

مقایسه نظریه دامنه و نظریه روش در پژوهش‌های حسابداری مدیریت: با تاکید بر نظریه کنشگر - شبکه

شکراله خواجهی^۱

محمد حلاج^۲

کیانوش گنجی^۳

تاریخ پذیرش: ۹۴/۷/۱

تاریخ دریافت: ۹۴/۵/۱۳

چکیده

نظریه‌ها با توجه به کارکرد آن‌ها در پژوهش به دو گروه نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش، قابل تفکیک هستند. نظریه دامنه به مجموعه مشخصی از دانش، درباره موضوعات بااهمیت در یک دامنه یا محدوده مشخص، مثل حسابداری مدیریت، اشاره دارد. در حالی که نظریه روش به عنوان یک سیستم مفهومی فراسطحی و ابزاری برای مطالعه موضوع یا موضوعات با اهمیت مورد اشاره در نظریه دامنه، معرفی می‌شود. هدف این پژوهش نیز تمایز قائل شدن بین نقش‌های این دو نظریه و بررسی ارتباط آن‌ها در پژوهش حسابداری مدیریت است. یک چارچوب نظری مفروض برای روابط ممکن بین این دو نظریه با تاکید بر نظریه کنشگر- شبکه به عنوان یک نظریه روش برخاسته از علم جامعه‌شناسی، تدوین شد. همچنین، خاستگاه نظری بیشتر مطالعات بر نظریه روش تاکید دارد. هم نظریه‌های دامنه و هم نظریه‌های روش به دنبال پیشرفت بوده و روابط بین آنها نیز موجب بهبود این خواسته می‌شود.

واژه‌های کلیدی: پژوهش‌های حسابداری مدیریت، نظریه دامنه، نظریه روش، نظریه کنشگر- شبکه.

۱- استاد حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران.

۲- دکتری حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (نویسنده مسئول) mhallaj62@gmail.com

۳- کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه تهران، تهران، ایران

۱- مقدمه

نظریه به مثابه مجموعه‌ای از مفاهیم، تعاریف و قضایاست که جنبه نظام‌مندی از یک پدیده را به وسیله مشخص نمودن روابط بین متغیرهای آن بگونه‌ای که بتوان پدیده را تبیین و پیش‌بینی نمود، تعریف می‌کند (بلکویی، ۲۰۰۴). هدف تئوری حسابداری، فراهم کردن مجموعه‌ای از اصول و روابطی است که عملیات مشاهده شده حسابداری را تبیین و عملیات مشاهده نشده را پیش‌بینی کند. به عبارت دیگر، نظریه حسابداری باید بتواند دلایل انتخاب مبانی و روش‌های مختلف حسابداری را توسط واحدهای انتفاعی تبیین و ویژگی‌های واحدهایی را که از میان روش‌های پذیرفته شده حسابداری، روش خاصی را انتخاب می‌کنند، پیش‌بینی کند. ضمناً، نظریه حسابداری باید از طریق پژوهش‌های حسابداری، آزمون و تایید شود (خواجوی و ناظمی، ۱۳۸۶). وجود مبانی نظری در حوزه حسابداری مدیریت سبب می‌شود تا آن دسته از روش‌های عملیاتی که دارای اعتبار اجرایی است از روایی نظری نیز برخوردار باشد (ثقفی و امیراصلانی، ۱۳۷۹). از این رو، جستجو برای دستیابی به مبانی نظری حسابداری مدیریت، گذاری گریزناپذیر جلوه می‌کند. همچنین، بررسی نقش نظری در پژوهش‌های حسابداری مدیریت به عنوان یکی از دلایل ناکامی این پژوهش‌ها در ایران حائز اهمیت است (خدای‌پور و حسینی، ۱۳۹۱).

هدف و کارکرد نظریه‌ها در هر پژوهشی به عنوان یک منبع پایدار از ادراک شناخته می‌شود. همچنین، چارچوب‌های جدید یا اصلاح شده برای توصیف اثر مثبت یک پژوهش بر روی نظریه مورد اشاره قرار گرفته است، برای مثال در رده‌بندی کیتینگ (۱۹۹۵)، مطالعات بر اساس هدف آن‌ها در کشف، تشریح، تبیین یا رد کردن نظریه، طبقه‌بندی شده‌اند. به هر

حال، آیا بیان نظریه در کشف تمام جنبه‌های مربوط کافی است؟ در مطالعه‌های حسابداری مدیریت، نظریه‌ها در دو نقش ظاهر می‌شوند؛ نظریه دامنه ۱ و نظریه روش ۲ (لوکا، ۲۰۰۵). نظریه دامنه اشاره به مجموعه مشخصی از دانش درباره حوزه بااهمیتی در یک دامنه یا محدوده مشخص، مثل حسابداری مدیریت دارد، در حالی که نظریه روش به عنوان یک سیستم مفهومی فراسطحی برای مطالعه موضوع یا موضوعات با اهمیت مورد اشاره و قابل دسترس در نظریه دامنه معرفی می‌شود. این نکته حائز اهمیت است که تعاریف مورد اشاره از نظریه دامنه و نظریه روش مطلق نبوده و در واقع نسبی هستند. در قسمت ۱-۳، این دو نظریه بیشتر بحث شده است.

با وجود این که کاربرد نظریه‌های روش یا «عدسی‌های نظری» (برای مثال؛ مودل، ۲۰۰۵؛ کوگانسن و لی، ۲۰۰۶؛ باکستر و چوا، ۲۰۰۸؛ امسلی، ۲۰۰۸؛ گورد، ۲۰۰۸)، یک پدیده جدید در پژوهش حسابداری مدیریت نیست، تاثیر این نظریه‌ها بر دانش نظری در حال توسعه نامشخص است (هامفری و اسکاپنز، ۱۹۹۶؛ وایویو، ۲۰۰۸؛ مالمی و گرانلند، ۲۰۰۹). افزون بر این، ظاهراً دو دیدگاه متفاوت در حسابداری مدیریت وجود دارد: در یک سر طیف پژوهشگرانی هستند که حسابداری مدیریت را به عنوان حوزه تجربی مطلق در نظر می‌گیرند، که باید با استفاده از نظریه‌های آورده شده از اقتصاد، روانشناسی یا جامعه‌شناسی مورد مطالعه قرار گیرد (برای مثال؛ کریشنان، ۲۰۱۰). در سر دیگر طیف، پژوهشگرانی هستند که حسابداری مدیریت را به عنوان دامنه یا حوزه متمایزی با نظریه‌های مربوط به خود در نظر می‌گیرند (مالمی و گرانلند، ۲۰۰۹). بنابراین، بین نظریه دامنه و نظریه روش تفاوت وجود دارد، و باید در کاربرد نظریه‌های روش در پژوهش حسابداری مدیریت توجه بیشتری شود. افزایش

آگاهی درباره تفاوت بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش و انواع روابط بین آن‌ها برای پژوهشگران بسیار مفید است. انتظار می‌رود شفاف شدن ارتباط بین این دو نظریه، برقراری رابطه بین پژوهشگران را تسهیل و در برطرف کردن مغایرت جنبه‌های نهایی مرتبط با حسابداری مدیریت و نظریه یاری رساند. از طریق بررسی دقیق این مفاهیم، پژوهشگران با انواع مختلف اهداف پژوهش آشنا شده و می‌توانند به صورت منظم طرح پژوهش خود را ترسیم و یا طرح پژوهش دیگران را ارزیابی کنند. این خط فکری باید برای دانشجویان دکتری در شروع پژوهش با هدف کاهش گمراهی‌ها و هدایت توسعه تفکر نظری معرفی گردد. هدف این مطالعه تحلیل و تشریح رابطه بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش در پژوهش حسابداری مدیریت است. تلاش می‌شود این هدف با استفاده از استدلال تحلیل و از طریق بررسی کتابخانه- ای مطالعات منتشر شده در حوزه حسابداری مدیریت که در آن‌ها یک نظریه روش بکار رفته است، تامین شود. بنابراین، این پژوهش به دنبال یافتن پاسخ پرسش‌های زیر است: آیا نقش‌های نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش به روشی در مطالعات حسابداری مدیریت قابل تفکیک است؟ کدامیک از مطالعات حسابداری مدیریت استفاده کننده از نظریه‌های روش، به دنبال نظریه‌پردازی هستند؟ چگونه تعامل بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش دانش پژوهشگران را از حوزه حسابداری مدیریت طی زمان شکل می‌دهند؟

در این پژوهش این پرسش‌ها در قالب نظریه کنشگر- شبکه^۴ به عنوان مثالی از نحوه کاربرد نظریه- های روش در مطالعات حسابداری مدیریت، در قسمت ۳-۳ تشریح و بررسی می‌گردد. دلیل انتخاب نظریه کنشگر- شبکه برای بررسی از این مشاهده ناشی می‌شود که با وجود مشهور شدن در پژوهش

حسابداری مدیریت، گاهی به نظر نمی‌رسد پژوهشگران در کاربرد عدسی‌های نظری، از جایگاه مبانی نظری آن‌ها و از دیدگاه نظریه دامنه و نظریه روش، آگاه باشند. این پژوهش به دنبال بررسی ادبیات حسابداری مدیریت و جایگاه نظریه کنشگر- شبکه به عنوان نظریه روش مورد استفاده در این مطالعات است. با وجود نقاط مشترک بین این پژوهش و مطالعه جاستسن و موریتسن (۲۰۱۱)، هدف پژوهش حاضر بررسی مجدد نظریه کنشگر- شبکه برگرفته از پژوهش‌های حسابداری مدیریت نیست، بلکه هدف آن پاسخ به پرسش‌های مرتبط با روابط بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش و تشریح این روابط از طریق بررسی مطالعاتی است که در آنها از نظریه واکنشگر- شبکه به عنوان نظریه روش استفاده شده، است.

نقطه شروع در این تحلیل بررسی سؤال پژوهش است که انتظار می‌رود در هر پژوهشی به روشنی بیان شده و بر مبنای طرح پرسشی از یک یا بیش از یک جنبه از یک نظریه دامنه معین در حوزه حسابداری مدیریت باشد. در ادامه، نظریه دامنه تشریح و استدلال پشتوانه انتخاب نظریه روش بیان می‌شود. در نهایت، نحوه کاربرد نظریه روش در هر مطالعه مورد بررسی قرار می‌گیرد. نتیجه حاصل حاکی از وجود پنج نوع متفاوت از روابط است که مرسوم‌ترین آن، استفاده ابزاری از نظریه روش برای بهبود یک نظریه دامنه معین است.

نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش حوزه‌های در حال تغییر هستند، که تعامل بین آن‌ها بر این ویژگی موثر است. این تغییر نامتقارن بوده و در این تعامل نظریه‌های دامنه تمایل بیشتری برای تغییر نسبت به نظریه‌های روش دارند. در حوزه حسابداری مدیریت، انواع نظریه‌های روش، شامل نظریه کنشگر- شبکه، درک ما را از دامنه طی زمان شکل داده‌اند، و در نتیجه

۳- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

۳-۱- نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش

پیشرفت‌های اخیر در ارزیابی مطالعات حسابداری مدیریت توسط لوکا (۲۰۰۵) در یک رده‌بندی شش طبقه‌ای از مطالعات موردی ارائه شده است. این مطالعات موردی بر دو بعد استوار است؛ مداخله تجربی پژوهشگر و پیوستگی نظریه به مطالعه. بعد نظریه، تعدیلی بر چارچوب ارائه شده توسط کیتینگ (۱۹۹۵) است که پژوهش‌ها را بر مبنای این‌که آیا به دنبال شناسایی، تبیین، بهبود و یا آزمون نظریه هستند، طبقه‌بندی می‌کند. با وجود این پیشرفت‌ها، استدلال می‌شود که تا حدودی بیان نظریه به اندازه کافی برای تشریح انواع چارچوب‌های نظری موجود در مطالعات، گویا نیست. نظریه به صورت ذاتی یک مفهوم فراکن^۵ است به نحوی که بیان آنچه نظریه نیست در مقایسه با بیان آنچه در واقع یک نظریه است، بسیار آسان‌تر است (سوتون و استاو، ۱۹۹۵). این ابهام از این واقعیت ناشی می‌شود که یک نظریه خوب ترکیبی از عناصر متفاوت است، و کاربرد نظریه نیازمند موازنه بین ویژگی‌های مختلف است (دیماگیو، ۱۹۹۵). افزون بر این، لاتور (۱۹۸۷) نیز بیان کرده است که نظریه‌ها در اختیار استفاده‌کنندگان آتی هستند، یعنی؛ ممکن است نظریه‌های برجسته از بین رفته و نظریه‌های ضعیف توسط پیروان ارائه‌دهنده آن نظریه، طی زمان بهبود یابند. بنابراین، شکل‌گیری نظریه یک پدیده پویا است (ویک، ۱۹۹۵) که محدود به نظریه‌سازی زیربنای مبتنی بر مجموعه‌ای از ساختارها نیست، و می‌تواند در یک سطح پایین‌تر از طریق نظریه‌سازی مبتنی بر استعاره‌ها، تفاوت‌ها یا مفاهیم نیز رخ دهد (للولین، ۲۰۰۳).

در حوزه حسابداری مدیریت، بحث مربوط به ضرورت و ماهیت نظریه برای سال‌ها بدون وقفه ادامه یافته است (مراجعه شود به؛ زیمرمن، ۲۰۰۱؛ هاپوود،

دانش حسابداری مدیریت به تدریج رشد نموده است (در مقایسه با؛ هاپوود، ۱۹۸۳). از این رو، تاثیر ویژه نظریه کنشگر- شبکه موجب گسترش دید پژوهشگران نسبت به تمام شرایط ممکن شده است، در شرایطی که کنشگرها به شکل‌های مختلف بروز می‌کنند و پایداری آن‌ها اندک است. نظریه کنشگر- شبکه مرز حسابداری مدیریت را برای در بر گرفتن برخی از مفاهیم شکل یافته یا در حال توسعه، گسترش داده است.

در این پژوهش سعی گردیده است که از دیدگاه تاریخی، محتوایی و کتابخانه‌ای روابط بین نظریه‌های دامنه و نظریه روش و تشریح این روابط از طریق نظریه کنشگر- شبکه مورد بررسی قرار گیرد. برای فراهم کردن این امر، عمدتاً بر پژوهش لوکا و وینری (۲۰۱۴) و پژوهش‌های داخلی و خارجی که در این زمینه انجام گردیده تکیه گردیده است. در این مطالعه در ابتدا نظریه‌های دامنه و روش و روابط بین آن‌ها در قالب نظریه کنشگر- شبکه تشریح می‌گردد. سپس به نقشی که نظریه کنشگر- شبکه در پژوهش‌های حسابداری مدیریت دارد، پرداخته می‌شود و در نهایت با نتیجه‌گیری از بحث‌های مطروحه در این زمینه به پایان می‌رسد.

۲- روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش حاضر، روش شناخت تاریخی در چارچوب مطالعات کتابخانه‌ای و از نوع پژوهش‌های نظری و مبتنی بر پیشینه پژوهش‌های مرتبط با موضوع است (رهنمای رودپشتی و گودرزی، ۱۳۹۲؛ ۳). هدف از این پژوهش، تبیین نقش نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش و بررسی رابطه بین آن‌ها، در پژوهش‌های حسابداری مدیریت است.

در حوزه حسابداری مدیریت ندارند، ولی بر بحث در مورد حوزه‌های غیر حسابداری که از آن‌ها نظریه‌های مناسب قابل استخراج است، متمرکز هستند. از نیمه دهه ۲۰۰۰، ایده وجود نظریه در حوزه حسابداری مدیریت به صورت فزاینده‌ای در ادبیات پژوهش بکار رفته است، برای مثال می‌توان به نظریه کنترل مدیریت (اهرنزی، و چاپمن، ۲۰۰۶)، نظریه کاربرد سیستم‌های کنترل مدیران ارشد (واویو، ۲۰۰۸) و نظریه حسابداری صنعتی (مالمی و گراندلند، ۲۰۰۹) اشاره نمود.

در نتیجه، در مورد آنچه دقیقاً به عنوان نظریه در حسابداری مدیریت مورد اشاره قرار گرفته است، ابهام وجود دارد. جهت برطرف شدن این ابهام، می‌توان بر اساس نقش نظریه در هر پژوهش ویژگی آن را ارزیابی کرد. برای مثال، لوکا (۲۰۰۵) بین دو نوع نظریه، نظریه‌های دامنه در حوزه حسابداری مدیریت و نظریه‌های روش، تفاوت قایل می‌شود.

نظریه‌های دامنه به درک وجود یک قلمرو یا حوزه در حسابداری مدیریت اشاره دارد، که شامل عناوین موضوعی مهمی می‌شود: برای مثال، اندازه-گیری عملکرد، بودجه‌بندی و حسابداری صنعتی. یک نظریه دامنه در این حوزه را می‌توان به عنوان مجموعه‌ای از دانش در مورد هر یک از این عناوین موضوعی با اهمیت (برای مثال، نظریه فرآیندهای بودجه‌بندی) تعریف کرد (ویلداواستکی، ۲۰۰۲). به عبارتی، تئوری دامنه در هر حوزه‌ای از دانش به موضوعات و نظریه‌های مربوط به آن اشاره دارد و هدف این نظریه‌ها افزایش آگاهی نسبت به آن حوزه مشخص از دانش است. برای مثال می‌توان به کاربرد تئوری نمایندگی در حسابداری مدیریت اشاره کرد (نمازی، ۱۳۸۴). نظریه روش به یک سیستم مفهومی فراسطحی، یا یک عدسی نظری، اشاره دارد که از حوزه‌ای دیگر نظیر مطالعات سازمانی و جامعه-

۲۰۰۲؛ ایتر و لارکر، ۲۰۰۲؛ لوفت و شیلدز، ۲۰۰۲؛ لوکا و موریتسن، ۲۰۰۲؛ وایویو، ۲۰۰۸؛ گوآترون، ۲۰۰۹؛ مالمی و گراندلند، ۲۰۰۹). دیدگاه زیمرمن (۲۰۰۱) درباره فقدان توسعه نظریه در پژوهش‌های حسابداری مدیریت، نقطه شروع مباحث مرتبط با ضرورت و ماهیت نظریه در حوزه حسابداری مدیریت بوده است. آغاز دیدگاه وی ناشی از مرور گسترده ادبیات پژوهش تجربی حسابداری مدیریت توسط ایتر و لارکر (۲۰۰۱) بوده، و در این مطالعه مروری بیان شده است که اکثر مطالعات ناشی از توصیفات برخاسته از نحوه عمل حسابداری برای توسعه یا آزمون نظریه نبوده، و در نتیجه منتهی به بدنه‌ای از دانش توسعه نیافته شده است. تفسیر زیمرمن (۲۰۰۱) از شکل‌گیری چنین نظریه‌هایی حاکی از این است که: نظریه‌های مبتنی بر علم اقتصاد برای هدایت پژوهش حسابداری مدیریت توسعه یافته‌اند (ص. ۱۴۷). در ادامه، زیمرمن (۲۰۰۱) بیان می‌کند که پژوهشگران حسابداری مدیریت از علم اقتصاد به عنوان نظام زیربنای برای کسب موفقیت بیشتر در ساخت نظریه، استفاده کرده‌اند.

در ادامه این بحث، هاپوود (۲۰۰۲) نشان داد، در شرایطی که علم اقتصاد برای ارزیابی موضوعات مشخص حسابداری مفید است، روش‌ها و سبک‌های تشریح جامعه‌شناسی و سازمانی احتمالاً کمک بیشتری در ارزیابی جنبه‌های اجتماعی و فرهنگی مرتبط با پویایی سیستم‌های محاسباتی، می‌نماید. لوفت و شیلدز (۲۰۰۲) مشابه لوکا و موریتسن (۲۰۰۲)، تنوع دیدگاه و عناوین پژوهش ارائه شده به وسیله کاربرد چارچوب‌های نظری ناشی از علوم اجتماعی غیر از علوم اقتصادی، توسط پژوهشگران حسابداری مدیریت را تحسین کردند. قابل ذکر است که این پاسخ‌های (عکس العمل‌ها) به زیمرمن به صورت ضمنی اشاره به وجود نظریه‌های دامنه مستقل

شناسی، گرفته می‌شود. به عبارتی، نظریه روش نظریه‌ای است که از سایر حوزه‌های دانش به عنوان یک ابزار پژوهش و یا نظریه‌پردازی به قرض گرفته می‌شود. برای مثال می‌توان به کاربرد نظریه‌های روانشناسی در مطالعات حسابداری اشاره کرد (رهنمای رودپشتی و یزدانی، ۱۳۸۸). بنابراین، یک نظریه روش معادل یک روش یا روش‌شناسی نیست، که در این تعریف روش‌شناسی اشاره به مجموعه گسترده‌ای از روش‌های جایگزین با توجه به نحوه انجام فنی پژوهش و فرآیند آن، همچنین سایر مفروضات زیربنای آن دارد (مراجعة شود به؛ بورل و مورگان، ۱۹۷۹). بنابراین، نظریه بنیادی و روش تحلیل رگرسیون چندگانه نظریه‌های روش نبوده، ولی به ترتیب یک روش‌شناسی و یک روش هستند.

