

## اثرات تغییرات اجتماعی بر توسعه حسابداری

مریم کرمی قلعه سیدی<sup>۱</sup>  
اله کرم صالحی<sup>۲</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۶/۱۲/۱۰

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۶/۰۶

### چکیده

تغییر اجتماعی در زندگی انسان‌ها موضوع جدیدی نیست، بلکه مهم این است که نسل دانش جدید بشر، همه دانش گذشته را دربر گرفته، دگرگون ساخته و تکامل می‌بخشد. بسیاری از مشکلات از دگرگونی، رشد فهم، مهارت و قدرت بشر سرچشمه می‌گیرد. اینجاست که انسان مجبور به نوعی برنامه ریزی در خصوص تغییرات اجتماعی است. حسابداری، علمی بین رشته ای است و با توجه به طبقه بندی آن در حوزه علوم اجتماعی، امکان تحلیل تمامی ابعاد آن، بدون در نظر گرفتن دامنه ارزشی که بیانگر انسان، رفتار و ویژگی‌های فردی و اجتماعی‌اش باشد، وجود ندارد. شاخص‌های حسابداری به مرور زمان تکامل یافته‌اند و این دانش در صدد فایده مندی نوع بشر به کار گرفته می‌شود. در این تحقیق سعی شده است چرایی و چگونگی اثر تغییرات اجتماعی و مدنی بر حرفه و دانش حسابداری مورد بررسی قرار گیرد. تحقیق حاضر با هدف ترویج و ارتقا جایگاه دانش حسابداری مبتنی بر روش شناخت تاریخی با بررسی اسناد و مدارک آرشیوی و منابع علمی کتابخانه‌ای، به بررسی ارتباط حسابداری و شاخص‌های تمدن پرداخته و در نهایت چنین نتیجه‌گیری شده است که شاخص‌های مختلف توسعه تمدن مانند تکامل، اشاعه، فرهنگ پذیری، شهری شدن و صنعتی شدن بر توسعه حسابداری تاثیر گذارده و نهایتاً موجب تغییر در نحوه اندازه‌گیری و گزارشگری رویدادهای مالی شده است.

واژه‌های کلیدی: تمدن، تغییرات اجتماعی، حسابداری.

۱- دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اهواز، اهواز، ایران (نویسنده مسئول) karami60maryam@yahoo.com  
۲- استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مسجدسلیمان، مسجدسلیمان، ایران

## ۱- مقدمه

تمدن حاصل همزیستی انسان‌ها در طول تاریخ و تعیین کننده روابط متقابل آن‌ها با یکدیگر است. متغیرهای نوظهور پیرامون تمدن، همواره موجب تغییر در محیط زندگی بشر می‌شوند. حسابداری دانشی است که برای بهبود و ارتقاء این روابط ایجاد گردیده، اما اصول و استانداردهای آن عموماً مبتنی بر توافق حداکثری بوده و در پاره‌ای از موارد قابل تغییرند. ماهیت حسابداری آنگاه بهتر و کاملتر دیده خواهد شد که آن را همچون عاملی فعال در جامعه متمدن بنگریم (کربلایی، ۱۳۸۸). در میان بنیان‌های دموکراسی، آزادی اطلاعات و مولفه اصلی آن یعنی حق دسترسی به اطلاعات به معنای توانایی شهروندان در دسترسی به اطلاعاتی است که در اختیار حکومت قرار دارد، جایگاه ویژه‌ای داشته و مخصوصاً در سالهای اخیر توجه ویژه‌ای را به خود جلب کرده است. به نوعی که از آزادی اطلاعات و حق دسترسی به آن به عنوان اصلی‌ترین و مایه حیات دموکراسی تعبیر می‌شود. به عبارت دیگر، این آزادی و حق نه تنها ضامن تحقق دموکراسی، بلکه پیش‌نیاز و شاخص آن به شمار می‌رود. حال آنکه حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی در جامعه نقش ارائه اطلاعات مالی در جامعه را دارد. از سال‌ها پیش حسابداری در خدمت انسان‌ها و در توسعه تمدن بوده است. حسابداری به عنوان بخشی از سیستم اطلاعاتی، یک منبع قابل اطمینان داده‌ها برای اهداف ساماندهی، اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی است. (اقدام مزرعه و همکاران، ۱۳۹۶). دیلارد و ویناری (۲۰۱۶) معتقدند ما به عنوان حسابداران دانشگاهی مسئولیت داریم که در راستای منافع عمومی بعنوان منصف، منتقد و وکیل جامعه در مورد عدالت اقتصادی، اجتماعی و محیطی عمل کنیم. در انجام این مسئولیت، ما نگران نحوه حسابداری، حسابداران و روش‌های پاسخگویی هستیم که می‌توانند دموکراسی را با ارائه خدمت به نیازهای جوامع پلورالیسم تسهیل کنند و توجه ویژه‌ای به حوزه‌های انتخابی مختلف داشته باشیم.

حسابداری یکی از دانش‌های اجتماعی است که از فاکتورهای مدنیت تاثیر گرفته و بعضاً بر آن‌ها تاثیر می‌گذارد. با توجه به اینکه تمدن بشری به سرعت در حال تغییر است، این تغییرات تاثیر شگرفی بر علوم مختلف به ویژه علوم اجتماعی داشته است. در برخی موارد، بسیاری از باورها و نظریات در علوم تغییر می‌کنند. علم حسابداری به عنوان یکی از علوم اجتماعی، با این تغییرات وسیع رو در رو است. لذا بررسی تاثیر مدنیت و تغییرات آن بر مفاهیم و شاخص‌های علم حسابداری از اهمیت ویژه‌ای برخوردار بوده و برای پایداری و ارتقاء هر دو آن‌ها ضروری می‌باشد. تاکنون تحقیقات زیادی در زمینه تاثیر متغیرهای مختلف فرهنگی، سیاسی و حتی مذهبی بر حسابداری انجام شده اما در باره تاثیر شاخص‌های مختلف تمدن و تغییرات اجتماعی بر حسابداری تحقیقی انجام نشده است. سوال اصلی این تحقیق این است که آیا شاخص‌های توسعه تمدن‌ها بر توسعه حسابداری نیز اثر گذار بوده است یا خیر. دستاورد نتایج این تحقیق شامل موارد زیر می‌باشد:

اول این که نتایج این پژوهش می‌تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با حسابداری شود. دوم این که شواهد پژوهش نشان خواهد داد تا چه اندازه شاخص‌های تغییر اجتماعی بر سیستم حسابداری در دنیا اثرگذار است. این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار علاقه‌مندان و محققین حسابداری و علوم اجتماعی قرار دهد. سوم این که نتایج پژوهش می‌تواند ایده‌های جدیدی برای انجام پژوهش‌های جدید در حوزه تاریخ حسابداری، پیشنهاد نماید. در ادامه، مبانی نظری و نتایج پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

## ۲-۱- مفهوم تمدن

تمدن در شکل کلی عبارت از نظم اجتماعی است که در نتیجه وجود آن، خلاقیت امکان‌پذیر می‌شود و جریان پیدا می‌کند (دورانت، ۱۹۹۹). از لحاظ ادبی،

استفاده از علائم قراردادی برای ثبت و انتقال اطلاعات (خط)، و همچنین واحدهای قراردادی اوزان و مقادیر، زمان و مکان، که به پیدایش نوعی علم ریاضی و تقویمی انجامیده‌اند.

گروه دیگری از نظریه‌پردازان، که از سیستم تئوری استفاده می‌کنند، به تمدن‌ها به عنوان سیستم‌های پیچیده یا شبکه‌ای از شهرهایی که با فرهنگ‌های قبل از شهری باهم ادغام شده‌اند و با روابط اقتصادی، سیاسی، نظامی، دیپلماتیک، و فرهنگی فی‌مابین تعریف شده‌اند، مورد بررسی و کاوش قرار می‌دهند (گولد و کولب، ۲۰۰۵).

