



رویکرد انتقادی و نقش آن در حسابداری

شکراله خواجهوی^۱

زعیمه نعمت الهی^۲

تاریخ پذیرش: ۹۷/۰۲/۱۶

تاریخ دریافت: ۹۷/۱۱/۲۴

چکیده

سیستم‌های حسابداری در بستر سازمان، بیشتر از اینکه پدیده‌ای تکنیکی باشند، ریشه در پدیده‌های اجتماعی دارند و از همین طریق نیز باید درک شوند. به منظور درک سیستم‌های حسابداری به عنوان یک پدیده اجتماعی بایستی تغییر بزرگی در رویکردها و دیدگاه‌هایی که تاکنون از آنها استفاده شده است اتفاق بیفتد. یکی از رویکردهایی که جهت درک این پدیده در بستر اجتماعی به کار می‌آید، رویکرد انتقادی است. در این پژوهش با استفاده از روش شناخت تاریخی در چارچوب مطالعات کتابخانه‌ای، سعی شده است با معرفی کاربرد رویکرد انتقادی در حسابداری، گامی جهت استفاده بیش‌تر این رویکرد در پژوهش‌های حسابداری فراهم آید. به همین منظور در ابتدا مبانی فلسفی رویکرد انتقادی و حسابداری انتقادی بیان شده و پس از آن نمونه‌هایی از پیشینه پژوهش در زمینه حسابداری انتقادی ذکر و در گروه‌های حسابداری مدیریت انتقادی، مبانی فلسفی حسابداری انتقادی، مسئولیت اجتماعی در حسابداری و نقد حسابداری اثباتی دسته‌بندی شده‌اند. نکته اصلی که در این پژوهش‌ها قابل بیان است نظری بودن آنهاست و در کمتر موردی این پژوهش‌ها در عمل مورد استفاده قرار گرفته است. به علاوه، بر اساس پژوهش‌های انجام شده در این زمینه و همچنین مبانی نظری موجود در رابطه با تئوری انتقادی، مبانی فلسفی حسابداری انتقادی بیان گردیده است.

واژه‌های کلیدی: رویکرد انتقادی، حسابداری انتقادی، مسئولیت اجتماعی و مبانی فلسفی.

۱- استاد، گروه حسابداری دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (نویسنده مسئول) shkhajavi@rose.shirazu.ac.ir
۲- دانشجوی دکتری مدیریت دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. mojde.neamatollahi@gmail.com

۱- مقدمه

سکستون^۱ (۱۹۹۷) تاریخ انسانی را به سه دوره مجزا تقسیم می‌کند؛ پیش‌مدرن، مدرن و پست‌مدرن. در هر یک از این دوره‌ها بر هستی‌شناسی خاصی تأکید می‌شده است. در دوره پیش‌مدرن تأکید بر دوگانگی، ایده‌آلیسم و عقلانیت بوده و در این دوره ایمان و مذهب نقش اصلی را بازی می‌کرده است. در دوره مدرن، تمرکز بر تجربه‌گرایی، اثبات‌گرایی منطقی، روش‌شناسی علمی و شناسایی حقایق عینی است. یکی از نتایج این دوره آن است که دانش علمی به عنوان تصویری واقعی از واقعیت‌های عینی فرض می‌شد. در دوره پست‌مدرن، تأکیدات متفاوت از دوره‌های قبلی بوده است، در این دوره به جای تأکید بر شناسایی، به خلق واقعیت‌های اجتماعی و فردی تأکید می‌شود. پژوهش‌گران و نظریه‌پردازان در این دوره به دنبال این بودند مشخص کنند مردم چگونه و چه چیزی را می‌دانند. در مقایسه با مدرن، پست‌مدرن مشارکت انسان‌ها در ساخت دانش را مورد توجه قرار می‌دهد (راسکین^۲، ۲۰۰۲).

یکی از رویکردهایی که مطابق با هستی‌شناسی دوره پست مدرن مورد استفاده پژوهش‌گران مختلف قرار گرفته است، رویکرد انتقادی در پژوهش‌های علوم اجتماعی است. حسابداری نیز در زمره علوم اجتماعی قرار می‌گیرد و یکی از اهداف اولیه آن، توجه به منافع گروه‌های ذینفع و جلوگیری از انتقال ثروت از یک گروه به گروه دیگر است. به عبارتی، اهداف و مفاهیم اولیه حسابداری بر این اصل استوار بوده که اصول و استانداردهای حسابداری باید بتواند به مطلوبیت پاره‌تو منجر شود. اما در پی استفاده از رویکردهای اثباتی، این هدف نه تنها به دست نیامده بلکه فاصله بسیار زیادی نیز از وضع مطلوب پیدا کرده است. از طرفی دیگر، حسابداری پدیده‌ای است که در یک بستر اجتماعی رخ می‌دهد و هرگز جدای از موضوعات اجتماعی نبوده و نخواهد بود. غفلت از این بستر در انجام پژوهش‌های حسابداری ممکن است مشکلات غیرقابل جبرانی را به بار آورد. در رویکرد اثباتی این موضوع مورد غفلت قرار گرفته و پژوهش‌های

حسابداری مبتنی بر رویکرد اثباتی نیز از این حیث خالی از اشکال نیستند. به منظور پر کردن خلاء موجود و دخیل نمودن عوامل اجتماعی در پژوهش‌ها و فعالیت‌ها، نیاز به مبانی فلسفی و دیدگاه انتقادی است. دیدگاه و رویکردی که از اصول هستی‌شناسانه، معرفت‌شناسانه، انسان‌شناسانه و روش‌شناسانه خاصی تبعیت کند (نیومن، ۱۹۹۱). بنابراین، با توجه به اهمیت موضوع، هدف اصلی این پژوهش معرفی رویکرد انتقادی در پژوهش‌های حسابداری است.

در پژوهش حاضر ابتدا به طور خلاصه دو رویکرد دیگر (رویکرد اثباتی و رویکرد تفسیری) معرفی و پس از آن رویکرد انتقادی معرفی شده و تفکرات اصلی در این رویکرد مورد بررسی قرار می‌گیرد. در ادامه در رابطه با حسابداری انتقادی که با تکیه بر رویکرد انتقادی به وجود آمده مطالبی بیان می‌گردد و در انتها تعدادی از پژوهش‌های انجام شده در زمینه حسابداری انتقادی معرفی خواهد شد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

۲-۱- سه رویکرد انجام پژوهش در علوم اجتماعی

هنگامی که نظریه‌پردازان کلاسیک بیان کردند جهان اجتماعی همانند جهان طبیعی و با استفاده از روش‌های علمی قابلیت انجام مطالعه و پژوهش را دارد، کمک بسیار بزرگی به پیشرفت تمدن مدرن کردند. این نظریه‌پردازان اعتقاد داشتند که رویکرد مشاهده نظام‌مند جهان اجتماعی به همراه تفکر منطقی می‌تواند یک دانش ارزشمند را فراهم آورد (نیومن^۳، ۱۹۹۱). این رویکرد با تکیه بر تجربه به جای عنوان تنها منبع معرفت، بر تفکر استقرایی به جای قیاسی تکیه می‌کند. به نظر پیروان این مکتب، علوم طبیعی برای دستیابی به دانش و شناخت واقعی، بایستی از مشاهده استفاده کند و علوم اجتماعی نیز باید علوم طبیعی را الگو قرار داده و تنها به تشریح و تحلیل یافته‌های تجربی بپردازد (گائینی و حسین‌زاده، ۱۳۹۱). استدلال آن‌ها ساده بود، مشروعیت علوم طبیعی بر پایه روش‌های علمی مورد

می‌کند و می‌تواند در پیش بینی الگوهای کلی فعالیت‌های انسانی کاربرد داشته باشد (نیومن، ۱۹۹۱).

