی بر مبنای فعـالیت می بایست آن را پیاده سـازی نمود (حسن زاده و همکاران، ۱۳۹۱). برای پیاده سازی هزینه یابی بر مبنای فعالیت دو مدل اصلی وجود دارد: مدل ادغامی[1]و مدل اختصاصی (تک کاره)[2](آذین فر، ۱۳۸۵)

مدل ادغامی

در مدل‌های ادغامی که مدل‌های عمومی **ABC** هستند، در سطوح ویژه طراحی می‌شوند و برای انواع اهداف کاربردی از قبیل قیمت‌گذاری، برتری عملیاتی، بهبود عملیات تجاری و بودجه بندی قابل استفاده است. در این مدل‌ها به اهداف عمومی تر و بلندمدت تری اشاره می‌شود که می‌تواند سالانه یا بیشتر از یک سال باشد. این مدل نیازمند پشتیبان مدیران ارشد است و با روش‌هایی نظیر تفکیک وظایف، پایین آوردن ناسازگاری و تعارضات، ایجاد پیوستگی تیمی و مشارکت تیمی می‌توان به بهود اجرای این مدل کمک کرد.

مدل اختصاصی

این مدل برای کاربردهای خاص **ABC** ارائه می شود و زمان کمتری برای اجرای آن نیاز است، در اجرای این مدل نیاز به کارمندان کمتری است و تصمیم گیری در سطوح مدیریت میانی و پایینی صورت می‌گیرد. در اجرای این مدل مفاهیم راهبردی کمتری به چشم می‌خورد و نیازی به پشتیبانی مدیریت رده بالای سازمان جهت پاداش یا تصدیق فعالیت ها نیست.

عملکرد شرکت

عملکرد یکی از مفاهیم بنیادین در مدیریت و حیاتی ترین مسئله در هر سازمانی به شمار می‌رود؛ چرا که بسیاری از وظایف مدیریت بر اساس آن شکل می‌گیرد؛ به عبارتی، موفقیت سازمان‌ها را می‌توان در آیینه عملکردشان مشاهده کرد (ابزری و همکاران، ۱۳۸۸). فرهنگ انگلیسی آکسفورد عملکرد را به عنوان "اجرا، به کار بستن، انجام دادن هر کار منظم یا تعهد شده" تعریف می‌کند. این تعریف علاوه بر اینکه با ستاده‌ها و بروندادها مرتبط است، نشان می‌دهد که عملکرد با کار و نتایج آن ارتباط تنگاتنگ دارد. بنابراین عملکرد را می‌توان به عنوان "رفتار" تلقی کرد (شفیقی و همکاران، ۱۳۹۷).

1. Embedded Model
2. Ad Hoc Model

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

عملکرد دارای دو جنبه وظیفه ای و عملیاتی است (لو[1] ۲۰۱۷). عملکرد وظیفه ای و عملیاتی به بهبود پاسخگویی به رقبا در یک محیط پویا به لحاظ اعطاف پذیری در فرایند و هزینه و کیفیت محصول و توزیع اشاره دارد؛ در حالی که عملکرد کسب و کار به عملکرد مالی سازمان به لحاظ سودآوری و بازگشت سرمایه گذاری بر می گردد (ونوس[2] ۲۰۱۴).

عملکرد شرکت در حالت کلی به دو دسته مالی و غیر مالی تقسیم می‌شود. عملکرد مالی شامل یک معیار کلی سلامت سازمان، در طی یک دوره معین از زمان می‌باشد که امکان مقایسه سازمان‌های مشابه با یکدیگر را فراهم می‌کند. عملکرد غیرمالی نیز ابعاد غیرمالی می‌باشند که برای اندازه گیری میزان موفقیت سازمان در تحقق اهداف استراتژیک و تامین نیازها و انتظارات ذینفعان کلیدی استفاده می‌شود (جهانخانی و سجادی، ۱۳۸۴).

معیارهای اندازه گیری عملکرد را با توجه به مفاهیم حسابداری و مفاهیم اقتصادی می توان به دو دسته‌ی معیارهای حسابداری و معیارهای اقتصادی تقسیم کرد. در معیارهای حسابداری، عملکرد شرکت با توجه به داده‌های حسابداری ارزیابی می‌شود در حالی که در معیارهای اقتصادی، عملکرد شرکت با توجه به قدرت کسب سود دارایی‌های موجود و سرمایه گذاری بالقوه و با عنایت به نرخ بازده و نرخ هزینه سرمایه ارزیابی می‌شود (صفایی قادیکلایی و خلیلی، ۱۳۹۴). معیارهای حسابداری ارزیابی عملکرد شرکت عبارتند از (کاشانی پور و رسائیان، ۱۳۸۸):

سود، رشد سود، سود تقسیمی، جریان های نقدی، سود هر سهم و نسبت‌های مالی (شامل **ROA**، **ROI**، **ROS**، **P/E**، نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سهام و نسبت **Q** توبین)

معیارهای اقتصادی ارزیابی عملکرد شرکت ها عبارتند از (کاشانی پور و رسائیان، ۱۳۸۸):

ارزش افزوده ی اقتصادی (**EVA**)، ارزش افزوده ی بازار (**MVA**) و ارزش افزوده ی اقتصادی تعدیل شده (**REVA**).

