

نقش روش‌های چندگانه در اعتباربخشی به پژوهش‌های حسابداری مدیریت: با تأکید رویکرد زاویه‌بندی بین مطالعات موردی و روش‌های پیمایشی

شکراله خواجوی

استاد حسابداری دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (نویسنده مسئول)
shkhajavi@rose.shirazu.ac.ir

سارا اعتمادی عیدگاهی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه تهران-پردیس کیش، ایران

محمدحسین قدیربان آرانی

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه شیراز، شیراز، ایران

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۲/۰۲ تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۴/۲۵

چکیده

یکی از راه‌های افزایش روایی پژوهش‌های تجربی حسابداری مدیریت ترکیب روش‌های کمی و کیفی در چارچوب پارادایم‌های کارکردگرا و اثبات‌گرا است. به‌کارگیری زاویه‌بندی از تبیین‌های ناقص، سطحی و ساده‌انگارانه جلوگیری می‌کند و منجر به افزایش روایی پژوهش می‌شود. هدف این پژوهش بررسی مقایسه‌ای پژوهش‌های حسابداری مدیریت است که با زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی انجام شده‌اند. پژوهش حاضر از نوع پژوهش‌های کیفی و از لحاظ گردآوری داده‌ها از نوع پژوهش‌های آرشیوی است. یافته‌های پژوهش نشان داد که روش‌های کمی و کیفی مختلف همچون رویکردهای آزمون نظریه و توسعه نظریه، نیازمند شیوه‌های اعتباربخشی داخلی و خارجی مختص به خود هستند به‌طوری‌که هر یک به‌تنهایی ممکن است با کاوش‌های بی‌نتیجه و ناتمام مواجه شوند. در این میان، تلاش در جهت ترکیب عناصر این رویکردها به شکلی متعادل‌تر، همراه با برنامه‌های پژوهشی منسجم فرایند اعتباربخشی را بهبود می‌بخشد. بررسی‌های مطالعه حاضر همچنین نشان داد که نه‌تنها استفاده از زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی در پژوهش‌های داخلی اندک است بلکه در آن‌ها به فرایند اعتباربخشی توجه نشده است.

واژه‌های کلیدی: پژوهش‌های حسابداری مدیریت، پیمایش، زاویه‌بندی، مطالعه موردی.

از طرف دیگر، نقش ارتباطات و مفاهیم اجتماعی در همه علوم به عنوان یکی از زیرساختارهای مؤثر در توسعه علم به طور روزافزونی توجه پژوهشگران را به خود جلب کرده است. 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 درهم تنیده، در مسیر تکامل است می تواند به تحول بیشتر حسابداری مدیریت کمک کند (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۹۴). بررسی پژوهش‌های انجام شده در حسابداری مدیریت بیانگر آن است که ظهور مدرنیته باعث ایجاد روش‌های جدید در حسابداری مدیریت و در نتیجه رشد و پیشرفت این رشته شده است. در همین راستا می توان بیان داشت حسابداری مدیریت، حسابداری مدرن است. چراکه حسابداری مدیریت دائماً در حال تکامل و پیشرفت است. در مطالعه ماهیت مدرن حسابداری مدیریت می توان به زیربنای پژوهشی در این رشته علمی اعم از نظریه‌ها و روش‌های مورد استفاده توجه کرد. ماهیت التقاطی حسابداری مدیریت در حوزه پژوهشی می تواند خود نشانگر ماهیت مدرن این موضوع در آن باشد (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۹۳). به طور خلاصه می توان گفت که در دنیای مدرن امروزی به منظور حفظ سودمندی اطلاعات ارائه شده توسط حسابداری مدیریت، پژوهش‌های حسابداری مدیریت و در نتیجه روش‌های پژوهش در این حوزه در دانش اهمیت زیادی دارد چرا که پیشرفت این سیستم اطلاعاتی وابستگی زیادی به روایی نتایج پژوهش‌های انجام شده در این حوزه دارد. به بیان دیگر، با توجه به پیشرفت‌های سریع در عصر اطلاعات، برای پیشرفت حسابداری مدیریت روش‌های پژوهشی مورد نیاز است که با استفاده از آن‌ها بتوان در دنیای پیچیده امروزی به نتایج معتبری دست یافت.

در هر صورت همان‌طور که بریور و هانتز (۱۹۸۹) بیان کرده‌اند درک ما از چگونگی رویکرد ترکیبی بین روش‌های کمی و کیفی مختلف، ممکن است به عنوان روش اعتباربخشی در پژوهش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده قرار گیرد. این رویکرد به پژوهشگر کمک می کند تا موفق به ابداع روش‌های جدیدی برای گردآوری داده‌ها شود و ابعاد ناپیدای یک پدیده یا مسئله را روشن کند. شاید به علت کثرت و تنوع داده‌ها و یافته‌ها، دانش فعلی با نظریه‌های قبلی هماهنگ نباشد، بنابراین نظریه‌های قدیمی دوباره صورت‌بندی می شود یا این که نظریه‌های جدیدی تدوین می گردد. نکته دیگر این است که هدف نهایی طرح‌های ترکیبی ارائه بینش چندوجهی است که آن را فرا استنباط^{۱۶} می نامند و در واقع استنتاج مبتنی بر ترکیب یافته‌های کمی و کیفی است که در پژوهش‌های ترکیبی

سنت پژوهش‌های حاکم بر علوم انسانی عمدتاً برگرفته از علوم طبیعی است. سالیان متمادی پژوهشگران حوزه‌های مذکور، علمی بودن و قابل اعتماد بودن یافته‌ها را در گرو پیروی از روش‌های مطرح شده در علوم طبیعی می دانستند. این گونه پژوهش‌ها با عناوینی همچون کمی^۱، نسبی^۲، تجربی^۳ و علمی^۴ نام گذاری شده‌اند (ایمان، ۱۳۹۰). در دهه‌های اخیر الگو یا پارادایم دیگری، به ویژه در پژوهش‌های علوم انسانی پا به عرصه گذاشته و توانسته است به مقبولیت زیادی بین پژوهشگران دست یابد. این الگو در ابتدا توسط جامعه شناسان مطرح و با عناوینی همچون پژوهش‌های کیفی و مطالعه موردی نام گذاری شد (منادی، ۱۳۸۵). در بحث پیرامون این دو دیدگاه، اکثر پژوهشگران کاربرد ترکیبی این دو روش را توصیه می کنند. از این نوع استراتژی پژوهش معمولاً به عنوان یک روش شناسی همگرا^۵، چند روشی^۶، ترکیبی^۷ یا زاویه‌بندی^۸ یاد می شود (وب و همکاران، ۱۹۶۶). این مفاهیم گوناگون دارای یک باور مشترک هستند که روش‌های کمی و کیفی را باید مکمل هم دانست نه رقیب یکدیگر. در حقیقت، با توجه به نقاط قوت و ضعف موجود در طرح‌های تک روشی، بیشتر پژوهشگران بر مطلوب بودن روش‌های ترکیبی تأکید می کنند (کمپبل و فیسک^{۱۰}، ۱۹۵۹).

پژوهش‌های کیفی در حسابداری مدیریت اهمیت زیادی دارند. یکی از نکته‌های مهم در پژوهش‌های کیفی این است که پژوهشگر باید تلاش کند تا روایی (اعتبار) یافته‌های خود را نشان دهد، بنابراین استفاده از رویکردهای ترکیبی می تواند بسیار مفید واقع شود (یانگ و لی^{۱۱}، ۲۰۱۴). رویکرد ترکیبی به این معنی است که در مورد یک پرسش مشخص، از منابع مختلف و روش‌های مختلف پژوهش استفاده شود (تورتمن و رایت^{۱۲}، ۲۰۱۲). به بیان ساده‌تر، پژوهشگر باید یافته‌های خود را از راه‌های متفاوت کسب کند تا بهتر بتواند در مورد درستی یافته‌های به دست آمده قضاوت کند (ایتنر و لارکر^{۱۳}، ۲۰۰۱). از نظر منطقی، به کارگیری روش ترکیبی معمولاً با افزایش روایی یافته‌های پژوهش همراه است، با این وجود بررسی‌های نظام‌مندتر و عمیق‌تر در مورد مفهوم روایی روش ترکیبی تا حد زیادی از پرداختن به بحث روش‌شناسی در ادبیات حسابداری مدیریت اجتناب کرده است (برایمن^{۱۴}، ۱۹۹۲). افزون بر این، منطق روش ترکیبی به عنوان ابزاری جهت اجتناب از تهدیدات و مشکلات مرتبط با روایی محسوب می شود که به صورت بالقوه در شرایط معمول بر اساس نقاط قوت و ضعف روش‌های مختلف ایجاد می شود (ابرتتی و همکاران^{۱۵}، ۱۹۹۹).

اجتماعی می‌پردازند(برنز^{۱۹}، ۲۰۱۴). به اعتقاد لیلیز^{۲۰} (۲۰۰۸) روش‌های کیفی غالباً پاشنه آشیل پژوهش‌های کیفی هستند. ارتباط دادن مشاهدات تجربی به نظری موجب برانگیختن و تهییج مطالعات می‌شود و امری ضروری است. همچنین برای پژوهشگران کیفی مهم است که در مورد ارتباط بین مطالعه خود و نظریه‌های موجود و همبستگی‌های نظری پژوهش اهمیت قائل شوند. برخلاف آنچه برخی به‌عنوان نقاط ضعف مطالعات کیفی به حساب می‌آورند، پژوهش‌های کیفی داستان‌سرایی نیست بلکه هدف از آن کمک به غنای نظری است (ارنس^{۲۱}، ۱۹۹۸).

پژوهش‌های تجربی حسابداری مدیریت در ایجاد یک دانش مستقل و منسجم ناتوان بوده و ادبیات این رشته نتوانسته است خود را از محدوده توصیف رویه‌های موجود خارج کند و به ایجاد و آزمون نظریه‌های جدید سوق دهد. همچنین، پژوهش‌های حسابداری مدیریت زمانی بهبود خواهند یافت که پژوهشگران وظایف عینی و هدفشان را از پژوهش بپذیرند و نظریه‌هایی در جهت حمایت از این اهداف بسازند (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۸۸؛ ۸۵). لازم به ذکر است که با قبول کثرت‌گرایی در دامنه پژوهش‌های کیفی در حسابداری مدیریت، فرصت‌های بیشتری در ارتباط با غنای مطالعات موردی و پیشرفت هر چه بیشتر آن فراهم می‌شود. از این‌رو، در سال‌های اخیر پژوهش‌های حسابداری مدیریت شاهد ظهور پارادایم‌های جدیدی بوده است (مدنی بروجنی و نصر، ۱۳۸۸).

به اعتقاد وایویو^{۲۲} (۲۰۰۸) با توجه به محدودیت‌های اعمال شده توسط کتب درسی، اقتصاد و دیدگاه‌های مختلف درباره حسابداری مدیریت، نیاز برای پژوهش‌های کیفی باکیفیت بیشتر احساس می‌شود و به درک ما از حسابداری مدیریت کمک می‌کند و همچنین در بررسی‌های انتقادی در حسابداری نقش مهمی ایفا می‌کند. روند نگارش در پژوهش‌های حسابداری مدیریت باید همراه با تفکر و درک هم‌زمان باشد که در این صورت موجب آماده شدن خواننده در ارتباط با اهمیت جنبه‌های پژوهش‌های پیمایشی می‌شود (برنز، ۲۰۱۴). بیشتر پژوهش‌های فرایندی در حسابداری مدیریت گرایش به کیفی شدن دارند (لانجلی و همکاران^{۲۳}، ۲۰۱۳). اساس و منطق رویکرد ترکیبی در این است که از تهدیدات و سوگیری‌های مرتبط با اعتبار بخشی ناشی از کاربرد روش‌های مستقل می‌کاهد (طباطبایی و همکاران، ۱۳۹۲). به‌کار بردن رویکردهای متعدد در یک مطالعه می‌تواند منجر به افزایش اعتماد و روایی اطلاعات شود زیرا قدرت یک روش، ضعف روش دیگر را پوشش می‌دهد (اسپیژال و کارپندر^{۲۴}، ۲۰۱۱)؛ به

اهمیت زیادی دارد (محمدپور و همکاران، ۱۳۸۹). هدف رویکرد ترکیبی در پژوهش‌های حسابداری مدیریت نیز تنها افزایش روایی پژوهش نیست بلکه هدف اصلی آن فهم کامل‌تر، کل‌گرایانه‌تر و عمیق‌تر از پدیده مورد مطالعه است (مدنی بروجنی و نصر، ۱۳۸۸). با این وجود در بیشتر پژوهش‌های حسابداری مدیریت بخش اندکی به بحث در مورد روش‌های پژوهش مورد استفاده اختصاص داده شده است (کندی^{۱۷}، ۲۰۱۲). همچنین، توجه بسیار کمی به شالوده فلسفی پژوهش‌های کیفی حسابداری مدیریت وجود دارد. بنابراین، افزایش درک پژوهشگران حسابداری مدیریت درباره این موضوع ضروری است (دیلو و لاول^{۱۸}، ۲۰۱۱).

با توجه به اهمیت افزایش شناخت پژوهشگران حسابداری مدیریت از رویکردهای ترکیبی، در این مطالعه پژوهش‌های ترکیبی انجام شده در حسابداری مدیریت با تأکید بر روایی آن‌ها بررسی می‌شود. از آن‌جا که زاویه‌بندی را می‌توان به شکل‌های مختلف به کار برد در این پژوهش تنها زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی مطالعه و واکاوی می‌شود. به بیان دیگر، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی مقایسه‌ای پژوهش‌های حسابداری مدیریت (به‌ویژه از لحاظ روایی) است که با زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی انجام شده‌اند. با توجه به اندک بودن پژوهش‌های حسابداری مدیریت ترکیبی در ایران، با انجام مطالعه حاضر گامی بزرگ برای کمک به پژوهشگران ایرانی جهت درک مزایای به‌کارگیری رویکردهای ترکیبی در حسابداری مدیریت برداشته می‌شود.

۲- روش‌شناسی پژوهش

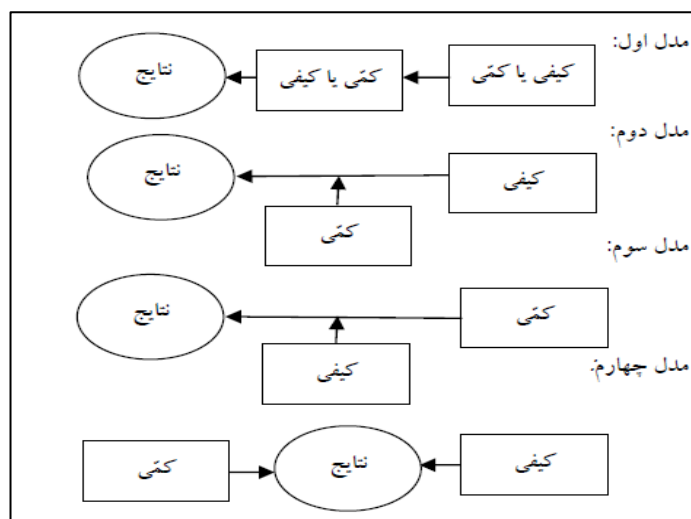
پژوهش حاضر از لحاظ رویکرد، پژوهشی کیفی است بنابراین رویه‌های استاندارد در آن جایگاه ویژه‌ای ندارد. از طرف دیگر، مبانی علمی پژوهش حاضر با استفاده از روش کتابخانه‌ای گردآوری شده است. بنابراین از لحاظ گردآوری داده‌ها، این پژوهش نوعی پژوهش آرشیوی است. به بیان دیگر می‌توان گفت این پژوهش از لحاظ روش مبتنی بر شناخت تاریخی در چارچوب مطالعات کتابخانه‌ای و در حوزه پژوهش‌های نظری و بر اساس پیشینه پژوهش‌های مرتبط با موضوع است (رهنمای رودپشتی و گودرزی، ۱۳۹۲).

