



بررسی پارادایم های پژوهش در حسابداری مدیریت

دکتر مجید عظیمی یانچشمه^۱

استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد مبارکه

مهدی میرزائی^۲

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه اصفهان

(تاریخ دریافت: ۱۹ مرداد ۱۳۹۸؛ تاریخ پذیرش: ۲۶ آذر ۱۳۹۸)

موضوع پژوهش حسابداری مدیریت رویه‌های حسابداری مدیریت و فرایندهای سازمانی می باشد. این محیط پژوهش دارای ساخت اجتماعی است که عناصر وابسته به متن مانند فرهنگ، تاریخ، ارزش ها، هنجارها، سیاست، اقتصاد، روابط انسانی بر آن تاثیر می گذارد. پژوهش در این محیط نیاز به مفروضات هستی شناسی و معرفت شناسی خاص خود را دارد که قابلیت درک و شناخت این نوع واقعیت را داشته باشد. این مفروضات در شکل پارادایم ها معرفی می شود. پارادایم اثبات گرایی کمی با ویژگی های عینیت، اندازه گیری و استقلال از افکار و عقاید کنشگران با این محیط سازگاری زیادی ندارد. در مقابل، پارادایم پژوهش کیفی با ویژگی تعریف پدیده در متن تاریخی، اجتماعی آن، نظریه های چندگانه، ایجاد معنی و درک عمیق از روابط انسانی، فرایندهای سازمانی و رویه های حسابداری مدیریت بیشترین سازگاری را با این حوزه پژوهشی دارد و دانش منحصر به فرد خود را برای توسعه دانش حسابداری مدیریت ارائه می دهد. استفاده از روش های ترکیبی نیز با چالش های جدی همراه است و با این محیط ساخت اجتماعی منطبق نمی باشد.

واژه های کلیدی: پارادایم، پژوهش اثبات گرایی کمی، پژوهش کیفی، نظریه های چندگانه، تغییرات سازمانی.

¹ azimimajid.yan@yahoo.com

² m.mirzaie@ase.ui.ac.ir

مقدمه

در بررسی فلسفه پژوهش یک نقطه شروع مناسب سؤالات پژوهش است. براساس یک اصل بنیادی، روش‌های انتخابی برای پژوهش باید از سؤالات پژوهش استخراج شود. پژوهشگر در پاسخ دادن به سؤال پژوهش و روش انتخابی برای آن روش‌شناسی ویژه‌ای را در نظر می‌گیرد. منظور از روش‌شناسی یک فلسفه زیربنایی است که شامل دیدگاه هستی‌شناسی و مفروضات معرفت‌شناسی است. مفروضات هستی‌شناسی روی نگاه پژوهشگر به دنیا و آنچه به عنوان واقعیت تلقی می‌کند تأثیر دارد. استنتاج از هستی‌شناسی معرفت‌شناسی است. معرفت‌شناسی روی نظریه دانش، ماهیت و محدودیت‌های آن و نحوه کسب دانش توسط مردم درباره دنیا تمرکز دارد. بر این اساس، چشم‌انداز هستی‌شناسی پژوهشگر باورهای معرفت‌شناسانه آنها را در شکل چگونگی شناخت و درک واقعیت نشان می‌دهد و در ارتباطات بین پژوهشگر و آنچه مورد پژوهش قرار می‌گیرد ترسیم می‌شود. در یک طبقه‌بندی سنتی درباره ماهیت واقعیت می‌توان به دو دسته مادی‌گرایان و آرمان‌گرایان اشاره کرد. مادی‌گرایان واقعیت را امری عینی و مادی می‌بینند و بنابراین رویکرد اثبات‌گرایی کمی را به عنوان روش پژوهش خود در نظر می‌گیرند در حالی که آرمان‌گرایان واقعیت را امری ذهنی و وابسته به متن می‌دانند و از روش کیفی استفاده می‌کنند [5]. در این میان روش‌های ترکیبی نیز به کار می‌رود که از اثبات‌گرایی کمی و سنت کیفی به طور هم‌زمان استفاده می‌کنند.

برای سال‌های متوالی ساخت نظریه و تأییدپذیری در حسابداری حکم‌فرما بوده است و این حکم‌فرمایی به پژوهش حسابداری مدیریت نیز رسوخ پیده کرده است. از سوی دیگر محیط پژوهش در حسابداری مدیریت بر اساس ساخت اجتماعی می‌باشد که با ویژگی‌های سنت اثبات‌گرایی کمی سازگاری زیادی ندارد و روش‌های ترکیبی نیز در این محیط با چالش‌های جدی همراه هستند اما روش پژوهش کیفی دارای ویژگی‌ها، نظریه‌ها، معیارهای اعتبار، روش‌های جمع‌آوری و تحلیل داده‌های منحصر به فردی است که می‌تواند با این محیط سازگاری بیشتری داشته باشد و به عنوان پارادایم غالب در این حوزه پژوهشی در حسابداری حکم‌فرما شود.

ویژگی‌های محیط پژوهش حسابداری مدیریت

براساس دیدگاه سرل^۱ واقعیت‌های جهان را می‌توان به دو دسته واقعیت طبیعی و اجتماعی تقسیم کرد. واقعیت‌های طبیعی نظیر کوه مستقل از انسان‌ها وجود دارند، در حالی که، واقعیت‌های اجتماعی، به ویژه زیرمجموعه خاصی از آنها به نام واقعیت‌های نهادی، وابسته به حیث التفاتی جمعی^۲ انسان‌ها هستند. در

^۱ Searle

^۲ منظور از حیث التفاتی، ویژگی خاصی از ذهن است که ذهن به واسطه آن جهت‌دار می‌شود. توضیح مطلب این است که برخی از واقعیت‌ها دارای متعلق‌اند و بدون آن نمی‌توانند وجود داشته باشند. حالات نفسانی مانند باور، میل، قصد، ترس، امید، عشق، نفرت، حتی انواع گوناگون ادراک حسی، همه دارای حیث التفاتی‌اند؛ بدین معنا که

واقع این واقعیت‌ها به واسطه توافق و پذیرش انسان‌ها وجود دارند. اما بسیاری از واقعیت‌های ناظر به این امور، واقعیت‌های عینی هستند [35]. چوا^۱ (۱۹۸۶: ۶۱۵) بیان می‌کند که "واقعیت اجتماعی پدید می‌آید، به صورت ذهنی ساخته می‌شود و براساس تعاملات انسان‌ها عینی می‌شود". بر اساس این دسته‌بندی، سازمان‌ها نیز یک واقعیتی دارای ساخت اجتماعی هستند. لاف^۲ و شیلدز^۳ (۲۰۰۱) سازمان را دارای سه جز با عنوان "محیط بیرون سازمان"، "درون سازمان" و "افراد مرتبط" با آن می‌دانند^۴. اروین و کافینگین^۵ (۲۰۰۶) بیان می‌کنند که سازمان‌ها همانند موجودی زنده دارای پیچیدگی وابسته به متن^۵ و پویا می‌باشد. در یک سازمان فرهنگ، تاریخچه، باورهای مذهبی افراد مربوط به آن، ساختار سازمانی و ارتباطات رفتاری نقش اساسی ایفا می‌کند [14]. در واقع سازمان ترکیبی از راهبرد، فرایندها، ساختارها و مردم برای ایجاد ارزش برای مشتری است [9].

اغلب موضوعات پژوهش در حسابداری مدیریت، پیاده‌سازی حسابداری مدیریت و فرایندهای سازمانی در درون تعریف ارائه شده در پاراگراف قبل از محیط سازمان می‌باشد. در این محیط واقعیت معمولاً براساس تعاملات افراد و سازمان با یکدیگر و با محیط اطراف شکل می‌گیرد. ارزش‌ها، فرهنگ‌ها، باورها، داستان‌ها، زبان، ادراک، شناخت، ایده‌لوژی، و سیاست بر پژوهش حسابداری مدیریت تاثیر می‌گذارد [29]. در این محیط پژوهشگر ارتباط نزدیکی با افراد تحت بررسی دارد. در واقع ساخت اجتماعی واقعیت نشان‌دهنده ارتباط متقابل و انعکاسی بین پژوهشگر و افراد مربوط به سازمان است [14]. ریان و همکاران^۶ (۲۰۰۲): (۱۲۶) بیان می‌کنند که "پژوهشگر نمی‌تواند به عنوان یک مشاهده‌کننده طبیعی تلقی شود و واقعیت اجتماعی باید به وسیله پژوهشگر تعریف شود...". در اینجا است که درک و فهم عمیق از جستارهای فناوری، سیاسی، اجتماعی، اقتصادی، سازمانی و نهادی اهمیت پیدا می‌کند [29]. این مورد تا جایی است که در پژوهش‌های اخیر در حسابداری مدیریت از نظریه‌های علوم اجتماعی و روانشناسی به عنوان نظریه‌های بنیادی پژوهش استفاده شده است. برای مثال، در پژوهش‌های "علت‌ومعلولی بودجه‌بندی در

ناظر به اموری غیر از خود بوده و به سوی امور روی می‌آورند. برای داشتن یک میل یا باور باید میل یا باور به چیزی داشته باشیم. باور و میل بدون متعلق وجود ندارند. حیث التفاتی از یک جهت به دو نوع تقسیم می‌گردد: حیث التفاتی فردی و حیث التفاتی جمعی. حیث التفاتی فردی در جایی است که یک فرد تنها یکی از انواع حیث التفاتی را دارد؛ مثل وقتی که فردی فلان باور یا میل یا قصد را دارد. اما برای تحقق حیث التفاتی جمعی دو شرط وجود دارد: اولاً، باید دو یا چند نفر وارد یک رفتار جمعی شوند؛ یعنی همه آنها در تحقق یک فعل و رفتار واحد دخالت داشته باشند، به گونه‌ای که فعل مزبور قابل استناد به مجموع آنها باشد. ثانیاً، باید در حالاتی التفاتی نظیر باورها، امیال و مانند آن مشترک باشند.

