

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

291

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska
Redakcja techniczna i korekta: Barbara Łopusiewicz
Łamanie: Adam Dębski
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2013

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-389-2

Wersja pierwotna: publikacja drukowana
Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Małgorzata Białas , Wpływ rozbieżności między wynikiem liczonym metodą memoriałową i kasową na wycenę rynkową przedsiębiorstw.....	13
Adam Bujak , Pomiar efektywności systemu rachunkowości przedsiębiorstwa w oparciu o wskaźniki wykorzystania zasobów.....	23
Halina Buk , Koszty kalkulowane w taryfie energii elektrycznej.....	33
Andrzej Bytniewski , Podsystem CRM jako instrument rachunkowości zarządczej i controllingu.....	43
Michał Chalastra , Rachunek zysków i strat a wymogi zarządzania strategicznego.....	54
Halina Chłodnicka, Grzegorz Zimon , Wpływ kosztów upadłości na rentowność podmiotu gospodarczego	66
Marlena Ciechan-Kujawa , Koncepcja pomiaru odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw w sferze personalnej	82
Ksenia Czubakowska , Planowanie i kontrola w controllingu.....	94
Marcin Czyczerski , Wpływ funkcji personalnej na efektywność controllingu	106
Michał Dyk , Prognozowanie przychodów i kosztów według Boxa-Jenkinsa	115
Wiktor Gabrusewicz , Atrybuty współczesnego rachunku kosztów	125
Stanisław Gędek , Instrumenty wspomagające decyzje krótkookresowe w gospodarstwie rolnym	135
Robert Golej , Selekcja projektów nowych produktów w controllingu innowacji.....	147
Bartosz Góralski , Wycena marki metodą Brand-driven Earnings.....	160
Beata Iwasieczko , Wartość organizacji gospodarczej a efektywność IT a Cloud computing.....	169
Elżbieta Janczyk-Strzała , Perspektywy, bariery i możliwości rozwoju controllingu w uczelniach niepublicznych w świetle wyników badań.....	178
Krzysztof Piotr Jasiński , Wdrażanie controllingu ds. zarządzania ryzykiem w przedsiębiorstwie branży motoryzacyjnej.....	188
Magdalena Jaworzyńska , Wykorzystanie controllingu w praktyce zakładów opieki zdrowotnej.....	198
Marcin Jędrzejczyk , Rola produktywności pracy w planowaniu i controllingu działalności przedsiębiorstwa produkcyjnego	208
Angelika Kaczmarczyk , Zarządzanie kosztami w aspekcie wyceny bilansowej	219
Ilona Kędzierska-Bujak , Zbilansowana karta wyników a kompleksowa karta wyników i zarządzanie przez otwarte księgi – wybrane zagadnienia	227

Marcin Klinowski , Biuro wsparcia projektów jako nowy wymiar rachunkowości zarządczej	238
Marta Kołodziej-Hajdo , Koszty logistyki w procesie zarządzania przedsiębiorstwem	246
Ewelina Agnieszka Koltun, Anetta Kadej , Zastosowanie wskaźnika proporcji przy podatku naliczonym w spółdzielni mieszkaniowej	255
Robert Kowalak , Controlling w zakładzie gospodarowania odpadami	265
Mieczysław Kowerski , Dywidenda a wynik finansowy w ostatnim roku obrotowym	278
Wojciech Dawid Krzeszowski , Opodatkowanie wniesienia aportu lub sprzedaży zorganizowanej części przedsiębiorstwa	289
Jarosław Kujawski , Problemy językowe w Earned Value Management	298
Justyna Kulikowska , Controlling jakości jako instrument zarządzania przedsiębiorstwem	308
Paweł Kuźdowicz, Dorota Kuźdowicz , Integracja rachunkowości finansowej i zarządczej w systemie ERP	319
Mirosława Kwiecień , Paradygmaty współczesnej rachunkowości a controlling	331
Zbigniew Leszczyński , Narzędzia rachunkowości zarządczej w zintegrowanym programie redukcji kosztów w przedsiębiorstwie produkcyjnym	341
Grzegorz Lew, Paulina Wojtowicz-Maryjka , Optymalizacja kosztów działalności w grupach zakupowych	353
Paweł Malinowski, Małgorzata Kutylowska , Benchmarking jako nowoczesne narzędzie zarządzania w sektorze wodociągów i kanalizacji – Polska na tle innych krajów europejskich	364
Bożena Nadolna , Problemy walidacji badań jakościowych w rachunkowości zarządczej	380
Bartłomiej Nita , Stopa wzrostu przedsiębiorstwa w kontekście planowania finansowego	393
Michał Pietrzak , Potrzeba kontroli zarządczej w publicznych szkołach wyższych	404
Katarzyna Piotrowska , Rola rachunkowości w dostarczaniu informacji o procesach innowacyjnych zarządzającemu	415
Michał Poszwa , Koszty w rachunku wyniku podatkowego	425
Krzysztof Prymon , Praktyczne problemy ujmowania kosztów i przychodów z działalności rolniczej w aspekcie wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. Wyniki badań	435
Jolanta Rubik , Wybrane elementy controllingu w PKP SA	446
Paweł Rumniak , Jeden raport	457
Dariusz Ryszard Rutowicz , Strategia, model biznesowy i rachunkowość zarządcza jako komplementarne narzędzia identyfikujące źródła wartości przedsiębiorstwa	469

Marzena Rydzewska-Włodarczyk , Teoretyczne aspekty pomiaru wartości publicznej jednostek samorządu terytorialnego	481
Radosław Ryńca , Czynniki mające wpływ na ocenę projektów badawczych realizowanych w uczelni przez instytucje finansujące projekty oraz podmioty współpracujące z szkołą wyższą	494
Aleksandra Sulik-Górecka , Systemy wczesnego ostrzegania w controllingu strategicznym	503
Alfred Szydelko , Rola księgowego w controllingu przedsiębiorstwa	512
Łukasz Szydelko , Rachunkowość w przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo – wybrane zagadnienia	522
Magdalena Szydelko , Benchmarking jako narzędzie wspomagające controlling w obszarze logistyki	531
Joanna Świerk , Wykorzystanie strategicznej karty wyników w procesie implementacji strategii uczelni wyższej na przykładzie UMCS	541
Adam Węgrzyn , Wieloletni model regulacji jako narzędzie zarządzania wartością przedsiębiorstwa na przykładzie operatorów systemu dystrybucyjnego gazu	552
Marcin Wierziński , Zasady analizy kosztów łańcucha wartości	564

