

نقش آفرینی حسابداری در مسیر تحقق تغییرات دیجیتال؛ ترمیم یا تحول؟

قدیر سورانی^۱

محمد نجفی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۴/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۴/۰۸/۳۰

چکیده

امروزه حسابداری با عبور از مرزهای سنتی و در تعامل هر چه بیشتر با محیط پیرامونی و برآورده ساختن انتظارات جامعه، در عرصه‌های مختلف نقش آفرینی می‌نماید. از سویی، فرصت‌ها و خطرات فناوری‌های دیجیتال با سرعت زیادی در حال شکل‌دهی به سازمان‌ها و جوامع هستند. مفهوم دیجیتالی شدن، ظهور این فناوری‌ها را در بر می‌گیرد و روش‌هایی را برجسته می‌کند که آن‌ها ساختارهای اجتماعی-فنی را مجدداً پیکربندی می‌کنند و فرضیات اساسی رفتار سازمانی را زیر سوال می‌برند. پژوهش حاضر به مطالعه در رابطه حسابداری و وعده‌ها در زمینه تغییر دیجیتال پرداخته است. با تکیه بر ادبیات نوظهور در مورد حسابداری و وعده‌ها، مطالعه‌ای مروری با تکیه بر ادبیات پیشین صورت پذیرفته است. این پژوهش بینش‌هایی در مورد چگونگی استفاده از حسابداری در تلاش برای بازسازی روایت‌های وعده‌ای از دنیای دیجیتال ارائه می‌دهد. با برجسته کردن دو مورد متضاد، نشان داده شده است که چگونه این امر می‌تواند شامل شیوه‌های ترمیم یا تحول باشد. به همین ترتیب، می‌توان بیان نمود که تلاش برای ترمیم وعده‌ها گاهی اوقات می‌تواند اثرات پیش‌بینی نشده‌ای داشته باشد که در مورد ما به جای آن، تغییر در وعده است؛ بنابراین در ادامه ادبیات پیشین، یک دیدگاه «وعده» را به ادبیات مربوط به حسابداری و تغییر دیجیتال معرفی نموده و به طور تجربی توضیح داده می‌شود که چگونه حسابداری در شکل‌دهی وعده‌ها در زمینه تغییر دیجیتال بخش عمومی نقش دارد.

واژگان کلیدی

حسابداری، دیجیتالی شدن، تغییر دیجیتال، وعده‌ها

۱. دکتر حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد، شهرکرد، ایران. sorani9898gh@gmail.com

۲. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه خوارزمی، تهران، ایران.

۱. مقدمه

رشد شتابان دیجیتالی شدن در دنیای امروز، مدل‌های کسب و کار موجود و جذب نیروی انسانی در تمام صنایع را به طور چشمگیری به چالش کشیده است (لبوک و پیکوت، ۲۰۱۵). پیشرفت سریع در دیجیتالی شدن شامل اتوماسیون بالقوه وظایف شناختی است؛ به روشی مشابه که ماشین‌ها جایگزین کار فیزیکی در طول انقلاب صنعتی شدند (تیروس و هیرت، ۲۰۱۹)؛ بنابراین، لازم است کلیه صنایع و سازمان‌ها خود را با این تغییرات سریع مطابقت دهند. لازمه این امر، شیوه تفکر جدید و شناخت کامل فناوری‌های دیجیتال برای درک نحوه اثرگذاری آنها است (حمزه و رامشه، ۱۴۰۲). حرفه حسابداری از پیشرفت‌های فناوری محور استقبال کرده است؛ زیرا حرفه به فرایندهای دقیق و قابل اتکا برای تولید اطلاعات مناسب و به موقع به منظور اتخاذ تصمیمات صحیح استفاده کنندگان نیاز دارد. به دنبال آن، مؤسسات حسابرسی و حسابرسیان نیز به طور بالقوه تحت تأثیر پیشرفت فناوری اطلاعات به ویژه تحلیل‌های کلان داده، هوش مصنوعی و تکنولوژی بلاک چین قرار می گیرند (گپ و همکاران، ۲۰۱۸). در سال‌های اخیر، تحقیقات در مورد تغییرات دیجیتال به یک حوزه رو به رشد در حسابداری تبدیل شده است (وال و همکاران، ۲۰۲۵؛ آگوستینو و همکاران، ۲۰۲۲؛ نادسن، ۲۰۲۰). محققان در مورد اینکه چگونه فناوری‌های دیجیتال می توانند عملکرد حسابداری را مختل کنند، بحث کرده اند (بیمانی، ۲۰۲۱؛ مول و ییگیتباسی اوغلو، ۲۰۱۹). چگونه کلان داده ها و رسانه های اجتماعی می توانند بر تصمیم گیری تأثیر بگذارند (سورانی و زرنندی، ۱۴۰۴؛ آرنابولدی و همکاران، ۲۰۱۷؛ کواترون، ۲۰۱۶) و اینکه چگونه سازمان های پلتفرم دیجیتال بر اساس اشکال جدید کنترل عمل می کنند (کورنبرگر و همکاران، ۲۰۱۷؛ اسکات و اورلیکوفسکی، ۲۰۱۲). با این حال، علیرغم این پیشرفت‌ها، حوزه‌های مهمی همچنان ناشناخته باقی مانده اند. در این پژوهش به صراحت به یکی از این حوزه‌ها که رابطه بین حسابداری و وعده‌های مرتبط با تغییر دیجیتال است، پرداخته شده است. مطالعه این موضوع به چند دلیل مهم است. صرف نظر از اینکه مربوط به حرفه حسابداری، کلان داده و رسانه‌های اجتماعی یا سازمان‌های پلتفرم دیجیتال باشد، تغییر دیجیتال زمان‌بر است و نیاز به سرمایه‌گذاری‌های کلان از سوی بازیگران مختلف دارد. وعده‌های آینده‌ای بهتر، بخش مهمی از مشارکت بازیگران برای این هدف را تشکیل می دهد (براون و مایکل، ۲۰۰۳؛ مگر و کاتزنباخ، ۲۰۲۱؛ موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶). با این حال، علیرغم اهمیت آنها برای بسیج منابع (ساراسواتی، ۲۰۰۱)، وعده‌های دیجیتال فقط در ادبیات فعلی به طور ضمنی مطرح شده اند. برای مثال، در حالی که مول و ییگیتباسیوغللو (۲۰۱۹) اگرچه محققان حسابداری را به مطالعه پتانسیل فناوری‌های ابری و هوش مصنوعی ترغیب می کند، اما هیچ نظریه پردازی صریحی در مورد چگونگی توانمندسازی یا محدود کردن چنین وعده‌هایی توسط محاسبات حسابداری وجود ندارد. به همین ترتیب، در حالی که مفهوم «زیرساخت‌های ارزیابی» روشی جدید برای مفهوم سازی کنترل‌های پلتفرم ارائه می دهد، بحث محدودی در کورنبرگر و همکاران (۲۰۱۷) در این مورد وجود دارد. تمرکز بر حسابداری و وعده‌ها به درک این موضوع کمک می کند که چگونه تغییرات دیجیتال به روایت‌های تعهدآور متکی هستند و چگونه حسابداری می تواند بخشی از شکل دهی به این روایت‌ها باشد.

