



## آینده پژوهی در تحقیقات و آموزش حسابداری

### جمشید لکا

دانشجوی دکترای حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد چالوس، مدرس دانشگاه و عضو پیوسته انجمن حسابداری ایران

### دکتر محمدرضا پورعلی<sup>۱</sup>

دانشیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد چالوس

### دکتر همت منصوری راد

دکتری حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد چالوس

(تاریخ دریافت: ۹ خرداد ۱۳۹۷؛ تاریخ پذیرش: ۲۳ آبان ۱۳۹۷)

در سالهای اخیر، تحقیقات و آموزش حسابداری تحت فشارهای مختلفی جهت تغییر در شیوه های تحقیق فعلی خود قرار گرفته است و نهاد های مختلفی در دنیا از جمله کمیسیون تغییرات در آموزش حسابداری (AECC)<sup>۱</sup> و سایر نهادهای حرفه ای، با صدور بیانیه هایی پیشگامان ایجاد تغییر در تحقیقات و آموزش حسابداری بوده اند این بیانیه ها بر شیوه های تحقیق و آموزش خلاقانه و اهمیت آن در توسعه تحقیقات حسابداری تاکید دارند. از اهداف این پژوهش کشف معیارهای مناسب جهت پیش بینی و آینده نگری در حسابداری و بهبود تدوین و بکارگیری استانداردهای حسابداری می باشد. در واقع هدف بطور خاص بررسی آینده تحقیقات حسابداری و کشف مسایلی است که به بهبود سبک یادگیری حسابداری مربوط می شود. از دیگر اهداف این مقاله اینست که پیش بینی می گردد تحقیقات و پژوهشهای آینده حسابداری در سطح بین المللی در راستای اندازه گیری اثرات اجتماعی گزارشات مالی و حسابداری و ایفای وظیفه مباشرت اجتماعی و تاکید بر اندازه گیری و گزارشگری اثرات معاملات بر جامعه پیرامون خود، نزدیک کردن تحقیقات و پژوهشهای حسابداری به روشهای عملی حسابداری در حوزه ی عمل، تلاش در جهت تدوین استانداردهای بین المللی حسابداری به منظور پاسخگویی به نیاز حرفه در سطح عمل و در سازمانها و نهادهای چندمنظوره و تدوین روشهای حسابداری جدید به منظور پاسخگویی و رفع نیازهای جدید استفاده کنندگان و تصمیم گیرندگان در فضای اقتصادی و کسب و کار جدید می باشد. در ادامه مقاله با بررسی سیرتاریخی تحول و تطور حسابداری و تشریح موانع موجود بین تحقیقات حسابداری و نیازهای حرفه در سطح عمل می پردازد.

**واژه های کلیدی:** آینده پژوهی، آینده تحقیقات حسابداری، آینده حسابداری، آموزش حسابداری.

<sup>1</sup> jm\_lak@yahoo.com

<sup>2</sup> pourali@iauc.ac.ir

### مقدمه

آینده پژوهی مجموعه تلاش‌هایی است که با استفاده از تجزیه و تحلیل منابع<sup>۱</sup>، الگوها و عوامل ثابت و متغیر، به تجسم آینده‌های بالقوه و برنامه ریزی برای آنها می‌پردازد.<sup>۱۰۱</sup> در واقع آینده پژوهی با استفاده از منابع و الگوها و امکانات فعلی به تجزیه و تحلیل وضعیت موجود و پیش بینی و برنامه ریزی جهت می‌پردازد. آینده پژوهی شکل علمی و پیشرفته پیش‌گویی در خصوص پیش‌بینی آینده است با این تفاوت که پیش‌گویی صرفاً مبتنی بر عوامل و فعالیت‌های ذهنی و بدون توجه به وضعیت موجود و تجزیه و تحلیل امکانات فعلی بوده و به شکل غیرعلمی و فراطبیعی انجام می‌گیرد در صورتی که آینده پژوهی مبتنی بر شناخت امکانات و منابع موجود و حاصل بکارگیری روش‌های علمی و فعالیت‌های ذهنی محقق می‌باشد. در واقع آینده پژوهی منعکس می‌کند که چگونه از دل تغییرات (یا تغییر نکردن) «امروز»، واقعیت «فردا» تولد می‌یابد.

آینده پژوهی معادل لغت لاتین «Futures Study» است که با بهره‌گیری از طیف وسیعی از روش‌شناسی‌ها و بجای تصور پیش‌بینی «فقط یک آینده»، به گمانه‌زنی‌های نظام‌مند و خردورزانه، در مورد «چندین آینده متصور» مبادرت می‌نماید. در واقع آینده پژوهی پیش‌گویی رخداد‌های آینده نیست بلکه پیش‌بینی پدیده‌های آنهاست. پیش‌گویی دال بر ترسیم آینده‌ای قطعی و پیش‌بینی‌ارایه‌ی احتمال نسبی است. آینده بطور قطع و یقین در تمامی ابعاد تعیین نشده است بلکه وابسته به تصمیم‌هایی است که در زمان حال اتخاذ می‌شود. موضوعات آینده پژوهی دربرگیرنده گونه‌های «ممکن»، «محتمل» و «مطلوب» برای دگرگونی از حال به آینده می‌باشند.

### ضرورت آینده پژوهی

امروزه تغییرات با سرعت بیشتری بوقوع می‌پیوندند، تغییرات فناوری و متعاقباً تغییر در دیگر جنبه‌های زندگی، افزایش روز افزون وابستگی متقابل کشورها و ملل، تمرکز زدایی جوامع و نهادهای موجود که بدلیل گسترش فناوری اطلاعات شتاب بیشتری یافته‌است،<sup>۱۸</sup> تمایل روزافزون به جهانی شدن<sup>۱۹</sup> همراه حفظ ویژگی‌های ملی، قومی و فرهنگی و بسیاری عوامل دیگر، لزوم درک بهتر از «تغییرات» و «آینده» را برای دولت‌ها، کسب و کارها، سازمانها و مردم ایجاد می‌کند. آینده اساساً قرین به عدم قطعیت است. با این همه آثار و رگه‌هایی از اطلاعات و واقعیات که ریشه در گذشته و حال دارند، می‌توانند رهنمون ما به آینده باشند. ادامه «تصمیم‌گیری صرفاً چندین آینده محتمل بر اساس تجارب گذشته»، غفلت از رصد تغییرات آتی را در پی خواهد داشت و با تلخ‌کامی روبرو خواهد شد.