یک نظریه ممکن است در یک حوزه در نقش نظریه دامنه باشد، اما در حوزه دیگر در نقش نظریه روش قرار گیرد. برای مثال، علم اقتصاد یک رشته علمی قوی است، ولی نظریه‌های روش گسترده‌ای از این رشته علمی برای پژوهش حسابداری مدیریت قابل استخراج است. نظریه‌های روش به صورت‌های متفاوت عمل می‌کنند. برخی نظریه‌های روش توسعه یافته تا حدی با حوزه‌ای دیگر به صورت یکپارچه عمل می‌کنند که ممکن است سلطه حوزه هدف مورد تردید قرار گیرد. این موضوع از طریق تشریح رابطه بین نظریه‌های علم اقتصاد به عنوان نظریه‌های روش و همان نظریه‌ها در حسابداری مدیریت به عنوان نظریه‌های دامنه قابل تبیین است. کاربرد نظریه‌های روش بر مبنای علم اقتصاد یک پارادیم قوی در پژوهش حسابداری مدیریت است (برای مثال؛ لوکا، ۲۰۱۰) و از این رو، برای بسیاری از پژوهشگران، موضوعات مرتبط با حسابداری مدیریت تنها پرسش‌های پژوهشی را مطرح می‌کنند که از طریق کاربرد نظریه‌های برگرفته از علم اقتصاد قابل بررسی هستند؛

در نتیجه، تفاوت بین این دو حوزه علم اقتصاد و حسابداری مدیریت قابل تفکیک نیستند. برخی نظریه‌های روش دیگری نیز وجود دارد که به ندرت در حوزه‌های دیگر بکار رفته‌اند. نظریه‌های جامعه-شناسی (برای مثال؛ میلر و همکاران، ۲۰۰۸؛ چو، ۱۹۹۵) و نظریه‌های روانشناسی (برای مثال؛ لیبی و همکاران، ۲۰۰۴؛ رویی و همکاران، ۲۰۱۲) مثال‌هایی از این نظریه‌ها در حسابداری مدیریت هستند. در شرایط استفاده از این نظریه‌های روش کم کاربرد، تفاوت بین نظریه‌های روش و نظریه‌های دامنه بسیار روشن‌تر از کاربرد نظریه‌های روش با کاربرد گسترده است، زیرا پژوهشگر در مورد امکان یا نیاز برای این تفاوت آگاه است.

تصمیم پژوهشگر در کاربرد یک نظریه روش، در ابتدا تحت تاثیر عوامل کارکردی و سازمانی است (دیماگو و پوول، ۱۹۸۳)؛ به این معنی که، نه تنها نظریه‌ها به خودی خود مفید هستند، بلکه به این موضوع که کاربرد آن‌ها در سازمان مورد قبول قرار گرفته است، نیز توجه می‌شود (لوکا و مودل، ۲۰۱۰). در حوزه حسابداری مدیریت، می‌توان ادعا کرد که کاربرد کارکردی نظریه‌های علم جامعه‌شناسی، ریشه در مشاهده این مفاهیم و نظریه‌های دامنه در حوزه حسابداری مدیریت دارد یا همچنین قابل ادعاست که نظریه‌های روش علم اقتصاد، شرح کافی از پدیده‌های مرتبط با انسان، واقعیت‌های مصنوعی فنی، یا سیستم‌های اطلاعاتی، فراهم نمی‌کند. این برداشت نشان‌دهنده ضرورت بیشتر برای پژوهش بین رشته‌ای است و گویای این مطلب است که دانش نمی‌تواند در حوزه محدود هر رشته طبقه‌بندی و خلق شود. برای مثال، هاپوود (۱۹۷۸ و ۱۹۸۵) نظریه‌های بیشتری از حسابداری را برای تکمیل نظریه‌ها در حسابداری ضروری می‌داند. نظریه‌ها در حسابداری، حسابداری را به عنوان یک انعکاس مستقل از واقعیت جامعه در

نظر می‌گیرند، در حالی که نظریه‌های حسابداری به دنبال درک نحوه مشارکت حسابداری در ساخت جامعه و محتوای سازمان خود (هاپوود، ۱۹۸۳؛ دنت، ۱۹۹۱)، یا رستگاری جامعه هستند (مراجعه شود به؛ بورل و مورگان، ۱۹۷۹؛ کوپر و هوپر، ۱۹۸۹). از این رو، استفاده از نظریه‌های روش در حسابداری مدیریت به عنوان یک رویکرد پژوهشی بین رشته‌ای در نظر گرفته می‌شود، که از طریق آن پژوهشگر ابتدا بر نظریه‌های حسابداری در نهایت، نظریه‌ها در حسابداری تاثیر می‌گذارد. برای نمونه، مجموعه نسبتاً گسترده‌ای از مطالعات حسابداری مدیریت وجود دارد که با استفاده از نظریه‌های جامعه‌شناسی نظیر؛ نظریه ساخت گیدن^۶ (روبرتز و اسکاپنز، ۱۹۸۵؛ ماسینتوش و اسکاپنز، ۱۹۹۰؛ گراند، ۲۰۰۱؛ کونراد، ۲۰۰۵)، بیان‌های فوکالتز از دولتمردی و باستان‌شناسی^۷ (پرستون، ۱۹۹۲؛ میلر و اولیری، ۱۹۹۴؛ کوتون و دوپسون، ۲۰۰۲)، نظریه عملی بوردیو^۸ (باکستر و چوا، ۲۰۰۸) و نظریه کنشگر- شبکه (برای مثال، چوا، ۱۹۹۵؛ موریتسن و همکاران، ۲۰۰۱؛ هایونن و همکاران، ۲۰۰۸) شکل گرفته است. در ادامه، این موضوع که کاربرد نظریه‌های روش نظیر موارد مذکور به صورت بحث برانگیزی درک و آگاهی از حسابداری مدیریت را شکل داده است، بیشتر مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

با وجود نفوذ نظریه‌های روش در پژوهش حسابداری مدیریت، کاربرد آن‌ها گیج‌کننده است. ادبیات اخیر با ماهیت غامض نظریه‌های روش در اشاره به موضوعات گسترده‌تر در پژوهش حسابداری مدیریت و توسعه نظریه برخورد کرده است (برای مثال، هامفری و اسکاپنز، ۱۹۹۶؛ وایویو، ۲۰۰۸؛ مالی و گراندلاند، ۲۰۰۸؛ ریچاردسون، ۲۰۱۲). نگرانی اصلی مطرح شده در این مطالعات این است که نظریه گرفته شده از سایر حوزه‌ها منحصر به حوزه

حسابداری مدیریت نیستند، و آن‌چنان دارای ماهیت عمومی هستند که می‌توان از آن‌ها برای تشریح سایر پدیده‌های اجتماعی دیگر استفاده کرد. این موضوع موجب بروز ابهام و طرح این پرسش می‌شود که آیا این مطالعات برای دانش حسابداری مدیریت دارای تاثیر و کارکرد واقعی هستند (هامفری و اسکاپنز، ۱۹۹۶)، هامفری و اسکاپنز (۱۹۹۶) و وایویو (۲۰۰۸) ابراز تاسف خود را برای تلاش اندک انجام شده در راستای بررسی دقیق نظریه‌های روش و بهبود آن‌ها برای هماهنگی بیشتر با محتوای حسابداری مدیریت، نشان داده‌اند. گاهی نگرانی بیشتر در ارتباط با کاربرد نظریه‌های روش این است که پذیرش بدون قید و شرط چارچوب نظری بر پدیده‌های حسابداری مورد نظر سایه می‌افکند که می‌تواند جایگاه یک موضوع خاص و پژوهش در حسابداری مدیریت به صورت عامل را در جریان اصلی فکری جامعه دانشگاهی و اعضاء حرفه تقلیل دهد (مالی و گراندلاند، ۲۰۰۹). شرحی از کاربرد نامناسب نظریه‌های روش توسط مالی و گراندلاند (۲۰۰۹) ارائه شده است، آن‌ها بیان می‌کنند که تا به حال به نظریه‌های دامنه در حسابداری مدیریت جایگاه نظریه نسبت داده نشده است و بنابراین، پژوهشگر برای اعتباربخشی به نظریه خود، ناچار به استفاده از یک عدسی نظری است، بدون توجه به اینکه ممکن است این کاربرد در ارتباط با نتایج پژوهش وی نامفهوم باشد. در قسمت ۳-۳ این مطالعه، چارچوب نظری برای تحلیل رابطه متقابل بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش ایجاد و بکار می‌رود.

۳-۲- رابطه بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش

در بررسی نظریه کنشگر- شبکه

نظریه کنشگر- شبکه به عنوان یک رویکرد پژوهش از دهه ۱۹۷۰، به صورت برجسته‌ای توسط

برون لاتور و مایکل کالون، و تاحدودی توسط جان لا و سایرین، در حوزه مطالعات علوم و تکنولوژی، گسترش یافت. این نظریه در ابتدا از طریق مطالعه میلر (۱۹۹۱)، روبسون (۱۹۹۲)، پرستون و همکاران (۱۹۹۲) و چوا (۱۹۹۵)، در پژوهش‌های حسابداری مدیریت معرفی شد. همراه با افزایش کاربرد نظریه کنشگر- شبکه به عنوان یک نظریه روش در حسابداری مدیریت، پژوهشگران به صورت فزاینده- ای از ایده‌های موجود در نوشته‌های لاتور (۱۹۸۷، ۲۰۰۵) استفاده کردند، در حالی که مطالب کالون (۱۹۹۱) به عنوان منبعی برای برداشت‌های ذهنی در بسیاری از مطالعات باقی ماند (برای مثال، کریستنسن و اسکارباک، ۲۰۰۷؛ اسکارباک و تریجستد، ۲۰۱۰). دلیل تفاوت در کاربرد این مطالعات این است که نوشته‌های لاتور در چندین حوزه است، ولی نوشته‌های کالون بیشتر بر اقتصاد و عملکردهای بازارهای مالی متمرکز است. به هر حال، از آنجا که ایده‌های نظری این دو نویسنده تا حدود زیادی هماهنگ است، بررسی نظریه کنشگر- شبکه به عنوان یک نظریه روش در حسابداری مدیریت در برگزیده پژوهش‌های است که به ایشان ارجاع داده‌اند.