³ Chua

² Luft and Shields

^۵ برای تجسم تصویری و درک این روابط به ضمیمه H این مقاله رجوع کنید.

⁶ Irvine and Gaffikin

^۵ Contextual

⁶ Ryan et al.

سطح فردی“ از نظریه ارتباطات انسانی [23, 18] و نظریه روانشناسی اجتماعی سازمان [21] استفاده شده است. به عنوان نمونه دیگر در جریان پژوهشی “حسابداری مدیریت در محیط اجتماعی و تاریخی” از نظریه‌های اقتصاد سیاسی، جامعه‌شناسی نهادی، مدل‌های سیاسی سازمان، نظریه استقلال استفاده کرده‌اند. این موارد شواهدی را در این باره به دست می‌دهد که محیط پژوهش حسابداری مدیریت دارای ساختی اجتماعی است.

پارادایم های کوهن

تامس کوهن نظریه‌های علم را به مثابه نوعی ساختارهای پیچیده می‌داند. وی دریافت که تبیین‌های سنتی از علم - اثبات‌گرایی و ابطال‌گرایی - با شواهد تاریخی تطبیق ندارد و کوشید تا نظریه‌ای را درباره علم ارائه دهد که با واقعیات تاریخی مطابقت داشته باشد. ویژگی عمده نظریه وی تأکید بر میزبه انقلابی پیشرفتهای علمی است. و دومین ویژگی مهم نقش پر اهمیت ممیزات جامعه‌شناختی جوامع علمی است. تصویر کون از شیوه پیشرفت یک علم را می‌توان به وسیله طرح بی‌پایان زیر خلاصه کرد.

پیش علم - علم عادی - بحران - انقلاب - علم عادی جدید - بحران جدید

فعالیت‌های پراکنده و گوناگونی که قبل از تشکیل یک علم صورت می‌گیرد، نهایتاً پس از اینکه به یک پارادایم مورد پذیرش جامعه‌ای علمی تبدیل شد، منظم و هدفدار می‌شود. پارادایم شامل مفروضات کلی نظری و قوانین و فنون کاربرد آنها است که اعضای جامعه علمی خاصی آنها را می‌پذیرند. پژوهشگران دورن یک پارادایم، به امری مشغول هستند که کوهن آن را علم عادی می‌نامد. کوشش دانشمندان عادی برای تبیین و تطبیق رفتار برخی از چهره‌های مربوط به عالم طبیعت که به کمک نتایج آزمایش آشکار گردیده، پارادایم را توسعه می‌بخشد. آنها ضمن این کار، ناگزیر مشکلاتی را تجربه خواهند کرد و با ابطال‌های آشکاری مواجه خواهند شد. اگر مشکلاتی از آن نوع را نتوان فهم و رفع کرد، وضعیتی بحرانی به وجود خواهد آمد. بحران هنگامی مرتفع خواهد شد که پارادایم کاملاً جدیدی ظهور کند و مورد حمایت روزافزون دانشمندان واقع شود تا اینکه پارادایم مسئله‌برانگیز اولیه نهایتاً طرد شود. این تحول گسسته یک انقلاب علمی را تشکیل می‌دهد. پارادایم جدید حاوی نویدهایی است و مشکلات ظاهراً غلبه‌ناپذیر ندارد و از این پس فعالیت علمی عادی جدید را هدایت می‌کند تا اینکه آن نیز با مشکلاتی جدی روبه‌رو شود و بحران جدیدی ایجاد شود که به دنبال آن انقلاب جدیدی ظاهر شود [1].

پارادایم اثبات‌گرایی کمی به پژوهش حسابداری مدیریت

دیدگاه مادی‌گرایان به واقعیت حاکی از عینی و ذاتی^۱ بودن واقعیت است. به این معنی که واقعیت مادی است. برایت^۲ (۱۹۹۱) دیدگاه مادی‌گرایی به دنیا را بدین صورت توصیف می‌کند: “اغلب به دیدگاه اثبات‌گرایی یا مکانیکی اشاره می‌شود که این دیدگاه تصریح می‌کند، روش علمی علوم طبیعی و فیزیکی به‌طور یکسان قابلیت کاربرد در علوم اجتماعی و مطالعه رفتار انسان را دارد (ص ۲۴)“.

¹ Objective and Concrete

² Bright

اثبات‌گراها به واقعیت، دیدگاه عینیت^۱ دارند. آنها هر چیزی که قابلیت توصیف از طریق حواس را داشته باشد واقعی تلقی می‌کنند [31]. بنابراین، واقعیت یک وجود خارجی است که مستقل از افکار و ادراک انسان وجود دارد. واقع‌گرایی در اینجا بر اساس این فرض قرار دارد که دنیای خارجی می‌تواند به دقت توصیف شود و به صورت علی توضیح داده شود. از منظر چشم‌انداز روش‌شناسی، الزامات اثبات‌گرایی برای دستیابی به اصول جهانی و تعمیم‌دهی اشاره به استفاده از روش‌شناسی کمی دارد و دقت و سودمندی نظریه‌های ساخته شده در این روش بر اساس توانایی توضیح‌دهندگی و یا پیش‌بینی آنها مورد قضاوت قرار می‌گیرد [5]. در پژوهش کمی به بررسی تجربی سامانمند پدیده مشاهده‌پذیر از طریق ابزارهای آماری، ریاضی یا محاسباتی پرداخته می‌شود. هدف از آن تدوین و کاربست مدل‌های ریاضی، نظریه و یا فرضیه درباره پدیده‌ها است. فرایند "اندازه‌گیری" مرکز ثقل پژوهش کمی است. داده‌های پژوهش کمی داده‌هایی است که به شکل عددی مانند آماری، درصدی و غیره بیان می‌شود. پژوهشگر کمی برای تحلیل از آمار استفاده می‌کند و امیدوار است که نتایج بی‌طرفانه‌ای را برای تعمیم‌دهی در جامعه به دست آورد [13]. روش پژوهش کمی بر اساس روش علمی است که ویژگی‌های تدوین مدل‌ها، نظریه‌ها و فرضیه‌ها؛ ایجاد ابزارها و روش‌هایی برای اندازه‌گیری؛ کنترل آزمایشگاهی و دستکاری متغیرها؛ جمع‌آوری داده‌های تجربی و مدل‌سازی و تحلیل داده‌ها را دارد.

استفاده از پارادایم اثبات‌گرایی و پژوهش کمی در حسابداری در دهه‌های متوالی در تاریخ پژوهش حسابداری جریان داشته است و به "مسیر اصلی"^۲ در کتاب‌شناسی پژوهش حسابداری مشهور است [5]. این روش در پژوهش حسابداری مدیریت به حدود بیش از ۴۰ سال پیش بازمی‌گردد. این پارادایم حسابداری را به عنوان یک واقعیت عینی خارجی مورد توجه قرار می‌دهد و مفهوم "انعکاس" را استقلال پژوهشگر، بی‌طرفی حسابداری و عینی‌گرایی تحلیل در حسابداری می‌داند. در این پارادایم پژوهشگر حسابداری به ساخت نظریه و آزمون مدل‌های پیش‌بین تمرکز دارد و به دنبال ایجاد یافته‌های آماری با قابلیت تعمیم‌دهی در جامعه‌های بزرگ است. این پارادایم بیشتر قلمرو پژوهش در حسابداری را دربرگرفته است. در این پارادایم "استحکام"^۳ پژوهش بر مبنای "اعتبار و قابلیت اتکا"^۴ در آزمون فرضیه آماری و آزمایشگاهی قرار دارد. بر این اساس پژوهشگر توانایی تکرار نتایج مطالعه تجربی را دارد و به دنبال دستورکارهایی برای تعمیم‌پذیری آماری برای سیاست‌گذاری و جنبه حرفه‌ای در حسابداری مدیریت است [29].

^۳ در اعتبار معرفت‌شناختی، حکمی که صدق و کذب آن بر اساس تطابق با واقعیت مستقل خارجی تعیین شود "عینی" است. به لحاظ هستی‌شناسی نیز اشیایی مانند کوه‌ها، صخره‌ها و الکترون عینی اند، چرا که وجود آنها مستقل از هر مُدرک یا هر وضع ذهنی است.

^۴ Mainstream

^۱ Rigour

^۲ Validity and Reliability

در تطبیق محیط پژوهش در حسابداری مدیریت با پارادایم اثبات‌گرایی کمی باید بیان کرد که این سنت فهم و معنی عمیقی از پیاده‌سازی حسابداری مدیریت و فرایندهای سازمانی نمی‌دهد. همچنین، به دلیل اهمیت اندازه‌گیری ممکن است برخی از مفاهیم مهم در پژوهش حسابداری مدیریت قابلیت اندازه‌گیری نباشد و یا هر چیز کمی‌پذیری مهم نباشد. تأکید بر مستقل بودن و بی‌طرفی و عینیت باعث می‌شود که ساختار اجتماعی سازمان‌ها و روابط انسانی، فرهنگ، تاریخ، ارزش‌ها و هنجارها و سایر متغیرهای وابسته به متن در این سنت نادیده گرفته شود در حالی که در محیط پژوهش حسابداری مدیریت از اهمیت بالایی برخوردار است. از سوی دیگر، آنچه در عمل برای مدیران اجرایی و حسابداران مدیریت اهمیت دارد اطلاعات خاص درباره سازمان و فرایندهای عملیاتی آنهاست [29]. از این رو، این پژوهش قابلیت انطباق با محیط پژوهش حسابداری مدیریت به عنوان یک پارادایم مسلط را ندارد.