زاویه‌بندی در پژوهش‌های علوم اجتماعی و حسابداری مدیریت

پژوهش‌های کیفی با ارائه متنوع آزمون تفسیر پدیده‌ها و ترکیب با داده‌های کمی، به ارائه بینشی عمیق از بررسی‌های

کند؛ (۶) به واسطه جامعیتش ممکن است در مورد نظریه‌های متضاد به صورت یک آزمون آشکارکننده خطا عمل کند. بسیار ساده‌انگارانه است که تصور شود رویکرد ترکیبی تنها کنار هم قرار دادن دو روش کمی و کیفی در یک پژوهش است. آگاهی از پیچیدگی‌های موجود در رویکردهای متفاوت ترکیبی، نیازمند آموزش و مطالعه دقیق نحوه اجرا و چالش‌های موجود در آن است (باروز^{۲۵}، ۲۰۱۳). کرسول و همکاران (۲۰۰۳) بر اساس اولویت هر کدام از روش‌های کمی و کیفی و نقش آن‌ها در نتایج پژوهش برای رویکرد ترکیبی چهار الگو در نظر گرفته‌اند که در نمودار زیر ارائه شده است:

بیان دیگر، استفاده از رویکردهای مختلف منجر به از بین رفتن نقاط ضعف آن‌ها می‌شود (حیدری و شقایقی‌فلاح، ۱۳۹۴). اگرچه به کارگیری رویکرد ترکیبی ممکن است برای تمام اهداف پژوهش مناسب نباشد، باین حال جک (۱۹۷۹) فواید زیر را برای این روش یادآور می‌شود: (۱) به پژوهشگر اجازه می‌دهد تا در خصوص نتایجش کاملاً مطمئن شود؛ (۲) باعث گسترش راه‌های جدید گردآوری داده‌ها می‌شود؛ (۳) می‌تواند به گردآوری اطلاعات غنی و فراوان منجر شود؛ (۴) می‌تواند به ترکیب نظریه‌ها منجر شود؛ (۵) می‌تواند تناقض‌ها را آشکار



نمودار(۱): الگوهای مختلف طرح‌های ترکیبی و نقش آن‌ها در ترکیب نتایج

چندگانه مینا برای شناسایی موقعیت دقیق یک شی استفاده می‌کنند، گرفته شده است (افشار، ۱۳۸۹). با توجه به اصول اساسی هندسه، دیدگاه‌های چندگانه باعث صحت بیشتر می‌شود. بر همین اساس، پژوهشگران سازمانی نیز می‌توانند با گردآوری گونه‌های متفاوت داده‌های مرتبط با پدیده موردنظر خود دقت و درستی نظر خود را درباره آن بیشتر کنند (کرسول و پلانوکلاک^{۲۷}، ۲۰۱۱).

زاویه‌بندی برای اولین بار در سال ۱۹۷۸ توسط دنزین ارائه شد. او از سطح توصیه شده توسط صاحب‌نظران گذشته فراتر رفت و کاربرد رویکردهای ترکیبی را مستلزم بهره‌گیری از دامنه متنوعی از منابع داده‌ها، پژوهشگران، نظریه‌ها و روش‌شناسی دانست. وی این رویکرد را با استفاده از مجموعه داده‌ها و روش‌های تجزیه و تحلیل متعدد، در یک روش پژوهش فراگیر (مثل روش پیمایشی) متمایز ساخت. به اعتقاد دنزین استفاده از زاویه‌بندی فرصت‌های دستیابی به منابع مختلف را

در الگوی اول، روش‌های کمی یا کیفی به تناوب جهت کمک به یکدیگر به کار می‌روند، سپس یافته‌ها و تحلیل‌ها در بخش نتایج معکوس می‌شوند. در الگوی دوم، روش کیفی اولویت دارد و روش کمی دارای ویژگی مکملی است و در بخش نتایج به کار گرفته می‌شود. در الگوی سوم، روش کمی در اولویت بوده و روش کیفی مکملی است و در بخش نتایج مورد استفاده قرار می‌گیرد. در الگوی چهارم، دو روش کمی و کیفی باهم برابرند و به طور مستقل به کار می‌روند و سپس در بخش نتایج نیز یافته‌های آن‌ها با هم ترکیب می‌شوند (کرسول و همکاران، ۲۰۰۳).

به کارگیری روش‌های چندگانه^{۲۶} و مفهوم نوین رویکرد ترکیبی، با عناوین سه سوسازی، مثلث‌سازی، چند زاویه‌نگری و زاویه‌بندی نیز شناخته می‌شود. زاویه‌بندی واژه‌ای استعاری است و تقریباً از نیم‌قرن گذشته در امور نظامی و در یاداری کاربرد داشته است و از جهت یابی و راهبردهای نظامی که از نقاط

استفاده کرد. به کارگیری بیش از یک دیدگاه و یا فرض نظری می‌تواند تبیین‌های جانشین را برای یک پدیده کاهش دهد. یکی از بزرگ‌ترین فواید رویکرد ترکیبی نظری این است که تحلیل وسیع‌تر و عمیق‌تری از یافته‌ها فراهم می‌کند (مدل، ۲۰۰۵). نظریه نقش ارزشمندی در هدایت مطالعات میدانی بازی می‌کند. طرفداران نظریه داده بنیاد^{۳۰} بر اهمیت نمونه‌گیری و اشباع نظری تأکید دارند. اگرچه نقش پژوهشگر در انتخاب چارچوب‌های نظری غیرقابل انکار است (چاپمن^{۳۱}، ۲۰۰۸)، به منظور انجام پژوهش‌های سودمند پیشنهاد شده است که پژوهشگران حسابداری مدرنیته نه تنها یک نظریه خاص را گسترش دهند، بلکه باید مجموعه‌ای از نظریه‌ها را توسعه دهند که قادر به شرح روش‌ها بوده و قابلیت استفاده داشته باشند؛ چرا که در دنیای پیچیده کنونی که تعداد زیادی از عوامل و روابط بین آن‌ها وجود دارد، این نوع نظریه‌های خاص محکوم به شکست هستند (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۸۸). وجود فرضیه‌های رقیب نیز پژوهشگران را به نگرستن در ورای تبیین‌های آشکار و بدیهی وامی‌دارد. دیدگاه‌های چندگانه می‌توانند به منتفی شدن فرض‌های رقیب و متعارض، ممانعت از پذیرش شتاب‌زده تبیین‌های به ظاهر درست و افزایش اطمینان در گسترش مفاهیم و یا ساختارهای مربوط به ایجاد نظریات کمک کند (ایمان و آقاپور، ۱۳۸۶). هدف از رویکرد ترکیبی نظری، افزایش میزان اطمینان به فرضیه و یا نظریه پذیرفته شده در زمانی است که یافته‌های اطلاعاتی بر اساس یک فرضیه و یا نظریه متعارض و رقیب آزمون می‌شوند. به هر حال اگر این چارچوب‌ها در ابتدا مشخص نشود و یا در صورت عدم تعریف مناسب مفاهیم موجود در درون چارچوب‌های نظری، این نوع رویکرد ترکیبی می‌تواند موجب سردرگمی شود (کیتینگ^{۳۲}، ۱۹۹۵).

(۴) رویکرد ترکیبی روش‌شناختی: استفاده از روش‌های چندگانه برای گردآوری داده‌ها مانند مصاحبه و مشاهده، می‌کوشد نقایص و جهت‌گیری‌ها را بشناسد و بدین وسیله ظرفیت لازم برای خنثی‌سازی نقایص و یا نقاط ضعف یک روش را با استفاده از نقاط قوت روش دیگری ایجاد کند. این روش یکی از روش‌های مقبول ترکیبی است که کاربرد گسترده‌ای دارد اما در عمل ممکن است مستلزم زمان بیشتری به منظور تحلیل اطلاعات و یا داده‌های حاصل از روش‌های مختلف باشد (ایمان و آقاپور، ۱۳۸۶).

(۵) رویکرد ترکیبی محیطی: این رویکرد عبارت است از کاربرد محل‌ها، موقعیت‌ها و سایر عوامل کلیدی مربوط به محیطی

برای یک روش مشترک (سه‌گوشه‌سازی درون‌روشی^{۳۸}) و درمورد روش‌های مختلف (سه‌گوشه‌سازی بین‌روشی^{۳۹}) فراهم می‌کند. در سه‌گوشه‌سازی درون‌روشی پژوهش‌گران مختلف، مصاحبه‌گرهای مختلف و پیمایش‌های مختلف با هم ترکیب می‌شوند. در سه‌گوشه‌سازی بین‌روشی یافته‌های مختلف حاصل از مصاحبه، پیمایش و داده‌های آرشیوی با هم ترکیب می‌شود. همچنین ممکن است رویکردهای کمی و کیفی با هم ترکیب شوند. یکی از مزایای فرایند سه‌گوشه‌سازی این است که با ارائه دیدگاه‌های مختلف از یک پدیده مشخص، می‌تواند موجب افزایش روایی و پایایی پژوهش شود (اسمیت، ۲۰۱۱).
دزین انواع رویکردهای ترکیبی یا زاویه‌بندی را به منظور تأیید یافته‌ها و یا اطمینان از کامل بودن آن‌ها به شرح زیر بیان می‌دارد:

(۱) رویکرد ترکیبی اطلاعاتی: به استفاده از منابع متعدد داده‌ها در مطالعه، مانند مصاحبه با افراد پیرامون یک موضوع یکسان گفته می‌شود. مزیت این رویکرد ماهیت و میزان اطلاعاتی است که برای تفسیر مهیا می‌شود (گویین، ۲۰۰۲).

(۲) رویکرد ترکیبی پژوهشگر: به کارگیری بیش از یک پژوهشگر برای گردآوری، تجزیه و تحلیل یا تفسیر داده‌ها است. معمولاً این کار با تشکیل یک تیم ارزیابی صورت می‌گیرد که متشکل از افرادی در زمینه تخصصی برنامه مطالعاتی است. بدین منظور، هر یک از مسئولان ارزیابی با استفاده از یک روش کیفی واحد (مصاحبه، مشاهده، مطالعه موردی) به مطالعه برنامه مورد نظر می‌پردازد. سپس، یافته‌های حاصل از ارزیابی هر یک از اعضا با یکدیگر مقایسه خواهد شد. اگر یافته‌های افراد ارزیابی کننده مختلف به یک نتیجه یکسان منتهی گردد، روایی یافته‌ها تأیید می‌شود. در صورتی که نتایج با یکدیگر تفاوت اساسی داشته باشند، به منظور کشف یافته حقیقی و قطعی، مطالعات بیشتری انجام می‌شود (دزین، ۱۹۷۸).

(۳) رویکرد ترکیبی نظری: این رویکرد عبارت است از ترکیب دیدگاه‌های متعدد و کاربرد نظریه‌ها و فرض‌های چندگانه در هنگام بررسی یک پدیده. هدف، انجام پژوهش استفاده از دیدگاه‌ها و پرسش‌های چندگانه به منظور تأیید و یا رد یافته‌ها است. در رویکرد ترکیبی نظری، دیدگاه‌ها و یا فرض‌های مورد استفاده در پژوهش ممکن است دارای دیدگاه‌های مرتبط و یا متعارض باشند که این امر به هدف پژوهشگر بستگی دارد (دزین، ۱۹۷۸). از این رویکرد می‌توان برای آزمون نظریه‌های مختلف از طریق تحلیل‌های به دست آمده از یک مجموعه واحد اطلاعاتی

این مسیر می‌تواند در پژوهش‌های تجربی حسابداری مدیریت (همچون فریرا و مرچنت^{۳۸}، ۱۹۹۲؛ شیلدز^{۳۹}، ۱۹۹۷) یافت شود. در واقع از طریق پژوهش‌های اثبات‌گرا یا کارکردگرا می‌توان فرصت‌های زیادی ایجاد کرد و به لطف روش‌های کیفی می‌توان درک بهتری از ابعاد تجربی ساختار مطالعات معمول حسابداری مدیریت به دست آورد. مطالعات موردی چندگانه اکثراً مبتنی نظریه‌های اثباتی هستند (ابرتی و لیلیز، ۱۹۹۵).

زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی در پژوهش‌های حسابداری مدیریت

هرکدام از روش‌های ترکیبی نقاط قوت و ضعفی دارند که باید قبل از استفاده از آن‌ها، توسط پژوهشگر بررسی شود (مدل^{۴۰}، ۲۰۰۵). زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش پیمایشی ابزار قدرتمندی را جهت ارزیابی درجه همگرایی نتایج به دست آمده حاصل می‌کند (بریور و هانتز، ۱۹۸۹). در نظر گرفتن همگرایی، یکی از نکات مهم در استفاده از روش ترکیبی است؛ به این معنی که کلیه مفروضات روش‌های اصلی عنوان شده در طرح پژوهش، از بیان مسئله گرفته تا تحلیل داده‌ها باید به درستی دنبال شود. زمانی که از طرح‌های ترکیبی صحبت می‌شود، هدف استفاده از ابعاد مکملی این روش‌هاست (محمدپور و همکاران، ۱۳۸۹). به عنوان مثال روش پیمایش ممکن است موجب بهبود درک ما از یک پدیده خاص و یا موجب شکل دادن و قدرت دادن روابط مفهومی مشاهده شده در مطالعه موردی شود. از طرف دیگر روش‌های مطالعه موردی ممکن است منجر به افزایش درک مفهومی غنی‌تر و کلی‌تر از نتایج مطالعات پیمایشی شود و برای توصیف ناهنجاری‌های آشکار و پنهان کمک کند (مدل، ۲۰۰۵).

کاربرد زاویه‌بندی برای نشان دادن و رفع مشکلات روایی باید در رابطه با انواع شکل پرسش‌های پژوهش و سبک نظریه‌پردازی ارزیابی شود (تشکری و تدی، ۱۹۹۸). 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 با اهمیت در یک دامنه یا محدوده مشخص، مثل حوزه حسابداری مدیریت اشاره دارد که شامل عناوین موضوعی مهمی مثل اندازه‌گیری عملکرد، بودجه‌بندی و حسابداری صنعتی می‌شود. در حالی که نظریه روش به عنوان یک سیستم مفهومی فراسطحی و ابزاری برای مطالعه موضوعات با اهمیت مورد اشاره در نظریه دامنه معرفی می‌شود (خواجوی و همکاران، ۱۳۹۵؛ ۵۷). هدف نظریه حسابداری فراهم کردن مجموعه‌ای از اصول و روابطی است که

که مطالعه در آن صورت می‌گیرد (مانند زمان، روز، هفته و یا فصل و سال). مسئله کلیدی تشخیص عوامل کلیدی تأثیرگذار بر اطلاعات دریافتی در جریان مطالعه است. با ایجاد تغییر در عامل محیطی مشخص می‌شود که آیا یافته‌ها یکسان هستند یا خیر. اگر یافته‌ها در وضعیت متغیر محیطی یکسان باقی بمانند، روایی یافته‌ها تأیید می‌شود (گویین، ۲۰۰۲).

در این پژوهش به بعد داده و پژوهشگر توجه زیادی نمی‌شود بلکه بیشتر بر ترکیب بعد نظریه و روش توجه می‌شود که بیانگر این است که فرضیه‌ها یا تفسیر پژوهشگر با بیش از یک دیدگاه شکل گرفته است. این امر ممکن است موجب تشویق پژوهشگران برای رقابت یا افزودن توضیحات تکمیلی بیشتر در داده‌های تجربی شود، همچنین از پذیرش یک دیدگاه واحد نظری اجتناب شود و در عوض به بررسی ترکیب روش‌های مختلف در آزمون پدیده‌های واقعی به خصوص پرداخته شود (بریور و هانتز، ۱۹۸۹). رویکرد ترکیبی نظریه ممکن است حاصل استنتاج قیاسی فرضیه‌ها از دیدگاه‌های چندگانه باشد و همچنین ممکن است منجر به افزایش درک پژوهشگر از توضیحات استقرایی شود و در نتیجه‌گیری‌ها مفید واقع شود؛ به این معنی که گسترش یکپارچگی بین نظریه و پژوهش‌های تجربی، به ویژه در زمانی که نتایج قطعی کمتری حاصل شده باشد مفید به نظر می‌رسد و ممکن است در غلبه بر برخی انتقادات وارد بر پژوهش‌های حسابداری مدیریت کارساز باشد (ارزبرگر و پرین^{۳۳}، ۱۹۹۷). پژوهش‌های موردی بیشتر در این حوزه بیانگر این است که در ارتباط با ترکیب روش نظری و تجربی توجه لازم صورت نگرفته است (همفری و اسکاپنز^{۳۴}، ۱۹۹۶؛ اولی و بری^{۳۵}، ۱۹۹۴). بیشتر مطالعات انجام شده در حسابداری مدیریت کمی است و در نتیجه انتقاداتی به آن‌ها وارد است (لوفت و شیلدز^{۳۶}، ۲۰۰۲). برای پرداختن به مسائل مختلف مربوط به اعتبار بخشی در رابطه با ارزیابی انواع پرسش‌های پژوهش مطرح شده در نظریه‌سازی باید استفاده از رویکرد ترکیبی در نظر گرفته شود (تشکری و تدی، ۱۹۹۸).