## ۲-۲- تغییرات اجتماعی و توسعه حسابداری

تعاریف بسیار زیادی از تغییر اجتماعی صورت گرفته است که تعداد زیادی از آن‌ها را می‌توان در کتاب‌های واگو<sup>۳</sup> (۱۹۹۳)، روشه<sup>۴</sup> (۲۰۱۲) مشاهده کرد. در اینجا تعاریف واگو و گی روشه توضیح داده می‌شود. از نگاه روشه (۲۰۱۲) تغییر اجتماعی عبارت است از تغییری قابل رویت در طول زمان بصورتیکه موقتی یا کم دوام نباشد، بر روی ساخت یا وظایف سازمان اجتماعی یک جامعه اثر گذارد و جریان تاریخ آن را دگرگون کند.

از میان جامعه شناسان می‌توان مارکس<sup>۵</sup> و انگلس<sup>۵</sup> را نیز صاحب نظریه جامعه شناسی تغییر دانست. آن‌ها اعتقاد داشتند که ریشه تحولات جامعه کاپیتالیستی در تشدید مبارزه بین صاحب ابزار تولید و طبقه کارگر است که سبب از بین رفتن طبقه کاپیتالیستی و به وجود آمدن جامعه کمونیستی می‌شود. بعد از مارکس عده زیادی از جامعه شناسان، تمایل جدیدی جهت مطالعه مشکلات و مسائل تئوریک و تجربی مربوط به تحولات اجتماعی جامعه، مانند مبارزه طبقاتی، جنبش‌های انقلابی، تغییرات ساخت جامعه و... پیدا می‌کنند. الگوهای اصلی تغییرات اجتماعی عبارتند از تکامل، اشاعه، فرهنگ پذیری، شهری شدن و صنعتی شدن (علی مدد و ملک آرابی، ۱۳۹۱). شرایط ایجاد تغییر حسابداری، پیچیده فرض شده و تحت تاثیر مباحث و فرایندهای سیاسی چارچوب ساختاری

یک تمدن عبارت از یک جامعه پیچیده‌است که از یک جامعه ساده و ابتدائی‌تر متمایز می‌شود هر فردی در یک جامعه و با یک فرهنگ متفاوت زندگی می‌کند ولی همه افراد در یک تمدن زندگی می‌کنند. از نظر تاریخی، تمدن‌ها بعضی چیزهای مشترک دارند و همه وجوه مشترک فوق را دارند. بعضی از این وجوه مشترک توسط گوردون چایلد (۱۹۵۷) پیشنهاد شده‌است:

- گردهمایی بعضی تولیدکنندگان دیگر بجز تولیدکنندگان مواد غذایی در محل‌های اسکان دائمی شهرها نامیده می‌شوند.
- قدرت سیاسی در شهرها متمرکز می‌شود.
- کنترل سازمان یافته و رسمی توسط گروه قانونگذار، دولت یا بروکراسی
- ایجاد تأسیسات پیچیده و بزرگ، موسسات رسمی اجتماعی
- توسعه و ترقی‌های بزرگ و پیچیده و تغییرات اقتصاد را شکل می‌دهند.
- افزایش کیفیت مواد و وسایل موجود در جوامع بزرگ بیش از جوامع ساده‌تر می‌باشد.
- توسعه تکنولوژی‌های جدید
- توسعه و ترقی پیشرفته هنرها مخصوصاً نوشتن و تالیف (گولد و کولب، ۲۰۰۵).

برخی تمدن و فرهنگ را مترادف یکدیگر بکار می‌برند خط، تکنولوژی و علم عمومی‌ترین معیارهای مورد استفاده تمدن بوده‌اند. همراه با این معیارها از خصوصیت‌های دیگری نیز استفاده شده است که در مشاهده تجربی، فرهنگ‌ها غالباً با آن‌ها پیوستگی داشته‌اند. وجود شهرها، وجود ناهمگنی جمعیتی که بر اثر تقسیم پیچیده کار با هم مرتبط شده‌اند و تمرکز قدرت اقتصادی و سیاسی نیز از دیگر معیارها می‌باشد. گوردون چایلد<sup>۱</sup> (۱۹۵۷) خصوصیات ممیزه تمدن را این گونه توضیح می‌دهد: گردآمدگی جمعیت‌های بزرگ در شهرها، تفکیک تولیدکنندگان اولیه به افزارمندان متخصص تمام وقت، بازرگانان، ماموران دولتی، روحانیون، و حکمرانان در میان جمعیت‌ها، تمرکز موثر قدرت اقتصادی و سیاسی،

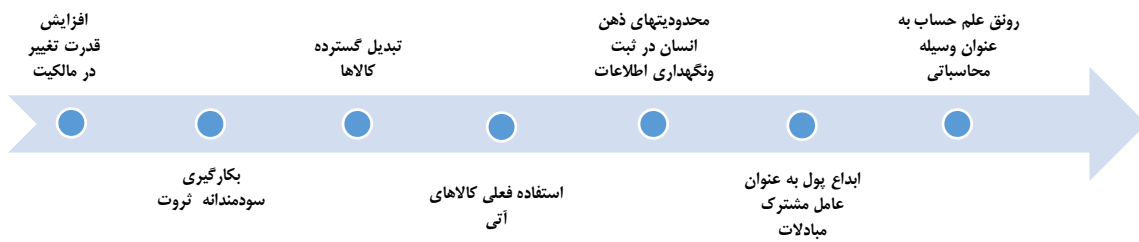
لیکن نباید بر این نکته اصرار داشت که تمام تفاوت‌های ساختاری و فرایندهای پویا در این نظریه گنجانده شود یا از آن مشتق شود (مور، ۲۰۰۲: ۱۶۴). حسابداری همزاد تمدن است. با افزایش کشاورزی و تجارت مردم نیازمند راهی برای نگهداری اثر کالاها و معاملات خود بودند. ۷۵۰۰ سال پیش از میلاد، مردم بین‌النهرین از خاک رس برای ثبت معاملات استفاده می‌نمودند. (علی مدد و ملک آرای، ۱۳۸۶). در فرایند تکامل حسابداری پول سکه‌ای ۶۰۰ سال قبل از میلاد ابداع گردید. رومیان از یادداشت روزانه برای ثبت دریافت‌ها و پرداخت استفاده کرده و آنها را به دفتر کل یا دفتر نقدی منتقل می‌کردند. لوکا پاچولی<sup>۱</sup> به عنوان پدر علم حسابداری، ثبت دوطرفه را در ۱۴۹۴ در ونیز ایتالیا معرفی نمود. وی بیان کرده است که معامله خوب و موفق موجودی کالا نیازمند وجه نقد یا اعتبار، نگهداری فیزیکی خوب و یک سیستم حسابداری خوب است که به یک تاجر امکان مشاهده وضعیت مالی خویش را در یک لحظه بدهد. قسمت آخر تکامل حسابداری توسط لوکا پاچولی، تهیه تراز آزمایشی است. در نهایت ۷ عنصر مهم تاثیر گذار در تکامل اندیشه حسابداری در جوامع بشری طبق نظر ای سی لیتلتن به شرح زیر است (لیتلتن، ۱۹۶۸).

حسابداری دو طرفه، با فراهم ساختن امکان تفکیک اموال شخصی تاجر از اموال تجارتخانه، تشکیل شرکت‌های تجاری را با مشارکت چند نفر عملی کرد، زیرا با کاربرد آن، نگهداری حساب جداگانه سهم هر یک از شرکا امکان پذیر و سهم آنان از کل دارایی شرکت و منافع حاصل از فعالیت تجاری قابل اندازه گیری و محاسبه شد. این امکان، مشارکت صاحبان سرمایه ای که خود به کار تجارت نمی پرداختند، نیز عملی ساخت و بدین ترتیب رشد و توسعه بنگاه‌ها و موسسات تجاری را تسریع کرد. (هندریکسن، ۲۰۰۹).

