



راهکارهای رفع شکاف بین تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت

محمدباقر رسولخانی^۱ ©

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

پرستو دهپور

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

(تاریخ دریافت: ۲۴ بهمن ۱۴۰۱؛ تاریخ پذیرش: ۱۱ دی ۱۴۰۲)

این مقاله به بررسی شکاف موجود میان تحقیقات مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حوزه حسابداری مدیریت می‌پردازد که غالباً به تفاوت‌های پارادایمی میان این دو رویکرد نسبت داده می‌شود. در دهه گذشته، گام‌های فزاینده‌ای برای رفع این شکاف برداشته شده است. مقاله حاضر تلاش‌های نوظهور برای هم‌راستا کردن این دو رویکرد در حسابداری مدیریت را مرور کرده و نحوه پیشرفت این تلاش‌ها و تحقیقات ترکیبی از تئوری‌های اقتصادی و نهادی را تحلیل می‌کند. رویکردهای تحقیقاتی عمده در این زمینه شامل رویکرد تعبیه اجتماعی، رویکرد تقابل تئوری و رویکرد واقع‌گرایی انتقادی هستند که همگی در تلاش برای نزدیکی دیدگاه‌های اقتصادی و اجتماعی در حسابداری مدیریت می‌باشند. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که رویکرد واقع‌گرایی انتقادی برای حسابداری مدیریت مناسب‌تر است. این رویکرد، به‌ویژه در تلاش برای رفع محدودیت‌ها و نقاط ضعف رویکردهای پیشین مانند رویکرد تعبیه اجتماعی و تقابل تئوری، مزیت‌های خاصی دارد. در نهایت، هر سه رویکرد به دنبال دستیابی به یک دیدگاه یکپارچه اجتماعی و اقتصادی در حسابداری مدیریت هستند و میراث‌های قوی و پارادایمیک پژوهش‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی را در این حوزه به‌نمایش می‌گذارند.

واژه‌های کلیدی: حسابداری مدیریت، پارادایم‌ها، جامعه‌شناسی، اقتصاد، واقع‌گرایی انتقادی.

^۱ b_rasoulkhani@atu.ac.ir

مقدمه

تحقیقات در حوزه حسابداری مدیریت به مجموعه‌ای گسترده و متنوع از مطالعات تبدیل شده است که از تئوری‌های مختلف برای درک شیوه‌های حسابداری و کنترل سازمانی بهره می‌برند. اگرچه گسترش این تئوری‌ها منابع غنی از اندیشه‌ها را فراهم کرده است، اما این امر موجب پراکندگی و عدم ارتباط میان رشته‌های مختلف تحقیقاتی شده است [۴۰] [۴۴] [۲۵]. یکی از شکاف‌های اصلی در این حوزه، تفاوت میان تحقیقات مبتنی بر تئوری‌های اقتصادی و جامعه‌شناسی است. علی‌رغم تلاش‌های مکرر برای رفع این شکاف [۱۱۷] [۴۸] [۲۲]، تحقیقات انجام‌شده برای ادغام بینش‌های این دو حوزه نظری همچنان محدود باقی مانده است. این شکاف اغلب به تفاوت‌های پارادایمی میان تحقیق‌های اقتصادی و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت نسبت داده می‌شود. [۴۲] [۳۸] [۴۸] با این حال، در دهه گذشته، گام‌های فزاینده‌ای در راستای رفع این شکاف برداشته شده است [۱۶] [۵۱] [۲۰] [۱۰] [۲۹]. مدل (۲۰۲۰) در پژوهش خود استدلال می‌کند که رویکردهای غالب در تحقیقات حسابداری مدیریت نتوانسته‌اند یک دیدگاه یکپارچه اجتماعی-اقتصادی از حسابداری مدیریت ارائه دهند و بنابراین واقع‌گرایی انتقادی را به‌عنوان سومین رویکرد مناسب در تحقیقات حسابداری مدیریت مطرح می‌کند. همچنین، فردریکسن و کرینگلم (۲۰۲۱) پنج ویژگی مهم برای به‌کارگیری واقع‌گرایی انتقادی در تحقیقات حسابداری مدیریت ارائه می‌دهند. این پنج ویژگی هرکدام جنبه‌های کلیدی از واقع‌گرایی انتقادی را نمایان می‌کنند که در صورت استفاده صریح در فرآیند تحقیقاتی، می‌توانند به درک بهتر مدیریت و سازمان‌ها کمک کنند.

هدف این مقاله، بررسی تلاش‌های نوظهور برای رفع شکاف موجود بین تحقیقات مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حوزه حسابداری مدیریت و تحلیل نقاط قوت و ضعف این رویکردهای تحقیقاتی است. در این راستا، مجموعه‌ای از تحقیقات که به دنبال ادغام بینش‌های مختلف تئوری‌های اقتصادی، مانند تئوری نمایندگی و اقتصاد هزینه مبادلات، با تئوری نهادی هستند، مورد بررسی قرار می‌گیرند. تئوری نهادی در اصل به‌عنوان جایگزینی جامعه‌شناختی برای تئوری‌های اقتصادی در رفتار سازمانی مطرح شده است و بیان می‌کند که انتخاب طرح‌های سازمانی نه تنها تحت تأثیر الزامات اقتصادی، بلکه تحت تأثیر مشروعیت اجتماعی نیز قرار دارد [۴۵] [۱۸]. نظریه‌پردازان نهادی، به‌جای تصور عاملیت انسانی بر اساس مفاهیم عقلانیت اقتصادی، رفتار سازمانی را تحت تأثیر هنجارها و طرح‌واره‌های نسبتاً انتزاعی می‌دانند که شرایط بدیهی را در حوزه‌های شناخته‌شده زندگی اجتماعی ایجاد می‌کند. نیاز به انطباق با چنین هنجارها و طرح‌واره‌ها منجر به گرایش‌هایی به همگنی و هم‌شکلی در زمینه‌های نهادی شده است تا از این طریق مشروعیت و بقای سازمان تضمین شود [۱۸]. این تمایلات به همگنی، که در تلاش برای کسب مشروعیت اجتماعی است، ممکن است به دلیل نگرانی‌های مربوط به کارایی اقتصادی نیز به‌وجود آید. محققان حسابداری مدیریت که در استفاده از تئوری نهادی پیش‌گام بودند [۱۵] [۲]، به‌طور گسترده‌ای تمایزات بین توضیحات اقتصادی و سازمانی را کاهش دادند تا درک ما از نحوه شکل‌گیری شیوه‌های حسابداری مدیریت را گسترش دهند [۱۷] [۵۴] [۳۰] [۵۱]. جذب تئوری نهادی در مطالعاتی که ریشه

در تحقیقات مبتنی بر اقتصاد دارند، منشأ جدیدتری دارد، اما توانسته است بینش‌های ارزشمندی در مورد اینکه چگونه توضیحات اقتصادی و نهادی می‌توانند مکمل یکدیگر باشند، ارائه دهد [۲۰] [۶] [۱۰] [۲۱] [۲۹].

این همگرایی پژوهشی در میان مطالعات مختلف، امکان بحث در مورد راهکارهای ارائه شده برای رفع شکاف میان تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی را فراهم می‌آورد تا از این طریق به ادبیات مربوط به ارائه یک دیدگاه یکپارچه اجتماعی-اقتصادی در پیشبرد حسابداری مدیریت افزوده شود. تحقیقات موجود در این حوزه عمدتاً در قالب سه رویکرد اصلی شامل رویکرد تعبیه اجتماعی^۱، رویکرد تقابل تئوری^۲ و رویکرد واقع‌گرایی انتقادی^۳ قابل طبقه‌بندی هستند.

در ادامه، مطالب به شرح زیر ارائه خواهد شد. بخش دوم، مروری مختصر بر پارادایم‌های تحقیقاتی متعدد که زیربنای شکاف میان تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت هستند، ارائه می‌دهد. در بخش سوم، رویکردهای تعبیه اجتماعی، تقابل تئوری و واقع‌گرایی انتقادی مورد بررسی قرار می‌گیرند. در نهایت، در بخش چهارم، مطالب با چند نکته کوتاه به پایان می‌رسد.