Summaries

Małgorzata Białas , The effect of divergence between results calculated on an accrual basis and cash basis for market valuation of companies	22
Adam Bujak , The efficiency measurement of the enterprise's accounting system based on the resource-use indicators	32
Halina Buk , Calculated costs in the tariff of electric energy	42
Andrzej Bytniewski , CRM subsystem as an instrument of management accounting and controlling	53
Michał Chalastra , Profit and loss account and the requirements of strategic management	65
Halina Chłodnicka, Grzegorz Zimon , The impact of bankruptcy costs on profitability of an economic entity	81
Marlena Ciechan-Kujawa , The concept of measuring corporate social responsibility in the area of human resources	93
Ksenia Czubakowska , Planning and control in controlling	105
Marcin Czyczerski , The impact of HR function on the efficiency of controlling	114
Michał Dyk , Forecasting of incomes and costs with the method of Box-Jenkins	124
Wiktor Gabrusewicz , The attributes of modern cost accounting	134
Stanisław Gędek , Instruments supporting short time farms decisions	146

Robert Golej , Projects selection of new products in innovation controlling ..	159
Bartosz Góralski , Brand-driven Earnings method in trademark valuation ...	168
Beata Iwasieczko , Value Based Management versus effectiveness of Information Technology (IT) versus Cloud Computing.....	177
Elżbieta Janczyk-Strzała , Perspectives, barriers and opportunities for controlling in non-public Higher Education Institutions (HEIs) in view of the research results	187
Krzysztof Piotr Jasiński , Implementation of controlling for risk management in the company of the automotive industry	197
Magdalena Jaworzyńska , The use of controlling in health care units.....	207
Marcin Jędrzejczyk , Wage productivity in budgeting and controlling of the manufacturing company.....	218
Angelika Kaczmarczyk , Costs management in terms of balance sheet valuation	226
Iłona Kędzierska-Bujak , Balanced Scorecard versus Total Performance Scorecard and Open Book Management – selected issues.....	237
Marcin Klinowski , Project Support Office as a new dimension of management accounting.....	245
Marta Kołodziej-Hajdo , Logistics costs in the process of business management.....	254
Ewelina Agnieszka Kołtun, Anetta Kadej , The application of tax ratio accrued in the housing cooperative	264
Robert Kowalak , Controlling for the waste disposal plants	277
Mieczysław Kowerski , Dividend and the earnings in the last fiscal year	288
Wojciech Dawid Krzeszowski , Taxation of a contribution in kind or of the sales of an organized part of an enterprise.....	297
Jarosław Kujawski , Linguistic problems in Earned Value Management.....	307
Justyna Kulikowska , Quality controlling as an instrument in the company management.....	318
Paweł Kuźdowicz, Dorota Kuźdowicz , Integration of financial and managerial accounting in an ERP system.....	330
Mirosława Kwiecień , The paradigms of contemporary accounting vs. controlling	340
Zbigniew Leszczyński , Managerial accounting tools in integrated cost reduction program in production company	352
Grzegorz Lew, Paulina Wojtowicz-Maryjka , Cost optimization in purchasing groups.....	363
Paweł Malinowski, Małgorzata Kutyłowska , Benchmarking as a modern management instrument in water and sewage companies – Poland in comparison to European countries.....	379
Bożena Nadolna , Problems of validation of qualitative research in management accounting.....	392

Bartłomiej Nita , Corporate growth rate in the context of financial planning	403
Michał Pietrzak , The need of managerial control in public universities	414
Katarzyna Piotrowska , The role of accounting in providing a manager with information about innovation processes.....	424
Michał Poszwa , Costs in the tax result statement	434
Krzysztof Prymon , Practical aspects of presenting of costs and incomes concerned with agricultural activities in the context of income tax in agriculture. Research results	445
Jolanta Rubik , Chosen elements of controlling in PKP S.A.	456
Paweł Rumniak , One report.....	468
Dariusz Ryszard Rutowicz , Strategy, business model and management accounting as a set of complementary tools used for identifying sources of enterprise value.....	480
Marzena Rydzewska-Włodarczyk , Theoretical aspects of measuring public value of local government units.....	493
Radosław Ryńca , Factors affecting the evaluation of research projects at the university by funding agencies and entities cooperating with the institution of higher education	502
Aleksandra Sulik-Górecka , Early warning systems in strategic controlling	511
Alfred Szydelko , The role of an accountant in company controlling	521
Łukasz Szydelko , Accounting in process-oriented company – selected issues.....	530
Magdalena Szydelko , Benchmarking as a tool for supporting of controlling in the logistics area	540
Joanna Świerk , Using the Balanced Scorecard to implement the strategy of university on the example of UMCS	551
Adam Węgrzyn , The long term model of regulation as the tool in enterprise value management on the base of example of gas transmission operators	563
Marcin Wierzbiński , The rules of value chain cost analysis	577

Bożena Nadolna

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie

PROBLEMY WALIDACJI BADAŃ JAKOŚCIOWYCH W RACHUNKOWOŚCI ZARZĄDCZEJ

Streszczenie: Celem artykułu jest przedstawienie specyfiki i problemów związanych z walidacją badań jakościowych prowadzonych w ramach rachunkowości zarządczej. W artykule przedstawiono uwarunkowania i istotę walidacji badań jakościowych oraz rodzaje ich walidacji w odniesieniu do podstaw filozoficznych. Na zakończenie omówiono strategie zmierzające do uzyskania większej trafności i rzetelności badań jakościowych w rachunkowości zarządczej.

Słowa kluczowe: badania jakościowe, rachunkowość zarządcza, walidacja metod badawczych.

*Obiektywność (w badaniach naukowych) jest chimerą:
mitologicznym stworzeniem, które nigdy nie istniało,
wyjąwszy wyobraźnię tych, którzy wierzą,
że poznawanie może być oddzielone od poznającego.*

(E.G. Guba, Y.S. Lincoln)