حسابداری و همچنین گستردگی عرصه اجتماعی و سیاسی متأثر از حسابداری است. تغییر اجتماعی در زندگی انسانها موضوع جدیدی نیست. چیزی که جدید است عمومیت یافتن تغییرات است و اینکه یک نسل دانش جدید ما در مورد دنیای طبیعی، همه دانش گذشته را در بر گرفته، واژگون ساخته و تکامل می‌بخشد (اقدام مزرعه و همکاران، ۱۳۹۶). اخیرا باب مباحثات و گفتگوها با جامعه گرایی و ایده‌های دموکراتیک همراه شده است (براون، ۲۰۰۹) که در تلاش است تا سیستم‌های اطلاعات حسابداری یکپارچه را ایجاد و توسعه دهد (بلکیرن و همکاران، ۲۰۱۴؛ دیلارد و یوتاس، ۲۰۱۳). کچپاول و اسمیت (۲۰۱۶) و براون (۲۰۰۹) معتقد است که دموکراتیزه کردن فن‌آوری‌های حسابداری بدون دموکراتیزه کردن مبانی اقتصادی که بر اساس روابط اجتماعی ساخته شده است، انجام می‌شود. از آنجایی که حسابداری از علوم اجتماعی به شمار رفته و بر جامعه و روابط اجتماعی افراد تاثیری متقابل دارد، لذا اثر شاخص‌های تغییر اجتماعی بردانش حسابداری در ادامه مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## ۲-۲-۱- تکامل

نظریه پردازان کلاسیک اعتقاد دارند که جوامع در سیر تکاملی خود از مرحله ای به مرحله دیگر گذر می‌کنند و مرحله تاریخی در قیاس با مرحله ماقبل خود مرحله ای کامل‌تر و پیشرفته‌تر ارزیابی می‌گردد. انسان شناسان معاصر در احیا نظریه تکامل بر فرهنگ و تکنولوژی تاکید دارند تا نشان دهند چگونه تغییرات تکاملی در جامعه اتفاق می‌افتد. آن‌ها سعی دارند تا منبع اصلی تغییر جوامع را با نحوه زندگی آنها تبیین کنند (واگو، ۱۹۹۳: ۱۱۵). به نظر ویلبرت مور<sup>۲</sup>، علاقه به تکامل اجتماعی به دو شکل عمده تجلی پیدا کرده است: شکل اول را می‌توان در کار استوارد<sup>۳</sup> دید که تلاش می‌کند تنوع تکاملی اجتماعی را به کمک مقوله تکامل چند خطی درک کند و شکل دوم را در کار کسانی مانند وایت<sup>۴</sup> و سالینز<sup>۵</sup>، باید دید که معتقدند نظریه تکامل اجتماعی را باید در سطح بسیار عام دید.



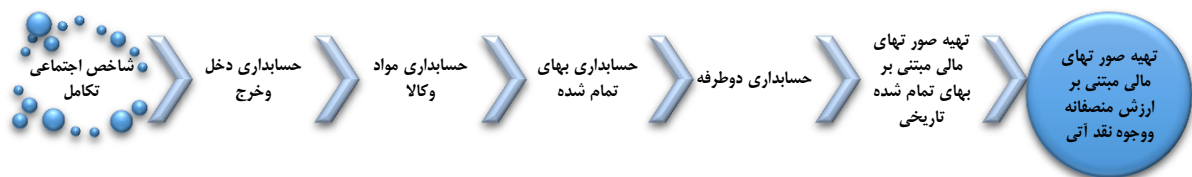
شکل شماره ۱- هفت عنصر مهم تاثیر گذار در تکامل اندیشه حسابداری

### ۲-۲-۲- اشاعه

تحلیل تغییر اجتماعی در قالب الگوی اشاعه تلاش می‌کند که نگاه یک سوپه دیدگاه تکاملی به تاریخ را رد نماید و بر مطالعه پدیده‌های اجتماعی در قالب و کانون‌های جغرافیایی خاص متمرکز گردد. در این الگو تغییرات اجتماعی اقتباس و امانت گرفتن عناصر آن از یک نقطه جغرافیایی و بسط و گسترش آن در نقطه دیگر مورد تحلیل قرار می‌گیرند. انسان شناسان معتقدند که اشاعه در جوامع پیچیده امروزی نیز وجود دارد. بسیاری از عناصر اجتماعی که توسط گروه‌های متخصص ایجاد شده بوسیله گروه‌های دیگر اخذ شده است (واگو، ۱۹۹۳: ۱۱۶).

سیرتاریخی حسابداری و شکل گیری آن در دوران باستان در بین تجار رومی و سپس دفتر داری دوطرفه در ایتالیا مطرح شد، در قالب شاخص اشاعه در تمدن از الگوهای تغییر اجتماعی، به سرعت به سایر نقاط جهان گسترش یافت. بطوری که امروزه دانش پایه ای این حرفه در تمام نقاط دنیا یکسان است و تنها استانداردهای پیاده سازی آن تحت تاثیر شرایط محیطی، اقتصادی و سیاسی تفاوت دارند.

حسابداری مانند هر دانش دیگری در طول عمر پر فراز و نشیب خود تغییرات زیادی داشته است. از مهم‌ترین تغییرات حسابداری در طول پانصد سال گذشته تغییر ماهیت نظری آن است. حسابداری دانشگاهی در چهارصد سال اول عمر خود عمدتاً رویکردی تکنیکی و فنی داشته است. در اوایل سده بیستم اولین مباحث نظری در حوزه حسابداری مطرح و وجه علمی بودن آن به بحث گذاشته می‌شود. در طول دهه‌های آغازین سده بیستم مباحث نظری و فلسفی جدی در خصوص تعلق حسابداری به یکی از حوزه‌های معرفت بشری رواج داشته است. این مجادلات در طرح تخصیص حسابداری به یکی از حوزه‌های علم یا فن یا هنر به اوج خود میرسد. در اواسط سده بیستم و با احاطه مکتب مثبت گرایی (پازیتیویسم) بر فضای دانشگاهی جهان، نظریه‌های حسابداری مثبت گرایانه به ظهور می‌رسد. ضعف‌های بنیادین نظریه‌های مثبت گرایانه در ظرف کمتر از ربع قرن آشکار می‌شود و حسابداری به تبع سایر محافل علمی وارد دنیای جدید جستارهای فلسفی و نظری می‌شود. طرح حسابداری انتقادی یا امثال آن نشانه این تحول نظری در حسابداری است (کوجیما، ۲۰۰۸)



شکل شماره ۲- تاثیر الگوی تکامل بر توسعه حسابداری

ریاضیاتی است که لوکا پاچیولی به سال ۱۴۹۴ تالیف کرده است (کوجیما، ۲۰۰۸). سیستم ثبت دوطرفه که به اعتبار ابداع آن در ایتالیا، سیستم حسابداری ایتالیایی نیز نامیده می‌شود به سرعت در سراسر اروپا رواج یافت و در طول قرن هجدهم تقریباً کلیه موسسات مالی و تجاری بزرگ، این شیوه حسابداری را بکار می‌بردند. اسکاتلند جایگاه اولیه حرفه حسابداری مدرن را به خود اختصاص می‌دهد. به طوری که اولین نهاد اجتماعی و عمومی حسابداران در اسکاتلند تشکیل می‌گردد. انجمن حسابداران رسمی ادینبورگ در سال ۱۸۵۴ تشکیل می‌شود.