فرض اولیه و اصلی نظریه کنشگر- شبکه در قالب چهار کلمه کلیدی قابل ارایه است: کنشگر^۹، تفسیر^{۱۰}، هماهنگی‌ها^{۱۱} و آزمایش قدرت^{۱۲}. کنشگر به عنوان انسان یا عنصر غیر انسانی تعریف می‌شود که بر عنصر دیگری موثر است (لاتور، ۲۰۰۵: ۷۱). به این معنی که برای مثال نرم‌افزار، دیدگاه‌های سیاسی و نوشته‌های عددی به صورت یکسان کارگزارانی^{۱۳} واقعی مشابه آنچه در هستی‌شناسی، انسان نامیده می‌شود، هستند (هارمان، ۲۰۰۹). نظریه کنشگر شبکه ادعا نمی‌کند که کنشگران غیرانسانی توان تصمیم‌گیری یا حل مسئله را دارند، بلکه زمانی یک کارگزار وجود دارد که بتواند در جهان اطراف یک تغییر ایجاد

کند. طبق این دیدگاه، نظریه کنشگر- شبکه به صورت موثری به فاصله سستی بین طبیعت و جامعه، یا موضوعات هوشمند انسانی و عناصر فاقد تفکر غیر انسانی، توجه می‌کند. افزون بر این، پیرو این دیدگاه و بر اساس نظریه کنشگر- شبکه نمی‌توان گفت که دنیا مشتمل روابط علی ساده است؛ بر خلاف آن، برای ردیابی و تبیین تفسیرها و آزمون‌های قدرت، تلاش زیادی لازم است تا آزمون‌های قدرت منتهی به شکل‌گیری یک حقیقت یا جعبه سیاه^{۱۴} گردد (لوکا و وینری، ۲۰۱۴). تعاریف متعددی از عبارت تفسیر ارایه شده است. برای مثال، کالون (۱۹۸۶) تفسیر را به عنوان فرایندی تشریح می‌کند که طی آن گروهی از کنشگران، انواع روش‌ها و نقشه‌ها را بکار می‌برند، تا توان ارایه نظر از طرف دیگران را کسب کنند. لاتور (۲۰۰۵، ص ۸) این دیدگاه را پیشنهاد می‌کند که تفسیر زمانی رخ می‌دهد که یک رابطه جدید قابل ردیابی بین عناصر انسانی یا غیرانسانی ایجاد شود. وقوع تفسیر به صورت شیوه‌ای مشابه با ارایه یک طرح به مجلس، تعدیل آن در هر مرحله توسط تعدادی از کنشگران، و همراه با ابهام مرتبط با قانون شدن یا نشدن نهایی آن طرح، مقایسه می‌شود (هارمان، ۲۰۰۹).

برای موفق شدن یک تفسیر و رسیدن به یک جعبه سیاه، کنشگران باید یک اتحاد را شکل دهند؛ هر چه به یک کنشگر مرتبط شوند، آن جعبه سیاه قوی‌تر و واقعی‌تر خواهد بود. موفق‌ترین ابتکارات توان متقاعدکردن بیشترین تعداد از هماهنگی در انطباق‌پذیری انسان و غیر انسان را دارد. در نتیجه، دستورات اجتماعی، قدرت، حقیقت یا هر پدیده خود مشروع مشابه در ابتدا این‌گونه نبوده است، بلکه در نتیجه آزمون‌های قدرت مختلف بین کنشگران به مشروعیت رسیده است. به طور مداوم چنین آزمون‌هایی در شرایطی بروز می‌کنند که کنشگران در مقابل

تعاریف مورد علاقه و اهداف از خارج شبکه تحمیل شده، مقاومت می‌کنند، و از عضویت در یک شبکه مشخص امتناع می‌نمایند. در شرایطی که پایداری سیستم به سختی بدست آمده و ممکن است در هر زمانی متلاشی شود، آشفتگی یک واقعیت است. حفظ و نگهداری دائمی برای دور نگهداشتن شبکه‌ی اتحادها از پنهان شدن و حقایق بنا نهاده شده از مورد پرسش فرار گرفتن، یک ضرورت است. انتظار می‌رود فرآیند ساخت‌گرایی^{۱۵} به صورت مداوم رخ دهد، زیرا هر عنصر جدید اضافه شده برای تقویت ساختار ممکن است به ناگهان موجب تاثیرات غیر منتظره گردد و یا گاهی منجر به تلاش‌هایی برای کسب مجدد پایداری از طریق افزودن عناصر بیشتر، شود (لوکا و وینری، ۲۰۱۴).

علاقه وافر پژوهشگران نظریه کنشگر- شبکه بر مطالعه چگونگی بروز جعبه‌های سیاه بر تغییرات یا پویایی مرتبط با اجماع کنشگران، برقراری ارتباط مداوم و همراه با اهداف هماهنگ، قرار دارد. به هر حال، مطالعه این پدیده‌ها که شامل شخصیت‌های انسانی و غیر انسانی است، چالش برانگیز است. زیرا، شخصیت‌های غیر انسانی به سرعت از واسطه‌ها، که پیام در حال ارسال را ترجمه می‌کند، به میانجی بی- صدا تبدیل می‌شود که تنها یک انتقال دهنده پیام نامرئی است. بنابراین، نظریه کنشگر- شبکه برای مطالعه ابتکارات مناسب است (لاتور، ۲۰۰۵) به خصوص در شرایطی که تعداد واسطه‌ها زیاد بوده و تاکنون ساکت نبوده‌اند. ابتکارات اهداف مناسبی برای تحلیل هستند، زیرا آن‌ها در ارتباط با بروز فناوری- های جدید و شکل‌گیری گروه‌های جدید کنشگران می‌باشند.

در بررسی ماهیت نظریه کنشگر- شبکه به عنوان یک نظریه روش، بر خلاف یک نظریه دامنه جامعه- شناسی، می‌توان آن را به عنوان یک رویکرد پژوهش

بسیار نامحدود در نظر گرفت که یک لغت‌شناسی و همچنین قواعدی ویژه از روش‌ها و اصول برای پژوهشگرانی ارائه می‌کند که در جستجوی فرایندهای ساخت‌گرایی در یک حوزه مشخص هستند (لاتور، ۱۹۸۷). در حوزه حسابداری مدیریت، موفقیت اصلی نظریه کنشگر- شبکه در بازیابی نقش اعداد و محاسبات به عنوان نقطه کانونی بررسی‌های مبتنی بر علوم جامعه‌شناسی پدیده‌های حسابداری، است (جاستسن و موریتسن، ۲۰۱۱). شاخه‌ی دیگر از الهام نظریه کنشگر- شبکه در پژوهش حسابداری مدیریت فرآیندهای را ارزیابی کرده است که مرتبط با کاربرد و توسعه ابتکارات مختلفی نظیر؛ هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت است (برای مثال، بریز و چوا، ۲۰۰۱؛ جونسن و دوگدال، ۲۰۰۲)، ارزیابی متوازن (گوا و کوپر، ۲۰۱۱) یا سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع بنگاه (هایون و همکاران، ۲۰۰۸) است.

در مطالعه جاستسن و موریتسن (۲۰۱۱) کاربرد تئوری کنشگر- شبکه در حسابداری و مطالعاتی که از این تئوری استفاده کرده‌اند مورد بررسی قرار گرفته است. اما، در این پژوهش سعی شده است مفهوم نظریه‌های روش و ارتباط آن با نظریه‌های دامنه در مطالعات حسابداری مدیریت با یاری گرفتن از تئوری کنشگر- شبکه به عنوان یک نظریه روش مورد استفاده در مطالعات حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گیرد، به عبارتی تمرکز این مطالعه در تشریح تفاوت بین نظریه‌های روش و دامنه در مطالعات حسابداری مدیریت است. با وجود این، به عنوان مثال‌های از کاربرد نظریه کنشگر- شبکه در مطالعات حسابداری مدیریت به پژوهش‌های زیر می‌توان اشاره کرد:

جونیدیز و برلند (۲۰۱۳) به دنبال شبکه‌ای بودند که دانش حسابداری چگونه تدوین، پیشرفت و توسعه می‌یابد. ایشان برای پاسخ به این سوال از

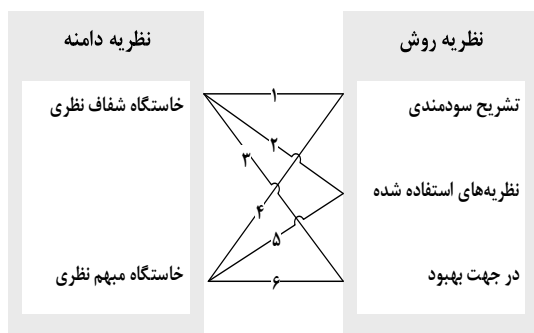
منظور یافتن پاسخ این پرسش که آیا به روشنی خاستگاه نظری مطالعه است، مورد بررسی قرار می‌گیرد. نظریه روش نیز از دیدگاه نحوه کاربرد آن در مطالعه مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این محتوا، سه نوع کاربرد قابل دستیابی است: بکارگیری نظریه روش برای اولین مرتبه جهت تشریح و تبیین امکان استفاده از آن برای مطالعه نظریه روش (رابطه ۱ در شکل شماره ۱)، کاربرد نظریه روش در یک دامنه در شرایطی که کاربرد آن دیگر نوآوری محسوب نمی‌شود، و بدون اعمال تغییر در آن نظریه روش (رابطه ۲ در شکل شماره ۱) و اصلاح یک نظریه روش، به عنوان نمونه در جهت بهبود آن در آزمون یک نظریه روش معین یا عام‌تر نمودن آن (رابطه ۳ در شکل شماره ۱). در برخی از مطالعات خاستگاه نظریه دامنه روشن نبوده و نظریه روش پیش‌تر برای آن‌ها بکار رفته است (رابطه ۵ در شکل شماره ۱)، به عبارتی نوآوری این مطالعات مورد تردید است. سایر پنج رابطه دیگر در شکل شماره ۱، به صورت مفروضه ارائه شده است. در ادامه، روابط بین نظریه روش و نظریه دامنه در مطالعات حسابداری مدیریت که از نظریه کنشگر- شبکه به عنوان نظریه روش در مطالعه خود استفاده کرده‌اند، تشریح می‌شود.