در علم اجتماعی اثبات‌گرایی، هدف از انجام پژوهش، کشف قوانین عمومی حاکم بر رفتار آدمی است و واقعیت‌های اجتماعی همانند اشیاء از قبل تثبیت شده و تابع نظم قابل کشف هستند. در این دیدگاه انسان موجودی ابزاری، خودخواه و دارای عقلانیت و عمل بر اساس ساختارها در نظر گرفته می‌شود و تمایز بارزی میان شعور عامه و علم وجود دارد. علم اجتماعی اثبات‌گرایی، نظریه را یک نظام شناختی و قیاسی از ارتباط میان قضایا، بدیهیات و قوانین دانسته و معیار تبیین صحیح را منطبق بودن با واقعیت، منطقی بودن و قابلیت تعمیم داشتن می‌داند. ویژگی شواهد خوب و یا اطلاعات واقعی، داشتن قابلیت رد و یا تایید نظریه است و رابطه‌ای میان ارزش‌های سیاسی و اجتماعی و علم وجود ندارد و دخالت ارزش‌ها تنها در انتخاب موضوع خود را نشان می‌دهد (نیومن، ۱۹۹۱).

۲-۱-۲- علوم اجتماعی تفسیری

رویکرد تفسیری به بررسی تجربه زنده از عامل‌های سازمانی در زمینه و متن عملکرد سازمان به منظور فهم بهتر آن توجه نشان داده است (گائینی و حسین‌زاده، ۱۳۹۱). علوم اجتماعی تفسیری را می‌توان با ماکس وبر و ویلهلم دیلتی آلمانی پیگیری کرد. وبر بیان کرد که علوم اجتماعی نیازمند بررسی معنای فعالیت‌های اجتماعی و یا مطالعه اعمال اجتماعی هدفمند است. وی بیان کرد که ما باید دلیل‌ها و یا انگیزه‌های افراد که احساسشان را شکل می‌دهد و آنان را به سوی انجام عملی راهنمایی می‌کند بشناسیم. اغلب اوقات به رویکرد تفسیری، روش کیفی تحقیق نیز گفته می‌شود. پژوهش‌گران تفسیری اغلب از مشاهده مستقیم و پژوهش میدانی استفاده می‌کنند. این روش‌ها مستلزم صرف وقت زیادی است و باید در ارتباط مستقیم با افرادی که مورد مطالعه قرار می‌گیرند باشد. برعکس دیدگاه اثبات‌گرایی، این رویکرد

استفاده در آن است. بنابراین، علوم اجتماعی نیز بایستی خودش را با این روش‌ها تطبیق دهد. اما در مقابل این رویکرد، دو رویکرد تفسیری و رویکرد انتقادی نیز به وجود آمد. این رویکردها، دیدگاه‌های مختلفی در خصوص جهان‌بینی، روش‌های مشاهده، اندازه‌گیری و درک واقعیت‌های اجتماعی دارند. آنها از موقعیت‌های مختلفی به موضوع نگاه می‌کنند، حتی زمانی که این رویکردها شبیه یک برنامه پژوهش، سنت تحقیق یا پارادایم‌های علمی باشند (نیومن، ۱۹۹۱). از نظر ویلسون^۴ (۲۰۰۱) پارادایم به طور ساده عبارت است از مجموعه‌ای از اعتقادات که به همراه هم فعالیت یک محقق را هدایت می‌کنند. در ادامه مطالب این سه رویکرد به صورت مختصر معرفی خواهند شد.

۲-۱-۱- علم اجتماعی اثبات‌گرایی

این رویکرد توسط کنت فرانسوی در قرن ۱۹ شروع به رشد کرد و دیدگاهی کمی، آماری و تحقیقاتی دارد. این رویکرد به دنبال آزمون فرضیات و اندازه‌گیری دقیق می‌باشد. در این رویکرد با به کارگیری نگرش و روش‌های علوم طبیعی اقدام به طراحی و انجام پژوهش‌های علوم انسانی بر اساس روش‌های کمی می‌شود. اثبات‌گرایان معتقدند فقط یک منطق وجود دارد و آن منطق علوم طبیعی است و بیان می‌کنند که تفاوت علوم طبیعی و اجتماعی موضوعی است و نه ماهیتی (فتوتیان و عبدی، ۱۳۹۱). به عبارت دیگر، اثبات‌گرایان معتقدند علوم اجتماعی از نظر ماهیتی تفاوتی با علوم طبیعی ندارد و تفاوت این دو علم تنها در موضوعات مورد بررسی است. بنابراین، می‌توان از روش‌های مورد استفاده در علوم طبیعی، در پژوهش‌های علوم اجتماعی نیز استفاده نمود و بر اساس همان نظام‌مندی پژوهش‌های علوم اجتماعی را انجام داد.

اثبات‌گرایی، علوم اجتماعی را به عنوان روش سازمان یافته‌ای می‌بیند که منطق استقرایی را با مشاهدات تجربی دقیق رفتارهای فردی، جهت کشف و تایید مجموعه‌ای از قوانین علی احتمالی ترکیب

ایدئولوژی‌ها کاری تکراری است. توجه هابرماس مستقیماً به نقش علم و تکنولوژی به عنوان شکلی از سلطه عقلانیت ابزاری در جوامع امروزی معطوف بوده است (ویلموت، ۲۰۰۳).

از لحاظ معرفت‌شناسی، نظریه انتقادی رهیافت‌های اثبات‌گرا به دانش را زیر سوال می‌برد. در نتیجه تدوین احکام و گزاره‌های صادق، عینی و قابل واریسی تجربی راجع به جهان طبیعی و اجتماعی را به نقد می‌کشد. به عبارتی دیگر، نظریه پردازان انتقادی اشکال و انواع نئو- اثبات‌گرایی لاکاتوشی علوم اجتماعی را مورد شک و تردید قرار می‌دهند و در عوض خواستار روش‌های تفسیری فهم هستند. زیرا سازگاری بیشتری با ماهیت و طبیعت کمیت‌ناپذیر غالب پدیده‌های اجتماعی و ذهنی بودن ذاتی مشاهده دارد (دهقانی‌فیروزآبادی، ۱۳۸۷).

از منظر انسان‌شناسی، این نظریه معتقد است که انسان‌ها توانایی فراوانی در خلاقیت و سازگاری دارند. انسان‌ها در موقعیت‌های محدودکننده قرار دارند و یکدیگر را بر اساس توجیه موقعیت‌های محدود به خدمت می‌گیرند. در این شرایط عقاید همراه با نیرنگ و فریب که ثمره آن آگاهی کاذب است شکل می‌گیرد و کارکرد اصلی آگاهی کاذب ناتوان‌سازی انسان‌ها در درک صحیح واقعیت است (فتوتیان و عبدی، ۱۳۹۱).

از نظر هستی‌شناسی نیز تصویر و تصور بازیگران اجتماعی را به صورت ذره‌ای و خودپرست مورد نقد قرار می‌دهد. یعنی کنش‌گرانی که منافعشان پیش از تعامل اجتماعی شکل می‌گیرد و صرفاً به منظور تأمین اهداف و مقاصد راهبردی وارد مناسبات اجتماعی می‌شوند. در مقابل، نظریه‌پردازان انتقادی استدلال می‌کنند بازیگران ذاتاً اجتماعی هستند، به‌گونه‌ای که هویت و منافع آنان به صورت اجتماعی ساخته شده و محصول ساختارهای اجتماعی بینادهنی است (دهقانی‌فیروزآبادی، ۱۳۸۷).

در نهایت، در مورد روش‌شناسی نظریه انتقادی می‌توان بیان نمود که این نظریه قائل به کثرت‌گرایی در روش‌شناسی است البته این به معنای این نیست که این نظریه تمام روش‌شناسی‌ها را یکسان می‌داند

سال‌ها با موضوع مورد مطالعه در ارتباط است تا اطلاعات کیفی وسیعی را در راستای درک چگونگی ساخت معنی و مفهوم در زندگی روزمره افراد جمع-آوری نماید (نیومن، ۱۹۹۱).