از لحاظ تئوری، در این مطالعه بر اساس استدلال «تصمیم به مثابه وعده» که توسط موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) مطرح شده است، بحث پیش برده شده است و اخیراً توسط ناپرت و پلانن (۲۰۲۳) به تفصیل شرح داده شده است. انجام این کار نشان می دهد که حسابداری می تواند به دو روش مختلف در شکل دهی به وعده‌های دیجیتال نقش داشته باشد. اول، در شرایطی که در مورد سرمایه‌گذاری‌های دیجیتال تردیدهایی ایجاد می شود، می توان از حسابداری

برای بازگرداندن چنین وعده‌های دیجیتالی استفاده کرد. به عنوان مثال، اگر مدیری استدلال کند که سرمایه‌گذاری در روش‌های دیجیتال کار، کارایی را افزایش می‌دهد و ذینفعان در مورد چنین روایت وعده‌ای تردید دارند، می‌توان از حسابداری برای اثبات یا تحکیم استدلال استفاده کرد. از سوی دیگر، اگر یک وعده دیجیتال غیرقابل اجرا باشد، می‌توان از حسابداری برای تغییر آن نیز استفاده کرد. در این سناریو، می‌توان از حسابداری برای مسئله‌سازی و زیر سوال بردن انتظارات آینده از دیجیتال استفاده کرد و همزمان بخشش و فراموشی را در رابطه با وعده اولیه مجاز دانست موریتسن و کرینر (۲۰۱۶). با اذعان به این دو شیوه که حسابداری می‌تواند در شکل‌دهی به وعده‌ها نقش داشته باشد، ما را به طرح سوال پژوهشی زیر سوق می‌دهد:

حسابداری چگونه در بازیابی یا تغییر وعده‌های دیجیتال نقش دارد؟

پژوهش حاضر به دو جریان ادبی مختلف کمک می‌کند. اول، تحقیقات در حوزه حسابداری و تغییر دیجیتال توسعه داده شده است. از لحاظ تئوری، در این مطالعه یک دیدگاه «نویدبخش» جدید معرفی شده است که روش‌های فعلی نظریه‌پردازی حسابداری و تغییر دیجیتال را تکمیل می‌کند. در حالی که ادبیات قبلی بر قابلیت‌های دگرگون‌کننده فناوری‌های دیجیتال در تغییر حرفه حسابداری متمرکز بوده است (به عنوان مثال، مول و ییگیتباسیوغلو، ۲۰۱۹)، چگونه کلان‌داده‌ها می‌توانند بر تصمیم‌گیری تأثیر بگذارند (مثلاً آرنابولدی و همکاران، ۲۰۱۷؛ کوترون، ۲۰۱۶؛ سورانی و زرنندی، ۱۴۰۴) و اینکه چگونه کنترل‌های جدید پدیدار می‌شوند (مثلاً کورنبرگر و همکاران، ۲۰۱۷)، یک دیدگاه نویدبخش، برجسته می‌کند که چگونه این تغییرات بزرگ دیجیتال برای حفظ سرمایه‌گذاری‌های مداوم به وعده‌های آینده متکی هستند. این مطالعه همچنین یک سهم تجربی ارائه می‌دهد. همانطور که در یک بررسی اخیر ادبیات نشان داده شده است (آگوستینو و همکاران، ۲۰۲۲)، تعداد کمی از مقالات در مورد حسابداری و تغییر دیجیتال بر بخش عمومی تمرکز دارند.

دوم، این پژوهش همچنین ادبیات نوظهور در مورد حسابداری و وعده‌ها را توسعه می‌دهد. از زمان موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) مقاله مفهومی، تحقیقات تجربی کمی انجام شده است (به ناپرت و پلانت، ۲۰۲۳ مراجعه کنید) به عنوان یک استثنا. یافته‌های پژوهش به طور تجربی جزئیات چگونگی عملکرد رابطه بین حسابداری و وعده‌ها را در عمل شرح می‌دهد و اینکه چگونه تلاش‌ها برای بازیابی یا تغییر وعده‌ها گاهی اوقات می‌تواند اثرات پیش‌بینی نشده‌ای داشته باشد. علاوه بر این، دو مشارکت نظری ارائه می‌شود. اول، اهمیت یک دیدگاه چند سطحی را هنگام مطالعه رابطه بین حسابداری و وعده‌ها نشان داده شده است (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶؛ ناپرت و پلانت، ۲۰۲۳). به طور خاص، مطالعه حاضر روابط متقابل مهم بین روایت‌های تعهدی گسترده‌تر و چگونگی بازیابی و تبدیل وعده‌ها در سطح سازمانی را روشن می‌کند. با تکیه بر نظریه‌های اثربخشی، موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) در درجه اول بر وعده‌های ملموس بین افراد و سازمان‌ها تمرکز دارد. در این مطالعه، نشان داده شده است که فرا-وعده‌های انتزاعی‌تر (آنچه ما به عنوان روایت‌های تعهدآور می‌شناسیم) لنگرهای مهمی برای تحقق وعده‌های ملموس بین افراد و سازمان‌ها هستند. با تأکید بر وعده‌ها در دو سطح مختلف، مشکلاتی را که می‌توانند هنگام مبهم بودن وعده‌ها ایجاد شوند، بیشتر برجسته می‌کنیم. در هر دو پژوهش موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) و ناپرت و پلانت (۲۰۲۳) یک فرض ضمنی وجود دارد که همه طرفین، وعده اساسی را درک می‌کنند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که همیشه اینطور نیست و چنین ابهاماتی می‌تواند بر نحوه دخالت حسابداری در ترمیم و تحول آنها تأثیر بگذارد.

۲. توسعه نظری

۲.۱ حسابداری و تغییر دیجیتال: نیاز به یک دیدگاه صریح

صرف نظر از اینکه از چه اصطلاحاتی برای نامگذاری فرآیندهای تغییر دیجیتال استفاده می‌شود، روایت‌های تضمینی در همه جا در گفتگوها حضور دارند. به عنوان مثال، ادبیات معطوف به متخصصان، سازمان‌ها را ترغیب می‌کند تا در فناوری‌های دیجیتال سرمایه‌گذاری کنند تا در خط مقدم نوآوری نهادی باقی بمانند و مزیت رقابتی ایجاد کنند (هینینگز و همکاران، ۲۰۱۸؛ پورتر و هپلمن، ۲۰۱۵). شرکت‌های فناوری از انتظارات آینده از فناوری‌های مختلف برای تعیین ارزش ابزارها و سیستم‌های خاص خود بهره می‌برند (پولاک و ویلیامز، ۲۰۱۰)؛ و در نهایت، ادبیات دانشگاهی انتظارات خود را از پیامدهای انقلابی دیجیتال تکرار می‌کند (آگوستینو و همکاران، ۲۰۲۲؛ آرنابولدی و همکاران، ۲۰۱۷؛ نادسن، ۲۰۲۰؛ مول و ییگیتبازی اوغلو، ۲۰۱۹؛ کواترون، ۲۰۱۶).

