

## تبیین نظریه ساختاردهی گیدنز در تحقیقات حسابداری از منظر دانش

بهاره بنی طالبی دهکردی

استادیار و عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد (نویسنده مسئول)  
Banitalebi57@yahoo.com

رضا خسروی

دانشجوی دکتری تخصصی حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد شهرکرد  
Khosravi.291r@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۶/۰۱ تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۷/۰۱

### چکیده

از ۲۵ سال پیش که تئوری ساختاری گیدنز (ST) در مقالات حسابداری معرفی شده، موقعیت خود را به عنوان یکی از مکاتب مهم فکری برای کشف حسابداری به صورت پدیده ای سازمانی، اجتماعی و سیاسی در سازمانها، تقویت نموده و از سوی بیشتر محققان حسابداری، بعنوان یک نظریه پذیرفته شده است. این تئوری، نه تنها برای به چالش کشیدن مفروضات ویژگی های ذاتی و کاربردی سیستم های اطلاعات حسابداری و حسابداری مدیریت، مفید است؛ بلکه دیگر منابع تئوری های جایگزین را نیز توسعه می دهد. گیدنز، نظریه ساختاری خود را به مدیران و پژوهشگران حسابداری در بخش های مفید اثبات نموده و در پژوهش های مختلف خود از تئوری بنیانگذاران جامعه شناسی نظیر مارکس، وبر و دورکیم در فرایندهای تفسیری و کاربردی نظریه ساختاری استفاده نموده است. نظریه ساختاری، در مورد نقش حسابداری در ساختار هر دو روابط فردی و دیارتمانی سازمان، نقش اساسی ایفا می کند. تمرکز نظریه گیدنز، از نوع سازمانی و «استراتژیک» است تا بر این اساس، نقش محوری را که حسابداری به نظر می رسد در ساخت و بازسازی سازمان ها ایفا می کند، انتقال دهد. نظریه ساختاری حسابداری را، از زیر ذره بین می توان به عنوان یک ساختار "مهم آماده و ساخته شده جهت خدمت به سازمان دید. همچنین بعنوان مجموعه ای بسیار خاص از معانی است که از طریق آن به درک بهتری از رویدادی سازمانی می توان رسید. معرفی تئوری ساختاری گیدنز (ST)، کمک قابل ملاحظه ای برای به چالش کشیدن فرض های کارکردگرایی است که زیربنای تحقیقات تفکر غالب است.

در مقاله حاضر، برای اولین بار در کشور، به معرفی و تبیین تئوری ساختاری گیدنز، سیر تحولات پژوهشهای حسابداری مرتبط با این تئوری و نحوه تعامل و ارتباط این تئوری و اجزای آن در سیستم حسابداری از منظر دانش پرداخته می شود.

واژه های کلیدی: نظریه ساختاردهی گیدنز، سیر تحولات حسابداری، عاملیت، ساختارگرایی.

## ۱- مقدمه

حسابداری مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز را با تمرکز بر مسائل یا حوزه های تجربی خاص بررسی کرده اند، که از آن جمله به پژوهش های آهرنس و چاپمن (۲۰۰۷) درباره مسائل پاسخگویی، و میرا و همکاران (۲۰۱۰) درباره حاکمیت شرکتی (بوسکو، ۲۰۰۹؛ اسکاپنس، ۲۰۰۶) می توان اشاره کرد.

بررسی پژوهش های انجام شده نشان می دهد محققان حسابداری، در هنگام بکارگیری تئوری ساختاری گیدنز (ST) در پژوهشهایشان به دنبال تحقق اهدافی همچون (۱) ارزیابی نحوه اعمال مفاهیم اصلی و مفروضات تئوری ساختاری گیدنز (ST) به صورت نظری و به لحاظ روش شناختی و تحلیل کارایی حسابداری از طریق انجام پژوهش های مرتبط و (۲) شناسایی پتانسیل های موجود در منابع تئوری ساختاری گیدنز (ST) با محوریت موضوعات حسابداری به منظور بهره گیری از آن ظرفیت ها در تحقیقات آتی، بوده اند.

به طور کلی، تئوری ساختاری گیدنز (ST) از نظر کاربرد، به چهار موضوع اصلی زیر می پردازد که عبارتند از: ۱- چگونگی ذکر و تفسیر مفاهیم اصلی تئوری ساختاری گیدنز در متون حسابداری، ۲- استراتژی های تحقیقاتی انتخابی در هنگام اعمال تئوری ساختاری گیدنز در تحقیقات حسابداری، ۳- نحوه جمع آوری اطلاعات درباره تئوری ساختاری گیدنز، و تحلیل فرایندهای ساختاردهی، و ۴- نحوه هدایت پژوهش های حسابداری بر روی مفروضات و مفاهیم تئوری ساختاری گیدنز. (رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵؛ آهرنس و چاپمن، ۲۰۰۷).

از دیدگاه رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵)، حسابداری به صورت زبان یعنی ساختار مفهومی، مورد اشاره قرار گرفته است که دسته بندی هایی به اعضاء سازمانی ارائه می دهد که بدان وسیله می توانند فعالیت های سازمانی را بشناسند (آهرنس و چاپمن، ۲۰۰۲؛ بولاند، ۱۹۹۳؛ اوپراهمیم و اسکاپنس، ۱۹۸۹؛ رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵). حسابداری به عنوان دربرگیرنده نظم اخلاقی نیز دیده شده است (لاورنس و همکاران ۱۹۹۷؛ مک اینتاش ۱۹۹۵؛ رابرتس ۱۹۹۰)، همچنین به حسابداری به صورت عامل مشروعیت بخش به «حقوق استفاده کنندگان و پاسخگو بودن مدیران برای فعالیت هایشان در شرایط مختلف مالی شرکتها» نیز نگاه شده است (مک اینتاش، ۱۹۹۵). حسابداری، همچنین، به صورت ابزاری برای تسلط و به عنوان ارائه دهنده تسهیلاتی است که مدیریت در تمام سطوح می تواند برای هماهنگی و کنترل سایر شرکت کننده ها استفاده کند (مک اینتاش و اسکاپنس، ۱۹۹۰؛ جک، ۲۰۰۷؛ سیل و همکاران، ۲۰۰۴؛ اودین و تسامنی، ۲۰۰۵).

محققان حسابداری موفق شده اند توسط نقل قول مستمر مفاهیم و فرض های اصلی تئوری ساختاری گیدنز (ST)،

آنتونی گیدنز (۱۹۸۱) از نظریه پردازان اجتماعی معاصر، تلاش نظری گسترده ای را در سه دهه اخیر صورت داده است. محور اصلی مباحث نظری این اندیشمند انگلیسی، نظریه ساختاری شدن قرار دارد که شرح و بسط کامل آن نخستین بار در کتاب ساختار جامعه (۱۹۸۴) منتشر شد. نظریه ساختاری شدن با هدف پایان دادن به سلطه نظریه های هرمنوتیکی از یک سو و ساختارگرایی و کارکردگرایی از سوی دیگر، به طرز پیچیده ای به تلفیق عناصری از این رهیافت ها و رهیافت های پیشین دیگر، می پردازد. هدف گیدنز از به کارگیری اصطلاح ساختاری شدن که از زبان فرانسه گرفته است، تأکید بر جریان فعال زندگی اجتماعی و پرهیز از مفهوم ساختار به معنای امری بیرونی و صرفاً الزام آور است که مد نظر ساختارگرایان بود.

یکی از بلندپروازی های اصلی گیدنز در نظریه ساختاری شدن به اعتقاد خود وی «پایان دادن به امپراطوری خواهی، نظریه های هرمنوتیکی از یک سو و ساختارگرایی و کارکردگرایی از سوی دیگر است (کسل، ۱۳۸۳). گیدنز در نظریه ساختاری شدن به طرز پیچیده ای عناصری از رهیافت های مختلف نظری پیشین را تلفیق می کند. او معتقد است این نظریه برای نخستین بار حاصل بررسی و تعالی بخشی سه سنت فکری برجسته در نظریه اجتماعی و فلسفی، بدون اینکه بخواهد آنها را کاملاً کنار بگذارد، یعنی هرمنوتیک یا جامعه شناسی تفسیری، کارکردگرایی و ساختارگرایی بوده است (گیدنز، ۱۹۸۱).

یک ربع قرن قبل، رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵) نظریه ساختاردهی تئوری ساختاری گیدنز (ST) را در حوزه تحقیقات حسابداری مطرح کردند، از آن زمان این نظریه در پژوهش های حسابداری به صورت مستمر بکار رفته و حتی خروجی های موثری نیز داشته است. در واقع، امروزه پژوهش های متعددی در مجلات معتبر حسابداری با موضوع تئوری ساختاری گیدنز (ST) چاپ شده است و این نظریه تبدیل به یکی از رویکردهای غالب «انتقادی» شده که برای بررسی حسابداری به صورت پدیده های سازمانی، اجتماعی و سیاسی از آن استفاده می شود (بوسکو، ۲۰۰۹؛ کود و هربرت، ۲۰۰۹؛ اینگلاند و همکاران ۲۰۱۱).

اینگلاند و همکاران (۲۰۱۱) اخیراً در پژوهشی به بررسی گذشته، حال و آینده منابع حسابداری مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز (ST) پرداختند، در این پژوهش، تمرکز اصلی بر روی نقش و محدودیت های منابع حسابداری براساس تئوری ساختاری گیدنز با رویکردهای انتقادی و تفسیری در تحقیقات حسابداری بود. در سایر پژوهشها، محققان حسابداری، منابع

### ۳- فلسفه علمی و ضرورت بحث

#### ۳-۱- نظریه ساختاری شدن آنتونی گیدنز و مبانی روش شناختی آن

نظریه ساختاری شدن، شالوده اصلی نظریه های گیدنز بوده و تلاشی است که بازتاب های گسترده ای را از انتقادات تند گرفته تا پذیرش و تحسین، به همراه داشته است. معرفی تئوری ساختاری گیدنز (ST)، کمک قابل ملاحظه ای برای به چالش کشیدن فرض های کارکردگرایی است که زیربنای تحقیقات تفکر غالب است. (باکستر و چوا، ۲۰۰۳، ۲۰۰۶؛ اینگلاند و همکاران ۲۰۱۱).

در تئوری ساختاری گیدنز (ST)، نگاه به نظام های اجتماعی به صورتی است که برای آنها ویژگی های زیر در نظر گرفته می شود: ۱- مرکب از فعالیت های واقعی فعالان انسانی است، ۲- همیشه در موقعیت های زمانی-مکانی خاص واقع هستند، و ۳- همیشه به موضوعات خاص مرتبط هستند. از سوی دیگر، ساختارهای اجتماعی: ۱- ویژگی های ساختاری ایجاد می کنند که «الزام» زمان-مکان را در نظام های اجتماعی ممکن می سازد، ۲- فارغ از زمان و مکان صرفاً همراه با هستی مجازی هستند، و ۳- فاقد موضوع مشخص اند (گیدنز، ۱۹۸۴).

پیش فرض مهم درباره تئوری ساختاری گیدنز، قابل تقسیم بودن ساختارهای ایجاد شده به زیرمجموعه ای از ویژگی های ساختاری است، که بدان وسیله سه وجه قابل شناسایی هستند، این وجوه عبارتند از: ساختارهای دلالت، ساختارهای مشروعیت و ساختارهای تسلط.

ساختارهای دلالت، «طرح های تفسیری» ضروری را برای ارتباطات فراهم می کنند. این قواعد تفسیری مسیرهایی برای افراد فراهم می کنند تا رویدادها را دیده و تفسیر کنند، و بنابراین، به اقدامات معنی می دهند. از سوی دیگر، ساختارهای مشروعیت هنجارهایی فراهم می کنند که مانع شکل های اجرایی خاص می شوند، در حالی که ساختارهای غالب تسهیلاتی برای اجرای قدرت فراهم می کنند.