در قرون سیزدهم و چهاردهم همزمان با رشد بازرگانی، صنعت و بانکداری، پیشرفت زیادی در تکنیک نگهداری حساب بوجود آمد. بزرگتر شدن اندازه موسسات، رواج معاملات نسبه و استفاده از عوامل متعدد در کسب و کار موجب شد که دیگر یک شخص به تنهایی نتواند، موسسه بزرگی را اداره کند و این امر ابداع سیستم حسابداری کاملتری را ضروری ساخت. گمان می‌رود که کاربرد قاعده جمع و خرج در مورد حساب صندوق نخستین گام در راه پیدایش سیستم نوین حسابداری بوده است. گسترش فن دفترداری دوطرفه به سراسر اروپا مرهون انتشار کتاب



شکل شماره ۳- تاثیر الگوی اشاعه بر توسعه حسابداری

جلوگیری می‌نماید (آسکاری، ۲۰۰۶). مطالعات زیادی وجود دارند، که اظهار می‌دارند فرهنگ یک کشور عامل مهمی است که بر سیستم حسابداری اثرگذار است و تمرکز بر نقش فرهنگ در حسابداری برای اولین بار در ادبیات تجارت بین الملل مطرح گردید و از سال ۱۹۸۰ بخش مهمی از تحقیقات اساسی حسابداری بین المللی شد. برای مثال مک-کینون در پژوهشی در مورد توسعه تاریخی سیستم حسابداری در ژاپن، اهمیت فرهنگ بر توسعه و عملیات سیستم حسابداری را شناسایی نمود و بیان داشت که توسعه‌ی حسابداری، مانند هر جریان اجتماعی دیگر، از فرهنگ ملی و محیط سازمانی تأثیر می‌پذیرد (مک کینون، ۱۹۸۶). اجماع عمومی بر عوامل محیطی موثر بر محیط حسابداری، شامل فرهنگ، توسعه‌ی اقتصادی، توسعه‌ی سیاسی، توسعه‌ی بازار سرمایه، سطح تورم، قوانین مالیاتی، سیستم حقوقی و سطح آموزش است (دوپنیک و سالتر، ۱۹۹۵). از میان این عوامل، فرهنگ یکی از مهمترین عوامل تأثیرگذار بر روی توسعه حسابداری است و تاکنون بیشترین تأکید در مطالعات

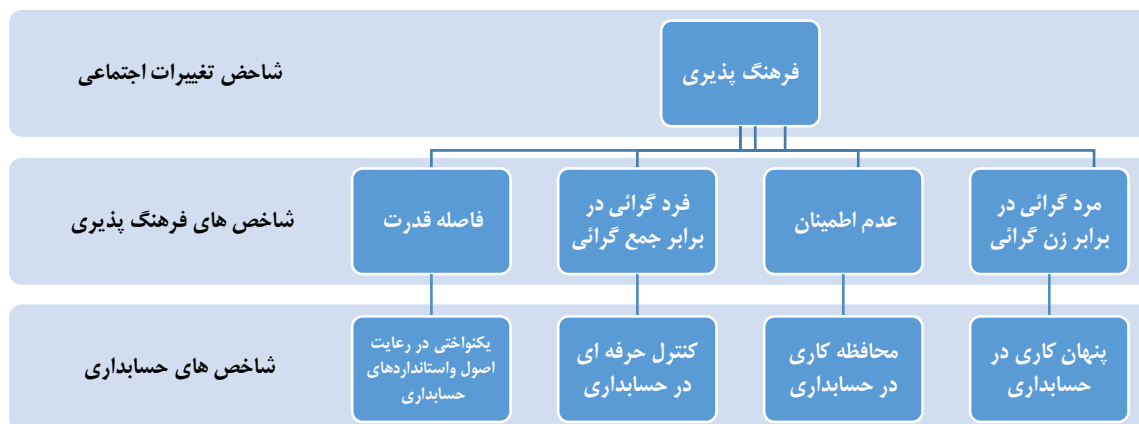
## ۲-۲-۳- فرهنگ پذیری

فرهنگ پذیری دلالت بر اخذ ویژگی‌های مادی و غیرمادی از جامعه و فرهنگ دیگر دارد. به عبارت دیگر فرهنگ پذیری به آن دگرگونی فرهنگی اطلاق می‌شود که بر اثر تماس‌های گسترده و مستقیم میان دو یا چند گروهی رخ می‌دهد که بیش از این تماس، گروه‌های مستقلی بودند (کوجیما، ۲۰۰۸). در اغلب پژوهش‌های اجتماعی، جامعه‌شناسان به این حقیقت توجه دارند که اعضاء هر گروه، قبیله و جامعه‌ای تمایل دارند تا چارچوب مشترک و عمومی را برای بیان مقاصد، مفاهیم، ارزش‌ها، احساسات، باورها و هنجارها داشته باشند. فرهنگ نیز در بیشتر موارد از هنجارها، ارزش‌ها و سنت‌ها تأثیر می‌پذیرد و فرهنگ بر رفتار افراد جامعه چه به صورت خود آگاه و چه به طور ناخودآگاه تأثیر خواهد داشت.

نفوذ فرهنگ در سیستم‌های حسابداری در کشورهای مختلف بیش از سه دهه است که مورد تحقیق قرار می‌گیرد. ارزش‌های متفاوت فرهنگی از نحوه‌ی عمل حسابداری یکسان در سطح جهانی

پنهان کاری تأثیر دارد. نمودار شماره ۴ عقیده گری در مورد ارتباط بین فرهنگ و حسابداری را نشان می‌دهد.

بر روی آن بوده است. گری اعتقاد دارد که ارزش‌های اجتماعی و فرهنگی بر حرفه حسابداری در چهار مشخصه حرفه ای گرائی، محافظه کاری، یکنواختی و



شکل شماره ۴- تأثیر الگوی فرهنگ پذیری بر توسعه حسابداری طبق مطالعات راب گری (۱۹۹۸)

و بدنبال آن اخلاق و فرهنگ کار در حرفه حسابداری در مقایسه با سایر کشورها در سطح پائین تری قرار دارد؛ که می‌توان به عنوان یک معضل اجتماعی تلقی نمود (بنی مهد، ۱۳۹۱).

جدول شماره ۱ ارزش‌های فرهنگی شناخته شده گری را توضیح می‌دهد (گری، ۱۹۸۸). نتایج تحقیقات گذشته نشان می‌دهد که با تشکیل جامعه حسابداران رسمی در ایران، رقابت در بازار حسابرسی رونق گرفته

جدول شماره ۱- ارزش‌های فرهنگی حسابداری

شرح	ارزش‌های فرهنگی حسابداری
وجود اولویت برای بکارگیری قضاوت حرفه ای فرد و حفظ خود تنظیمی حرفه ای در مقابل اجرای الزامات و کنترل های قانونی	حرفه گرائی در مقابل کنترل قانونی
اولویت قائل شدن برای رعایت یکنواختی در اجرای رویه‌های حسابداری در موسسات مختلف در راستای استفاده یکنواخت از رویه‌های حسابداری در طول زمان در مقابل انعطاف پذیری در برابر موقعیت‌های پیش رو	یکنواختی در مقابل انعطاف پذیری
اولویت قائل شدن برای رویکرد محتاطانه در مورد اندازه گیری و برخورد با رویه‌های مبهم آتی به گونه ای مخالف با خوش بینی و رویکردهای مخاطره آمیز	محافظه کاری در مقابل خوش بینی
اولویت قائل شدن برای پنهان کاری و محدودیت در افشای اطلاعات واحد تجاری به معنی افشای اطلاعات فقط برای افراد نزدیک به مدیریت، در مقابل شفافیت و عملکرد واضح و انتخاب رویکرد پاسخگوئی عمومی	پنهان کاری در مقابل شفافیت

دارد و همراه با تغییراتی در مقیاس‌های خرد، میانی و کلان است. تغییرات و پیامدهایی که نه تنها در تمامی طول فرایند شهری شدن از شکل و ماهیت همگون و یکسانی برخوردار نیستند، بلکه این تغییرات و پیامدها در مناطق مختلف نیز تفاوت محسوس از خود نشان داده‌اند (رودریکا دراگولسکو، ۲۰۱۴). تشکیل

#### ۲-۲-۴- شهری شدن

شهری شدن فرایندی است که بواسطه آن نسبت جمعیت شهرنشین همراه با بسط و گسترش شبکه‌های ارتباطی فعالیت‌های اقتصادی، سازمان‌های سیاسی و اداری در مناطق شهری افزایش می‌یابد. شهری شدن فرایندی تاریخی است که قدمت طولانی

صورت سود، از بازده سرمایه مالکان تفکیک شود. نیاز بسیار زیاد به سرمایه باعث شد که شرکت‌های سهامی به وجود آیند که در نتیجه موضوع حسابرسی به صورت یک امر ضروری درآمد. بدین گونه حسابداری بر اثر شاخص شهری شدن، دستخوش چندین تغییر قرار گرفت تا مناسب با نیازهای شرکت‌های بزرگ فعال در دنیا شود. این تغییرات در شکل شماره ۵ خلاصه شده است.