مطالعه‌ی متون مربوط به حسابداری و تغییر دیجیتال از دیدگاه «تصمیم به مثابه وعده» (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶؛ ناپرت و پلانت، ۲۰۲۳) تأکید می‌کند که وعده‌های دیجیتال عمدتاً از منظر آنچه پیشرفت‌های فناوری اخیر، حسابداری را نوید می‌دهند (یا تهدید می‌کنند) مورد بحث قرار گرفته‌اند (به نادسن، ۲۰۲۰؛ مراجعه کنید؛ پین، ۲۰۱۴؛ کواترون، ۲۰۱۶). برای مثال، یک سوال اساسی این بوده است که چگونه فناوری‌های دیجیتال می‌توانند حرفه حسابداری را متحول کنند (آگوستینو و همکاران، ۲۰۲۲؛ آرنابولدی و همکاران، ۲۰۱۷؛ نادسن، ۲۰۲۰). مول و ییگیتبازی اوغلو (۲۰۱۹) تأکید کردند که فناوری‌های مرتبط با اینترنت می‌توانند «پتانسیل تغییر و تحول چشمگیر در کار حسابداران و محققان حسابداری در آینده نزدیک را داشته باشند» (صفحه ۱). به طور مشابه، بهیمانی و ویلکاکس (۲۰۱۴) استدلال کردند که پیشرفت‌های فناوری می‌تواند به حسابداران اجازه دهد تا از اطلاعات در «توسعه سطوح عمیق‌تر و گسترده‌تر تحلیل، بسیار سریع‌تر و شناسایی روندهای کلیدی جدید که می‌توان از آنها دستورالعمل‌ها را استخراج کرد» استفاده کنند (صفحه ۴۸۶).

اهمیت وعده‌های دیجیتال همچنین در زیرشاخه‌ای که بر حسابداری و کلان‌داده تمرکز دارد، مورد اشاره قرار گرفته است (آرنابولدی و همکاران، ۲۰۱۷؛ بریوت و همکاران، ۲۰۱۷؛ نادسن، ۲۰۲۰؛ پین، ۲۰۱۴؛ کواترون، ۲۰۱۶). برای مثال، آرنابولدی و همکاران (۲۰۱۷) نشان دادند که «رسانه‌های اجتماعی و کلان‌داده‌ها احتمالاً اثرات سازمانی گسترده‌ای خواهند داشت، نه تنها در نحوه تصمیم‌گیری، بلکه از نظر فرآیندها و شایستگی‌ها و همچنین قدرت نسبی بازیگران چه در داخل و چه در خارج از مرزهای سازمانی». (صفحه ۷۶۳). نویسندگان با تکیه بر گزارش‌های متخصصان و مقالات دانشگاهی اولیه، توضیح دادند که چگونه کلان‌داده‌ها و رسانه‌های اجتماعی می‌توانند منجر به شاخص‌های عملکرد جدید و روش‌های جدید تجسم عملکرد شوند.

در نهایت، محققان حسابداری وعده‌های دیجیتالی اشکال جدید کنترل‌های پلتفرم را مورد بحث قرار داده‌اند (کورنبرگر و همکاران، ۲۰۱۷؛ اسکات و اورلیکوفسکی، ۲۰۱۲). با پتانسیل ایجاد اعتماد بین میلیون‌ها خریدار و فروشنده، روایت تعهدآور شرکت‌های پلتفرم دیجیتال بسیار گسترده است. همانطور که کورنبرگر و همکاران (۲۰۱۷)، ص. ۸۱) با تأکید بر وعده‌های فراوان سازمان‌های مبتنی بر پلتفرم دیجیتال، به طرز تحریک‌آمیزی نوشت:

بزرگترین شرکت تاکسیرانی جهان، اوبر، هیچ خودرویی ندارد. محبوب‌ترین شرکت رسانه‌ای جهان، فیس‌بوک، هیچ محتوایی تولید نمی‌کند. ارزشمندترین خرده‌فروش جهان، علی‌بابا، هیچ سهامی ندارد؛ و بزرگترین ارائه‌دهنده خدمات اقامتی جهان، ایربی‌ان‌بی، هیچ ملکی ندارد. اتفاق جالبی در حال رخ دادن است.

بنابراین، صرف نظر از اینکه آیا این موضوع مربوط به حرفه حسابداری، بهبود تصمیم‌گیری یا پلتفرم‌های دیجیتال است، وعده‌های دیجیتال به طور ضمنی در چندین پژوهش مورد بحث قرار گرفته‌اند. با این حال، آنچه که از قلم افتاده، شرح صریح چگونگی نقش حسابداری در شکل‌دهی به این وعده‌ها است. در نتیجه، اعتقاد بر این است که این گفتگو جنبه‌های مهمی را در رابطه با اینکه چگونه تغییر دیجیتال نه تنها نیرویی است که می‌تواند حسابداری را متحول کند، بلکه اینکه چگونه حسابداری می‌تواند به طور فعال در شکل‌دهی روایت‌های تعهدآور که زیربنای تلاش‌های تغییر دیجیتال هستند، دخیل باشد، از قلم انداخته است. برای پر کردن این شکاف، مطالعه حاضر در ادبیات نوظهوری تلاش می‌نماید که دقیقاً به چگونگی نقش محوری حسابداری در شکل‌دهی به وعده‌ها بپردازد.

۲،۲ حسابداری، وعده‌ها و روایت‌های تعهدآور دنیای دیجیتال

تا موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) در مطالعه‌ای، رابطه‌ی بین حسابداری و وعده‌ها تنها به طور ضمنی در ادبیات حسابداری مورد توجه قرار گرفته بود. در پژوهشی دیگر، پاور (۲۰۱۵) استدلال نمود که حسابداری خود یک نوید است؛ بنابراین، از طریق «عقلانیت ظاهری» آن (کواترون، ۲۰۱۵، صفحه ۴۱۴)، حسابداری می‌تواند به خودی خود نویدبخش چیزهایی باشد؛ حسابداری قادر است راه‌حل‌های نویدبخشی برای مشکلات درک‌شده ارائه دهد. اگرچه نقش حسابداری به عنوان یک ماشین حل مسئله به طور سنتی جا افتاده است، اما در طول سال‌ها به طرق مختلف به چالش کشیده شده است. به عنوان مثال، بورچل و همکاران (۱۹۸۰) استدلال کردند که حسابداری علاوه بر ارائه پاسخ‌های صادقانه به مشکلات درک شده، نقش‌های بی‌شماری برای ایفا دارد. آنها اظهار داشتند که حسابداری، فراتر از یک دستگاه پاسخگویی، می‌تواند به عنوان یک دستگاه یادگیری یا توجیه نیز عمل کند.