<sup>1</sup> Resource analysis.

<sup>2</sup> Possible.

<sup>3</sup> Likely.

<sup>4</sup> Desirable.

<sup>5</sup> Globalization.

<sup>6</sup> Uncertainty.

عدم قطعیت نهفته در آینده برای بعضی، توجیه کننده عدم دور اندیشی آنان است و برای عده‌ای دیگر منبعی گرانبها از فرصت‌ها. از همین روی پژوهشگران حسابداری نیز مانند محققین سایر رشته‌ها با تغییرات تکنولوژی و پیچیده شدن محیط تجاری و ابداع روشهای جدید درصدد انجام تحقیقات کاربردی جدید برآمده و تلاش نمودند که با انجام تحقیقات کاربردی و بر همین اساس استفاده از این تحقیقات در توسعه روشهای کاربردی حسابداری و در نتیجه کم نمودن شکاف بین حوزه تحقیقات انجام شده و روشهای عملی حسابداری موجب توسعه روشهای اجرایی حسابداری و در دسترس قرار گرفتن روشهای بهینه تهیه و تولید اطلاعات مالی و در نتیجه افزایش ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری گردند.

#### بیان مساله و پیشینه ی تحقیق:

سیر تطور حسابداری نشان می دهد که حسابداری زبان تجارت است و همیشه به دنبال تجزیه و تحلیل و نحوه و چگونگی استفاده از وجوه نقد و منابع توسط واحدهای تجاری، سازمان های غیرانتفاعی و اشخاص و دولت ها می باشد. اشتیاق بشر برای دانستن در باره آینده از عهد باستان وجود داشته است و پیشگویان و کاهن‌ها نمونه‌هایی از کسانی هستند که در گذشته تلاش داشتند به نحوی به این اشتیاق در نزد خاص و عام پاسخ دهند. تحقیقات انجام شده حسابداری در گذشته به اندازه کافی نوآورانه نبوده و منجر به پیشرفت دانش حسابداری به میزان راضی کننده نشده است و بسیاری از یافته‌ها از تکرار نحوه عمل حسابداری نشأت گرفته است و اساساً مورد تأیید اغلب متخصصین حسابداری نیستند<sup>[۳۸]</sup>. (شفتل و همکاران، 2005).<sup>۲</sup> در واقع شکاف و فاصله چشمگیری بین تحقیقات حسابداری و حسابداری در سطح عمل وجود دارد و تحقیقات و پژوهش های حسابداری باید بر بهبود شیوه های عملی حسابداری مؤثر باشد. در واقع می بایست پیوند مناسب و عمیقی فیما بین تحقیقات حسابداری و روشهای حسابداری در سطح عمل و محیط اجرا و اثرات اجتماعی حسابداری برقرار گردد.<sup>[۳۷]</sup> (رضایی، 2006).<sup>۳</sup>

اولین نشانه‌های جدی تر توجه بشر به آینده در عصر روشنگری دیده می‌شود، عصری که بشر باور داشت که علوم برای هر چیزی راه حلی خواهند یافت. در اثر رشد شتابان علوم در این دوره، متفکرین عصر روشنگری واقعا به این نتیجه رسیده بودند که تنها زمان می‌خواهد تا همه قوانین و قواعد جامعه و محیط پیرامون بشر معلوم و آشکار شود. حسابداری نیز مانند دیگر دانش‌های کاربردی با تغییرات تکنولوژی (فن‌آوری) تغییر کرده و زمینه ابداع و کاربرد روش‌ها و فن‌های تازه را فراهم آورده است و موجب تغییر حسابداری ساده به حسابداری دو طرفه شد که نگهداری حساب یک فعالیت بزرگ بازرگانی و شرکاء آن را به سهولت ممکن می‌کرد<sup>[۶]</sup>. استفاده از نیروی ماشین در تولید و انقلاب صنعتی که زمینه‌ساز ایجاد، پیدایش و رشد کارخانه‌های بزرگ، تولید انبوه و در نهایت غلبه جنبه تولید سرمایه‌داری را فراهم آورد و

<sup>1</sup> Accounting is the language of Business.

<sup>2</sup> Nonprofit Organizations.

<sup>3</sup> Sheftel et al.

<sup>4</sup> Zabihola Rezaee et al.

<sup>5</sup> Double Accounting.

موجب ابداع حسابداری صنعتی شد که با تعیین بهای تمام شده کالاها و محصولات تولیدی، امکان ارزیابی آگاهانه سودآوری و بقای مؤسسات را در بازار رقابت ممکن می‌ساخت. رشد واحدهای تولیدی، به اجتماعی شدن تولید یا تولید انبوه<sup>۱</sup> به منظور عرضه به بازار شد و موجب تکامل حسابداری شرکت‌های سهامی گردید که جمع‌آوری و اداره سرمایه‌های بزرگ را از طریق تجهیز و سازمان دادن به سرمایه‌های کوچک امکان‌پذیر ساخت و وضع اجتماعی تولید را با مالکیت سرمایه هماهنگ می‌کرد.<sup>[۶]</sup>

در جریان تحولات مزبور با آنکه اصول مدونی برای حسابداری پایه‌گذاری و روش‌هایی ابداع شد که اندازه‌گیری آثار و نتایج فعالیت‌های واحدهای گوناگون اقتصادی را باد دقت و صحت کافی ممکن ساخت اما در ابزارهای کار حسابداری تحول چندانی رخ نداد و تنها تغییر چشمگیر ابداع و تکامل دفاتر، فرم‌ها و صورت‌های گوناگونی بود که کار ثبت، طبقه‌بندی و تلخیص اطلاعات مالی را در قالب سیستم حسابداری، متناسب با نوع فعالیت و اندازه سازمان ساده و استخراج و گزارش اطلاعات مالی را تسهیل می‌نمود<sup>[۱۰]</sup>. تحول در ابزار کار حسابداری با عرضه ماشین‌های مکانیکی حساب و سایر ماشین‌های مکانیکی و در اوایل قرن بیستم رخ داد و وسایل مزبور به سرعت در انجام عملیات حسابداری به خدمت گرفته شد. تغییرات وسیع در ابزارهای تولید و تکنولوژی و استفاده از نسل اول و نسل‌های بعدی کامپیوتر در کارهای تولیدی و اداری از اوایل دهه ۱۹۵۰ تحول بنیادی در ابزار کار حسابداری پدید آورد<sup>[۱۲]</sup>.