بخش دوم: پارادایم‌ها در تحقیق‌های حسابداری مدیریت

شکاف پارادایمیک میان تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت را می‌توان به ظهور این رشته به‌عنوان یک حوزه مجزا از تحقیقات در دهه ۱۹۸۰ نسبت داد [۳۱] [۱۳]. با استناد به طبقه‌بندی اصلی پارادایم‌های تحقیقاتی بارل و مورگان^۴ (۱۹۷۹) در مطالعات سازمانی، هاپر و پاول (۱۹۸۵) و چوا (۱۹۸۶)^۵ نحوه تفاوت این ساختارهای تحقیقاتی را از منظر هستی‌شناسی، معرفت‌شناسی و روش‌شناسی مورد بحث قرار داده‌اند. مسئله مطرح‌شده در عرصه هستی‌شناسی این است که آیا جهان ماهیتی مادی و مستقل از ذهن انسان دارد، یا اینکه صرفاً محصول شناخت فرد و حاصل ذهن اوست. در مکتب رئالیسم یا واقع‌گرایی^۶، جهان مستقل از ذهن انسان و مرکب از ساختارهای واقعی، ملموس و حقیقی در نظر گرفته می‌شود؛ اما در مکتب ایده‌آلیسم یا نام‌نگاری^۷، جهان اجتماعی چیزی جز مفاهیم و برچسب‌های خلق‌شده توسط ذهن انسان نیست. از این رو، تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد معمولاً از موضع واقع‌گرایی آغاز می‌شود و فرض می‌کند که شیوه‌های حسابداری ماهیتی عینی دارند که نسبتاً مستقل از شناخت و تأثیرات انسانی هستند. در مقابل، بسیاری از تحقیق‌های مبتنی بر جامعه‌شناسی بر ماهیت اجتماعی تأکید دارند و ریشه در نام‌نگاری (ایده‌آلیسم) دارند. این تمایز هستی‌شناسی پیامدهای فراوانی برای نقش انسان در شکل‌دهی شیوه‌های حسابداری دارد. محققانی که رویه‌های حسابداری را به‌عنوان

¹ Social embeddedness approach

² The theory juxtaposition approach

³ Critical realism

⁴ Burrell and Morgan

⁵ Hopper and Powell (1985) and Chua (1986)

⁶ Realism

⁷ Nominalism

واحد‌های عینی می‌بینند، آن‌ها را پدیده‌هایی از پیش تعیین‌شده در نظر می‌گیرند. در مقابل، دیدگاه مبتنی بر جامعه‌شناسی که رویه‌های حسابداری را به‌عنوان پدیده‌های اجتماعی می‌بیند، تأکید می‌کند که این رویه‌ها ذاتاً محصول عاملیت انسانی هستند و از طریق تعامل انسان‌ها با آن‌ها و تخصیص معانی خاص به آن‌ها، به‌طور مداوم در حال تغییر و تحول هستند. این دیدگاه باعث می‌شود که تغییرات در شیوه‌های حسابداری و معانی‌ای که انسان‌ها به آن‌ها می‌دهند، به‌سختی قابل پیش‌بینی باشد.

این تفاوت‌ها در هستی‌شناسی پیامدهای معرفت‌شناسی^۱ و روش‌شناسی^۲ گسترده‌ای به همراه دارد [۳۱]. اگر رویه‌های حسابداری را به‌عنوان پدیده‌های عینی در نظر بگیریم، در این صورت اتخاذ یک معرفت‌شناسی اثبات‌گرا^۳ کاملاً معقول است. معرفت‌شناسی اثبات‌گرا دیدگاهی اتیک یا بیرونی^۴ اتخاذ می‌کند که هدف آن بررسی روابط علی از موقعیتی نسبتاً جدا از زمینه تحقیق است. اثبات‌گرایان بر استفاده از روش‌های علمی برای کشف روابط علی بین پدیده‌ها تأکید دارند و معتقدند که جامعه انسانی بر اساس قوانینی مشابه با قوانین طبیعی عمل می‌کند. اصل اساسی در این رویکرد، وجود نظم و قاعده بین پدیده‌ها و حوادث اجتماعی است، به‌طوری‌که می‌توان با انجام مطالعات کمی، روابط علی میان پدیده‌های اجتماعی را شناسایی کرد. از نظر روش‌شناسی، چنین رویکردی معمولاً به پذیرش شیوه‌های استدلال قیاسی^۵ منجر می‌شود که هدف آن پیشبرد فرضیه‌های از پیش تعیین‌شده است و این فرضیه‌ها با استفاده از روش‌های عمدتاً کمی آزمایش می‌شوند. در مقابل، پذیرش ذهنی بودن ماهیت علم، جهت‌گیری معرفت‌شناسی را به سمت رویکردهای غیر اثبات‌گرایانه هدایت می‌کند، به‌نحوی که برای کسب شناخت نسبت به پدیده‌های اجتماعی، باید به مطالعات کیفی و موردی رجوع کرد. به‌عبارت‌دیگر، اگر دغدغه اصلی درک معانی خاص زمینه‌ای باشد که افراد به شیوه‌های حسابداری نسبت می‌دهند، محققان باید یک معرفت‌شناسی تفسیر‌گرایانه^۶ را اتخاذ کنند که هدف آن پرورش درک امیک یا درونی^۷ از تجربیات زیست‌باز‌یگران اجتماعی در زمینه‌ای است که آن‌ها در آن قرار دارند. معرفت‌شناسی تفسیری معمولاً با اتخاذ روش‌های مبتنی بر استدلال استقرایی و استفاده از روش‌های کیفی برای ایجاد بینش‌های نظری جدید به‌جای آزمایش فرضیه‌های از پیش تعیین‌شده همراه است.

بحث‌های اخیر در مورد وضعیت و نقش پارادایم‌های تحقیق در حسابداری مدیریت نشان می‌دهد که شکاف موجود بین تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی، که در بخش‌های پیشین توضیح داده شد، همچنان بسیار برجسته است [۳۵] [۳۸] [۴۳] [۴۸] [۵۲] [۱۴]. لوکا (۲۰۱۰) اشاره می‌کند که

¹ Epistemological

² Methodological

³ Positivist epistemology

⁴ Etic, or outsider

⁵ Deductive

⁶ Interpretivist epistemology

⁷ Emic, or insider

این تفاوت‌ها منجر به ایجاد «قبایل»^۱ یا پارادایم‌های مختلفی شده است که محققان را حول روش‌های خاصی برای انجام تحقیق گرد هم می‌آورد. این شکاف پارادایمیک نه تنها از تفاوت‌های هستی‌شناسی، معرفت‌شناسی و روش‌شناسی ناشی می‌شود، بلکه با سیاست‌های نظارتی مربوط به هر یک از پارادایم‌های تحقیق نیز ادامه دارد. با این حال، تلاش‌هایی برای غلبه بر چنین گرایش‌های «قبیله‌ای» صورت گرفته است تا نشان داده شود که چگونه می‌توان تحقیق‌های تجربی ترکیبی بر اساس اصول هر دو رویکرد اقتصادی و جامعه‌شناسی انجام داد [۳۴] [۴۱] [۳۲]. این پیشرفت‌ها شروع به کاهش شکاف بین این دو مجموعه تحقیقاتی کرده است، اما همچنان راه زیادی باقی مانده است تا مقدمات پارادایمیک چنین تحقیقاتی به‌طور واضح‌تری مشخص شود و به‌عنوان پایه‌ای مستحکم برای تحقیقات تجربی در آینده عمل کند.

بحث در مورد مسائل پارادایمیک، مانند مواردی که در بالا ذکر شد، گاهی اوقات احتمال ترکیب تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی را نادیده می‌گیرد [۵۷] [۵۸]. زیمرن (۲۰۰۱، ۴۲۳) استدلال می‌کند که دلیل اصلی عدم پیشرفت حسابداری مدیریت، وابستگی آن به نظریه‌های غیراقتصادی است. با این حال، هنوز مشخص نیست که محققان تا چه حد به توصیه‌های او برای محدود کردن تحقیق‌ها به نظریه‌های اقتصادی به‌عنوان تنها مبنای توضیح و توسعه شیوه‌های حسابداری مدیریت توجه کرده‌اند. از سوی دیگر، ادبیات پیشین نشان می‌دهد که محققان حسابداری مدیریت، مدل‌های اقتصادی را با بینش‌هایی از روان‌شناسی گسترش داده‌اند. همان‌طور که در ادامه ذکر خواهد شد، بسیاری از محققین توانسته‌اند بینش‌های اقتصادی و جامعه‌شناسی را با هم ترکیب کنند و دیدگاهی اجتماعی-اقتصادی در حسابداری مدیریت ایجاد نمایند.