تئوری کنشگر شبکه استفاده کردند. پیمان و کارنیاواسکا (۲۰۱۱) با انتقادی که به روش سنتی برای شناسایی پیچیدگی‌های معرفتی تکنولوژی و رویه‌های جدید وارد کردند، استفاده از نظریه کنشگر شبکه را در تحقیق خود مورد استفاده قرار دادند و به معرفی حسابداری مدیریت کشور ایتالیا پرداختند. هیون و همکاران (۲۰۰۸) با استفاده از نظریه کنشگر شبکه به بررسی چگونگی ایجاد سیستم کنترل مدیریت گسترده در شرکت‌ها چندملیتی پرداختند که هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و برنامه‌ریزی منابع بنگاه را پیاده‌سازی کرده بودند. تمرکز هیون و همکاران (۲۰۰۸) بر سیاست‌های هستی‌شناختی لازم برای ایجاد واقعیت‌های کنترل مدیریتی و همچنین تعاملات بین اهداف و موضوع‌ها و اشیاء پرتانسیل برای ایجاد کارگزاران جدید است. الکافه و همکاران (۲۰۰۸) پراکندگی‌های نوآوری‌های حسابداری مدیریت را از دید فرآیند ساخت و تفسیر نظریه کنشگر شبکه مورد بررسی قرار دادند. هدف آن‌ها فهم بهتر ماهیت تغییرات حسابداری بود. آنها با استفاده از نظریه کنشگر شبکه، دو دسته از نوآوری‌های حسابداری؛ هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و روش جورج پیرین^{۱۶} را مورد بررسی قرار دادند.

۳-۳- چارچوب مفهومی روابط بین نظریه دامنه و

نظریه روش

چارچوب روابط مفروض بین نظریه‌های روش و نظریه‌های دامنه مطابق مطالعه لوکا و وینری (۲۰۱۴)، در شکل شماره ۱، نشان داده شده است. این چارچوب بر مبنای بررسی ادبیات پژوهش، با توجه به نحوه کاربرد نظریه‌های روش و در جهت پاسخ به این پرسش که آیا کاربرد نظریه‌های روش مورد استفاده در مطالعه‌ها به واقع به نظریه‌های دامنه یاری رسانده، ارائه شده است. بنابراین، نظریه دامنه به



شکل ۱؛ روابط مفروض بین نظریه دامنه و نظریه روش (لوکا و وینری، ۲۰۱۴)

۳-۴- نقش نظریه کنشگر- شبکه در پژوهش‌های حسابداری مدیریت

اولین توضیح قابل ارایه از نظریه روش (رابطه ۱ در شکل شماره ۱). اگر استفاده از یک نظریه روش همچون نظریه کنشگر- شبکه در حوزه‌ای که قبل از آن به کار نرفته باشد را در نظر بگیریم، توجیهی منطقی که برای استفاده اولیه از آن وجود دارد عبارتست از متقاعد کردن سایر دانشمندان به جهت این‌که، آن نظریه، یک عدسی نظری را برای انواع مسائل نظریه دامنه پیشنهاد می‌دهد. این ترکیب، اولین نوع ارتباط بین نظریه دامنه و نظریه روش است که از طریق پژوهش میلر (۱۹۹۱) در ظهور و ارتقا تکنیک‌های جریان وجه نقد تنزیل شده (DCF) در انگلستان در طول دهه ۱۹۶۰ نشان داده شده است. زمینه وسیع تر مورد علاقه میلر ظهور نوآوری‌های حسابداری مدیریت است که قسمت تاثیرگذار کار ارتقاء این دیدگاه توسط جانسون و کاپلان (۱۹۸۷) مطرح شد. در حالی که جانسون و کاپلان (۱۹۸۷) ظهور جریان وجه نقد تنزیل شده را به عنوان یک استثناء با مدل بی‌عیب و نقص نوآوری حسابداری خود بررسی کردند، میلر (۱۹۹۱) توجه را به چند مسئله‌ی مشکل‌ساز مرتبط با این دیدگاه، همچون تاثیر بر نوآوری نیروها و کارگزاران فراتر از شرکت معطوف می‌کند. وی سپس نشان می‌دهد که اگرچه همه این جنبه‌ها تا اندازه‌ای در نوشته‌های قبلی مورد بحث قرار گرفته بودند، هیچ نظریه یا مدل منسجمی همه آن‌ها را در بر نگرفته بود. بنابراین، انگیزه‌اش برای مطالعه، فراهم آوردن اطلاعات بیشتر در مورد فرآیندهای نوآوری حسابداری در هر دو سطح خرد و کلان جامعه است. به خصوص، پژوهش وی بر این امر که چگونه نوآوری‌های حسابداری از طریق کارگزاران مختلف تحت تاثیر قرار می‌گیرند، چگونه ارتباط درونی بین این کارگزاران شکل می‌گیرند، و

شیوه‌ای که برخی از نوآوری‌ها با نقش‌های خاص مرتبط می‌شوند، متمرکز بود.

سپس میلر (۱۹۹۱) چارچوبی بر اساس مفاهیم مساله، برنامه‌ها، تفسیر، و کنش در فاصله را توسعه داد. او استدلال کرد که این مفاهیم هنگامی معنادار هستند که بر انواع ارتباطات داخلی متمرکز می‌شوند و بین کارگزاران و نیروها ارتباط ایجاد کنند. میلر با احتیاط نشان داد که مفاهیم نظریه کنشگر- شبکه جهت بکارگیری به عنوان یک مدل رسمی مورد نظر نبوده است:

" بحث اصلی در اینجا در ارتباط با ارائه نظریه [...] در یک ظاهر جدید نیست، بلکه راه-های ویژه طرح سوالات در مورد نوآوری‌های حسابداری را پیشنهاد می‌دهد (ص. ۷۵۸)."

میلر (۱۹۹۱) با کمک چارچوب مفهومی خود موفقیت جریان وجه نقد تنزیل شده را در انگلستان با منافع به هم پیوسته تلاش دانشگاهیان برای مربوط بودن، کوشش حرفه‌گرایان برای حل مسائل حرفه‌ای و برنامه دولت مرکزی انگلستان برای یافتن راه‌حلی برای نگرانی‌های اقتصاد کلان ردیابی کرد. میلر از طریق تفسیر این مورد به تشریح سودمندی نظریه کنشگر- شبکه برای مطالعه فن‌آوری‌های محاسباتی پرداخت که می‌توانند به عنوان یک مشارکت نظری در این مرحله کافی باشد. بنابراین، نمونه‌ای زیبا از یک مقاله با خاستگاه آشکار نظریه دامنه می‌باشد که کاربرد نظریه روش کمک معناداری در سطح نظریه دامنه فراهم می‌کند. نمونه‌های دیگر اولین توضیح نظریه کنشگر- شبکه با زمینه‌ی خاستگاه الحاقی نظریه دامنه در زمینه حسابداری عبارتند از رابسون (۱۹۹۲)، پرستون و همکاران (۱۹۹۲)، و چوآ (۱۹۹۵).

نوع دوم رابطه بین نظریه دامنه و نظریه روش (رابطه ۴ در شکل شماره ۱) به مراحل اولیه معرفی یک نظریه روش به یک حوزه‌ی جدید مرتبط است. این حالت، زمانی کاملاً قابل فهم است که عامل اصلی برای برخی از پژوهشگران تشریح امکان‌سنجی نظریه روش، بدون سوال پژوهش، از طریق گفتن یک داستان جالب تجربی است. به عنوان مثال، لارنس و همکاران (۱۹۹۴) نظریه کنشگر- شبکه را در بررسی خود درباره اصلاح مدیریت مالی در نیوزیلند، که به عنوان "زمینه‌ای برای تغییر و ساخت فن‌آوری‌های جدید" (ص. ۷۰) عنوان شده بود، استفاده کردند. به جز آن، به صورت سوال پژوهش و مساله‌ای برای نظریه دامنه وجود ندارد. عقیده بر این است که این ابهام عمده است و موجب ممانعت از تحمیل عقاید و ارزش‌های نویسنده بر خواننده می‌شود.

مواقع گزارش شده توسط لارنس و همکاران (۱۹۹۴) در دو سطح خرد و کلان جامعه مطرح شده است. این موضوع در ابتدا با توصیفی گسترده از اصلاحات انجام شده در نظام سلامت نیوزیلند، به عنوان بخشی گسترده‌تر از حرکت سیاسی به سمت خصوصی سازی و تجاری سازی خدمات عمومی آغاز شده است. این مقاله سپس برای بررسی مختصر ساخت سیستم حسابداری مدیریت نوین به سطح خرد نزول پیدا می‌کند. در بخش نتیجه‌گیری نیز آنها به توضیح مطالعه خود در قالب نظریه کنشگر- در بخش‌های کارگزاران، ردیابی شبکه‌های مختلف و مشکلات مشاهده شده در ساخت سیستم پرداخته‌اند.

اگرچه به نظر می‌رسد که مقاله خالی از خاستگاه شفاف نظری است، می‌توان استدلال کرد این امر به معنای خالی از انگیزه بودن آن نیست. بیان می‌شود که توجیه کاربرد لارنس و همکاران (۱۹۹۴) برای کاربرد نظریه کنشگر شبکه، فراهم کردن یک خروجی قانونی برای نگرانی محققان در مورد رفاه عمومی است، حتی

اگر این تفسیر با ادعای صریح آن‌ها در ارتباط با خودداری تحمیل ارزش‌های شخصی نویسنده در تضاد باشد. بنابراین مقاله لارنس و همکاران (۱۹۹۴) را می‌توان به عنوان یک مثال خوب از خاستگاه نظری دامنه مبهم که با هدف توضیح سودمندی تئوری روش برای مطالعات حیاتی حسابداری مدیریت در نظر گرفت.