به نظر مدل^{۳۷} (۲۰۰۵)، انجام پارادایم‌های اثبات‌گرا و کارکردگرا در پژوهش‌های حسابداری مدیریت موجب افزایش به رسمیت شناخته شدن نیاز به تکمیل روش‌های کمی ایجاد شده با استفاده از عناصر کیفی و مطالعات مبتنی بر مطالعات موردی می‌شود. پارادایم کارکردگرا در حسابداری مدیریت همچون ابزار و دستگاه نمادین خنثایی است که به بازنمایی بی‌طرفانه می‌پردازد (رهنمای رودپشتی و نژاد تولمی، ۱۳۹۵). تلاش‌هایی همچون روش مکمل، مبتنی بر رویکرد ترکیبی انجام شده است و تعداد فزاینده‌ای از این پیشرفت‌ها در

عملیات مشاهده‌شده حسابداری را تبیین و عملیات مشاهده نشده را پیش‌بینی کند و از طریق پژوهش‌های حسابداری آزمون و تأیید شود (خواجوی و ناظمی، ۱۳۸۶). در بخش کمی تحقیق با روش‌های ترکیبی، در نظر گرفتن منطق قیاسی فرضیه‌ای، یک اصل بنیادی معرفت‌شناختی است و نظریه جایگاه اساسی و محوری دارد. لذا پژوهشگر با استفاده از تلفیق نظریه‌های مرتبط، چارچوب نظری خود را تدوین می‌کند و در طرح عمومی پژوهش به کار می‌گیرد. در بخش کیفی رویکرد ترکیبی نیز، علی‌رغم منطق روش‌شناسی تفسیری کیفی، می‌توان از رویکردهای مختلف نظری به شیوه‌های متفاوت‌تری از روش اثبات‌گرایانه استفاده شود. در این بخش، نظریه‌ها می‌توانند به‌مثابه راهنمای عمومی مد نظر قرار گیرند؛ بدین معنی که نظریه‌ها در بازشدن ذهن پژوهشگر، توجه به نکات، روندها و ابعاد محوری میدان مطالعه، ارائه چارچوب مفهومی جهت طرح پرسش‌های اساسی، نقش کلیدی ایفا می‌کنند (محمدپور و همکاران، ۱۳۸۹). در پژوهش‌های پیمایشی حسابداری مدیریت، که معمولاً در چارچوب سبک اثبات‌گرایی انجام می‌شود، هدف اصلی آزمون نظریه بر اساس فرضیه‌های قیاسی است (رایان و همکاران^{۴۱}، ۲۰۰۲). از طرف دیگر، حسابداری مدیریت را می‌توان یک ابزار عملی و کاربردی در نظر گرفت. بسیاری از برنامه‌های کاربردی حسابداری مدیریت بسیار پیچیده‌اند و در حکم پژوهش‌های اکتشافی موردی هستند. برای مثال فرصت ایجاد اشکال جدید سازمانی، ترکیبات زنجیره تأمین، ویژگی‌های فرهنگ‌سازمانی و پیاده‌سازی سیستم‌های حسابداری و کنترل مدیریت در سراسر طیف وسیعی از زمینه‌های سازمانی، به‌طور بالقوه درک عمیقی از بسیاری از ویژگی‌های حسابداری مدیریت فراهم می‌آورد (وایویو، ۲۰۰۸). اگرچه روش‌های مطالعه موردی معمولاً به یک حوزه خاص محدود شده است و به‌عنوان ابزاری برای توسعه نظریه (یا فرضیه‌ها) به کار می‌رود اما با پیشرفت‌های اخیر در این روش پژوهش، سودمندی آن برای اهداف گسترده‌تر به رسمیت شناخته شده است. هدف توسعه نظریه مبتنی بر مطالعه موردی معمولاً ساخت نظریه قیاسی است (ایسنهاردت^{۴۲}، ۱۹۹۸) اما ممکن است به انجام برخی اصلاحات یا تغییرات در نظریه‌های موجود نیز منجر شود (کیتینگ^{۴۳}، ۱۹۹۵). با این وجود، در حسابداری مدیریت مطالعات موردی برای آزمون نظریه‌ها از طریق ارائه آن‌ها به تلاش‌های انتقادی در رد آن‌ها کمتر به کار گرفته شده است (کیتینگ، ۱۹۹۵). استفاده از روش‌های کیفی در پژوهش‌های ترکیبی ممکن است نقش آن‌ها در فرایند آزمون نظریه را ارتقا دهد. در پژوهش‌های مبتنی بر زاویه‌بندی بین‌روشی به‌ندرت تنها یکی از منطق‌های

توسعه یا آزمون نظریه به کار گرفته می‌شود (تشکری و تدی، ۱۹۹۸). با این وجود، ممکن است با توجه به اهمیت بررسی مشکلات روایی تغییراتی در تأکید نسبی بر این نقش‌ها انجام شود (مدل، ۲۰۰۵).

معیارهای روایی (اعتبار)

روایی یا اعتبار یک پژوهش، سنجش صحت یک ادعاست و در سراسر فرایند یک پژوهش مسئله‌ای مهم و پیچیده محسوب می‌شود که برای پژوهشگر و خواننده بسیار با اهمیت است. اگر ابزارهای اعتبار بخشی به‌درستی انتخاب نشود، روایی داخلی و خارجی پژوهش به خطر خواهد افتاد (یغمایی، ۱۳۸۴). اعتبار بخشی طرح‌های ترکیبی باید متضمن هر دو نوع اعتبارهای کمی و کیفی باشد. در روش‌های کمی انواع مختلفی از معیارهای اعتبار بخشی (شامل روایی خارجی، روایی داخلی و روایی سازه) پیشنهاد شده است که هر کدام در راستای اعتبار بخشی پژوهش‌های ترکیبی اعمال می‌شوند. در روش‌های کیفی نیز معیارهایی برای ارزیابی روایی طرح کیفی وجود دارد. پژوهش‌های کیفی، بر مبنای معیاری ارزیابی می‌شوند که به شاخص قابلیت اعتماد^{۴۴} موسوم است. این معیار به معنی متقاعدکننده بودن یافته‌ها و قدرت الهام‌بخشی به مطالعات دیگر است و خود شامل ثبات‌پذیری، تعلق‌پذیری، تأییدپذیری و انتقادپذیری است (محمدپور و همکاران، ۱۳۸۹).

بررسی‌های نظام‌مندتر و عمیق‌تر در روش‌شناسی ادبیات حسابداری مدیریت نشانگر این است که اگرچه تلاش‌های متعددی در ارتباط با تضاد متقابل جنبه‌های اعتبار بخشی در ارتباط با مطالعات موردی و پیمایشی در پژوهش‌های حسابداری مدیریت انجام شده است ولی در ارتباط با مفهوم اعتبار بخشی از طریق رویکرد ترکیبی، پژوهش‌های کمی صورت گرفته و در این زمینه کوتاهی شده است (مدل، ۲۰۰۵). در واقع محدودیتی که در ارتباط با این بررسی‌های گسترده و مرتبط به هم وجود دارد در درجه اول این است که آن‌ها درگیر مطالعات چندگانه و متعدد هستند که در هر کدام یک یا چند روش خاص تسلط دارد. در حالی که به موضوع روایی ناشی از رویکرد ترکیبی، حداقل در مطالعات انجام‌گرفته به‌صورت مستقل یا مشابه و مرتبط به هم توسط همان پژوهشگر نیز توجه کمی شده است (کرسول، ۱۹۹۴؛ تشکری و تدی، ۲۰۱۰). به‌رحال این مشکلی است که در ماهیت رویکرد ترکیبی وجود دارد. به‌طور کلی، سنجش روایی انواع مختلفی دارد که در ادامه بررسی می‌شوند.

روایی خارجی

موضوع روایی خارجی به‌طور سنتی به‌عنوان مفهومی در نظر گرفته شده است که می‌توان یافته‌های مطالعات به‌خصوص را در بسترها، زمان و شرایط مختلف تعمیم داد (برینبرگ و همکاران^{۴۵}، ۱۹۹۰). به‌بیان دیگر، روایی خارجی به قابلیت تعمیم یافته‌ها و نتایج پژوهش مربوط می‌شود. همان‌طور که در ادامه توضیح داده می‌شود، زاویه‌بندی موجب ایجاد فرصت‌های زیادی برای رسیدگی به انتقادهای وارد بر پژوهش‌های پیشین حسابداری مدیریت می‌شود. کاربرد منطق توسعه نظریه در مطالعات موردی معمولاً بر اساس نظریه‌پردازی بر اساس یک فرایند نظام‌مند برای جست‌وجو، به‌منظور یافتن الگوهای متقابل یا باقاعده نشان داده شده است به‌طوری‌که درنهایت روایی خارجی از توضیحات نظری حاصل شود (ایسنهاردت، ۱۹۸۹). در نتیجه این امکان به وجود می‌آید که پژوهش‌های کیفی به فراتر از عملکرد اکتشافی و استنتاجی ارتقا یابد (کیتینگ، ۱۹۹۵؛ لوکا و کاسانن^{۴۶}، ۱۹۹۵). لازم به ذکر است که به تازگی با توجه به نیاز شدید به اصول سازمان مبتنی بر روش‌های کمی، در ادبیات حسابداری مدیریت گرایش شدیدی به پایه‌های نظری پدید آمده است (لوکا و کاسانن، ۱۹۹۵). یک رویکرد جایگزین مفید برای تعمیم، نیازمند اتخاذ منطق تکرار گسترده‌تری است نسبت به آنچه غالباً در بسیاری از پژوهش‌های پیمایشی حسابداری مدیریت به آن پرداخته می‌شود و ترجیحاً باید به شکلی به‌کار گرفته شود که بتواند موجب انسجام برنامه‌های پژوهشی مختلف شود به‌گونه‌ای که پژوهشگران را قادر به تعمیم مطالعات در سراسر زمینه‌های مختلف سازد و منجر به ایجاد دیدگاه‌های نظری جدید شود (اسکاپنز^{۴۷}، ۱۹۹۰). تکرار دقیق با استفاده از همان روش مشابه منجر به افزایش خطر همگرایی نادرست پنهان در سوگیری‌های روش‌های به اشتراک گذاشته شده خواهد شد اما تکرار همراه با بسط روش‌های مختلف ممکن است مانع از بروز این مشکلات شود (بروور و هانتز، ۱۹۸۹). با توجه به ماهیت چرخه‌ای بودن پژوهش و تکرار مراحل آن در زمانی متفاوت، داده‌های پژوهش در واقع به دو شکل هستند: داده‌هایی که از وضع موجود گردآوری می‌شوند یا داده‌هایی که پس از اصلاحات گردآوری می‌گردند (گال، ۱۳۸۶). روش‌های کیفی به‌عنوان یک مکمل برای توسعه فرضیه‌های پیشین به‌کار می‌روند (ایسنهاردت، ۱۹۸۹). روایی خارجی در صورتی افزایش می‌یابد که الگوها یا فرضیه‌ها از طریق مطالعه موردی یا آزمون‌های پژوهش‌های پیمایشی از طریق نمونه‌های بزرگ‌تر حاصل شوند (ابرتی و همکاران، ۱۹۹۹). در صورت غالب بودن منطق آزمون نظریه، استفاده از روش‌های کیفی برای توسعه

نظریه با توضیحات اصلاحی ناشی از یافته‌های مبهم یا غیرمنتظره بررسی‌های پیمایشی نسبتاً محدود خواهد شد. در مقابل، معمولاً تأکید قوی‌تر بر توسعه نظریه از اتکای بیشتر بر عناصر کیفی برای ایجاد دیدگاه‌های نظری جدید بر اساس توضیح یافته‌های مبهم حاصل می‌شود (تشکری و تدلی، ۱۹۹۸). گسترش نظریه از طریق روش جایگزین یا پیش‌بینی‌های نظری مکمل به‌جای تکرار دقیق، معمولاً نتیجه نهایی چنین تلاشی است (بروور و هانتز، ۱۹۸۹). همچنین این راهکار زمانی که نظریه پیشین به‌خوبی توسعه‌نیافته می‌تواند مفید باشد. اگر با استفاده از روش ترکیبی دقیق چنین توسعه‌ای شکل بگیرد، ممکن است موجب افزایش روایی خارجی شود (دنزین، ۱۹۷۸).

روایی داخلی

روایی داخلی یک مطالعه خاص به اعتبار روابط علت و معلولی میان متغیرهای مستقل و وابسته استنتاج شده از داده‌ها اشاره دارد. مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی معمولاً نسبت به پژوهش‌های آزمایشگاهی کنترل شده، از لحاظ روایی داخلی در درجه دوم اهمیت در نظر گرفته می‌شوند (برینبرگ و همکاران، ۱۹۹۰؛ بروور، ۱۹۹۵). به‌رحال زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش پیمایشی ممکن است مشکلات علی را به حداقل ممکن کاهش دهد. همان‌طور که اشاره شد، بسیاری از ادبیات مربوط به زاویه‌بندی نشان‌گر آن است که روش‌های مکمل، امکان همخوانی روابط علی با الگوهای همگرایی آشکار را افزایش می‌دهد و همچنین موجب گسترش جست‌وجو برای یافتن روابط علی جایگزین با یافته‌های واگرا یا متضاد با فرضیه‌های قیاسی می‌شود. در هر پژوهشی دستیابی به روایی داخلی بالا یک پیش‌شرط برای روایی خارجی است (برینبرگ و همکاران، ۱۹۹۰). اگرچه شیوه انجام کار احتمالاً در هر پژوهش متفاوت است و بستگی به منطق حاکم بر پژوهش (منطق آزمون نظریه یا منطق توسعه نظریه) دارد. زمانی که هدف اصلی آزمون نظریه باشد، در صورت سازگاری یافته‌های مطالعات پیمایشی با فرضیه‌های قیاسی یافته‌های کیفی در محیط تجربی خاص، روایی روابط علی افزایش می‌یابد. برای دستیابی به این نوع همگرایی، پژوهشگران به اتکای گسترده به روش‌های کیفی (خواه به‌عنوان مبنایی برای توسعه فرضیه‌ها یا به‌عنوان بخشی از فرایند در جریان) نیاز دارند (سیبر^{۴۸}، ۱۹۷۳). چارچوب نظری قوی ممکن است موجب تسهیل این فرایند شود و همچنین ممکن است پژوهشگر را به کشف و بررسی توضیحات علی رقیب تشویق کند (همچون اتکینسون و سفیر^{۴۹}، ۱۹۹۸). یک مشکل روایی داخلی ممکن است در

جدی برای روایی داخلی و خارجی مطالعات تکرار شده فراهم می‌کند (برینبرگ و همکاران، ۱۹۹۰). بررسی تجربی روایی سازه گاهی اوقات مستلزم کاوش‌های کیفی بیشتر است که موجب تقویت جنبه‌های توسعه نظری مطالعات ترکیبی می‌شود. هنگامی که تهدیدهای بالقوه روایی سازه در پیمایش‌های بدون یافته قطعی وجود دارد، ممکن است تفکیک این تهدیدها از مشکلات روایی داخلی ضرورت یابد. در صورت موفقیت آمیز بودن این کار ممکن است منجر به اصلاحات مهمی در ابزار اندازه‌گیری و سازه‌ها بر اساس آنچه در گذشته از آن غفلت شده شود (مدل، ۲۰۰۵). به‌رحال چنین تلاش‌هایی در زمینه اعتبار بخشی، اغلب شکلی از رویه‌های پیگیری مبتنی بر مصاحبه به خود می‌گیرد و معمولاً به دلیل پیچیدگی رویه‌ها و منابع مورد نیاز قابل توجه کمیاب‌اند و دامنه محدودی دارند (بروید و هانتز، ۱۹۸۹).