نقش جدید شرکت‌های تجاری و ایجاد بازارهای مالی باعث وارد شدن حسابداری به عرصه‌های جدیدی از گزارشگری مالی شد. در پاسخ به این نیاز نهادهای حرفه‌ای حسابداری شکل گرفت و در اثر موج دوم مدرنیته ناشی از تنوع ابزار و روش‌ها و تکنیک‌های حسابداری و بالاخص ورود رایانه به پردازش اطلاعات مالی، تحولی عظیم در حسابداری ایجاد و این نهادها ملزم به تدوین استانداردها و مقررات ارائه اطلاعات شدند. قدرت گرفتن نهادهای حرفه‌ای حسابداری ناشی از موج دوم مدرنیته<sup>۲</sup> به سبب تقویت نهادهای حرفه‌ای اجتماعی است<sup>[۱۳]</sup>.

با پیشرفت وسیع‌تر و ورود به مرحله ای بنام پسا مدرنیسم<sup>۳</sup> و ایجاد موج سوم تجدد که از آن به عنوان پست مدرنیسم یاد می‌شود، یک تحول تاریخی در حسابداری روی داد، به گونه‌ای که نهادهای حرفه‌ای حسابداری از تنوع، کثرت، بی‌سامانی و پراکندگی در حوزه‌های قدرت استفاده بهینه نموده و ضمن تقویت سازوکارهای حرفه‌ای در جهت همسان سازی استانداردهای گزارشگری اقدام نمودند.

پیدایش و ظهور سازمان‌ها و بنگاه‌های اقتصادی بزرگ، رویکرد علمی را در مدیریت این بنگاه‌ها بوجود آورده است. به بیان دیگر باتوجه به محیط پرچالشی که بنگاه‌های در آن مشغول به فعالیت هستند دیگر تنها یک نوع سازماندهی پاسخگو نیست، بلکه سازماندهی براساس چالش‌ها و مسائل پیش رو تعیین می‌شود. تئوری‌سازمانی مدرن تحت تأثیر نظریه احتمالات ایجاد می‌شود<sup>[۱]</sup>. در رویکرد جدید مدیریت، مفهوم ارزش نزد مدیریت بنگاه‌های اقتصادی تغییر کرده است<sup>[۴]</sup>. ارزش از دید مدیران، آن چیزی است

<sup>1</sup> Mass Production.

<sup>2</sup> Modernity.

<sup>3</sup> Post Modern.

که مشتریان آن را ارزش می‌پندارند لذا در این دوره است که مباحث جدیدی در حوزه مدیریت و حسابداری از قبیل مدیریت مبتنی بر فعالیت (ABM)<sup>۱</sup>، مدیریت هزینه (CM)<sup>۲</sup>، هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC)<sup>۳</sup>، بودجه بندی بر مبنای فعالیت (ABB)<sup>۴</sup>، هزینه یابی بر مبنای هدف (TC)<sup>۵</sup>، هزینه یابی بر مبنای فعالیت زمان گرا (TDABC)<sup>۶</sup> و... مورد توجه بنگاههای اقتصادی قرار می‌گیرد.

پیشرفت سریع و شگرف فناوری همراه با افزایش روزافزون رقابت در بازارهای جهان، مدیران واحدهای اقتصادی را ناگزیر از تولید محصولاتی با کیفیت بالا، ارائه خدمات مطلوب به مشتریان و درعین حال با کمترین بهای تمام شده کرده است. این انتظارات الزامات بیشتری را از لحاظ تأمین اطلاعات مورد نیاز برای سیستم حسابداری ایجاد می‌کند. از اینرو بسیاری از واحدهای اقتصادی به تدریج از دیدگاههای حسابداری بهای تمام شده سنتی فاصله گرفته و به سمت حسابداری مدرن حرکت نمودند. توجه به تفاوت‌های حسابداری بهای تمام شده و حسابداری مدیریت نشان می‌دهد که ظهور حسابداری مدیریت و تکنیک‌های آن تحت تأثیر عواملی چون رقابت، جهانی شدن، پیشرفت علم، رویکرد علمی شدن مدیریت و... است که جملگی از مفاهیم مدرنیته است<sup>[۱۴]</sup>.

تحت تأثیر مدرنیته و پست مدرنیته است که از اوایل دهه ۸۰ میلادی سازمان‌ها به این نتیجه رسیدند که برای بقای خود و ارائه خدمات برتر به مشتریانشان بایستی شیوه و فرآیندهای خود را بهبود بخشند و ضمن افزایش مستمر کیفیت، هزینه‌ها را به نحو قابل ملاحظه‌ای کاهش دهند.