برای استفاده نظری از «وعده» در این پژوهش، ابتدا منظور خود از «وعده» و به ویژه «وعده دیجیتال» را روشن می‌نمایم. به عنوان شروع، رایج‌ترین دیدگاه در مورد وعده که موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) نیز بر آن تأکید کرده‌اند، عبارت است از اعلام یا تضمینی که به یک یا چند نفر داده می‌شود مبنی بر اینکه اقدامات خاصی در آینده انجام یا از آنها خودداری خواهد شد. در این دیدگاه، وعده دادن به معنای متعهد شدن به انجام (یا عدم انجام) کاری است که همزمان انتظاراتی از عملکرد را در کسانی که به آنها وعده داده شده است، ایجاد می‌کند. با این حال، یک وعده می‌تواند به چیزی گسترده‌تر نیز اشاره داشته باشد.

در مورد وعده‌های دیجیتال، به نظر می‌رسد اذعان به این دیدگاه گسترده‌تر، مرتبط‌تر از دیدگاه ابزاری است. برای مثال، گورتزکی و همکاران (۲۰۲۳) در پژوهشی، هویت‌های مختلفی را که به دلیل ویژگی‌های تعهدآور علم داده به دانشمندان داده نسبت داده می‌شود، مورد بررسی قرار دادند. همانطور که آنها نوشتند، «کاربردهای علم داده، امکانات جدیدی را برای کنترل و پشتیبانی از تصمیم‌گیری نوید می‌دهند» (آرنابولد و همکاران، ۲۰۱۷؛ مول و ییگیتباسی اوغلو، ۲۰۱۹)؛ بنابراین، این دانشمندان داده نبودند که وعده بهبود می‌دادند؛ علم داده خود نوعی وعده بود؛ این علم به روایتی گسترده‌تر از برتری فناوری متصل بود.

اینکه دیجیتال توسط روایت‌های تعهدآور گسترده‌تری پذیرفته شده است، فرض کلیدی جریان‌های مختلف ادبیات مربوط به نوآوری‌های تکنولوژیکی نیز بوده است (براون، ۲۰۰۵؛ براون و مایکل، ۲۰۰۳) که ریشه در مطالعات علم و فناوری دارد، نمونه‌ای است که در آن انتظارات آینده، کلیدی در شکل‌دهی نوآوری‌های فعلی فرض می‌شوند (براون و مایکل، ۲۰۰۳). استدلال‌های مشابهی را می‌توان در مطالعاتی که به «تصورات اجتماعی-فنی» می‌پردازند، یافت (جاسانوف و کیم، ۲۰۰۹، ۲۰۱۵) یا «تخیل‌های آینده» (مگر و کاتزنباخ، ۲۰۲۱) که در آن دوباره «وعده» فناوری نه به عنوان یک وعده ابزاری، بلکه به عنوان وعده‌ای که انتظارات گسترده‌تری از عملکرد آینده را در بر می‌گیرد، مورد بحث قرار می‌گیرد: روایت‌های تضمینی (سکستون و همکاران، ۲۰۱۹؛ کاسورث و همکاران، ۲۰۲۱). با توجه به این تحولات نظری، این پژوهش «وعده‌های دیجیتال» را در درجه اول با تضمین‌ها یا تعهداتی که افراد به افراد دیگر می‌دهند مرتبط نمی‌داند. در عوض، «وعده‌های دیجیتال» در درجه اول انتظاراتی از عملکرد آینده در نظر گرفته می‌شوند که افراد یا گروه‌ها اغلب هنگام تأمل در مورد دیجیتال به آنها اشاره می‌کنند یا به آنها فکر می‌کنند.

۲,۳ در نظر گرفتن وعده‌های دیجیتال: مفاهیم نظری کلیدی

پس از نتیجه‌گیری در مورد چستی وعده‌های دیجیتال، می‌توانیم بیشتر در مورد چگونگی نقش حسابداری در شکل‌دهی به آنها تأمل کنیم. اول و مهمتر از همه، اگرچه استدلال «تضمیم به عنوان وعده» در درجه اول مربوط به اتفاقاتی است که پس از تصمیم‌گیری‌ها رخ می‌دهد (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶)، حسابداری همچنین می‌تواند در شکل‌دهی به وعده‌ها در زمان تصمیم‌گیری نقش داشته باشد؛ یعنی، اگر تصمیمات، وعده باشند و اگر حسابداری بتواند در یک فرآیند تصمیم‌گیری ادغام شود، حسابداری نیز می‌تواند به بخش جدایی‌ناپذیر فرآیند وعده‌دهی تبدیل شود. به عنوان مثال، اگر تصمیم‌گیرندگان برای سرمایه‌گذاری‌های دیجیتال پیشنهادی به صرفه‌جویی در هزینه‌های مورد انتظار اشاره کنند، برای دادن وعده‌های دیجیتال از حسابداری کمک می‌گیرند؛ به عبارت دیگر، استفاده از حسابداری در تصمیم‌گیری به معنای استفاده از حسابداری برای دادن وعده‌های دیجیتال است.

در مرحله بعد، پس از اینکه وعده‌ای داده شد، حسابداری می‌تواند حداقل به دو روش وارد عمل شود. مورد اول شامل چگونگی استفاده از حسابداری برای بازگرداندن (تثبیت یا اثبات) وعده‌ها است. تلاش‌ها برای بازگرداندن وعده‌ها ذاتاً نتیجه‌گرا و گذشته‌نگر هستند (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶). مطابق با فرض حسابداری به عنوان یک دستگاه پاسخگو، حسابداری به عنوان یک دستگاه حافظه برای ارزیابی حقیقت یک وعده بسیج می‌شود (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶). حسابداری به ابزاری برای ارزیابی این تبدیل می‌شود که آیا نتایج وعده داده شده محقق شده‌اند یا در نهایت ممکن است محقق شوند. به عنوان مثال، اگر سرمایه‌گذاران در مورد تحقق پیش‌بینی شده مزایای سرمایه‌گذاری‌های دیجیتال شک کنند، حسابداری می‌تواند برای بازگرداندن این وعده، مثلاً با تولید محاسباتی که بازگشت سرمایه را به وضوح نشان می‌دهد، مورد استفاده قرار گیرد.

نقش دوم، در مقابل، شامل چگونگی استفاده از حسابداری برای تغییر وعده‌ها است. مطابق با موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) بحث در مورد اینکه چگونه حسابداری می‌تواند حافظه سازمانی را برای مسئله‌سازی و زیر سوال بردن وضعیت فعلی جهان به کار گیرد. شیوه‌های تحول ذاتاً عمل‌محور و آینده‌نگر هستند. آن‌ها بر این فرض متکی هستند که وعده هرگز نمی‌تواند به انتظارات نتایج مرتبط باشد، بلکه فقط می‌تواند به عمل مرتبط باشد (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶). آنچه که امکان ایجاد یک مفهوم دگرگون‌کننده در حسابداری را فراهم می‌کند، ویژگی‌های معطوف‌کننده به توجه آن است

(مثلاً «چه مشکلاتی را باید بررسی کنیم؟»، سیمون و همکاران، ۱۹۵۴، ص ۳). حساب‌ها، جهان را به طور کامل به تصویر نمی‌کشند؛ بنابراین، حسابداری تنها می‌تواند توجه را به مشکلات منتخب و راه‌حل‌های بالقوه جلب کند. حسابداری جنبه‌های خاصی از واقعیت را قابل مشاهده می‌کند، در حالی که همزمان جنبه‌های دیگری را نامرئی می‌سازد (بوسکو و کواترون، ۲۰۱۵؛ کواترون و همکاران، ۲۰۲۱). از این طریق، حسابداری به جای ارائه پاسخ به مسائل، می‌تواند با تقویت بحث و تأمل، امکان اقدام در موقعیت‌های نامشخص را فراهم کند (کواترون، ۲۰۱۶).