بررسی پژوهش‌های حسابداری مدیریت در زمینه رویکرد ترکیبی

در این بخش از مطالعه حاضر، پژوهش‌های حسابداری مدیریت انجام‌شده بر اساس زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش‌های پیمایشی بررسی می‌شود. هدف از این بررسی‌ها یادگیری از تجارب قبلی در زمینه به‌کارگیری زاویه‌بندی بین‌روشی به شیوه‌ای جامع و آشنایی با طیف وسیع‌تری از مشکلات روایی است. مطالعات انتخاب شده برای بررسی به دو صورت هستند: (۱) پژوهش‌هایی که در آن‌ها از مطالعه موردی و روش پیمایشی برای نشان دادن بیش از یک معیار روایی استفاده شده است؛ و (۲) مطالعاتی که در آن‌ها از این روش‌ها به شیوه‌ای منسجم به منظور نظریه‌پردازی توضیحات علی به‌کار رفته است. با توجه به محدودیت‌های موجود، بررسی جامع این پژوهش‌ها امکان‌پذیر نیست و تنها هدف این است که بررسی‌ها طوری انجام گیرد که گویا و حاکی از تلاش‌های منطقی و گسترده زاویه‌بندی باشد.

با توجه به مباحث پیشین پیرامون مشکلات روایی، پژوهش‌های مورد بررسی در این مطالعه با در نظر گرفتن منطق آزمون یا توسعه نظریه به سه گروه تقسیم می‌شوند: (۱) با اولویت آزمون نظریه، (۲) با اولویت توسعه نظریه و (۳) با هدف تعادل میان آزمون نظریه و توسعه نظریه.

نتیجه یک الگوی علی اشتباه پدید آید. تکرار بر اساس مبنای وسیع‌تر و گسترده‌تر تنها هنگامی انجام می‌شود که به‌منظور افزایش روایی خارجی چنین خطراتی کمینه می‌شود (مدل، ۲۰۰۵).

زمانی که مشکلات قابل توجه در همگرایی بین کلیه روش‌های موجود پیش می‌آید بهتر است فرض شود که تأکید بر نظریه‌پردازی جای خود را به توسعه نظریه با استفاده بیشتر از غنای داده‌های کیفی بدهد (جیک، ۱۹۷۹). در حقیقت زمانی که یافته‌های پیمایش غیرمنتظره یا فاقد قطعیت باشد، روش‌های کیفی می‌تواند برای پیشبرد منطق نظری مفید واقع شود. به‌ویژه برای غلبه بر محدودیت روایی داخلی مبتنی بر پژوهش‌های پیمایشی لازم است بررسی‌های عمیقی در شواهد کیفی صورت پذیرد (بریور و هانتز، ۱۹۷۹). اگرچه این کار روایی داخلی نتایج مطالعات پیمایشی را تحت تأثیر قرار نمی‌دهد اما ممکن است متغیرهای تعدیل‌گر و میانجی حذف شده از پژوهش‌های کمی اولیه را نمایان سازد (مدل، ۲۰۰۵) و بدین ترتیب خطر نتایج کاذب را در پژوهش‌های آتی کاهش دهد (تشکری و تدلی، ۱۹۹۸).

روایی سازه

روایی سازه اشاره به این موضوع دارد که آیا مفاهیم نظری به میزان کافی توسط تعاریف عملیاتی و مقیاس پدیده‌های تجربی منعکس شده‌اند؟ روایی سازه به نوبه خود به روش‌های مختلفی مثل روایی همگرا و واگرا تقسیم شده و در این حوزه‌ها قابل بررسی است. میزان روایی سازه مطالعات موردی و پژوهش‌های پیمایشی بستگی به میزان دقت پژوهشگر دارد (برینبرگ و همکاران، ۱۹۹۰). در زمینه روایی سازه مطالعات مبتنی بر روش پیمایشی در حسابداری مدیریت مشکلات حل‌نشده‌ای وجود دارد (بروور، ۱۹۹۵؛ یانگ، ۱۹۹۶). توصیه‌های اخیر برای غلبه بر این گونه مسائل، تأکید بر اهمیت تکمیل توسعه ابزارهای اندازه‌گیری با عناصر کیفی دارند، مثل بازخورد از افرادی که آشنا به مسائل در دست اجرا هستند. این کار می‌تواند بسیار مفید واقع شود به‌ویژه زمانی که پژوهش‌های قبلی ابزارهای اندازه‌گیری متعدد و ناکافی و غیرضروری را برای عملیاتی کردن ساختارهای کلیدی ایجاد کرده‌اند (مدل، ۲۰۰۵).

آزمون نظریه براساس منطق تکرار نیازمند ثبات در ابزار اندازه‌گیری مورد استفاده است (اوتلی و فیکولاس^۵، ۲۰۰۰). در صورت ناپایداری و بی‌ثباتی ویژگی‌های پدیده تجربی اندازه‌گیری شده (مثل زمان) روایی سازه ابزار اندازه‌گیری به خطر می‌افتد (یانگ، ۱۹۹۶). این موضوع به‌نوبه خود پیامدهای

گروه اول: با اولویت آزمون نظریه**مرچنت (۱۹۸۵، ۱۹۹۰) / چاو و همکاران (۱۹۹۶)**

در پژوهش‌های مرچنت^{۵۱} (۱۹۸۵ و ۱۹۹۵) با استفاده از زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و روش پیمایشی تأثیر طیف وسیعی از متغیرهای مبتنی بر متون (به‌عنوان مثال متغیرهای محیطی، عدم اطمینان، سبک رهبری، راهبرد کسب‌وکار، عملکرد اقتصادی) بر تعدادی از کنترل‌های مالی و غیرمالی مدیریتی در یک شرکت الکترونیکی آمریکایی بررسی شد. مرچنت (۱۹۹۰) افزون بر این تأثیرات کنترل‌های مالی بر روی رفتارهای ناکارآمد مختلف را نیز بررسی کرد. قسمت مطالعات پیمایشی این بخش پژوهش مرچنت (۱۹۹۰) بعدها به‌منظور آزمون تأثیر تفاوت‌های فرهنگی بر رابطه بین کنترل‌های مدیریت و رفتار ناکارآمد، توسط چاو و همکاران^{۵۲} (۱۹۹۶) به شرکت‌های ژاپنی در همان صنعت توسعه یافت.

در پژوهش نخست در مقایسه با پژوهش‌های پیشین به‌منظور سنجش روایی ابزارهای اندازه‌گیری موجود و طراحی ابزارهای جدید به‌طور نسبتاً گسترده‌ای از روش‌های کیفی استفاده شد. سپس در پایان تلاش‌های خاصی برای عملیاتی کردن کنترل‌های مختلف مدیریت توسط شرکت صورت گرفت. به‌رحال مرچنت (۱۹۸۵) برای نشان دادن رابطه این تعاریف عملیاتی با چارچوب کنترل‌های موجود بسیار تلاش کرد. بنابراین، سنجش‌های جدید از سازه‌های نظری بدیعی تشکیل نشده بود (مدل، ۲۰۰۵).

روش‌های کیفی به‌صورت محدودتری در ادبیات موجود در حسابداری مدیریت برای تدوین فرضیه‌هایی به‌منظور آزمون آن‌ها در مطالعات پیمایشی به‌کار گرفته شده‌اند. همچنین موضوع دیگری که باید در ارتباط با ابزارهای اندازه‌گیری به آن پرداخته شود زمینه‌های مختلف فرهنگی است. چاو و همکاران (۱۹۹۶) پژوهش‌های مرچنت را به‌نوعی در یک فرهنگ دیگر (ژاپن) دوباره انجام دادند. توضیحات نظری مختلفی برای تأثیر بر کنترل‌های مختلف بر رفتار ناکارآمد ریشه در تفاوت‌های فرهنگ ملی بین ژاپن و ایالات‌متحده داشت بنابراین آن‌ها در پژوهش خود اگرچه از ابزار مرچنت استفاده کردند اما روایی آن را در یک فرهنگ بررسی کردند (مدل، ۲۰۰۵). به‌بیان‌دیگر، در پژوهش چاو و همکاران (۱۹۹۶) نیز از رویکرد ترکیبی مشکلات روایی داخلی ناشی از ظهور یافته‌های غیرمنتظره استفاده شد.

هوک و هوپر (۱۹۹۴ و ۱۹۹۷)

پژوهش‌های هوک و هوپر^{۵۳} (۱۹۹۴ و ۱۹۹۷) در صنعت کف بنگلادش مثال خوبی از به‌کارگیری زاویه‌بندی بین‌روشی

به‌منظور اعتباربخشی به شیوه‌ای نظام‌مند است. در این پژوهش‌ها زاویه‌بندی با استفاده از توزیع پیمایش‌ها به تمام کارخانه‌های فعال در صنعت کف بنگلادش شروع شد که مسائل مربوط به کنترل بودجه و سطوح مدیریتی بالاتر در صنعت کف را پوشش می‌داد. به‌صورت هم‌زمان با پیمایش، مطالعه موردی عمیقی در یک کارخانه فعال در صنعت کف انجام شد.

تجزیه و تحلیل اولیه بر اساس رویکرد تطبیق الگوها بیانگر سازگاری قابل توجهی بین یافته‌های کمی و کیفی در این پژوهش بود و به پژوهشگران اجازه داد تا حدودی استدلال‌های تعمیم‌یافته‌تری در ارتباط با الگوهای علی مربوط به تأثیرات نظارتی و فشارهای مالی و روابط صنعتی در بودجه‌بندی داشته باشند. همچنین این پژوهش از ترکیب ادبیاتی بهره برد که به‌خوبی تثبیت شده بود و بیانگر جنبه‌های فنی، عقلانی و سیاسی می‌شد که این خود قدرت در نظر گرفتن نظریه‌های متعدد در مراحل اولیه را به پژوهشگران می‌داد. این امر در اصل از فرضیه‌های ایجادشده به‌صورت تجربی حاصل می‌شد. برای دستیابی به روایی خارجی بیشتر از یافته‌های مطالعه نسبت به مراحل اولیه آن بررسی‌های عمیق‌تری انجام شد. همچنین ضرورت استفاده از منطق تکرار مورد توجه قرار گرفت. هوک و هوپر (۱۹۹۷) به‌طور وسیعی به‌منظور دسترسی به روایی داخلی و سازه به زاویه‌بندی بین پیمایش و مطالعه موردی متکی بودند. افزون بر این، مصاحبه پیگیری تا حد زیادی مؤید یافته‌های روش پیمایشی بود و بدین ترتیب روایی داخلی این پژوهش را تقویت کرد.

عالم (۱۹۹۷)

عالم^{۵۴} (۱۹۹۷) به ارائه یک چارچوب نظری برای یکپارچه‌سازی فرایند بودجه پرداخت. در این پژوهش دو فرضیه مکمل درباره رابطه میان عدم قطعیت و ماهیت متفاوت بودجه (مثل سازوکارهای کنترل کاربردی و سازوکارهای کنترلی برای مقابله با فشارهای نهادی) استنباط شد. سپس این فرضیه‌ها با استفاده از داده‌های استخراج شده از دو صنعت ملی در بنگلادش مورد آزمون قرار گرفتند. مصاحبه و داده‌های مستند (آرشیوی) در سطوح مختلف از دو صنعت گردآوری شد و به‌منظور توسعه و روایی ابزار اندازه‌گیری در زمینه‌ای خاص برای تمام ساختارهای کلیدی، منجر به اطلاعات بیشتری در روابط علی بالقوه شد. سپس این بررسی با یک نمونه بزرگ‌تر از مدیران سطح عملیاتی در دو صنعت مزبور اجرا شد. درحالی‌که روابط مستقیم بین عدم قطعیت و نقش بودجه‌بندی قابلیت آزمون نداشت، بررسی داده‌ها وجود تفاوت با اهمیتی را در

تجربه بود اما استفاده از زاویه‌بندی بین‌روشی برای روایی داخلی با محدودیت مواجه بود؛ بنابراین، داده‌های کیفی (حاصل از دانشگاهیان و مدیران پروژه)، به‌طور گسترده برای توسعه ابزار پیمایش و آزمون پایلوت (آزمایشی) آن مورد استفاده قرار گرفت. بینش حاصل از مطالعه موردی اولیه برای سنج‌های مشخص‌کننده انواع اطلاعات مورد استفاده برای کنترل مدیریت و منابع عدم اطمینان اهمیت داشت. اگرچه این تلاش‌ها برای روایی‌ساز منجر به سازه کاملاً جدیدی نشد اما جنبه مهم آن تجزیه عدم اطمینان به طبقات خاص‌تر به تناسب زمینه خاص صنعت و سایر مسائل مربوط به پژوهش بود.

مورز و یون (۲۰۰۱)

در مقابل بسیاری از پژوهش‌های پیشین مبتنی بر نظریه اقتضایی در حسابداری مدیریت، مورز و یون^{۵۸} (۲۰۰۱) یک چشم‌انداز از چرخه عمر سازمانی مبتنی بر اصول بنیادی اتخاذ کردند. به‌عنوان مثال ساختارهایی مثل سن، اندازه، ساختار مالکیت، استراتژی و ساختار سازمانی شرکت‌ها در نظر گرفته شد. در این پژوهش برای تقویت مجموعه تصادفی از داده‌های گردآوری شده از طریق پیمایش، از انجام مصاحبه عمیق با افرادی از شرکت‌ها با مراحل چرخه عمر مختلف بر اساس دو عامل نظری مربوط (سن و اندازه شرکت‌ها) استفاده شد. سپس داده‌های پیمایش برای آزمون فرضیه‌های تدوین شده بر اساس ادبیات پیشین (با استفاده از تجزیه و تحلیل خوشه‌ای) مورد استفاده قرار گرفت، ضمن این که داده‌های کیفی شواهد پربارتری فراهم می‌کردند؛ بنابراین، داده‌های کیفی برای تأکید یافته‌های پیمایش مؤید فرضیه‌های قیاسی و تعریف مجدد توضیحات علی یافته‌های غیرمنتظره به‌کار گرفته شد. به‌طور خلاصه، رویکرد ترکیبی استفاده شده در این پژوهش منجر به بهبود برخی پیش‌بینی‌های نظری در مورد رسمی‌سازی حسابداری مدیریت در گذار بین مراحل مختلف چرخه عمر شد. در این پژوهش منطق اصلی آزمون نظریه بود به‌طوری که یافته‌های کیفی به‌جای توسعه توضیحات علی مختلف برمبنای نظریه‌های مکمل یا جایگزین، به‌منظور شفاف‌تر کردن منطقی توضیحات علی مختلف به‌کار گرفته شد. یافته‌های این پژوهش هم‌راستا با رویکرد چرخه عمر مبتنی بر احتمال برای توسعه حسابداری مدیریت بود. رویکرد زاویه‌بندی این پژوهش به‌منظور دستیابی به توضیح علی به‌کار گرفته شد؛ بنابراین مزیت اصلی آن ارتقای روایی داخلی و نه روایی خارجی بود.

ارتباط با عدم اطمینان و استفاده از بودجه در هر دو صنعت تأیید کرد. سپس داده‌های کیفی به‌منظور تأیید مورد استفاده قرار گرفت و همچنین منجر به توضیحات بیشتر در مورد تفاوت‌ها شد که مطابق با فرضیه‌های قبلی بود. اگرچه مقایسه نظام‌مند الگوهای به‌کار رفته در دو صنعت با توجه به تکرار منطقی موجب افزایش روایی خارجی این پژوهش شد اما اعتبار بخشی از توضیحات علی در هر صنعت در درجه اول بر مبنای دیدگاه کیفی به‌دست آمده بود.