تفکر ایجاد ارتباط بین هزینه‌ها و فعالیت‌ها در دوره مدرنیته (اواخر دهه 60 و اوایل دهه 70 میلادی) در آثار "سالومنز" و "استاباس" دیده شده، اما در پست مدرنیته بصورت آکادمیک در دهه 80 و 90 میلادی توسط "کوپر" و "کاپلان" برای تخصیص درست و منطقی قیمت‌گذاری دقیق‌تر محصولات تولیدی مطرح شد؛ که منجر به اصلاح روش ABC و ابداع TDABC گردید<sup>[۱۵]</sup>. امروزه بسیاری از شرکت‌ها و سازمان‌های که با روش‌های سنتی حسابداری و تأکید بر عناصر هزینه‌ای نمی‌توانند خواسته‌های خود را برآورده سازند به استفاده از ABB و تأکید بر اهمیت بودجه‌بندی از طریق فعالیت‌ها و مراحل آن روی آورده‌اند. هدف این نظام بودجه‌بندی (بودجه بندی بر مبنای فعالیت) نشان دادن ارتباط بین منابعی است که سازمان برای مصرف آن‌ها جهت تولید محصولات برنامه‌ریزی می‌کند. به کمک ABB باید بر تولید محصولاتی که موفقیت سازمان را موجب می‌شوند، تمرکز یافت و سپس با مدیریت منابع سازمان اعم از زمان، پول، نیروی انسانی و غیره منابع بیشتر را به فعالیت‌هایی اختصاص داد که موجبات آنرا فراهم می‌سازند<sup>[۱۶]</sup>. از دیگر دستاوردهای دوره مدرن و پست مدرن که بعنوان یک رویکرد فلسفی مدیریتی تلقی می‌شود، مدیریت بر مبنای فعالیت است. در این رویکرد بنگاه اقتصادی به مثابه مجموعه‌ای از فعالیت‌های

<sup>1</sup> Activity-Based Management

<sup>2</sup> Cost Management.

<sup>3</sup> Activity-Based Costing.

<sup>4</sup> Activity-Based Budgeting.

<sup>5</sup> Target Costing.

<sup>6</sup> Time-Driven Activity-Based Costing.

بهم پیوسته در نظر گرفته می‌شود، که فعالیت‌ها در نهایت باید در خدمت ارزش آفرینی برای مشتریان قرار گیرند. هدف ABM عبارت از پاسخگویی به نیاز مشتریان یا حداقل استفاده از منابع سازمان است. در بودجه‌بندی سنتی هزینه‌ها برحسب حوزه‌های مختلف مسئولیت (دوایر) تفکیک می‌شوند درحالی‌که در رویکرد ABM، ضروری است که هزینه‌ها برحسب فعالیت‌ها تفکیک شده و بر این اساس اطلاعات سودمندی درخصوص بازده و نتایج هر یک از فعالیت‌ها و تحلیل و مقایسه هزینه‌های انجام یافته با نتایج (خروجی‌های) هر یک از فعالیت‌ها بدست آید<sup>[۱۷]</sup>.

یکی دیگر از ویژگی‌های مدرنیته و پست مدرنیته توسعه نظریه‌های مختلف در حوزه حسابداری است. اساس مدرنیته و پست مدرنیته گسستن از قید و بندهای نظریه کلان یا مطلق‌گرایی در حوزه نظریه است. نظریه‌های نمایندگی، بازار کار و ... تحول عظیمی در حسابداری ایجاد نموده است. "فرانسوا لیوتارد<sup>۱</sup> از صاحب‌نظران پست‌مدرنیسم معتقد است که "عصر ساختن تئوری یا تئوری‌های کلان در باب سیاست و جامعه پایان یافته است". به نظر وی "عدم دسترسی به یک تئوری مطلق‌گرای اخلاقی و ارزشی" ویژه دوره نوگرایی است<sup>[۲]</sup>. ابداع نظریه‌بازی‌ها،<sup>۳</sup> نظریه فازی،<sup>۴</sup> مکتب اقتصادی بازار اجتماعی (نفوذ مفاهیم این مکتب در ساختار نظریه‌های حسابداری زمینه رویکردهای اجتماعی در نظریه‌های حسابداری شده است)، نظریه حسابداری منابع انسانی<sup>۵</sup> و سرمایه فکری<sup>۵</sup> نظریه محدودیت‌ها، نظریه یادگیری عقل‌گرایی و... بیانگر تکثر نظریه‌ها در سایه مدرنیسم و پست‌مدرنیسم است. در این دوران نظریه‌بازی‌ها و نظریه فازی در مباحث اقتصادی کاربرد گسترده‌ای یافت. مفروضات اصلی نظریه بازی‌ها، فردگرایی،<sup>۶</sup> عقلانیت<sup>۷</sup> و ارتباط دوطرفه بین افراد است، به گونه‌ای که افراد هوشیار و حسابگر هستند و عقلانی رفتار می‌کنند. در کنار نظریه بازی‌ها، نظریه فازی کاربرد گسترده‌ای یافته است. امروزه می‌توان در تئوری‌های سازمان مدرن، کاربرد سلطه دنیای احتمالات و دنیای فازی را بطور گسترده مشاهده نمود<sup>[۲۱]</sup>.

حسابدار آینده باید نوآور و خلاق و با ارایه گزارشات و راه‌کارهای هوشمندانه، مدیریت را در اتخاذ تصمیمات مناسب (بموقع، مربوط و سودمند) یاری نماید، این مهارت‌ها موجب ارتقای میزان ارتباطات و تبادلات با استفاده کنندگان، نهادهای قانونی، سهامداران و تشخیص هر چه بیشتر نیازمندی‌های آنان به منظور تهیه گزارشی است که آنها را در اتخاذ تصمیمات متنوع یاری گر باشد.<sup>[۲۰]</sup> (کولبرگ و همکاران، 1999) ۸

<sup>1</sup> Jean-François Lyotard.

<sup>2</sup> Game Theory.

<sup>3</sup> Fuzzy Theory.

<sup>4</sup> Human Resource Accounting Theory.

<sup>5</sup> Intellectual Capital.

<sup>6</sup> Individualism.

<sup>7</sup> Rationality.

<sup>8</sup> Kullberge et al.

حسابداری مجموعه ای از قوانین و سیستم های سنجش انصاف<sup>۱</sup> است که در آن سیستمهای مالی پیراین اساس ایجاد شده اند و می توان گفت از زمان آغاز جامعه مدنی، حسابداری و حسابداران نقش مهمی ایفا نموده اند و تا زمانی که مبادله ارزش بعنوان بخشی از تعاملات جامعه باشد حسابداری و حسابداران باید به ایفای نقش بپردازند<sup>[۲۷]</sup>. (هاند و همکاران، ۲۰۰۶)<sup>۴</sup>.