پژوهش‌های کیفی

همان‌طور که اشاره شد، دیدگاه دوم به واقعیت، آرمان‌گرایی است. آرمان‌گرایی جبری بودن^۱ رفتارهای انسان را رد می‌کند و معنای پدیده را وابسته به متن و آن را به صورت تاریخی و یا اجتماعی تعریف می‌کند. از دیدگاه اینها، واقعیت، امری ذهنی، نسبی یا خودارجاع^۲ و بدون ماده است و بنابراین، به صورت درونی تجربه و تفسیر می‌شود و ساخته ذهن است. به دنبال این دیدگاه روش مناسب برای مطالعه رفتار انسان استفاده از رویکردهای تاریخی، قوم‌نگاری، جامعه‌شناسی، انتقادی و هرمنوتیک است. در این پارادایم افراد منحصربه‌فرد و بااهمیت هستند. این دیدگاه رویکردی تفسیری^۳ به پژوهش دارد و روش‌شناسی کیفی را انتخاب می‌کند [5].

مطرح شدن روش پژوهش کیفی در بین پژوهشگران به اوایل دهه ۱۹۰۰ بازمی‌گردد که برخی از آنها اثبات‌گرایی را رد کردند [43]. پژوهش کیفی یک رویکرد روش‌شناسی گسترده است که شامل روش‌های پژوهش بسیاری است. هدف روش کیفی با توجه به زمینه رشته مورد بررسی متفاوت است. برای مثال، روانشناس به دنبال درک عمیق رفتار انسان است و می‌خواهد دلایل حاکم بر رفتار وی را بشناسد. روش‌های کیفی به چرایی و چگونگی تصمیم‌گیری‌ها می‌پردازند. این روش ریشه عمیقی در جامعه‌شناسی در زمینه ادراک برنامه‌های اجتماعی و دولتی دارد. از نظر آماردانان، روش‌های کیفی اطلاعاتی را ایجاد می‌کند که تنها براساس مطالعه موردی است. در روش کیفی، پژوهشگر ادراک خود را براساس کشف کلیت^۴ موقعیت به دست می‌آورد [6]. یک روش معروف پژوهش کیفی مطالعه موردی است.

پژوهشگر کیفی در زمینه جمع‌آوری داده‌ها با دامنه وسیعی از انتخاب‌ها روبه‌رو است اما روش معمول مصاحبه است. البته از روش‌های دیگری نیز مانند مشاهده، تحلیل اسناد، بحث‌های گروهی، متن‌نگار و تصاویر و فیلم نیز استفاده می‌شود [29][32]. معمولاً داده‌ها در شکل الگوهایی برای سازماندهی و گزارش

³ Deterministic

⁴ Self-Referential

⁵ Interpretive

¹ Totality

نتایج قرار داده می‌شود. در تحلیل داده‌ها روش معمول تکنیک‌های تفسیری است. در چنین تکنیکی پژوهشگر داده‌ها را آزمون می‌کند و ادراک خود را از آنها در یک شکل ساختاریافته یا گاهی کمی گزارش می‌کند.^۱ علاوه بر این، در این روش از شناسه‌گذاری، انتزاع بازگشتی^۲ و شناسه‌گذاری و تفکر نیز استفاده می‌شود.^۳

روش ترکیبی در پژوهش حسابداری مدیریت و مشکلات آن

پژوهش کیفی در حسابداری در دنیای پژوهش روش‌شناسی کمی در حال انجام فعالیت است. این حوزه دارای ویژگی‌هایی از جمله واقعی و عینی بودن است که هموندان جامعه حسابداری از آن حمایت می‌کنند. این حوزه تفکرات دولتی، شرکتی و اجتماعی را بیان می‌کند که عناصری مانند اندازه‌گیری، پیش‌بینی، خروجی‌ها و کمی‌سازی عملکرد مهم است. همچنین، این حوزه خواهان شناسایی خود به عنوان سنت علمی و داشتن وضعیتی مانند علوم طبیعی است. در بین اغلب کشورها یک درک اجتماعی وجود دارد که تحلیل و ابزارهای ریاضی و آماری، توانایی بالقوه و اجرایی خوبی دارند. انجام پژوهش کیفی در این حوزه باعث می‌شود که پژوهش کیفی با سنت کمی ارتباط پیدا کند و نیاز به نزدیک شدن و همخوانی با این ویژگی‌ها را داشته باشد. از سوی دیگر، پژوهش کیفی جایگاه ویژه‌ای در حسابداری مدیریت دارد و پژوهشگران این سنت بیان می‌کنند که پژوهش "زمینه‌ای" یک ابزار اولیه برای کشف و ادراک فرایندهای حسابداری مدیریت و زمینه‌های تاریخی، اجتماعی، فرهنگی، نهادی، سیاسی و اقتصادی است. این مورد یک ابزار ضروری برای نفوذ در سیستم‌ها و فرایندهای رسمی در حرکت به سوی سیستم غیررسمی سازمانی و رفتارها و انگیزش‌های موجود در پشت این سیستم است [29].

بر این اساس، پژوهشگران برجسته در حسابداری مدیریت از به‌کارگیری هر دو سنت کمی و کیفی دفاع می‌کنند. به این شیوه روش‌های ترکیبی می‌گویند. استفاده از روش ترکیبی باعث می‌شود که دانش موجود گسترش یابد که ریشه آن در زمینه‌های تاریخی، اجتماعی، فرهنگی، نهادی، سیاسی و اقتصادی پژوهش حسابداری مدیریت است. از سوی دیگر منجر می‌شود که تعمیم‌پذیری آنها به واسطه استفاده از سنت کمی در جامعه آماری تسهیل شود. این مورد منجر به این می‌شود که از نتایج صرف آماری فراتر رفته و به فهم عمیق‌تر زمینه‌های فرایندها و ارتباطات پیچیده فراسوی آنها دست پیدا کنند. به‌رغم این چشم‌انداز توافقی که بین این دو سنت وجود دارد. چالش‌های مهمی در این مسیر وجود دارد. برخی از این چالش‌ها مربوط به فرایندهای روش‌شناسی و برخی دیگر مربوط به زمینه وسیع‌تر محیط پژوهش در حسابداری مدیریت است [29].

² MIT Study on The Scope of Observer Impression in Qualitative Research (MIT Qualitative Research)

³ Recursive Abstraction

⁴ برای مطالعه بیشتر در زمینه پارادایم پژوهش کیفی و ویژگی‌های آن می‌توانید به ساوین - بندن و ماجور (۲۰۱۳)، تیلور و بوگران (۱۹۸۴) و کریسول (۲۰۰۶) مراجعه کنید.

در مورد فرایندهای روش‌شناسی، اولین چالش این است که یک پژوهشگر منفرد ممکن است که با استفاده از یک سنت پژوهشی - کمی یا کیفی - پژوهش را بهتر هدایت و انجام دهد. دوم، در پژوهش‌های گروهی که ترکیبی از پژوهشگران کمی و کیفی در آن حضور دارند، مشکلاتی از قبیل رهبری گروه یا پروژه، تأکید بر کمی یا کیفی بودن، تنظیم طراحی پروژه و سایر موارد ممکن ایجاد شود. در نهایت، در درون یک پروژه با روش ترکیبی همیشه ریسک این مورد وجود دارد که رکن کمی به‌طور عمدی یا غیرعمدی به عنوان فناوری برتر پژوهش بر تعیین تمرکز پژوهش و توسعه دانش برتری داده شود. در زمینه وسیع‌تر محیط پژوهش، اول، پژوهش‌های با روش ترکیبی با این چالش‌های غرض‌ورزانه روبه‌رو هستند که به دلیل افزایش گرایش در دولت ملی و سیستم‌های یافته‌های پژوهش و رتبه‌بندی مجلات دانشگاهی به مطالعات تک‌رشته‌ای و انتشار آنها در مجلات تک‌رشته‌ای بها بدهند. دوم، در بسیاری از مجلات حسابداری، در بین ویراستارها و بررسی‌کنندگان مقالات ارسال‌ی به این مجلات این گرایش وجود دارد که آنها به تفسیر کمی نتایج کیفی نسبت به تفسیر کیفی نتایج کمی اهمیت می‌دهند و سوم، بسیاری از ویراستارها و داوران مجلات از پذیرش مقالات با نتایج پژوهش‌های کیفی دوری می‌کنند [29].