پژوهش‌گران تفسیری با اتخاذ موضعی ذهنی در مقام هستی‌شناسی و موضع عینی در شناخت‌شناسی، به دنبال درک شیوه تفسیر و معنا بخشیدن افراد نسبت به پدیده‌های پیرامونشان هستند و سعی می‌کنند دنیایی که افراد از تفاسیر مختلف از پدیده‌ها برای خود ساخته‌اند و نسبت به آن واکنش نشان می‌دهند را هرچه بیشتر درک کنند و دریابند (دانایی‌فرد و کاظمی، ۱۳۸۹).

در علم اجتماعی تفسیری، فهم و توصیف کنش معنادار هدف اصلی از انجام پژوهش را شکل می‌دهد، واقعیت‌های اجتماعی همان فهم انسان‌ها از زندگی روزمره است، انسان موجودی مختار، کنش‌گر و خلاق در نظر گرفته می‌شود و علم، حاصل و برآمده از شعور عامه است. علم اجتماعی تفسیری، نظریه و تبیین اجتماعی را توصیف نظام معانی گروهی با رهیافت استقرایی و اندیشه‌نگار دانسته و معیار تبیین صحیح را ایجاد فهم عمیقی از روش‌های استدلال، احساس و تفکر مردم می‌داند. ویژگی شواهد خوب و یا اطلاعات واقعی مطابق با این دیدگاه، در متن و زمینه کنش-های ناب اجتماعی بودن است و ارزش‌ها یک بخش محوری در زندگی اجتماعی هستند (نیومن، ۱۹۹۱).

۲-۱-۳- علوم اجتماعی انتقادی

علوم اجتماعی انتقادی دیدگاه سومی را در معنای روش‌شناسی پدید آورد. این رویکرد، رویکرد اثبات-گرایی را دیدگاهی محدود، ضد دموکراسی، و غیر انسانی تلقی می‌کند (نیومن، ۱۹۹۱).

نظریه انتقادی توسط بارل و مورگان معرفی شد. این نظریه، یک سنت بزرگ و شاید مرکزی از میان الگوهای انسان‌گرایی تندرو است. در این پارادایم، افراد دنیایی که در آن زندگی می‌کنند را خلق می‌کنند. برای نظریه‌پردازان انتقادی و به خصوص در کارهای هابرماس (رهبر معاصر طرفداران نظریه انتقادی)، نقد

تکنیکی باشند که نیاز به درک و تغییر اجزای آن است، ریشه در پدیده‌های اجتماعی دارند و از همین طریق نیز بایستی درک شوند. به منظور گسترش چنین بینشی نیاز به تغییری بزرگ در روش‌شناسی‌هایی است که با آن خو گرفته‌ایم (لافلین، ۲۰۰۵). حسابداری انتقادی موضوعی است که توانایی بسیار زیادی جهت بسط دارد (گلهوفر و هسلام^۱، ۱۹۹۷). با این وجود ارائه یک تعریف دقیق از حسابداری انتقادی بسیار مشکل است (برودبنت^{۱۱}، ۲۰۰۲). مفهوم حسابداری انتقادی از رویکردهای بین‌رشته‌ای در پژوهش‌های حسابداری در دهه ۱۹۷۰ به وجود آمد و به دنبال ترکیب نظریه‌های غیر اقتصادی و روش‌های غیراثباتی، به منظور کشف اجزای رفتاری، سازمانی و اجتماعی حسابداری است (ریچاردسون^{۱۲}، ۲۰۱۵). این مفهوم به طور مستقیم یا غیر مستقیم در افکار مارکسیستی ریشه دارد و این موضوع که حسابداری یک فن خنثی و عینی است و کارکردش بهبود کارایی تخصیصی بازار است را مورد نقد قرار داده و در عوض به روش‌هایی که فعالیت‌های حسابداری می‌تواند ثروت را میان طبقه‌های مختلف اجتماعی تقسیم کند، تاکید می‌نماید (آرنولد^{۱۳}، ۲۰۰۹). حسابداری انتقادی اشاره به پژوهش‌هایی دارد که به وسیله نظریه انتقادی شکل گرفته است (گافیکن^{۱۴}، ۲۰۱۰) و نظریه انتقادی به دنبال به چالش کشیدن عقاید غالب عقلانیت اقتصادی و نشان دادن اثرات مضر آن برای رفاه فرد و جامعه است (جیمز^{۱۵}، ۲۰۰۸). لافلین (۱۹۹۹) حسابداری انتقادی را به صورت زیر تعریف می‌نماید:

درک انتقادی نقش فرایندها، روش‌ها و حرفه حسابداری در کارکرد جامعه و سازمان به منظور استفاده از آن جهت بکارگیری این فرایندها، روش‌ها و حرفه در حال تغییر.

در این تعریف چند نکته کلیدی نهفته است. اول اینکه حسابداری چه به عنوان یک فعالیت یا به عنوان یک حرفه، پدیده‌ای است که با مسائل اجتماعی، اقتصادی و سیاسی مرتبط است و به همین دلیل نیاز به فهم (و تغییر) دارد. دوم اینکه فهمیدن هیچ‌گاه به

زیرا روش‌ها و راهبردهای تفسیری در این نظریه از اهمیت و وزن بیشتری برخوردارند (دهقانی‌فیروزآبادی، ۱۳۸۷).

هدف از انجام پژوهش در علم اجتماعی انتقادی، کشف ساختارها و لایه‌های زیرین نابرابری اجتماعی است، واقعیت‌های اجتماعی دارای تضاد و در عین حال دیالکتیک هستند. در این دیدگاه انسان موجودی خلاق، مختار و منتقد در نظر گرفته می‌شود و فهم متعارف، آگاهی کاذب و علم، معرفتی برای رسوخ به لایه‌های زیرین هستند. علم اجتماعی انتقادی، نظریه را یک تغییر نگرش برای تغییر ساختارها، روابط و قوانین می‌داند. معیار تبیین صحیح در این دیدگاه، قابلیت کشف ساختارهای پنهان موجد نابرابری و ارائه ابزار تغییر است. ویژگی شواهد خوب و یا اطلاعات واقعی، بیگانه زدایی است و رابطه میان ارزش‌های سیاسی و اجتماعی و علم را حاکمیت ارزش‌ها به شرط درک نابرابری‌ها می‌داند (نیومن، ۱۹۹۱).

رویکرد انتقادی در حسابداری نیز مانند علوم اجتماعی دیگر جایگاه خود را پیدا نموده است، نظریه‌های متعارف حسابداری تا دهه ۱۹۷۰ در این رشته غالب بودند ولی در این دهه، بحران اجتماعی و اقتصادی باعث شد که جایگاه خود را از دست بدهد. در این زمان اجتماعات دانشگاهی فروپاشی پارادایم موجود را پذیرفتند و شروع به توسعه ابعاد سیاسی و اجتماعی حسابداری نمودند (اگوری^۶، ۲۰۰۲). از آن پس در پیشینه پژوهش، نام حسابداری انتقادی یا حسابداری جایگزین^۷ به چشم می‌خورد (راحمان^۸، ۲۰۱۰). در ادامه، حسابداری انتقادی معرفی گردیده و پس از آن نمونه‌ای از پژوهش‌های انجام شده در این زمینه ذکر می‌شود.

۲-۲- حسابداری انتقادی

همان‌گونه که مارکس خیلی پیش از این بیان نمود، نقش فلاسفه توصیف جهان نیست، بلکه تغییر آن است و آرمان‌های یک حسابدار انتقادی نیز نباید جز این باشد (نتو و همکاران^۹، ۲۰۰۱). سیستم‌های حسابداری در بستر سازمان، بیشتر از اینکه پدیده‌ای

شناختی به سمت کارهای سازمانی، نهادی و تفسیری و اخیراً پسا ساختارگرایی گسترش دهد. روسلندر^{۱۸} (۱۹۹۶a)، بیان می‌کند که در سال‌های اخیر دو پارادایم عمده حسابداری مدیریت را تحت تاثیر قرار داده است. اولین مورد گسترش وسیع در حسابداری مدیریت در رابطه با تدوین برنامه استراتژیک در شرایط نامطمئن و دومین مورد نقش دیدگاه انتقادی در حسابداری مدیریت است. وی معتقد است که با توجه به پیشرفت‌هایی که در سال‌های اخیر در رابطه با بازار، مشتریان، حسابداری نرم و مواردی از این دست اتفاق افتاده است، حسابداری انتقادی می‌تواند در رویارویی با آن‌ها به صورت چشم‌گیرتری کمک نماید. همچنین وی معتقد است با اتخاذ این دیدگاه، موضوعی که از نظر دیگر افراد تهدید است، ممکن است به فرصت تبدیل می‌شود.