کالانام و لینزی (۱۹۹۹)

کالانام و لینزی^{۵۵} روی رویکرد آزمون نظریه به شکلی ساده‌تر و سنتی‌تر کار کردند و با تکیه بر سه مطالعه موردی در ترکیب با ادبیات پیشین به‌عنوان مبنای توسعه فرضیه‌های مربوط به روابط میان روش تولید به هنگام^{۵۶} (JIT)، ساختار سازمان و عملکرد پرداختند. سپس این فرضیه‌ها را در یک نمونه بزرگ‌تر از الگوهای تولید در صنایع مختلف تولیدی آزمون کردند. استفاده از رویکرد ترکیبی برای روایی سازه عمدتاً از طریق مقایسه نظری ناشی از اندازه‌گیری ساختار سازمانی همراه با مشاهدات حاصل از مطالعه موردی به همراه آزمون‌های آماری عمدتاً همگرا برای روایی سازه بود. بنابراین یافته‌های مطالعه موردی برای تأیید اعتبار این اقدامات به‌کار رفت. درحالی‌که تلاش در جهت کمینه‌سازی خطر ناشی از سوگیری برای اندازه‌گیری روایی بود. استفاده از رویکرد ترکیبی برای روایی داخلی عمدتاً محدود به روابط علی ناشی از مطالعه موردی بود؛ به‌ویژه در مورد تأثیر فن‌آوری به‌کاررفته در تولید انبوه یا JIT در ساختار سازمانی. همچنین، بررسی‌ها در طیف وسیعی از صنایع نشان داد که استنباط ناشی از فرضیه‌ها روایی خارجی نیز دارد.

داویلا (۲۰۰۰)

داویلا^{۵۷} (۲۰۰۰) مشابه کالانام و لینزی (۱۹۹۹) در صنعت تجهیزات پزشکی رویکرد آزمون نظریه مبتنی بر ترکیب مطالعه موردی و پیمایش را به‌کار گرفت. در این پژوهش از ترکیب تعدادی مطالعه موردی اکتشافی و ادبیات پیشین (پیشینه نظری) برای ایجاد فرضیه‌ها استفاده شد و به دنبال آن پیمایش در سطحی گسترده‌تر به‌کار گرفت. نقش اصلی مطالعات موردی، شناسایی انواع مختلف عدم اطمینان مربوط به توسعه محصول به‌عنوان محرک شدت کاربرد سیستم‌های کنترل مدیریت و همچنین تدوین فرضیات بود. اگرچه یافته‌های پیمایش تا حدود زیادی مؤید فرضیه‌های مبتنی بر

اسماعیل و روھانا (۲۰۱۱)

اسماعیل و روھانا^{۵۹} (۲۰۱۱) در پژوهش خود در ارتباط با نقش سیستم حسابداری مدیریت در محیط تولیدی پیشرفته، از رویکرد ترکیبی به عنوان طرح پژوهش استفاده کردند. آن‌ها به منظور گردآوری داده‌ها از دو نوع روش ترکیبی پرسش‌نامه و مصاحبه نیمه ساختاریافته بهره گرفتند. پرسش‌نامه روشی کمی و مصاحبه نیمه ساختاریافته روشی کیفی است که این موجب افزایش روایی و دقت بیشتر این پژوهش شد. پرسش‌نامه‌ها توسط مدیران کل، مدیران مالی تولید، مدیران عملیات، مدیران کارخانه و سایر مدیران ارشد شرکت‌های تولیدی فعال در مالزی با هدف تسهیل بهبود عملکرد سازمان تکمیل شد. لازم به ذکر است که این پژوهش با تأکید بر آزمون فرضیه صورت پذیرفت و تلاش‌ها عمدتاً در جهت اثبات، تأیید یا رد فرضیه‌ها بود. نتایج این پژوهش نشان داد که مدیران با استفاده از دامنه اطلاعات گسترده‌تر و با تمرکز بیشتر بر روی اطلاعات خارجی و غیرمالی تصمیم‌گیری و عملکرد بهتری خواهند داشت.

دوردن و همکاران (۲۰۱۴)

دوردن و همکاران^{۶۰} (۲۰۱۴) پژوهشی در ارتباط با حسابداری مدیریت با عنوان رویکرد سازمانی در قالب تمرکز نظام‌مند بر کنترل مدیریت توسعه سیستم، با هدف نشان دادن سبک نوآورانه مدیریت عملکرد در سازمان‌های معاصر انجام دادند که عمدتاً بر آزمون فرضیه متکی بود. این پژوهش در قالب یک مطالعه موردی انجام گرفت که در آن پژوهشگر به دنبال بررسی حسابداری مدیریت در رویه‌های محیط سازمانی بود. در یک رویکرد نمونه‌گیری نظری، شرکت‌های تولیدی مواد غذایی خصوصی در نیوزلند به منظور بررسی انتخاب شدند. برای این بررسی از رویکرد ترکیبی استفاده شد. گردآوری داده‌ها از طریق مصاحبه و اسناد ناشی از مشاهده مستقیم انجام گرفت. با مدیران عامل، تیم مدیریت و اعضای هیئت‌مدیره (حدود ۲۰ نفر از اعضای سازمان) مصاحبه شد. همچنین راهنمای نیمه ساختاریافته برای هدایت بحث و گفت‌وگو با اعضای سازمان به کار رفت. یافته‌های این پژوهش نشان داد که طیف وسیعی از عوامل کمی و کیفی به توضیح چگونگی یکپارچگی عملیات کمک می‌کند. همچنین آن‌ها به این نتیجه رسیدند که عوامل نامشهود نشانگر فرهنگ کلی سازمان، بر رویکرد مدیریت در ارتباط با تصمیم‌گیری در نتایج تأثیرگذار بود.

گروه دوم: با اولویت توسعه نظریه**کاوالسکی و دیراسمیت (۱۹۸۳)**

کاوالسکی و دیراسمیت^{۶۱} (۱۹۸۳) به منظور درک چگونگی استفاده مدیران پرستاری از بودجه‌بندی، بر اساس نظریه‌های ابزاری و کارکردگرای بودجه‌بندی به عنوان یک ابزار برای مدیریت کنترل، یک چارچوب مفهومی نسبتاً خوب پی‌ریزی کردند. در این پژوهش برای گردآوری داده‌ها از نسخه اصلاح شده یک ابزار پیمایش موجود در یک نمونه نسبتاً گسترده مبتنی بر کارکنان ۴۱ بیمارستان استفاده شد. یافته‌های پیمایش اولیه با دیدگاه سنتی بودجه‌ریزی سازگار نبود. این موجب شد که پژوهشگران ابزار اندازه‌گیری را به زیرمجموعه‌های استفاده‌کننده از بودجه‌بندی برای اهداف کنترل داخلی و حمایت سیاسی تجزیه کنند. آزمون مجدد الگوی تجدیدنظر شده در یک نمونه کوچک‌تر از مدیران پرستاری و انجام مصاحبه عمیق با هر یک از آن‌ها، توضیحات جایگزینی برای شکست در سازگاری با نظریه‌های اولیه را ارائه کرد. پژوهش‌گران سپس با تکیه بر نظریه‌های جایگزین فرضیه‌های جدیدی تنظیم کردند. در حقیقت بر مبنای دیدگاه‌های مهم ناشی از داده‌های کیفی تمرکز پژوهش از منطق آزمون نظریه به توسعه نظریه تغییر مسیر داد.

این پژوهش نمونه‌ای است که نشان می‌دهد چگونه تعامل بین روش‌های کمی و کیفی مشکل روایی سازه مربوط به معانی مختلف بودجه‌بندی که ممکن است به روابط علی دور از انتظار منتهی شود را حل می‌کند. همچنین، این کار می‌تواند از طریق بسط نظریه‌های موجود درباره بودجه‌بندی به نوعی روایی خارجی منجر شود. به علاوه، این نظریه ارائه شده توسط کاوالسکی و دیراسمیت (۱۹۸۳) از طریق گفت‌وگو با مدیران پرستاری در ارتباط با جلسه‌های آموزش تأیید می‌شود. با این وجود، این پژوهشگران در ارائه دیدگاه‌های خود بیشتر به نظریه‌پردازی‌های پیشین متکی هستند در حالی که به نظر می‌رسد تنها ارائه بخش‌های محدودی از داده‌های به ظاهر غنی آن‌هاست.

مدل و لی (۲۰۰۱)

مدل و لی^{۶۲} (۲۰۰۱) تأثیر مرکزیت‌زدایی تصمیم‌گیری بر اصل قابلیت کنترل^{۶۳} را در ارتباط با کنترل بودجه‌ای در سطح سازمانی یک بیمارستان بزرگ بررسی کردند. پژوهش‌های قبلی در مورد اصل قابلیت کنترل که اکثراً در بخش خصوصی انجام شده است، برای توسعه فرضیه‌های پیشین مورد استفاده قرار گرفت. در این پژوهش علاوه بر به کارگیری یک دیدگاه جایگزین برای توضیح بحث‌های نظری، از یک صفت توضیحی

اندازه‌گیری بیشتر متغیرها از ابزارهای اندازه‌گیری موجود استفاده شد، تلاش‌های گسترده‌ای نیز برای توسعه متغیرهای کلیدی مستقل (سبک‌های مختلف ارزیابی عملکرد) بر اساس یک مطالعه مقدماتی مبتنی بر مصاحبه انجام شد. نزدیکی به سازمان تحت مطالعه و دستیابی به داده‌های کیفی بودجه‌هاپ‌وود را قادر ساخت تا یک عامل تعدیل‌گر (سطح نادرستی در سیستم حسابداری) را عملیاتی کند که دستیابی به آن از طریق ابزار پیمایش بسیار سخت بود. داده‌های کیفی استفاده‌شده برای آزمون فرضیه‌های مربوط به موضوعات که از مطالعه موردی انجام شده پس از پیمایش گردآوری شده بودند، نسبت به گردآوری داده‌ها از طریق پیمایش کمتر حساس بودند. داده‌های کیفی به‌طور گسترده برای توسعه فرضیه‌ها مورد استفاده‌هاپ‌وود قرار نگرفت، با این وجود در درجه اول به‌منظور تأیید و غنی کردن یافته‌های پیمایش (مثل عواقب ناشی از ارزیابی عملکرد روش‌های مختلف و وجود اثرات آن در سراسر سطوح سلسله‌مراتبی در این رابطه) به‌کار رفت. همچنین زاویه‌بندی بین روشی به‌منظور استنتاج توضیحات علی جایگزین برای یافته‌های غیرمنتظره پیمایش مورد استفاده قرار گرفت. به‌عنوان مثال اثر تعدیل‌کننده مشارکت در بودجه‌بندی برای توضیح روابط مستقیم غیرمنتظره بین اشتباهات سیستم حسابداری و تنش‌های ناشی از آن بررسی شد. به این منظور‌هاپ‌وود ابتدا با استفاده از تحلیل داده‌های پیمایش نشان داد که اثرات چنین اشتباهاتی در سطوح مختلف مشارکت در بودجه‌بندی تحت سبک‌های مختلف ارزیابی عملکرد چگونه تغییر می‌کنند. وی سپس، از داده‌های حاصل از مصاحبه با چند سطح مدیریتی برای بررسی توضیح فرایندهای زیربنایی نقش مشارکت در بودجه‌بندی مربوط به آن استفاده کرد. این کار نقش مشارکت در بودجه‌بندی را در اطلاعات مبادله شده به‌عنوان یک علت بالقوه کاهش تنش روشن ساخت (مدل، ۲۰۰۵).

همچنین، در این پژوهش یک رویکرد زاویه‌بندی چند سطحی به‌منظور بررسی وجود اثرات انتقال (از این طریق که کدام‌یک از سبک‌های ارزیابی عملکرد از مدیران ارشد به مدیران سطح پایین انتقال می‌یابد) به‌کار رفت. درحالی‌که یافته‌های پیمایش تنها پشتیبانی قوی برای چنین اثری فراهم کرد اما مصاحبه‌های صورت گرفته با سطوح مختلف مدیریتی توضیح غنی‌تری درباره چرایی این اثر ارائه کرد. با این وجود پیش از انجام این تحلیل، از روش‌های کیفی برای نشان دادن یک خطر روایی سازه بالقوه پیرامون مخالفت برخی مدیران زیر دست با سبک‌های ارزیابی عملکرد به‌کار گرفته‌شده توسط مدیران ارشدشان (که در پیمایش مشخص شده بود)، استفاده

قوی مبتنی بر داده‌های گردآوری شده به‌وسیله مصاحبه استفاده شد. همچنین از پیمایش به‌منظور شناسایی عوامل سازمانی مؤثر استفاده شد. داده‌های به‌دست‌آمده از طریق مصاحبه همچنین به‌منظور بسط یک ابزار پیمایش جدید (برای اندازه‌گیری اصل قابلیت کنترل) و ارزیابی پرسش‌نامه به‌کار رفت.

از همه مهم‌تر داده‌های کیفی برای ارائه توضیحی قوی‌تر درباره رابطه ضعیف مستقیم بین تمرکززدایی و اصل قابلیت کنترل حاصل از پیمایش مورد استفاده قرار گرفت. تعدادی از روش‌های اعتباربخشی داخلی در این رابطه مورد استفاده قرار گرفت. نخست، مصاحبه‌ها و اسناد برای ارائه برخی توضیحات درباره چگونگی واکنش مدیران ارشد بیمارستان به اصلاحات اخیر در زمینه سازمانی و تخطی از اصل قابلیت کنترل جاری بیمارستان، به‌کار گرفته شد. دوم این‌که یک رویکرد چند سطحی نظام‌مند به‌وسیله مقایسه پاسخ‌های داده شده به یک پرسش پیمایش باز در سطح سازمان با داده‌های حاصل از مصاحبه با مدیران رده‌های بالاتر برای ارزیابی علل قابلیت کنترل درک شده از ارقام خاص مالی، به‌کار رفت. این تا حد زیادی اثر تحمیلی عوامل مختلف محدودکننده سازمانی (مقررات بازار کار و جنگ قدرت) را بر احتمال تمرکز زدایی و اصل قابلیت کنترل تأیید کرد.

کوشش‌های زاویه‌بندی در این پژوهش منجر به برخی توضیحات علت و معلولی ابتدایی نادیده گرفته شده در پیشینه پیرامون نقش میانجی متغیرهای احتمالی میانجی در رابطه بین تمرکز زدایی و اصل قابلیت کنترل شد. اگرچه این پژوهش در زمینه شناسایی عوامل سازمانی و دامنه انتخاب‌های مدیریتی دانش افزایشی داشت اما الگوی اصلاح شده آن در فرضیه‌های اصلاح شده ارائه نشد و همچنین با هدف تأیید در معرض آزمون‌های آماری اضافی قرار نگرفت که از محدودیت‌های این پژوهش محسوب می‌شود.

گروه ۳: با تأکید بر ایجاد تعادل بین آزمون نظریه و توسعه نظریه هاپ‌وود (۱۹۷۳)

هاپ‌وود^{۶۴} بر اساس پیشینه مربوط به کنترل بودجه‌ای با جامعه‌شناسی و روانشناسی سازمانی در ابتدا به‌منظور بررسی چگونگی اثرگذاری سبک‌های مختلف ارزیابی عملکرد مربوط به بودجه بر تنش‌های شغلی و روابط مدیران پایینی با مدیران ارشد و سایر مدیران هم‌تراز خودشان و رفتارهای ناسالم، یک چارچوب مفهومی ارائه کرد. در این پژوهش اگرچه برای

داده‌های کیفی و یافته‌های متضاد با یافته‌های پژوهش ابتدایی در سال ۱۹۷۸، یکسری توضیحات علی برای این همگرایی پیرامون تأثیر شرایط رقابتی متغیر و مدت تصدی مدیریت ارائه داد. با این وجود، این تلاش‌ها برای بهبود روایی داخلی به‌وسیله استنتاج نتیجه‌های قابل‌تعمیم‌تر در طول زمان، به علت پیوندهای نسبتاً ضعیف بین بینش‌های تجربی و نظریه‌های موجود مختل شد.