1. Wstęp

Rachunkowość zarządcza, jako nauka koncentrująca się na dostarczaniu menedżerom informacji umożliwiających im podejmowanie lepszych decyzji, posługuje się metodami badawczymi typowymi dla nauk społecznych. W naukach tych są wykorzystywane zarówno metody ilościowe, jak i jakościowe. Badania ilościowe, wywodzące się z pozytywistycznego nurtu naukowego, zakładają możliwość uchwycenia realnej rzeczywistości niezależnie od postrzegającego ją podmiotu. W nurcie tym badania aspirujące do miana naukowych powinny spełniać określone kryteria standaryzacji i weryfikowalności. Wyznacznikiem poznania naukowego jest tutaj metoda, która pozwala na obiektywny opis i wyjaśnianie rzeczywistości. Zakłada się przy tym, że rzeczywistość może być opisana za pomocą mierzalnych właściwości służących głównie weryfikowaniu teorii. W metodach ilościowych nie uwzględnia się kontekstu opisywanych i wyjaśnianych zjawisk, który może być jednak istotny przy

identyfikowaniu i przetwarzaniu niezbędnych informacji na potrzeby decyzji menedżerskich w określonym środowisku gospodarczym i społecznym. Dlatego też zasadne jest stosowanie w rachunkowości zarządczej badań jakościowych. W badaniach tych istotnym czynnikiem jest interpretacja uzyskanych wyników. Proces interpretacji włącza jednak w zakres badań subiektywistyczne, emicjne zrozumienie działań jednostek, co uniemożliwia uogólnianie uzyskanych wyników na całą zbiorowość, a tym samym znacznie odbiega od klasycznego postrzegania wiarygodności i autentyczności badań naukowych. W tych okolicznościach szczególnego znaczenia nabiera pytanie o zasadność i możliwości weryfikowania badań jakościowych za pomocą kryteriów typowych dla badań ilościowych, a nawet o sens prowadzenia jakichkolwiek działań walidacyjnych.

W prezentowanym artykule przedstawiono specyfikę i problemy walidacji badań jakościowych prowadzonych w ramach rachunkowości zarządczej.

Realizacja tego celu wymagała szerokiego przeglądu głównie anglojęzycznej literatury związanej z tematyką walidacji badań jakościowych w naukach społecznych.

W pierwszej części artykułu omówiono uwarunkowania i istotę walidacji metod jakościowych w badaniach rachunkowości zarządczej na bazie metod walidacyjnych wykorzystywanych w innych naukach społecznych. Przedstawiono tutaj podstawowe kryteria walidacyjne i ich rozumienie w badaniach interpretacyjnych rachunkowości zarządczej, odnosząc się do ich podstaw filozoficznych¹. Następnie omówiono podstawowe problemy poszczególnych rodzajów walidacji badań jakościowych wyodrębnianych w metodologii nauk społecznych. Na zakończenie artykułu przedstawiono strategie zapewnienia trafności i rzetelności badań jakościowych prowadzonych w ramach rachunkowości zarządczej.

2. Uwarunkowania i istota walidacji badań jakościowych w rachunkowości zarządczej

W końcu lat 80. i na początku lat 90. poprzedniego wieku teoretycy rachunkowości zarządczej zwracali uwagę na ograniczone wykorzystanie nowoczesnych koncepcji

¹ W artykule termin „badania jakościowe” w rachunkowości zarządczej jest używany w odniesieniu do badań interpretacyjnych. Autorka świadomie używa tego sformułowania, wiedząc, że badania jakościowe mogą mieć swoją podstawę nie tylko w paradygmacie interpretacyjnym, ale również w paradygmacie pozytywistycznym oraz realizmu krytycznego. Niemniej używając takiego sformułowania, łatwiej jest się odnieść do podobnego rozumienia tego rodzaju badań w innych naukach społecznych. Denzin wskazuje, że badania jakościowe są samodzielną dziedziną badawczą, przecinającą różne dyscypliny, dziedziny i problematyki; termin badania jakościowe jego zdaniem łączy złożoną, wzajemnie powiązaną rodzinę terminów, pojęć i założeń [Denzin, Lincoln 2010, s. 21]. Przykładowo w odniesieniu do teorii systemów informacyjnych za badania mające swoje ugruntowanie w paradygmacie pozytywistycznym można uznać badanie jakościowe, w którym sformułowano hipotezy badawcze, analizowane zmienne można zweryfikować, a wnioski wyciągnięte z danych empirycznych można uogólnić [Orlikowski, Baroudi 1991, s. 9].

tej nauki w praktyce gospodarczej. Jednej z przyczyn tego stanu upatrywali w niewielkiej liczbie badań dotyczących identyfikowania rzeczywistych potrzeb informacyjnych menedżerów w różnych uwarunkowaniach społecznych, politycznych i ekonomicznych przedsiębiorstw, jak również niedostosowaniu narzędzi rachunkowości do potrzeb budowy systemów informacyjnych na potrzeby zarządzania. Konieczność prowadzenia tego typu badań podkreślały również rozwijające się w owym czasie teorie zarządzania, takie jak kierunek sytuacyjny czy nurt „dynamicznego zaangażowania”, które wskazywały na potrzebę indywidualnego, a nie rutynowego zarządzania organizacją w zależności od szczególnych warunków, w których znalazła się ona w danym momencie [Karmańska (red.) 2006, s. 35]. Współczesne ukierunkowanie zarządzania organizacją na jej środowisko gospodarcze oraz naturalne, zwiększanie odpowiedzialności społecznej i promowanie właściwych postaw etycznych, akceptowanie różnych kultur w organizacji, dążenie do uzyskiwania przewagi konkurencyjnej i inne czynniki związane z ciągłym jej doskonaleniem powodują, że do oceny uwarunkowań i przebiegu procesów zarządczych w niej zachodzących badania ilościowe stają się niewystarczające. Tego typu procesy stanowiące, między innymi, przedmiot zainteresowania nauk o zarządzaniu wymagają również badań jakościowych. Badania te są tym samym predestynowane do stosowania w rachunkowości zarządczej rozumianej jako ukierunkowany na decyzje system zbierania, przetwarzania i raportowania informacji ekonomicznej. Przydatność badań jakościowych w identyfikowaniu czynników mających wpływ na budowę i zakres wykorzystania rachunkowości zarządczej jako systemu informacyjnego wspomagającego zarządzanie organizacją ma uzasadnienie ze względu na następujące ich cechy [Lukka, Modell 2010, s. 464]:

- przedstawianie wieloaspektowego poglądu na zjawiska społeczne za pomocą szczegółowych opisów i analiz umożliwiających wszechstronne spostrzeżenia;
- położenie nacisku na znaczenia, które ludzie przypisują zjawiskom zależnie od kontekstu i czasu oraz na sposób komunikacji międzyludzkiej i realizacji działań w konkretnym otoczeniu społeczno-gospodarczym,
- ujęcie bogactwa zjawisk społecznych prowadzących do holistycznych, a nie atomistycznych analiz, które wskazują, że znaczenia kształtują się podczas interakcji między ludźmi przy uwzględnieniu szerokiego zakresu aspektów ludzkich i innych, łącznie z normami społecznymi stosowanymi względem danej sytuacji,
- przyjęcie perspektywy emicznej (perspektywy natywnej osoby powiązanej) przy tworzeniu znaczeń leżących u podstaw analiz, zjawisk społecznych, zakładając, że znaczenia te nie są dostępne dla kogoś, kto jedynie je mierzy i obserwuje (perspektywa etyczna – osoba z zewnątrz).