بخش سوم. رویکردهای غالب برای رفع شکاف بین تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت

در این بخش، سه رویکرد اصلی برای رفع شکاف بین تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت معرفی می‌شود: رویکرد تعبیه اجتماعی^۲، رویکرد تقابل تئوری^۳ و رویکرد واقع‌گرایی انتقادی^۴. بسیاری از تحقیق‌هایی که به دنبال کاهش این شکاف هستند، در قالب یکی از این سه رویکرد قرار می‌گیرند.

رویکرد تعبیه اجتماعی

اولین تحقیق‌ها در این رویکرد عمدتاً از نوع مطالعات کیفی هستند و به دنبال درک این موضوع هستند که چگونه اهمیت اقتصادی شیوه‌های مختلف حسابداری مدیریت با قرار گرفتن در محیط‌های اجتماعی و سازمانی تکامل می‌یابد [۱۶] [۵۴] [۳۰] [۵۱]. چارچوب تعبیه اجتماعی چهار بعد اجتماعی شامل

¹ Tribes

² The Social Embeddedness Approach

³ The Theory Juxtaposition Approach

⁴ Critical Realism

محیط زیست، مشارکت ذینفعان، مقررات و بازار، و منابع مالی را در نظر می‌گیرد [۵۷]. [گرانووتر^۱ \(۱۹۸۵\)](#) مفهوم تعبیه اجتماعی خود را به‌عنوان نقطه‌مقابلی برای بسیاری از تحقیقات اقتصادی مطرح کرده است، جایی که در این تحقیقات، بازیگران به‌عنوان افراد منطقی در نظر گرفته می‌شوند که در خلأ محیط‌های اجتماعی عمل می‌کنند. وی همچنین به دیدگاه اجتماعی شدن بیش از حد عاملیت انسانی که در تحقیقات قبلی جامعه‌شناسی مشاهده می‌شود، اعتراض کرده و به‌دنبال غلبه بر شکاف میان این دیدگاه و دیدگاه عقلانیت اقتصادی است. از نظر هستی‌شناسی، این رویکرد منجر به دیدگاهی پیچیده از روابط اقتصادی می‌شود که به‌طور گسترده با روابط اجتماعی درهم‌تنیده است. این درهم‌تنیدگی ایجاب می‌کند که هر مفهومی از عقلانیت و عاملیت اقتصادی را به‌عنوان پدیده‌ای اجتماعی در نظر بگیریم [۲۸]. [گرانووتر \(۱۹۸۵\)](#) اگرچه مفاهیم عقلانیت اقتصادی را رد نمی‌کند، اما استدلال می‌کند که چنین مفاهیمی همیشه در بستر اجتماع قرار دارند و بنابراین با معانی خاص زمینه‌ای^۲ آغشته می‌شوند. چنین معانی خاص زمینه‌ای عاملیت اقتصادی را در زمینه‌های نهادی محدود می‌کند. به گفته [باربر \(۱۹۹۵، ۴۰۰\)](#)؛ [تکیه بر اصل^۳](#)، این سنت پژوهشی بر این دیدگاه استوار است که «همه اقتصادها به‌طور اجتناب‌ناپذیری در محیط‌های اجتماعی تعبیه شده‌اند».

برخی از تحقیق‌های حسابداری مدیریت با پیروی از این رویکرد، در تلاش برای ارائه توضیحات نظری در مورد طراحی سیستم‌های کنترل مدیریت هستند که با استفاده از اقتصاد هزینه مبادلات، بینش‌های تئوری نهادی را در نظر می‌گیرند. جان آر. کامونز از این ایده حمایت می‌کند که کارایی اقتصادی و مشروعیت «به‌طور اجتناب‌ناپذیری درهم‌تنیده شده‌اند و به‌راحتی نمی‌توان آن‌ها را از یکدیگر جدا کرد». همچنین وی نشان می‌دهد که چگونه تحولات نهادی معاصر، مانند مقررات‌زدایی از خدمات عمومی، به عقلانیت اقتصادی در زمینه‌های خاص تبدیل می‌شود و چگونه حسابداری در ساخت چنین مفاهیمی از عقلانیت دخیل است. با گسترش این شیوه استدلال، محققان دیگر نشان داده‌اند که چگونه درهم‌تنیدگی‌های اقتصادی و نهادی، عاملیت اقتصادی را در سازمان‌ها توانمند یا محدود می‌سازد [۵۱]. با بررسی اجرای شیوه‌های جدید اندازه‌گیری عملکرد در دو سازمان دولتی که به‌طور فزاینده‌ای در معرض فشار بازار قرار داشتند، نشان داده‌اند که چگونه شاخص‌های عملکرد متمرکز بر کارایی (مانند معیارهای کارایی هزینه) در نتیجه تقویت سیستم نظارتی جذابیت بیشتری پیدا می‌کنند، درحالی‌که اجرای سایر شاخص‌ها (مانند رضایت مشتری) به دلیل محدودیت‌های سازمانی موجود با مشکلاتی مواجه می‌شود. به‌طور مشابه، [کوالسکی و همکاران^۴ \(۲۰۰۳\)](#) نشان دادند که چگونه شیوه‌های جدید سنجش عملکرد نه‌تنها به تغییرات نظارتی پاسخ می‌دهند، بلکه نقش مهمی در ساخت مفاهیم جدیدی از عقلانیت اقتصادی ایفا می‌کنند که هم کارایی اقتصادی و هم مشروعیت اجتماعی را در نظر می‌گیرد. این امر با دیدگاه

¹ Granovetter

² Context- specific meanings

³ Emphasis in original

⁴ Covaleski et al

گرانووتر (۱۹۸۵) که بیان می‌کند روابط اقتصادی و اجتماعی به‌طور پیچیده‌ای در هم تنیده‌اند، سازگار است؛ زیرا این روابط به معانی خاص زمینه‌ای مربوط می‌شوند.

مطالعات مذکور، بینش‌های ارزشمندی را در مورد اینکه چگونه استفاده از رویه‌های حسابداری مدیریت در ترکیب پیچیده‌ای از روابط اقتصادی و اجتماعی در زمینه‌های خاص دخیل هستند، ارائه می‌دهند. به همین ترتیب، دیدگاه تعبیه اجتماعی چشم‌انداز اقتصادی-اجتماعی در حسابداری مدیریت را ارائه می‌دهد که با سنت گرانووتر در جامعه‌شناسی اقتصادی سازگار است، اما با تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد که بازیگران را جدا از اجتماع و کاملاً منطقی و محاسباتی می‌داند، تفاوت بسیاری دارد [۷]. کریپنر و آوارز^۱ ۲۰۰۷ نشان می‌دهند که چگونه شیوه‌های حسابداری مدیریت به تغییرات در زمینه‌های اجتماعی-اقتصادی واکنش نشان می‌دهند و همچنین به ساخت اجتماعی مفاهیم نوظهور عقلانیت اقتصادی کمک می‌کنند. آن‌ها بینش‌های ارزشمندی در مورد فرآیندهای سازمانی پیچیده ارائه می‌دهند که از طریق آن‌ها معانی خاص زمینه‌ای شکل می‌گیرند که می‌توانند عاملیت اقتصادی را توانمند یا محدود سازند. تحقیق‌های حسابداری مدیریت که پیرو رویکرد تعبیه اجتماعی هستند، محدودیت‌هایی دارند. اولاً، از آنجا که این رویکرد ریشه در سنت گرانووتر در جامعه‌شناسی اقتصادی دارد، این خطر وجود دارد که بیش از حد بر تعبیه اجتماعی تأکید شود و به اشتباه مفاهیم سنتی عقلانیت اقتصادی که برگرفته از تئوری‌های اقتصادی است، به‌عنوان یک امکان هستی‌شناختی رد شود. با این حال، سنت گرانووتر به‌طور فزاینده‌ای توسط جریان روبه‌رشدی از تحقیق‌های جامعه‌شناسی اقتصادی با الهام از کار میشل کالون^۲ (۱۹۹۸) به چالش کشیده شده است. وی استدلال می‌کند که روابط اقتصادی لزوماً در محیط‌های اجتماعی تعبیه نشده‌اند، بلکه در تئوری‌های اقتصادی که پیشنهاد چنین روابطی را ارائه داده‌اند، تعبیه شده‌اند.