۲-۳-۲- مبانی فلسفی حسابداری انتقادی

هدف اصلی از پژوهش‌های انجام شده در این گروه معرفی مبانی فلسفی حسابداری انتقادی و بیان چالش‌های استفاده از آن، کاربردهای آن و راهنمایی‌هایی جهت انجام این پژوهش‌ها است. در ادامه نمونه‌هایی از این پژوهش‌ها بیان می‌شود. روسلندر (۱۹۹۶b) معتقد است که با گسترش حسابداری انتقادی، این امکان وجود دارد که متخصصان حرفه حسابداری در فهم نقش خود دچار مشکل شوند. برای مثال وی بیان می‌کند که ممکن است این سوال پیش بیاید که آیا حسابداران افرادی دارای آزادی عمل و نفوذ هستند که قادرند قدرت مناسبی برای خود ایجاد کنند و یا اینکه حسابداران افرادی هستند که به یک شغل مشغولند و کمتر آزادی عمل و کنترلی در دنیای پیرامون خود دارند. وی سوالاتی از این دسته را فراوان می‌داند ولی در پایان اعلام می‌کند که هدف حسابداران در این حرفه بایستی تلاش جهت ایجاد سیستم حسابداری بهتر به منظور گسترش رهایی بخشی اجتماعی باشد. لافلین (۱۹۹۹) بر این اعتقاد است که پژوهش‌های حسابداری انتقادی را می‌توان در دو بعد

خاطر خود فهمیدن نیست، بلکه جهت ارزیابی‌هایی است که می‌تواند اتفاق بیفتد، راهنمایی‌هایی است که به همراه دارد و جهت به‌کارگیری در تغییراتی است که درک شده است. سوم اینکه حسابداری انتقادی به همان اندازه که نگران کاربردهای حسابداری در سطح خرد (سازمان و واحد تجاری) است نگران این کاربردها در سطح کلان (جامعه، دولت، قانون‌گذار و ...) نیز می‌باشد (لافلین، ۱۹۹۹). پژوهش‌گران حسابداری انتقادی به طور فزاینده‌ای به دنبال اشاعه مفاهیم انتقادی در حسابداری هستند و مایلند این مفاهیم در جامعه حسابداران گسترش یابد (سیکا و ویلموت^{۱۶}، ۱۹۹۷)، با این وجود مجلات حمایت مناسبی جهت انتشار مقالات حسابداری انتقادی انجام نمی‌دهند (هابر^{۱۷}، ۲۰۱۵)، در ادامه به تعدادی از مقالات منتشر شده در این زمینه اشاره می‌شود.

۲-۳-۲- پژوهش‌های انجام شده در زمینه حسابداری انتقادی

۲-۳-۱- حسابداری مدیریت انتقادی

در این گروه از پژوهش‌های انجام شده در زمینه حسابداری انتقادی، مسائل حسابداری مدیریت از دید انتقادی مطرح شده و مورد بررسی قرار می‌گیرد. در ادامه سه نمونه از این پژوهش‌ها ذکر می‌گردد. رهنمای‌رودپشتی و گودرزی (۱۳۹۲) مفاهیم حسابداری مدیریت انتقادی را تبیین و اقدام به بررسی دیدگاه‌های موجود در حسابداری مدیریت نمودند. آنها بیان کردند که حسابداری مدیریت انتقادی با تمرکز بر تغییر در رویکردهای حسابداری مدیریت ناشی از عوامل اساسی در روابط اجتماعی، سیاسی و اقتصادی در هر جامعه، نقش قدرت دانش و درک سیستم‌ها است.

رهنمای‌رودپشتی (۱۳۹۶) مشارکت پژوهش‌های حسابداری مدیریت در تحلیل‌های اجتماعی و انتقادی حسابداری مدیریت را بررسی کرده و بیان نمود پژوهش‌های حسابداری مدیریت کمک کرده است تا پژوهش‌های رفتاری به سمت روش‌های کیفی گسترش یافته و نظریه‌ها را از روانشناسی اجتماعی و

لهمن^{۱۹} (۲۰۰۶) به این نکته اشاره نمود که فعالیت‌های هابرماس اصلاحات مناسبی را برای حرفه حسابداری پدید آورد، از جمله این که حسابداران انتقادی را به سمت تعریف مدل‌های حسابداری اجتماعی سوق داد. وی ضمن بیان این موارد در پژوهش خود، از زبان جهت فرار از محدودیت‌های حسابداری استفاده می‌کند و معتقد است استفاده از زبان می‌تواند مفاهیم گسترده‌تر و پربارتری را منتقل نماید.

گافیکن (۲۰۱۰) به دنبال فراهم نمودن مبانی فلسفی جهت انجام پژوهش‌های حسابداری انتقادی بود. وی بیان می‌کند با وجود اینکه اتخاذ دیدگاه انتقادی جهت سلامت آینده حسابداری بسیار ضروری است ولی تعداد پژوهش‌گران اندکی از این رویکرد جهت انجام پژوهش‌های خود استفاده می‌نمایند. به همین جهت در پژوهش خود راه‌حل‌ها و دستورالعمل‌های چگونگی انجام پژوهش‌های حسابداری انتقادی را برمی‌شمارد.

باکر^{۲۰} (۲۰۱۱) تحت عنوان تبارشناسی پژوهش‌های حسابداری اثباتی و انتقادی، بیان می‌کند که به علت تفاوت‌های نظری و روش‌شناسی موجود در این دو پارادایم، اغلب پژوهش‌گرانی که در یکی از این دو رویکرد در حال انجام پژوهش هستند از موضوعات کلیدی در رویکرد دیگر بی‌خبر هستند و یا تمایلی به درک آن ندارند. وی ضمن ابراز امیدواری به برقراری ارتباط میان پژوهش‌گران این دو رویکرد اعتقاد دارد که ریشه هر دو نظریه اثباتی و انتقادی در حسابداری را می‌توان در کارهای چهره سرشناس دانشگاه شیکاگو (فوکو) دنبال نمود.

بویسه و گریر^{۲۱} (۲۰۱۳) سه عنصر ناهمسانی شناختی، تصور و تفکر انتقادی را در آموزش حسابداری انتقادی بسیار مهم می‌دانند ولی در عین حال معتقدند که این آموزش‌ها بایستی با توجه به زمینه فکری دانشجویان نیز تنظیم شده باشد.

کچ‌پاول و اسمیت^{۲۲} (۲۰۱۶) با بیان این که یک اصل اساسی از پژوهش‌های حسابداری انتقادی در رابطه با نیاز به چالش کشیدن و تغییر روابط اجتماعی

مورد بررسی قرار داد که این ابعاد عبارتند از: بعد اجتماعی حسابداری انتقادی و بعد سازمانی حسابداری انتقادی. وی بیان می‌کند که پژوهش‌های حسابداری انتقادی انجام شده در بعد اجتماعی را می‌توان در سه دسته طبقه‌بندی کرد، طبقه اول نقش حسابداری در تنظیمات مهم اجتماعی (از جمله فقر، فساد، جنسیت و نژاد)، دومین طبقه مربوط به منتقدانه نگرستن به نقش و عملکرد حرفه حسابداری است. سومین طبقه به بررسی انتقادی نقش تفکر حسابداری در شکل‌گیری فرایندهای نظارتی (مانند اقتصاد، سیاست و قانون) اختصاص دارد. وی در بعد سازمانی حسابداری انتقادی، نگرانی کلیدی را اکتشاف اثرات زیست‌محیطی-اجتماعی جهت تغییر و توسعه اصول حسابداری می‌داند.