Ta ostatnia cecha badań jakościowych staje się poważnym problemem przy ocenie ich wiarygodności, gdyż wskazuje na duży subiektywizm w interpretowaniu ich wyników. Subiektywizm ten w zależności od przyjętej postawy filozoficznej może być różnie interpretowany. Przyjęcie archetypowego stanowiska ontologicznego, w którym postrzega się rzeczywistość jako projekcję umysłu kreowaną przez po-

szczególne osoby, nie gwarantuje konwergencji między interpretacjami tych osób. W ogromnej liczbie wykreowanych przez nich światów badacze mogą uchwycić tylko znaczenia niewielkiej ich części. Każda próba abstrahowania od tych znaczeń jako nośnika rozszerzającego wiedzę naukową jest skazana na niepowodzenie ze względu na bardzo wyrywkowy charakter zrozumienia przeżywanych światów przez ludzi, jak również nieskończoną liczbę ich interpretacji przez badaczy. W tej sytuacji zgoda wśród badaczy odnośnie do tego, co może się składać na współdzielone światy, może być minimalna, a możliwość intersubiektywnego zrozumienia w oparciu o wynegocjowane postrzeganie rzeczywistości jest najczęściej podawana w wątpliwość [Morgan, Smircich 1980, s. 495]. Obecne stanowisko ontologiczne dotyczące badań jakościowych w rachunkowości zarządczej znacznie odbiega od tego subiektywistycznego archetypu. Rzeczywista praktyka w tej dziedzinie wydaje się kłaść nacisk na intersubiektywną, nie zaś wyłącznie subiektywną naturę znaczeń. Przykładem tutaj może być interpretacja wyników badań Denta, dotycząca roli i sposobów angażowania rachunkowości w proces zmian kulturowych w państwowym przedsiębiorstwie kolejowym [1991, s. 693-703] czy badań Otleya i Pollanena [2000, s. 483-496] na temat wpływu czynników behawioralnych na sposoby oceny realizacji budżetu.

Metodolodzy rachunkowości zarządczej w odniesieniu do badań jakościowych tworzących jednoznaczne wyjaśnienia wyrażają różne obawy. Implikacje uznawania poglądu, że badania jakościowe w rachunkowości zarządczej obejmują emiczny oraz etyczny element objaśniający, nie zostały jeszcze w pełni zidentyfikowane. [Kakkuri-Knuuttila i in. 2008, s. 267-291]. Zdaniem Ahrensa i Chapmana przejawem włączania elementów etycznych do badań jakościowych (interpretatywnych) jest korzystanie z teorii, która ich zdaniem „stanowi ważny »przewodnik« dla badaczy w celu poszukiwania i zrozumienia wzorców wyjaśniających w stertach »niestrukturalnych« danych generowanych przez te badania” [2006, s. 825].

Mimo stopniowego odchodzenia od postrzegania badań jakościowych jako tych, których subiektywne nadawanie znaczeń poszczególnym zjawiskom przekreślało je jako podstawę do tworzenia wiedzy naukowej, to w metodologii tych badań wskazuje się jeszcze na inne ich ograniczenia, do których należą m.in. [Silverman 2007, s. 61]:

- brak wydzielenia neutralnego obserwatora od przedmiotu obserwacji; badacz jest w interakcji między obserwatorem a systemem obserwowanym, co powoduje sprzężenia zwrotne²;
- brak powszechnej zgody co do kryteriów obiektywnej prawdy; prawda ma naracyjny charakter uzależniony od sposobów wyjaśniania i wartości, którymi kierują się badacze;

² Ponieważ badacz oddziałuje na „rzeczywistość bezpośrednią” możliwe jest zaburzenie sieci związków przyczynowo-skutkowych. Ponadto nauki społeczne obarczone są cechą autorefleksyjności, czyli aby przedstawić przedmiot swych rozważań, muszą zawierać opis samych siebie [Dolby 1998, s. 117-148].

- brak możliwości przeprowadzenia powtarzalnego, empirycznego eksperymentu, który mógłby weryfikować wnioski teoretyczne; wynika to z braku możliwości odtworzenia takich samych warunków początkowych,
- znaczne ograniczenie stosowania języków formalnych przy formułowaniu twierdzeń i tez, gdyż przy ich interpretacji ważną rolę odgrywa kontekst wypowiedzi (brak możliwości rzetelnego i precyzyjnego pomiaru).

Przedstawione cechy badań jakościowych powodują, że badania te odbiegają od pozytywistycznej, tradycyjnej wizji uprawiania nauki, w której opisuje się tylko te doświadczenia społeczne, z których można wywieść naukowe uogólnienia. W odpowiedzi na ten zarzut badacze jakościowi poszukują zasad, kryteriów i procedur potwierdzających wiarygodność ich badań. Proces ten, nazywany walidacją, odnosi się do sposobu rozwoju wiarygodności badania w oczach odbiorców [Silverman 2007, s. 241; Modell 2005, s. 234; Lukka, Modell 2010, s. 469; Denzin, Lincoln 2010, s. 298]. Najczęściej utożsamia się go z pewną procedurą zapewniającą wiarygodność zastosowanej metody lub metod badawczych.

Problem walidacji badań jakościowych jest przedmiotem licznych debat metodologów nauk społecznych, również rachunkowości zarządczej [Ahrens, Chapman 2006, s. 820; Modell 2005, s. 231-254; Lukka, Modell 2010, Kakkuri-Knuutila i in. 2008; Lather 1993, s. 675 i n.]. Wskazują oni na pewien kryzys walidacji metod jakościowych, który pogłębia się przez poszukiwanie sposobów jego zażegnania drogą odejścia od stosowania tradycyjnych metod walidacyjnych. Krytyka ta związana jest głównie z brakiem możliwości uprzywilejowania jakichkolwiek opisów względem innych wywodzących się z kulturowej przynależności języka i działań. W tych okolicznościach poszukiwanie rozsądnych, stabilnych i bezspornych kryteriów walidacji badań staje się niepotrzebne. Skrajne poglądy w tym zakresie reprezentują postmoderniści, którzy są przeciwni stosowaniu jakichkolwiek kryteriów w ocenie wiarygodności badań jakościowych. Na przykład T. Schwandt pisze, „należy pożegnać kryteriologię lub regulatywne normy usuwania wątpliwości i rozstrzygnięcia dyskusji o tym, co jest poprawne lub niepoprawne, prawdziwe lub nieprawdziwe, ponieważ tworzy się faktyczny kult wokół kryteriów” [1996, s. 59].