برای مثال، دوباره سناریویی را تصور کنید که در آن تردیدهایی در مورد تحقق بالقوه یک وعده دیجیتال ایجاد شده است. همچنین فرض کنید که در حالی که وعده اولیه حاکی از صرفه‌جویی در هزینه‌ها از طریق سرمایه‌گذاری‌های دیجیتال بود، دیگر نمی‌توان چنین انتظاری داشت. به جای بازگرداندن وعده، باید آن را تغییر داد. این کار را می‌توان از طریق جلب توجه ذینفعان به عنوان مثال به مزایای غیرمالی سرمایه‌گذاری‌های دیجیتال یا تأثیرات مثبت آنها بر توسعه عمومی کسب و کار انجام داد. حساب‌های گذشته‌نگر می‌توانند به طور طبیعی ارائه شوند، اما تأکید بر آنچه می‌توان در آینده انجام داد، به ویژه بر چگونگی بازاندیشی آینده در مقایسه با انتظارات گذشته از آنچه باید اتفاق می‌افتاد، است. انتقال این استدلال‌ها به زمینه تغییر دیجیتال، مستلزم تأمل عمیق‌تر در مورد ویژگی‌های وعده‌های دیجیتال است و همزمان امکان طرح مسئله در ادبیات موجود در مورد حسابداری و وعده‌ها را فراهم می‌کند. اولاً، ادبیات مربوط به حسابداری و وعده‌ها بر موقعیت‌های تصمیم‌گیری مشخص تأکید دارد که در آن‌ها هم تصمیم‌گیرندگان و هم خود تصمیم را می‌توان به راحتی شناسایی کرد (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶؛ ناپرت و پلانت، ۲۰۲۳). با این حال، تغییر دیجیتال ذاتاً پیچیده است، زیرا شامل تعداد زیادی از بازیگران می‌شود و مکان‌یابی آن از نظر مکانی دشوار است (هاگ و همکاران، ۲۰۲۳؛ ویال، ۲۰۱۹). این بدان معناست که دانستن اینکه چه کسی تصمیمات مربوط به تغییرات دیجیتال را می‌گیرد، کجا گرفته می‌شود و متعاقباً چگونه اجرا می‌شود، می‌تواند دشوار باشد. دوم، ادبیات مربوط به حسابداری و وعده‌ها، پیشرفت نسبتاً خطی زمان را فرض می‌کند. وعده‌ای داده می‌شود، وعده‌ای مورد تردید قرار می‌گیرد و پس از آن، حسابداری برای بازگرداندن آن یا تغییر آن به کار گرفته می‌شود. با این حال، تغییر دیجیتال ذاتاً نامشخص و پویا است (هاگ و همکاران، ۲۰۲۳). تغییر دیجیتال از طریق تصمیم‌گیری‌های اختیاری پیش نمی‌رود، بلکه به طور مداوم در طول زمان آشکار می‌شود؛ بنابراین، تشخیص اینکه وعده‌های دیجیتال چه زمانی داده شده‌اند و چرا به این شکل خاص ارائه شده‌اند، می‌تواند دشوار باشد. سوم و در نهایت، با اشاره به انعطاف‌پذیری تفسیری حسابداری، اغلب استدلال شده است که حسابداری ناقص است (بوسکو و کواترون، ۲۰۱۸؛ جردن و مسنر، ۲۰۱۲؛ بولند، ۱۹۹۳؛ موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶)؛ بنابراین، در تعاملات جدید که در آن حس‌گرایی جمعی هنوز برای معنای حسابداری شکل نگرفته است، بحث (و احتمالاً ناامیدی) می‌تواند به راحتی ایجاد شود. علاوه بر این، حسابداری که از راه دور بسیج می‌شود، معمولاً در انتقال معنای اصلی که فرستندگان آن القا کرده‌اند، شکست می‌خورد (جردن و مسنر، ۲۰۱۲؛ پرستون، ۱۹۸۶). این امر مستلزم بررسی دقیق است، نه تنها در مورد چگونگی تفسیر وعده‌های دیجیتال توسط بازیگران سازمانی، همانطور که در بالا توضیح داده شد، بلکه در مورد حسابداری که در بازسازی یا تحول آنها به کار گرفته می‌شود. در نتیجه، ادبیات قبلی در مورد رابطه بین حسابداری و وعده‌ها، طیف گسترده‌ای از بینش‌ها را در مورد چگونگی نقش حسابداری در شکل‌دهی به وعده‌های دیجیتال ارائه می‌دهد. بر اساس بحث‌های اولیه از این ادبیات، در این مطالعه استدلال می‌شود که بازیگران می‌توانند از حسابداری برای بازیابی یا تبدیل وعده‌های دیجیتال استفاده کنند. با این حال، وعده‌های دیجیتال به

عنوان موضوعات پیچیده و نامشخص مطالعه، تضادهای مهمی را با مطالعات قبلی در مورد چگونگی شکل گیری وعده‌ها در سطح سازمانی نیز ارائه می‌دهند. از این رو، این سوال که چگونه حسابداری می‌تواند در بازیابی یا تبدیل وعده‌های دیجیتال نقش داشته باشد، نه تنها برای بورسیه‌های حسابداری علاقه‌مند به دیجیتال مرتبط است؛ بلکه امکان درک دقیق‌تری از چگونگی ارتباط ذاتی حسابداری، وعده‌ها و روایت‌های تعهدی در زمینه‌های پیچیده و نامشخص را نیز فراهم می‌کند.

۳- نیاز به صرفه جویی در هزینه: مشخص کردن «وعده» دیجیتال

اهمیت پذیرش تغییر دیجیتال چیزی است که سال‌هاست در بخش دولتی مورد بحث و بررسی قرار گرفته است. در بخش دولتی، فناوری فرصت‌های جدیدی را برای برآورده کردن نیازهای شهروندان و مشاغل به شیوه‌ای هماهنگ، کارآمد و با کیفیت بالا ایجاد می‌کند. این فناوری، ساده‌سازی و همکاری را تا حدی که قبلاً غیرقابل تصور بود، امکان‌پذیر می‌سازد (سالار، ۲۰۰۹). با این حال، در سال‌های اخیر، وعده دیجیتال دستخوش تغییراتی شده است؛ به عبارت دیگر، تغییر دیجیتال به طور گسترده به عنوان راه حلی برای یکی از مبرم‌ترین مسائل رفاه عمومی، یعنی کمبود قریب‌الوقوع منابع، در نظر گرفته شده است. رفاه با چالش‌های عمده‌ای در رابطه با وضعیت مالی و تأمین شایستگی مواجه است. این چالش‌ها را نمی‌توان با راه‌حل‌های دیروز برطرف کرد، بلکه نیاز به گذار به گردش‌های کاری دیجیتال است که کارایی و توسعه عملیاتی لازم را امکان‌پذیر می‌سازد (سالار، ۲۰۲۳)؛ بنابراین، در بخش دولتی، وعده‌های دیجیتال به مرور زمان به راه حلی برای یکی از مبرم‌ترین مسائل رفاه تبدیل شده‌اند.