دیدگاه اصلی دیگر درباره تئوری ساختاری گیدنز (ST)، رابطه بازگشتی ساختارها و سیستم ها از طریق دوگانگی ساختار است. یعنی، ویژگی های ساختاری که فعالان در تولید و بازتولید نظام های اجتماعی مورد استفاده قرار می دهند، هم واسطه و هم نتیجه ای، برای فعالیت اجتماعی است (پیکان های دو سر عمودی را در شکل ۱ ببینید). در نتیجه، عامل ها و ساختارها دو مجموعه پدیده مستقل (دوگانگی) نمی سازند، بلکه دو طرف یک سکه را نشان می دهند (گیدنز، ۱۹۸۴).

تمرکز را از ویژگی های «ذاتی و کارکردی» نظام های حسابداری، به سمت ساختارهای اجتماعی ببرند که نحوه تفسیر و پویا سازی این نظام ها توسط استفاده کنندگان را ممکن و محدود می کند (رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵). علاوه بر این، تئوری ساختاری گیدنز (ST)، اطلاعات مهمی برای سایر دیدگاه های نظری فراهم کرده است. به خصوص مفهوم دوگانگی ساختار و مفاهیم مرتبط از جمله عاملیت و منطق کنترل، مباحث مهمی به نظریه های ساختاری سنتی، از جمله نظریه نهادی جدید و نظریه انتقادی، افزوده است (کولیر، ۲۰۰۱؛ موریتسن و اسکارباک، ۱۹۹۵).

همچنین منابع تئوری ساختاری محور، به شکلی موفق، چند جریان تحقیقاتی عمده را در زمینه حسابداری اجرا یا حتی شروع به اجرا کرده اند. برای مثال، مفهوم نظام های پاسخگویی، که توسط رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵) معرفی شد جذابیتی فراتر از منابع تئوری ساختاری محور داشته است (مسنر، ۲۰۰۹). منابع تئوری ساختاری گیدنز (ST) با محوریت حسابداری، به این مسئله کلیدی پرداخته است که چطور تداوم و تغییر حسابداری، دارای تاثیر متقابل بین ساختارهای اجتماعی موجود و عاملیت انعکاسی است (اینگلاند و گردین، ۲۰۱۱؛ اینگلاند و همکاران ۲۰۱۱).

براین اساس پژوهش حاضر، پژوهشی نظری مبتنی بر ادبیات علمی است که به تبیین جامع و کلاسیک تئوری ساختاری گیدنز (ST) به عنوان یکی از نظریه های جامعه شناسی و بررسی کاربرد آن در حسابداری برای اولین بار در ایران، می پردازد.

#### ۲- روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر، برای اولین بار در ایران، بر اساس رویکرد فلسفی و علمی و بر پایه روش شناخت تاریخی به تبیین موضوع تئوری ساختاری گیدنز در حسابداری می پردازد. در حقیقت بر اساس این رویکرد محقق قصد دارد به معرفی و تبیین تئوری ساختاری گیدنز بپردازد و به سوال اصلی پژوهش یعنی آیا می توان با رویکرد جامعه شناسی بر اساس تئوری ساختاری گیدنز مباحث حسابداری را تبیین کرد؟ پاسخ دهد. برای جمع آوری منابع مورد نیاز، اسناد و مدارک آرشیوی که نتیجه تحقیقات تجربی است، بررسی گردید و مبانی نظری و پیشینه تحقیق به روش کتابخانه ای شناسایی و مورد استفاده قرار گرفت.

بر این اساس گیدنز، توضیحات کاربردی و مدیریتی را که نیازهای سازمانی یا اجتماعی را جست و جو می کند، بر شمرد تا توضیح دهد که چرا چیزها اینگونه هستند؛ چنین توضیحاتی، افراد را بعنوان آدمک های اجتماعی در نظر می گیرند، در حالی که منافع گروه های خاص پشت الزامات عملکردی به ظاهر جهانی قرار دارد. گیدنز، به همان اندازه که حالت ساختارگرایی رادیکال را توضیح می دهد، به همان اندازه، عامل انسانی را به عنوان نیروی کلان تاریخی بسیار مهم در نظر میگیرد. حسابداری می تواند نقش مهمی را در الگودهی زندگی سازمانی برای افراد، از نظر ساختار مجازی، مشروعیت و سلطه در شکل و اینکه چه باید قبل انجام می شد، چه باید کرد و چه باید در روابط آنها اتفاق بیفتد، ایفا کند.

این نظریه بر آن است که به تصویر حسابداری، به عنوان یک ناظر بی طرف از واقعیت های سازمانی، نگاه کند. حسابداری به خودی خود در سازمان کار نمی دهد، بلکه تنها از طریق تعامل برای به تصویر کشیدن اینکه چرا و چگونه دیده می شود، برای تبلیغ هنجارهای مجموعه ای عملکرد برای خود و دیگران، و در الگوها و منافع مختلف دیده می شود و زندگی سازمانی، از این منظر با ارائه شرایط، استانداردها، به معنی پاسخگویی بین فردی و درون گروهی - و ارائه دلایل رفتاری می باشد. (مکینتاش، ۱۹۹۵).

مشابه نظریه ساختاری گیدنز، سازمان از 'اجتماع زمان - فضا، همراه با باز تولید مجموعه های انسانی، تشکیل شده است و سازمان از شانس زندگی انسانی به عنوان منبع اصلی معتبر شناسایی شده، استفاده میکند. در نهایت ابتدا و انتهای این نمونه از حسابداری، همراه با نیروی انسانی خواهد بود.

گردین و انگلاند (۲۰۰۸) و انگلاند و همکاران. (۲۰۱۱) استدلال می کنند که، به عنوان یک روش تعاملی، حسابداری باید هم به عنوان رویکردی تفسیری و هم بعنوان رویکردی هنجاری درک شود. بر این اساس، درک تعامل بیان شده توسط گردین و انگلاند که توسط محققانی که آثار حسابداری را مورد بحث قرار داده اند و قوانین و سیستم های حسابداری را نوشته اند، بررسی و بعنوان یک روش تعامل که به قدرت سازمان به جای مسائل دیگر بستگی دارد، نشان داده شده است. در ذهن مردم، حسابداری به عنوان یک طرح تفسیری و مجموعه ای از هنجارها جای می گیرد که در تلاش برای شکل دادن به روابط آنها با یکدیگر، و اثرات قدرتی که در جریان است، می باشد. این نوع رویکرد، توسط نظریه پردازان شبکه برای توصیف سازمان های غیر انسانی به کار می رود. حسابداری می تواند تنها از طریق عوامل انسانی برای طراحی

با این حال، ضمن اینکه ادعای تئوری ساختاری گیدنز (ST) مبنی بر اینکه بازتولید و تداوم، مشخص کننده بسیاری از موارد حیات اجتماعی است، نمی توانیم فعالیت انسانی را به خاطر باهوش بودن بسیار فعالان پیش بینی کنیم. یعنی، فرض اصلی درباره تئوری ساختاری گیدنز (ST) این است که عامل های انسانی موارد زیادی درباره شرایط، و نتایج، اقدامات خود در فعالیت های روزمره می دانند، و بر این اساس، همیشه می توانند غیر از این کار نیز انجام دهند.

با توجه به قابلیت تغییر عوامل انسانی، تئوری ساختاری گیدنز (ST) فرض مسلم می داند که قدرت، عنصری لاینفک از زندگی اجتماعی است. در اساسی ترین شکل خود، قدرت، ابزار اجرای کارها است (۱۹۸۴)، و بنابراین، ناظر بر عاملیت انسانی نیز هست. با این حال، قدرت، به صورت ویژگی تعامل اجتماعی نیز ترسیم شده که به آن قدرت به صورت تسلط گفته می شود. در این مفهوم ظریفتر، قدرت به این ظرفیت اشاره دارد که برخی فعالان ممکن است مجبور به تامین نتایج باشند (قدرت اجرای کار)، که این نتایج به عاملیت افراد دیگر وابسته است («قدرت نسبت به دیگران» (۱۹۷۶). هرچند مهمتر این است که به منظور اجتناب از دیدگاه قطعی درباره روابط قدرت، که بدان وسیله ممکن است برخی فعالان تحت کنترل سایرین دیده شوند، روابط قدرت باید برحسب آنچه گیدنز، جدل کنترل می پندارد، تحلیل شوند. یعنی، صرف نظر از شکل وابستگی، همیشه منابعی وجود دارد که «افراد تابع» ممکن است بر فعالیت «سرپرستان» خود تاثیر گذارند (گیدنز، ۱۹۸۴).

پس به طور کل، مفهوم گیدنز درباره ساختاردهی بر «استمرار» فعالیت های انسانی، از جمله هر دو مورد استمرار و تغییر نظام های اجتماعی، تاکید دارد. گیدنز (۱۹۹۵) نیز بر این تاکید دارد که ساختاردهی، مطالعه شرایطی را نشان می دهد که تحت این شرایط، ساختارها، باز تولید شده اند و همانطور که در ذیل بدان پرداخته خواهد شد، گیدنز چند شرط را شناسایی کرده و بدانها می پردازد و استدلال می کند باعث تسریع استمرار و تغییر شکل می شوند.

به نظر می رسد مشروعیت این نظریه، در توانایی آن برای میانجی گری و ترجمه بین زبانهای مختلف عملکرد و فعالیت های مرتبط نظیر فروش، بازاریابی و تولید، با ارائه هنجارها یا استانداردهای معتبر برای ارزیابی عملکرد و یا سرمایه گذاری نهفته باشد. در نهایت، حسابداری را می توان به عنوان یک جنبه از ساختارهای سلطه که منافع آینده را در نظر گرفته و آنها را به حساب می آورد، محسوب نمود.

- (۱) منابع اقتداری یا ظرفیت سازمانی برای کنترل و جهت دهی به الگوهای تعاملات در یک زمینه؛
- (۲) منابع تخصیصی یا استفاده از خصوصیات، صفات و کالاهای برای کنترل و جهت دهی تعاملات در یک زمینه (ترنر، ۲۰۰۳).

گیدنز تأکید می کند که قواعد و منابع با یکدیگر مرتبطند و شاخص ها و استفاده از آنها، صرفاً به لحاظ تحلیلی تفکیک شده اند و در جهان تجربی واقعی با هم هستند. از این رو قدرت، پاداش و وسایل ارتباطی متصل به یکدیگرند. همانگونه که قواعد و منابع ساختار اجتماعی این گونه اند. بنابراین گیدنز ، ساختار اجتماعی را شامل مواردی می داند که به وسیله ی کنشگران مورد استفاده قرار می گیرد، نه واقعیت های خارجی که کنشگران را به هر سویی بکشاند.

مفهوم ساختار اجتماعی نیز مفهومی است که محققان از آن برای معنی سازی حسابداری به صورت یک نوع الگوی شناخت مجازی و غیر قابل مشاهده برای عمل (عکس العمل) استفاده می کنند. در مفهوم سازی گیدنز ، ساختار اجتماعی، انعطاف پذیر و جزئی از کنشگران در موقعیت های واقعی است و برای ایجاد الگوهای روابط اجتماعی در پهنه مکان و در طول زمان توسط آنها مورد استفاده قرار می گیرد. در نگاه گیدنز ، تعامل اجتماعی و ساختار اجتماعی متضمن یکدیگرند. بنابراین ساختاری شدن، فرایند دوگانه ای است که در قواعد و منابع جهت سازماندهی تعامل در فضا و زمان مورد استفاده قرار می گیرند و در اثر این استفاده، بازتولید یا دگرگون می شوند. گیدنز استدلال می کند که افراد از قواعدی پیروی می کنند که در ساختار اجتماعی جای دارد و معرفت جمعی در مورد قواعد اجتماعی ، شرط تعامل اجتماعی است، به اعتقاد او افراد هم تابع قاعده اند و هم خالق آن (تاگر، ۱۹۹۸). گیدنز قواعد و منابع را به عنوان اموری واسطه ای در نظر می گیرد، بدین معنا که می توانند به صورت الگوها و نهادهای بسیار متفاوت تغییر یابند. قواعد و منابع، واسطه هایی هستند که در آنها روابط اجتماعی با یکدیگر اتصال می یابند. کنشگران برای ایجاد، حفظ یا تغییر روابط در پهنه زمان و فضا از آنها استفاده می کنند و چون قواعد و منابع اموری گشتاری اند، یعنی موجب ترکیبات گوناگونند، می توانند الگوهای بسیار متفاوت روابط اجتماعی را در زمان و فضا به هم پیوند دهند (ترنر، ۲۰۰۳).