Przyczyn kryzysu walidacji badań jakościowych upatruje się również w wysuwaniu przez badaczy jakościowych alternatywnych kryteriów walidacji, które są często sprzeczne z konwencjonalnymi kryteriami typowymi dla badań ilościowych. Uważa się bowiem, że tradycyjnych kryteriów walidacji, takich jak: trafność czy rzetelność, nie powinno się automatycznie przenosić do oceny wiarygodności badań jakościowych. W odniesieniu do tych badań należy raczej dążyć do uzyskania ich spójności, niezawodności, potwierdzalności, możliwości przenoszenia na inne konteksty. W tym ujęciu wszelkie konotacje z paradygmatem pozytywistycznym są ostro krytykowane, co sprzyja poglądom o konieczności rozbudowywania list kryteriów walidacyjnych badań jakościowych, co ma na względzie ich dostosowanie do konkretnego kontekstu społecznego [Smith, Deemer 2000, s. 391-415; Garratt, Hodkinson 1998, s. 515-539].

W opozycji do powyższych poglądów wielu badaczy prowadzących badania jakościowe argumentuje, że pojęcie wiarygodności badań wyrażone przez trafność i rzetelność jest podstawowe dla każdego rodzaju badań, bez względu na ich umocowanie paradygmatyczne [Silverman 2007, s. 240-269; Guba, Lincoln 1985, s. 124; Smith Deemer 2000; Winter 2000, s. 56].

Powszechnie przez trafność badań naukowych rozumie się stopień wierności odzwierciedlenia danego aspektu rzeczywistości. Hammersley, Atkinson [2000, s. 156] za trafność badań uznaje prawdę rozumianą jako zakres, w którym wyjaśnienie rzeczywiście odzwierciedla zjawisko społeczne, do którego się odwołuje. W tym ujęciu „trafność” stanowi synonim prawdy. Guba i Lincoln [1985, s. 299] wskazują z kolei, że „badanie jest trafne, jeżeli jego wyniki są wystarczająco autentyczne (izomorficzne z pewną rzeczywistością, wiarygodne, związane ze sposobem, w którym inni konstruują swoje społeczne światy), że mogą zaufać sobie, działając według ich następstw”. Trafność badań jakościowych jest przez nich rozpatrywana w kontekście autentyczności, sprzeciwu, podstrukturalnej transgresji oraz relacji etycznych. Trafność jako autentyczność jest rozważana przez pryzmat uczciwości, autentyczności ontologicznej i wychowawczej oraz autentyczności katalitycznej i taktycznej. Uczciwość stanowi pewną cechę równowagi, oznaczającą, że wszystkie poglądy, perspektywy, żądania, problemy i głosy powinny być ujawnione w tekście opisującym badanie. Autentyczność ontologiczna i wychowawcza odnosi się z kolei do kryteriów służących określaniu podwyższonego poziomu świadomości uczestników badania, a także tych, którzy ich otaczają lub z którymi wchodzi w kontakt dla pewnych celów społecznych lub organizacyjnych. Prowokowanie przez badanie określonych działań ze strony jego uczestników oraz zaangażowanie badacza w szkolenie uczestników w konkretnych formach działania społecznego i politycznego jest wyrazem autentyczności katalitycznej i taktycznej.

Należy podkreślić, że Lukka i Modell [2010, s. 469] uważają autentyczność za jedno z niekwestionowanych i kluczowych kryteriów walidacyjnych w badaniach jakościowych rachunkowości zarządczej. Ich zdaniem, autentyczność wynika z bogactwa opisu. Badacz nie powinien unikać opisu przynajmniej z pozoru występujących niespójności i paradoksów oraz nieracjonalności wynikających z mobilizacji wielu głosów. W istocie wskazanie na te często uznawane za irracjonalne aspekty rzeczywistości mogą potencjalnie wzbogacić autentyczność badania.

Rozpatrywanie trafności w kontekście podstrukturalnej transgresji zostało zaproponowane między innymi przez L. Richardson i określone przez nią jako „kryształiczność”. Właściwości kryształu, użytego tutaj jako metafora, pomagają autorom badań, podobnie jak czytelnikom, dostrzec przeplatające się w badaniu procesy: odkrycie, zobaczenie, mówienie, snucie opowieści, reprezentację [Denzin, Lincoln 2010, t. 2, s. 417-457].

Trafność rozumiana jako relacja etyczna z kolei odnosi się do spostrzeżeń, że każdy sposób poznawania zawiera swoją własną trajektorię moralną. W procesie tym należy uwzględnić pozyskaną wiedzę i relacje z uczestnikami badań.

Przedstawione formy trafności wyraźnie wskazują, że interpretacja tego pojęcia ma szeroki zakres znaczeniowy dla badacza jakościowego. Problem wyboru określonego znaczenia będzie uwarunkowany wieloma czynnikami, takimi jak zastosowana technika badawcza, doświadczenie badacza czy podmiot i przedmiot tego badania.

Istotnym kryterium walidacyjnym w badaniach naukowych jest rzetelność. Rzetelność odnosi się do stopnia zgodności, w którym przypadki są przypisywane tej samej kategorii przez wielu obserwatorów lub przez jednego obserwatora w różnorodnych okolicznościach [Hammersley 1992, s. 67]. Część badaczy uważa, że badania jakościowe charakteryzują się wysoką trafnością, ale znacznie ograniczoną rzetelnością. Uznają oni bowiem, że rzetelność jest właściwa dla tradycji badań ilościowych [Silverman 2007, s. 246; Guba, Lincoln 1985, s.145]. Argumentem za odrzuceniem tego kryterium oceny poprawności przeprowadzanych badań jakościowych jest cel tych badań, za który uznaje się dążenie do zrozumienia badanych zjawisk, a niekoniecznie ich wyjaśnianie. W związku z tym proponuje się w odniesieniu do badań jakościowych zamienić termin „rzetelność” na „jakość” lub „niezawodność” badań [Stenbacka 2001, s. 551-555].

Należy tutaj podkreślić, że bez względu na użyty termin badacz jakościowy powinien mieć świadomość konieczności udowodnienia zastosowania procedur badawczych, które przeciwdziałają wszelkim „skażeniom” powstającego raportu z badania ze względu na jego osobisty punkt widzenia.

3. Rodzaje walidacji badań jakościowych w rachunkowości zarządczej

W literaturze walidacja badań naukowych jest różnie klasyfikowana. Do najczęściej wymienianych należy podział przedstawiony przez Kirka i Millera, Maxwella oraz Modella. Opis poszczególnych rodzajów walidacji w interpretacji tych autorów przedstawia tab. 1.