۴- نتیجه‌گیری و تحقیقات آینده

در این مطالعه، استدلال شد که وعده‌های دیجیتال، پدیده‌ای کمتر بررسی شده در ادبیات حسابداری و تغییر دیجیتال هستند. در حالی که ادبیات فعلی، پیامدهای وعده‌های دیجیتال را برای حرفه حسابداری بررسی کرده است (مول و ییگیتباسیوغلو، ۲۰۱۹)، کلان‌داده و تصمیم‌گیری (آرنابولد و همکاران، ۲۰۱۷؛ کواترون، ۲۰۱۶) و ظهور کنترل‌های جدید در سازمان‌های مبتنی بر پلتفرم دیجیتال (کورنبرگر و همکاران، ۲۰۱۷) اینکه چگونه حسابداری می‌تواند در شکل‌دهی به وعده‌های دیجیتال نقش داشته باشد، به صراحت مورد مطالعه قرار نگرفته است؛ بنابراین در پژوهش اول، به ادبیات مربوط به حسابداری و تغییر دیجیتال کمک شده است. در حالی که مقالات قبلی در مورد فناوری‌های دیجیتال به عنوان یک انقلاب بالقوه صحبت کرده‌اند (مول و ییگیتباسیوغلو، ۲۰۱۹) یا یک هیاهو با اثرات محدود (آرنابولد و همکاران، ۲۰۱۷؛ پین، ۲۰۱۴)، تمرکز نظری صریح بر حسابداری و وعده‌ها می‌تواند این مسائل را عمیق‌تر بررسی کند. همانطور که یافته‌های پژوهش نشان داد، نقش حسابداری در بازیابی و/یا تبدیل وعده‌های دیجیتال می‌تواند هم یک پروژه را خاتمه دهد و هم آن را زنده نگه دارد. از نظر تجربی، مطالعه حاضر از دو طریق بینش‌های جدیدی ارائه می‌دهد. اول، به دانش کمیاب در مورد حسابداری و تغییر دیجیتال در بخش عمومی افزوده است. به عنوان یک بررسی ادبیات توسط آگوستینو و همکاران (۲۰۲۲)، همانطور که شرح داده شد، مطالعات قبلی عمدتاً بر بخش خصوصی متمرکز بوده‌اند. اگرچه بخش خصوصی و دولتی ویژگی‌های مشترک زیادی دارند، اما تفاوت‌های مهمی نیز وجود دارد. به عنوان مثال، مطالعه نشان داد که چگونه هنجارهای حرفه‌ای قوی در بین مدیران دولتی، بازگرداندن وعده تغییر دیجیتال را برای سیاستمداران دشوار کرده است، زیرا این وعده صرفاً در مورد بهره‌وری هزینه است. ثانیاً، شایان ذکر است که در حالی که مطالعات قبلی به طور تجربی بر تأثیرات فناوری‌های دیجیتال بر حرفه

حسابداری، تصمیم‌گیری یا اشکال جدید کنترل متمرکز بوده‌اند، تجربیات اخیر نشان می‌دهد که چگونه حسابداری می‌تواند با ایفای نقش کلیدی در شکل‌دهی روایت‌های تعهدآور که زیربنای این موارد هستند، بخشی از ابتکارات گسترده‌تر تغییر دیجیتال نیز باشد.

این مطالعه همچنین به ادبیات نوظهور در مورد حسابداری و وعده‌ها کمک می‌کند (موریتسن و کرینر، ۲۰۱۶؛ ناپرت و پلانت، ۲۰۲۳). به طور تجربی نشان داده شده است که چگونه حسابداری با بازیابی و تبدیل وعده تغییر دیجیتال مرتبط است. ابتدا نشان داده می‌شود که چگونه کمبود بودجه در تعیین روایت کلی تعهدآور تغییر دیجیتال نقش داشته است و سپس چگونه از رویه خاص حسابداری محاسبه سود برای بازیابی و تبدیل وعده‌های سطح سازمان در رابطه با بایگانی الکترونیکی و تقاضا برای صرفه‌جویی در هزینه استفاده شده است. در انجام این کار، همچنین دو مشارکت نظری ارائه شده است. ابتدا، اهمیت اتخاذ یک دیدگاه چند سطحی را هنگام مطالعه رابطه بین حسابداری و وعده‌ها برجسته نموده است و تغییر دیجیتال را به عنوان یک روایت تعهدآور معرفی نموده است. همچنین ادعا می‌شود که چگونه وعده‌های خاصی بین افراد در سازمان‌های مربوطه وجود داشته است. در حالی که موریتسن و کرینر (۲۰۱۶) و ناپرت و پلانت (۲۰۲۳) اگرچه تا حدودی در مورد این مسائل بحث می‌کنند، اما بین روایت‌های وعده‌ای و وعده‌ها تمایزی قائل نمی‌شوند. ثانیاً، مشکلاتی برجسته شده است که در آنها وعده‌ها مبهم هستند. هم در موریتسن و هم در کرینر (۲۰۱۶) و ناپرت و پلانت (۲۰۲۳) فرضیات ضمنی وجود دارد مبنی بر اینکه همه طرفین، وعده اصلی را درک می‌کنند. یافته‌ها نشان می‌دهد که همیشه اینطور نیست و ابهامات مربوط به وعده‌ها می‌تواند بر نحوه اجرای حسابداری در رابطه با ترمیم و تحول آنها تأثیر بگذارد.

از نظر تحقیقات آینده، پیشنهاد می‌شود که ادبیات مربوط به حسابداری و تغییر دیجیتال می‌تواند دوباره هدایت شود. از لحاظ تئوری، رابطه بین حسابداری و وعده‌ها تنها در مراحل ابتدایی خود است و اعتقاد بر این است که تمرکز بر فرآیندهای تغییر دیجیتال گسترده‌تر، چیزهای زیادی برای ارائه دارد. با توجه به هزینه‌ها و همچنین خطرات تغییر دیجیتالی کل یک سازمان، ادعا می‌شود که زمان آن رسیده است که محققان حسابداری از تمرکز واحد بر عملکرد حسابداری فاصله بگیرند و در عوض به مطالعه چگونگی ارتباط حسابداری با فرآیندهای تغییر دیجیتال گسترده‌تر در داخل یا شاید حتی بین سازمان‌ها بپردازند. ثانیاً، با توجه به پیچیدگی‌های مشابه بین تغییر دیجیتال و سایر چالش‌های بزرگ مانند کاهش تغییرات اقلیمی و نابرابری‌های اجتماعی، ارتباط بین حسابداری و وعده‌ها می‌تواند فراتر از تغییر دیجیتال مورد مطالعه قرار گیرد.