برودبنت (۲۰۰۲) پژوهشی مروری در رابطه با حسابداری انتقادی در انگلستان انجام داد. وی در ابتدا نقش و ماهیت حسابداری انتقادی را مورد بحث قرار داده و پس از آن استدلال می‌کنند که دلیل این که از اطلاعات حسابداری می‌توان جهت منافع گروهی خاص استفاده نمود، پس انجام پژوهش‌های انتقادی در این زمینه بسیار ضروری است. وی در نهایت چندین مورد از پژوهش‌های انتقادی انجام شده در انگلستان را معرفی نموده تا به این وسیله زمینه گسترش انجام این‌گونه پژوهش‌ها در انگلستان را فراهم آورد.

اگوری (۲۰۰۲) به بررسی وضعیت حسابداری انتقادی در ژاپن پرداخت، وی هدف خود از نگارش این پژوهش را معرفی حسابداری انتقادی در ژاپن بیان نموده و تأکید می‌کند پژوهش‌گران حسابداری انتقادی در ژاپن با وجود این که به طور مشترک معتقدند که مسائل اجتماعی و محیطی بر سیستم‌های حسابداری اثرگذارند ولی در اتخاذ این رویکرد گرایش‌های متفاوتی دارند. وی تلاش می‌کند که این گرایش‌ها را از لحاظ نظری به هم نزدیک نماید. در نهایت وی مقایسه‌ای از پژوهش‌های انجام شده حسابداری انتقادی در غرب و در ژاپن را با هدف ترویج بین‌المللی ایده‌ها در این زمینه ارائه می‌نماید.

ضمن بررسی اخلاق هابرماسی و اخلاق فوکویی، اخلاق انتقادی را مورد شناسایی قرار داده و با بررسی تأثیر اخلاق انتقادی بر قضاوت حرفه‌ای فرد، ارتباط آن را با حسابداری انتقادی مورد کنکاش قرار دادند و آن را به عنوان راه حلی برای برون رفت از مسائل و مشکلات اخلاقی حرفه حسابداری مطرح کردند.

خواجوی و محمدیان (۱۳۹۷) با استفاده از دیدگاه انتقادی به بررسی این موضوع پرداختند که آیا در زمان کنونی حسابداری میتواند به عنوان حسابداری شهروندی در نظر گرفته شود. آن‌ها با بررسی نظریه‌های شهروندی و به خصوص نظریه زیر مجموعه پارادایم انتقادی یعنی نظریه سیاسی، به این نتیجه دست یافتند که نقش پاسخگویی در برابر جامعه و شهروندان از سطح کلان (دولت) به سطح خرد (شرکت‌ها به عنوان شهروند شرکتی) و نهایتاً به حسابداران (حسابداری شهروندی) انتقال یافته است.

دبیرکس و پرستون^{۲۵} (۱۹۷۷)، با هدف شناسایی نیازها و مشکلات توسعه سیستم‌های حسابداری در رابطه با حسابداری اجتماعی شرکت (در زمینه مسائل زیست‌محیطی) راهکارهایی را ارائه کردند. یکی از پیشنهادها مهم آن‌ها در نظر گرفتن مسائل ذهنی در تجزیه و تحلیل‌ها و اندازه‌گیری‌های مربوط به این مشکل بود.

باکر و اوسن^{۲۶} (۲۰۰۲) ضمن انتقاد از پژوهش‌های اثباتی انجام شده در زمینه حاکمیت شرکتی بیان نمودند که در تمام پژوهش‌های اثباتی هدف حداکثر کردن ثروت سهامداران است. در حالیکه از دیدگاه حسابداری انتقادی، سازوکارهای حاکمیت شرکتی بایستی به گونه‌ای تدوین شوند که به منافع تمام ذینفعان (از جمله کارکنان، جامعه، محیط‌زیست و دولت) توجه کافی شود. ایشان نقش حسابداری حسابرس را در این حیطه قرار داده و وظیفه حسابداران و حسابرسان را توجه به تمام ذینفعان دانسته‌اند و نه فقط حداکثر کردن ثروت سهامداران.

منتظری^{۲۷} (۲۰۱۴) ضمن انجام پژوهشی در زمینه زمینه حسابداری انتقادی بیان می‌کند که مطابق نظر بسیاری از نویسندگان دیگر، حتی از مسائل اخلاقی و

موجود و حرکت به سمت یک نظم اجتماعی عادلانه‌تر است، به دنبال این بودند که پژوهش‌های حسابداری چگونه می‌توانند این اصل را حفظ کرده و مد نظر قرار دهند و چگونگی برقراری ارتباط میان اطلاعات حسابداری و جنبش‌های اجتماعی را یکی از راه‌های دستیابی به تغییر روابط موجود و حرکت به سمت یک نظم اجتماعی عادلانه‌تر دانستند.

مودل^{۲۳} (۲۰۱۷) رویکرد رو به رشدی را در پژوهش‌های حسابداری مد نظر قرار داده است که از طریق نظریه انتقادی و واقعیت‌گرایی، به دنبال انجام وظایف پژوهش‌هایی متفاوت است. وی پایه‌های هستی‌شناسانه این نظریه را متضمن تعامل ساختارهای خارجی که منعکس‌کننده شرایط زندگی عینی انسانهای فردی و ساختارهای درونی می‌داند که توانایی ذهنی خود را برای ایجاد عکس‌العمل فراهم می‌کند. وی همچنین عوامل معرفت‌شناختی و روش-شناختی ناشی از پذیرش این دیدگاه را تشریح کرده و توضیح می‌دهد که چگونه مداخلات پژوهشی نظریه انتقادی موجب دستیابی به رهایی‌بخشی می‌گردد.

ایوانز^{۲۴} (۲۰۱۸) با توجه به نظریه انتقادی، ترجمه صرف نظریه‌های حسابداری را مردود اعلام نموده و بیان می‌کند که ترجمه فعالیت‌ها است که نیاز به زمینه‌های فرهنگی نگارنده و مترجم دارد، بنابراین اگر ترجمه استانداردها و نظریه‌های حسابداری با استفاده از رویکردهای معمول و بدون توجه به زمینه‌های فرهنگی صورت بگیرد، عاری از اشکال نیست و می‌تواند مشکلات اساسی را در پی داشته باشد.

۲-۳-۳- مسئولیت اجتماعی در حسابداری

این گروه از پژوهش‌ها به نگرانی‌های اجتماعی و زیست‌محیطی پژوهشگران حسابداری تعلق دارد. در این پژوهش‌ها سعی شده است مسائل اجتماعی و زیست‌محیطی از دیدگاه حسابداری مد نظر قرار گیرد. در ادامه به ارائه چند نمونه از آنها پرداخته می‌شود.

عسگری و همکاران (۱۳۹۰) از اخلاق انتقادی به مثابه بستری برای حسابداری انتقادی یاد کرده و

صورت انتقادی می‌تواند منجر به خلق پژوهش‌های انتقادی مناسبی در این زمینه شود.

۲-۳-۴- نقد حسابداری اثباتی

در این گروه، پژوهش‌ها حول انتقاد از حسابداری اثباتی قرار می‌گیرد. به عبارتی، در هر کدام از این پژوهش‌ها به نحوی حسابداری اثباتی، کاربردها و نتایج حاصل از آن مورد نقد قرار گرفته است.

ثقفی و صیدی (۱۳۸۲) با بیان این‌که نظریه‌های اثباتی در حسابداری نتوانسته‌اند به درستی به نیازهای حسابداری پاسخ دهند، با تشریح مبانی فلسفی نظریه انتقادی در حسابداری، به این نتیجه می‌رسند که برای دستیابی به غایت حسابداری بایستی از نظریه‌های هنجاری و انتقادی استفاده نمود.