مسائل اساسی تحقیقات حسابداری نقش آفرینی قدرتمندی داشته باشد.

هدف گیدنز از بکارگیری اصطلاح ساختاری شدن ، که به گفته خودش آن را از زبان فرانسه گرفته ، تأکید بر جریان فعال زندگی اجتماعی است. او همچنین به دنبال پرهیز از مفهوم ساختار به معنای انگلوساکسونی آن است که در آن ساختار یک نوع شکل از پیش معلوم و مرئی است، همچنین پرهیز از آن نوع تلقی از عاملیت که ساختار را منحصر به کنش فرد می بیند ، است . منظور از ساختاری شدن که مفهوم کلیدی نظریه گیدنز است، ارتباط دوگانگی ساختار می باشد و این به معنی آن است که ساختار اجتماعی به وسیله کنشگران فعال مورد استفاده قرار می گیرد و با استفاده از مشخصه های ساختار، همین ساختار به وسیله آنها متحول می شود. بنابراین، فرایند ساختاری مستلزم موارد زیر است:

- (۱) نوعی مفهوم سازی از ماهیت ساختار،
- (۲) عاملینی که از ساختار استفاده می کنند و
- (۳) شیوه هایی که این موارد برای ایجاد انواع الگوهای سازمان انسانی، متقابلاً در یکدیگر به کار گرفته می شوند. (ترنر، ۲۰۰۳).

### ۳-۲- ساختار

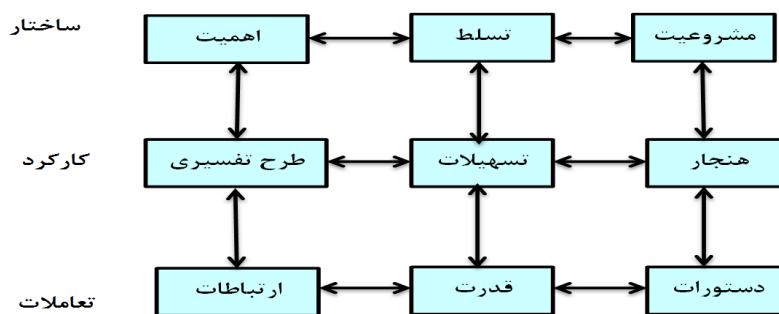
به اعتقاد گیدنز ساختار در نظر کارکردگرایان ؛ چیزی شبیه اسکلت ساختمان یا ستون اصلی آن است که نسبت به کنشگر انسانی، امری خارجی محسوب می شود. ساختار از نظر ساختارگرایان و پسا ساختارگرایان کدهای زیر بنایی است که از تظاهرات و نمودهای آن ، بدان پی میبریم (گیدنز، ۱۹۸۴).

به نظر گیدنز ساختار فقط در اثر کنش انسانی وجود دارد. او این گونه کنش ها را شیوه های کنش اجتماعی می خواند و معتقد است اگر همین شیوه های کنش اجتماعی را موضوع مطالعه جامعه شناسی قرار دهیم، می توانیم بر دوگانه بینی رایج کنشگر و ساختار غلبه کنیم (کرایب، ۱۹۹۸).

گیدنز، ساختار را متشکل از قواعد<sup>۱</sup> و منابع<sup>۲</sup> در نظر می گیرد. قواعد به صورت دو نوع اساسی از فرایندهای میانجی در می آیند که عبارتند از:

- (۱) هنجاری یا ایجاد حقوق و تعهدات در یک زمینه؛
- (۲) تفسیری یا پیدایش معرفت شناختی در یک زمینه.

منابع به صورت دو نوع عمده از تسهیلات در می آید که می تواند میانجی روابط اجتماعی قرار گیرد، این دو صورت عبارتند از:



شکل ۱- ابعاد دوگانه ساختار (گیدنز، ۱۹۸۴)

بسیاری از نظریه های اجتماعی تلقی می کنند، یک منبع نیست، بلکه بیشتر دیگر منابع است که به کنشگران قدرت انگام امور را می دهد. بنابراین قدرت لازمه وجود بسیاری از ساختارهاست؛ وقتی کنشگران تعامل می کنند از منابع استفاده می کنند، و وقتی از منابع استفاده می کنند، کنش دیگران را شکل می دهند.

### ۳-۳- دوگانگی ساختار

گیدنز این واقعیت را انکار نمی کند که ساختار می تواند کنش را تحت الزام قرار دهد، اما چنین احساس می کند که جامعه شناسان درباره ی اهمیت این الزام غلو کرده اند. از این گذشته آنها بر این واقعیت تأکید نکرده اند که ساختار همیشه الزام آور است. ساختارها غالباً به عوامل انسانی اجازه می دهند اعمالی را انجام دهند که بدون وجود این ساختارها نمی توانستند انجام دهند. هر چند گیدنز تأکید بیش از حد بر الزام ساختاری را رد می کند، اما این را نیز می پذیرد که کنشگران در راستای زمان و مکان ممکن است نظارت بر ویژگی های ساختاری نظام های اجتماعی را از دست بدهند (ریتزر، ۱۹۹۷).

دوگانگی ساختار اساساً به ماهیت بازگشتی اعمال اجتماعی راجع است. ساختار هم واسطه و هم پیامد عملکردهایی است که نظام های اجتماعی را شکل می دهد. مفهوم دوگانگی ساختار، تولید تعامل اجتماعی را به بازتولید نظام های اجتماعی در راستای زمان و مکان پیوند می دهد (گیدنز، ۱۹۸۱).

بنابراین مفاهیم ساختار و عاملیت به هم وابسته اند. وجوه دوگانگی ساختار را می توان در شکل ۱ مشاهده کرد. ساختار اجتماعی و تعامل انسانی به سه بعد تقسیم می شوند (فقط به منظور تحلیل) و ماهیت بازگشتی این ابعاد با شاخص های پیوندی تشریح می شوند. بنابراین به موازات ارتباط کنشگران با هم، شماهای تفسیری برای معنادار بخشی تعاملات شکل می

قواعد، رویه های تعمیم پذیری هستند که کنشگران آنها را درک کرده و در شرایط متفاوتی به کار می برند. یک قاعده، عبارت است از یک روش شناسی یا تکنیک که فرمول مناسبی برای کنش فراهم می سازد و کنشگران درباره ی آن، غالباً فقط به طور ضمنی آگاهی دارند. از دیدگاه جامعه شناختی، مهم ترین قواعد، آنهایی هستند که عاملین در بازتولید روابط اجتماعی در طول یا پهنه مشخصی از زمان یا فضا، مورد استفاده قرار می دهند. این قواعد، ویژگی های خاصی را بیان می کنند که عبارتند از:

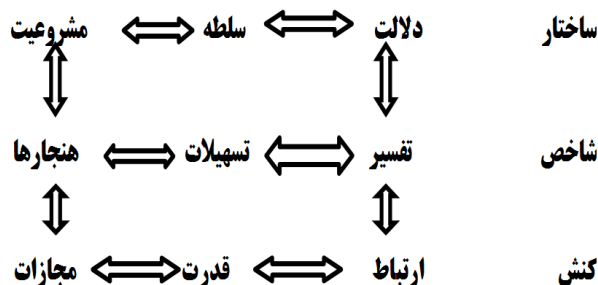
- ۱) به صورت مکرر در محاوره ها، امور و تعاملات مورد استفاده قرار می گیرند؛
- ۲) به طور تلویحی درک می شوند و جزئی از ذخیره معرفتی کنشگران اند؛
- ۳) غیر رسمی، نانوشته و غیر صریح اند؛ و
- ۴) از طریق تکنیک های بین شخصی، مجازات کمی در مورد آنها اعمال می شود (گیدنز، ۱۹۸۴).

از نظر گیدنز اساسی ترین قواعد، شبیه به همان قواعد حاکم بر مجموعه های ریاضی است، بنابراین مشابه با روش شناسان مردمی، گیدنز نظم اجتماعی را حاصل فعالیت های روزمره مردم می داند. (کرایب، ۱۹۹۸). نکته مهم اینجاست که قواعد جزئی از قابلیت معرفتی کنشگران است. برخی از این قواعد هنجاری هستند که توسط کنشگران قابل بیان اند و می توانند به آنها رجوع نمایند، اما بسیاری دیگر از قواعد به طور ضمنی درک می شوند و برای هدایت جریان تعامل بکار گرفته می شوند و به آسانی به کلام در نمی آیند. بعلاوه کنشگران در مورد مواجهات خود می توانند قواعد را به صورت ترکیبات جدیدی درآورند (ترنر، ۲۰۰۳).

منابع، تسهیلاتی هستند که کنشگران جهت انجام امور از آنها استفاده می کند. گیدنز منابع را شامل چیزهایی می داند که قدرت را به وجود می آورد. قدرت آن گونه که

سلطه را تولید و بازتولید می کند. هنجارهای اخلاقی نیز تعیین می کنند که چه چیزی در تعامل انسانی قابل مجازات است و به این ترتیب ساختارهای مشروعیت را تولید و بازتولید می کنند (رز، ۲۰۰۴)

گیرد. همزمان این تعاملات، شماهای تفسیری را بازتولید کرده و تعدیل می کنند، شماهایی که در ساختار اجتماعی به عنوان معنا و دلالت عین شده اند. به همین صورت، تسهیلات جهت تخصیص منابع در اعمال قدرت به کار می رود و ساختارهای



شکل ۲- مفهوم دوگانگی ساختار

(پیرسون، ۲۰۰۵). به نظر گیدنز «تنها عاملان واقعی در تاریخ، افراد انسانی هستند». اگر چه می توان گاهی اوقات درباره ی جماعت ها به گونه ای صحبت کرد که گویی آنها نیز عامل اند، اما این تنها یک بیان استعاری است و کیفیات خاصی را مفروض می گیرد. (همان: ۱۵۲).

همچنین گیدنز، عاملیت (نماینده) را یک جریان در نظر می گیرد، نه فقط انبوهی از کنش های فردی، بنابراین، عامل زمان با عاملیت انسانی گره خورده و لذا با فضا و مکان در ارتباط است؛ زیرا عامل انسانی بدون کالبد نمی تواند وجود داشته باشد. تأکید گیدنز بر عاملیت انسانی در ساختن جامعه و بازسازی آن منکر هر نوع تبیین ساختاری و هر تصویری است که جامعه را دارای موجودیتی علاوه بر افراد بدانند. (کرایب، ۱۹۹۹).