از طرف دیگر هرگونه تلاش برای اینکه نتایج پژوهش کیفی در شکل کمی تفسیر مجدد شود باعث می‌شود که روش پژوهش کیفی در زبان قابل قبول پژوهش کمی بیان شود. علت دفاع برخی از پژوهشگران کیفی برای انطباق بیشتر با پارادایم‌های کمی بر این اساس است که ریسک‌های پژوهش آنها کم شود. [20] بیان می‌کند که برخلاف پارادایم‌های چندگانه در حسابداری، اقتصاد کارکردگرا^۱ این رشته را تحت تأثیر خود قرار داده و عملیات پژوهش و محدوده دامنه فعالیت‌های عقلانی را تعیین می‌کند. جامعه پژوهش حسابداری کمی تلاش زیادی برای برقراری ارتباط و انطباق با سنت کیفی نمی‌کند. در نهایت، هرگونه تلاش برای انطباق بین سنت کیفی با سنت کمی باعث ریسک در نظر نگرفتن شناسایی کمک‌های به توسعه دانش از طریق سنت کیفی می‌شود. طرفداری از روش‌های ترکیبی و تلاش برای برقراری ارتباط بین مفاهیم و روش‌شناسی‌های کمی - کیفی باعث می‌شود که منحصر به فرد بودن کمک به توسعه دانش توسط پژوهش کیفی در نظر گرفته نشود و بی‌اهمیت تلقی شود. از سوی دیگر، شکل کمی دادن به پژوهش کیفی باعث اولویت دادن به روش پژوهش کمی و روش‌شناسی آن می‌شود که ریسک پایین آوردن ارزش پژوهش کیفی به دنبال دارد [29]. بنابراین، روش‌های ترکیبی ابزار مناسبی برای سازگاری با محیط پژوهش حسابداری مدیریت نمی‌باشد.

بسوی پارادایم کیفی به پژوهش حسابداری مدیریت

با توجه به مشکلات، چالش‌ها و عدم تطابق پارادایم اثبات‌گرایی کمی و کاربرد روش‌های ترکیبی در پژوهش حسابداری مدیریت و ویژگی‌های محیط پژوهش در حسابداری مدیریت، احساس نیاز حرکت به سوی پارادایم جدیدی در حسابداری مدیریت احساس می‌شود. مرچانت و ون درسید (۲۰۰۶) بیان کردند که پژوهش غالب در حسابداری مدیریت در بین سال‌های ۱۹۸۱ تا ۲۰۰۴، "پژوهش زمینه‌ای بر مبنای

^۱ Functionalist Economics-Based Tradition

مطالعه موردی^۱ بوده است. در این پژوهش‌ها، پژوهشگر با شرایط سازمانی و کنشگرهای سازمان ارتباط مستقیم دارد. استفاده از این پژوهش‌ها باعث به‌کارگیری روش‌های چندگانه مانند مصاحبه، مشاهده و درگیری با شرایط زنده می‌شود. همچنین، مطالعه موردی می‌تواند به صورت توصیفی، ترسیمی، اکتشافی، توضیحی یا ترکیبی از این موارد باشد. بنابراین، پژوهشگر می‌تواند به ساختار اجتماعی کنشگرها، فرهنگ، تفکر، زبان و رفتار آنها نفوذ کند. این موارد فرصت تفکیک یک جریان جدید را از سنت کمی در درک کلی موقعیت‌ها و تجربه کردن دنیای کنشگرها می‌دهد [29].

در حال حاضر مطالعه موردی به عنوان یک مسیر پژوهش مجزا تلقی می‌شود و این مسیر دارای یک چشم‌انداز ساختارگرایی اجتماعی است و واقعیت را جزء جدایی‌ناپذیر تفکر، زبان و رویه‌های اجتماعی می‌داند. حسابداری از این دیدگاه همچون یک مشارکت‌کننده در ساختار اجتماعی واقعیت‌کنشگر دیده می‌شود که تعاملات اجتماعی، سیاسی و نهادی را نشان می‌دهد. بنابراین، در حال حاضر مطالعات زمینه‌ای بر مبنای مطالعه موردی ادراک نقادانه و تفسیری از ماهیت نهادی و اجتماعی فرایندهای سازمانی و رویه‌های حسابداری مدیریت را نشان می‌دهد. این نوع پژوهش به پژوهشگران توانایی توسعه حساب‌های وابسته به متن سازمانی و رویه‌های حسابداری مدیریت را می‌دهد و از سوی دیگر آنها می‌توانند ادراک عمیق‌تری از کنشگرهای سازمانی و دنیای آنها فراهم آورند. این دو مورد مجوزی برای ایجاد مفاهیم و ارتباطات جدید و تشکیل نظریه‌های بیشتری را می‌دهد. همه این موارد نشان از حرکت به سوی پارادایم پژوهش کیفی در حسابداری مدیریت می‌باشد [29].

نظریه‌های چندگانه^۲

از نیمه دوم دهه ۱۹۸۰ پژوهش حسابداری مدیریت شاهد گرایش‌های زیاد به تمرکز بر فناوری‌های جدید، تغییر رویه‌های کاری، تغییر ساختار راهبری شرکتی، راهبردهای رقابتی، بازارهای جهانی و ساختارهای عملیاتی بود. این باعث یک حرکت از نظریه‌های فرایند کاری به سوی نظریه‌های نهادی، فوکالتین^۳ و اقتصاد سیاسی شد. این مورد طیف غنی از نظریه‌های مختلف را ایجاد کرد که در پژوهش حسابداری مدیریت به‌ویژه در سنت پژوهش کیفی استفاده شد. بنابراین در پژوهش کیفی در حسابداری مدیریت برای پژوهش از نظریه‌های چندگانه می‌توان استفاده کرد. به‌کارگیری نظریه‌های چندگانه وقایع، فرایندها و ارتباطات را از جنبه‌های متفاوتی مورد توجه قرار می‌دهد و هرکدام از این نظریه‌ها بینش و تفسیر مجزایی را در مورد آن مجموعه شرایط پژوهش ایجاد می‌کنند. این مورد باعث می‌شود که روش‌شناسی‌ها و بینش‌های نو و قابل‌انعطاف در مرکز سؤالات پژوهش در حسابداری مدیریت به وجود آید [29]. در ادامه براساس [3] این نظریه‌های چندگانه دسته‌بندی و معرفی می‌شوند.

¹ Field Based Case Study Research

² Multi-Theoretic

³ Foucaultian

اندیشگاه طرح نابخردانه^۱

این نظریه یکی از ابتدایی‌ترین نظریه‌های پژوهش حسابداری مدیریت است. این نظریه مفروضات عقلانیت را در انتخاب‌های سازمانی زیر سؤال می‌برد. در رویکرد عقلانیت در انتخاب‌های سازمانی، هدف‌های سازمانی به صورت تفصیلی، شفاف و سازگار بیان می‌شوند. برای مسائل بررسی‌های جامعی برای گزینه‌های امکان‌پذیر صورت می‌گیرد و این گزینه‌های در شکل منفعت و هزینه بررسی و راهبردهای تصمیم‌گیری بهینه می‌شوند. در این نظریه، هدف‌های سازمانی غیرشفاف و ناپایدار هستند و فرایند تحلیل و انتخاب ممکن است تحت تأثیر انگیزه‌های سیاسی قرار گیرد. از جمله موضوعات پژوهشی که از این نظریه استفاده کرده‌اند می‌توان به نوآوری‌های ساختگی بین سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت و وظایف سازمانی اشاره کرد [3].

رویکرد طبیعت‌گرا^۲

این نظریه تلاش می‌کند که عمل و رویه حسابداری مدیریت را در زمینه سازمانی روزمره خود و وضعیتی که دارد بررسی کند. این چشم‌انداز مطالعات بااهمیتی را برای رویه و عمل حسابداری مدیریت ایجاد کرده است. برای نمونه می‌توان به کاربرد این نظریه در بودجه‌بندی سرمایه‌ای و پژوهش درباره اهمیت گفتگو در کار حسابداری مدیریت اشاره کرد [3].

نظریه حامی اصلاحات بنیادی^۳

این نظریه براساس ایده‌های مارکس، اندیشگاه فرانکفورت و کتاب‌شناسی فرایندکاری ایجاد شده است. رویه‌های حسابداری مدیریت را به سیاست‌های آزادی مرتبط می‌کند و سعی در بیان نهادینه شدن رویه‌های حسابداری مدیریت در ایجاد و دائمی‌سازی جامعه نابرابر دارد. منظور از جامعه نابرابر، وضعیتی است که همه اعضای آن شانس مساوی برای زندگی ندارند و منابع (مانند انصاف، آموزش و بهداشت) به صورت برابر توزیع نشده است و یا براساس نیازها نمی‌باشد. این نظریه در حسابداری مدیریت در دو مکان کاربرد دارد. اول، کمک به بیان انتقادی در بحث‌های حسابداری مدیریت و دوم جهت‌یابی بررسی‌های تجربی حسابداری مدیریت است. اغلب پژوهش‌های حسابداری مدیریت براساس این نظریه تاریخی هستند و اغلب ماهیت خشن رویه‌های حسابداری مدیریت را نشان می‌دهند [3].

نظریه نهادی^۴

این نظریه در واکنش به ساختارهای ثانوی رفتار جمعی پدید آمد. به عبارت دیگر، این نظریه قوانین ساخته شده به صورت اجتماعی را به عنوان توضیحی برای رفتار جمعی می‌داند. در رویکرد مقابل این نظریه رفتار جمعی را حاصل جمع اعمال و رفتار افراد می‌دانند [3]. از این نظریه معمولاً در پژوهش‌های بودجه‌بندی [3]، در مدیریت عمومی نوین در بخش عمومی [37] استفاده شده است.