استفاده از نظریه روش تدوین شده (رابطه ۲ در شکل شماره ۱). دسته سوم رابطه بین نظریه دامنه و نظریه روش در مقالات ارایه شده بعد تدوین نظریه روش، زمانی متداول شدند که پژوهشگران دیگر احساس اجبار برای نشان دادن کاربرد آن نداشتند، بلکه به سادگی از آن به عنوان یک عدسی برای جستجو در پدیده‌های نظریه دامنه مشخصی استفاده می‌کردند. این دسته از پژوهش پرتعدادترین مورد در تجزیه و تحلیل در پژوهش لوکا و وینری (۲۰۱۴) بود. از این دسته از پژوهش‌ها همچنین می‌توان به پژوهش‌های هیون و همکاران (۲۰۰۸) و آرنوبالدی و آزون (۲۰۱۰) اشاره کرد.

نوع چهارم رابطه بین نظریه دامنه و نظریه روش (رابطه ۵ در شکل شماره ۱) که در تجزیه و تحلیل مقالات نظریه کنشگر- شبکه شناسایی شده، ترکیبی است که در آن خاستگاه نظریه دامنه کمتر مشخص است و نظریه کنشگر- شبکه به صورت یک عدسی ثابت به کار گرفته می‌شود. به عنوان مثال، می‌توان به مقاله لاو (۲۰۰۰) درباره اصلاح نظام بهداشت و درمان در نیوزیلند، از منظر یک بیمارستان بزرگ در حال پیاده سازی حسابداری ترکیبی^{۱۷} اشاره کرد. در حالی که مقاله در مورد تغییر حسابداری و یا نقش حسابداری در تغییر سازمانی است، ادبیات پژوهش مرتبط با نظریه دامنه به صورت مختصر بررسی شده و سوالات پژوهش به صورت ضمنی مطرح شده است. هدف مطالعه از نظر شکاف‌های تجربی در

پژوهش بریرز و چووا (۲۰۰۱)، بررسی اقدامات هدفمند مجموعه‌ای از کنشگران ناهمگن و نقش ایفا شده توسط اشیا مرزی^{۱۹} است. آنها توجیه خود را برای استفاده از نظریه کنشگر- شبکه به عنوان تمایلی جهت ارائه توضیحات کمتری بیان می‌کنند.

خاستگاه نظریه دامنه در مطالعه بریرز و چووا (۲۰۰۱) در جهت اصلاح نظریه تغییر حسابداری است، که برای این منظور نظریه کنشگر- شبکه را بوسیله تکمیل با مفهوم اشیا مرزی ارائه شده توسط استار و گریسمر (۱۹۸۹) اصلاح می‌کنند. سپس، این چارچوب جهت مطالعه پیاده سازی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در یک شرکت تولیدی استرالیا استفاده شد. تجزیه و تحلیل بریرز و چووا (۲۰۰۱) کاربرد نظریه کنشگر- شبکه آنها را تایید کرده و سه نوع مشارکت را به پیشینه موجود می‌افزاید. اول، نشان می‌دهند که تغییر حسابداری در این شرکت در نتیجه تعهد مدیریت ارشد و همچنین اعمال فشار مجموعه- ای از کنشگران، بازیگران و متحدان محلی و جهانی با درجات مختلف توان و تمایل به مشارکت در این فرآیند است. دوم، بریرز و چووا (۲۰۰۱) سودمندی اصلاح نظریه کنشگر- شبکه از جمله تجزیه و تحلیل اشیا مرزی را توضیح می‌دهند. اهمیت اشیا مرزی در ایجاد ارتباط بین گروه‌های مختلف کنشگران و تسهیل مقایسه‌ی بخش‌های کوچک اطلاعات در سراسر فضا و زمان است. سوم، مطابق پژوهش لاتور، بریرز و چووا (۲۰۰۱) نشان می‌دهند که بقای یک نوآوری حسابداری نمی‌تواند به طور ذاتی یا از طریق ویژگی‌های برتر آن ایجاد شود، بلکه برای اقدامات موثر کنشگرهای مختلف، منافع و باورهای آنها از نوآوری را به هم پیوند می‌دهد. این پیوندها به حدی قوی است که توان ایجاد نوآوری را حتی در زمان بروز مشکلاتی نظیر کمبود داده‌ها و "تخمین‌ها" فراهم می‌سازد (بریرز و چووا، ۲۰۰۱: ۲۶۷). به

مطالعات موجود درباره تغییر حسابداری در بخش بهداشت و درمان، همچون تمرکز بر سطوح مختلف سازمانی بوده است. ظاهراً پژوهش حاضر صرفاً از ادبیات نظریه کنشگر- شبکه برای طرح داستان مربوط به پیاده‌سازی یک سیستم حسابداری مدیریت جدید در یک سازمان استفاده کرده است.

توجیه اصلی لاو برای بکارگیری نظریه کنشگر- شبکه این است که اصل رفتار متقارن، مفهوم‌سازی سیستم‌های حسابداری مدیریت را به عنوان شبه اشیا^{۱۸} متشکل از هر دو وجه انسانی و غیر انسانی، همانند نرم‌افزار ممکن می‌سازد. این مقاله به عنوان کمک به مشاهده این‌که این سیستم‌ها، از طریق اطلاعات هزینه و منفعتی که تولید می‌کنند، در ایجاد انگیزه در کارکنان بیمارستان برای حمایت از تغییر، نقش مهمی ایفا می‌کند. تقریباً یک دهه پس از انتشار اولین مقالات نظریه کنشگر- شبکه در حسابداری مدیریت، مقاله لاو ترکیبی از خاستگاه مبهم نظریه دامنه و توضیح یک نظریه روش تدوین شده را ارائه می‌دهد. همچنین در این زمینه می‌توان به مقاله پیمان و ژرنیاوسکا (۲۰۱۰) نیز اشاره کرد.

اصلاح نظریه روش (رابطه ۳ در شکل شماره

۱). نوع پنجم از رابطه بین نظریه دامنه و نظریه روش را می‌توان در مقالات حاوی خاستگاه مربوط به هر دو آنها شناسایی کرد. به عنوان مثال می‌توان به مقاله بریرز و چووا (۲۰۰۱) اشاره کرد، آنها چگونگی بروز تغییر حسابداری و پیاده‌سازی آن را بررسی می‌کنند. بریرز و چووا از لحاظ توسعه نظریه دامنه پیشنهاد می‌دهند که به منظور درک جامع تغییرات حسابداری، بررسی پیش شرط‌ها و فرایندهای تغییر و چگونگی موفقیت یا شکست آنها الزامی است. مشابه مطالعات قبلی درباره پیچیدگی تغییرات حسابداری که بر منافع چند گروه قدرتمند تمرکز دارد و یا بر ماهیت تصادفی تغییر تاکید دارد، انگیزه

صورت مشابه، شکست زمانی رخ می‌دهد که کنشگران نوآوری را به عنوان نقطه عبور لازم برای دستیابی به اهداف خود درک نکرده‌اند. بنابراین، برای ایجاد نوآوری موفقیت آمیز تلاش نمی‌کنند. مقاله بریز و چووا از نظر اصلاح و کمک به هر دو نظریه دامنه و نظریه روش به وضوح موثر و موفقیت آمیز است. در این حوزه می‌توان به مقاله اندون و همکاران (۲۰۰۷) اشاره کرد.

مقالات منتشر شده توسط بریز و چووا (۲۰۰۱) و اندون و همکاران (۲۰۰۷) نمونه‌هایی از پژوهش‌های نظریه روش اصلاح شده بوسیله استقراض مفاهیم از دیگر نظریه‌ها است. با این حال، توسعه نظریه روش می‌تواند از طریق آگاهی تجربی و تفکر خلاق در خود نظریه رخ دهد. نمونه‌ای از چنین اصلاح خلاقانه‌ای، مقاله موریتسن و همکاران (۲۰۰۹) است. موریتسن و همکاران (۲۰۰۹) با توجه به نظریه دامنه، مطالعات خود را به صورت گسترده‌تری بر محاسبات حسابداری مدیریت و مدیریت نوآوری قرار دادند. مقاله موریتسن و همکاران (۲۰۰۹) مثال خوبی از یک خاستگاه صریح نظریه دامنه همراه با اصلاح نظریه روش از طریق تفکر خلاق تجربی است.

علاوه بر انواع پژوهش‌های مذکور، **رابطه ۶ نشان داده شده در شکل ۱**، به این معنی است که خاستگاه اصلی مقاله توسعه بیشتر نظریه روش می‌باشد و نه نظریه دامنه؛ که در نمونه‌ی مورد بررسی در مطالعه لوکا و وینری (۲۰۱۴) هیچ موردی که بتواند در این دسته جای گیرد، یافت نشد.

۴- نتیجه‌گیری و بحث

حسابداری، به عنوان دانشی که در مسیر بالندگی از دو منظر دانش و حرفه همواره از ابعاد گوناگون با محیط پیرامون و جامعه در ارتباط و به نوعی در هم

تینده، در مسیر تکامل با کنشگران و شبکه‌های بسیاری در ارتباط و تعامل است و آشنایی با نحوه ارتباطات موجود و شناخت نقش هر کنشگر در این سیستم می‌تواند به تحول و تکامل گسترده‌تر حسابداری از دو منظر دانش و حرفه کمک کند. نظریه کنشگران شبکه یکی از تئوری‌های جامعه‌شناسی است که به تبیین شبکه‌های موجود در هر سیستم اطلاعاتی و نقش ابزاری تشکیل دهنده هر شبکه در سیستم می‌پردازد (بنی طالبی و همکاران ۱۳۹۴). این پژوهش نیز به دنبال بررسی ادبیات حسابداری مدیریت و جایگاه نظریه کنشگر- شبکه به عنوان نظریه روش مورد استفاده در این مطالعات است. با این وجود، هدف پژوهش حاضر بررسی مجدد نظریه کنشگر- شبکه برگرفته از پژوهش‌های حسابداری مدیریت نیست، بلکه هدف آن پاسخ به پرسش‌های مرتبط با روابط بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش و تشریح این روابط از طریق بررسی مطالعاتی است که در آنها از نظریه واکنشگر- شبکه به عنوان نظریه روش استفاده شده، است.