دوم، تمرکز بر تعبیه اجتماعی شیوه‌های حسابداری مدیریت در تعداد نسبتاً کمی از سازمان‌ها، موجب محدودیت در میزان تعمیم‌یافته‌های تجربی می‌شود. این محدودیت بیشتر ماهیتی معرفت‌شناسی و روش‌شناسی دارد تا هستی‌شناسی، زیرا ریشه در انتخاب پژوهش‌های عمیق و کیفی در زمینه‌های خاص سازمانی به‌عنوان روش تحقیق دارد.

در نهایت، تمرکز بر فرآیند در مطالعات رویکرد تعبیه اجتماعی، تا حدودی از تمایل محققان برای شناسایی مکانیزم‌های خاصی که به‌طور مؤثر در ایجاد و حفظ درجات مختلف تعبیه نقش دارند، می‌کاهد. در واقع، تأکید کمتری بر توسعه محاسبات، فرضیه‌ها، روابط علمی میان مکانیزم‌های خاص اقتصادی-اجتماعی، شیوه‌های حسابداری مدیریت و تأثیرات چنین شیوه‌هایی بر رفتار سازمانی صورت می‌گیرد. این محدودیت‌ها ممکن است ناشی از تعهد به معرفت‌شناسی و روش‌شناسی تحقیق‌های مبتنی بر جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت باشد. تأکید بر نیاز به دیدگاهی امیک (درونی) در تحقیق‌های حسابداری مدیریت، با تکیه بر نظریه‌های مختلف جامعه‌شناسی، منجر به بی‌میلی گسترده‌ای برای ارائه توضیحات علی صریح در تحقیق‌های تجربی شده است [۴۱] [۳۹].

¹ Krippner and Alvarez

² Michel Callon

رویکرد تقابل تئوری

رویکرد تعبیه اجتماعی و رویکرد تقابل تئوری هر دو سهم مهمی در ادبیات حسابداری مدیریت دارند و به بررسی این می‌پردازند که چگونه نهادها، عاملیت اقتصادی را محدود یا توانمند می‌سازند. این موضوع باعث می‌شود که در مفهوم بازیگران اقتصادی به‌عنوان افراد جدای از اجتماع تجدیدنظر کنیم. این رویکردها عوامل محاسباتی و روابط اقتصادی را که در بسیاری از تحقیق‌های اقتصادی غالب هستند، به محیط‌های نهادی مربوط می‌کنند. رویکرد تعبیه اجتماعی با تأکید بر اینکه چگونه شیوه‌های حسابداری مدیریت در ساخت اجتماعی واقعیت‌های اقتصادی نقش دارند، به‌طور عمده به وضعیتی جامعه‌شناختی گرایش دارد. در مقابل، رویکرد تقابل تئوری ریشه در یک تصور واقع‌گرایانه از چنین واقعیت‌هایی به‌عنوان پدیده‌های عینی دارد که از تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد در حسابداری مدیریت نفوذ کرده است. جدول شماره (۱) هر رویکرد را با تأکیدهای تحلیلی متمایز خود نشان می‌دهد.

هستی‌شناسی ساخت‌گرای اجتماعی^۱ که زیربنای رویکرد تعبیه اجتماعی است، ریشه در دیدگاهی از محیط‌های اقتصادی و نهادی دارد که به‌طور پیچیده‌ای درهم‌تنیده شده‌اند. این امر منجر به این می‌شود که کارایی اقتصادی و مشروعیت از یکدیگر جدایی‌ناپذیر باشند. بسیاری از مطالعاتی که از این رویکرد پیروی می‌کنند، رویه‌های حسابداری مدیریت را در ساخت مفاهیم جدید عقلانیت اقتصادی دخیل می‌دانند. این موضع ساخت‌گرایی اجتماعی منجر به یک موقعیت معرفت‌شناسی منطبق با دیدگاه امیک (درونی) می‌شود و به‌جای مشخص کردن روابط علی بین مکانیسم‌های اقتصادی و نهادی و شیوه‌های حسابداری مدیریت، بر فرآیندهایی تأکید دارد که از طریق آن معانی خاص زمینه‌ای شکل می‌گیرند. بر خلاف رویکرد تعبیه اجتماعی، رویکرد تقابل تئوری محیط‌های اقتصادی و نهادی را به‌عنوان موجودیت‌های جداگانه ولی متقابل می‌بیند. این امر به دیدگاهی در مورد کارایی اقتصادی و مشروعیت منجر می‌شود که از نظر تحلیلی قابل تفکیک هستند. دیدگاه واقع‌گرایانه این رویکرد، از واقعیت‌های اجتماعی-اقتصادی به‌عنوان نهاد‌های عینی، نقش‌های سازنده شیوه‌های حسابداری مدیریت را نیز نادیده می‌گیرد. این موضع واقع‌گرایانه منجر به یک معرفت‌شناسی منطبق با دیدگاه اتیک (بیرونی) می‌شود که عمدتاً به‌جای شکل‌گیری معانی خاص زمینه‌ای، به شناسایی مکانیسم‌های اقتصادی و نهادی و روابط علی آن‌ها می‌پردازد. از نظر روش‌شناسی، بررسی چنین روابطی در بین نمونه‌های بزرگ‌تری از سازمان‌ها و استفاده از روش‌های عمدتاً کمی، نشان‌دهنده نگرانی‌های بیشتر در مورد تعمیم‌یافته‌های تجربی و تغییرات در شیوه‌های حسابداری مدیریت به‌دلیل وجود مکانیسم‌های اقتصادی و نهادی خاص است.

مقایسه رویکردهای تقابل تئوری و تعبیه اجتماعی نشان می‌دهد که مقدمات پارادایمیک این رویکردها تا حد زیادی منعکس‌کننده یکدیگر هستند. محققان که در پی پیشبرد دیدگاهی یکپارچه‌تر و اقتصادی-اجتماعی هستند، ممکن است تفاوت‌های پارادایمیک موجود را نادیده بگیرند و روش‌های تحقیق کمی و کیفی را در یک طرح ترکیب کنند تا از مزایای این روش‌ها بهره‌برده و از کاستی‌های آن‌ها پیشگیری

^۱ Social constructivist ontology

کنند. چنین رویکردی در تحقیقات حسابداری مدیریت به‌عنوان طرح‌های ترکیبی متداول است [۴۶]. با این حال، اتخاذ چنین رویکردی بدون در نظر گرفتن پرسش‌های هستی‌شناسی و معرفت‌شناسی، نشان‌دهنده این است که بسیاری از موضوعات بغرنج پارادایمیک مرتبط با ترکیب پژوهش‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی به‌طور مؤثر مورد توجه قرار نمی‌گیرد. بحث فوق پرسش‌هایی را مطرح می‌کند مبنی بر اینکه چگونه هستی‌شناسی‌های مبتنی بر واقع‌گرایی و ساخت‌گرایی اجتماعی را می‌توان در یک دیدگاه واحد از واقعیت‌های اجتماعی-اقتصادی قرارداد. در پاسخ به این پرسش، مدل (۲۰۲۰) رویکردی را در حسابداری مدیریت مطرح می‌کند که ریشه در واقع‌گرایی انتقادی دارد و در ادامه تشریح خواهد شد.