#### ۴- سیر تحولات پژوهشهای انجام شده در تحقیقات حسابداری با محوریت نظریه ساختار بندی گیدنز

بررسی سیر تحولات پژوهشهای انجام شده حسابداری با محوریت نظریه ساختار بندی گیدنز، نشان میدهد که آثار محققان و روند تحولات در سه گروه کلی قابل بررسی است که عبارتند از:

دسته اول: پژوهشها با محوریت ظهور نظریه ساختاردهی گیدنز در تحقیقات حسابداری،  
دسته دوم: پژوهشها با محوریت کاربردهای نظریه ساختاردهی در تحقیقات حسابداری و

#### ۳-۴- عاملیت (نماینده)

گیدنز معتقد است که در رهیافت های جامعه شناختی خرد، مانند تعامل گرایی نمادین، سوژه و عاملیت (نماینده) دقیقاً مورد بررسی قرار نمی گیرند، چرا که در این نظریات پیش فرض گرفته می شوند. در مقابل، مدل کارکردی در مورد کنش اجتماعی فرد، فردی را مد نظر دارد که به واسطه درونی کردن ارزش ها، به کنش می پردازد. این دو دسته نظریه ها هر دو به خطا می روند (تاکر، ۱۹۹۸). از نظر گیدنز، عاملیت (نماینده) به معنای نیت و مقاصدی نیست که افراد در انجام دادن کارها دارند، بلکه در درجه اول به معنای توانایی آنها برای انجام دادن این اعمال است (کسل، ۱۳۸۳).

به نظر گیدنز، نباید مفهوم منطقی عاملیت (نماینده) را با مفهوم جامعه شناختی اجتماعی، اشتباه گرفت. اولی بخشی از این تفسیر است که بشر در وهله نخست چیست، در حالی که دومی چیزی بسیار بیش از این تفسیر است که برای برخی اشخاص در برخی موقعیت ها و در نتیجه نفوذ و تأثیرات اجتماعی اطراف آنها چه رخ داده است. تأثیرات اجتماعی ماهیتاً روابط علی نیستند. (پیرسون، ۲۰۰۵).

گیدنز منکر آن دسته از اثرات اجتماعی که بر رفتار مردم تأثیر می گذارند، نیست، اما معتقد است که مردم بر اساس طرز تلقی و دیدگاه هایی که دارند به گونه خاصی عمل می کنند. به اعتقاد گیدنز عاملیت (نماینده)، محدودیت را مسلم فرض می گیرد، اما آنچه فهمش دشوارتر است، این است که محدودیت نیز عاملیت (نماینده) را مسلم فرض می کند

دسته سوم: پژوهشها با موضوع ساختار ارتباطات در منابع حسابداری که در ادامه به بررسی روند تحولات در هر دسته پرداخته می شود.

منابع حسابداری استفاده شده، پرداخته اند، در حالی که جونز و دوگدال (۲۰۰۱) در مقاله شان تحلیل کردند که چطور «حسابداری» به صورت فعالیتی اجتماعی، شامل فرایندهای جداسازی و تعبیه مجدد در جامعه، درک می شود.

دسته دوم از پژوهشها، به صورت جریان عمده ای از نوع مقالات تجربی است که، هدف اصلی آنها افزایش درک ما درباره فعالیت های حسابداری از طریق تحلیل موقعیت های «واقعی» است.

دسته سوم از پژوهشها مثل پژوهشهای آهرنس و چاپمن، ۲۰۰۷؛ میرا و همکاران ۲۰۱۰، معمولاً متمرکز بر حوزه ها یا مسائل تجربی خاص و در عین حال متمایز از مطالعاتی در جهت نظریه ساختار بندی گیدنز هستند، با این حال، بیشتر پژوهشهای انجام شده بر نحوه اعمال نظریه ساختار بندی گیدنز در این منابع، با تحلیل بر اینکه کدام مفاهیم نظریه ساختار بندی گیدنز بیشتر مورد اشاره قرار گرفته اند، و اینکه چطور در منابع حسابداری اعمال/تفسیر شده اند، متمرکز می باشند. همچنین انواع رویکردهای روش شناختی برای مطالعه فعالیت های حسابداری را مورد نقد و بررسی قرار می دهد.

دسته چهارم از پژوهشها که حاوی تحلیل های نقل قول کمی و کیفی در مقالات انجام شده است، انواع روش ها و میزانی که محققان از آنها استفاده کرده اند همچنین میزان تنوع روشهای بکار رفته در تحقیقات حسابداری مبتنی بر نظریه ساختار بندی گیدنز را نشان میدهد

#### ۴-۱- دسته اول پژوهشهای حسابداری با محوریت ظهور نظریه ساختاردهی گیدنز در پژوهشهای حسابداری

بررسی ها نشان می دهد پژوهشهایی که تا کنون با محوریت نظریه ساختار بندی گیدنز در تحقیقات حسابداری انجام شده به چهار گروه تقسیم می شوند که عبارتند از: ۱- نقل قول و کاربرد مفاهیم اصلی نظریه ساختاردهی، ۲- کاربرد کلی آثار گیدنز، ۳- روش های تحقیق کاربردی و ۴- استفاده از تحقیقات حسابداری قبلی که در جدول ۱ نشان داده شده است.

گروه خاصی از مقالات مفهومی، مثل مقالات مک اینتاش و اسکاپنس، ۱۹۹۰؛ رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵، مواردی هستند که از این پس در قالب «مقالات مقدماتی» مورد اشاره قرار خواهند گرفت چرا که هدف ابتدایی آنها نمایش پتانسیل نظریه ساختار بندی گیدنز به صورت رویکردی برای مطالعه فعالیت های حسابداری به صورت پدیده سازمانی، اجتماعی و سیاسی است. با این حال، چند مقاله کاملاً مفهومی مثل مقاله اینگلاند و گردین (۲۰۰۸) نیز وجود دارد که به شکلی خاص تر بر ابعاد ویژه نوشته های گیدنز تمرکز کرده و به مباحثی نظیر اینکه چطور مفاهیم واسطه بین ساختار و عاملیت، در

جدول ۱- موضوعات در حال ظهور در بررسی تحقیقات حسابداری با محوریت ساختاردهی

موضوع	شرح موضوع در حال ظهور	بررسی بیشتر از طریق
۱) نقل قول و کاربرد مفاهیم اصلی ST	محققان مفاهیم اصلی نظریه ساختار بندی گیدنز را به اشکال متفاوت ذکر و تفسیر می کنند	تحلیل کمی استفاده از مفاهیم کلیدی (از ST) و ارجاع هایی به آثار گیدنز، در هر مقاله، و تحلیل کیفی از نحوه تفسیر مفاهیم در متن حسابداری
۲) کاربرد کلی آثار گیدنز	روش هایی که در آنها محققان آثار گیدنز را برای کمک به تحقیقات حسابداری استفاده می کنند بسیار متنوع است	تحلیل های کیفی روش هایی که در آن محققان از آثار گیدنز استفاده می کنند
۳) روشهای تحقیق کاربردی	انواع رویکردهای روش شناختی برای مطالعه فعالیت های حسابداری استفاده شده است.	تحلیل های کمی و کیفی طرح تحقیقاتی و نحوه جمع آوری و تحلیل داده ها در هر مقاله
۴) استفاده از تحقیقات حسابداری قبلی	انواع روش ها و میزانی که محققان از آنها استفاده کرده اند همچنین میزان تنوع روشهای بکار رفته در تحقیقات حسابداری مبتنی بر ST را نشان میدهد	تحلیل های نقل قول کمی و کیفی در میان مقالات موجود



#### ۴-۲- دسته دوم پژوهشها با محوریت کاربردهای نظریه ساختاردهی در تحقیقات حسابداری

دسته دوم پژوهشهای انجام شده با موضوع ساختار ارتباطات در منابع حسابداری است که به شکلی مستدل، تفسیرهای برگرفته از ایده های گیدنز که در منابع حسابداری استفاده شده اند، را نشان می دهد. این گروه از پژوهشها به پنج دسته شامل کاربرد عمومی، کاربرد انتخابی، «پرسر و صدا و پرشتاب»، ترکیب نظریه و مشارکت انتقادی تقسیم می شوند که در جدول ۲ نشان داده شده است. در این جدول گروه ها تا حدی همپوشانی دارند و، در نتیجه، ممکن است یک مطالعه در چند گروه رخ دهد.

همانطور که در جدول ۲ دیده می شود، دو گروه نخست پژوهشها با کاربردهای «عمومی» و «انتخابی»، به شدت از مفاهیم نظریه ساختار بندی گیدنز استفاده و بررسی کرده اند که چگونه می توان دیدگاه هایی درباره پدیده های حسابداری مطرح کرد (جونز و کارستن، ۲۰۰۸). این پژوهش ها به شکل خاص به منابع حسابداری با محوریت نظریه ساختار بندی گیدنز کمک می کنند. یعنی، این مقالات به صورت مشخص، خود را تحت محوریت نظریه ساختار بندی گیدنز می دانند و آشکارا به دنبال ساخت و ایفای نقش در مقالات ابتدایی از این نوع بوده اند. نکته مشترک دیگر این است که آنها انتخاب

کننده های کمابیش غیرفعال از عقیده های نظریه ساختار بندی گیدنز هستند، یعنی ابهامی برای انعکاس انتقادی یا گسترش ایده های اصلی وجود ندارد. با این حال، تفاوت اصلی بین آنها انتخابی تر بودن مقالات در گروه دوم برای استفاده از نظریه ساختار بندی گیدنز است که بیشتر بر مفاهیم خاص تمرکز کرده اند. نمونه هایی از کانون های خاصتر عقاید گیدنز درباره نتایج غیرمنتظره (گرانلوند، ۲۰۰۳؛ جک، ۲۰۰۵)، مدرنیته (سیل، ۲۰۰۳؛ سیل و همکاران، ۲۰۰۴)، و مفهوم نظام های تخصصی به صورت مکانیسمی برای جداسازی و تعبیه مجدد (جونز و داگدال، ۲۰۰۱؛ موبلین، ۲۰۰۸) است.

مقالات در گروه سوم- با کاربردهای «با شتاب و پرسر و صدا- معمولاً به لحاظ انتخاب مفاهیم نظریه ساختار بندی گیدنز خود گزینشی تر هستند. برای مثال، ساراواناموتو و تینکر (۲۰۰۳) به شکلی خاص بر منطق کنترل تمرکز دارند، در حالی که فری (۲۰۰۸) از مفهوم اعتماد در نظام های مجازی گیدنز استفاده می کند. با این حال، مشخصه متمایز این موارد به این ترتیب است که هرچند اصولاً به اثر گیدنز در تحلیل خود درباره پدیده های حسابداری وابسته هستند، اما هدف تحقیقاتی آنها کمک به سایر زمینه های نظری است نه منابع ساختار محور.

جدول ۲- کاربردهای نظریه ساختاردهی در تحقیقات حسابداری.

کاربردها	ابعاد کلیدی مطالعات	مراجع منتخب
۱) کاربرد عمومی	کاربرد غیر انتقادی از عقاید اصلی نظریه ساختار بندی گیدنز به منظور افزایش درک خود درباره حسابداری به صورت فعالیت اجتماعی. هدف اصلی کمک به منابع حسابداری با محوریت ساختاردهی موجود است	کاگلیو (۲۰۰۳)، کنراد (۲۰۰۵)، حسن (۲۰۱۰)، جوزف (۲۰۰۶) و مک اینناش و اسکاپنس (۱۹۹۱)
۲) کاربرد انتخابی	(به صورت غیرانتقادی) از عقاید اصلی نظریه ساختار بندی گیدنز استفاده می شود و به منابع حسابداری با محوریت ساختاردهی فعلی کمک می شود، اما تحلیل ها بر روی مفاهیم خاص از جمله «منطق کنترل»، «مدرنیته»، و «سیستم های تخصصی» تمرکز دارد	بارت و همکاران (۲۰۰۵)، حسن (۲۰۰۵)، جک (۲۰۰۵)، سیل و همکاران (۲۰۰۴) و اودیه و تسامنی (۲۰۰۵)
۳) «پرسر و صدا و پرشتاب»	این مورد نیز (به صورت غیرانتقادی) از مفاهیم خاص نظریه ساختار بندی گیدنز استفاده می کند، اما هدف کمک به سایر منابع غیر از منابع حسابداری با محوریت ساختاردهی است	فری (۲۰۰۸)، لافلین (۱۹۹۰) و ساراواناموتو و تینکر (۲۰۰۳)
۴) ترکیب نظریه	نظریه ساختار بندی گیدنز (به صورت غیرانتقادی) با سایر نظریه ها ترکیب شده تا درک درباره حسابداری به صورت فعالیت اجتماعی افزایش یابد	کولیر (۲۰۰۱)، کاوتون و داپسون (۲۰۰۲)، دیرسمیت و همکاران (۱۹۹۷)، و گورد (۲۰۰۸)
۵) مشارکت انتقادی	کاربرد همسان در عین حال انتقادی از نظریه ساختار بندی گیدنز. تحلیل ها به دنبال شناسایی محدودیت های نظریه ساختار بندی گیدنز و/یا تعمیم عقاید اصلی هستند	کود و هربرت (۲۰۰۹) و جک و خولیف (۲۰۰۷)، (۲۰۰۸)

اشخاصی مطلع و انعکاس پذیر هستند، بنابراین، همیشه می توانند فعالیت معکوس در برابر ساختارهای موجود انجام دهند.