بازار سرمایه را می‌توان حاصل شهرنشینی و توسعه و سکونت اجتماعی بشردر یک محل به نام شهر دانست. یکی از نتایج شهری شدن تشکیل شرکت‌های سهامی است. بدنبال آن تخصصی شدن کارها و ایجاد حرفه‌های نظم بخش امور، لازم گردید. در نتیجه رشد شرکت‌های سهامی، روش‌ها و استانداردهای حسابداری نیز بسط و گسترش یافت. افزایش موارد استفاده و شمار استفاده کنندگان از اطلاعات مالی، وظیفه حسابداران را از رفع نیازهای معدودی صاحب سرمایه به پاسخ‌گویی به نیازهای مراجع و گروه‌های متعدد ذینفع و ذیعلاقه، ارتقا داد و به آن نقشی اجتماعی بخشید. (هندریکسن و ون برد، ۲۰۰۹). با بزرگتر شدن شرکت‌ها نیاز به توسعه و همچنین سرمایه بیشتر احساس شد. لذا با بهره‌گیری از دو دستاورد بزرگ و مفید سرمایه داری یعنی سازماندهی و همکاری، موجبات رشد، توسعه و تکامل شرکت‌های سهامی فراهم و با سازمان یافتن بازار سرمایه، تامین مالی طرح‌های بزرگ صنعتی امکان پذیر شد.

شرکت‌های سهامی بزرگ و بازارهای سرمایه و کالا را می‌توان تاثیر این شاخص تمدن بر حسابداری برشمرد. زیرا با گسترش شرکت‌های سهامی، فضای کسب و کار و تجارت به شدت تغییر کرد و نیاز به سیستم منظم گزارشگری افزایش یافت. این امر نیز تغییرات اساسی در شکل و ماهیت گزارشگری عمومی در حسابداری بوجود آورد. پیدایش شهرهای بزرگ در کشورهای دیگر اروپایی رونق و تسلط سرمایه داری به عنوان وجه مسلط اقتصادی در فاصله قرنهای ۱۵ تا ۱۸ از یک سو به انباشت سرمایه و ایجاد دولت‌های حامی و متکی بر سوداگران، از سوی دیگر به ایجاد مستعمرات و تاراج ثروت‌ها و سرمایه‌های کشورهای مستعمره انجامید. این موضوع جریان موجب رشد و رونق بیشتر تجارت و بزرگتر شدن موسسات تجاری گردید.

در ۱۶۷۳ در فرانسه، قانون تجارت مقرر کرد که دست کم هر شرکت هر دو سال یک بار یک ترازنامه تهیه کند. در سایه نقل انتقال سهام، نخستین گروه استفاده کننده از گزارش‌های نوین مالی پا به عرصه وجود گذاشت.

نیاز به سرمایه‌های کلان ایجاب می‌کرد که سرمایه گذار و مدیر از هم جدا شوند و این بدان معنی بود که ارائه گزارش به مالکان غایب از واحد تولیدی به صورت یکی از هدف‌های عمده حسابداری درآمد. اطلاعات مالی که به طور عمده برای مدیران تهیه می‌شد مورد توجه سهامداران، سرمایه گذاران، بستانکاران و دولت قرار گرفت. از این رو باید بازده سرمایه گذاران به



شکل شماره ۵: تاثیر شاخص اجتماعی شهری شدن بر توسعه حسابداری

را به خانواده هسته‌ای تبدیل نمود. خانواده و اعضا آن مدل کوچکی از جامعه اند. کار ویژه اقتصادی، خانواده را بر هم می‌زند و آن را به واحد مصرف و اجتماعی شدن تقلیل می‌دهد. تولید از خانواده به کارخانه منتقل می‌شود (برنان و آلن، ۲۰۱۴). اروپای قرن

## ۲-۲-۵- صنعتی شدن

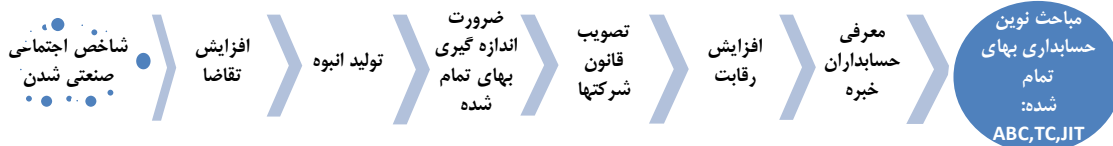
فرایند صنعتی شدن تغییرات عمده ای را در نهاد خانواده به لحاظ ساختاری، کارکردی و روابط درونی خانواده و نیز چگونگی شکل‌گیری این نهاد به وجود آورد. از نظر ساختاری صنعتی شدن، خانواده گسترده



۱۸۶۲ قانون دیگری به نام «حمایت حسابدار» به تصویب رسید و به موجب آن مقرر شد که در صورت اعلام ورشکستگی شرکت باید حسابداران دفاتر را رسیدگی کنند و بدین گونه نخستین کار تخصصی مخصوص حسابداران مشخص گردید. (کوجیما، ۲۰۰۸). صنعتی شدن به عنوان یکی از معیارهای اصلی تغییرات اجتماعی و شاخص تمدن تغییر در حسابداری صنعتی محسوب. مفاهیم بهای تمام شده و محاسبات ساده و ابتدائی آن، امروزه به محاسبه بهای تمام شده کامل، بهیابایی زنجیره ارزش، بهای یابی چرخه عمر و سایر روش‌های نوین اندازه‌گیری بهای تمام شده منجر شده است. روش‌های نظری مربوط به بهای تمام شده محصولات و خدمات هر روز دقیق‌تر و حرفه‌ای‌تر دنبال می‌شود تا نیازهای جامعه صنعتی ورقابته ناشی از توسعه تمدن را برطرف سازد (دورانت، ۱۹۹۹). شکل شماره ۶ در زیر اثر شاخص صنعتی شدن بر توسعه حرفه حسابداری را نشان می‌دهد.

هجدهم آستن تحولی بسیار شگرف بود انقلاب صنعتی در نیمه دوم این قرن آغاز شد و تا پایان نیمه اول قرن نوزدهم تداوم یافت و تحولات و تغییرات اقتصادی و اجتماعی وسیعی را در پی داشت این تحولات بنیادی بر تمامی عرصه‌های زندگی فردی و اجتماعی مردم اروپا اثر گذاشت و مناسبات اقتصادی، اجتماعی و سیاسی جوامع اروپایی را دگرگون کرد. سده نوزدهم و سال‌های نخستین سده بیستم شاهد توسعه صنعتی، به ویژه در ایالات متحده آمریکا و انگلستان بود. در سده هجدهم اختراعات مکانیکی کامل شد و در سده نوزدهم در سطحی گسترده مورد استفاده قرار گرفت (کیت داکسون، ۲۰۱۳).