علاوه بر اینکه نقش آموزش و تحقیقات حسابداری به شدت در حال تغییر بوده و جامعه و استفاده کنندگان علاقمند به مشارکت و استفاده از تحقیقات نوین و استفاده از نتایج این تحقیقات در حوزه عمل و اتخاذ تصمیمات مالی هستند<sup>[۲۸]</sup>. (شفتل و همکاران، ۲۰۰۵) و<sup>۵</sup> به همین دلیل دانش حسابرس در زمینه های مختلف از جمله عرصه های اجتماعی، اقتصادی، سازمانی و سیاسی بسیار مهم و تأثیرگذار می باشد. (واتسون و همکاران، ۲۰۰۷) بنابراین جهت ایفای یک عملکرد مناسب در جامعه نیازمند برقراری ارتباط مناسب بین هر کدام از این بخش ها و عرصه های مختلف با اطلاعات حسابداری ضرورت دارد<sup>[۴۴]</sup>. این بسیار مهم است که اهداف حسابداری<sup>۶</sup> کمک به استفاده کنندگان از اطلاعات در تصمیم گیری های انتقادی در خصوص تخصیص منابع کمیاب می باشد همچنانکه توسط هینس<sup>۷</sup> در سال ۱۹۸۸ مورد اشاره واقع گردید.<sup>[۳۳]</sup>

حسابداری دارای سیر تحول و تطور تاریخی است و به نظر می رسد که از بعد اجتماعی توسط مردم برای مردم جهت وظیفه اجتماعی و از بعد ایفای وظیفه مباشرت پایه گذاری و این وظیفه حسابداری مفهومی بسیار وسیع تر از علم یا هنر بودن حسابداری است، هر چند که برخلاف دیگر حرفه ها که دارای مجموعه ای از دانش و تئوری های نظری هستند که براساس آن تصمیم می گیرند حسابداری تاکنون متفقاً توسط دانشمندان و متخصصین این امر بعنوان علم پذیرفته نشده و صرفاً براساس روش ها و عملکردهایی اقدام به تهیه اطلاعات کرده که براساس بکارگیری و تکرار آن روشها و به مرور زمان و بدون یک نظریه مدون و کامل، توسعه و تکامل یافته است. (پففی و همکاران، ۲۰۰۲) در واقع هدف از این مطالعه، بررسی سیر تاریخی حسابداری و جایگاه فعلی و آینده آموزش و تحقیقات حسابداری بعنوان یک موضوع تأثیرگذار در جامعه بشری است<sup>[۳۵]</sup>.

در طول دهه گذشته حسابداری تغییر کرده است، رویه ها و استانداردها و نحوه عمل حسابداری دچار تغییرات محسوسی شده است و در عین حال حسابداری یکی از قدیمی ترین حرفه هاست. تفاوت زیادی بین حسابداری گذشته و حسابداری در حال حاضر وجود دارد و پیشرفت تکنولوژی و توان ساماندهی

<sup>1</sup> Fairness gauge systems.

<sup>2</sup> Financial systems.

<sup>3</sup> Shaftel et al.

<sup>4</sup> Watson et al.

<sup>5</sup> Accounting Goals.

<sup>6</sup> Hines.

<sup>7</sup> Pfeffey et al.

اطلاعات و طبقه بندی، ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری رابه نحو چشمگیری ارتقاء بخشیده است<sup>[۴۵]</sup> (واتسون و همکاران، ۲۰۰۷)<sup>۱</sup>.

محققان بسیاری در این زمینه تحقیقات و مطالعاتی انجام داده اند که نتیجه آن نشان دهنده عدم وجود پیوند و ارتباط قوی بین تحقیقات و آموزش حسابداری و حرفه حسابداری بوده است<sup>[۱۶]</sup> (بیراستیکر و همکاران، ۲۰۱۴)<sup>۲</sup>. آنها همچنین در تحقیقات خود نشان دادند که تحقیقات و پژوهش های حسابداری نتوانسته است نیاز حرفه حسابداری را مرتفع نماید. در این اثنی مطالعات زیادی نیز نشان می دهد که دانشگاه ها و نهادهای حسابداری در سطح بین المللی تلاش زیادی جهت بررسی و دلایل فاصله بین تحقیقات و پژوهش های حسابداری بعمل آورده اند و تصمیم گرفتند که در آینده آموزش ها و تحقیقات حسابداری به سمتی حرکت کند که این فاصله در آموزش و برنامه های حسابداری به سمت نیاز حرفه حسابداری تغییر جهت داده و در تحقیقات و آموزش آتی نیاز حرفه در اولویت قرار گیرد<sup>[۱۷]</sup> (بلک مور و همکاران، ۲۰۰۶)<sup>۳</sup>.

عده ای دیگر از دانشمندان در سال ۲۰۰۶ تحقیقی انجام دادند و نشان دادند که انجام آموزش و تحقیقات و پژوهش های حسابداری در دانشگاه ها و بکارگیری در حوزه عمل حسابداری بسیار مؤثر بوده و بسیاری از شرکت های تجاری در سراسر جهان به دلیل عدم فقدان روش های مناسب حسابداری و عدم پاسخ مناسب تحقیقات حسابداری به نیازهای بازار و حسابداری به روش های عملیاتی و میدانی و عدم بکارگیری روش های مناسب دچار بحران مالی و خروج سهامداران شده اند<sup>[۴۶]</sup>.