#### ۴-۳- دسته سوم: پژوهش با موضوع ساختار

##### ارتباطات در منابع حسابداری

دسته سوم پژوهشهای انجام شده با موضوع ساختار ارتباطات در منابع حسابداری است که نشان میدهد چطور محققان حسابداری به صورت دسته جمعی برای سرمایه گذاری بر روی این نظریه کار کرده اند. به خصوص، الگوهای ارتباطی را در منابع حسابداری با محوریت نظریه ساختار بندی گیدنز مورد بررسی قرار داده اند. در اینخصوص بررسی ها که در جدول ۳ آمده، نشان میدهد ۶ محور اصلی با موضوعات مشخصه های ساختارها، تغییرات در ابعاد ساختاری، حسابداری و تداوم/مقاومت، سیستم های پاسخگویی، حسابداری به صورت نظام های انتزاعی/تخصصی و تحلیل انتقادی درباره منابع حسابداری در طی سال ها پدیدار گشته است.

گروهی از محققان نظیر مک اینتاش و اسکاپنس، ۱۹۹۰، ۱۹۹۱؛ رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵ از مقالات مقدماتی استفاده کرده اند و گروهی در مورد مشخصه های متفاوت و تاثیرات ساختارهای حسابداری توضیح داده اند (اویبراهیم و اسکاپنس، ۱۹۸۵) و عده ای هم به نحوه تغییر ساختارهای حسابداری پرداخته اند (گارد، ۲۰۰۸؛ لاورنس و همکاران ۱۹۹۷).

این جدول نشان می دهد که دسته ای از پژوهش ها بر روی «کاربردها» یا «موارد استفاده» خاص در حسابداری تمرکز دارد. یکی از محورهای مورد بررسی، بر روی اینکه چطور حسابداری ممکن است در نظام های پاسخگویی مطرح شود، تمرکز کرده (رابرتس، ۱۹۹۰؛ آهرنس و چاپمن، ۲۰۰۲)، در حالی که گروهی دیگر بر روی نظریه سازی حسابداری به صورت «سیستم تخصصی» متمرکز است (مویلنن، ۲۰۰۸؛ سیل و همکاران، ۲۰۰۴). گروهی از پژوهشها نیز وجود دارد که هدف ابتدایی شان، پرداختن به صورت انتقادی، به نحوه درک و استفاده از ST در تحقیقات حسابداری است (مثلاً بولند، ۱۹۹۳، ۱۹۹۶؛ اینگلاند و گردین، ۲۰۰۸).

علاوه بر این، نتایج مهمی که از بررسی پژوهشهای گذشته، حاصل شده، نشان میدهد بیشتر تمرکز پژوهش های رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵) و طرفداران آنها، بر روی سیستم های پاسخگویی است که این مطالعات برای طیف وسیعی از مخاطبان حسابداری مهم بوده است (مسنر، ۲۰۰۹). در همین رابطه، گروهی از پژوهشها وجود دارد که به صورت خاص به

نهایتاً، دو گروه آخر پژوهشها، دیدگاه نظریه ساختار بندی گیدنز را گسترده تر می سازند. در گروه چهارم، مقالات آشکارا نظریه ساختار بندی گیدنز را با سایر نظریه ها ترکیب می کنند. برای مثال، دیرسمیت و همکاران (۱۹۹۷) این موضوع را با نظریه نهادی کولیر (۲۰۰۱) و جامعه شناسی افراد حرفه ای ترکیب کردند. در راستای همین خطوط، کوتون و داپسون (۲۰۰۲) استدلال کردند که دیدگاه فوکویی به شکلی قابل ملاحظه از عقاید گیدنز در رابطه با عاملیت مجزا سود می برند. با این حال، توجه کنید که این گروه از تحقیقات نیز نظریه ساختار بندی گیدنز را بسیار خاص می دانند. این مورد برای مقالات در گروه پنجم - از گروه «مشارکت انتقادی» - صدق نمی کند. گروه پنجم، عملیات انعکاسی تر از نظریه ساختار بندی گیدنز را نشان می دهد، فرض ها را بررسی می کند و آنها را به چالش می کشد. (کود و هربرت، ۲۰۰۹؛ جک و خولیف، ۲۰۰۷، ۲۰۰۸).

به طور کلی، مشخص است که تحقیقات حسابداری، به شکل های مختلف، به نظریه گیدنز نزدیک شده اند. در همین رابطه، دو نظریه قابل ذکر است. نخست، مشخص است که مطالعات در گروه «کاربرد عمومی» دیدگاه رابطه بدون متن، غیرسیاسی و اقتصادی حسابداری را به نظریه ساختار بندی گیدنز چالش کشیده که تفکر غالب بیشتر تحقیقات بوده است (باکستر و چوا ۲۰۰۳، ۲۰۰۶).

دوم، «کاربرد عمومی» و «کاربرد انتخابی» نظریه ساختار بندی گیدنز عمومی ترین رویکردها بوده و هستند و همانطور که خود گیدنز استدلال می کند، نظریه ساختار بندی گیدنز، نظریه اجتماعی بسیار عمومی و انتزاعی است. با این حال، هنوز بخش بسیار عمده ای از تحقیقات در این دو گروه از منابع هستند که به صورت غالب به دنبال نمایش «قابل اعمال بودن» چارچوب ST (یا مفاهیم نظری خاص) هستند.

در نتیجه گیری از نتایجی که تاکنون حاصل شده، مشخص است که محققان نظریه ساختار بندی گیدنز را به شکل های مختلف اعمال کرده اند، از کاربردهای مستقل و عمومی فرض ها و مفاهیم اصلی، تا کاربرد کاملاً انتخابی و/یا شناخت عناصر خاص نظریه ساختار بندی گیدنز. با این حال، نتیجه و برآیند مشترک تمام مطالعات بررسی شده، تاکید بر این عقیده اساسی است که ساختارهای اجتماعی و عاملیت، از طریق دوگانگی ساختار به هم مرتبط شده اند. یعنی، قواعد و منابعی که فعالان در بازتولید نظام های اجتماعی استفاده می کنند، خود، محصول فعالیت اجتماعی است و به علاوه، این فرایندهای ساختاردهی، غیرقطعی هستند چرا که فعالان،

بررسی منابع تغییر و تداوم حسابداری پرداخته اند و بدین وسیله به منابع بزرگتر درباره این موضوعات کمک کرده اند. هر چند نگاه دقیقتر به پژوهش های مورد شناسایی نشان می دهد با وجود اینکه موضوعات شناسایی شده تا حد زیادی مرتبط با مخاطبان حسابداری است، اما تعداد اینگونه پژوهشها بسیار اندک است و باعث می شود که انتقال دانش بسیار محدودی بین گروههای پژوهشی موجود صورت پذیرد.

جدول ۳- چرخه های بحث درون شبکه

مقاله های پیشقدم/ موضوع ها	ابعاد کلیدی موضوع ها	شرکت کننده ها در چرخه های بحث
۱. مشخصه های ساختارها (رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵))	توضیح درباره حسابداری به صورت ساختار از طریق نمایش مشخصه های متفاوتی که ممکن است این ساختارها داشته باشند	اویبراهیم و اسکاپنس (۱۹۸۹)، اسکاپنس و رابرتس (۱۹۹۳)، و جاپاسینگ و توماس (۲۰۰۹)
۲. تغییرات در ابعاد ساختاری (مک اینتاش و اسکاپنس (۱۹۹۰، ۱۹۹۱))	تمرکز بر شناخت اینکه چطور و چرا ساختارها ممکن است تغییر کنند، اغلب شامل تغییر از «ساختار غیرحسابداری» به «ساختار حسابداری»	لاورنس و همکاران (۱۹۹۷)، لاورنس و دولین (۱۹۹۷)، پارکر و گولد (۱۹۹۹)، و گورد (۲۰۰۸)
۳. حسابداری و تداوم/مقاومت (اسکاپنس و رابرتس (۱۹۹۳))	تمرکز بر شناخت اینکه چطور و چرا فعالیت های حسابداری بازتولید شده اند و/یا فعالیت های حسابداری جدید مورد مخالفت قرار گرفته اند	گرانلاند (۲۰۰۱)، جک (۲۰۰۵) و هیوونن و همکاران (۲۰۰۶)
۴. سیستم های پاسخگویی (رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵))	توضیح نحوه نمایش حسابداری به شکل های مختلف پاسخگویی	رابرتس (۱۹۹۰) و آهرنس و چاپمن (۲۰۰۲، ۲۰۰۷)
۵. حسابداری به صورت نظام های انتزاعی/تخصصی	استفاده از اثر جدیدتر گیدنس، همراه با تمرکز خاص بر اینکه چطور حسابداری می تواند به صورت سیستم تخصصی به کار آید	سیل و همکاران (۲۰۰۴)، جک و خولیف (۲۰۰۷) و مویلین (۲۰۰۸)
۶. تحلیل انتقادی درباره منابع حسابداری (بولند (۱۹۹۳))	بحث انتقادی در این مورد که چطور ST به صورت عمومی تر، یا مفاهیم خاص ST، در تحقیقات حسابداری به کار گرفته شده اند	اسکاپنس و مک اینتاش (۱۹۹۶)، بولند (۱۹۹۶)، کاوتون و داپسون (۲۰۰۲) و اینگلاند و گردین (۲۰۰۸)

#### ۵- مفاهیم حسابداری در نظریه ساختاردهی

بررسی درباره منابع حسابداری نشان می دهد که تاکنون بیشترین توجه در پژوهشهای حسابداری با محوریت نظریه ساختاردهی گیدنز، به مفاهیم «ساختار اجتماعی» و «دوگانگی ساختار» معطوف شده است. به خصوص، بسیاری از محققان حسابداری بررسی کرده اند که چطور سه وجه «طرح تفسیری»، «تسهیلات» و «هنجار» توسط فعالان در طی تولید (عکس العمل) عمل استفاده شده و باز تولید شده اند (کنراد، ۲۰۰۵؛ لاورنس و همکاران ۱۹۹۷). اغلب اوقات، این مطالعات به مفهوم گیدنز درباره نظام های اجتماعی نیز اشاره داشتند، که بدان وسیله آشکارا تمایز بین ساختارهای اجتماعی و عمل (عکس العمل های) مکانی و تکثیر شده را تصدیق می کنند که به صورت برگشتی سازمان دهی می کنند.