واقع‌گرایی انتقادی

واقع‌گرایی انتقادی به‌عنوان یک موضع پارادایمیک مبتنی بر هستی‌شناسی در علوم اجتماعی، ترکیب‌کننده‌ای از واقع‌گرایی و ساخت‌گرایی اجتماعی است [۲۶] [۲۴]. این رویکرد به‌عنوان یک پارادایم فلسفی نسبتاً جدید و قابل دوام پیشنهاد شده و به‌طور ویژه به‌عنوان جایگزینی برای پارادایم‌های پوزیتیویسم، تفسیرگرایی و پراگماتیسم مطرح گردیده است [۳۸]. برخلاف واقع‌گرایی تجربی که معمولاً با تحقیق‌های اثبات‌گرا مرتبط است، واقع‌گرایی انتقادی، جهان را به‌عنوان مجموعه‌ای از نظم‌های قابل پیش‌بینی نمی‌بیند که تنها از طریق مشاهدات تجربی قابل شناسایی و توضیح باشند. در عوض، با پیروی از دیدگاه **روی باسکار**^۱ (۱۹۷۵، ۱۹۷۹)، واقع‌گرایان انتقادی جهان را متشکل از مکانیسم‌های متمایز و مولدی می‌دانند که وجود معقول عینی دارند و به‌طور خاص، از الگوهای کاملاً قانونمند پیروی نمی‌کنند. این مکانیسم‌ها با پتانسیل‌های علی‌آغشته هستند که رویدادهای خاصی را با درجه‌ای خاص از ثبات و نظم ایجاد می‌کنند. با این حال، وقوع این رویدادها بستگی به این دارد که آیا این مکانیسم‌ها به‌واسطه عوامل مختلف فعال می‌شوند و قدرت‌های علی‌آنها را فعال می‌سازند. علاوه بر این، رویدادهای رخ داده، معمولاً نتیجه تعامل پیچیده‌ای از چندین مکانیسم با قدرت‌های علی هستند که ممکن است یکدیگر را تقویت یا خنثی کنند. واقع‌گرایان انتقادی از مفهوم «گرایش‌ها» یا «نیمه‌قانونی‌ها» استفاده می‌کنند [۳۷] تا قاعده‌مندی‌های ناشی از فعال‌سازی قدرت‌های علی را از مفاهیم قطعی‌تر متمایز سازند. این موضوع باعث می‌شود که وقوع واقعی رویدادهای یک پدیده احتمالی و به‌سختی قابل پیش‌بینی باشد. علاوه بر این، برخلاف واقع‌گرایی تجربی، واقع‌گرایی انتقادی مفروضات مربوط به این‌که رویدادهای واقعیت کاملاً قابل مشاهده توسط انسان‌ها هستند و مشاهدات تجربی بازتاب مستقیم عملکرد مکانیسم‌های مولد و قدرت‌های علی آنها است، را تقلیل می‌دهد. این به این دلیل است که تفسیرهای مردم از رویدادها، محصول بینش‌های اجتماعی آنها بوده و به‌این‌ترتیب، بازتابی ناقص از عملکرد بالقوه و بالفعل مکانیسم‌های عینی و مولد است. از این‌رو، اگرچه واقع‌گرایان انتقادی وجود عینی مکانیسم‌های مولد را

^۱ Roy Bhaskar

می‌پذیرند، اما این تصور که برخی از جنبه‌های واقعیت به‌طور کامل حاصل ساخت اجتماعی هستند، را کنار نمی‌گذارند [۲۳] [۲۴].

به‌عنوان یک چارچوب پارادایمیک، واقع‌گرایی انتقادی با هیچ نظریه یا روش تحقیقی خاصی مرتبط نیست، بلکه نقشی فلسفی را ایفا می‌کند که بدون داشتن مفروضات و قوانین از پیش تعیین‌شده در مورد چگونگی شکل‌گیری واقعیت‌ها، راه را برای بررسی واقعیت‌های اجتماعی-اقتصادی باز می‌گذارد [۸] [۳۷]. از دیدگاه واقع‌گرایی انتقادی، واقعیت‌های اجتماعی-اقتصادی به‌عنوان مجموعه‌ای از مکانیسم‌های مجزا با منشأ اقتصادی و اجتماعی در نظر گرفته می‌شوند. وقایعی که این مکانیسم‌ها را ایجاد می‌کنند، نتیجه تعامل پیچیده‌ای از قدرت‌های علی هستند. این امر ممکن است منجر به وقوع رویدادها و گرایش‌هایی شود که مانند آنچه در رویه‌های حسابداری مدیریت مشاهده می‌شود، در نتیجه تعامل بین کارایی اقتصادی و مشروعیت اجتماعی هستند. این درهم‌تنیدگی‌ها هم‌شکل‌هایی را در زمینه‌های مختلف سازمانی ایجاد می‌کند که تئوری نهادی را تقویت می‌کند. با این حال، انسان‌ها ممکن است از تفاسیر متفاوت و ساخت‌گرایی اجتماعی استفاده کنند تا تغییرات قابل‌توجهی در معانی خاص زمینه‌ای منتسب به روابط کارایی اقتصادی و مشروعیت ایجاد کنند. برای مثال، محققان حسابداری با استفاده از واقع‌گرایی انتقادی نشان داده‌اند که چگونه شیوه‌های حسابداری مدیریت مفاهیم جدیدی از کارایی اقتصادی را دربر می‌گیرد که از انتشار جهانی اصلاحات مدیریت عمومی نوین در زمینه‌های خاص سرچشمه می‌گیرد، و در نتیجه این تعامل، مکانیسم‌های حکمرانی مشروعیت‌یافته شکل می‌گیرد [۳] [۴]. با توجه به توانایی محدود انسان در مشاهده و درک عملکرد مکانیسم‌های مولد، ممکن است تعیین علل ریشه‌ای این درهم‌تنیدگی‌های کارایی اقتصادی و مشروعیت تنها بر اساس مشاهدات تجربی دشوار باشد. با این حال، این بدان معنا نیست که مکانیسم‌های محرک رویدادها و گرایش‌های خاص نمی‌توانند شناسایی شوند. واقع‌گرایان انتقادی بر نیاز به ترکیب دیدگاه‌های امیک و اتیک اصرار دارند تا بتوانند مکانیسم‌های مولد را به‌درستی درک کنند [۳۷] [۲۳] [۴۹]. این واقعیت که مشاهدات تجربی تنها بازتاب جزئی از مکانیسم‌های مولد مختلف هستند، به محققان این امکان را می‌دهد که موقعیتی اتیک اتخاذ کنند تا رویدادها و گرایش‌ها را توضیح داده و ترسیم کنند. این امر ممکن است مستلزم توسعه تئوری‌هایی باشد که به‌طور خاص به شناسایی مکانیسم‌های مسئول رویدادها و گرایش‌های خاص پرداخته‌اند. اگر محققان قصد دارند از ارزش توضیحی که می‌تواند از طریق کاربرد دقیق واقع‌گرایی انتقادی توسعه یابد، بهره‌مند شوند، باید شکاف موجود بین پایه فلسفی، دستورالعمل‌های روش‌شناختی و شیوه‌های عملی واقع‌گرایی انتقادی کاربردی را پر کنند [۲۷].

با این حال، برای شناسایی مکانیسم‌هایی که از نظر علی در زمینه‌های خاص مؤثر هستند، محققان باید دیدگاهی امیک (درونی) اتخاذ کنند. واقع‌گرایان انتقادی استدلال می‌کنند که فعال‌سازی واقعی قدرت‌های علی معمولاً به شکل پیچیده‌ای از فرآیندها تجلی می‌یابد که مستلزم تعامل پیچیده بین قدرت‌های متعدد است و باید بر اساس دانش کافی از زمینه‌ای که چنین فرآیندهایی در آن تکامل می‌یابند، بررسی شوند [۵۶] [۳۷] [۲۳].