با آغاز انقلاب صنعتی، متخصصان و صاحب نظران حسابداری وارد صحنه تجارت شدند. ادینبرگ در این راه پیشگام شد و در دفترچه راهنمای شهر در ۱۷۷۳ هفت حسابدار عمومی معرفی شدند. با تصویب قانون شرکت‌ها، در ۱۸۴۴ که مقرر می‌کرد ترازنامه‌ها حسابرسی شوند، این تعداد به سرعت افزایش یافت. در



شکل شماره ۶- تاثیر شاخص اجتماعی صنعتی شدن بر توسعه حسابداری

### ۳-۲- اثرات تمدن بر حسابداری

تمدن مجموعه‌ای پیچیده از پدیده‌های اجتماعی قابل انتقال، شامل جهات دینی و مذهبی، اخلاقی، زیباشناختی، فنی یا علمی مشترک در همه اجزای یک جامعه وسیع و یا چندین جامعه مرتبط با یکدیگر است.

ظهور تمدن هنگامی امکان پذیر است که هرج و مرج پایان یافته باشد. ویل دورانت بیان می‌کند که هرچند شرایط مادی و زیستی برای پیدایش تمدن ضرورت دارد، اما شروط کافی برای تولد آن به شمار نمی‌رود. لازم است بر آن‌ها عوامل دقیق روانی افزوده شود و نیز لازم است نظمی اجتماعی و سیاسی ولو

اندک مانند آنچه در دوره رنسانس بود برقرار گردد. ناگزیر باید تا حدود معینی، وحدت زبانی بوجود آید تا مردم بتوانند به راحتی افکار خود را با یکدیگر مبادله کنند. از بین رفتن این عوامل وحتى گاهی فقدان یکی از آن‌ها ممکن است سبب انقراض تمدن شود. تمدن‌های مختلف به منزله نسل‌های متوالی روح نژادی به شمار می‌روند همان گونه که روابط خانوادگی و پس از آن خط نویسی سبب اتصال نسل‌ها به یکدیگر می‌شود و به آن وسیله میراث پدران به فرزندان می‌رسد، همان گونه نیز فن چاپ و تجارت و تمام وسایل ارتباطی تمدن‌های مختلف را به یکدیگر اتصال می‌دهد و از فرهنگ کنونی ما آنچه را مفید

شکل‌گیری جوامع متمدن، حرفه‌های حسابداری نقش مهمی را ایفا نموده است. طوریکه نقش موثر حسابداران امروزه تقریباً در کلیه تصمیمات داخلی و بین‌المللی غیرقابل انکار است (بلوم و نصیری، ۱۹۸۹). شاخص‌های حسابداری به مرور زمان تکامل یافته‌اند. حسابداری علمی بین رشته‌ای است و با توجه به طبقه‌بندی آن در حوزه علوم اجتماعی در هسته مرکزی تمامی جوامع و محیط فراگیر ارزش‌ها و آرمان‌های آن جامعه و فرهنگ به عنوان زبانی گویا، سخن‌های فراوانی برای گفتن دارد. حسابداری نمایانگر محتوایی خاص از مسائل سیاسی و اجتماعی است. بدیهی است، اگر روش‌های حسابداری بدون اعمال، نظر انجام شوند میزان رفاه اجتماعی افزایش می‌یابد (هافستد، ۱۹۸۰).

سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری را می‌توان یکی از شبکه‌های اجتماعی عنوان نمود که خود از گروه‌ها و اعضای کوچکتری تشکیل گردیده است. شبکه‌های اجتماعی با قدرت اطلاع‌رسانی سریعی که در اختیار دارند می‌توانند به موارد زیر کمک نمایند:

- ۱) فراهم نمودن اطلاعات مفید برای تغذیه سیستم اطلاعات حسابداری؛
- ۲) پیش‌بینی، شناسایی و یا جلوگیری از روی دادن تقلب؛
- ۳) اطلاع‌رسانی سریع به استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی در جهت تحقق نظریه رویدادها؛
- ۴) سهولت در گردش منابع و اختصاص منابع به واحدهای مورد نظر

#### ۴- نتیجه‌گیری و بحث

با توجه به مفاهیم و موضوعات ارائه شده در این مقاله، تغییرات اجتماعی عبارت است از تغییری قابل رویت در طول زمان به صورتی پایدار در جوامع که بر روی ساختار اجتماعی و وظایف سازمان اجتماعی یک جامعه تاثیر می‌گذارد و جریان تاریخ آنرا دگرگون می‌سازد. در این پژوهش به پنج مورد از اساسی‌ترین محورهای تغییر اجتماعی یعنی تکامل، اشاعه، فرهنگ‌پذیری، شهری شدن و صنعتی شدن اشاره شد. ارتباط

است برای فرهنگ‌های آینده نگاه می‌دارد. اصول و مفروضات حسابداری ناشی از تمدن به مانند زبان مالی مشترک برای به نظم درآوردن پدیده‌های موجود در جوامع ایجاد شده‌اند. به عبارتی دیگر حسابداری از تکنولوژی‌های نوین ساخت یافته متأثر از تمدن است که یک سیستم اطلاعاتی درجهت پایان دادن به هرج و مرج و گسترش تمدن بکار گرفته می‌شود (کربلایی، ۱۳۸۸).

چون هیچ اجتماعی بدون آنکه نظم‌ی در آن برقرار باشد قابل دوام نیست و هیچ نظامی بدون مقررات و قانون امکان پذیر نمی‌شود، بدین جهت می‌توانیم به عنوان یکی از قوانین تاریخ این قضیه را بپذیریم که نیرومندی عرف و عادت با ازدیاد قوانین و همچنین نیرومندی غرایز با ازدیاد افکار و اندیشه‌ها نسبت معکوس دارند. برای آنکه زندگی مردم با یکدیگر بسامان باشد، به ناچار وجود قوانینی ضرورت دارد که گرچه برحسب جوامع مختلف تفاوت پیدا می‌کند، قوانین باید در محیط یک اجتماع درباره عموم به اجرا گذارده شود. منشاء تولید این قوانین یا قراردادهای مردم وضع کرده‌اند، عرف و عادت یا اخلاق یا قوانین موضوعه است. قراردادهای اجتماعی علت پیدایش ضمیر اجتماعی می‌گردد و به وسیله آن انسان به خوبی احساس می‌کند که وابسته به جماعتی است و باید قوانین آنرا محترم بشمارد. حسابداری به عنوان علم ابداعی و مجموعه‌ای از قراردادهاست که هدف آن به نظم درآوردن روابط در میان افراد یک جامعه است. با اجرای این قراردادهای و قوانین حقوق همه ذینفعان جامعه رعایت خواهد شد (گری و همکاران، ۲۰۱۳). تخلف از قوانین و قراردادهای حسابداری نیز نوعی عدم سازگاری با اجتماع می‌باشد که موجب نقض قراردادهای اجتماعی بشری شده و نوعی هرج و مرج و آنارشسیسم مالی و در نهایت برهم ریختگی اجتماعی را بدنبال خواهد داشت (روشه، ۲۰۱۲).

درحقیقت حسابداری یک فناوری و مجموعه‌ای از مقررات است که همه سیستم‌های مالی بر مبنای آن به وجود می‌آید و نظم هر رویدادی در جامعه به سیستم مالی موجود در آن بستگی دارد. از آغاز

آنها، شکل بگیرد، انتشار سهام، تفکیک سرمایه از سود، پذیرش فرض ثبات روبه و فعال شدن بازار سرمایه و لزوم تفکیک بدهی از سرمایه از موارد توسعه حسابداری ناشی از شاخص شهری شدن بود. با صنعتی شدن جوامع، تقاضا برای کالاها و خدمات افزایش یافت، تولید انبوه شکل گرفت و ضرورت اندازه گیری بهای تمام شده با افزایش رقابت و نیاز به خدمات حسابداران حرفه‌ای موجب توسعه حرفه حسابداری گردید. اما امروزه با توجه به خواست‌های اجتماعی و محیط زیستی حاکم بر جوامع، لازم است تغییراتی در اندازه‌گیری بهای تمام شده به منظور لحاظ کردن هزینه و منفعت اجتماعی و محیط زیستی محصولات و خدمات شرکت‌ها، در حسابداری اعمال شود.