بررسی ها نشان می دهد که بخش زیادی از منابع، آشکارا از مفهوم «ساختاردهی» استفاده می کنند که بر هر دو مورد تداوم فعالیت های انسانی (مثلاً روزمره سازی/ موارد روزمره حسابداری) و تغییرات یا انحلال نظام های اجتماعی تاکید

دارد. در همین راستا، بخش قابل ملاحظه ای از منابع نیز به مفهوم قدرت گیدنز (۱۹۷۹، ۱۹۸۴)، در مفهومی گسترده یعنی ظرفیت تغییر پذیری فعالیت انسان و غلبه بر برخی افراد از سوی سایرین، اشاره می کنند.

مهمتر از همه، در اکثریت مطالعات، توجه محققان، اصولاً بر روی خود ساختارها معطوف نبوده، بلکه به نحوه (باز) تولید حسابداری و ویژگی های ساختاری اش به صورت نظام اجتماعی پرداخته شده است. همانطور که رابرتس و اسکاپنس (۱۹۸۵) در مقاله اولیه خود پیشنهاد کردند، «مرکزیت مفهوم عمل یا اعمال و به طور خاص، تحلیل مشخصه وابستگی فعالیت ها با مفاهیم «نظام» و «ساختار» است که اثر گیدنز را چارچوبی جذاب، برای درک اهمیت حسابداری در تولید و بازتولید زندگی سازمانی ساخته است». با این حال جالب اینجاست که، در حالی که تحلیل ها نشان می دهد که منابع مبتنی بر ST، از جمله نظام های گروهی (لافلین، ۱۹۹۰)، نظام های سود محور (دیرسمیت و همکاران ۱۹۹۷؛ سیل و همکاران ۲۰۰۴) و نظام های سیاسی (لاورنس و همکاران، ۱۹۹۷؛ سیل، ۲۰۰۳)،

تصمیم گیرنده نسبت به آنچه تاکنون در اغلب تحقیقات رفتاری وجود داشته، ارائه می کند. علاوه بر این، بسیاری از متخصصان حسابداری از این دیدگاه درباره عاملیت به صورت ابزار درک فرایندهای پیچیده ای استفاده کرده اند که در آن فعالیت های حسابداری می تواند تقریباً به صورت خودکار برای بازتولید نظم بکار آید، در حالی که در سایر اوقات می تواند تغییری شدید ایجاد کند (کنراد، ۲۰۰۵).

به طور کلی، با توجه به وجود تفاوت ها در نحوه اعمال مفاهیم برای مفهوم حسابداری، متخصصان حسابداری (هرچند به شکلی انتخابی) به صورت گسترده از چند مفهوم اصلی زیربنایی تئوری ساختاری گیدنز (ST) و دو نظریه ذیل استفاده کرده اند. نخست، در حالی که اغلب محققان، ساختار اجتماعی را به صورت الگویی شناختی برای عمل یا عکس العمل، که عوامل در تولید (بازتولید) نظام های اجتماعی استفاده می کنند، ایجاد کرده اند، با استثناء های جالب توجهی روبرو شدند. برای مثال، کاگلیو (۲۰۰۳) به نظام های حسابداری کامپیوتری فی نفسه به صورت شرایط ساختاردهی اشاره کرد. یعنی، انواع متفاوتی از آثار تصنعی حسابداری مثل قواعد نوشتاری و نظام ها به صورت دارندگان ویژگی های ساختاری تلقی شده اند.

دوم، در حالی که ایده اصلی رابطه دوگانه بین ساختار اجتماعی و نظام های اجتماعی، پایه اصلی اغلب تحقیقات حسابداری مبتنی بر ST است، بررسی ها نشان می دهد که معانی و پیامدهای این مفهوم مشخص نیستند. برای مثال، بحث در حسابداری، سازمان ها و جامعه بین اسکاپنس و مک اینتاش (۱۹۹۶) از یک سو، و بولاند (۱۹۹۳، ۱۹۹۶) از سوی دیگر، نشان داد که اهمیت نسبی عاملیت، ممکن است بسته به نحوه استفاده از نظریه گیدنز، تفاوت قابل ملاحظه ای داشته باشد (اینگلاند و گردین، ۲۰۰۸). یعنی، در حالی که پژوهش های ساختاردهی به حسابداری اسکاپنس و مک اینتاش، به صورت ویژگی های ساختاری یکپارچه یعنی ساختار محور اتمام می یابد، اما بولاند نتوانست نشان دهد چطور عاملیت همیشه به صورت اجتماعی و سازمانی در پژوهش های حسابداری درون گذاری شده است.

در هر صورت، در حالی که اغلب محققان صراحتاً به کل مفاهیم اصلی تئوری ساختاری گیدنز (ST)، از جمله ساختار/نظام اجتماعی، دوگانگی، قدرت و عاملیت مطلع اشاره می کنند، تفاوت بسیاری برحسب نحوه «اعمال/تفسیر» آنها برای منابع حسابداری وجود دارد. در نتیجه، عدم شفافیت خاصی در خصوص اینکه این مفاهیم اصلی در متن حسابداری به چه چیزی دلالت دارند، وجود دارد. در حقیقت، می توان

حجم وسیعی از فعالیت های اینگونه در تحقیقات تجربی بوده اند، اما در توجه کمی به مشخصه (های) متمایز نظام های مورد مطالعه و اینکه چگونه و با چه زمینه هایی، دیدگاه های مربوط به فعالیت های حسابداری حاصل از مطالعه یک نوع نظام اجتماعی می تواند با مطالعات سایرین مرتبط باشد، وجود دارد (اما اویبراهیم و اسکاپنس، ۱۹۸۹).

در عوض، و صرف نظر از نظام خاص مورد مطالعه، اینطور به نظر می رسد که متخصصان حسابداری توجه خود را به رابطه بین نظام ها و ساختارهای اجتماعی معطوف کرده اند، یعنی بر دوگانگی ساختار. از این دیدگاه، فعالیت های حسابداری نه به صورت تجربیات اختیاری یا ذهنی افراد دیده شده اند، نه تاثیرات نیروهای ساختاری، (لاورنسون، ۱۹۹۲؛ یوتاس و دیلارد، ۱۹۹۷)، بلکه، به صورت فرایندهای جاری ساختاردهی دیده شده اند (دیلارد و همکاران ۲۰۰۴؛ مک اینتاش و اسکاپنس، ۱۹۹۰). این رویکرد، حداقل در آثار ابتدایی مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز (ST)، معمولاً به صورت ثابتی برای (در این زمان) منابع حسابداری موجود مورد تاکید بودند که قبلاً «از ساختار یا عاملیت به هزینه نادیده گرفتن یا حاشیه سازی وضعیت دیگر بهره می بردند» (مک اینتاش و اسکاپنس، ۱۹۹۱). با این حال، همانطور که از جدول ۳ می توان برداشت کرد، این مفهوم اصلی نیز فرضی اساسی در نوشته های بعدی مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز (ST) است. برای مثال، همانطور که از سوی کاتون و داپسون (۲۰۰۲) پیشنهاد شد، هرچند حسابداری ممکن است در واقع قابل رویت بودن مالی افراد، رویدادها و فرایندها را افزایش دهد، قدرت انتظامی قطعی تشکیل نمی دهد. به همین شکل، ضمن اینکه حسابداری می تواند «کنترل» را در واژگان دفتر مرکزی نشان دهد، در عین حال بر روی آن اعتراض وجود دارد، چرا که به شکل های مختلف برای تناسب سیاست های شرایط محلی مختلف تفسیر شده است» (مک اینتاش، ۱۹۹۵).

بنابراین، مشخصه کلیدی منابع حسابداری مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز (ST)، شناخت رابطه غیر قطعی بین عاملیت انسانی و ساختار است. این دیدگاه اغلب با مفاهیم اصلی و مرتبط زیربنایی تئوری ساختاری گیدنز (ST)، ترکیب شده است، از جمله «عامل مطلع» و «ظرفیت قابلیت تغییر شکل عامل ها» (یعنی قدرت). این مفاهیم به صورت ابزار گنجانندن عاملیت در سایر دیدگاه های نظری با محوریت ساختار مهم هستند. برای مثال، گراندلاند (۲۰۰۳) استدلال کرد که «عامل مطلع»، عنصری مهم به نظریه نهادی می افزاید، در حالی که یوتاس و دیلارد (۱۹۹۷) تاکید کردند که چطور «گنجانندن انعکاس پذیری در بحث عامل ها دیدگاهی گسترده تر در مورد

را از نظارت، توصیف نمود که شاید مهم ترین مقاله در مورد موضوع قدرت اداری تا کنون، بعد از مقاله وبر باشد و در عین حال بلافاصله این امر با اشاره به اعتراض او از کار فوکو کنترل گردید.

تجزیه و تحلیل گیدنز از سلطه، ریشه در نگرانی او مبتنی بر تاکید بر محوریت عمل - ظرفیت و تحول عمل - در تولید زندگی اجتماعی؛ دارد. از این رو نشان داده می شود که کنترل، همیشه منطقی خواهد بود. چرا که بعنوان یک عامل، تقریباً در همه شرایط، ظرفیت، باعث ایجاد تفاوت می گردد. تحلیل فوکو به چه نوع قدرتی اشاره دارد؟ و چگونه من به سادگی و احتمالاً سهوا سلب این محدودیت ها را پایه ریزی می کنم؟ از این رو قدرت نظم و انضباط از طریق نیروی آموزش دیده و و یا از طریق پیش بینی موضوع، این امر را محقق خواهد کرد.

#### ۷- حسابداری بدون اخلاق و نظریه ساختاردهی

آخرین نقدی که در مورد نظریه ساختاری ارائه می شود، جایی است که در آن حسابداری، تمایل عجیبی به فقدان اخلاق دارد. در حال حاضر در یک مرحله از این اتهام کاملاً ناعادلانه، چیزی وجود دارد که در تئوری که نقش محوری را در ضرورت تولید و بازتولید نظم اجتماعی ایفا می کند، کاملاً اخلاقی است. مفهوم مرکزی دوگانگی ساختار مسلما هم از قدرت مطلق اراده و هم از بی مسئولیتی جبر. اجتناب می کند. این نظریه تنها در بخشی جذاب است زیرا اصرار دارد که ما هیچ کس را برای جهانی که برای خود می سازیم، سرزنش نمی کنیم. با این وجود نکته ای که مبهم و احتمالاً در رابطه با تئوری ساختاری، نادرست است؛ عمل عوامل و یا تعامل عوامل است که پایه و اساس این نظریه می باشد. تعاملات، عامل تحقق اخلاق هستند، اما در نظریه ساختاردهی، فقط بعنوان یک نوع از تولید و بازتولید هنجارهای موجود تصور می شوند. بعنوان یک عمل فردی، به نظر می رسد که اخلاق به طور کامل از دست رفته، و به طور ضمنی عامل فردی به عنوان یک نهاد جدا، درک شده است. این تنش به شدت در کارهای بعدی گیدنز، به ویژه در مدرنیته و هویت شخصی مشهود است که در آن یک حس قوی، شاید دقیقاً به خاطر اشتغال ذهنی فردی با حفظ روایت پیشرفت شخصی وجود دارد، هیچ مفهوم واقعی معینی در مورد بقیه وجود ندارد و تعهد اندکی در این زمینه موجود است و یا هیچ تعهدی وجود ندارد. در عوض در بحث او از چیزی که او روابط خاص نامید، یک برخورد گذرا، تنها هدفی است که او به طور خلاصه در مذاکرات هویت خود بیان نموده است.

استدلال کرد که برخی مفاهیم به لحاظ نظری نه تنها با یکدیگر، بلکه با برخی آثار اصلی گیدنز نیز قابل انطباق نیستند.

#### ۶- سیستم های حسابداری و نظریه ساختاردهی

سیستم های حسابداری کیفی هستند، یعنی مکانیسم هایی هستند که منعکس کننده زبان، منابع و هنجارهای مربوط به یک سیستم اجتماعی سازمان یافته می باشند، لذا سیستم های حسابداری در سیستم های پاسخگویی طراحی شده اند، جایی که آنها ثبات را در ساختار فرا می خوانند، و پس از آن، از طریق دوگانگی ساختار، رسانه ها و نتایج، تعامل می یابند.