¹ Non-Rational Design School

² Naturalistic Approach

³ The Radical Alternative

⁴ Institutional Theory

نظریه ساختاری^۱ گیدنس

این نظریه بر جریان فعال زندگی اجتماعی تأکید دارد. مرکز ثقل این نظریه ساختار اجتماعی است. گیدنس ساختار اجتماعی را مواردی می‌داند که به وسیله کنشگران مورد استفاده قرار می‌گیرد و برای ایجاد الگوهای روابط اجتماعی در پهنه مکان و در طول زمان به کار می‌رود. وی ساختار را متشکل از قواعد و منابع می‌داند و ساختاری شدن را فرایندی دوگانه معرفی می‌کند که قواعد و منابع جهت سازماندهی تعامل در فضا و زمان استفاده و در اثر این استفاده بازتولید یا دگرگون می‌شود. [40] افراد از قواعد موجود در ساختار اجتماعی پیروی و معرفت جمعی در مورد قواعد اجتماعی شرط تعامل اجتماعی است. افراد هم تابع قواعد و هم خالق آن هستند و این منابع و قواعد اموری واسطه‌ای هستند که به صورت الگوها و نهادهای بسیار متفاوت تغییر می‌کنند [39].

نظریه کنش گر - شبکه ای^۲

این نظریه بر اساس آرای برنو لاتور^۳ فیلسوف معروف فرانسوی است. وی ماهیت علم را یک کنش ارتباطی می‌داند و معتقد است ماهیت معرفت‌شناسانه علم تحت تأثیر گفتگوها و تعاملات افراد است. لاتور بیان می‌کند که علاوه بر انسان‌ها، فناوری و طبیعت نیز کنشگری می‌کنند. این نظریه‌ای بر ساخت‌گرایی اجتماعی است که در تبیین و تولید علم رویکردی ترکیبی مرکب از رئالیسم علمی، بر ساخت‌گرایی اجتماعی و تحلیل گفتمان دارد. [17] علم را فرایند مهندسی نامتجانسی می‌داند که در آن کلیه مؤلفه‌های اجتماعی، تکنیکی، مفهومی درهم آمیخته و تفهیم می‌شوند. از جمله پژوهش‌های حسابداری مدیریت که از این نظریه استفاده کرده‌اند می‌توان به تحلیل DCF [24] که در آن با استفاده از این تحلیل چگونگی نهادینه شدن منافع سیاستگذاران دولتی را در فرایندها و فعالیت‌های سازمانی مورد بررسی قرار دارد. همچنین، [27] به بررسی خصوصی‌سازی شرکت‌های آب می‌پردازد که در آنها موضوع بررسی چگونگی قرار گرفتن هدف‌های سیاسی دولت محافظه‌کار در معیارهای عملکرد حسابداری بوده است.

نظریه فوکالتین

میشایل فوکالت محوری اساسی در ایجاد تاریخچه‌های جدید در حسابداری مدیریت داشته است. روش باستان‌شناسی وی به بررسی رویه‌های اجتماعی و سازمانی در طول زمان و مکان‌های خاص پرداخته است. بر این اساس در حسابداری مدیریت پدید آمدن فناوری‌های ویژه در طول زمان و مکان خاص بررسی شده است. برای مثال [8] به بررسی پدید آمدن حسابداری ارزش افزوده در دهه ۱۹۷۰ در انگلستان پرداختند. همچنین [24] پدید آمدن به‌گذارانی استاندارد را در سال‌های اولیه قرن بیستم بررسی کردند.

² Structuration Theory

³ Actor Network Theory

⁴ Latour

انعکاس و استحکام در پژوهش کیفی حسابداری مدیریت

دو مفهوم انعکاس و استحکام در پژوهش کیفی معانی متفاوتی نسبت به پژوهش اثبات‌گرایی کمی دارد. در زمینه مفهوم "انعکاس" در پژوهش کیفی ارتباط نزدیکی بین پژوهشگر و مکان و کنشگران تحت بررسی وجود دارد. این مورد باعث می‌شود که پژوهشگر نقش خود را در تفسیر و تولید معنی از داده‌های جمع‌آوری شده در نظر بگیرد. بنابراین، پژوهش کیفی باید درجه‌های گوناگون ارتباط بین پژوهشگران و کنشگران تحت بررسی را شناسایی و ارزش‌گذاری کند. [34] به پنج نوع از این ارتباطات اشاره می‌کند. ارتباط از نوع بیرونی، در این حالت پژوهشگر بر منابع مستند تکیه می‌کند و ارتباطی با کنشگران ندارد. این رویکرد در پژوهش تاریخی استفاده می‌شود. در ارتباط مشاهده‌گر، پژوهشگر به صورت مکرر مکان و شرایط تحت بررسی را بررسی و از روش‌های مصاحبه، مشاهده و جمع‌آوری شواهد مستند استفاده می‌کند. به این نوع ارتباط پژوهش "زمینه‌ای بر مبنای مطالعه موردی" می‌گویند. در نقش تسهیل‌گر، وی با فعالیت‌های مکان تحت بررسی ارتباط بیشتری پیدا می‌کند و با مسائل اکتشاف و شناسایی سروکار دارد. "پژوهش عملی" در این طبقه‌بندی جای دارد. در نقش مشارکت‌کننده، پژوهشگر به عنوان یک عضو تمام وقت سازمان تحت بررسی در آنجا کار می‌کند و مشاهدات خود را در طول دوره کاری یادداشت می‌کند. همچون یک کنشگر، وی نقش رهبری در فعالیت‌های کلیدی سازمان دارد و به داده‌های پیاده‌سازی حسابداری مدیریت و تغییر سازمانی دسترسی دارد. نقش‌های مشارکت‌کننده و کنشگر در درون سنت‌های قوم‌نگاری و مشاهده‌گر مشارکت‌کننده قرار می‌گیرند [29].

در زمینه "استحکام" دو مفهوم کمی "اعتبار و قابلیت اتکا" برای ارزیابی روش‌های پژوهش کیفی و یافته‌های آن مناسب نمی‌باشد. پژوهش کیفی قصد دارد حساب‌های موثقی^۱ برای فرایندهای سازمانی و حسابداری مدیریت و ادراک ایجاد کند. این پژوهش حساب‌های موثقی را در قالب سؤال پژوهش مورد بررسی، نوع داده‌های جمع‌آوری شده و روش پژوهش به کار رفته قرار می‌دهد. آزمون‌های اساسی که باید احراز شود این است که آیا حساب‌های ارائه شده در شکل صحیح بودن، باور کردنی و متقاعدکننده^۲ پذیرفتنی هستند. یک حساب "صحیح" است اگر شواهدی را ارائه دهد که پژوهشگر خود در حوزه مورد بررسی بوده و وقایع و فرایندهای مطالعه شده را تجربه کرده باشد. یک حساب "باور کردنی" است اگر امکان‌هایی را برای عمل و دانش فزاینده ارائه دهد، مسائل حسابداری و سازمانی را بیان کند، یک مفهوم سودمند به پژوهشگران و افراد حرفه‌ای حسابداری مدیریت ارائه دهد و یک جلوه‌ای از صدق را منتقل کند [3]. بنابراین در زمینه انعکاس و استحکام پژوهشگر کیفی در یک قلمرو متفاوت نسبت به اثبات‌گرایی کمی قرار می‌گیرد. جزئی از دنیای پژوهش می‌شود و برای ایجاد حساب‌های موثق و تفسیرها تلاش می‌کند. مأموریت و برنامه پژوهش کیفی تمرکز روی گسترش نظریه، نقادی، منحصر به فرد بودن و زمینه‌ای است [29].

¹ Credible Accounts

² Authentic, Plausible, and Convincingly

تطبيق پارادایم پژوهش کیفی با جریان پژوهش های حسابداری مدیریت

مسائل ارائه شده به کمک پژوهش حسابداری مدیریت معاصر قابل توجه است. در گذشته، مسائل تسهیم بها، ابعاد رفتاری فرایند بودجه بندی و مدیریت بها مورد تأکید بوده و هنوز هم این تأکید ادامه دارد. از دهه ۱۹۸۰ به بعد زمینه های عملکرد راهبردی دیگری نیز در کتاب شناسی پژوهش حسابداری مدیریت مطرح شد. از جمله این موارد می توان به طراحی و اجرای سیستم کنترل مدیریت، سیستم های پاداش و ارزیابی عملکرد، حسابداری مدیریت راهبردی و تغییر حسابداری مدیریت اشاره کرد. در زمینه پژوهش درباره طراحی و اجرای سیستم کنترل مدیریت، حسابداری مدیریت تولید ناب و چابک، رویکردهای تولید و کنترل موجودی، کنترل های مطابقتی با رقابت و طراحی سازمانی و تصمیم گیری مدیریتی بررسی شده است. در پژوهش در رابطه با سیستم پاداش و ارزیابی عملکرد، انتخاب معیارهای عملکرد، ارتباط آنها با راهبردی سازمانی، برنامه پاداش و اندازه گیری عملکرد و تأثیر ارزیابی های رسمی عملکرد در مقابل هدفها و برنامه های سازمانی مورد بررسی قرار گرفته اند. حسابداری مدیریت راهبردی به ویژه با توجه به ارتباطات هدف های واحدهای سازمانی و انتخاب های راهبردی با حسابداری مدیریت سازمان و سیستم کنترل توجه زیادی را به خود جلب کرده است. به عبارت دیگر، پژوهشگران تلاش می کنند که سیستم کنترل مدیریتی مناسبی برای نوع خاص راهبردی سازمانی را پیدا کنند [29].