W pewnym zakresie zaprezentowane klasyfikacje się pokrywają. Z punktu widzenia rachunkowości zarządczej na uwagę zasługuje wyodrębnienie poszczególnych rodzajów walidacji dokonane przez Modella. Autor ten, w dużej mierze za Maxwellem, wyróżnia następujące rodzaje walidacji [Modell 2010, s. 234-236]: zewnętrzną, wewnętrzną, teoretyczną.

Walidacja zewnętrzna jest postrzegana przez zakres uogólnianych wniosków z konkretnego badania jakościowego. W badaniach tych ten rodzaj walidacji ma mniejsze znaczenie niż w badaniach ilościowych. Jak już wspomniano, badania jakościowe z zasady są zorientowane na dogłębny, wieloaspektowy opis przypadków mających na celu wychwycenie wszelkich sposobów zachowań, czynników je warunkujących oraz konsekwencji z nich wynikających. Jednym ze sposobów uzasadniających uogólnianie wyników badań jakościowych na całą populację jest analityczna generalizacja oparta na bliskich iteracjach między istniejącymi a powstającymi wnioskami empirycznymi. Proces ten przebiega zgodnie z pewną logiką

Tabela 1. Rodzaje walidacji badań jakościowych według poszczególnych autorów

Autor	Rodzaje walidacji badań	Istota danego rodzaju walidacji badań w interpretacjach poszczególnych autorów
Modell	walidacja zewnętrzna	zakres uogólniania wniosków z konkretnego badania wśród populacji, kontekstów i czasu
	walidacja wewnętrzna	wiarygodność relacji przyczynowej między niezależnymi i zależnymi zmiennymi wynikającymi z danych
	walidacja teoretyczna	adekwatność odzwierciedlenia koncepcji teoretycznych przez operacyjne definicje i pomiary zjawisk empirycznych
Kirk, Miller	walidacja fasadowa	ocenie poddaje się wiarygodność, logiczność i spójność danych
	walidacja instrumentalna (pragmatyczna, kryterialna)	trafność ocenia się, sprawdzając zgodność wyników uzyskanych za pomocą danego narzędzia z wynikami uzyskanymi za pomocą innego narzędzia, którego trafność została potwierdzona
	walidacja teoretyczna	stopień dopasowania wyjaśnień teoretycznych do zebranych danych
Maxwell	walidacja deskryptywna	walidacja związana z początkową fazą badań, obejmująca zbieranie danych, które pozwolą stworzyć wierne odzwierciedlenie rzeczywistości; ważny jest przy tym dobór badanych i badaczy oraz zapewnienie dokładnej rejestracji danych, aby przeciwdziałać zniekształceniom spowodowanych wpływem badacza
	walidacja interpretacyjna	Stopień, w jakim punkt widzenia badanych, ich opinie, uczucia, intuicja i doświadczenia są właściwie rozumiane przez badacza i przedstawione w raporcie z badań; nacisk w badaniach jest położony na przedstawienie wydarzeń i sytuacji w taki sposób, jak postrzegają je badani
	walidacja zewnętrzna	możliwość generalizacji wyników na populację, ale w znacznym stopniu ograniczona; wnioski z tych badań nie pozwalają zrozumieć szerszych kategorii zachowań, ich uwarunkowań i konsekwencji; w szczególnych przypadkach przy „generalizacji naturalistycznej” stosuje się uogólnienia oparte na podobieństwach lub na replikacji
	walidacja ewaluacyjna	trafność w ocenie jakości badań na wszystkich etapach ich prowadzenia w trybie <i>ex-ante</i> , <i>on-going</i> i <i>ex post</i> .

Źródło: opracowanie na podstawie: [Lukka, Modell 2010, s. 234-237; Worek 2008, s. 136-148; Maxwell 1992, s. 285-295; Kirk, Miller 1986, s. 142].

replikacji lub poszerzania [Lindsey 1995, s. 35-53; Yin 1981, s. 58-65]. Zastosowanie logiki replikacji w badaniach studium przypadku zazwyczaj przejawia się teoretyzowaniem opartym na systematycznym procesie poszukiwania wzorców oraz prawidłowości w analizie przypadków przy jednoczesnym wyodrębnieniu niespodziewanych lub występujących w nich rozbieżnych relacji. Przedstawione postępowanie pozwala badaniom jakościowym wyjść poza proces wnioskowania indukcyjnego i wprowadzić pewne elementy wyjaśnień do wyników badania. Wzmocnienie zewnętrznej walidacji może nastąpić, gdy wzorce lub hipotezy powstające w wyniku

zrealizowania studium przypadku są potwierdzone przez testy ankietowe przeprowadzone na większych próbach badawczych.

Walidacja wewnętrzna konkretnego badania jakościowego wiąże się natomiast z wiarygodnością zależności przyczynowej między zmiennymi wynikającymi z danych. Osiągnięcie walidacji wewnętrznej jest warunkiem wstępnym do uzyskania walidacji zewnętrznej. Ten sposób uzyskania walidacji zewnętrznej będzie uwarunkowany celem prowadzonych badań. Jeżeli będzie to testowanie teorii, wiarygodność relacji przyczynowych zwiększa się, gdy wyniki ankiet są zgodne z wynikami apriorycznymi oraz zbieżne z odkryciami jakościowymi w konkretnym otoczeniu badań. Jeżeli natomiast nacisk teoretyzowania przenosi się na rozwój teorii, dominuje dążenie do konwergencji wyników uzyskanych za pomocą różnych metod. Wówczas, gdy pojawiają się niejednoznaczne lub nieoczekiwane wyniki badań ankietowych, metody jakościowe mogą stać się użyteczne przy formułowaniu wiarygodnych teoretycznych uzasadnień. Przy czym należy podkreślić, że w celu uzyskania walidacji zewnętrznej zmodyfikowanego modelu wewnętrznego przed przystąpieniem do jego replikacji powinno się sprawdzić jego trafność za pomocą odpowiedniego testu.

Trzeci rodzaj walidacji – walidacja teoretyczna odnosi się do adekwatności zjawisk empirycznych odzwierciedlonych przez operacyjne definicje i pomiary. Badania cechują się wysokim stopniem trafności teoretycznej, jeżeli koncepcje teoretyczne wypracowane na ich podstawie są zgodne z danymi. W tym rozumieniu trafność ta nie odnosi się tylko do wiernego opisu rzeczywistości, ale również do bardziej abstrakcyjnych pojęć umożliwiających wyjaśnienie zachodzących zjawisk. Istotnym czynnikiem jest tutaj odległość badacza w odniesieniu do badanego obiektu. Bliska relacja między badaczem a obiektem powoduje, że badacz będzie mógł lepiej dopasowywać swoje koncepcje do uzyskanych danych empirycznych. Należy zwrócić również uwagę na fakt, że walidacja teoretyczna instrumentów pomiarowych w sytuacji bliskich replikacji może być zagrożona, gdy zmieni się kontekst i czas mierzonego zjawiska. Wykrycie empirycznych zagrożeń dla tej walidacji może wymagać dalszej analizy jakościowej.