ماهیت و ضرورت تفاوت قائل شدن بین انواع نظریه موجب بروز بحث بین پژوهشگران شده است. ماهیت نظریه در حسابداری مدیریت در شرایطی که یک مطالعه در ارتباط با هم نظریه دامنه و هم نظریه روش است، مورد بحث قرار می‌گیرد. نظریه دامنه به موضوعات مهم در یک حوزه اشاره دارد و نظریه روش از سایر حوزه‌ها وارد شده است. این بحث موجب بروز مطالعات بین‌رشته‌ای شده است (لوکا و وینری، ۲۰۱۴). یک نظریه می‌تواند در هر دو این نقش‌ها قرار گیرد، برای مثال؛ نظریه کنشگر- شبکه در جامعه‌شناسی به عنوان نظریه دامنه است در حالی که در مطالعات حسابداری در جایگاه نظریه روش می‌باشد.

مرتبط با دامنه یا حوزه تحقیق را طی زمان شکل داده- اند و در نتیجه، دانش حسابداری به تدریج آنچه شده است که امروزه می‌باشد (هاپوود، ۱۹۸۳). این تأثیرات در این مطالعه نیز آشکار می‌شود. نوآوری ویژه نظریه کنشگر- شبکه در این خصوص، باز کردن دیدگان پژوهشگران به دنیایی پر از موارد ممکن، بوده است، جایی که کنشگر به اشکال مختلف بروز کرده و مدام در حال تغییر است. نظریه کنشگر- شبکه مرزهای حسابداری مدیریت را تا آنجا تغییر داده است که برخی از مفاهیم این نظریه در لغات استاندارد حوزه حسابداری مدیریت وارد شده‌اند، می‌توان به واژگان «کنش در فاصله» و «ساخت» به عنوان مثال‌های از مفاهیم برگرفته از نظریه کنشگر- شبکه اشاره کرد که به تدریج قسمتی از واژگان عادی لغت‌نامه حسابداری مدیریت شده است. این تأثیر نحوه کارکردهای واقعی مطالعه بین رشته‌ای طی زمان را نشان می‌دهد و نحوه توسعه مرز دانش در یک حوزه معین را از طریق ورود نظریه‌های روش نشان می‌دهد، حتی در شرایطی که نظریه روش به همان شکل خود و بدون تعدیل مورد استفاده قرار گیرد.

دو کاربرد حاصل از پژوهش حاضر به شرح زیر است. اول، گاهی اوقات یک نظریه دامنه و یک نظریه روش آن‌چنان با یکدیگر آمیخته می‌شوند که تشخیص آن‌ها بسیار مشکل است. برای مثال، نظریه‌های برخاسته از علم اقتصاد به شدت مبانی نظری و پژوهش را در حوزه حسابداری به نحوی تحت تأثیر قرار داده است که این دو حوزه در حال حاضر تقریباً یکپارچه شده‌اند (لوکا و وینری، ۲۰۱۴). بنابراین، افزایش آگاهی پژوهشگران از تفاوت بین نظریه‌های روش و نظریه‌های دامنه در جهت افزایش استعداد و توانایی آن‌ها در شناسایی فرصت‌ها یا توجیه‌هایی برای تجمیع عقاید نظری لازم است (لوکا و موریتسن، ۲۰۰۲)، در حالی که تلاش برای اجتناب

اهمیت این پژوهش در افزایش آگاهی پژوهشگران حوزه حسابداری مدیریت از تفاوت و رابطه بین نظریه‌های روش و نظریه‌های دامنه است. در این پژوهش با تاکید بر نحوه کاربرد نظریه کنشگر- شبکه به عنوان مثالی از یک نظریه روش در دامنه حسابداری مدیریت، سعی شد پنج نوع از روابط بین نظریه‌های روش و نظریه‌های دامنه آشکار گردد. در اکثر مطالعات، خاستگاه‌های نظری و نوآوری آن‌ها به روشنی در نظریه دامنه مدنظر قرار گرفته است، درحالی‌که کاربرد نظریه روش به عنوان کمک‌دهنده برای ایجاد آن نوآوری‌ها بوده است. در نقطه مقابل، در برخی مطالعات توسعه نظریه روش در جهت ایجاد نوآوری در نظریه دامنه و خاستگاه‌های بلندپروازانه نظری بوده است. البته، این تفاوت‌ها گاهی اوقات ممکن است به مرز نامعلومی میان نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش، همانند جریان‌ات اصلی علم اقتصاد و حسابداری منجر شود (لوکا و وینری، ۲۰۱۴). در حالی که ایده ربط‌گرایی برای ترسیم مرزبندی مشخص بین زمینه‌های علمی دشوار است، و شاید حتی ناکارآمد باشد، و اخیراً مباحث دانشگاهی به وضوح نشان می‌دهند که ماهیت نظریه نسبتاً باز و مورد بحث باقی می‌ماند (به عنوان مثال؛ دی ماجیو، ۱۹۹۵؛ ساتون و استاو، ۱۹۹۵؛ ویک، ۱۹۹۵؛ مالمی و گرانلوند، ۲۰۰۹ a، b؛ کواترون، ۲۰۰۹)، از این ایده که حسابداری می‌تواند یک زمینه جداگانه باشد دفاع می‌شود که زیربنایی برای نظریه‌های مختلف دامنه شکل می‌دهد.

تعامل بین نظریه‌های دامنه و نظریه‌های روش موجب افزایش شتاب پیشرفت این نظریه‌ها می‌شود. از این‌رو، تعامل بین آن‌ها می‌تواند موجب بروز تأثیرات بلندمدت شود، به خصوص از طریق وسیع کردن مرزهای دامنه موضوعات نظری. در حوزه حسابداری مدیریت، نظریه‌های روش مختلف آگاهی

- از انتخاب ترکیبی از چندین عدسی نظری بر اساس نظر شخصی، مهم است. دوم، کاربرد دوم در ارتباط با انگیزه مربوط به بکارگیری نظریه‌های روش گوناگون در پژوهش حسابداری است. پژوهشگران به صورت واقعی و مبتنی بر یک روش علمی، نظریه‌های روش را جستجو و انتخاب نمی‌کنند (لوکا و وینری، ۲۰۱۴). این کاربرد نظریه‌های روش به شدت موجب کاهش جایگاه آن‌ها می‌شود (آبراهامسون و فارچیلد، ۱۹۹۹)، پدیده‌ای که توانایی علوم اجتماعی، نظیر حسابداری را برای انباشت دانش و ارائه نظریه‌های جامع کاهش داده است (فلیبجرگ، ۲۰۰۱).
- همچنین، به عنوان پیشنهاد حاصل از این پژوهش، بررسی شرایط مورد استفاده پژوهشگران در انتخاب یک نظریه روش خاص برای تایید مبانی نظری خود و تحلیل داده‌های تجربی، قابل طرح است.
- فهرست منابع**
- * بنی طالبی دهکردی، بهاره؛ رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکومرام، هاشم؛ طالب نیا، قدرت الله (۱۳۹۴). تبیین نظریه کنشگر شبکه (ANT) در حسابداری از منظر دانش. فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال چهارم. شماره شانزده. صص ۱۱۹-۱۳۰.
- * ثقفی، علی؛ امیراصلانی، حامی (۱۳۷۹). مقدمه‌ای بر مبانی نظری حسابداری مدیریت. مجله حسابرس، شماره ۹۰، صص ۳۴-۴۳.
- * خدای پور، احمد؛ حسینی، سید رسول (۱۳۹۱). بررسی عوامل ناکامی تحقیقات تجربی در حسابداری مدیریت. مطالعات حسابداری و حسابرسی، شماره ۵، صص ۵۸-۶۹.
- * خواجهی، شکرالله؛ ناظمی، امین (۱۳۸۶). در جستجوی تئوری حسابداری مدیریت. مجله حسابرس، شماره ۳۷، صص ۶۴-۷۱.
- * رهنمای رودپشتی، فریدون؛ گودرزی، احمد. (۱۳۹۲). "حسابداری مدیریت انتقادی". فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال دوم. شماره پنجم. صص ۱-۱۴.
- * رهنمای رودپشتی، فریدون؛ یزدانی، شهره. (۱۳۸۸). "کاربرد تئوری‌های روانشناسی در حسابداری". فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. سال اول. شماره چهارم. صص ۱-۱۹.
- * نمازی، محمد. (۱۳۸۴). "بررسی کاربردهای تئوری نمایندگی در حسابداری مدیریت". مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز. شماره ۴۳. صص ۱۴۷-۱۶۴.
- * Abrahamson, E. And Fairchild, G. (1999), "Management fashion: lifecycles, triggers, and collective learning processes", *Administrative Science Quarterly*, Vol. 44 No. 4, pp. 708-740.
- * Ahrens, T. and Chapman, C. (2006), "Doing qualitative field research in management accounting: positioning data to contribute to theory", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31 No. 6, pp. 819-841.
- * Alcouffe, S., Berland, N., And Levant, Y. (2008). Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study. *Management Accounting Research*, 19(1), 1-17.
- * Andon, P., Baxter, J. and Chua, W.F. (2007), "Accounting change as relational drifting: a field study of experiments with performance measurement", *Management Accounting Research*, Vol. 18 No. 2, pp. 273-308.
- * Arnaboldi, M. and Azzone, G. (2010), "Constructing performance measurement in the public sector", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 21 No. 4, pp. 266-282.
- * Baxter, J. And Chua, W.F. (2008), "Being the chief financial officer of an organisation: experimenting with Bourdieu's practice theory", *Management Accounting Research*, Vol. 19 No. 3, pp. 212-230.
- * Briers, M. and Chua, W.F. (2001), "The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: a field study of an implementation of activity-based