تمامی مواردی که در بالا به آنها اشاره شد، مسائل جدیدی را برای حسابداری مدیریت و تغییرات سازمانی به وجود آورده است. این مسائل شامل پژوهش درباره اینکه چرا و چگونه حسابداری مدیریت در واکنش به تغییرات سازمانی و یا اقدامات به عنوان یک محرک تغییر سازمانی تغییر می کند. پژوهش حسابداری مدیریت از طریق توسعه نواحی موضوعی، حمایت کنفرانس های پژوهش، افراد تأمین کننده مخارج پژوهش و داوران مجلات پژوهشی شکوفا شده است [29]. [28] بیان می کند که در ۲۰ سال گذشته نسبت به ۵۰ سال قبل از آن شاهد نوآوری های بیشتری در حسابداری مدیریت بوده است. نکته ای که در اینجا مهم است این است که انجام پژوهش در ابعاد جدید ذکر شده نیاز به سنت پژوهشی مناسب خود را دارد تا بتواند به نتایج مطلوب و کمک به توسعه دانش منحصر به فرد را داشته باشد. سنت پژوهش کیفی با توجه به ویژگی های آن بیشتر با این نواحی موضوعی سازگار است. با توجه به اینکه سنت کیفی با حوزه تغییر سازمانی و تغییر حسابداری مدیریت هماهنگی بیشتر دارد و زمینه های دیگر ذکر شده مسائل جدیدی را برای حوزه "تغییر" فراهم می کنند، شیوه پژوهش کیفی تناسب بیشتری با این زمینه ها به خصوص زمینه تغییر را دارد.

یافته های پژوهش کیفی در جریان پژوهش تغییر حسابداری مدیریت و تغییرات سازمانی

یکی از جریان های اصلی در پژوهش حسابداری مدیریت، حسابداری مدیریت و تغییرات سازمانی است که پژوهشگر کیفی در آن قرار می گیرد [29]. در این جریان پژوهشی مطالعات متعددی صورت گرفته است که به برخی از آنها اشاره می شود. [3] در بررسی پژوهش حسابداری مدیریت جایگزین، یافتند که چنین مطالعاتی اشاره به "عدم احتمال تغییر هدفمند و قابل پیش بینی" دارد. آنها در بررسی مطالعات تجربی، یافتند که رویه های حسابداری سازمانی در نمایش الگوهای پیشرفته مهندسی تغییر و بهبودها با شکست

مواجه شده‌اند. به‌رغم این نتایج، آنها پژوهش حسابداری مدیریت جایگزین را به عنوان کمک‌کننده به توسعه دانش در زمینه تغییر که شامل تأثیر فراتر تغییر حسابداری مدیریت از جهت تغییر شرایط اقتصادی، سیاسی، فرهنگی و اجتماعی، ایجاد الگوهای تغییر حسابداری مدیریت غیرقابل پیش‌بینی توسط تضادهای نهادی و اهمیت تغییرات فرهنگی در بازطراحی و بازسازی تکنیک‌ها و رویه‌های حسابداری مدیریت معرفی می‌کنند. آنها نتیجه گرفتند که تغییر حسابداری غیرخطی، غیرقابل پیش‌بینی، غیرقابل کنترل و شامل بیش از تکنیکی ساده است. [2] از مناسب بودن رویکرد کیفی برای نفوذ تفسیر افراد و رویه‌های عمل در تکنیک‌های سازمانی و فرایندهای سیاسی حمایت کردند. آنها مطالعات پژوهش کیفی را به عنوان حرکت از ظاهر جملات ساده درباره ارتباط بین متغیرها قلمداد کردند و بیان کردند که این رویکرد واکنش منعطفی به بینش‌های هنجاری از داده‌ها با کمک نظم دادن، تحلیل و طبقه‌بندی آن می‌دهد.

مطالعات کیفی حسابداری مدیریت و تغییر از دهه ۱۹۹۰ یک دامنه منحصربه‌فرد در درک و کمک به توسعه دانش ایجاد کرده است. از جمله مطالعات در این زمینه می‌توان به [11] و [41] اشاره کرد. این پژوهش‌ها بیشتر روی فشارهای اجباری خارجی برای تغییر تمرکز داشته‌اند که یک دامنه وسیعی از تغییر در سیستم‌های اقتصادی ملی، تغییرات در قوانین گزارشگری و مالی، رقبای جدید، تغییرات فناوری اطلاعات، رکود بازار و سایر موارد را دربرمی‌گیرد. این مطالعات نشان دادند که برخی ابعاد رویه‌ها و وظایف حسابداری مدیریت در واکنش به این فشارهای خارجی تغییر کرده‌اند و برخی از ابعاد دیگر نیز بدون تغییر مانده‌اند. بنابراین، ممکن است فناوری‌هایی از حسابداری معرفی شود درحالی‌که برخی دیگر بدون تغییر باقی بمانند و یا اینکه به علت ارتباطات درونی پیچیده بین فشارهای خارجی و عوامل سازمانی داخلی اصلاً به کار نرود. گرایش‌های سنتی حسابداری مدیریت، تاریخچه تفسیر و الگوهای رفتاری وجود دارد که حتی در مواجهه به این فشارهای خارجی اصلی برای تغییر، بدون تغییر باقی می‌مانند.

سؤالی که پیش می‌آید این است که "محرک‌های درونی تغییر چه هستند؟" [34] از چشم‌انداز جامعه‌شناسی نهادی جدید هشدار می‌دهد که "تلاش برای معرفی سیستم‌ها و تکنیک‌های جدید حسابداری مدیریت، بودن توجه دقیق به نهادهای برتر در درون سازمان، احتمالاً با مقاومت روبه‌رو خواهند شد" (ص ۲۰). [42] یافت که اثر عوامل خارجی توسط شرایط درون سازمانی تعدیل می‌شود. [22] غیرقابل پیش‌بینی بودن موفقیت تغییر حسابداری مدیریت را بیان کرد. وی نقش اساسی ارزش‌های هنجاری را در تصمیمات مدیریتی برجسته نمود. براساس این نتایج، پژوهش کیفی یک ارتباط پویا و پیچیده بین عوامل داخلی و خارجی در فرایند تغییر حسابداری مدیریت را نشان می‌دهد که تولیدکننده الگوهای غیرقابل پیش‌بینی و پویای اجرا، توقف، ادراک و شکست است [29].

چنین مطالعاتی نیاز به درک عمیق موانع تغییر حسابداری مدیریت را نشان می‌دهد. [15] این موانع را به گیج‌گرها -مانند شکاف بین هدف‌های مدیریتی بخش‌های تجاری و کل شرکت- فاسدکننده‌ها -مانند ترجیحات مدیران بخش‌ها برای معیارهای سازمانی به جای ارزیابی عملکرد راهبردی- و تأخیرگرها -مانند فقدان شفافیت راهبردی- طبقه‌بندی کرد. موانع بیشتر تغییرات حسابداری مدیریت توسط [26] در شکل تضادها در مدیریت ارشد یا تقاضای ذی‌نفعان دیگر (مانند نیاز به کارایی بالاتر و خدمات بهتر)،

فقدان صداقت بین مدیران و حسابداران و تغییرات رابطه قدرت بین سهام‌داران نهادی شناسایی شد. [36] به دنباله روی نهادی در فرایندهای تدوین شده به عنوان منبع اصلی مقاومت در برابر تغییر اشاره کردند و عوامل ایستادگی در برابر تغییر را عدم شفافیت درباره چگونگی استفاده از معیارهای حسابداری مدیریت، تضادهای منافع رقابتی گروه‌های سازمانی، نقدهای شکست‌های معیارهای حسابداری مدیریت در انعکاس پیچیدگی نقش‌های سازمانی و فعالیت‌ها و آموزش ندیدن مدیران درباره سیستم‌های ارزیابی و اندازه‌گیری حسابداری دانستند. براساس این مطالعات، تغییر حسابداری مدیریت تحت تأثیر الگوهای قبلی نهادی تفکر، منفعت‌طلبی گروه‌های کلیدی سازمانی، درجه همسویی بین راهبردهای سازمانی و منافع بخش‌های تجاری و تعارض ادراک شده بین مقاصد تغییر و تقاضای واقعی مدیریت قرار می‌گیرد. براساس موارد بالا می‌توان نتیجه گرفت که پژوهش تجربی کیفی در حسابداری مدیریت و تغییر سازمانی کمک منحصربه‌فرد به دانش درباره حسابداری مدیریت ارائه می‌دهد [29].

چالش‌های گذار از اثبات‌گرایی کمی به پارادایم پژوهش کیفی در پژوهش حسابداری مدیریت عبور از پارادایم پژوهش اثبات‌گرایی به سوی پارادایم پژوهش کیفی، این مسیر حرکت را با توجه به پارادایم حاکم بر حوزه پژوهش در حسابداری مدیریت با چالش‌هایی همراه می‌کند. از جمله این چالش‌ها می‌توان به مهم‌ترین آنها به شرح زیر اشاره کرد:

۱. روش‌شناسی‌های کمی که با عنوان رویکرد هنجاری-شرطی در کتاب‌شناسی حسابداری شناسایی شده است بر پژوهش حسابداری حکم‌فرماست. این روش‌شناسی‌ها ویژگی‌های خود یعنی عینیت‌گرایی، اندازه‌گیری، پیش‌بینی را در پژوهش‌های حسابداری رواج داده‌اند. این مورد باعث شده است که در دوره‌های تحصیلات تکمیلی دانشگاه‌ها، مجلات معتبر و ویراستاران و داوران آنها، کنفرانس‌های پژوهشی، کارهای پژوهشی با روش‌شناسی کمی مورد اقبال قرار گیرد. سنت کیفی باید در یک چنین محیطی بتواند ابتدا ویژگی‌های متمایز خود و کمک‌های منحصربه‌فرد خود در توسعه دانش را نشان دهد. دوم، باید در مجلات مبتنی بر اقتصاد کمی نفوذ و در بین مجلاتی که پژوهش‌های کیفی را چاپ می‌کنند نیز هماهنگی به وجود آورد که پژوهش‌های تفسیری، انتقادی و رفتاری منتشر کنند [29].