در نهایت اولتی و پلانن^{۶۵} (۲۰۰۰) سعی کردند برخی یافته‌های متناقض طیف وسیعی از مطالعات انجام‌شده بر مبنای پژوهش‌های هاپوود (۱۹۷۲ و ۱۹۷۳) را حل کنند. این پژوهش‌ها عمدتاً مبتنی بر پیمایش بودند و باهدف تکرار پژوهش‌های قبلی در محیط‌های مختلف انجام شدند. اگرچه مشکل اصلی حفظ ثبات در ابزارهای اندازه‌گیری بود، برخی تعدیلات به‌منظور حفظ برخی حساسیت‌ها نسبت به عوامل محیطی نیز در آن انجام‌شده بود.

این مطالعات نه تنها مشکلات موجود در انجام تکرار پژوهش‌های حسابداری مدیریت را نشان می‌دهد بلکه مزیت‌های بالقوه ترکیب چنین تلاش‌هایی در چارچوب زاویه‌بندی بین روشی را نیز نمایان می‌سازد. این مزیت‌های بالقوه ممکن است بسط نظریه شبیه‌سازی شده به‌وسیله شکست در تکرار نتایج را تسهیل کند و در نتیجه منجر به یک ترکیب متعادل‌تر از منطق آزمون و توسعه نظریه شود. اگرچه یک چنین توسعه‌ای در پژوهش‌های اولتی مشخص است اما به نظر می‌رسد هدف اصلی این کارها ارتقای روایی خارجی به‌وسیله تکرار پژوهش در چارچوب یک برنامه پژوهشی روبه بهبود بوده است. این موارد را می‌توان به‌عنوان توضیحی برای استفاده محدود از زاویه‌بندی بین‌روشی برای گسترش بررسی مشکلات از روایی داخلی به دیدگاه‌های نظری بهبودیافته در نظر گرفت. همچنین، باوجود انجام تلاش‌های زیادی برای ایجاد ثبات در ابزارهای اندازه‌گیری، این مطالعه‌ها نشان می‌دهد که به‌منظور کاهش تهدیدهای روایی سازه ناشی از تغییرها و بی‌ثباتی‌های مربوط به محیط انجام مطالعه باید تعدیلات و اصلاحاتی انجام شود (لینزی و ارنبرگ^{۶۶}، ۱۹۹۳).

سایمنز (۱۹۹۴، ۱۹۹۱، ۱۹۹۰، ۱۹۸۷)

برنامه پژوهشی پایه‌ریزی شده توسط سایمنز^{۶۷} (۱۹۸۷a، ۱۹۷۸b، ۱۹۹۰، ۱۹۹۱ و ۱۹۹۴) تقابل جالبی با مطالعات هاپوود و اولتی از لحاظ تأکیدات کیفی برجسته شامل ترکیب منطق تکرار و توسعه نظری ارائه می‌کند. اگرچه در این پژوهش برای رویکرد زاویه‌بندی بین‌روشی نقش نسبتاً محدودی در نظر گرفته شده است اما برای ملاحظه چگونگی

شد. این مورد نشان داد که ناپایداری‌ها و تغییرات این‌چنینی به علت تفاوت‌های موجود در روش مدیران زیردستی در برآورده کردن بودجه خودشان و اندازه بخش آن‌ها نسبت به دارایی‌هایی دامنه سنجش استفاده‌شده برای ارزیابی سبک‌های مختلف سنجش عملکرد است.

به‌طور خلاصه می‌توان گفت هاپوود (۱۹۷۳) به‌منظور تقویت روایی داخلی و سازه از زاویه‌بندی بین‌روشی کمک گرفت که این موضوع به منطق آزمون نظریه مربوط می‌شود. با این وجود، تعدیل نظریه‌های موجود و توسعه درک ابتدایی استفاده از بودجه برای ارزیابی عملکرد بر اساس بینش‌های غنی حاصل از کاربرد زاویه‌بندی بیانگر این است که این پژوهش منطق توسعه نظریه را نیز شامل می‌شود. به‌بیان دیگر این پژوهش به‌طور هم‌زمان ویژگی‌های منطق آزمون نظریه و توسعه نظریه را دارد (مدل، ۲۰۰۵).

اولتی (۱۹۷۸ و ۱۹۹۰) و پلانن (۲۰۰۰)

مجموعه مطالعات اولتی مثال روشنی است از نقش زاویه‌بندی بین‌روشی زمانی که درون یک برنامه گسترده‌تر و تکاملی به کار می‌رود. اولتی (۱۹۷۸) در ابتدا با تکرار مطالعه هاپوود (۱۹۷۲) درباره اثرات سبک‌های ارزیابی عملکرد مبتنی بر بودجه بر طیفی از متغیرهای رفتاری (مثل تنش مربوط به شغل، ابهام کار و ...) در یک موقعیت دیگر شروع به کار کرد. وی همچنین به‌منظور بررسی اثرات سبک‌های مختلف ارزیابی بر عملکرد مدیریت مطالعه خود را گسترش داد. اگرچه این پژوهش برای تکرار مطالعه هاپوود (۱۹۷۳) طراحی شده بود اما تعدیلاتی در سنجش سبک‌های ارزیابی در آن انجام شد تا برای شرایط مطالعه اولتی (یعنی مراکز سود) مناسب شود. به‌ویژه یافته‌های وی مبنی بر وجود رابطه منفی بین اتکای زیاد بر اطلاعات بودجه‌ای برای ارزیابی عملکرد و نتایج معکوس، با اشاره به وجود تفاوت‌های اقتصادی و محیطی (نظریه اقتضایی) توضیح داده شد. یافته‌های پیمایش اولتی (۱۹۷۸) مؤید نتایج هاپوود (۱۹۷۲) نبود با این وجود به‌منظور ارائه توضیحاتی درباره این واگرایی وی به گردآوری داده‌های کیفی با استفاده از توزیع پرسش‌نامه پرداخت؛ بنابراین می‌توان گفت این پژوهش از طریق تلاش برای بسط توضیحات علی، از منطق آزمون نظریه به منطق توسعه نظریه انتقال پیدا کرد.

اولتی (۱۹۹۰) پژوهش اولیه خود (۱۹۷۸) را پانزده سال بعد در همان سازمان تکرار کرد. یافته‌های پیمایش ابتدایی وی نشان داد که سبک‌های ارزیابی عملکرد باگذشت زمان با دیگر موقعیت‌ها همگرا تر شده است به‌طوری که تفاوت‌های سازمانی مربوط به موقعیت کمتر شده است. اولتی (۱۹۹۰) با استفاده از

اندرسون (۱۹۹۵) / اندرسون و یانگ (۱۹۹۹، ۲۰۰۱) / اندرسون و همکاران (۲۰۰۲)

موضوع اصلی پژوهش‌های اندرسون^{۶۸} بررسی سیستم‌های هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC) در صنایع خودروسازی آمریکا بود. این پژوهش‌ها با مطالعه موردی اکتشافی اندرسون (۱۹۹۵) آغاز شد و با روش پیمایشی همراه با بینش کیفی از عوامل مختص شرکت و مؤثر بر اجرا (اندرسون، ۱۹۹۱؛ اندرسون و همکاران، ۲۰۰۲) دنبال شد.

اندرسون (۱۹۹۵) ابتدا اجرای ABC را در شرکت جنرال موتورز بررسی کرد در حالی که پیشینه پژوهش در مورد این موضوع بسیار پراکنده بود. هم‌زمان با افزایش رشد پژوهش‌های تجربی مرتبط با موضوع، این پژوهش کیفی از طریق مقایسه نظام‌مند متغیرهای فرضی مؤثر بر اجرای ABC در طیف وسیعی از سایر مطالعات تجربی انجام شده توسط اندرسون، به شرکت کرایسلر (یکی از رقبای شرکت جنرال موتورز) گسترش یافت. جدای از اثبات فراگیر بودن سازه‌های ایجاد شده توسط اندرسون (۱۹۹۵) و در نتیجه افزایش شانس یافته‌های بعدی نشان‌گر الگوهای رابطه کلی‌تر، این موضوع دست‌یابی به تناسب سازه‌های نظری و ابزارهای اندازه‌گیری توسعه یافته در مطالعات پیمایشی و پژوهش‌های مبتنی بر مصاحبه (اندرسون و یانگ، ۱۹۹۹؛ اندرسون و همکاران، ۲۰۰۲) را تسهیل کرد.

در حالی که تعامل نزدیک بین پژوهش قبلی و داده‌های کیفی برای توسعه و اعتباربخشی به سازه‌ها برقرار بود، الگوهای علی خاص‌تر و فرضیه‌ها در مرحله بعدی پژوهش آزمون شد. این رویکرد اکتشافی معرفی شده در پژوهش اندرسون و یانگ (۱۹۹۹) از داده‌های پیمایشی به جای فرضیه‌های خاص برای ارزیابی روایی الگوی کلی استفاده شد. روایی داخلی نیز از طریق تحلیل کیفی پایداری توضیحات علی در دو شرکت مورد بررسی (جنرال موتورز و کرایسلر)، طبقه‌های متنوع پاسخگوها و پیاده‌سازی‌های ABC بررسی شد. با وجود مراجعه‌های مکرر به داده‌های گسترده گردآوری شده از طریق پیمایش، به‌منظور فهم غنی‌تر روابط علی، استفاده مشخص کمتری از آن‌ها شد؛ بنابراین، جدای از نشان دادن اهمیت کلی متغیرهای کیفی ساخته شده در توضیح پیاده‌سازی نتایج، در این پژوهش به کارگیری زاویه‌بندی بین روشی برای اعتباربخشی داخلی نسبتاً محدود بود. این موضوع به‌ویژه در پژوهش اندرسون و همکاران (۲۰۰۲) مسئله‌ساز بود.

زاویه‌بندی به کار گرفته شده مجموعه پژوهش‌های اندرسون تاحدودی به منطق آزمون نظریه شباهت دارد. منطقی که اصولاً برای توسعه ابزارهای اندازه‌گیری و تا حدودی برای توسعه فرضیه به روش‌های کیفی متکی است. بالین وجود،

استفاده از این روش به‌منظور دستیابی به یک برنامه پژوهشی منسجم بر اساس روش‌های کیفی بسیار آموزنده است (مدل، ۲۰۰۵).

این پژوهش به‌صورت تدریجی توسعه یافت و توضیحات نظری درباره استفاده مدیران ارشد از سیستم‌های کنترل مدیریت را اصلاح کرد. دو استفاده مجزا از سیستم‌های کنترل مدیریت (برنامه‌ریزی شده و تعاملی) در یک مطالعه موردی در یک شرکت شناسایی و به یک سری تجدیدنظرها در نظریه اولیه درباره نقش سیستم‌های کنترلی رسمی در برابر احتمالات راهبردی مختلف منجر شد (سایمنز، ۱۹۸۷a). یافته‌های بررسی پیمایشی در طیف وسیعی از صنایع به‌عنوان شواهدی در سازگاری با این یافته‌های استنتاجی و قیاسی تفسیر شد (سایمنز، ۱۹۸۷b). دیدگاه ناشی از این مطالعات اولیه در یک صنعت خاص به دنبال یک رویکرد مطالعه موردی تطبیقی بررسی و منجر به مجموعه‌ای از فرضیه‌های قابل آزمون پیرامون استفاده مدیریتی از سیستم‌های کنترلی شد (سایمنز، ۱۹۹۰ و ۱۹۹۱). سرانجام الگوی نظری جدید از طریق کشف دو کنترل اضافی در یک مطالعه کیفی در بین تعداد محدودی از مدیران سطح بالا، بیشتر گسترش یافت (سایمنز، ۱۹۹۴). با این وجود، این الگوی نظری به‌دست آمده در معرض آزمون‌های مبتنی بر پیمایش قرار نگرفت (مدل، ۲۰۰۵).

زاویه‌بندی بین‌روشی به کار رفته توسط سایمنز (۱۹۸۷b) برای نشان دادن مشکلات روایی سازه و روایی داخلی مورد استفاده قرار گرفت. به ابزارهای اندازه‌گیری حاصل از پیشینه پژوهش بر اساس داده‌های کیفی تا حدودی اعتبار بخشیده شد. به‌منظور عمق بخشیدن به تحلیل توضیحات علی استفاده از سیستم‌های کنترل مدیریت، با زیرمجموعه‌های معرفی از پاسخ‌گویان به پیمایش مصاحبه‌هایی انجام شد. رویکرد زاویه‌بندی به کار رفته در این پژوهش بیشتر به منطق آزمون نظریه شباهت داشت. بالین وجود، بینش‌های مهمی درباره روابط علی از مطالعات اولیه، به‌ویژه تأکید کلی بر تشخیص در برابر تفاوت‌های کنترل متقابل با راهبرد انتخاب (سایمنز، ۱۹۸۷a، ۱۹۷۸b) و تلاش‌های تطابق الگو در مرحله مطالعه موردی تطبیقی (سایمنز، ۱۹۹۰) را مشخص می‌کند. این تلاش‌های تطبیقی یافته‌های اولیه را غنی‌تر کرد و گسترش بخشید. در نتیجه منجر به ترکیب متعادل‌تری از آزمون و توسعه نظریه شد و روایی خارجی روابط علی مشخص شده در این پژوهش را ارتقا داد (مدل، ۲۰۰۵).

توضیحات جایگزین و تأیید آن‌ها با آزمون مجدد الگوی نظریه اصلاح شده در یک زیر نمونه کوچک‌تر رعایت شده است. افزون بر این، در پژوهش یادشده به منظور رفع مشکلات روایی سازه از زاویه‌بندی بین روشی به‌طور غیرمعمولی استفاده شده است و از این لحاظ در نوع خود (در مقایسه با پژوهش‌های گروه دوم) منحصره‌فرد است.

برخلاف بیشتر پژوهش‌های گروه اول و دوم، پژوهش‌های گروه سوم مبتنی بر برنامه پژوهشی منسجم‌تری هستند. این موضوع اساساً شکلی از تعامل‌های چندگانه بین مراحل پژوهش که به‌طور گسترده از روش‌های کمی و کیفی استفاده می‌کنند را در برمی‌گیرد. این موضوع باعث می‌شود تا دامنه وسیع‌تری از مشکلات روایی داخلی در همان مطالعه یا مجموعه مطالعات مشخص شود (لی، ۱۹۹۱). اگرچه تلاش‌های اعتباربخشی داخلی گاهی اوقات به علت استفاده ناکافی از روش‌های کیفی مختل می‌شوند (انردسون و همکاران، ۲۰۰۲)، استفاده از زاویه‌بندی بین روشی برای تأیید و غنی کردن توضیحات علی و توضیح واگرایی مربوط به یافته‌های غیرمنتظره یا نامشخص و غیرقطعی مرسوم است (هاپوود، ۱۹۷۳). این امر به‌نوبه خود منعکس‌کننده طیف وسیع‌تری از روش‌های اعتباربخشی خارجی در گروه ۳ نسبت به دو گروه دیگر است. به‌طور مثال در مقایسه با مطالعات انجام‌شده در گروه ۲، توسعه نظریه نه‌تنها بر اساس بررسی گذشته‌نگر مشکلات روایی داخلی است بلکه در بسیاری از موارد با جزء توسعه فرضیه یا تکرار ترکیب‌شده است.