تمامی موارد ذکر شده از اثرات مولفه‌های تغییرات اجتماعی در ساختار جوامع بشری، باعث پیدایش تغییر در شیوه روابط افراد جامعه و مدیریت بنگاه‌های اقتصادی شده است. به دنبال این تغییرات، لازم است حرفه حسابداری نیز تکنیک‌ها و روش‌های جدیدی را تدوین و ارائه نماید. وجود تغییرات اجتماعی و خواسته‌های جدید جوامع، موجب تغییرات در دیدگاه‌های بهره‌وران نظام حسابداری شده و در نهایت تغییر در مبانی گزارشگری و ایجاد طیف‌های مختلف گزارشگری در حرفه حسابداری را دنبال داشته است. اما لازم است که با در نظر گرفتن شاخص‌های توسعه اجتماعی در هر جامعه‌ای، گزارشگری مالی متوازی در آن شکل بگیرد. از این نگاه، دانش حسابداری نیز مورد انتقاد تند جامعه شناسانی چون مارکس قرار گرفته است. هموارسازی سود و وجود روش‌های مختلف برای اندازه‌گیری برخی عناصر اصلی صورت‌های مالی از مواردی است که این موضوع را تایید می‌کند. حسابداری به عنوان دانشی اجتماعی از نگاه جامعه شناسی پویا، باید در حال تغییر ارزشهای محوری خود به سمت خواست‌های جامعه پویا باشد. جامعه‌ای که رعایت حقوق عموم، حفظ محیط زیست، توسعه پایدار، دموکراسی، حقوق اقلیت‌ها، حقوق نسل‌ها و... از خواست‌های اساسی کنونی آن

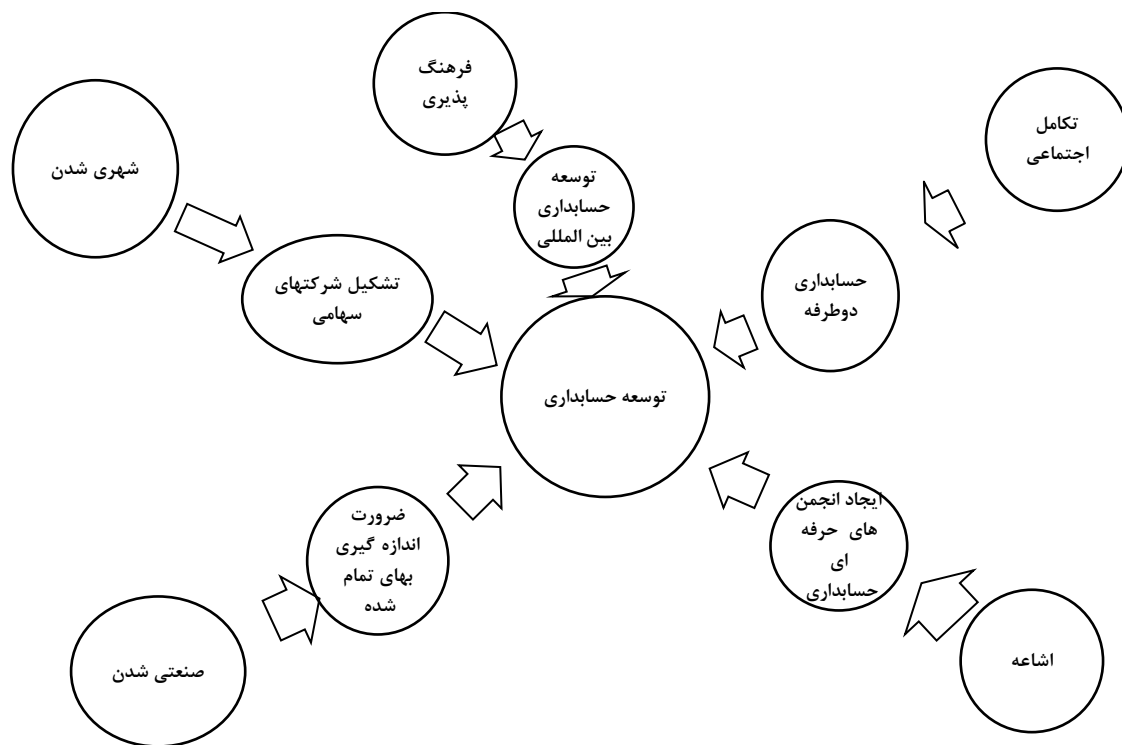
این عناصر با یکدیگر و همچنین هر یک به تنهایی با توسعه تمدن باعث بروز مفاهیم جدید در تجارت و کسب و کار و در نهایت حسابداری شده است. قدرت تغییر در مالکیت، بکارگیری سودمندان ثروت، تبدیل گسترده کالاها، استفاده فعلی از کالاهای آتی، ابداع پول و رونق علم حساب به عنوان وسیله محاسباتی شد. معیارهای تغییر اجتماعی اشاره شده، اثرات زیادی در محیط پیرامونی زندگی بشر ایجاد کرده و دنبال آن روابط مالی افراد نیز تحت تاثیر قرار گرفته است و اثرات خود را از بدو زندگی بشر تاکنون داشته و موجب پیدایش بازارها، سرمایه داری، جهانی شدن، بنگاه‌های اقتصادی فعال در بازار، رقابت، صندوق‌های سرمایه گذاری، اقتصاد خصوصی و شرکت‌های چند ملیتی شده و همواره رویکردهای جدیدی در علم حسابداری بوجود آورده است. تکامل اجتماعی موجب گردید حسابداری نیز به عنوان علمی اجتماعی از محاسبه دخل و خرج در معاملات به حسابداری مواد و کالا، حسابداری دوطرفه، تهیه صورت‌های مالی بر مبنای بهای تمام شده تاریخی و در نهایت تهیه صورت‌های مالی اجتماعی و محیط زیستی تکامل یابد. با رشد بازرگانی، صنعت و بانکداری، پیشرفت‌های زیادی در روش‌های نگهداری حسابها ایجاد شد و حسابداری نوین به کل جهان گسترش یافت. رشد بازرگانی و بانکداری، ظهور معاملات نسیه، جدائی مالکیت از مدیریت، تفکیک شخصیت حسابداری و در نهایت ایجاد موسسات و انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری در جهان تحت تاثیر الگوی اشاعه از شاخص‌های تغییرات اجتماعی است که بر توسعه حسابداری تاثیر گذارد. فرهنگ به عنوان چارچوبی مشترک بین اعضاء یک جامعه، برای بیان ارزش‌ها، مقاصد و مفاهیم بر رفتار و خواست‌های اجتماع تاثیر می‌گذارد. فرهنگ پذیری شامل پذیرش ویژگی‌های مادی و غیر مادی از جامعه و فرهنگی دیگر، توسعه حسابداری در هر کشوری را تحت تاثیر قرار داده است. گسترش جمعیت شهری با بسط و توسعه شبکه‌های ارتباطی و رونق فعالیت‌های اقتصادی، سیاسی و اداری در مناطق شهری موجب گردید شرکت‌های جدید با مالکیت جدا از مدیریت

پژوهش‌های گذشته در ارتباط با اثرات اجتماعی بر حسابداری بویژه تغییرات اجتماعی گردیده است. (۲) امروزه بحث در آموزش حسابداری مبتنی بر رویکرد اجتماعی از اهمیت زیادی برخوردار است و با توجه به بحث تکامل حسابداری، این تحقیق می‌تواند نقش مهمی در چرخه تکاملی حسابداری و در نهایت آموزش حسابداری ایفا نماید. (۳) پژوهش‌های جدیدی می‌تواند در ادامه تحقیق حاضر در باره جوامع گوناگون با شیوه آموزش، شاخص‌های سیاسی و اقلیمی متفاوت و اثرات آن بر تفاوت‌های حسابداری و گزارشگری آنها انجام شود. (۴) با توجه به این که تاریخچه، سیر تکاملی عقاید، رویه‌ها و نهادهای حسابداری با واکنش نشان دادن به تغییرات محیطی و نیازهای اجتماعی به وجود آمده‌اند، لذا پژوهش حاضر اطلاعات مفیدی را در اختیار دست اندرکاران حوزه تدوین استانداردهای حسابداری و پژوهشگران در زمینه رابطه حسابداری و اجتماع قرار می‌دهد. در نهایت پژوهش‌های این چنینی باعث می‌شود تا بتوان با مطالعه گذشته، زمان حال را درک کرده و به شیوه‌ای بهتر برای آینده حسابداری برنامه‌ریزی نمود.