در ادامه، به‌طور خلاصه یک مطالعه تجربی با رویکرد واقع‌گرایی انتقادی ارائه می‌شود. [باکر و مدل^۱ \(۲۰۱۹\)](#) از طریق یک مطالعه میدانی بررسی می‌کنند که چگونه مفاهیم جدید مسئولیت اجتماعی شرکتی (CSR)، با تمرکز بر مفهوم «ارزش مشترک^۲» [\[۵۳\]](#)، در یک شرکت بسته‌بندی استرالیایی تکامل یافته است. آن‌ها با اتخاذ یک هستی‌شناسی واقع‌گرای انتقادی، به دنبال توضیح چگونگی ایجاد گرایش مشاهده‌شده در بین مدیران بوده‌اند. با شروع یک تحلیل بازنگری^۳، آن‌ها سه مکانیسم را شناسایی کردند؛ مکانیسم‌هایی با عنوان دانش مدیریت هنجاری^۴، خواسته‌های مشتری^۵ و حقوق کار^۶. آن‌ها سپس دو تحلیل گذشته‌نگر انجام دادند تا توضیح دهند که چگونه تمایل به بهبود عملکرد زیست‌محیطی منجر به صرفه‌جویی در هزینه‌ها شده است و در طول زمان با اعمال این مکانیسم‌ها توسط عوامل مختلف تثبیت شده است. این تحلیل‌ها نشان می‌دهند که این تمایل‌ها با تعامل مکرر بین قدرت‌های علی^۷، از جمله دانش مدیریت هنجاری و خواسته‌های مشتری، تقویت شده است. این امر به مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکتی به‌عنوان موضوعی که به بهبود عملکرد مالی شرکت کمک می‌کند، مشروعیت بخشیده است. در مقابل، قدرت‌های علی حقوق کار، علی‌رغم بسیج‌شدن توسط بازیگران سازمانی، نتوانسته‌اند از این توسعه مقابله کنند. این یافته‌ها نشان می‌دهند که یک تعامل مداوم و منظم بین قدرت‌های علی خاص می‌تواند مشروعیت یک مفهوم نسبتاً محدود از مسئولیت اجتماعی شرکتی را با تمرکز بر مفاهیم کارایی اقتصادی تقویت کند. با نشان دادن این که چگونه چنین مفاهیمی از مسئولیت اجتماعی شرکتی معانی خاص زمینه‌ای به خود می‌گیرند که تنها تا حدی با مفهوم «ارزش مشترک» [پورتر و کرامر^۷ \(۲۰۱۱\)](#) سازگار است، [باکر و مدل^۸ \(۲۰۱۹\)](#) توجه را به این موضوع جلب می‌کنند که چگونه مطالعاتی که با شناسایی مکانیسم‌های مجزا و مولد (علیت‌ها) شروع می‌کنند، می‌توانند بینش‌هایی را در مورد چگونگی درهم‌تنیدگی‌های کارایی اقتصادی و مشروعیت اجتماعی ایجاد کنند. [باکر و مدل \(۲۰۱۹\)](#) مجموعه‌ای از شرایط نظری را شناسایی کردند که انتظار می‌رود روابط علی که چنین مفاهیمی از مسئولیت اجتماعی شرکتی را ایجاد کرده‌اند، در زمینه‌های دیگر نیز رخ دهد. از این رو، اگرچه تجزیه و تحلیل آن‌ها به یک سازمان محدود است، آن‌ها نمونه‌ای از این که چگونه روابط امیک (درونی) با معانی خاص زمینه و روابط اتیک (بیرونی) با تبیین‌های علی کلی‌تر ممکن است در یک مطالعه واحد ترکیب شوند، ارائه می‌دهند.

[اندیمواه و هیبل \(۲۰۲۲\)](#) بیان می‌کنند که یافته‌های انتقادی در تحقیقات حسابداری مدیریت از طریق پارادایم اصلی نئوپاتریمونیالیسم و یافته‌های پوزیتیویسم بیشتر با تفکر اقتضایی قابلیت توضیح دارند.

¹ Baker and Modell

² Shared value'

³ Retroductive analysis

⁴ Mechanisms labeled normative management knowledge

⁵ Customer demands

⁶ Labor rights

⁷ Porter and Kramer's

⁸ Baker and Modell

مطالعات کیفی، مانند مطالعات [باکر و مدل \(۲۰۱۹\)](#)، ممکن است به صورت کمی گسترش یابند تا بررسی شود که آیا تمایلات مشابه با آنچه که مشاهده شده است، در طیف وسیع تری از سازمان ها رخ می دهد یا خیر. با این حال، واقع گرایان انتقادی نسبت به تحقیق هایی که مبتنی بر مطالعات کمی و مکرر هستند و به عنوان مبنایی برای نتیجه گیری های کلی و قطعی در مورد نحوه عملکرد مکانیسم های مولد استفاده می شوند، تردید دارند [\[۳۷\] \[۵۵\]](#). این نگرانی تا حدی به دلیل اصرار آن ها بر این مفهوم است که فعال شدن قدرت های علی پدیده ای است که پیش بینی آن دشوار است. این شرایط نیازمند رویکردی ترکیبی است که در آن از روش های کمی برای ترسیم میزان وقوع رویدادهای خاص و تغییرات در طیف وسیع تری از زمینه ها استفاده شود و از روش های کیفی برای پیشبرد بینش های عمیق تر در مورد چگونگی وقوع تغییرات بهره برده شود. واقع گرایان انتقادی توضیح داده اند که چگونه پژوهش های ترکیبی از این نوع را می توان با شیوه های استدلال بازخوانی و بازنگری^۱ ترکیب کرد [\[۱۹\] \[۴۷\]](#). با این حال، یک مشکل ویژه در تحلیل های بازخوانی^۲ این است که ممکن است منجر به فهرست های طولانی از مکانیسم های مولد شود که مسئول رویدادها و گرایش های خاص هستند [\[۳۳\]](#). استفاده از روش های ترکیبی نیز با چالش های جدی همراه است و ممکن است با محیط ساخت اجتماعی هم خوانی نداشته باشد [\[۱\]](#). واقع گرایی انتقادی یک موضع پارادایمیک است که از گنجاندن هیچ گونه تبیین نظری بالقوه در چنین تحلیل هایی جلوگیری نمی کند [\[۸\]](#). با این حال، این موضوع مشکل توضیحات متعدد و بالقوه برای «بهترین» توضیحات را تشدید می کند که در طیف وسیع تری از زمینه ها وجود دارد. راه حل این مشکل توسط [باکر و مدل \(۲۰۱۹\)](#) پیشنهاد شده است که انجام مطالعات مکرر بر اساس یک توالی سیستماتیک از تحلیل های گذشته^۳ برای تعیین اینکه چه قدرت های علی به طور مکرر در زمینه های مختلف فعال می شوند، می تواند مفید باشد. با این حال، برای جلوگیری از ایجاد مفاهیم نظری خام، چنین تحقیق هایی باید با آگاهی دقیق از این امکان ترکیب شود که فعال سازی قدرت های علی در زمینه خاص همیشه می تواند رویدادها و گرایش های غیرمنتظره ایجاد کند [\[۴۷\] \[۴۸\]](#).

چالش دیگری که باید به آن توجه شود تا واقع گرایی انتقادی به عنوان پایه ای مستحکم برای کاهش شکاف بین تحقیق های مبتنی بر اقتصاد و جامعه شناسی در حسابداری مدیریت پذیرفته شود، نیاز به تقلیل تفکر پارادایم ریشه داری است که مدت ها است در جامعه تحقیقاتی حسابداری نفوذ کرده است. اگر مرزهای پارادایمی که گروه های مختلف محققان حسابداری مدیریت را از هم جدا می کند، ریشه دار باشند [\[۳۸\]](#)، به نظر می رسد که موانع معرفت شناسی مهمی برای پیشبرد واقع گرایی انتقادی به عنوان یک رویکرد نوآورانه وجود خواهد داشت.

¹ Retroductive and retrodictive

² Especially retroductive analyses

³ Retroductive and retrodictive analyses

غلبه بر چنین موانعی مستلزم درک گسترده‌تری از واقع‌گرایی انتقادی به‌عنوان یک مکتب فکری انتزاعی و فلسفی است و همچنین به تلاش‌های هماهنگ برای به‌کارگیری آن در مطالعات تجربی نیاز دارد تا ارزش آن برای گروه‌های مختلف محققان نشان داده شود [۵۰].