هزینه یابی بر مبنای فعالیت و عملکرد شرکت

نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت ادعا می‌کند که محصولات و خدمات تولید شده مستقیماً مصرف کننده منابع نبوده بلکه مصرف کننده فعالیت‌ها هستند و فعالیت ها واسطه بین منابع و اهداف هزینه هستند. این نظام روابط علی بین ایجاد هزینه‌ها و فعالیت‌های لازم برای عرضه خدمات را مشخص می‌کند. در این روش خدمات فعالیت‌ها را و سپس فعالیت‌ها بر مبنای میزان استفاده هر یک از خدمات ارائه شده که سیستم حسابداری منعکس می‌نماید با بهای تمام شده واقعی که توسط سیستم مدیریت هزینه بر مبنای فعالیت محاسبه می‌گردد، انحراف دارد. نهادینه سازی محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌ها به عنوان پایه و اساس

1. Lou
2. Venus

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

اجرای نظام بودجه ریزی عملیاتی می باشد و نظام بودجه ریزی عملیاتی باعث بهبود عملکرد سازمان‌ها است (سلطانی، ۱۳۹۴).

تاثیر هزینه یابی بر مبنای فعالیت بر روی عملکرد توسط بسیاری از محققین به خصوص در کشورهای مانند آمریکا و انگلستان مورد بررسی قرار گرفته است. براساس طرفداران این روش، هزینه یابی بر مبنای فعالیت می تواند ناکارآمدی تخصیص هزینه را کاهش دهد و عملکرد را بهبود ببخشد (الهاما و ژانگ[1] ۲۰۱۳).

به کارگیری سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در شرکت‌های صنعتی با تمرکز بر فعالیت‌هایی که ارزش افزوده دارد و کنار گذاشتن فعالیت‌هایی که ارزش افزوده ندارد، باعث کاهش هزینه‌ها می‌شود. این سیستم با کاهش زمان و تلاش انجام هر فعالیت، باعث افزایش سودآوری هم می‌شود. کسب این مزایا منجر به دستیابی به مزیت رقابتی نیز می‌شود. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت باعث بهبود عملکرد پرسنل، کارایی تولید و تصمیم گیری مرتبط با قیمت گذاری می‌شود که به تبع آن منجر به حداکثر رساندن سودآوری و بهبود عملکرد شرکت خواهد شد (الحنینی، ۲۰۱۸).

با توجه به نتایجی که از تحقیقات گوناگون و تاثیر پذیری هزینه یابی بر مبنای فعالیت به دست آمد، بسیاری از محققین معتقدند که به کار گیری این روش باید با احتیاط زیاد صورت گیرد زیرا طبق نظرسنجی های انجام شده، شرکت‌هایی که سال ها پیش سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت را پیاده سازی نمودند، آن را رها کردند. (الهاما و ژانگ، ۲۰۱۳).

نتیجه‌گیری

عملکرد، موضوعی اصلی در تمامی تجزیه و تحلیل‌های سازمانی است و مشکل است بتوان سازمانی را تصور کرد که شامل ارزیابی، اندازه گیری و بهبود عملکرد نباشد. شرکت‌هایی که ارتباط تنگاتنگی با مشتریان داشته و خواستار کسب سودی بیشتر می‌باشند، به این نتیجه رسیده اند که کاهش هزینه های تولید و ارائه خدمت، رابطه ای مستقیم با سودآوری دارد. یکی از راه‌های کاهش هزینه‌های فوق، استفاده از حسابداری مدرن به جای سیستم حسابداری سنتی می‌باشد. همچنین رقابت بسیاری شدیدی که بسیاری از موسسات تولیدی و خدماتی در سطح جهانی با آن روبرو هستند، آن‌ها را مجبور کرده تا محصولات و خدمات خود را با کیفیت عالی و کمترین بهای تمام شده وارد بازار نمایند. حسابداری بهای تمام شده نقش بسزایی در عملکرد سازمان ها و شرکت‌ها در بازارهای رقابتی دارد. هزینه‌های سربار در سازمان‌های خدماتی حجم نسبتا بالایی از هزینه‌ها را تشکیل می‌دهند و تخصیص دادن صحیح این هزینه‌ها به خدمات ارائه شده توسط این سازمان‌ها بسیار حائز اهمیت می‌باشد. تخصیص هزینه‌های سربار به روش‌های سنتی به ویژه در مواردی که حجم هزینه های سربار بالا باشد می‌تواند باعث گمراهی مدیران و تصمیم گیران گردد. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت از جمله روش‌های نسبتاً جدید و یکی از ابزارهای مهم در کاهش

1. Elhamma and Zhang

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

هزینه‌ها و افزایش قدرت رقـابت به حساب می‌آید. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت پدیده جدیدی است که تفکر هزینه یابی سنتی حسابداری مدیریت را به شدت دگرگون ساخته است و توجه واحدهای اقتصادی بسیاری را به خود جلب نموده است.