گودرزی (۱۳۸۸) اقدام به نقد حسابداری اثباتی نموده و بیان می‌کند که حسابداری اثباتی نتوانسته است اطلاعات را به صورت منصفانه ارائه دهد و بر خلاف این‌که ادعا می‌کند بدون سوگیری و بی‌طرفانه است، تنها منافع عده‌ای را تأمین نموده است و از برآوردن منافع دیگر ذینفعان ناتوان است. وی حسابداری انتقادی را راهی جهت کمک به توزیع برابر ثروت و قدرت در جامعه دانسته و اقدام به معرفی این نظریه نموده است.

آزادی و ابراهیمی (۱۳۹۱) به این نتیجه رسیدند که با تکیه بر نظریه‌های رایج در حسابداری مانند تئوری اثباتی، نمی‌توان بر مشکلات اخلاقی در حسابداری غلبه نمود. ایشان با تکیه بر نظرات هابرماس و فوکو، نظریه انتقادی را به عنوان ابزاری جهت دسترسی به اخلاق مطلوب در حسابداری می‌دانند.

شاپیرو^{۳۱} (۱۹۹۸) با این فرض که در تنظیم استانداردهای حسابداری بایستی با استفاده از استدلال منطقی به نتیجه رسید، تلاش کرده است که با استفاده از مبانی حسابداری انتقادی مدلی هنجاری جهت تدوین استانداردها به خصوص در زمینه گزارش‌گری مالی خارجی ارائه دهد.

اجتماعی در حسابداری نیز در اکثر اوقات جهت رسیدن به اهداف شوم سیاسی استفاده شده است.

بوسبا^{۳۸} (۲۰۱۵) با در نظر گرفتن دیدگاه انتقادی اقدام به بررسی تاثیر گسترش شرکت‌های بین‌المللی خدمات حرفه‌ای (مانند شرکت‌های بین‌المللی حسابرسی) بر امپریالیسم نمود. وی عنوان کرد که گسترش این شرکت‌ها به نوعی همراه با گسترش سلطه کشورهای قدرتمند بر کشورهای ضعیف است.

هاینز^{۳۹} (۲۰۱۶) با استفاده از نظریه انتقادی، به بررسی موضوع جنسیت در حسابداری، به عنوان یک موضوع و چالش مهم اجتماعی، پرداخته است. وی حسابداری را به عنوان یک ساختار سیاسی مرتبط با تداوم نابرابری و با اشاره به چالش‌های جنسیتی جهانی مورد توجه قرار داده و به تاریخچه جنسیت حسابداری از لحاظ موانع ورود و مبارزه‌های فردی اشاره می‌کند و در نهایت خواستار انجام پژوهش‌های بیشتری در این زمینه است.

چیپلو (۲۰۱۷) در پژوهش خود نشان می‌دهد که روش تحقیق نظریه حسابداری انتقادی، موضوع لیبرالیسم را مورد توجه قرار داده است. وی سه روش متفاوت در مورد نئولیبرالیسم (به عنوان یک مرحله از سرمایه‌داری، به مثابه یک گفتمان و به عنوان یک حکومت) را از هم جدا کرده و بیان می‌کند ممکن است تعاملی بین آن‌ها برقرار باشد و سعی می‌کند محدودیت و سهم هر کدام را بیان کند. در نهایت وی نقشه‌برداری خود را منجر به ارائه یک چارچوب می‌داند که می‌تواند برای درک گسترده‌ای از نقش حسابداری در تغییرات اقتصادی و اجتماعی استفاده شود.

جندرون^{۳۰} (۲۰۱۷)، موضوع حاکمیت شرکتی را به عنوان موضوعی که می‌تواند از منظر نظریه انتقادی مورد بررسی قرار گیرد معرفی کرده و به پژوهش‌گران حوزه حسابداری انتقادی توصیه می‌کند که هنگام انجام پژوهش انتقادی در این زمینه به دو سوال پاسخ دهند. اول این‌که حاکمیت شرکتی مربوط به چه کسانی است و دوم این‌که حاکمیت شرکتی برای چه چیزی است. به بیان دیگر پاسخ به این دو سوال به

۲-۳-۵- سایر پژوهش‌ها

پژوهش‌های دیگری نیز به صورت پراکنده در زمینه حسابداری انتقادی انجام شده است که این قسمت به معرفی تعدادی از این پژوهش‌ها اختصاص می‌یابد.

گافکین و همکاران (۱۳۹۴) به معرفی نظریه انتقادی در حسابداری پرداخته و معتقدند که این نظریه کمتر مورد توجه و بررسی پژوهش‌گران حسابداری قرار گرفته است. ایشان ویژگی اصلی این نظریه را تلقی علم حسابداری به عنوان علمی اجتماعی دانسته و معتقدند که روش علمی یا همان نظریه‌های اثباتی در پاسخ به سوالات حسابداری دارای محدودیت‌هایی است.

کوپر^{۳۷} (۲۰۰۲) به دنبال بررسی پژوهش‌های حسابداری انتقادی در اسکاتلند، بیان نمود که بیشتر پژوهش‌گران حسابداری انتقادی تنها در حیطه نظری و دانشگاهی مشغول به فعالیت هستند و کمتر نمونه‌ای را می‌توان یافت که از این مفاهیم در عمل استفاده کرده باشد. وی جهت برطرف نمودن این نقصان پیشنهاد می‌کند که حسابداری انتقادی از دیدگاه پژوهش‌های نظری که عملی شده‌اند مورد بررسی قرار گیرد و این کار را با تمرکز بر کار بورديو^{۳۸} در پژوهش خود انجام می‌دهد و حسابداری انتقادی را از آن دیدگاه مورد بررسی قرار می‌دهد.

راحمان (۲۰۱۰) پژوهش مروری در رابطه با حسابداری انتقادی در آفریقای جنوبی را به نگارش در آورد. وی توجه پژوهش‌گران آفریقایی به این زمینه را بسیار اندک می‌داند و امیدوار است با توجه به پتانسیل بالقوه‌ای که در این قاره جهت انجام این‌گونه پژوهش‌ها وجود دارد، توجه پژوهش‌گران به آن جلب شود.

ریچاردسون (۲۰۱۵) به دنبال معرفی روش‌های کمی در انجام مطالعات حسابداری انتقادی بیان می‌نماید که اکثر پژوهش‌های انجام شده در این زمینه از رویکردهای کیفی استفاده نموده‌اند و از رویکردهای کمی دوری جسته‌اند. با این وجود پتانسیل بسیار

میلن^{۳۲} (۲۰۰۲) در پژوهش خود نظریه‌های اثباتی که در زمینه افشای اختیاری اطلاعات شرکت‌ها وجود دارند را مورد نقد قرار داده و بیان می‌کند که نظریه‌های اثباتی هیچ‌گاه نتوانسته‌اند افشای اختیاری را توضیح دهند و همواره در این زمینه شکست خورده‌اند. به صورت مشابه، گری و همکاران^{۳۳} (۱۹۹۵) نیز این نظریه‌ها را زیر سوال برده‌اند. استدلال اصلی آنان این نکته است که نظریه‌های اثباتی در این زمینه تنها به بیان دلایل افشای اختیاری اکتفا نموده‌اند و هیچ‌گاه بیان نکرده‌اند که افشای اختیاری چگونه باید باشد.