۲. برخی از پژوهشگران به ایجاد برقراری ارتباط بین رویکرد کمی و کیفی اقبال نشان داده‌اند و از روش‌های ترکیبی استفاده کرده‌اند، نکته مهم در این روش‌های مسلط شدن روش پژوهش کمی است و این مورد باعث می‌شود که سنت کیفی نتواند روش پژوهش خود و کمک مجزای خود به دانش را معرفی کند [29].

۳. حوزه‌های پژوهشی از حسابداری مدیریت مانند "حسابداری مدیریت راهبردی" هنوز نتوانسته هویت مجزای خود را در سازمان‌ها کشف کند. [16] بیان کردند که عبارت "حسابداری مدیریت راهبردی"

- و تکنیک‌های وابسته به آن در عمل هنوز به صورت گسترده پذیرفته نشده‌اند. [28] بیان می‌کند که با وجود پیشرفت‌ها و نوآوری‌های زیاد در حوزه حسابداری مدیریت در دو دهه اخیر هنوز عبارت "حسابدار مدیریت" متداول نشده است. براین‌مبنا حوزه‌های پژوهشی مناسب برای پژوهش کیفی هنوز رشد و گسترش کاملی نداشته‌اند.
۴. بسیاری از اعضای جامعه حسابداری به‌ویژه پژوهشگران و دانشجویان دکتری حسابداری با ویژگی‌های متمایز پژوهش کیفی آشنا نیستند و از سوی دیگر در کتاب‌های درسی دانشگاهی حسابداری مدیریت موضوعات پژوهش کیفی وجود نداشته باشد [29].
۵. برای حکم‌فرمایی پژوهش کیفی در حسابداری مدیریت باید گرایشها و رفتار حرفه‌ای و سازمانی و همچنین، الگوهای سنتی تفکر مورد توافق جامعه حسابداری شکسته شود. انجام این کار اگر غیرممکن نباشد بسیار مشکل است.
۶. پژوهش کیفی باید افرادی که در حال حاضر آینده به جامعه حسابداری می‌پیوندند را با محصولات پژوهش کیفی و کمک منحصربه‌فرد آن به توسعه دانش و نقش آنها در سیاست‌گذاری و عمل حسابداری مدیریت آشنا کند.
۷. یکی از موانعی که رودرروی پژوهش کیفی است بحث تعمیم‌پذیری نتایج آن به سایر سازمان‌ها است. بر این اساس این سنت باید از حالت ذهنی و تفسیری نتایج به سوی تعمیم‌پذیری نتایج خود به چند سازمان تلاش کند.

مسیر پژوهش کیفی و کمک به توسعه دانش

از اوائل دهه‌های قرن بیستم، عمل حسابداری مدیریت و پژوهش در آن گرایشها و تغییرات بااهمیتی را در خود دیده است. از دهه ۱۹۳۰ تا ۱۹۵۰، موضوع مورد توجه بسط سیستم‌های بودجه‌بندی و به‌اگذاری بود. در دهه ۱۹۶۰ روی کاربرد اطلاعات حسابداری برای کنترل و برنامه‌ریزی تأکید شد. دهه ۱۹۸۰ نقطه شروع تأکید بر کاربرد حسابداری مدیریت برای کاهش اتلاف‌ها، افزایش کیفیت و مدیریت راهبردی بها بود. در دهه ۱۹۹۰ تأکید بر کاربرد و توسعه سیستم‌های حسابداری مدیریت برای اجرای راهبرد و ایجاد ارزش بود. توسعه سیستم‌های بودجه‌بندی و به‌اگذاری در دهه‌های ۱۹۳۰ تا ۱۹۵۰ تحت تأثیر نظریه‌های اقتصادی بود. تا سال ۱۹۷۰ این پارادایم پژوهش اقتصادی با استفاده از رشته‌هایی مانند پژوهش عملیاتی و علوم رفتاری تکمیل شد و تاریخ‌شناسان و پژوهشگران حسابداری مدیریت شروع به ایجاد مفاهیم در این زمینه کردند. از ۱۹۸۰ نظریه‌های رفتاری، اجتماعی، نظریه سازمان، نظریه سیاسی و فلسفه شروع به ارائه کمک‌هایی به کتاب‌شناسی پژوهش حسابداری مدیریت کردند. این حرکت با یک جنبش علایق به رویکردهای کیفی به پژوهش حسابداری مدیریت همراه شد و به عنوان شواهدی برای این ادعا، در دهه‌های

اخیر پژوهش های وسیعی در زمینه پژوهش موردی، تاریخی، اجتماعی در حسابداری مدیریت انجام شده است و روی مسائلی مانند حاکمیت، راهبری و مدیریت عملکرد متمرکز بوده اند [29].

زمینه های بیشتری برای پژوهش حسابداری مدیریت شامل ارتباط بین انتخاب هدف های سازمانی، راهبرد، کنترل مدیریت و عملکرد سازمانی، ابزارهای حسابداری برای انواع مختلف راهبردهای کسب و کار و شرکت، ارتباط بین طراحی سازمان و کنترل مدیریت، رویکردهای به ترکیب کردن، ارزیابی های ترکیبی شاخص های عملکرد مالی و غیرمالی و متنوع سازی تناسب ابزارهای عمومی حسابداری مدیریت مانند TQM، JIT و BSC می باشد. مدیریت عملکرد به عنوان یک ناحیه پژوهشی چالش برانگیز برای پژوهشگران باقی می ماند. سؤالاتی مانند چگونگی سیستم های کنترل سازمانی، حسابداری مدیریت و اندازه گیری عملکرد و تعامل مدیریت بدون جواب می ماند. سؤالات بیشتری یا توجه به انواع اطلاعات مورد نیاز، روش استفاده از آنها و شمول آنها در راهبرد سازمانی مطرح می شوند. این برنامه پژوهشی نیاز به استفاده از رشته هایی مانند بازاریابی، مدیریت تولید، سرمایه انسانی، مدیریت دانش، رفتار سازمانی و روانشناسی دارد. همچنین نیاز به توجه بیشتری در زمینه شناسایی و نقش کار حسابداران مدیریت و نقش های داخل سازمان آنها تأکید می شود. اینها شامل پذیرش عناوین دیگری به غیر از حسابداران مدیریت، نقش بیشتر آنها در تصمیم گیری راهبردی، مشاوران مدیریتی درون سازمانی و بینش سیستم اطلاعاتی و مدیریت می باشد [29].

از میان رشته های مختلف در حسابداری، حسابداری مدیریت بیشترین گرایش در زمینه سنت کیفی و پژوهشگران منتشرکننده پژوهش کیفی را دارد. این یک فرصت مناسبی برای کسب یک درک عمیق تر در مقیاس وسیع از یک مبنای اطلاعاتی وابسته به متن و غنی تاریخی، قوم شناسی، انتقادی و زمینه را ارائه می دهد. حسابداری مدیریت توانایی خود را در ارائه حساب های عمومی وابسته به متن و غنی برای فرایندهای سازمانی و تفسیر جامع برای اقدامات در زمینه حسابداری مدیریت نشان می دهد [29]. سنت کیفی در حسابداری مدیریت باعث کمک به درک و فهم عمیق تر فرایندهای سازمانی و حسابداری مدیریت می شود. همچنین، باعث ایجاد مفاهیم جزئی تری برای پوشش ساختار اجتماعی محیط پژوهش در حسابداری مدیریت می شود که این به نوبه خود باعث ترسیم بهتر ارتباطات اجتماعی، فرهنگی، تاریخی و عوامل انسانی در سازمان می شود. این مفاهیم و ترسیم ارتباطات منجر به نظریه های منحصر به فردی می شود که در پژوهش های حسابداری مدیریت می تواند استفاده شود و دانش منحصر به فردی را ایجاد کند.

بحث و نتیجه گیری

فلسفه زیربنایی پژوهشگر دربرگیرنده دیدگاه هستی شناسی و معرفت شناسی است و این دو مورد بر شناخت و درک واقعیت متمرکز هستند. براساس دو دیدگاه سنتی به واقعیت یعنی مادی گرایی با روش اثبات گرایی خود واقعیت را امری عینی و مستقل از مشاهده گر می داند. در مقابل دیدگاه ایده آل گرایی با روش کیفی خود آن را امری وابسته به متن و دارای ساخت اجتماعی می داند. برای سال های متوالی روش اثبات گرایی بر حوزه پژوهش حسابداری مسلط بوده است. محیط پژوهش در حسابداری مدیریت دارای

ساختی اجتماعی و موضوع پژوهش در این حوزه رویه‌های حسابداری مدیریت و فرایندهای سازمانی است. بر همین اساس، پارادایم اثبات‌گرایی کمی با این ساخت اجتماعی تطابق ندارد. روش‌های ترکیبی نیز دارای چالش‌های روش‌شناسی و محیط پژوهش است که منجر به کاهش کمک به توسعه دانش در حسابداری مدیریت می‌شود. این عدم تطابق‌ها و مشکلات و تسلط پژوهش زمینه‌ای بر مبنای مطالعه موردی در حسابداری مدیریت که با محیط پژوهش حسابداری مدیریت تطابق بیشتری دارد، منجر به حرکت پژوهش حسابداری مدیریت به سوی پارادایم کیفی می‌شود.