بنابراین یا با رد ساختاری بودن و تبدیل به تئوری شبکه کنشگران، و یا با مجاز دانستن آن، این امکان وجود دارد که حسابداری در شکل عینی خود استفاده از نظر گیدنز را تسهیل نماید، و به نظر می رسد که بتوانیم قدرت حسابداری را به نحو ملموس تری درک نماییم. حسابداری در شکل فرایندهای مختلف تشکیل دهنده آن نظیر بهای تمام شده تاریخی، ارزش منصفانه، استانداردهای حسابداری و یا سیستم های حسابداری تعبیه شده است و تمامی حالات حسابداری، توسط انسان ها در برخی از نقاط ساخته شده اند و در این راه، تجسم تمام انواع پیش فرض های تفسیری و هنجاری، در نظر گرفته شده که منعکس کننده برش در سازه های مختلف قدرت این ساختار است. با این حال این آثار متعاقباً باعث ایجاد انواع مقاومت در عامل انسانی شده است (Mouritsen et al., 2009).

حسابداری، از طریق ایجاد الگوهای سازمانی و الگوهای تعامل متقابل، همچنین گسترش طیف وسیعی از الگوهای موثر در سازمان، قادر به ایفای نقش مثبت، هم در تغییر پیش شرط های تغییرات سازمانی و هم در تاثیر گذاری بر نتایج آن، از جمله احتمالات برای تحول آن می باشد.

نکته ای که در آن نیاز است تا فراتر از نظریه ساختاری گیدنز به آن نگاه شود، تلاش برای درک این موضوع است که چگونه حسابداری در مورد آنهایی که در معرض بازنمایی هستند، عمل می کند. قوانین و مجازات های فوکو و تمرکز آن بر نظارتی که یک جایگزین را معرفی می کرد، نشان داده است که چرا سیستم های حسابداری برای ایجاد مسئولیت پذیری اقدام می کنند. در حالی که گیدنز بر این موضوع تمرکز نموده بود که چگونه ساختارها طراحی شده اند و چگونه برای تعاملی که می گویند بین رئیس و زیردست وجود دارد، مجدداً تولید شده اند، تحلیل فوکو از نظارت، راهی را در مورد حوزه دید گسترده تر حسابداری ایجاد می کند که در آن رئیس و زیر دست هر دو موضوع هدف می باشند. گیدنز، تحلیل فوکو

نکته مهم این است که محققان حسابداری تا حد زیادی تئوری ساختاری گیدنز (ST) را به صورت یک نظریه انتقادی نمی دانند و کاربردهای «عمومی» و «انتخابی» تئوری ساختاری گیدنز (ST) به خودی خود نه تنها مشکل ساز نیستند بلکه نتایج بسیاری از مطالعات نشانگر آن است که نقش عمده آنها نمایش استفاده مفید تئوری ساختاری گیدنز (ST) برای پدیده های خاص در حسابداری است. در حالی که در زمانی که چارچوبی جدید در حوزه تحقیقاتی حسابداری معرفی می شود، استفاده از تئوری ساختاری گیدنز (ST) ، قطعاً استراتژی تحقیقاتی منطقی است که منتج به افزودن متون و پدیده های نوینی به مباحث حسابداری می شود.

همچنین محققان حسابداری دانش دوطرفه کافی در مورد نحوه تفسیر تئوری ساختاری گیدنز (ST) را به صورت یک نظریه ایجاد نکرده اند و حسابداری به این ترتیب اصولاً به شکل های متفاوت ترسیم شده است، یعنی به صورت ساختار اجتماعی و به صورت محصول مصنوعی (مثلاً سیستم کامپیوتری شده، قواعد نوشتار رسمی و نوشته ها/گزارش ها). در حقیقت، تنوع برحسب نحوه مفهوم سازی و مدل سازی حسابداری به خودی خود لزوماً یک مشکل نیست ، ولی، هنوز دینامیک های جالب بررسی نشده بین حسابداری به صورت ساختار و محصول مصنوعی وجود دارد که وقتی مفاهیم خاص تئوری ساختاری گیدنز (ST) به روش های بسیار متفاوت، حتی متناقض اعمال شده اند، این امر می تواند به شکلی منفی بر پیشرفت منابع تاثیر گذارد. به خصوص، این مسئله زمانی بیشتر دیده می شود که از تفسیر مفهوم ساختار اجتماعی استفاده شده تا دو الگوی شناختی مورد استفاده توسط فعالان در تولید و بازتولید فعالیت حسابداری و به صورت محصول مصنوعی از جمله نظام ها یا قواعد حسابداری نوشتاری رسمی نشان داده شود. (کنراد، ۲۰۰۵؛ لاورنس و همکاران ۱۹۹۷).

این کاربرد از مفهوم ساختار می تواند انتقاد آمیز باشد چرا که انسانی کردن مصنوعات در راستای تئوری ساختاری گیدنز (ST) نیست. همانطور که گیدنز (۱۹۸۴) پیشنهاد می کند، ساختار اجتماعی باید اصول راهنما و عمومی را نشان دهد که بیرون از زمان و مکان، کمتر ذهنی و تنها دیداری باشد . به عبارت دیگر، باید از صحبت درباره ساختارهای حسابداری به صورت ذاتی و درون گذاری شده در مصنوعات حسابداری اجتناب کنیم. چرا که این ساختار مجازی است و مفهوم سازی سیستم حسابداری به صورت وجهی از ساختار دهی ، مسئله ساز است ؛ چرا که مفهوم گیدنز از وجه به طرح های تفسیری و هنجارهای اجرای ذخیره دانش استفاده کنندگان اشاره دارد که استفاده کنندگان در تولید و بازتولید فعل و انفعال مورد

اما به نظر می رسد که حسابداری می تواند تنها در جهان با تفکیک به گروه های ثابت تحقق یابد . همان طور که وبر، مدت ها قبل بیان کرد، حسابداری از قبل تنها با انباشت سرمایه مجهز شده است، مردم با اخلاق خاص در طبقه بندی آن وجود ندارند و تنها در حاشیه به عنوان هزینه و یا درآمد هر کارمند موجود می باشند. (Roberts, 1991). در این روش، حسابداری به ما تمام فرایندهای عقلانی را که برای بی احساس بودن در قبال همسایگان ما ضروری است ، ارائه می دهد به این طریق که ما تصویب می کنیم که آن رویداد ظاهراً برای کسب سود، الزامی است (مکینتاش و همکاران، ۲۰۰۹). البته امید است که حسابداری بتواند خود را از تمرکز مالی انحصاری، از طریق توسعه اشکال جدید حسابداری اجتماعی و محیطی رها سازد. اما در اینجا تفاوت اولیه بین سیستم حسابداری و سیستم پاسخگویی ثابت شده است. به خصوص به دلیل آگاهی قبلی حتی اگر محاسبات جدید ، دسته بندی های نوینی را ارائه دهند. این محاسبات فقط تا آنجایی مفید هستند که اثبات شود می توانند در ساخت اشکال جدید و تجهیزاتی برای پاسخگویی مفید باشند ، که این محاسبات جدید احتمالاً می توانند از اخلاق حمایت کنند (دیلارد و روزلندر، ۲۰۱۱).

## ۸ - محدودیت پژوهشهای حسابداری مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز

تفاسیر انتقادی تر از منابع حسابداری مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز (ST) نشان می دهد که بعضی محدودیت ها/فرصتها برای آثار تخصصی آتی وجود دارد. یک محدودیت، عدم اجرای کار دسته جمعی از سوی محققان حسابداری برای شناخت میزان ساختارگرایی در فعالیت های حسابداری است. همچنین اغلب مطالعات در واقع از منابع حسابداری ساختارمحور قبلی، نقل قول می کنند، این نقل قول به خصوص از اثر مقدماتی رابرتس، اسکاپنس، مک اینتاش و بولند صورت می گیرد. با این حال، تعداد کمی از پژوهشگران آشکارا به نقش خود در رابطه با این منابع پرداخته اند، بنابراین پتانسیل کسب دانش و بررسی انباشت محدود می شود.

البته داشتن دیدگاه قوی درباره نتایج بلند مدت این ساختارهای ارتباطی دشوار است. با این حال، به نظر منطقی می رسد که فرض کنیم اگر ما به عنوان محقق ، نقش خود را در ارتباط با منابع تئوری ساختاری گیدنز (ST) موجود شرح دهیم، این منابع یک گام فراتر می رود. فرض منطقی این است که این ملاحظه جامع و آشکار درباره آثار قبلی ، باعث ایجاد مباحث انتقادی تر درباره دیدگاهها و نظریات جدید به وجود خواهد آورد، و ارتباطات بین چرخه را افزایش می دهد.

عوامل مطلع برای تغییر اجتماعی رخ دهد و دانش ما درباره نحوه کمک انواع مختلف اطلاعات حسابداری به درک فعالان درباره مسائل و رویدادهای خاص محدود است.

ملاحظه چند منبع تغییر اجتماعی درونی به ما اجازه میدهد تا به شکلی نظام مندتر بررسی کنیم که چطور، چه وقت و چرا این منابع ممکن است در طول زمان اثر متقابل داشته باشند. به عبارت دیگر، تمرکز بیشتر بر تولید و باز تولید فعالیت های حسابداری از جمله تمرکز بر عاملیت انسانی، به ما اجازه خواهد داد تا «مشخصه تغییر شکل الزامی تمام فعالیت های انسانی را حتی در شکل بسیار روزمره اش» کاملاً درک کنیم (گیدنز، ۱۹۸۴).

حوزه تحت بررسی دیگر، ناظر بر نحوه کمک حسابداری به ارتباط فعالیت های مکانی برای ویژگی های جوامع کلی است (گیدنز، ۱۹۸۴). یعنی، هرچند فرض اصلی منابع تئوری ساختاری گیدنز (ST) محور این است که سیستم های حسابداری «ارتباط دهنده های» مهم زمان و مکان هستند، اما تلاش های کمی صورت گرفته تا فرایندهایی بررسی شود که از آن طریق فعالیت های حسابداری از متون بلافصل خود گسترش یابند. در حقیقت، مفاهیم پیشنهادی از سوی گیدنز (۱۹۸۴) برای بررسی این فرایندها، از جمله برای مثال «تمایز زمان-مکان» و، از همه مهمتر، «ادغام اجتماعی» و «ادغام سیستم» به ندرت در منابع حسابداری دیده شده اند (اما رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵). (جونز و داگدال، ۲۰۰۱؛ لاورنس و همکاران، ۱۹۹۷؛ مک اینتاش و اسکاپنس، ۱۹۹۱؛ رابرتس و اسکاپنس، ۱۹۸۵)

## ۹- نتیجه گیری و بحث

از زمان طرح نظریه ساختاری گیدنز در منابع حسابداری، این نظریه، فی نفسه، نه تنها باعث ایجاد چالش در ویژگی های «ذاتی و کارکردی» سیستم های حسابداری در پژوهشهای محققان این رشته شده، بلکه تغییر نگرش در سایر دیدگاه های نظری جایگزین، از جمله نظریه نهادی جدید و نظریه انتقادی ایجاد کرده است. به خصوص، درباره تداوم و تغییر حسابداری از طریق مفهوم اصلی دوگانگی ساختار و مفاهیم مرتبط مثل عاملیت مطلع، قدرت و منطق کنترل، دیدگاه های متفاوتی نسبت به قبل ایجاد شده است.