بحث و نتیجه‌گیری

این مطالعه با این هدف انجام شد که چگونگی تأثیر تغییرات در رویکردهای زاویه‌بندی بر روایی یافته‌های تجربی را نشان دهد. یکی از ملاحظات مهمی که پژوهشگر باید در هنگام بروز تهدیدهای روایی مدنظر داشته باشد، انتخاب رویکرد زاویه‌بندی مناسب و چگونگی کاهش اثرات آن تهدید خاص است. شناسایی نوع تلاش‌های اصلی اعتباربخشی در پژوهش‌های مبتنی بر زاویه‌بندی (آزمون یا توسعه نظریه) نقطه آغاز مناسبی برای این ملاحظات است. هنگامی که در پژوهشی آزمون نظریه منطبق اصلی است (پژوهش‌های گروه یک مطالعه حاضر)، تلاش‌های زاویه‌بندی از طریق توسعه فرضیه (فرضیه‌سازی) و یا ابزار اندازه‌گیری به‌کارگرفته شده در پژوهش مبتنی بر پیمایش، از روایی سازه و خارجی مراقبت می‌کنند. بااین‌وجود، غالباً اعتباربخشی داخلی به‌همگرا ساختن یافته‌های حاصل از روش‌های مختلف محدود می‌شود. اگرچه مواردی از به‌کارگیری روش‌های کیفی برای غنی‌تر کردن یا

توسعه و به‌هم پیوستن دیدگاه‌های نظری نوظهور و رویکرد نسبتاً اکتشافی برای ارزیابی جهت علی رابطه بین سازه‌ها (به‌ویژه در پژوهش اندرسون و یانگ، ۱۹۹۹) به رویکرد متوازن‌تری منجر شد تا جزئی از توسعه نظریه را نیز در برگیرد. همچنین، در صورتی که از داده‌های کیفی استفاده گسترده‌تری برای غنی‌تر کردن توضیح‌های علی می‌شد، این امکان وجود داشت که منطبق توسعه نظریه در این پژوهش بیشتر به چشم بیاید (مدل، ۲۰۰۵).

مقایسه رویکردهای سه‌گانه زاویه‌بندی بین مطالعه موردی و پیمایش

در رویکرد زاویه‌بندی مبتنی بر منطبق آزمون نظریه اساساً از روش‌های کمی برای توسعه فرضیه‌ها و آزمون نمونه (پایلوت) ابزارهای اندازه‌گیری پیش از انجام آزمون‌های پیمایشی در مقیاس بزرگ استفاده می‌شود. این کار تأکیدی بر اعتباربخشی خارجی و سازه است و همچنین نشان‌گر این است که منطبق تکرار اختیار شده در آن بیشتر به الگوی رویکرد تطبیقی متکی است و نزدیکی چندانی با تعمیم مبتنی بر تکرار محض ندارد (مدل، ۲۰۰۵). ترکیب ضمنی جزء کیفی با چنین الگوی تطبیقی برای مشخص کردن معقول بودن توضیحات علی در زمینه تجربی در مراحل اولیه (عالم ۱۹۹۷؛ هوک و هوپر، ۱۹۹۴) موجب توسعه جالب این رویکرد می‌شود (مدل، ۲۰۰۵). این موضوع به‌صورت ضمنی نشان‌گر استفاده از زاویه‌بندی بین روشی برای اعتباربخشی داخلی و خارجی است که گاهی قبل از آزمون رسمی فرضیه‌ها انجام می‌شود (همچون هوک و هوپر، ۱۹۹۴ و ۱۹۹۷). بااین‌وجود، تلاش‌های اعتباربخشی داخلی محدود به تأیید یافته‌های همگرا در محیط تجربی مشابه هستند. به‌کارگیری گسترده‌تر روش‌های کیفی برای غنا بخشیدن و تصحیح توضیحات علی در مواردی که پیمایش‌ها با اقدامات بعدی منظم ترکیب می‌شود (همچون پژوهش عالم، ۱۹۹۷؛ مورز و یین، ۲۰۰۱) نیز به چشم می‌خورد. بااین‌حال غنا بخشی بیشتر به نظریه و جزئیات سازه‌های نظری در مواردی به چشم می‌خورد که منطبق توسعه نظریه بر زاویه‌بندی حکم‌فرما باشد (مدل، ۲۰۰۵).

در مطالعات گروه دوم نسبت به پژوهش‌های گروه اول، برای اعتباربخشی داخلی و خارجی استفاده ترکیبی بیشتری از زاویه‌بندی بین روشی مبتنی بر بسط نظریه موجود در توضیح روابط علی به چشم می‌خورد. در هردوی این مطالعات (گروه اول و دوم) زاویه‌بندی نظریه در این خصوص نقش مهمی ایفا می‌کند. بااین‌وجود، تنها در پژوهش کوالسکی و دیراسمیت (۱۹۸۳) ترتیب کامل زاویه‌بندی بین روشی برای کشف

(یا غیرمنتظره) بهره می‌گیرند. این به‌نوبه خود منجر به گسترده‌تر شدن دامنه تلاش‌های اعتباربخشی خارجی ترکیب‌کننده اجزای منطق تکرار و توسعه نظریه می‌شود. این موضوع همچنین، تأکیدی بر شایستگی تعامل‌های چندگانه بین روش‌های کیفی و کمی در یک برنامه پژوهشی ارائه می‌کند (برینبرگ، ۱۹۹۰؛ لینزی، ۱۹۹۵). به‌ویژه، این موضوع صرف‌نظر از همگرا یا واگرا بودن یافته‌ها، ممکن است فرایند تعمیم تحلیلی به نظریه‌های موجود و نوظهور را تسهیل کند. با این وجود، این مزایا باید در برابر منابع و زمان قابل‌ملاحظه لازم برای ایجاد برنامه‌های پژوهشی گسترده‌تر ارزیابی شود (مدل، ۲۰۰۵).

اگرچه پیشرفت‌هایی در استفاده از زاویه‌بندی بین روشی در پژوهش‌های تجربی حسابداری مدیریت صورت گرفته است اما در برخی زمینه‌های دیگر توسعه بیشتری نیاز است. تا زمانی که در مورد روایی داخلی نگرانی وجود دارد، توضیحات قیاسی کیفی برای یافته‌های غیرمنتظره و غیرقطعی از طریق آزمون‌های اضافی مبتنی بر پیمایش در محیط تجربی یکسان پیش از مشخص شدن بسط نظریه، به ندرت تأیید می‌شود. چنین بسط‌هایی اساساً به تعمیم‌های تحلیلی و پژوهشگرانی متکی بر روش‌های کیفی در ترکیب با زاویه‌بندی نظریه محدود هستند. همچنین، استفاده از زاویه‌بندی بین‌روشی برای روایی‌بخشی سازه اساساً محدود به توسعه ابزار و آزمون نمونه (پایلوت) پیش از توزیع پیمایش‌ها است.

تاکنون پژوهش‌های مختلفی در ایران در حوزه حسابداری مدیریت انجام شده است اما در بین آن‌ها پژوهش‌های انجام‌شده با استفاده از رویکرد زاویه‌بندی اندک است. پژوهش مقدس‌پور و کردلر (۱۳۹۳)، از جمله پژوهش‌های داخلی است که در آن از رویکرد زاویه‌بندی برای شناسایی عوامل مؤثر بر توسعه حسابداری مدیریت در ایران استفاده شده است. در این پژوهش ابتدا از طریق بررسی عمیق ادبیات موضوع و عوامل اثرگذار بر توسعه حسابداری مدیریت در کشورهای دیگر استخراج شد. سپس درباره عوامل شناسایی‌شده از ادبیات موضوع با خبرگان مصاحبه شد. در ادامه با استفاده از یافته‌های حاصل از بررسی ادبیات پژوهش و نظرات صاحب‌نظران، الگوی اقتضایی توسعه حسابداری مدیریت در ایران طراحی شد و سپس در مصاحبه‌ای نیمه ساختاریافته با صاحب‌نظران موردبررسی قرار گرفت و الگوی اولیه تعدیل شد. در نهایت با به‌کارگیری رویکرد کمی (پرسشنامه و روش‌های آماری) از الگوی تعدیلی جهت ارزیابی عوامل مؤثر بر توسعه حسابداری مدیریت در ایران استفاده و الگوی نهایی ارائه شد. بنابراین می‌توان این پژوهش را از نوع گروه سوم دانست که در آن بین منطق توسعه و آزمون

پالایش توضیحات علی وجود دارد اما پژوهش‌گران این دسته از پژوهش‌ها تمایل کمی برای اتکا به روش‌های کیفی برای ارائه توضیحاتی استادانه درباره یافته‌های غیرمنتظره و نامشخص پیمایش و در نتیجه گسترش بنیادی نظریه دارند.

مطالعات باهدف اصلی توسعه نظریه (پژوهش‌های دسته دوم این مطالعه) از شکست‌های تأیید الگوهای نظری یا فرضیه‌های خاص و استفاده از زاویه‌بندی به‌عنوان وسیله توسعه نظریه‌های پایه‌ریزی شده بر اساس بررسی روابط علی مکمل یا جایگزین نشأت می‌گیرند. چنین تلاش‌هایی برای روایی بخشی داخلی معمولاً شکلی از کاوش یافته‌های پیمایش‌های انجام‌شده به خود می‌گیرند. این موضوع حتی ممکن است بررسی تهدیدهای بالقوه روایی سازه ناشی از توزیع پیمایش‌ها را برای پژوهش‌گران امکان‌پذیر کنند. این کار جنبه اکتشافی پژوهش را افزایش می‌دهد و بسط نظریه بر اساس بررسی اضافی یافته‌های غیرقطعی و نامشخص از اتکای گسترده به زاویه‌بندی نظریه سود می‌برد. این موضوع از طریق تعمیم تحلیلی و افزودن یک جزء توضیحی نظری در اعتباربخشی خارجی نیز ایفای نقش می‌کند.

مقایسه این دو دسته پژوهش نقش حساس ترتیب به‌کارگیری روش‌ها در پژوهش‌های زاویه‌بندی را مشخص می‌کند. اگرچه هر سه معیار روایی صرف‌نظر از تسلط منطق آزمون یا توسعه نظریه، ممکن است به محدوده‌های مختلفی نشان داده شود اما این منطق‌ها تمایل دارند به انواع مشخصی از تلاش‌های اعتباربخشی مربوط شوند. برای مثال، بیشتر مطالعات گروه اول بر استفاده از روش‌های کیفی در مراحل ابتدایی پژوهش تأکید دارند، در حالی که در مطالعات گروه دوم از توضیحات کیفی پس از پیمایش استفاده می‌شود. نقش اصلی رویکرد اول (استفاده از روش‌های کیفی در مراحل ابتدایی) آزمون و تأیید روابط علی است و رویکرد دوم (به‌کارگیری توضیحات کیفی پس از پیمایش) بیشتر برای توسعه نظریه به‌وسیله بررسی یافته‌های غیرقطعی پیمایش به‌کار می‌رود.

این بحث نشان می‌دهد که رویکردهای زاویه‌بندی متکی به درهم‌تنیدگی نزدیک روش‌های پیمایش و مطالعه موردی در تعامل‌های چندگانه برای مشخص کردن گستره وسیع‌تری از مسائل روایی شانس بهتری دارند. در واقع، این رویکرد در پژوهش‌های با تأکید متعادل‌تر بر توسعه و آزمون نظریه (پژوهش‌های دسته سوم مطالعه حاضر) وجود دارد. در حالی که پژوهش‌های این گروه شامل طیف وسیعی از این رویکردها هستند، بیشتر آن‌ها از زاویه‌بندی بین‌روشی برای مشخص کردن مسائل روایی داخلی مربوط به یافته‌های همگرا و واگرا

پژوهش‌های حسابداری مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال ۹، شماره ۲۹، صص ۷۲-۵۳.

* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکومرام، هاشم؛ بیات، علی. (۱۳۸۸). بررسی دلایل کمبود پژوهش‌های تجربی انجام‌شده در حوزه حسابداری مدیریت در ایران، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۲، شماره ۲، صص ۱۰۴-۸۳.

* رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۱). حسابداری مدیریت رفتاری، تهران، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی.

* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ گودرزی، احمد. (۱۳۹۲). حسابداری مدیریت انتقادی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۲، شماره ۵، صص ۱۴-۱.

* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ بنی مهد، بهمن؛ میر سعیدی؛ سید جعفر. (۱۳۹۳). مدرنیته و حسابداری مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۳، شماره ۱۲، صص ۱۲-۱.

* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکومرام، هاشم؛ طالب نیا، قدرت اله؛ بنی طالبی دهکردی، بهاره. (۱۳۹۴). حسابداری از منظر دانش (ANT) تبیین نظریه شبکه کنشگران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۴، شماره ۱۶، صص ۱۳۰-۱۱۹.

* رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نژاد تولمی، بابک. (۱۳۹۵). هستی‌شناسی حسابداری مدیریت در بستر پست مدرنیته، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال ۹، شماره ۲۹، صص ۱۳-۱.

* طباطبایی، امیر؛ مرتضوی، حامد؛ طباطبایی چهر، محبوبه. (۱۳۹۲). راهبردهایی برای ارتقاء دقت علمی در پژوهش‌های کیفی، مجله دانشگاه علوم پزشکی خراسان شمالی، شماره ۵، صص ۶۷۰-۶۶۳.

* گال، مردیت؛ بورگ، والتر، گال، جویس. (۱۳۸۶). روش‌های تحقیق کمی و کیفی در علوم تربیتی و روانشناسی (جلد دوم)، ترجمه گروه مترجمان (به اهتمام دکتر احمد رضا نصر)، مرکز چاپ و انتشارات دانشگاه شهید بهشتی، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).

* لطفعلیان، مهدی، ولی‌پور، هاشم. (۱۳۹۴). بررسی اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی طراحی شده در شرکت نیروترانس، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۴، شماره ۱۶، صص ۱۴-۱.

نظریه تعادل وجود دارد. به‌کارگیری رویکرد زاویه‌بندی بین پیمایش و مطالعه موردی در پژوهش‌های داخلی بسیار کمیاب است. پژوهش لطفعلیان و ولی‌پور (۱۳۹۴) درباره ارزیابی اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی طراحی‌شده در شرکت نیروترانس، از جمله معدود پژوهش‌های داخلی است که استفاده از رویکرد زاویه‌بندی بین پیمایش و مطالعه موردی در آن به چشم می‌خورد. مراحل طی شده در این پژوهش به ترتیب عبارت‌اند از کسب شناخت از محیط و فعالیت‌های شرکت، مصاحبه مقدماتی، گردآوری شواهد و مدارک جهت ارزیابی، پیمایش مرحله اول از طریق پرسشنامه، ارائه راه‌کارهای مناسب در نواحی با امتیاز کم، نظارت مستمر در پیاده‌سازی و اجرای راه‌کارها، پیمایش مرحله دوم و نتیجه‌گیری نهایی. اگرچه در این پژوهش تلاش‌هایی در جهت افزایش روایی داخلی انجام‌شده است اما هیچ‌گونه تلاشی برای اعتباربخشی سازه و خارجی دیده نمی‌شود. با توجه به مزایای رویکرد زاویه‌بندی به‌ویژه در زمینه اعتباربخشی توصیه می‌شود پژوهشگران ایرانی در پژوهش‌های آتی در حوزه حسابداری مدیریت به‌کارگیری این رویکرد را با توجه به نقش آن در افزایش روایی مورد توجه قرار دهند.

فهرست منابع

* افشار، ابراهیم؛ حری، عباس؛ جلالی دیزجی، علی؛ منصوریان، یزدان. (۱۳۸۹). روش‌های پژوهش ترکیبی در کتابداری و اطلاع‌رسانی، ماهنامه تخصصی نقد و بررسی کتاب کلیات، سال ۱۳، شماره ۹، صص ۱۱-۴.

* ایمان، محمدتقی؛ آقاپور، اسلام. (۱۳۸۶). تکنیک زاویه بندی در تحقیقات علوم انسانی. روش‌شناسی علوم انسانی، سال ۱۳، شماره ۵۲.

* ایمان، محمدتقی. (۱۳۹۰). مبانی پارادایمی روش‌های تحقیق کمی و کیفی در علوم انسانی، تهران، پژوهشگاه حوزه و دانشگاه.

* حیدری، عباس؛ شقایقی فلاح، مریم. (۱۳۹۴). بررسی اطمینان‌پذیری مقالات حاصل از مطالعات کیفی منتشرشده در پایگاه‌های ایرانی، پژوهش پرستاری، دوره ۱۱، شماره ۳، صص ۱۷-۱۱.

* خواجوی، شکراله؛ ناظمی، امین. (۱۳۸۶). در جست‌وجوی تئوری حسابداری مدیریت، مجله حسابرس، شماره ۳۷، صص ۷۱-۶۴.