W przedstawionych rozważaniach dotyczących walidacji zewnętrznej, wewnętrznej i teoretycznej pojawiły się pewne sugestie, które miały wskazać na możliwości zapewnienia trafności i rzetelności badań jakościowych. Prezentacja sposobów zwiększania wiarygodności tych badań w szerszym zakresie zostanie przedstawiona w następnym punkcie artykułu.

4. Strategie zwiększania wiarygodności badań jakościowych

Wiedza na temat możliwości zwiększania trafności i rzetelności badań jakościowych umożliwia badaczowi ich przygotowanie w sposób wiarygodny dla odbiorcy. Metodolodzy badań społecznych wypracowali wiele strategii, nazywanych w literaturze również taktykami, mających na celu podniesienie jakości prac badawczych. Do najpopularniejszych należą strategie przedstawione w tab. 2.

Tabela 2. Wybrane strategie zapewniania trafności badań jakościowych

Rodzaj strategii	Charakterystyka strategii
Triangulacja metod danych, teorii	Gromadzenie danych z różnych źródeł (analiza dokumentów, wywiady z respondentami i informatorami, bezpośrednie uczestnictwo czy introspekcja) oraz łączenie metod w ramach tych samych lub różnych modeli (podstaw) teoretycznych w celu uzyskania większej trafności danych, metod i teorii.
Nadawanie trafności przez respondenta (Feedback)	Osąd wyników badań przez osoby, które były ich przedmiotem.
Indukcja analityczna	Przypadek badawczy jest studiowany pod względem jego związku z hipotezami, jeżeli taki związek nie istnieje, hipotezy są przeformułowywane, dopóki nie zostanie ujawniona ogólna zależność. Wszystkie wyjątki są wykluczane przez korygowanie hipotez do momentu, gdy są one zgodne z danymi.
Metoda ciągłego porównywania	Badacz posługujący się tymi metodami, musi odnaleźć inny przypadek umożliwiający mu przetestowanie hipotez tymczasowych. Jest to metoda równoznaczna ze sprawdzaniem oraz porównywaniem wszelkich fragmentów danych tworzących pojedynczy przypadek.
Analiza przypadków odchyłeń	Aktywne poszukiwanie przypadków odchyłeń i rozwiązywanie związanych z tym trudności. Badanie rozpoczyna się z niewielką ilością danych, na podstawie których jest tworzony pewny schemat analityczny. Schemat ten porównuje się z innymi danymi, a w przypadku odchyłeń wprowadza się odpowiednie modyfikacje. Tymczasowy schemat ciągle staje w obliczu „negatywnych” lub rozbieżnych przypadków. Czynności te powtarza się do momentu, w którym badacz wprowadzi niewielki zestaw powtarzających się zasad, który zawiera wszystkie dane będące przedmiotem analizy.
Dogłębna analiza danych	W analizie tej wszystkie przypadki są przedmiotem analizy. Analizy danych są dokonywane dopóty, dopóki dokonana generalizacja nie będzie się odnosiła do każdego elementu zbioru istotnych danych, które udało się pozyskać.
Odwołania do literatury	Metoda, która może być stosowana podczas interpretacji wyników. Zbieżność wyników z opisywanymi w publikacjach może być przesłanką do uznania ich za trafne. W sytuacji uzyskania odmiennych wyników niż w literaturze należy poszukać przyczyn tych różnic.
Predykcja, przewidywanie przyszłych zdarzeń	Podejście ma zastosowanie do badań, na podstawie których są formułowane prognozy co do przyszłego rozwoju zdarzeń. Sformułowaną prognozę weryfikuje się po upływie stosownego czasu, co jednocześnie pozwala ocenić trafność badań.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Silverman 2007, s. 253; Bryman, Bell 2007, s. 254-262; Babbie 2003, s. 145; Miles, Hubermann 2000, s. 245; Worek 2008, s. 136-138, Morse i in. 2002].

Jedną z podstawowych strategii walidacyjnych w badaniach jakościowych jest metoda triangulacji. Jako pierwszy zaproponował stosowanie tej metody do zwiększania trafności badań naukowych Denzin. Wyróżnia on triangulację danych, me-

to oraz badaczy. Triangulacja danych oznacza wykorzystanie w jednym badaniu danych z różnych źródeł, triangulacja metod z kolei polega na stosowaniu różnych metod w ocenie danego zjawiska, natomiast triangulacja badaczy oznacza ocenę określonego zjawiska przez różnych badaczy. Niektórzy metodolodzy badań społecznych twierdzą, że triangulacja powinna być stosowana według ugruntowanych zasad, co oznacza, iż powinna mieć zaplecze w jakiejś perspektywie bądź modelu teoretycznym, jak również wybrane metody oraz dane powinny dostarczać twierdzeń o strukturze i znaczeniach obowiązujących w ramach przyjętej perspektywy teoretycznej [Fielding 1986, s. 33].

Nadawanie trafności przez badanych jest kolejną strategią mającą na celu zwiększyć wiarygodność wniosków wyniesionych z badań jakościowych. Jeżeli badani potwierdzają te wnioski to oznacza, że są one trafne. Jej stosowanie może budzić zastrzeżenia w sytuacji, gdy wyniki te są dla badanych niekorzystne. Wówczas mogą oni ich nie potwierdzić lub wręcz negować.

Następną strategią stosowaną w celu zwiększania wiarygodności badań jest wydłużanie kontaktu badacza ze zjawiskami, które bada [Miles, Huberman 2000, s. 234]. Strategia ta umożliwi obserwowanie badanych w różnych kontekstach i sytuacjach, a w efekcie dotarcie do ich prawdziwych reakcji i zachowań. Pozostałe strategie zostały szczegółowo omówione w tab. 2.

Dobre praktyki w zakresie walidacji badań jakościowych wskazują, że skutecznymi metodami zwiększania przede wszystkim rzetelności badań są szkolenia osób prowadzących badania jakościowe, przeprowadzanie tych badań w zespołach badawczych oraz kontrola jakości ich realizacji.