منابع و مآخذ

حمزه، احسان و رامشه و منیژه. (۱۴۰۲). حسابرسی در عصر دیجیتال: کاربرست روش‌های دلفی فازی و ماباک در ایران. نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۵(۳)، ۷۵-۱۰۲.

سورانی، قدیر و زرنندی، زینب. (۱۴۰۳). آینده حسابداری در حضور داده‌های بزرگ؛ اصلاح شیوه‌ها برای بهبود گزارشگری. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۸(۳۱)، ۱۳۳۴-۱۳۵۰.

Agostino, D., Saliterer, I. and Steccolini, I. (2022), "Digitalization, accounting and accountability: a literature review and reflections on future research in public services", *Financial Accountability and Management*, Vol. 38 No. 2, pp. 152-176, doi: 10.1111/faam.12301.

- Ahrens, T. and Chapman, C.S. (2006), "Doing qualitative field research in management accounting: positioning data to contribute to theory", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31 No. 8, pp. 819-841, doi: 10.1016/j.aos.2006.03.007.
- Al-Htaybat, K. and von Alberti-Alhtaybat, L. (2017), "Big data and corporate reporting: impacts and paradoxes", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 30 No. 4, pp. 850-873, doi: 10.1108/AAAJ-07-2015-2139.
- Arnaboldi, M., Azzone, G. and Sidorova, Y. (2017a), "Governing social media: the emergence of hybridised boundary objects", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 30 No. 4, pp. 821-849, doi: 10.1108/aaaj-07-2015-2132.
- Arnaboldi, M., Busco, C. and Cuganesan, S. (2017b), "Accounting, accountability, social media and big data: revolution or hype?", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 30 No. 4, pp. 762-776, doi: 10.1108/aaaj-03-2017-2880.
- Bhimani, A. (2021), *Accounting Disrupted: How Digitalization Is Changing Finance*, John Wiley & Sons, Hoboken, NJ.
- Bhimani, A. and Willcocks, L. (2014), "Digitisation, 'big data' and the transformation of accounting information", *Accounting and Business Research*, Vol. 44 No. 4, pp. 469-490, doi: 10.1080/00014788.2014.910051.
- Boland, R.J. (1993), "Accounting and the interpretive act", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 18 No. 2, pp. 125-146, doi: 10.1016/0361-3682(93)90030-A.
- Brivot, M., Gendron, Y. and Guenin, H. (2017), "Reinventing organizational control: meaning contest surrounding reputational risk controllability in the social media arena", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 30 No. 4, pp. 796-820, doi: 10.1108/AAAJ-06-2015-2111.
- Brown, N. (2005), "Shifting tenses: reconnecting regimes of truth and hope", *Configurations*, Vol. 13 No. 3, pp. 331-355, doi: 10.1353/con.2007.0019.
- Brown, N. and Michael, M. (2003), "A sociology of expectations: retrospectively prospecting and prospecting retrospects", *Technology Analysis and Strategic Management*, Vol. 15 No. 1, pp. 3-18, doi: 10.1080/0953732032000046024.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J. and Nahapiet, J. (1980), "The roles of accounting in organizations and society", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 5 No. 1, pp. 5-27, doi: 10.1016/0361-3682(80)90017-3.
- Busco, C. and Quattrone, P. (2015), "Exploring how the balanced scorecard engages and unfolds: articulating the visual power of accounting inscriptions", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 32 No. 3, pp. 1236-1262, doi: 10.1111/1911-3846.12105.
- Busco, C. and Quattrone, P. (2018), "In search of the 'perfect one': how accounting as a maieutic machine sustains inventions through generative 'in-tensions'", *Management Accounting Research*, Vol. 39, pp. 1-16, doi: 10.1016/j.mar.2017.02.002.
- Cambridge Dictionary (2024), "Promise", available at: <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/learner-english/promise> (accessed 17 April 2024).
- Carlsson-Wall, M., Goretzki, L., Hofstedt, J., Kraus, K. and Nilsson, C.-J. (2021), "Exploring the

- implications of cloud-based enterprise resource planning systems for public sector management accountants”, *Financial Accountability and Management*, Vol. 38 No. 2, pp. 177-201, doi: 10.1111/faam.12300.
- Cusworth, G., Garnett, T. and Lorimer, J. (2021), “Legume dreams: the contested futures of sustainable plant-based food systems in Europe”, *Global Environmental Change*, Vol. 69, 102321, doi: 10.1016/j.gloenvcha.2021.102321.
- Dubois, A. and Gadde, L.-E. (2002), “Systematic combining: an abductive approach to case research”, *Journal of Business Research*, Vol. 55 No. 7, pp. 553-560, doi: 10.1016/S0148-2963(00)00195-8.
- Gepp, A., Linnenluecke, M. K., O’Neill, T. J., & Smith, T. (2018). Big data techniques in auditing research and practice: Current trends and future opportunities. *Journal of Accounting Literature*, 40(1), 102–115. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2017.05.003>
- Goretzki, L., Messner, M. and Wurm, M. (2023), “Magicians, unicorns or data cleaners? Exploring the identity narratives and work experiences of data scientists”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 36 No. 9, pp. 253-280, doi: 10.1108/AAAJ-01-2022-5621.
- Haug, N., Dan, S. and Mergel, I. (2023), “Digitally-induced change in the public sector: a systematic review and research agenda”, *Public Management Review*, Vol. 26 No. 7, pp. 1963-1987, doi: 10.1080/14719037.2023.2234917.
- Hinings, B., Gegenhuber, T. and Greenwood, R. (2018), “Digital innovation and transformation: an institutional perspective”, *Information and Organization*, Vol. 28 No. 1, pp. 52-61, doi: 10.1016/j.infoandorg.2018.02.004.
- Jasanoff, S. and Kim, S.H. (2009), “Containing the atom: sociotechnical imaginaries and nuclear power in the United States and South Korea”, *Minerva*, Vol. 47 No. 2, pp. 119-146, doi: 10.1007/s11024 009-9124-4.
- Jasanoff, S. and Kim, S.H. (2015), *Dreamscapes of Modernity: Sociotechnical Imaginaries and the Fabrication of Power*, University of Chicago Press, Chicago, IL.
- Jordan, S. and Messner, M. (2012), “Enabling control and the problem of incomplete performance indicators”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 37 No. 8, pp. 544-564, doi: 10.1016/j.aos.2012.08.002.
- Knudsen, D.-R. (2020), “Elusive boundaries, power relations, and knowledge production: a systematic review of the literature on digitalization in accounting”, *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 36, pp. 1-22, doi: 10.1016/j.accinf.2019.100441.
- Kornberger, M., Pflueger, D. and Mouritsen, J. (2017), “Evaluative infrastructures: accounting for platform organization”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 60, pp. 79-95, doi: 10.1016/j.aos.2017.05.002.
- Loebbecke, C., & Picot, A. (2015). Reflections of societal and business model transformation arising from digitalization and big data analytics: A research agenda. *The Journal of Strategic Information Systems*, 24(3), 149–157. <https://doi.org/10.1016/j.jsis.2015.08.002>
- Lukka, K. and Modell, S. (2010), “Validation in interpretive management accounting research”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 35 No. 4, pp. 462-477, doi: 10.1016/j.aos.2009.10.004.