آرنولد^{۳۴} (۲۰۰۶) بیان می‌کند که کوپر و شرر^{۳۵} (۱۹۸۴) به پژوهشگران حسابداری توصیه نمودند که در انجام پژوهش‌های خود بیشتر از قبل به صورت انتقادی و هنجاری عمل کنند و سعی نمایند حرفه حسابداری را همان‌گونه که در عمل اتفاق می‌افتد به تصویر بکشند و در بررسی‌های خود بیشتر به صورت تفسیری عمل نمایند. وی پس از آن اعلام می‌نماید که متأسفانه مسیر انجام پژوهش‌ها غیر از این بود و پژوهشگران بیهوده به دنبال عینیت بودند و بیش از حد به پایگاه‌های داده‌های کمی وابسته شدند. وی علت شکست حرفه حسابداری در پیش‌بینی بحران مالی و توانایی مقابله با این بحران را همین عوامل و نادیده گرفتن توصیه کوپر و شرر می‌داند و معتقد است که اگر در حرفه حسابداری به صورت انتقادی عمل شود توانایی پیش‌بینی و مقابله با بحران به دست خواهد آمد.

مسینگمن^{۳۶} (۲۰۱۷) با هدف بررسی اختلاف اساسی میان فرهنگ غیرقانونی و شیوه‌های حسابداری در زمینه صنعت ساختمان استرالیا اقدام به انجام پژوهشی نمود. وی با انجام این پژوهش حسابداری اثباتی را مورد نقد قرار داده و بیان می‌نماید که این نوع حسابداری در رابطه با موضوعات اجتماعی شکست خورده است و بایستی توجه و استفاده از نظریه انتقادی در رابطه با موضوعات حسابداری رواج بیشتری یابد.

مطابق با الزامات دیدگاه انتقادی در علوم اجتماعی، هدف از انجام پژوهش در حسابداری انتقادی، بایستی کشف ساختارها و لایه‌های زیرین نابرابری اجتماعی و به عبارتی دیگر توجه به همه ذینفعان موضوع باشد، در این رابطه، پژوهش‌های حسابداری بر مبنای موضوعات زیست‌محیطی، حسابداری بر مبنای احقاق حق کارکنان و جامعه و به صورت کلی توجه به تمام ذینفعان در پژوهش‌ها بایستی مد نظر قرار بگیرد. از دید عملی نیز تدوین استانداردهایی که موجب توجه به ذینفعان مختلف گردد می‌تواند در زمره حسابداری انتقادی قرار بگیرد. در دیدگاه انتقادی، واقعیت‌ها دارای تضاد و در عین حال دیالکتیک هستند و در نظر گرفتن یک واقعیت یکسان هنگام انجام پژوهش، پژوهش را به یک پژوهش اثبات‌گرایی تبدیل می‌کند، بنابراین هنگام انجام پژوهش حسابداری انتقادی، واقعیت نباید یکسان فرض شود و پژوهش‌گر حسابداری انتقادی، باید به دنبال کشف لایه‌های زیرین حقیقت باشد تا بتواند موجب تغییر و بهبود وضعیت اجتماع گردد. در بعد عملی نیز، برای نمونه هنگام انجام حسابرسی، در نظر گرفتن واقعیت به صورت دیالکتیک در زمره حسابداری انتقادی قرار می‌گیرد.

از آنجا که در دیدگاه انتقادی، انسان موجودی خلاق، مختار و منتقد است، پژوهش حسابداری انتقادی نیز بایستی همین نگاه را به انسان‌ها داشته باشد و استانداردهای حسابداری و حسابرسی نیز باید بر همین اساس نگاشته شوند. از طرفی دیگر، محقق حسابداری انتقادی، فهم متعارف، آگاهی کاذب و علم را باید منبعی جهت رسوخ به لایه‌های زیرین بداند. نظریه‌های حاصل از یک پژوهش حسابداری انتقادی باید قادر باشد تغییر نگرش برای تغییر ساختارها، روابط و قوانین به همراه داشته باشد و بتواند ساختارهای پنهان موجد نابرابری را کشف کرده و ابزار تغییر ارائه دهد.

یکی از نواقصی که در اکثر پژوهش‌های انجام شده قابل مشاهده است، نظری بودن این پژوهش‌ها و عدم عملی کردن آنهاست. به عبارتی دیگر، در

مناسبتی در رویکردهای کمی وجود دارد که از دید پژوهشگران دور مانده است.

۳- روش شناسی پژوهش

با توجه به اهداف پژوهش، مشابه رهنمای-رودپشتی و گودرزی (۱۳۹۲)، خواجوی و همکاران (۱۳۹۵) و خواجوی و محمدیان (۱۳۹۷) روش شناخت تاریخی در چارچوب مطالعات کتابخانه‌ای به عنوان روش پژوهش مورد استفاده قرار می‌گیرد. در حقیقت، این پژوهش از نوع پژوهش‌های نظری و مبتنی بر پیشینه پژوهش مرتبط با موضوع است. قراملکی (۱۳۸۳)، فرایند انجام روش شناخت تاریخی را صورت‌بندی مسئله، تدوین فرضیات، نقد و بررسی اسناد، توصیف تاریخی و تبیین تاریخی می‌داند.

۴- بحث و نتیجه‌گیری

با توجه به نقش با اهمیت دیدگاه انتقادی، هدف این پژوهش معرفی این رویکرد در پژوهش‌های حوزه حسابداری بود. به همین منظور در ابتدا جهت معرفی رویکرد انتقادی، سه دیدگاه غالبی که در مطالعات علوم اجتماعی از جمله حسابداری وجود دارد معرفی گردید. این سه رویکرد عبارتند از اثبات‌گرایی، تفسیری و انتقادی. در گام بعدی رویکرد انتقادی و ماهیت فلسفی این رویکرد مورد بررسی قرار گرفت. این رویکرد از لحاظ اصول هستی‌شناسی، معرفت‌شناسی، انسان‌شناسی و روش‌شناسی معرفی گردید و در ادامه کاربرد این رویکرد در حسابداری تحت سرفصل حسابداری انتقادی بیان شد. در نهایت به منظور معرفی کاربرد این رویکرد در حسابداری، تعدادی از پژوهش‌های انجام شده با استفاده از این رویکرد در قالب چند گروه عنوان شد. گروه‌های ارائه شده در این پژوهش عبارت است از: حسابداری مدیریت انتقادی، مبانی فلسفی حسابداری انتقادی، مسئولیت اجتماعی در حسابداری، نقد حسابداری اثباتی و تعدادی پژوهش که در سایر زمینه‌های مربوط به حسابداری انجام شده است.