5. Podsumowanie

Badanie naukowe powinno być procesem, w których badacze będą nie tylko koncentrowali się na pozyskiwaniu danych, ale zmierzają się też z krytyczną refleksją nad nimi, sposobami ich uzyskania, interpretowania i prezentowania. Sprzyja temu walidacja metod badawczych, która jest narzędziem wspomagającym utrzymanie wiarygodności badań naukowych. Szczególnie wiele problemów napotyka walidacja metod jakościowych w naukach społecznych, do których również zalicza się rachunkowość zarządczą. Problemy te wynikają głównie ze specyfiki przedmiotu i podmiotu badań oraz zastosowanych narzędzi badawczych, a sprowadzają się do poszukiwań kryteriów oceny wiarygodności prowadzonych badań. Identyfikacja i stosowanie tych kryteriów umożliwiłoby bowiem uzyskanie wysokiej jakości badań oraz pewności sformułowanych wniosków, a tym samym stanowiłoby gwarancję pozyskania zaufania ich odbiorców.

Ostatnio debaty dotyczące kryteriów walidacyjnych zostały rozszerzone o kwestię ich użyteczności w kontekście traktowania walidacji jako procesu, w którym pojęcie walidacji ulega zmianom pod wpływem głosów badaczy prowadzących badania w ramach odmiennych paradygmatów badawczych. Powoduje to odchodzenie

od pewnej pojedynczej, uniwersalnej prawdy na rzecz jednoczesnego istnienia wielu „prawd”. W tych okolicznościach roszczenia do wiedzy są nieustannie negocjowane przez ludzi powiązanych z danym projektem badawczym, łącznie z badaczami, osobami badanymi oraz odbiorcami badania. W tym ujęciu walidacja nie stanowi tylko kwestii technicznej, ale jest narzędziem umacniającym relację między badaczem i odbiorcami badań, określającym tym samym, co można uznać za poznanie naukowe. Podejście to jest szczególnie użyteczne w badaniach rachunkowości zarządczej, gdzie połączenie głosów badaczy stosujących odmienne metody badawcze może sprzyjać tworzeniu bardziej holistycznych opisów zjawisk społecznych mających wpływ na budowę i wykorzystanie systemów informacyjnych w procesie decyzyjnym.

Literatura

- Ahrens T., Chapman C.S., *Doing qualitative research in management accounting: Positioning data to contribute to theory*, Accounting, Organizations and Society, 2006, 31.
- Babbie E., *Badania społeczne w praktyce*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2003.
- Bryman A., Bell E., *Business research methods*, Oxfordbooks, Oxford 2007.
- Denzin N.K., Lincoln Y.S., *Metody badań jakościowych*, Wyd. Naukowe PWN, t. 1 i 2, Warszawa 2010.
- Dent J.F., *Accounting and organizational cultures: A field study of the emergence of a new organizational reality*, Accounting, Organizations and Society, 1991, 16.
- Dolby R., *Niepewność wiedzy*, Amber, Warszawa 1998.
- Fielding N., Fielding J., *Linking Date*, Sage, London 1986.
- Garratt D., Hodkinson P. *Can there be criteria for selecting research criteria? Hermeneutical analysis of an inescapable dilemma*, Qualitative Inquiry, 1998, 4.
- Guba E.G., Lincoln Y.S., *Naturalistic inquiry*, Sage Publications, Newbury Park 1985.
- Hammersley M., *What is wrong with ethnography?* Routledge, London 1992.
- Hammersley M., Atkinson P., *Metody badań terenowych*, Zysk i S-ka, Warszawa 2000.
- Karmańska E. (red.), *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, Difin, Warszawa 2006.
- Kirk J., Miller M.L., *Reliability and validity in qualitative research*, Sage Publications, Beverly Hills 1986.
- Kakkuri-Knuutila M.L., Lukka K., Kuorikoski J., *Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting*, Accounting, Organizations and Society, 2008, 33, 2-3.
- Lather P., *Fertile obsession: Validity after poststructuralism*, Sociological Quarterly, 1993, 34.
- Lindsey R.M., *Reconsidering the status of tests of significance: an alternative criterion of adequacy*, Accounting Organizations and Society, 1995, 20.
- Lukka K., Modell S., *Validation in interpretative management accounting research*, Accounting Organizations and Society, 2010, vol. 35.
- Maxwell J.A., *Understanding and Validity in Qualitative Research*, Harvard Educational Review; Fall 1992; 62, 3; Research Library Core.
- McKinnon J., *Reliability and validity in field research. Some strategies and tactics*, Accounting, Auditing and Accountability Journal 1988, 1.1.

- Miles M.B., Huberman A.M., *Analiza danych jakościowych*, Trans Humana, Białystok 2000.
- Morse J.M., Barrett M., Mayan M., Olson K., Spiers J., *Verification strategies for establishing reliability and validity in qualitative research*, International Journal of Qualitative Methods, 2002 (<http://creativecommons.org/licenses/by/2.0>).
- Modell S., *Triangulacja between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications*, Management Accounting Research, 2005, vol. 16.
- Morgan G., Smircich L., *The case for qualitative research*, Academy of Management Review, 1980, 5.
- Orlikowski W.J., Baroudi J.J., *Studying Information Technology in Organizations: Research Approaches and Assumptions*, Information Systems Research, 1991, 2, 1.
- Otley D., Pollanen R.M., *Budgetary criteria in performance evaluation: a critical appraisal using new evidence*, Accounting, Organizations and Society, 2000, 25.
- Silverman D., *Interpretacja danych jakościowych*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Schwandt T.A., *Farewell to criteriology*, Qualitative Inquiry 1996, 2.
- Smith J.K., Deemer D.K., *The problem of criteria in the age of relativism*, [w:] N.K. Denzin, Y.S. Lincoln (red.), *Handbook of qualitative research* (2nd ed.), Sage, Thousand Oaks 2000.
- Stenbacka C., *Qualitative research requires quality concepts of its own*, Management Decision, 2001, 39,7.
- Winter G.A., *Comparative discussion of the notation of „validity” in qualitative and quantitative research*, The Qualitative report, 2000, 4, 3-4 (<http://www.nova.edu/ssw/QR/QR4-3/winter.html>) (15.04.2013).
- Worek B., *Rzetelność i trafność w badaniach jakościowych: ocena jakości danych*, [w:] J. Dziechciarz (red.), *Projektowanie, ocena i wykorzystanie danych rynkowych*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2008, 51.
- Yin R.K., *The case study crisis: same answers*, Administrative Science Quarterly 1981, 26.

PROBLEMS OF VALIDATION OF QUALITATIVE RESEARCH IN MANAGEMENT ACCOUNTING

Summary: This article presents the characteristics and problems related to the validation of qualitative research in management accounting. The paper discusses the conditions and nature of the validation of qualitative research, types of validation as well as their philosophical foundations. At the end of the article the strategies to achieve greater accuracy and reliability of qualitative research in management accounting are discussed.

Keywords: qualitative research, management accounting, validation of research methods.