از طرفی پژوهش های حسابداری موجب رشد کلی دانش حسابداری و به مرور موجب ارتقای روش های عملیاتی حسابداری در سطح عمل خواهد گردید ولیکن سرعت تأثیرگذاری تحقیقات و پژوهش های حسابداری بر روش های حسابداری عملی یکسان نبوده است<sup>[۴۷]</sup>، بعنوان مثال مطالعه انجام شده توسط (آپوستولو و همکاران، ۲۰۱۰)<sup>۴</sup> که در سال انجام شده نشان می دهد که حسابداری بعنوان یک سیستم و ابزار مهم در تجارت است که در نتیجه آن اطلاعات موردنیاز جهت برنامه ریزی، سنجش عملکرد و اتخاذ تصمیمات مناسب جهت رشد کلی سازمان مورد استفاده قرار می گیرد<sup>[۱۳]</sup> و در صورتی که اطلاعات مناسب درخصوص ابعاد کلی واحد تجاری تهیه و ارائه شود می توان تحلیلی مناسب درخصوص بهبود سودآوری و توان مالی واحد تجاری برنامه ریزی و تصمیم گیری نموده و این نشان دهنده اهمیت آینده حسابداری بعنوان قلب واحد تجاری می باشد<sup>[۴۳]</sup> (شتوک، ۲۰۰۷)<sup>۵</sup> همچنین تعداد قابل توجهی از مطالعات حسابداری به بررسی جنبه های محتوایی تحقیقات و آموزش حسابداری پرداخته است. (کری و مینتز، ۲۰۰۶)<sup>۶</sup>.

<sup>1</sup> Watson et al.

<sup>2</sup> Bierstaker et, al.

<sup>3</sup> Black More et al.

<sup>4</sup> Apostolou et al.

<sup>5</sup> Shettock.

<sup>6</sup> Cherry and Mints.



مطالعه ای توسط کوهن و هانو از مفاهیم تئوری های رفتاری جهت پیش بینی آینده آموزش حسابداری استفاده نموده است.

### نتیجه گیری:

تفکر درباره آینده برای کارها و اقدامات کنونی انسان امری ضروری است واکنش بدون تفکر به آینده امکان پذیر است، اما کنش امکان پذیر نیست، چرا که عمل نیاز به پیش بینی دارد. بدین ترتیب، تصویرهای آینده (آرمان ها، اهداف، مقاصد، امیدها، نگرانی ها و آرزوها) پیشران های اقدامات فعلی ما هستند. بنابراین آینده امری است که مردم می توانند آن را با اقدامات هدفمند خود طراحی کرده و شکل دهند. مردم برای آنکه عاقلانه عمل کنند، بایستی نسبت به پیامدهای اقدامات خود و دیگران آگاهی و شناخت کافی داشته باشند.<sup>[۱۹]</sup> همچنین واکنش های دیگران و نیروهایی را که خارج از کنترل آن هاست بررسی کنند. این پیامدها تنها در آینده خود را نشان می دهد. بدین ترتیب، افراد نه تنها می کوشند امور در حال وقوع را بفهمند، بلکه می کوشند اموری را که شاید اتفاق بیفتد یا بالقوه امکان وقوع دارد و یا تحت شرایط خاصی در آینده اتفاق خواهد افتاد، نیز بشناسند.<sup>[۲۱]</sup>

برخی از محققین در تحقیقات خود به این نتیجه رسیدند که تحقیقات و پژوهش های حسابداری تا کنون نتوانسته است نیاز حرفه حسابداری را مرتفع نماید<sup>[۲۳]</sup>. همچنین مطالعات زیادی نیز نشان می دهد که دانشگاه ها و نهادهای حسابداری در سطح بین المللی تلاش زیادی جهت بررسی و دلایل فاصله بین تحقیقات و پژوهش های حسابداری بعمل آورده اند و تصمیم گرفتند که در آینده آموزش ها و تحقیقات حسابداری به سمتی حرکت کند که این فاصله در آموزش و برنامه های حسابداری به سمت نیاز حرفه حسابداری تغییر جهت داده و در تحقیقات و آموزش آتی نیاز حرفه در اولویت قرار گیرد.<sup>[۲۵]</sup> جهانی شدن اقتصاد و ورود به عرصه های جدید فعالیت و رقابت جهانی شرکتها در عرصه بین المللی و نیز تلاش سازمانها و نهادهای استاندارد گذار در حوزه حسابداری به جهت یکسان نمودن رویه ها و روشهای حسابداری و یکسان سازی روشها و مقررات در جهت تهیه صورتهای مالی بصورت یکپارچه و به زبان مشترک از جمله استانداردهای بین المللی IFRS موجب گردیده است که سازمانها وارد رقابت جهانی گردیده و بکارگیری روشها و رویه های یکسان در سطح بین المللی محققین و پژوهشگران حسابداری را ملزم می کند که در فضای جدید موجود وارد عرصه تحقیقات و پژوهشهای حسابداری گردند. بدین مفهوم که اولاً تحقیقات آتی حسابداری باید با توجه به فضای کسب و کار جهانی، توجه به آینده کسب و کارهای جدید فضای اقتصادی، توجه به یکپارچگی اقتصاد بین المللی و نیاز حرفه در سطح عملیاتی فضای جدید انجام شوند<sup>[۲۵]</sup>.

رشد و توسعه صنایع و ایجاد واحدهای تجاری و سازمانها در سطح جهانی همگام با ایجاد و تکامل نهادهای جهانی، تحول در فضای اقتصاد جهانی، تحول در اخلاق، به تدریج تعهدات و الزاماتی را بعهد ی واحدهای تجاری و سازمانها گذاشته که پیش از این چنین تعهداتی به این شدت رسمی و قانونمند مورد نیاز نبوده

<sup>1</sup> Cohen and Hano.

است و یکی از پیامدهای این رشد و توسعه صنعتی و اقتصادی جهان، ظهور پیوند با اخلاق و سیاست و تاثیر متقابل مسایل اقتصادی و اخلاق و ارزشهای اجتماعی با یکدیگر است بدین مفهوم که سازمانهای اقتصادی در دنیا دیگر صرفاً به دنبال افزایش سودآوری و تولید کالاها و محصولات نبوده و بلکه موضوعات دیگری از جمله رعایت کیفیت و کاهش بهای محصولات، آلودگی زیست محیطی و سایر مسایل اخلاقی و نژادی و اثرات اجتماعی گزارشات مالی و حسابداری اجتماعی می پردازد<sup>[۳۴]</sup>.