- * دهقانی فیروزآبادی، سیدجلال (۱۳۸۷). نظریه انتقادی: چهارچوبی برای تحلیل سیاست خارجی. پژوهشنامه علوم سیاسی، ۲، ۱۲۵-۱۶۱.
- * رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۳۹۶). دایره المعارف نظریه شناسی و نظریه پردازی در حسابداری مدیریت. جلد اول، تهران: انتشارات ترمه.
- * رهنمای رودپشتی، فریدون و گودرزی، احمد (۱۳۹۲). حسابداری مدیریت انتقادی. دانش حسابداری و حسابداری مدیریت، ۵، ۱-۱۴.
- * عسگری، سعید؛ رهنمای رودپشتی، فریدون و گودرزی، احمد (۱۳۸۹). اخلاق انتقادی به مثابه بستری برای حسابداری انتقادی. حسابداری مدیریت، ۸، ۱۲۳-۱۳۴.
- * فتوتیان، علی و عبدی، حسن (۱۳۹۱). بررسی رابطه انسان شناسی و روش شناسی در پارادایم های اثبات گرایی و رئالیسم انتقادی. معرفت فرهنگی اجتماعی، ۳، ۸۷-۱۰۰.
- * قراملکی، احد فرامرز؛ اصول و فنون پژوهش در گستره دین پژوهی، قم، انتشارات مرکز مدیریت حوزه علمیه قم، ۱۳۸۳، چاپ اول، ص ۲۰۲.
- * گافکین، میکائیل؛ مهتدی، اعظم و اصغری، ایرج (۱۳۹۴). مروری بر تئوری های انتقادی حسابداری. پژوهش حسابداری، ۱۷، ۷۸-۵۹.
- * گودرزی، احمد (۱۳۸۸). دیدگاه حسابداری انتقادی. حسابدار، ۲۰۴، ۴۸-۴۴.
- * گائینی، ابولفضل و حسینزاده، امیر (۱۳۹۱). پارادایم های سه گانه اثبات گرایی، تفسیری و هرمنوتیک در مطالعات مدیریت و سازمان. راهبرد فرهنگ، ۱۹، ۱۰۳-۱۳۸.
- * Arnold, P. J. (2009). Global financial crisis: The challenge to accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6), 803-809.
- * Baker, C. R. (2011). A genealogical history of positivist and critical accounting research. *Accounting History*, 16(2), 207-221.
- * Baker, C. R., & Owsen, D. M. (2002). Increasing the role of auditing in corporate
- پژوهش های انجام شده بدون توجه به جنبه کاربرد عملی، تنها به بیان نظری مسائل اکتفا شده است. این موضوع توسط پژوهش های انجام شده در ژاپن، انگلیس، آفریقای جنوبی و اسکاتلند نیز مورد اشاره قرار گرفته است. به همین دلیل پیشنهاد می گردد پژوهش گران حسابداری انتقادی به دنبال ارائه راه حل-هایی جهت دستیابی به نظریه های انتقادی در عمل باشند. برای نمونه، ارائه استانداردهای حسابداری و حسابرسی، منطبق با تئوری انتقادی، که می تواند جهت بهبود مسائل اجتماعی کاربرد داشته باشد، می تواند به عنوان موضوع پژوهش های آتی به کار گرفته شود.
- ### ۵- منابع و مأخذ
- * آزادی، کیهان و ابراهیمی، مریم (۱۳۹۲). تحقیقات انتقادی در حسابداری (با تأکید بر نظرات هابرماس). دومین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه گذاری، گرگان.
- * ثقفی، علی و صیدی، حجت اله (۱۳۸۲). تئوری های هنجاری؛ پلی بین واقعیت و غایت حسابداری. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲، ۶۱-۸۲.
- * خواجهی، شکراله؛ حلاج، محمد و گنجی، کیانوش. (۱۳۹۵). مقایسه نظریه دامنه و نظریه روش در پژوهش های حسابداری مدیریت: با تأکید بر نظریه کنشگر-شبکه. حسابداری مدیریت، ۲۹، ۷۲-۵۳.
- * خواجهی، شکراله و محمدیان، محمد (۱۳۹۷). الگوی مفهومی حسابداری شهروندی مبتنی بر تفکر انتقادی، حسابداری مدیریت، ۳۷، ۱۰۶-۹۷.
- * دانایی فرد، حسن و کاظمی، سیدحسین (۱۳۸۹). ارتقای پژوهش های تفسیری در سازمان: مروری بر مبانی فلسفی و فرایند اجرای روش پدیدارنگاری. مطالعات مدیریت و بهبود و تحول، ۶۱، ۱۲۱-۱۴۷.

- * James, K. (2008). A critical theory and postmodernist approach to the teaching of accounting theory. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(5), 643-676.
- * Laughlin, R. (1999). Critical accounting: nature, progress and prognosis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 12(1), 73-78.
- * Laughlin, R. C. (2005). Accounting systems in organizational contexts: a case for critical theory. *Accounting, the social and the political: classics, contemporary and beyond*, Elsevier, London, 93-103.
- * Lehman, G. (2006). Perspectives on language, accountability and critical accounting: An interpretative perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 17(6), 755-779.
- * Mantzari, E. (2014). *Critical Accounting Histories: Exposing Contradictions in Social Reality—Review of Critical Histories of Accounting: Sinister Inscriptions in the Modern Era* by RK Fleischman, W. Funnell and SP Walker. *International Critical Thought*, 4(1), 98-107.
- * Massingham, R. K. (2017). The Role of accounting in legitimising the culture of the Australian construction industry. Doctorate dissertation, University of wollongong.
- * Milne, M. J. (2002). Positive accounting theory, political costs and social disclosure analyses: A critical look. *Critical perspectives on accounting*, 13(3), 369-395.
- * Modell, S. (2017). Critical realist accounting research: In search of its emancipatory potential. *Critical Perspectives on Accounting*, 42, 20-35.
- * Newman, W. L. (1991). *Social research methods: Qualitative and quantitative approaches*. Allyn and Bacon.
- * Richardson, A. J. (2015). Quantitative research and the critical accounting project. *Critical Perspectives on Accounting*.
- * Roslender b, R. (1996). Critical accounting and the labour of accountants. *Critical Perspectives on Accounting*, 7(4), 461-484.
- * Roslender a, R. (1996). Relevance lost and found: critical perspectives on the promise of management accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 7(5), 533-561.
- * Shapiro, B. P. (1998). Toward a normative model of rational argumentation for critical accounting discussions. *Accounting, Organizations and Society*, 23(7), 641-663.
- * Sikka, P., & Willmott, H. (1997). Practising critical accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 8(1), 149-165.
- overnance. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5), 783-795.
- * Boussebaa, M. (2015). Professional service firms, globalization and the new imperialism. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.
- * Boyce, G., & Greer, S. (2013). More than imagination: Making social and critical accounting real. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(2), 105-112.
- * Broadbent, J. (2002). Critical accounting research: a view from England. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(4), 433-449.
- * Catchpole, L., & Smyth, S. (2016, September). Accounting and social movements: An exploration of critical accounting praxis. In *Accounting Forum* (Vol. 40, No. 3, pp. 220-234). Elsevier.
- * Chiapello, E. (2017). Critical accounting research and neoliberalism. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 47-64.
- * Cooper, C. (2002). Critical accounting in Scotland. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(4), 451-462.
- * Dierkes, M., & Preston, L. E. (1977). Corporate social accounting reporting for the physical environment: A critical review and implementation proposal. *Accounting, Organizations and society*, 2(1), 3-22.
- * Evans, L. (2018). Language, translation and accounting: towards a critical research agenda (Forthcoming). *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.
- * Gaffikin, M. (2010). Being critical in accounting. *International Review of Business Research Papers*, 6(5), 33-45.
- * Gendron, Y. (2017). Beyond conventional boundaries: Corporate governance as inspiration for critical accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*.
- * Gray, R., Javad, M., Power, D.M., and Sinclair, C.D., (2001, forthcoming), "Social and Environmental Disclosure and Corporate Characteristics: A Research Note and Extension", *Journal of Business Finance and Accounting*.
- * Haynes, K. (2017). Accounting as gendering and gendered: A review of 25 years of critical accounting research on gender. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 110-124.
- * Huber, W. D. (2015). The research-publication complex and the construct shift in accounting research. *International Journal of Critical Accounting*, 7(1), 1-48.

-
- * Willmott, Hugh(2003) Organization Theory As a Critical science? Forms of analysis and new organizational forms. In Tsoukas H. & Knudsen C(Eds). The Oxford Handbook of Organization Theory,83-112.

یادداشت‌ها

- ¹ Sexton
- ² Raskin
- ³ Newman
- ⁴ Wilson
- ⁵ Willmott
- ⁶ Oguri
- ⁷ Alternative Accounting
- ⁸ Rahaman
- ⁹ Neu et al.
- ¹⁰ Gallhofer & Haslam
- ¹¹ Broadbent
- ¹² Richardson
- ¹³ Arnol
- ¹⁴ Gaffikin
- ¹⁵ James
- ¹⁶ Sikka & Willmott
- ¹⁷ Huber
- ¹⁸ Roslender
- ¹⁹ Lehman
- ²⁰ Baker
- ²¹ Boyce and Greer
- ²² Catchpole and Smyth
- ²³ Modell
- ²⁴ Evans
- ²⁵ Dierkes & Preston
- ²⁶ Bakera, and Owsen
- ²⁷ Mantzari
- ²⁸ Boussebaa
- ²⁹ Haynes
- ³⁰ Gendron
- ³¹ Shapiro
- ³² Milne
- ³³ Gray et al.
- ³⁴ Arnold
- ³⁵ Cooper & Sherer
- ³⁶ Masingham
- ³⁷ Cooper
- ³⁸ Bourdieu