- Mager, A. and Katzenbach, C. (2021), "Future imaginaries in the making and governing of digital technology: multiple, contested, commodified", *New Media and Society*, Vol. 23 No. 2, pp. 223-236, doi: 10.1177/1461444820929321.
- Magnusson, J., Lindroth, T., Torell, J. and Crusoe, J. (2023), "Statusrapport digital mognad 2023", available at: <https://www.digitalforvaltning.se/rapport/statusrapport-2023>
- Mankevich, V., Magnusson, J. and Svahn, F. (2023), "The great wave: the increasing demand for digital competence within the public sector", *Information Polity*, Vol. 28 No. 3, pp. 411-434, doi 10.3233/IP-220012.
- Mergel, I., Edelman, N. and Haug, N. (2019), "Defining digital transformation: results from expert interviews", *Government Information Quarterly*, Vol. 36 No. 4, 101385, doi: 10.1016/j.giq.2019. 06.002.
- Miller, P. and Power, M. (2013), "Accounting, organizing and economizing: connecting accounting research and organization theory", *The Academy of Management Annals*, Vol. 7 No. 1, pp. 557-605, doi: 10.1080/19416520.2013.783668.
- Moll, J. and Yigitbasioglu, O. (2019), "The role of internet-related technologies in shaping the work of accountants: new directions for accounting research", *The British Accounting Review*, Vol. 51 No. 6, pp. 1-20, doi: 10.1016/j.bar.2019.04.002.
- Mouritsen, J. and Kreiner, K. (2016), "Accounting, decisions and promises", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 49, pp. 21-31, doi: 10.1016/j.aos.2016.02.002.
- Nappert, P.-L. and Plante, M. (2023), "The assetization of baseball players: instrumentalizing promise with signing bonuses and human capital contracts", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 105, 101402, doi: 10.1016/j.aos.2022.101402.
- Newman, M. and Westrup, C. (2005), "Making ERPs work: accountants and the introduction of ERP systems", *European Journal of Information Systems*, Vol. 14 No. 3, pp. 258-272, doi: 10.1057/palgrave.ejis.3000539.
- Payne, R. (2014), "Discussion of 'digitisation, 'big data' and the transformation of accounting information' by Alnoor Bhimani and Leslie Willcocks (2014)", *Accounting and Business Research*, Vol. 44 No. 4, pp. 491-495, doi: 10.1080/00014788.2014.910053.
- Pollock, N. and Williams, R. (2010), "The business of expectations: how promissory organizations shape technology and innovation", *Social Studies of Science*, Vol. 40 No. 4, pp. 525-548, doi: 10.1177/0306312710362275.
- Porter, M.E. and Heppelmann, J.E. (2015), "How smart, connected products are transforming companies", *Harvard Business Review*, Vol. 93 No. 10, pp. 97-114.
- Power, M. (2015), "How accounting begins: object formation and the accretion of infrastructure", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 47, pp. 43-55, doi: 10.1016/j.aos.2015.10.005.
- Preston, A. (1986), "Interactions and arrangements in the process of informing", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 11 No. 6, pp. 521-540, doi: 10.1016/0361-3682(86)90034-6.

- Quattrone, P. (2015), "Governing social orders, unfolding rationality, and Jesuit accounting practices: a procedural approach to institutional logics", *Administrative Science Quarterly*, Vol. 60 No. 3, pp. 411-445, doi: 10.1177/0001839215592174.
- Quattrone, P. (2016), "Management accounting goes digital: will the move make it wiser?", *Management Accounting Research*, Vol. 31, pp. 118-122, doi: 10.1016/j.mar.2016.01.003.
- Quattrone, P. and Hopper, T. (2005), "A 'time-space odyssey': management control systems in two multinational organisations", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30 Nos 7-8, pp. 735-764, doi: 10.1016/j.aos.2003.10.006.
- Quattrone, P., Ronzani, M., Jancsary, D. and Höller, M.A. (2021), "Beyond the visible, the material and the performative: shifting perspectives on the visual in organization studies", *Organization Studies*, Vol. 42 No. 8, pp. 1197-1218, doi: 10.1177/01708406211033678.
- SALAR (2009), "E-förvaltningsutveckling i Sveriges kommuner 2006-2008, Delrapport 3", available at: <https://issuu.com/sverigeskommunerochlandsting/docs/7164-435-0/1>
- SALAR (2017), "The economy report, May 2017 – on Swedish municipal and county council finances", available at: <https://skr.se/download/18.3556b1db17f446f105656009/1646833445655/7585-090-0.pdf>
- SALAR (2023), "Kommungemensamt handslag för velfärdsutveckling genom digitalisering", available at: https://skr.se/download/18.acac5cc18c6365545168b/1702481289391/SKR_Kommungemensamt%20handslag%20f%C3%B6r%20v%C3%A4lf%C3%A4rdsutveckling%20genom%20digitalisering.pdf
- Sarasvathy, S.D. (2001), "Causation and effectuation: toward a theoretical shift from economic inevitability to entrepreneurial contingency", *Academy of Management Review*, Vol. 26 No. 2, pp. 243-263, doi: 10.2307/259121.
- Sarasvathy, S.D. and Dew, N. (2005), "Entrepreneurial logics for a technology of foolishness", *Scandinavian Journal of Management*, Vol. 21 No. 4, pp. 385-406, doi: 10.1016/j.scaman.2005.09.009.
- Sætre, A.S. and Van de Ven, A. (2021), "Generating theory by abduction", *Academy of Management Review*, Vol. 46 No. 4, pp. 684-701, doi: 10.5465/amr.2019.0233.
- Scott, S.V. and Orlikowski, W.J. (2012), "Reconfiguring relations of accountability: materialization of social media in the travel sector", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 37 No. 1, pp. 26-40, doi: 10.1016/j.aos.2011.11.005.
- Sexton, A.E., Garnett, T. and Lorimer, J. (2019), "Framing the future of food: the contested promises of alternative proteins", *ENE: Nature and Space*, Vol. 2 No. 1, pp. 47-72, doi: 10.1177/2514848619827009.
- Simon, H., Guetzkow, G., Kozmetsky, G. and Tyndall, G. (1954), *Centralization vs Decentralization in Organizing the Controllers' Department*, Controllershship Foundation, New York.
- Tiberius, V., & Hirth, S. (2019). Impacts of digitization on auditing: A Delphi study for Germany, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 37, 100288. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.100288>

Vial, G. (2019), "Understanding digital transformation: a review and a research agenda", The Journal of Strategic Information Systems, Vol. 28 No. 2, pp. 118-144, doi: 10.1016/j.jsis.2019.01.003.