بدین صورت پیش بینی می گردد تحقیقات و پژوهشهای آینده حسابداری در سطح بین المللی در راستای اندازه گیری اثرات اجتماعی گزارشات مالی و حسابداری و ایفای وظیفه مباشرت اجتماعی، حسابداری فرهنگی و تاکید بر اندازه گیری و گزارشگری اثرات معاملات بر جامعه پیرامون خود، نزدیک کردن تحقیقات و پژوهشهای حسابداری به روشهای عملی حسابداری در حوزه ی عمل، تلاش در جهت تدوین اصول و استانداردهای بین المللی به منظور پاسخگویی به نیاز حرفه در سطح عمل و در سازمانها و نهادهای چند منظوره و تدوین روشهای حسابداری جدید دبه منظور پاسخگویی و رفع نیازهای جدید استفاده کنندگان و تصمیم گیرندگان در فضای اقتصادی و کسب و کار جدید می باشد<sup>[۳۱]</sup>.

#### فهرست منابع

۱. آنتونی، گیدتر (۱۳۷۳). **مدرنیته و هویت فردی**، ترجمه امیر قاسمی، مشرق، دوره اول، شماره اول، دی ماه.
۲. بشیریه، حسین (۱۳۷۴). **جامعه‌شناسی سیاسی: نقش نیروهای اجتماعی در زندگی سیاسی**، نشر نی، چاپ اول.
۳. بشیریه، حسین (۱۳۷۸). **"هابرماس: نگرش انتقادی و نظریه تکاملی"**، **اطلاعات سیاسی - اقتصادی**، شماره ۷۴-۷۳، ص ۸.
۴. عضدانلو، حمید (۱۳۹۱). **"کانت، مدرنیته و فرامدرنیته"**، **ماهنامه سیاسی و اقتصادی**، شماره ۸۰-۷۹.
۵. ایرج نوروش، دکتر علیرضا مهرآذین، محمد عساریان **"اختلاف نظرات میان مدرسان، حسابرسان مستقل، حسابداران شاغل و فارغ التحصیلان اخیر رشته حسابداری در رابطه با برنامه درسی مطلوب در دوره کارشناسی حسابداری"**، **فصلنامه علمی پژوهشی تحقیقات حسابداری و حسابرسی**. انجمن حسابداری ایران، شماره ۱۵.
۶. رهنمای رودپشتی، فریدون، بهمن بنی‌مهد و سید جعفر میرسعیدی، (۱۳۹۳)، **"مدرنیته و حسابداری مدیریت"**، **فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**، سال سوم، شماره ۱۲.

<sup>1</sup> Cultural Accounting.

۷. تافلر، الوین (۱۳۷۷)، **موج سوم**، ترجمه شهیندخت خوارزمی، تهران، نشر فاخته، ص ۲۵۵.
۸. لک، جمشید (۱۳۸۷). "بررسی تاثیر شبکه های فناوری اطلاعات بر زنجیره سازمان"، **فصلنامه دانش و پژوهش حسابداری**، انجمن حسابداری ایران، سال سوم، شماره ۱۴.
۹. حسن، همتی، پرتوی، ناصر، رومنجان ابراهیمی، مجتبی "بررسی و شناسایی نگرش حاکم بر آموزش حسابداری در دانشگاه ها (دیدگاه سنتی یا دیدگاه اخلاقی)"، **فصلنامه علمی پژوهشی تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۲۳.
10. Adams, S. J., Pryor, L. J & Adams, S. L. (1994). "Attraction and retention of High-altitude students in accounting: an exploratory Longitudinal study". **Issues in Accounting Education**, 9 (1): 45-58.
11. AECC (Accounting Education Change Commission). (1992). "the first course in accounting: position statement no. two". **Issues in Accounting Education**, 7 (2): 249-251.
12. Apostolou, B., Hassell, J. M., Rebele, J. E. and Watson, S. F. (2010). "Accounting education literature review". **Journal of Accounting Education**, 28 (2): 145-197.
13. Apostolou, B. A., Watson, S. F. Hassell, J. M. & Webber, S. A. (2001). "Accounting education literature review (1997-1999)". **Journal of Accounting Education**, 19 (1): 1-61.
14. Baldwin, B. A. & Ingram, R. W. (1991). "Rethinking the objectives and content of elementary accounting". **Journal of Accounting Education**, 9 (1): 1-14.
15. Bennett, M., Bouma, J. J. & Ciccozzi, E. (2004). "An institutional perspective on the transfer of accounting knowledge: A case study". **Accounting Education**, 13 (2): 329-346.
16. Bierstaker, J. L, Howe, M. & Seol I. (2004). "Accounting majors' perceptions regarding the 150-hour rule". **Accounting Education**, 19 (1): 211-227.
17. Blackmore, P. and Blackwell, R. (2006). "Strategic Leadership in Academic Development". **Studies in Higher Education**, 31 (3): 373-387.
18. Blackmore and Blackwell, R. and, P. (eds.) (2003). **Towards Strategic Staff Development in Higher Education**. SRHE/Open University Press/McGraw Hill, Maidenhead.
19. Buckless, F. A., Lipe, M. G. & Ravenscroft, S. P. (1991). "Do gender effects on accounting course performance persist after controlling for general academic aptitude?", **Accounting Education**, 6 (2): 248-261.
20. Cherry, A. A., & Mintz, S. M. (1996). "The objectives and design of the first course in accounting from the perspective of non-accounting faculty. Accounting Education Ð A Journal of Theory", **Practice & Research**, 1 (2): 99-111.
21. Cohen, J., & Hanno, D. M. (1993). "An analysis of underlying constructs affecting the choice of accounting as a major". **Accounting Education**, 8 (2): 219-238.
22. Danko, K., Duke, J. C. & Franz, D. P. (1992). "Predicting student performance in accounting classes". **Journal of Education for Business**, 67(5): 270-274.
23. Daroca, F. P. & Nourayi, M. M. (2004). "Some performance and attitude effects on students in managerial accounting: lecture vs. self-study courses". **Accounting Education**, 9 (2): 319-329.