جدول شماره (۱) مقایسه پارادایمیک رویکردهای مختلف

| مقدمات پارادایمی | رویکرد تعبیه اجتماعی | رویکرد تقابل تئوری | واقع‌گرایی انتقادی |
|--|---|---|--|
| برداشت هستی‌شناسی از واقعیت‌های اجتماعی-اقتصادی. | درهم‌تنیدگی محیط‌های اقتصادی و نهادی و روابط کارایی اقتصادی و مشروعیت. | جداسازی محیط‌های اقتصادی و نهادی و روابط کارایی اقتصادی و مشروعیت. | جداسازی مکانیسم‌های اقتصادی و اجتماعی، اما توجه به این که چگونه تأثیر متقابل بین قوای علی آن‌ها منجر به درهم‌تنیدگی‌های کارایی اقتصادی و مشروعیت می‌شود. |
| | شناخت نقش‌های سازنده رویه‌های حسابداری مدیریت. | عدم توجه به نقش‌های سازنده رویه‌های حسابداری مدیریت. | به نقش‌های سازنده حسابداری مدیریت مشروط به واقعیت‌های اجتماعی-اقتصادی توجه می‌شود. |
| جایگاه معرفت‌شناختی | دیدگاه امیک (درونی) با تأکید بر معانی خاص زمینه‌ای به‌جای روابط علی. | دیدگاه اتیک (بیرونی) با تأکید بر روابط علی به‌جای معانی خاص زمینه‌ای. | ترکیبی از دیدگاه‌های امیک (درونی) و اتیک (بیرونی) برای ردیابی فعال‌سازی قدرت‌های علی خاص زمینه‌ای. |
| | روش‌های کیفی | عمدتاً روش‌های کمی | به طور بالقوه هر دو روش کیفی و کمی |
| تأکید روش‌شناختی. | نگرانی‌های محدود با تعمیم‌های تجربی، چون امکان تعمیم تجربی محدود است، ریسک تأکید بیش از | نگرانی‌های بیشتر با تعمیم‌های تجربی به دلیل شرایط خاص زمینه‌ای محیط‌های مختلف و تغییرات عملی یا عادت‌ی در | امکان تعمیم‌پذیری وجود دارد، اما بر فعال‌سازی قوای علی که چنین تغییرات عملی یا |

| مقدمات پارادایمی | رویکرد تعبیه اجتماعی | رویکرد تقابل تئوری | واقع‌گرایی انتقادی |
|------------------|--------------------------------|----------------------------|---|
| | حد بر تعبیه اجتماعی وجود دارد. | زمینه‌های اجتماعی-اقتصادی. | عادت‌ها را ایجاد می‌کنند، تأکید می‌شود. |

بخش چهارم. نکات پایانی

در این مقاله، مجموعه‌ای از رویکردها و تحقیق‌های نوظهور که در تلاش برای رفع شکاف بین تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت هستند، مرور شده است. علاوه بر این، در ارتباط با چگونگی پیشبرد این نوع تحقیق‌ها نیز بحث گردید. تحقیق‌های موجود در این زمینه با توضیح اینکه چگونه پدیده‌های اجتماعی در نهادهای مختلف منجر به محدود یا توانمند شدن عاملیت اقتصادی شده است، به ادبیات موجود افزوده‌اند. همچنین، بیان شد که سه رویکرد تعبیه اجتماعی، تقابل تئوری و واقع‌گرایی انتقادی میراث‌های بارز هستی‌شناسی هستند که از تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی سرچشمه می‌گیرند. با این حال، دو رویکرد اول، یعنی رویکردهای تعبیه اجتماعی و تقابل تئوری، به‌طور مؤثر با مشکلات تطبیق مفروضات هستی‌شناسی مبتنی بر واقع‌گرایی و ساخت‌گرایی اجتماعی و همچنین ترکیب مواضع معرفت‌شناسی مبتنی بر دیدگاه‌های امیک (درونی) و اتیک (بیرونی) در یک دیدگاه یکپارچه و اجتماعی-اقتصادی در حسابداری مدیریت مواجه نشده‌اند. طبق بررسی‌های صورت‌گرفته در این پژوهش، نتیجه‌گیری می‌شود که رویکرد واقع‌گرایی انتقادی با تمرکز بر رفع نواقص رویکردهای پیشین خود، به‌منظور رفع شکاف بین تحقیقات مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری مدیریت نسبت به دیگر رویکردها مناسب‌تر است. واقع‌گرایی انتقادی بر نیاز به ترکیب دیدگاه‌های امیک (درونی) و اتیک (بیرونی) برای کنکاش در روابط علی پیچیده که منجر به رویدادهای خاص زمینه‌ای و گرایش‌های عمومی‌تر می‌شود، تأکید دارد. با این حال، برای رفع شکاف بین تحقیق‌های مبتنی بر اقتصاد و جامعه‌شناسی در حسابداری و ایجاد یک رویکرد واحد که بتواند مبنای مستحکم و قوی برای تحقیق‌های حسابداری مدیریت با بینش‌های اقتصادی و جامعه‌شناسی را ادغام کند، کار زیادی باقی‌مانده است.

فهرست منابع

- عظیمی یانچشمه، مجید؛ میرزائی، مهدی. (۱۳۹۹). بررسی پارادایم‌های پژوهش در حسابداری مدیریت. فصلنامه **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۹(۳۶)، ۶۳-۸۴. <https://doi.org/10.22034/iaas.2020.128136>
- Ansari, S., & Euske, K. J. (1987). Rational, rationalizing and reifying uses of accounting data in organizations. **Accounting, Organizations and Society**, 12(6), 549-570. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90008-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90008-0)
- Ashraf, M. J., & Uddin, S. (2015). Military, "managers" and hegemonies of management accounting controls: A critical realist interpretation. **Management Accounting Research**, 29, 13-26. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.07.002>

4. Ashraf, M. J., & Uddin, S. (2016). New public management, cost savings and regressive effects: A case from a less developed country. **Critical Perspectives on Accounting**, 41, 18–33. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.07.002>
5. Baker, M., & Modell, S. (2019). Rethinking performativity: A critical realist analysis of accounting for corporate social responsibility. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 32(4), 930–956. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2017-3247>
6. Balakrishnan, R., Eldenburg, L., Krishnan, R., & Soderstrom, N. (2010). The influence of institutional constraints on outsourcing. **Journal of Accounting Research**, 48(4), 767–794. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2010.00381.x>
7. Barber, B. (1995). All economies are “embedded”: The career of a concept, and beyond. **Social Research**, 62(2), 387–413.
8. Bhaskar, R. (1975). **A realist theory of science**. Leeds, UK: Leeds Books.
9. Bhaskar, R. (1979). **The possibilities of naturalism: A philosophical critique of the contemporary human sciences**. Brighton, UK: Harvester Press.
10. Bol, J. C., & Moers, F. (2010). The dynamics of incentive contracting: The role of learning in the diffusion process. **Accounting, Organizations and Society**, 35(8), 721–736. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2010.09.003>
11. Burrell, G., & Morgan, G. (1979). **Sociological paradigms and organisational analysis**. London, UK: Heinemann.
12. Callon, M. (Ed.). (1998). **The laws of the market**. Oxford, UK: Blackwell Publishers.
13. Chua, W. F. (1986). Radical developments in accounting thought. **The Accounting Review**, 61(4), 601–632.
14. Chua, W. F. (2019). Radical developments in accounting thought? Reflections on positivism, the impact of rankings and research diversity. **Behavioral Research in Accounting**, 31(1), 3–20. <https://doi.org/10.2308/bria-52377>
15. Covalleski, M. A., & Dirsmith, M. W. (1983). Budgets as a means of control and loose coupling. **Accounting, Organizations and Society**, 8(4), 323–340. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90047-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90047-8)
16. Covalleski, M. A., Dirsmith, M. W., & Samuel, S. (2003a). Changes in the institutional environment and the institutions of governance: Extending the contributions of transaction cost economics within the management control literature. **Accounting, Organizations and Society**, 28(5), 417–441. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00061-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00061-2)
17. Covalleski, M. A., Evans III, J. H., Luft, J. L., & Shields, M. D. (2003b). Budgeting research: Three theoretical perspectives and criteria for