- * Emsley, D. (2008), "Different interpretations of a 'fixed' concept: examining Juran's cost of quality from an actor-network perspective", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 21 No. 3, pp. 375-397.
- * Flyvbjerg, B. (2001), *Making Social Science Matter: Why Social Inquiry Fails and How It Can Succeed Again*, Cambridge University Press, Cambridge.
- * Granlund, M. (2001), "Towards explaining stability in and around management accounting systems", *Management Accounting Research*, Vol. 12 No. 2, pp. 141-166.
- * Gurd, B. (2008), "Structuration and middle-range theory – a case study of accounting during organizational change from different theoretical perspectives", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 19 No. 4, pp. 523-543.
- * Harman, G. (2009), *the Prince of Networks. Bruno Latour and Metaphysics*, re.press, Melbourne .
- * Hopwood, A. (1978), "Towards an organizational perspective for the study of accounting and information systems", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 3 No. 1, pp. 3-14.
- * Hopwood, A. (1983), "On trying to study accounting in the contexts in which it operates", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8 Nos 2/3, pp. 287-305.
- * Hopwood, A. (1985), "The tale of a committee that never reported: disagreements on intertwining accounting with the social", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10 No. 3, pp. 361-377 .
- * Hopwood, A. (2002), "If only there were simple solutions, but there aren't": some reflections on Zimmerman's critique of empirical management accounting research", *European Accounting Review*, Vol. 11 No. 4, pp. 777-785.
- * Humphrey, C. and Scapens, R. (1996), "Theories and case studies of organizational accounting practices: limitation or liberation?" *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 9 No. 4, pp. 86-106.
- * Hyvönen, T., Järvinen, J. and Pellinen, J. (2008), "A virtual integration – the management control system in a multinational enterprise", *Management Accounting Research*, Vol. 19 No. 1, pp. 45-61.
- * costing", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 26 No. 3, pp. 237-269.
- * Burrell, G. and Morgan, G. (1979), *Sociological Paradigms and Organizational Analysis*, Guildford and King's Lynn, Gower.
- * Callon, M. (1986), "The scallops of St. Brieuc Bay. Some elements of a sociology of translation", in Law, J. (Ed.), *Power, Action and Belief*, Routledge & Kegan Paul, London, pp. 196-233.
- * Christensen, M. and Skærbæk, P. (2007), "Framing and overflowing of public sector accountability innovations – a comparative study of reporting practices", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 20 No. 1, pp. 101-132.
- * Chua, W.F. (1995), "Experts, networks and inscriptions in the fabrication of accounting images: a story of the representation of three public hospitals", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20 Nos 2/3, pp. 111-145.
- * Conrad, L. (2005), "A structuration analysis of accounting systems and systems of accountability in the privatised gas industry", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16 No. 1, pp. 1-26.
- * Cooper, D. and Hopper, T. (Eds) (1989), *Critical Accounts: Reorientating Accounting Research*, Palgrave MacMillan, London.
- * Cowton, C.J. and Dopson, S. (2002), "Foucault's prison? Management control in an automotive distributor", *Management Accounting Research*, Vol. 13 No. 2, pp. 191-213.
- * Cuganesan, S. and Lee, R. (2006), "Intra-organisational influences in procurement networks controls: the impacts of information technology", *Management Accounting Research*, Vol. 17 No. 2, pp. 141-170.
- * Dent, J.F. (1991), "Accounting and organizational cultures: a field study of the emergence of a new organizational reality", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 16 No. 8, pp. 705-732.
- * DiMaggio, P.J. (1995), "Comments on 'What theory is not'", *Administrative Science Quarterly*, Vol. 40 No. 3, pp. 391-397.
- * DiMaggio, P.J. and Powell, W. (1983), "The iron cage revisited": institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields", *American Sociological Review*, Vol. 48 No. 2, pp. 147-160.

- managerial judgment”, *The Accounting Review*, Vol. 79 No. 4, pp. 1075-1094.
- * Llewellyn, S. (2003), “What counts as ‘theory’ in qualitative management and accounting research? Introducing five levels of theorizing”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16 No. 4, pp. 662-708.
 - * Lowe, A. (2000), “The construction of a network at Health Waikato. The ‘towards clinical budgeting’ Project”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 13 No. 1, pp. 84-114.
 - * Luft, J. and Shields, M.D. (2002), “Zimmerman’s contentious conjectures: describing the present and prescribing the future of empirical management accounting research”, *European Accounting Review*, Vol. 11 No. 4, pp. 795-803.
 - * Lukka, K. (2005), “Approaches to case research in management accounting: the nature of empirical intervention and theory linkage”, in Jo’ansson, S. and Mouritsen, J. (Eds), *Accounting in Scandinavia – The Northern Lights*, Liber & Copenhagen Business School Press, Copenhagen, pp. 375-399.
 - * Lukka, K. (2010), “The roles and effects of paradigms in accounting research”, *Management Accounting Research*, Vol. 21 No. 2, pp. 110-115.
 - * Lukka, K. and Modell, S. (2010), “Validation in interpretive management accounting research,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 35 No. 4, pp. 462-477.
 - * Lukka, K. and Mouritsen, J. (2002), “Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting”, *European Accounting Review*, Vol. 11 No. 4, pp. 805-811.
 - * Lukka, K. and Vinnari, J. (2014) "Domain theory and method theory in management accounting research." *Accounting, Auditing & Accountability Journal* Vol. 27 No.8, pp.1308-1338.
 - * Macintosh, N.B. and Scapens, R.W. (1990), “Structuration theory in management accounting,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 15 No. 5, pp. 455-477.
 - * Malmi, T. and Granlund, M. (2009a), “In search of management accounting theory”, *European Accounting Review*, Vol. 18 No. 3, pp. 597-620.
 - * Malmi, T. and Granlund, M. (2009b), “Agreeing on problems, where are the solutions? A reply to Quattrone”, *European Accounting Review*, Vol. 18 No. 4, pp. 511-527.
 - * Ittner, C. And Larcker, D. (2001), “Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective”, *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 32 No. 4, pp. 349-410.
 - * Ittner, C.D. and Larcker, D.F. (2002), “Empirical managerial accounting research: are we just describing management consulting practice”, *European Accounting Review*, Vol. 11 No. 4, pp. 787-794.
 - * Johnson, H.T. And Kaplan, R.S. (1987), *Relevance Lost: The Rise and fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
 - * Joannides, V., And Berland, N. (2013). Constructing a research network: accounting knowledge in production. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(4), 512-538.
 - * Jones, T.C. and Dugdale, D. (2002), “The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27 Nos 1/2, pp. 121-163.
 - * Justesen, L. and Mouritsen, J. (2011), “Effects of actor-network theory in accounting research,” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 24 No. 2, pp. 161-193.
 - * Keating, P.J. (1995), “A framework for classifying and evaluating the theoretical contributions of case research in management accounting”, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 7 No. 1, pp. 66-86.
 - * Krishnan, R. (2010), “A multi-theoretical approach to management accounting research”, Plenary speech at the 7th EIASM conference on New Directions in Management Accounting, Brussels, 15-17 December.
 - * Latour, B. (1987), *Science in Action: How to Follow Scientists and Engineers through Society*, Harvard University Press, Cambridge, MA.
 - * Latour, B. (2005), *Reassembling the Social. An Introduction to Actor – Network Theory*, Oxford University Press, Oxford.
 - * Lawrence, S., Alam, M. and Lowe, T. (1994), “The great experiment: financial management reform in the NZ health sector”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 7 No. 3, pp. 68-95.
 - * Libby, T., Salterio, S. and Webb, A. (2004), “The Balanced Scorecard: the role of assurance and process accountability on

- * Quattrone, P. (2009), "We have never been Post-modern": on the search of management accounting theory", *European Accounting Review*, Vol. 18 No. 3, pp. 621-630.
- * Riahi-Belkaoui, A. (2004). *Accounting theory*. Cengage Learning EMEA.
- * Richardson, A.J. (2012), "Paradigms, theory and management accounting practice: a comment on Parker 'Qualitative management accounting research: assessing deliverables and relevance'", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 23 No. 1, pp. 83-88.
- * Roberts, J. And Scapens, R.W. (1985), "Accounting systems and systems of accounting: understanding accounting practices in their organizational contexts", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10 No. 4, pp. 443-456.
- * Robson, K. (1992), "Accounting numbers as 'inscriptions': action at a distance and the development of accounting", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 17 No. 7, pp. 685-708.
- * Rowe, C., Shields, M. and Birnberg, J. (2012), "Hardening soft accounting information: games for planning organizational change", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 37 No. 4, pp. 260-279.
- * Star, S. and Griesemer, J.R. (1989), "Institutional ecology, 'translations' and boundary objects: amateurs and professionals in Berkeley's museum of vertebrate zoology", *Social Studies of Science*, Vol. 19 No. 3, pp. 387-420.
- * Vaivio, J. (2008), "Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential," *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 5 No. 1, pp. 64-86.
- * Weick, K.I. (1995), "What theory is not, theorizing is", *Administrative Science Quarterly*, Vol. 40 No. 3, pp. 385-390.
- * Wildavsky, A. (2002), *Budgeting: A Comparative Theory of Budgetary Processes*, Rev Ed., Transaction Publishers, and New Brunswick, NJ.
- * Zimmerman, I.L. (2001), "Conjectures regarding empirical managerial accounting research," *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 32 Nos 1/3, pp. 411-427
- * Accounting Review, Vol. 18 No. 3, pp. 631-639.
- * 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*, Vol. 16 No. 8, pp. 733-762.
- * Miller, P. and O'Leary, T. (1994), "Governing the calculable person", in Hopwood, A.G. and Miller, P. (Eds), *Accounting as Social and Institutional Practice*, Cambridge University Press, Cambridge, pp. 98-115.
- * Miller, P., Kurunma'ki, L. and O'Leary, T. (2008), "Accounting, hybrids and the management of risk", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33 Nos 7/8, pp. 942-967.
- * Modell, S. (2005), "Students as consumers? An institutional field-level analysis of the construction of performance measurement practices", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18 No. 4, pp. 537-563.
- * Mouritsen, J., Hansen, A. and Hansen, C. (2001a), "Inter-organizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting", *Management Accounting Research*, Vol. 12 No. 2, pp. 221-244.
- * Mouritsen, J., Hansen, A. and Hansen, C. (2009), "Short and long translations: management accounting calculations and innovation management", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 34 Nos 6/7, pp. 738-754.
- * Pipan, T. and Czarniawska, B. (2010), "How to construct an actor-network: management accounting from idea to practice", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 21 No. 3, pp. 243-251.
- * Preston, A.M. (1992), "The birth of clinical accounting: a study of the emergence and transformations of discourses on costs and practices of accounting in US hospitals", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 1 No. 1, pp. 63-100.
- * Preston, A.M., Cooper, D.J. and Coombs, R.W. (1992), "Fabricating budgets: a study of the production of management budgeting in the National Health Service", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 17 No. 6, pp. 561-593.

یادداشت‌ها

1. Domain Theory
2. Method Theory
3. Theoretical Lenses
4. Actor-Network Theory
5. Evasive
6. Giddens' structuration theory
7. Foucault's notions of governmentality and archaeology
8. Bourdieu's practice theory
9. Actors
10. Translation
11. Alliances
12. Trials of Strength
13. Agencies
14. Black Box
15. Structuration
16. Georges Perrin method (GPM)
17. Case-Mix Accounting
18. Quasi-Objects
19. Boundary Objects