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

فهرست منابع و مآخذ

ـ ابزری، مهدی؛ رنجبریان، بهرام؛ فتحی، سعید؛ قربانی، حسن (۱۳۸۸). تأثیر بازاریابی داخلی بر بازارگرایی و عملکرد سازمانی در صنعت، چشم‌انداز مدیریت، ۸(۳۱)، ۲۵-۴۲.

ـ آذین فر، کاوه (۱۳۸۵). هزینه یابی بر مبنای فعالیت، دانش و پژوهش حسابداری، ۲(۵)، ۳۲-۴۰.

ـ جهانخانی، علی؛ سجادی، اصغر (۱۳۸۴). کاربرد مفهوم ارزش افزوده اقتصادی در تصمیمات مالی، فصلنامه علمی و پژوهشی پژوهش‌های مالی، ۲(۵و۶)، ۶۹-۴۹.

ـ حسن‌زاده، علی؛ زارع‌زاده مهریزی، بهزاد؛ صریحی‌اسفستانی، رسول (۱۳۹۱). امکان‌سنجی پیاده‌سازی سیستم هزینه‌یابی برمبنای فعالیت در مؤسسات مالی: شرکت تعاونی اعتبارگروه صنعتی ایران خودرو. مجله اقتصادی (دوماهنامه بررسی مسائل و سیاستهای اقتصادی)، ۱۲ (۴ و ۵)، ۱۴۴-۱۲۵.

ـ زنگنه، محمدفاروق (۱۳۹۱). مقایسه هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت با هزینه‌یابی سنتی، توسعه مدیریت و منابع انسانی و پشتیبانی، ۷(۲۴)، ۷-۳۶.

ـ سلطانی، کامران (۱۳۹۴). بررسی چارچوب مدیریت هزینه براساس رویکرد هزینه مبتنی بر فعالیت، اولین کنفرانس بین المللی برنامه‌ریزی و توسعه شهری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران، اداره کل برنامه و بودجه.

ـ شفیقی، فاطمه؛ کلانتری، مهدی؛ ذوالفقاری زعفرانی، رشید (۱۳۹۷). تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد شغلی با توجه به نقش میانجی دین‌داری در کار (مورد مطالعه: معلمان آموزش و پرورش استان همدان). نشریه پژوهش در نظام های آموزشی، ۱۲(ویژه‌نامه)، ۱۰۰۸-۹۸۵.

ـ صفار، فهیمه؛ رازدار، محمدرضا (۱۳۹۳). هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در حسابداری مدیریت، اولین همایش ملی الکترونیکی دستاوردهای نوین در علوم مدیریت و حسابداری، بصورت الکترونیکی.

ـ صفایی قادیکلائی، عبدالحمید؛ خلیلی، صابر (۱۳۹۴). ارزیابی عملکرد مالی شرکت‌های فعال در بورس اوراق بهادار تهران با بکارگیری فنون تصمیم گیری چند معیاره، پژوهشنامه مدیریت اجرایی، ۷(۱۴)، ۷۲- ۵۳.

ـ کاشانی پور، محمد؛ رسائیان، امیر (۱۳۸۸). رابطه **Q** توبین و معیارهای ارزیابی عملکرد شرکت‌ها در ایران، فصلنامه حسابداری مالی، ۱(۳)، ۱۴۶-۱۳۱.

ـ نبی پورافزاری، مهدی؛ محمودی عالمی، عزیزاله؛ عباس زاده امیردهی، سعید (۱۳۹۴). مروری برتئوری هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، دومین کنفرانس بین المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، موسسه مدیران ایده پردازان پایتخت ایلیا، انجمن اقتصاد انرژی، کوالالامپور.

__ Al Hanini, E. A. (2018). The Impact of Adopting Activity Based Costing (Abc) on Decreasing Cost and Maximizing Profitability in Industrial Companies Listed in Amman Stock Exchange. Academy of Accounting and Financial Studies Journal, 22(5), 1-8.

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

__ Amado, C. A. , Santos, S. P. , & Marques, P. M. (2012). Integrating the Data Envelopment Analysis and the Balanced Scorecard approaches for enhanced performance assessment. Omega, 40(3), 390-403.

__ Cravens, K. S. , Oliver, E. G. , & Stewart, J. S. (2010). Can a positive approach to performance evaluation help accomplish your goals?. Business Horizons, 53(3), 269-279.

__ Elhamma, A. , & Zhang, Y. I. (2013). The relationship between activity based costing, business strategy and performance in Moroccan enterprises. Accounting and Management Information Systems, 12(1), 22-38.

__ Lou, T. T. (2017), Ambidextrous leadership, entrepreneurial orientation, and operational performance Organizational social capital as a moderator, Leadership & Organization Development Journal, 38(2), 229 –253.

__ Venus, K. (2014), Supply chain management –part of strategic management, Journal of Business and Economics, 5(7),1052-1067.

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]

[Downloaded from mail.jnraims.ir on 2026-11-19]