- selective integration. **Journal of Management Accounting Research**, 15(1), 3–49. <https://doi.org/10.2308/jmar.2003.15.1.3>
18. DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, 48(2), 147–160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
 19. Downward, P., & Mearman, A. (2007). Retrodution as mixed-methods triangulation in economic research: Reorienting economics into social science. **Cambridge Journal of Economics**, 31(1), 77–99. <https://doi.org/10.1093/cje/bel009>
 20. Eldenburg, L., & Krishnan, R. (2008). The influence of ownership on accounting information expenditures. **Contemporary Accounting Research**, 25(3), 739–772. <https://doi.org/10.1506/car.25.3.4>
 21. Eldenburg, L. G., Gaertner, F. B., & Goodman, T. H. (2015). The influence of ownership and compensation practices on charitable activities. **Contemporary Accounting Research**, 32(1), 169–192. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12066>
 22. Eldenburg, L., Krishnan, H. A., & Krishnan, R. (2017). Management accounting and control in the hospital industry: A review. **Journal of Governmental & Nonprofit Accounting**, 6(1), 52–91. <https://doi.org/10.2308/ogna-51922>
 23. Elder-Vass, D. (2010). **The causal power of social structures**. Cambridge, UK: Cambridge University Press.
 24. Elder-Vass, D. (2012). **The reality of social construction**. Cambridge, UK: Cambridge University Press.
 25. Englund, H., & Gerdin, J. (2008). Transferring knowledge across sub-genres of the ABC implementation literature. **Management Accounting Research**, 19(2), 149–162. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.01.002>
 26. Fleetwood, S. (2005). Ontology in organization and management studies: A critical realist perspective. **Organization**, 12(2), 197–222. <https://doi.org/10.1177/1350508405051188>
 27. Frederiksen, D. J., & Kringelum, L. B. (2021). Five potentials of critical realism in management and organization studies. **Journal of Critical Realism**, 20(1), 18–
 28. Granovetter, M. (1985). Economic action and social structures: The problem of embeddedness. **American Journal of Sociology**, 91(3), 481–510. <https://doi.org/10.1086/228311>
 29. Granovetter, M. (1992). Economic institutions as social constructions: A framework for analysis. **Acta Sociologica**, 35(1), 3–11. <https://doi.org/10.1177/000169939203500101>

30. Holzhaecker, M., Krishnan, R., & Mahlendorf, M. D. (2015). The impact of changes in regulation on cost behaviour. **Contemporary Accounting Research**, 32(2), 534–566. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12082>
31. Hopper, T., & Major, M. (2007). Extending institutional analysis through theoretical triangulation: Regulation and activity-based costing in Portuguese telecommunications. **European Accounting Review**, 16(1), 59–97. <https://doi.org/10.1080/09638180701265879>
32. Hopper, T., & Powell, A. (1985). Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: A review of its underlying assumptions. **Journal of Management Studies**, 22(5), 429–465. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.1985.tb00007.x>
33. Hoque, Z., Covaleski, M. A., & Gooneratne, T. N. (2013). Theoretical triangulation and pluralism in research methods in organizational and accounting research. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 26(7), 1170–1198. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-05-2012-01024>
34. Kaidesoja, T. (2007). Exploring the concept of causal power in a critical realist tradition. **Journal for the Theory of Social Behaviour**, 37(1), 63–87. <https://doi.org/10.1111/j.1468-5914.2007.00324.x>
35. Kakkuri-Knuuttila, M.-L., Lukka, K., & Kuorikoski, J. (2008). Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting. **Accounting, Organizations and Society**, 33(2/3), 267–291. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.12.003>
36. Khalifa, R., & Quattrone, P. (2008). The governance of accounting academia: Issues for a debate. **European Accounting Review**, 17(1), 65–86. <https://doi.org/10.1080/09638180801971913>
37. Krippner, G. R., & Álvarez, A. S. (2007). Embeddedness and the intellectual projects of economic sociology. **Annual Review of Sociology**, 33, 219–240. <https://doi.org/10.1146/annurev.soc.33.040406.131647>
38. Lawani, A. (2021). Critical realism: What you should know and how to apply it. **Qualitative Research Journal**, 21(3), 320–333.
39. Lawson, T. (1997). **Economics and reality**. London, UK: Routledge.
40. Lukka, K. (2010). The roles and effects of paradigms in accounting research. **Management Accounting Research**, 21(2), 110–115. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.002>
41. Lukka, K. (2014). Exploring the possibilities for causal explanation in interpretive research. **Accounting, Organizations and Society**, 39(7), 559–566. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.06.002>
42. Lukka, K., & Granlund, M. (2002). The fragmented communication structure within the accounting academia: The case of activity-based

- costing research genres. **Accounting, Organizations and Society**, 27(1/2), 165–190. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00037-4](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00037-4)
43. Lukka, K., & Modell, S. (2010). Validation in interpretive management accounting research. **Accounting, Organizations and Society**, 35(4), 462–477. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.004>
44. Malmi, T., & Granlund, M. (2009). In search of management accounting theory. **European Accounting Review**, 18(3), 597–620. <https://doi.org/10.1080/09638180902863779>
45. Merchant, K. A. (2010). Paradigms in accounting research: A view from North America. **Management Accounting Research**, 21(2), 116–120. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.004>
46. Merchant, K. A., Van der Stede, W. A., & Zheng, L. (2003). Disciplinary constraints on the advancement of knowledge: The case of organizational incentive systems. **Accounting, Organizations and Society**, 28(2/3), 251–286. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00051-4](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00051-4)
47. Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, 83(2), 440–463. <https://doi.org/10.1086/226550>
48. Modell, S. (2005). Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications. **Management Accounting Research**, 16(2), 231–254. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2005.03.001>
49. Modell, S. (2009). In defense of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting. **Management Accounting Research**, 20(3), 208–221. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.04.001>
50. Modell, S. (2010). Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches. **Management Accounting Research**, 21(2), 124–129. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.005>
51. Modell, S. (2015). Theoretical triangulation and pluralism in accounting research: A critical realist critique. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 28(7), 1138–1150. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2014-1841>
52. Modell, S. (2020). Across the great divide: Bridging the gap between economics- and sociology-based research on management accounting. **Journal of Management Accounting Research**, 32(2), 1–15. <https://doi.org/10.2308/jmar-52567>
53. Modell, S., & Wiesel, F. (2008). Marketization and performance measurement in Swedish central government: A comparative

- institutionalist study. **Abacus**, 44(3), 251–283. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2008.00262.x>
54. Ndemewah, S. R., & Hiebl, M. R. (2022). Management accounting research on Africa. **European Accounting Review**, 31(4), 1029–1057.
 55. Parker, L. D. (2012). Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. **Critical Perspectives on Accounting**, 23(1), 54–70. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.06.002>
 56. Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). The big idea: Creating shared value. How to reinvent capitalism—and unleash a wave of innovation and growth. **Harvard Business Review**, 89(1/2), 62–77.
 57. Sprenkeling, M., Geerdink, T., Slob, A., & Geurts, A. (2022). Bridging social and technical sciences: Introduction of the Societal Embeddedness Level. **Energies**, 15(17), 6252.
 58. Tsamenyi, M., Cullen, J., & González, J. M. G. (2006). Changes in accounting and financial information system in a Spanish electricity company: A new institutional theory analysis. **Management Accounting Research**, 17(4), 409–432. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2006.02.002>
 59. Tsang, E. W. K., & Kwan, K. M. (1999). Replication and theory development in organizational science: A critical realist perspective. **Academy of Management Review**, 24(4), 759–780. <https://doi.org/10.5465/amr.1999.2553252>
 60. Tsoukas, H. (1989). The validity of idiographic research explanations. **Academy of Management Review**, 14(4), 551–561. <https://doi.org/10.5465/amr.1989.4308386>
 61. Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive accounting theory: A ten year perspective. **The Accounting Review**, 65(1), 131–156.
 62. Zimmerman, J. (2001). Conjectures regarding empirical management accounting research. **Journal of Accounting and Economics**, 32(1/3), 411–427. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00023-4](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00023-4)



Solutions to Resolve The Gap between Economics and Sociology Based Research in Management Accounting

Mohammad Bagher Rasoulkhani¹©

Ph.D.Candidate of Accounting, Allameh Tabataba'i University, Tehran, Iran

Parastoo Dehpour

Ph.D.Candidate of Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

(Received: February 13, 2023; Accepted: January 01, 2024)

The gap between economics-based and sociology-based research in management accounting is often attributed to paradigmatic differences between these fields. Over the past decade, increasing efforts have been made to bridge this gap. This article reviews the emerging efforts aimed at closing the divide between economics-based and sociology-based research in management accounting. It also discusses how these efforts and research can be advanced through the integration of economic and institutional theories. The dominant research approaches, including the social embeddedness approach, the theory juxtaposition approach, and the critical realism approach, are all attempting to resolve the gap between economics and sociology-based research. The findings of this study show that the first two approaches have not effectively addressed the challenges of applying paradigmatic assumptions. Therefore, critical realism is proposed as a more suitable approach to overcome these shortcomings. These approaches aim to offer an integrated social and economic perspective in management accounting, serving as significant and paradigmatic.

Keywords: Management Accounting, Paradigms, Sociology, Economics, Critical Realism.

¹ b_rasoulkhani@atu.ac.ir © (Corresponding Author)