24. DfES. (2003). **the Future of Higher Education. Department for Education and Skills**, Stationery Office Ltd, Norwich.
25. Eskew, R. K. & Faley, R. H. (1988). "Some determinants of student performance in the first college level financial accounting course". **The Accounting Review**, 63 (1): 137-147.
26. Friedlan, J. M. (1995). "The effects of different teaching approaches on student perceptions of the skills needed for success in accounting courses and by practicing accountants". **Accounting Education**, 10 (1): 47-63.
27. Hand, L., Sanderson, P. & Neil, M. (2006). "Fostering deep and active learning through assessment". **Accounting Education**, 5 (1): 103-119.
28. Hoque M. Z. (2004). "Flawed working capital loan policy and loan default: Evidences from Bangladesh". **Journal of Accounting Business and Management**. 11 (2): 202-213.
29. Kachelmeier S. J. (2001). "The Future of Accounting Education". **White Paper**, August: 1-46.
30. Kullberg, D. R., Gladstone, W. L., Scanlon, P. R., Cook, J. M., Groves, R. J., Horner, L. D., O'Malley, S. F. & Kangas, E. A. (1999). "Perspectives on education: Capabilities for success in the accounting profession", New York.
31. Lavoie, D., & Rosman, A. J. (2007). "Using active student-centered learning-based instructional design to develop faculty and improve course design, delivery, and evaluation". **Accounting Education**, 22 (1): 105-118.
32. Mohamed S. M. Salem, (2013), the Journal of Human Resource and Adult Learning, Vol.9, Num. 2: 64-68.
33. May S. G., Windal W. F. and Sylvestre, J. (1995). "The Need for Change in Accounting Education: An Education Survey". **Journal of Accounting Education**, 13 (2): 21-43.
34. Newmark, R. I., Hutton, M. R., and Cruz, C. A. (2007). "Using a researcher-reviewer pedagogy to teach tax research". **Advances in Accounting Education**, 8 (3): 53-76.
35. Pfeffer, J. and Fong, C. T. (2002). "The end of business schools? Less success than meets the eye". **Academy of Management Learning and Education**, 1 (1): 78-95.
36. Rebele, J. E., Apostolou, B. A., Buckless, F.A., Hassell, J. M., Paquette, L. R. & Stout, D. E. (1998). "Accounting education literature review (1991-1997). Part II: students, educational technology, assessment, and faculty issues", **Journal of Accounting Education**, 16 (2): 179-245.
37. Rezaee, Z., Szendi, J. and Robert C. (2006). "Elmore International Accounting Education: Insights from Academicians and Practitioners". **The International Journal of Accounting**, 32 (1): 99-117
38. Shaftel, J. & Shaftel, T. L. (2005). "The influence of effective teaching in accounting on student attitudes, behavior, and performance". **Accounting Education**, 20 (1): 231-246.
39. Shattock M. (2007). "Higher Education Management and Policy". **Journal of the Programmer on Institutional Management in Higher Education**, 19 (2).

40. Steve A. and Sack R. J. (2001). "The Perilous Future of Accounting Education", Whit paper.
41. Stice, J. D., Swain, M. R., & Worsham, R. G. (1997). "The effect of performance on the decision to major in accounting". **Journal of Education for Business**, 73 (1): 54-69.
42. Stout, D. E. & Rebele, J. E. (1996). "Establishing a research agenda for accounting education". **Accounting Education, A Journal of Theory, Practice & Research**, 1, (1): 1-18.
43. Watson, S. F., Apostolou, B., Hassell, J. M. and Webber, S. A. (2007). "Accounting education literature review", **Journal of Accounting Education**, 21 (2): 267-325.
44. Watson S. F., Apostolou B., Hassell J. M. and Webber S. A. (2007). "Accounting education literature review". **Journal of Accounting Education**, 25 (3): 1-58.
45. Williams, J. R., Tiller, H., Herring, C. and Scheiner, J. H. (1988). "A framework for the development of accounting education research". Sarasota, FL, American Accounting Association.
46. Wilson, R. M. (1988). "Applying the case method in accounting: a comment". **British Accounting Review**, 20 (5): 279-286.



## **Futures Study in Researches and Accounting Education**

### **Jamshid Lak<sup>1</sup>**

Ph.D. Student, Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran

### **Mohammad Reza Pourali (PhD)<sup>2</sup>©**

Associate Prof., Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalus, Iran

### **Hemmat Mansourirad (PhD)**

Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran

(Received: 30 May 2018; Accepted: 14 November 2018)

For the past four decades we have witnessed accounting as the mastermind behind nearly all business decisions – national and international. In fact, accounting is a business where most of time is spent in face-to-face communications exploring business strategies. In recent years, accounting education has been under attack and pressure to change its current educational methods. The Accounting Education Change Commission (AECC) has been a leader in calling for a change. They, and others in the accounting profession, have issued statements addressing the structure and objectives of accounting principles courses. These statements have stressed the need for innovative educational approaches and the importance of incorporating active learning into accounting principles courses. In addition, AECC called to increase the acceptance of international accounting standards and use of computer in accounting education as well as shifting accounting education lecturers' focus from what they teach to what the students learn. This may prepare students to become lifelong learners and keep them aware of the latest developments and enable them to adopt these developments. This paper aims to uncover suitable criteria for the design and improvement of accounting program and curriculum. More specifically, the goal is to investigate the perilous future of accounting education and discover issues that needed to be addressed to improve the learning style and accounting practice. Here, in this article, the historical trend of transformation with accounting discipline is being explored. Also potential obstacle in between accounting researches and professional requirements in practice will be explained.

---

<sup>1</sup> jml.lak@iauc.ac.ir

<sup>2</sup> pourali@iauc.ac.ir © (Corresponding Author)

---

**Keywords:** Futures Study, The Future of Accounting Research, Future of Accounting, Accounting Education.