* خواجوی، شکراله؛ حلاج، محمد؛ گنجی، کیانوش. (۱۳۹۵). مقایسه نظریه دامنه و نظریه روش در

- model development time in the automobile industry. *Acc., Organ. Society* 27, 195–211.
- * Atkinson, A.A., Shaffir, W., (1998). Standards for field research in management accounting. *J. Manage. Acc. Res.* 10, 42–68.
- * Birnberg, J.G., Shields, M.D., Young, S.M., (1990). The case for multiple methods in empirical accounting research (with an illustration from budget setting). *J. Manage. Acc. Res.* 2, 33–66.
- * Boswell C, Cannon S, (2007). Introduction to nursing research, incorporating evidence based practice. Sudbury, Jones and Barlet.
- * Brannen, J., (1992). Combining qualitative and quantitative approaches: an overview. In: Brannen, J. (Ed.), *Mixing Methods: Qualitative and Quantitative Research*. Avebury, Aldershot.
- * Brewer, P.C., (1995). National culture and activity-based costing systems: a note. *Manage. Acc. Res.* 9, 241–260.
- * Brewer, J., Hunter, A., (1989). *Multimethod Research: A Synthesis of Styles*. Sage, Thousand Oaks.
- * Bryman, A., (1992). Quantitative and qualitative research: further reflections on their integration. In: Brennen, J. (Ed.), *Mixing Methods: Qualitative and Quantitative Research*. Avebury, Aldershot.
- * Burrows, Timothy J. (2013). A Preliminary Rubric Design to Evaluate Mixed Methods Research, Doctoral Dissertation, Virginia Polytechnic Institute and State University, Faculty of Educational Research and Evaluation.
- * Burns, J. (2014), Qualitative management accounting research in QRAM: some reflections, *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 11 Iss 1 pp.
- * Campbell, D.T., Fiske, D.W., (1959). Convergent and discriminant validation by the multigrain-multimethod matrix. *Psychological Bull.* 56, 81–105.
- * Chapman, C.S., (2008), We are not alone: qualitative management accounting research, *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 5 Iss 3 pp. 247 – 252.
- * Chow, C.W., Kato, Y., Merchant, K.A., (1996). The use of organizational controls and their effects on data manipulation and management myopia: a Japan vs U.S. comparison. *Acc., Organ. Society* 21, 175–192.
- * Condie, J. (2012), Beyond rationalizations: improving interview data quality, *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 9 No. 2, pp. 168–193.
- * Covalleski, M.A., Dirsmith, M.W., (1983). Budgets as a means of control and loose coupling. *Acc., Organ. Society* 8, 323–340.
- * Creswell, J.W., (1994). *Research Design: Qualitative and Quantitative Approaches*. Sage, Thousand Oaks.
- * Creswell, J. W. (2003). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*, Second Edition, Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- * محمدپور، احمد؛ صادقی، رسول؛ رضایی مهدی. (۱۳۸۹). روش‌های تحقیق ترکیبی به عنوان سومین جنبش روش‌شناختی: مبانی نظری و اصول علمی، *مجله پژوهش علوم انسانی دانشگاه اصفهان*، شماره ۲، صص ۱۰۰–۷۷.
- * مدنی بروجنی، سید احمد؛ نصر، احمدرضا. (۱۳۸۸). سه سوسازی: راهبردی برای نوآوری در پژوهش‌های آموزشی، *فصلنامه نوآوری‌های آموزشی*، شماره ۳۰، سال ۸، صص ۷۳–۵۳.
- * مقدس‌پور، هنگامه، ابراهیمی کردلر، علی. (۱۳۹۳). تدوین و تبیین مدل توسعه حسابداری مدیریت در ایران: دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۳(۲)، ۷۳–۱۰۶.
- * منادی، مرتضی. (۱۳۸۵). روش کیفی در علوم اجتماعی و رفتاری، *روش‌شناسی علوم انسانی*، سال ۱۲، شماره ۴۷.
- * نیکومرام، هاشم؛ جلیلی، آرزو. (۱۳۹۱). مدلی مفهومی برای حسابداری مدیریت رفتاری، *فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال اول، شماره اول، صص ۷۲–۵۵.
- * یغمایی، فریده. (۱۳۸۴). استفاده از تحلیل عاملی در اندازه‌گیری اعتبار ساختاری، *مجله طب و تزکیه*، شماره ۴، صص ۶۰–۵۰.
- * Abernethy, M.A., Brownell, P., (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change. *Acc., Organ. Society* 24, 189–204.
- * Abernethy, M.A., Chua, W.F., Lockett, P.F., Selto, F.S., (1999). Research in managerial accounting: learning from others' experiences. *Acc. Finance* 39, 1–27.
- * Abernethy, M.A., Lillis, A.M., (1995). The impact of manufacturing flexibility on management control systems design. *Acc., Organ. Society* 20, 241–258.
- * Ahrens, T. and Dent, J.F. (1998), "Accounting and organizations: realizing the richness of field research", *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 10, pp. 1-39.
- * Alam, M., (1997). Budgetary process in uncertain contexts: a study of state-owned enterprises in Bangladesh. *Manage. Acc. Res.* 8, 147–167.
- * Anderson, S.W., (1995). A framework for assessing cost management systems changes: the case of activity based costing implementation at General Motors, 1986–1993. *J. Manage. Acc. Res.* 7, 1–51.
- * Anderson, S.W., Young, S.M., (1999). The impact of contextual and process factors on the evaluation of activity-based costing systems. *Acc., Organ. Society* 24, 525–559.
- * Anderson, S.W., Young, S.M., (2001). *Implementing Management Innovations. Lessons Learned from Activity Based Costing in the U.S. Automobile Industry*. Kluwer, Boston.
- * Anderson, S.W., Hesford, J.W., Young, S.M., (2002). Factors influencing the performance of activity based costing teams: a field study of ABC

- generalizing Woodward's findings to modern manufacturing practices. *Acc., Organ. Society* 24, 1-30.
- * Keating, P.J., (1995). A framework for classifying and evaluating the theoretical contributions of case research in management accounting. *J. Manage. Acc. Res.* 7, 66-86.
- * Langley, A., Smallman, C., Tsoukas, H. and Van de Ven, A.H. (2013), "Process studies of change in organization and management: unveiling temporality, activity and flow", *Academy of Management Journal*, Vol. 56 No. 1, pp. 1-13.
- * Lee, A.S., (1991). Integrating positivist and interpretive approaches to organizational research. *Organ. Sci.* 2, 342-364.
- * Lindsay, R.M., (1995). Reconsidering the status of tests of significance: an alternative criterion of adequacy. *Acc., Organ. Society* 20, 35-53.
- * Lindsay, R.M., Ehrenberg, A.S.C., (1993). The design of replicated studies. *Amer. Statistician* 47, 217-228.
- * Lillis, A. (2008). Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential: A comment on Vaivio (2008). *Qualitative Research in Accounting & Management*, 5(3), 239-246.
- * Luft, J., Shields, M.D., (2002). Zimmerman's contentious conjectures: describing the present and prescribing the future of empirical management accounting research. *Europ. Acc. Rev.* 11, 795-803.
- * Lukka, K., Kasanen, E., (1995). The problem of generalizability: anecdotes and evidence in accounting research. *Acc. Aud. Accountability J.* 8 (5), 71-90.
- * Merchant, K.A., (1985). Organizational controls and discretionary program decision making: a field study. *Acc., Organ. Society* 10, 67-85.
- * Merchant, K.A., (1990). The effects of financial controls on data manipulation and myopia. *Acc., Organ. Society* 15, 297-313.
- * Modell, S., Lee, A., (2001). Decentralization and reliance on the controllability principle in the public sector. *Finan. Accountability Manage.* 17, 191-218.
- * Modell, S. (2005). Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications. *Management Accounting Research* 16, 231-254.
- * Moores, K., Yuen, S., (2001). Management accounting systems and organizational configurations: a life cycle approach. *Acc., Organ. Society* 26, 351-389.
- * Otley, D.T., (1978). Budget use and managerial performance. *J. Acc. Res.* 16, 122-149.
- * Otley, D.T., (1990). Issues in accountability and control: some observations from a study of colliery accountability in the British coal corporation. *Manage. Acc. Res.* 1, 101-123.
- * Otley, D.T., Berry, A.J., (1994). Case study research in management accounting and control. *Manage. Acc. Res.* 5, 45-65.
- * Otley, D.T., Fakiolas, A., (2000). Reliance on accounting performance measures: dead end or new beginning? *Acc., Organ. Society* 25, 497-510.
- * Creswell, J. W., & Plano Clark, V. L. (2011). *Designing and conducting mixed methods research*. Thousand Oaks, CA: Sage.
- * Davila, T., (2000). An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. *Acc., Organ. Society* 25, 383-409.
- * De Loo, I. Lowe, A. (2011), "Mixed methods research: don't: 'just do it'", *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 8 No. 1, pp. 22-38.
- * Denzin, N.K., (1978). *The Research Act. A Theoretical Introduction to Sociological Methods*, second ed. McGraw-Hill, New York.
- * Durden, C. (2014), *An Organic Approach In The Context Of A Strategic Focus To Management Control System Development*, 2nd Global Conference on Business Management, Program & Abstract Book, 38-49.
- * Eisenhardt, K.M., (1989). Building theories from case study research. *Acad. Manage. Rev.* 14, 532-550.
- * Erzberger, C., Prein, G., (1997). Triangulation: validity and empirically based hypothesis construction. *Quality Quantity* 31, 141-154.
- * Ferreira, L.D., Merchant, K.A., (1992). Field research in management accounting and control: a review and evaluation. *Acc., Aud. Accountability J.* 5 (4), 3-34.
- * Guion, Lisa, (2002). *Triangulation: Establishing the Validity of Qualitative Studies*. Institute of Food and Agriculture Science.
- * Hopwood, A.G., (1972). An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. *J. Acc. Res.* 10 (Supplement), 156-182.
- * Hopwood, A.G., (1973). *An Accounting System and Managerial Behavior*. Saxon House, London.
- * Hoque, Z., Hopper, T., (1994). Rationality, accounting and politics: a case study of management control in a Bangladeshi jute mill. *Manage. Acc. Res.* 5, 5-30.
- * Hoque, Z., Hopper, T., (1997). Political and industrial relations turbulence, competition and budgeting in the nationalized jute mills of Bangladesh. *Acc. Bus. Res.* 27, 125-143.
- * Humphrey, C., Scapens, R.W., (1996). Theories and case studies of organizational accounting practices: limitation or liberation? *Acc. Aud. Accountability J.* 9 (4), 86-106.
- * Ismail, K. Ruhana, I. (2011). *The Role of Management Accounting Systems In Advanced Manufacturing Environment*. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences.* 5(9): 2196-2209
- * Ittner, C., Larcker, D., (1997). Quality strategy, strategic control systems, and organizational performance. *Acc., Organ. Society* 22, 293-314.
- * Ittner, C., Larcker, D., (2001). Assessing empirical research in management accounting: a value-based management perspective. *Acc. Econ.* 32, 349-410.
- * Jick, T.D., (1979). Mixing qualitative and quantitative methods: triangulation in action. *Admin. Sci. Quart.* 24, 602-610.
- * Kalagnanam, S.S., Lindsay, R.M., (1999). The use of organic forms of control in JIT firms:

- * Webb, E. J., D. T. Campbell, R. D. Schwartz, and L. Sechrest. (1966). *Unobtrusive Measures: Nonreactive Research in the Social Sciences*. Chicago : Rand McNally
- * Young, S.M., (1996). Survey research in management accounting: a critical assessment. In: Richardson, A.J. (Ed.), *Research Methods in Accounting: Issues and Debates*, CGA Canada Research Monograph Number 25.
- * Young, C., Lee, H. (2014). Reducing Confusion about Grounded Theory and Qualitative Content Analysis: Similarities and Differences, *The Qualitative Report*, Volume 19, Article 64, 1-20.
- * Otley, D.T., Pollanen, R., (2000). Budgetary criteria in performance evaluation: a critical appraisal using new evidence. *Acc., Organ. Society* 25, 483–496.
- * Ryan, B., Scapens, R.W., Theobald, M., (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*, second ed. Thomson, Padstow.
- * Scapens, R.W., (1990). Researching management accounting practice: the role of case study methods. *Brit. Acc. Rev.* 22, 259–281.
- * Scapens, R.W., (1992). The role of case study methods in management accounting research: a personal reflection and a reply. *Brit. Acc. Rev.* 24, 369–383.
- * Shields, M.D., (1997). Research in management accounting by North Americans in the 1990s. *J. Manage. Acc. Res.* 9, 3–61.
- * Sieber, S.D., (1973). The integration of fieldwork and survey methods. *Amer. J. Sociology* 78, 1335–1359.
- * Simons, R., (1987). Planning, control, and uncertainty: a process view. In: Bruns, W.J., Kaplan, R.S. (Eds.), *Accounting and Management: Field Study Perspectives*. Harvard Business School Press, Cambridge, MA.
- * Simons, R., (1987). Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Acc., Organ. Society* 12, 357–374.
- * Simons, R., (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. *Acc., Organ. Society* 15, 127–143.
- * Simons, R., (1991). Strategic orientation and top management attention to control systems. *Strategic Manage. J.* 12, 49–62.
- * Simons, R., (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Manage. J.* 15, 169–189.
- * Smith, M. (2011). *Research Methods in Accounting* (2nd ed). SAGE Publications Ltd.
- * Speziale H, Carpenter D, (2011). *Qualitative Research in Nursing: Advancing the Humanistic Imperative*. Fifth edition, Lippincott Williams & Wilkins co.
- * Tashakkori, A., Teddlie, C., (1998). *Mixed Methodology: Combining Qualitative and Quantitative Approaches*. Sage, Thousand Oaks.
- * Tashakkori, A. & Teddlie, C. (2010). Current developments and emerging trends in integrated research methodology. In Tashakkori, A. & Teddlie, C. (Eds.) *Handbook of mixed methods in social and behavioral research* (2nd Edition). Thousand Oaks, CA: Sage
- * Tucker, B. Schaltegger, S. (2013). Comparing the research-practice gap in management accounting in Australia and Germany. *University of South Australia, Adelaide, Australia*.
- * Trotman, K. Wright, W. (2012). Triangulation of audit evidence in fraud risk assessments. *Accounting, Organizations and Society* 37 41–53.
- * Vaivio, J. (2008), *Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential*, *Qualitative Research in Accounting and Management*, Vol. 5 No. 1, pp. 64-86.

یادداشت‌ها

1. Quantitative
2. Relative
3. Empirical
4. Scientific
5. Convergent
6. Multiple
7. Combinational
8. Triangulation
9. Webb et al
10. Campbell & Fiske
11. Young & Lee
12. Trotman & Wright
13. Ittner & Larcker
14. Bryman
15. Abernethy et al
16. Meta-Inference
17. Condie
18. De Loo & Lowe
19. Burns
20. Lillis
21. Ahrens
22. Vaivio
23. Langley et al
24. Speziale & Carpenter
25. Burrows
26. Multiple-methods
27. Creswell & Plano Clark
28. Within-method triangulation
29. Between-methods triangulation
30. Grounded Theory
31. Chapman
32. Keating
33. Erzberger & Prein
34. Humphrey & Scapens
35. Otley & Berry
36. Luft & Shields
37. Modell
38. Ferreira & Merchant
39. Shields
40. Modell
41. Ryan & Scapens
42. Eisenhardt
43. Keating
44. Trustworthiness
45. Brinberg et al
46. Lukka & Kasanen
47. Scapens
48. Siber
49. Atkinson & Shafir
50. Otley & Fakiolas
51. Merchant

- ⁵². Chow
- ⁵³. Hoque & Hopper
- ⁵⁴. Alam
- ⁵⁵. Kalagnanam & Lindsay
- ⁵⁶. Just In Time
- ⁵⁷. Davila
- ⁵⁸. Moores & Yuen
- ⁵⁹. Ismail & Ruhana
- ⁶⁰. Durden et al
- ⁶¹. Cavaleski & Dirsmith
- ⁶². Modell & Lee
- ⁶³. Reliance on the Controllability Principle
- ⁶⁴. Hopwood
- ⁶⁵. Otley & pollanen
- ⁶⁶. Lindsay & Ehrenberg
- ⁶⁷. Simons
- ⁶⁸. Anderson