پارادایم کیفی با استفاده از نظریه‌های چندگانه باعث درک عمیق‌تر ارتباطات سازمانی و رویه‌های حسابداری مدیریت در زمینه‌های وابسته به متن خود می‌شود. در حال حاضر، جریان‌های پژوهشی در حسابداری مدیریت به ویژه تغییر حسابداری مدیریت و تغییرات سازمانی در این پارادایم از لحاظ ویژگی‌ها قرار می‌گیرند. البته مسلط شدن این پارادایم بر پژوهش‌های حسابداری مدیریت با چالش‌های عمده‌ای همراه است که حرکت به سوی این پارادایم را کند می‌کند اما با توجه به محیط پژوهش حسابداری مدیریت و سؤالات و مسائلی که در این حوزه پدید می‌آید، این پارادایم سعی در چیره شدن در این محیط را دارد. در نهایت پارادایم کیفی به دانش حسابداری مدیریت کمک منحصر به فرد و مجزا خود را در زمینه معنی و فهم عمیق‌تر فرایندهای سازمانی و رویه‌های حسابداری مدیریت در زمینه‌های وابسته به متن خود می‌کند.

فهرست منابع

۱. آلن اف چالمرز. (۱۳۹۲). *چیستی علم، درآمدی بر مکاتب علم شناسی فلسفی*. ترجمه سعید زیبا کلام. انتشارات علمی و فرهنگی. تهران.
2. Ahrens T, Chapman CS. (2006). "Doing qualitative field research in management accounting: positioning data to contribute to theory". **Accounting, Organizations and Society**; 31:819-41.
3. Baxter J, Chua WF. (2003). "Alternative management accounting research—whence and whither". **Accounting, Organizations and Society**; 28:97-126.
4. Baxter J, Chua WF. (2008). "the field researcher as author-writer". **Qualitative Research in Accounting and Management**; 5(2):101-21.
5. Bisman, J. (2010). "Post positivism and Accounting Research: A (Personal) Primer on Critical Realism". **Australasian Accounting Business and Finance Journal**. 4(4).
6. Bogdan, R.; Taylor, S. (1987). "Looking at the bright side: A positive approach to qualitative policy and evaluation research". **Qualitative Sociology** 13 (2): 183-192. [Doi: 10.1007/BF00989686](https://doi.org/10.1007/BF00989686).

7. Bright, B, P. (1991). **Introduction to research methods in postgraduate theses and dissertations**, Newland Papers No. 18, University of Hull, Kingston-Upon-Hull.
8. Burchell, S., Clubb, C., & Hopwood, A. (1985). "Accounting in its social context: towards a history of value added in the United Kingdom". **Accounting, Organizations and Society**, 10, 381–413.
9. Chenhall, R, H. (2009) "Accounting for the Horizontal Organization". **Handbook of Management Accounting Research** Volume 3.
10. Chua WF. (1986). "Radical Developments in Accounting Thought". **The Accounting Review**; 61(4):601–32.
11. Cobb, I, Helliard, C, Innes, J. (1995). "Management accounting change in a bank". **Management Accounting Research**; 6:155–75.
12. Creswell, John (2006). **Qualitative Inquiry and Research Design: Choosing among Five Approaches**. Sage
13. Given, Lisa M. (2008). **The Sage encyclopedia of qualitative research methods**. Los Angeles, Calif.: Sage Publications. [ISBN 1-4129-4163-6](#).
14. Irvine H, Gaffikin M. (2006). "Getting in, getting on and getting out: reflections on a qualitative research project". **Accounting, Auditing & Accountability Journal**; 19(1):115–45.
15. Kasurinen, T. (2002). "Exploring management accounting change: the case of balanced scorecard implementation". **Management Accounting Research**; 13:323–43.
16. Langfield-Smith K. (2008). "Strategic management accounting: how far have we come in 25 years?" **Accounting, Auditing & Accountability Journal**; 21(2):204–28.
17. Latour, B. (1993). **We Have Never Been Modern**, Cambridge, MA: Harvard University Press.
18. Lewin, K. (1948). **Resolving social conflicts**. New York: Harper.
19. Luft, J. & Shields, M. (2001). "Why does fixation persist? Experimental evidence on the judgment performance Effects of expensing intangibles". **The Accounting Review**, 76, 561–587.
20. Lukka K. (2010). "The roles and effects of paradigms in accounting research". **Management Accounting Research**; 21:110–5.
21. McGregor, D. (1960). **The human side of the enterprise**. New York: McGraw-Hill.
22. Marginson, D. (2009). "Value systems as mechanisms for organizational change". **Journal of Accounting and Organizational Change**; 5(1):7–34.
23. Mayo, E. (1933). **The human problems of an industrial civilization**. New York: Macmillan.

24. Miller, P. (1991). "Accounting innovation beyond the enterprise: problematizing investment decisions and programming economic growth in the UK in the 1960s". **Accounting, Organizations and Society**, 16, 733–762.
25. Miller, P., & O'Leary, T. (1987). "Accounting and the construction of the governable person". **Accounting, Organizations and Society**, 12, 235–265.
26. Nor-Aziah AK, Scapens RW. (2007) "Corporatization and accounting change: the role of accounting and accountants in a Malaysian public utility". **Management Accounting Research**; 18:209–47.
27. Ogden, S. (1997). "Accounting for organizational performance: the construction of the customer in the privatized water industry". **Accounting, Organizations and Society**, 22, 529–556.
28. Otley D. (2008). "Did Kaplan and Johnson get it right?" **Accounting, Auditing & Accountability Journal**; 21(2):229–39.
29. Parker. L. D. (2012). "Qualitative management accounting research: Assessing deliverables, and relevance", **Critical Perspectives on Accounting** 23, 54–70.
30. Ryan, B., Scapens, R. W., Theobald, M. (2002), **Research Method & Methodology in Finance & Accounting**, 2nd edition, Thomson, London, UK.
31. Sarantakos, S (2005). **Social research**, 3rd ed, Palgrave Macmillan, Basingstoke.
32. Savin-Baden, M.; Major, C. (2013). **Qualitative Research: The Essential Guide to Theory and Practice**. London: Routledge.
33. Scapens RW. (2004). **Doing case study research**. In: Humphrey C, Lee B, editors. The real life guide to accounting research: a behind-the-scenes view of using qualitative research methods. Amsterdam: Elsevier; p. 257–79.
34. Scapens RW. (2006). "Understanding management accounting practices: a personal journey". **The British Accounting Review**; 38:1–30.
35. Searle, J. (1995). **The construction of social reality**. London: Penguin Books.
36. Siti-Nabiha AK, Scapens RW. (2005) "Stability and change: an institutionalize study of management accounting change". **Accounting, Auditing & Accountability Journal**; 18(1):44–73.
37. Stringer C. (2007). "Empirical performance management research: observations from AOS and MAR". **Qualitative Research in Accounting and Management**; 4(2):92–114.

38. Taylor, S. J.; Bogdan, R. (1984). **Introduction to Qualitative Research Methods: The Search for Meanings** (2nd Ed.). Singapore: John Wiley and Sons.
39. Tucker, j, henneth, h. (1998). **Anthony Giddens and modern social theory**. London. Sage publication.
40. Turner,J,H.(2003). **The structure of sociological theory**. United States. Wadsworth.
41. Vamosi, T, S. (2000). "Continuity and change; management accounting during processes of transition". **Management Accounting Research**; 11:27-63.
42. Vaivio J. (1999). "Exploring a "non-financial" management accounting change". **Management Accounting Research**; 10:409-37.
43. Wolfensberger, W. (1994). **A Brief Introduction to Social Role Valorization as High-Order Concept for Structuring Human Services** (2nd Edition). Syracuse, NY: Training Institute for Human Service Planning, Leadership and Change A gentry, Syracuse University.

تهران، میرداماد، نرسیده به میدان محسنی، خیابان حساری، نیش کوچه دهم پلاک ۳۴

کدپستی: ۱۵۴۷۷۳۳۹۱۱

تلفن: ۲۲۲۲۷۲۲۱

فکس: ۲۲۹۰۷۶۷۲

وبسایت

www.iaaaas.com

ایمیل

iranianiaa@yahoo.com



The investigation of research paradigms in management accounting

Majid Azimi Yancheshmeh (PhD)¹

Assistant Professor of Accounting, Islamic Azad University, Mobarakeh Branch

Mehdi Mirzaie² ©

PhD Student of University of Isfahan, Accounting Department

(Received: 10 August 2019; Accepted: 17 December 2019)

The subject of management accounting research is management accounting practices and organizational processes. This research environment has social construction that contextual factors such as culture, history, values, norms, politics, economy and human relation have impact on it. Research on this environment needs to specific ontological and epistemological assumptions that have capability of understanding and recognition of this fact. This assumptions was introducing in the forms of paradigms. Positivist quantitative paradigm with characteristics of objectivity, measurement and independent of actor's thoughts and opinions haven't consistency with this environment. In contrast, qualitative research paradigm with characteristics of definition of phenomena in its historical and social context, multi – theoretic approach, making meanings and deep understanding of human relation, organizational processes and management accounting practices, has most consistency with research area and presents its unique knowledge for the management accounting knowledge development. Mixed methods also have serious challenges and aren't consistent with this social construction environment.

Keywords: Paradigm, Quantitative Positivist Research, Qualitative Research, Multiple Theories, Organizational Changes.

¹ azimimajid.yan@yahoo.com

² m.mirzaie@ase.ui.ac.ir ©(Corresponding Author)