است. حرفه و دانش حسابداری با ایجاد تئوریها و روشهای جدید در راستای این تغییرات، به سمت گزارشگری و حسابرسی اجتماعی، حسابداری سبز، حسابداری منابع انسانی و حسابداری نسل‌ها حرکت نموده است.

این مقاله به ما نشان می‌دهد که حسابداری در جوامعی توسعه می‌یابد که در آن جوامع ابتدا شاخص‌های توسعه اجتماعی رشد نمایند. طبق شکل شماره ۷، می‌توان استنباط نمود که در جوامع توسعه یافته بر مبنای الگوی تغییرات اجتماعی بوده است که توسعه و رشد حسابداری فراهم گردیده است. براین اساس می‌توان به کشورهایی که حسابداری آنها توسعه نیافته است این پیشنهاد را نمود که برای توسعه حسابداری می‌بایست به گسترش تغییرات اجتماعی در حوزه‌های مختلف اجتماعی، اقتصادی، سیاسی و فرهنگی جهت پیوستن به دهکده جهانی اقدام کنند.

از نگاهی گسترده‌تر، پژوهش حاضر دستاوردها و ارزش افزوده علمی به بدین شرح داشته است. (۱) پژوهش حاضر موجب گسترش مبانی نظری



شکل شماره ۷- تاثیر شاخص‌های اجتماعی بر توسعه حسابداری

فهرست منابع

- \* هندریکسن، الدون اس و ون بردا، مایکل اف (۲۰۰۹). تئوری حسابداری (علی پارسائیان، مترجم)، چاپ سوم، تهران: انتشارات ترمه.
- \* Askary S., (2006), Accounting professionalism – a cultural perspective of developing countries. *Managerial Auditing Journal*, 21, pp. 102-111.
- \* Blackburn, N., Brown, J., Dillard, J., & Hooper, V. (2014). A dialogical framing of AIS-SEA design. *Int. J. Account. Inf. Syst.*, 15, 83–101.
- \* Bloom R. and Naciri M.A., (1989), Accounting Standard Setting and Culture: A Comparative Analysis of United States, Canada, England, West Germany, Australia, New Zealand, Sweden, Japan and Switzerland. *International Journal of Accounting Education and Research*, 24, pp. 70-97.
- \* Brennan G. Allen. (2014). What's new about New accounts? Assessing change proposals for social and environmental accounting. *Accounting Forum*.
- \* Brown, J. (2009). Democracy, sustainability and dialogic accounting technologies: Taking pluralism seriously. *Crit. Perspect. Account.*, 20, 313–342.
- \* Catchpole, L., & Smyth, S. (2016). Accounting and social movements: An exploration of critical accounting praxis. *Accounting Forum*, <http://dx.doi.org/10.1016/j.accfor.2016.05.001>.
- \* Dillard, J. and Vinnari, E. (2016). A case study of critique: Critical perspectives on critical accounting, *Crit Perspect Account*, <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.004>.
- \* Dillard, J., & Yuthas, K. (2013). Critical dialogics, agonistic pluralism, and accounting information systems. *Int. J. Account. Inf. Syst.*, 14, 113–119.
- \* Douppnik T.S., and Salter S.B. (1995), External environment and accounting practice: a preliminary test of general model of international accounting development. *The International Journal of Accounting, Education and Research*, 30(2): 189-207
- \* Gary, S.J. (1988) Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally. *ABACUS*. Vol.24, No.1.
- \* Gray Rob, Brennan Andrew, Malpas Jeff, (2013). New accounts: Towards a reframing of social accounting". *Accounting Forum*, ACCFOR 283; No. of Pages 16.
- \* اقدم مزرعه، یعقوب و همکاران (۱۳۹۶). دموکراسی و توسعه حسابداری. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، شماره ۳۲.
- \* بنی مهد، بهمن (۱۳۹۱). مطالعه ماکیاولیسم میان دانشجویان رشته حسابداری و حسابداران شاغل در حرفه. مقاله ارائه شده، همایش حسابداری ارزشی. تهران: دانشگاه امور اقتصادی.
- \* دورانت، ویل و آریل (۱۹۹۹). تاریخ تمدن (ویرایش دوم، چاپ ششم)، (احمد بطحائی و همکاران، مترجم). تهران: انتشارات علمی فرهنگی.
- \* روشه، گئی (۲۰۱۲). تغییرات اجتماعی (منصور وثوقی، مترجم). تهران: نشر نی.
- \* صالحی، اله کرم، کاویانی، محسن، شایسته و طاهری فرد، احمد رضا (۱۳۹۴). تحلیل شبکه های اجتماعی در سیستم های اطلاعات حسابداری، کنفرانس بین المللی دستاوردهای نوین پژوهشی در مدیریت، حسابداری و اقتصاد علی مدد، مصطفی و ملک آرابی، نظام الدین (۱۳۸۶). اصول حسابداری. جلد اول، چاپ بیست و پنجم، تهران: انتشارات سازمان حسابرسی.
- \* کربلایی، اثیر (۱۳۸۸). تاریخچه حسابداری. وب سایت راسخون <http://rasekhoon.net>
- \* کوچیما، اوسامو (۲۰۰۸). تاریخ حسابداری (محمد میرتونی، مترجم). تهران: انتشارات نورپردازان.
- \* گولد، جولیس و کولب، ویلیام (۲۰۰۵). فرهنگ علوم اجتماعی (محمد جواد زاهدی، مترجم)، چاپ دوم، تهران: نشر مازیار.
- \* گوردون چاپلد (۱۹۵۷). دانشنامه ویکی پدیای انگلیسی، بازبینی شده در ۱۱ ژوئن ۲۰۱۶.
- \* مور، ویلبرت (۲۰۰۲). تغییر اجتماعی (پرویز صالحی، مترجم). تهران: انتشارات سمت.
- \* واگو، استفان (۱۹۹۳). درآمدی بر تئوری ها و مدل های تغییرات اجتماعی (احمد غروری زاد، مترجم). تهران: موسسه انتشارات جهاد دانشگاهی.

- \* Hofstede G., (ed.) (1980) Culture's Consequences. Sage Publications
- \* Keith Dixon Michael Gaffikin. (2013). Accounting practices as social technologies of colonialist. New Zealand: Critical Perspectives on Accounting
- \* Littleton, A. C. (1968), "Antecedents of Double-Entry Bookkeeping", Edited by Michael Chatfield, Contemporary Studies in the Evolution of Accounting Thought, Dickenson Pub.
- \* McKinnon J.L. (1986) ,The Historical Development of the Operational Form of Corporate Reporting Regulation in Japan , New York, Garland
- \* Rodrica Dragulescu, Ana Maria Ilie. (2014). Accounting modeling –a multiple determination approach. Romania. Procedia Social and Behavioral Sciences 109. 1064 - 1068

#### یادداشت‌ها

- <sup>1</sup> Gordon childe
- <sup>2</sup> wagou
- <sup>3</sup> roshe
- <sup>4</sup> Marks
- <sup>5</sup> Engels
- <sup>6</sup> Wilbert moor
- <sup>7</sup> Stewart
- <sup>8</sup> White
- <sup>9</sup> Salinize
- <sup>10</sup> Luca patchouli