در دیدگاه پدیده حسابداری مبتنی بر تئوری ساختاری گیدنز، سیستم های حسابداری سازمانها در قالب سیستم های مسئولیت (پاسخگویی) بکار می روند. سیستم های مسئولیت (پاسخگویی)، سیستم های اجتماعی بادوامی هستند که توسط مدیران و با استفاده از شکل آیینی وار و روحیه پنهان کاری

استفاده قرار می دهند (کاگیو، ۲۰۰۳). یعنی، وجوه نشان می دهند چه چیزی فعالیت های حسابداری را ایجاد می کند، قابلیت که محصول مصنوعی فیزیکی قادر به تشکیل نقطه نظر تئوری ساختاری گیدنز (ST) نیست (اینگلاند و گردین، ۲۰۰۸).

نکته ای که باید به آن توجه کرد این است که این موضوع نشان نمی دهد که مصنوعات حسابداری در مطالعه فرایندهای ساختاردهی اهمیت کمتری دارند. در مقابل، بر اساس نتایج محققان، نقش متقابل جالبی بین حسابداری به صورت ساختار اجتماعی و حسابداری به صورت سیستم اطلاعاتی وجود دارد (آهرنس و چاپمن، ۲۰۰۲؛ آلام و همکاران، ۲۰۰۴؛ کنراد و گوون اوسلو، ۲۰۱۱؛ گارد، ۲۰۰۸). با این حال، بررسی نظام مند در این مورد وجود ندارد که چطور مصنوعات متفاوت حسابداری در عمل (عکس العمل) سازمانی بیان شده اند. از این رو، پیشنهاد می شود که تحقیقات آتی باید این تمرکز را گسترش دهند تا مضامین خاص از مصنوعات حسابداری و یا فعالیت های مورد مطالعه داشته باشد.

با این حال، یک بار دیگر، تحقیقات انجام شده تاکنون، نه بدان معنی هستند که سیستم های حسابداری خاص، چند مشخصه ساختاری «ثابت» و «هدفمند» دارند، و نه بدان معنی است که چند الگوی تجربی جهانی «در بیرون» در انتظار نشر هستند. بلکه سیستم های متفاوت، همانند هر نوع محیط فیزیکی و مصنوعی، فضاهای اجتماعی فراهم می کنند که می تواند فعالیت انسانی را به شکل های مختلف محدود و ممکن کند و نیاز به دانش نظام مندتر درباره نحوه تفسیر (مجدد) نظام های حسابداری در طی زمان از سوی گروه های فعال مختلف وجود دارد (ارلیکوفسکی، ۲۰۰۷).

محققان حسابداری، هنوز پتانسیل کامل تئوری ساختاری گیدنز (ST) را بررسی نکرده اند در حالیکه این حوزه می تواند حاوی منابع بسیاری از تغییرات اجتماعی است (آهرنس و چاپمن، ۲۰۰۲، اینگلاند و گردین، ۲۰۱۱). تنها یک پژوهش (لاورنس و همکاران، ۱۹۹۷) آشکارا روابط میانی بین چهار منبع عمده تغییر اجتماعی پیشنهادی از سوی گیدنز (۱۹۹۰ب) را بررسی کرده است، یعنی تغییری که توسط تعارضات/مناقشه های بین نظام های اجتماعی، تصحیح انعکاسی و تغییرات در دسترسی به منابع ایجاد می شود.

به شکلی مستدل، بررسی بیشتر این منابع تغییر به چند دلیل مهم است. نخست، این رویکرد تعداد مطالعاتی را کاهش می دهد که مسائل و رویدادهای خاص، مثلاً رکود مالی و تغییرات در مالکیت را به صورت انتقادی ترسیم می کنند. از دیدگاه ST، هر نوع «ضربه ای» باید به صورت انتقادی توسط

تفکیک صورت گرفته بین کنشگر و ساختار که بدرستی در نظریه ساختار سازی ایجاد شده است، نشان می دهد که محاسبات حسابداری و سیستم های آن، ابعاد میان ساختارهای با اهمیت، استحکام و مشروعیت هستند و از طریق ارتباطات، قدرت و تحریم ها با یکدیگر در تعامل هستند. سیستم های حسابداری درون سیستم های مسئولیت (پاسخگویی)، اجرا می شوند. جایی که در آن احیا ساختارهایی را تثبیت می کند که از آن به بعد از طریق تفکیک دو بخش ساختاری واسطه ها و خروجی تعاملات به حساب می آیند. سیستم های حسابداری مدالیه هستند. یعنی مکانیسم هایی که زبان، منابع و هنجارهای مرتبط با یک سیستم اجتماعی ساختار بندی شده را منعکس می سازند.

با این حال بسیاری از مطالعات در خصوص این نظریه در حسابداری، ظاهراً بر نوعی تجزیه حسابداری تمرکز دارند که هدف آن نشان دادن این است که پدیده های حسابداری که مایل به در نظر گرفتن آنها هستیم، از جمله سیستم های هزینه، معیارها، حسابداری، استانداردها، حسابرسی بوسیله ساختار متفاوت و متعددی ساخته و مدلسازی می شوند و از راهبردهای بدیع گوناگون برای غلبه بر مقاومت ها بهره می گیرند. در این حالت و به رغم تفاوت های ذکر شده در بخش قبلی، برخی مطالعات مایلند ابهاماتی شبیه به مطالعات حسابداری ساختارگرا و سازمان گرا داشته باشند. چرا که کانون توجه روی تثبیت درستی و تعیین است و تحلیل مذکور شبیه به تجزیه ساختاری است که نشان می دهد تصور ما از واقعیت عملاً ساختگی است. عدم تجانس در همان ابتدا تشخیص داده می شود اما به تدریج و همزمان با دستیابی به شبکه های قویتر و سخنگویان آنها به اتفاق نظر موافقان، منافع مخالفان تشخیص داده می شود و حمایت انسانها و غیر انسانها جاری می شود.

در هر صورت، نظریه ساختاردهی، یک سری کامل از دروس تاریخی، علمی و اجتماعی است که گنجاندن آن در حسابداری و مفاهیم آن بسیار حیاتی می باشد. گیدنز نشان داد که در مواجهه با هر محیط تجربی خاص باید نه تنها به معانی، بلکه به بهره برداری از هنجارها و روابط قدرت. نیز پرداخته شود. به منظور فراتر رفتن از محدودیت های مکس، وبر و دورکیم، او اصرار داشت که درک معانی نباید به غفلت از قدرت منجر شود. بیشتر محققان حسابداری از تئوری گیدنز برای شکلی از تحلیل سازمانی حسابداری به جای تحلیل رفتار استراتژیک استفاده نمودند. این موضوع احتمالاً با تئوری ساختاردهی تحقیقات علمی مواجهه بسیاری داشته است و محققان، برای اینکه هنوز این موضوع وجود دارد نگرانند. در

سیستم های حسابداری ایجاد می شوند. بیشتر زندگی اجتماعی بر مبنای قواعد (ساختار) و منابعی پایه ریزی می شوند که در خارج از ساختار مورد نظر وجود دارد، با این حال، اعمال و اقدامات قرار گرفته داخل و کل سیستم های مسئولیت (پاسخگویی) را به یکدیگر پیوند می دهد. در حقیقت سیستم های مسئولیت (پاسخگویی)، در ارتباط با مجموعه متحرکی از مسایل شرکت که ساختارش را نمی توان از پیش تعریف کرد، اعمال می شود. قواعد (ساختار) و منابع جالبی خارج از این بحث وجود ندارد. بنابراین حسابداری به جای بیان موضوعاتی که در ساختاری از پیش تعریف شده اند، در قالب سازماندهی مسایل شرکت تعریف می شود.

روشن است که مدیران اطلاعات حسابداری را استفاده و تفسیر نمایند و آنچه مهم است مطالعه نحوه تفسیر و بررسی عملکرد است. بطور کاملاً منطقی مشخص است که مدیران مختلف می توانند از یک سیستم حسابداری برای اهداف و مقاصد مختلف استفاده کنند، به شکلی که بسته به نحوه استفاده مدیران از آن، این سیستم می تواند به یک راه حل تشخیصی، یک باور و یا سیستم مرزی همچنین یک سیستم تعاملی تبدیل شود. سیستم کاربردهایش را تعریف نمی کند. بلکه در سیستم معناسازی و تعبیر رخ می دهد. با این حال، آنها ویژگی های فردگرایانه هستند و به موضوعی میان یک گزارش حسابداری و یک ذهن کنجکاو بدل می گردد.

نظریه ساختار سازمانی در معنای عام بر این نکته تاکید دارد که موضوعات حسابداری، تاثیر محرکه های غیر منطقی مختلف هستند. سازمان ها و جریانها بر الزامات و شرایط فنی تاثیر می گذارند و آنها را تشدید می کنند و باعث می شوند تا شرکتها سیستم های حسابداری را نصب و راه اندازی کنند که ممکن است به آنها نیازی نداشته باشند. الگوی خاصی از سیستم های حسابداری از سوی نیروهای اجتماعی خارجی توصیه و یا حتی تعیین می شود. این امر ارتباط و پیوند میان سیستم های حسابداری و الزامات فنی شرکت مورد نظر را تردیدآمیز می کند و محیط سازمانی جنبه محوری پیدا می کند.

در هر سازمان، محیط اجتماعی تا زمانی مبهم است که پیوندهای آن با حسابداری تعیین نشده باشد. این نکته در بر گیرنده توجهی برای چگونگی تبدیل شدن محیط خارجی به عنوان جزئی از توجه مورد نظر است. محیط مذکور بایستی از طریق مکانیسمی به زمینه مورد نظر فرا خوانده شود. این مکانیسم نیز به تشریح نحوه تعریف محیط مذکور و چگونگی تخصیص فضایی توسط آن، برای ایجاد سیستم های حسابداری کمک خواهد کرد.



## ۹- فهرست منابع

- \* Ahrens T, Chapman CS. (2007). Theorizing practice in management accounting research. In: Chapman CS, Hopwood AG, Shields MD, editors. *Handbooks of management accounting research*, Oxford: Elsevier Publishing, 99-112.
- \* Alam A, Lawrence S, Nandan R. (2004). Accounting for economic development in the context of post-colonialism: the Fijian experience. *Critical Perspectives on Accounting*, 15, 135-57.
- \* Barley SR. (1986). Technology as an occasion for structuring: evidence from observations of CT scanners and the social order of radiology departments. *Administrative Science Quarterly* 31, 78-108.
- \* Barrett M, Cooper DJ, Jamal K. (2005). Globalization and the coordinating of work in multinational audits. *Accounting Organizations and Society*, 30, 1-24.
- \* Baxter J, Chua WF. (2003). Alternative management accounting research—whence and whither. *Accounting Organizations and Society*, 28, 97-126.
- \* Boland RJ Jr. (1996). Why shared meanings have no place in structuration theory: a reply to Scapens and Macintosh. *Accounting Organizations and Society*, 21, 691-697.
- \* Buhr N. A. (2002). structuration view on the initiation of environmental reports. *Critical Perspectives on Accounting*, 13, 17-38.
- \* Burns J, Scapens RW. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, 11, 3-25.
- \* Busco C. (2009). Giddens' structuration theory and its implications for management accounting research. *Journal of Management and Governance*, 13, 249-260.
- \* Caglio A. (2003). Enterprise resource planning systems and accountants: towards hybridization? *European Accounting Review*, 12, 123-153.
- \* Conrad L, Guven Uslu P. (2011). Investigation of the impact of 'Payment by Results' on performance measurement and management in NHS Trusts. *Management Accounting Research*, 22, 46-55.
- \* Covalleski MA, Dirsmith MW. (1988). An institutional perspective on the rise, social transformation, and fall of a university budget category. *Administrative Science Quarterly*, 33, 562-587.
- \* Cowton CJ, Dopson S. (2002). Foucault's prison? Management control in an automotive distributor. *Management Accounting Research*, 13, 191-213.
- \* DeSanctis G, Poole MS. (1994). Capturing the complexity in advanced technology use: adaptive structuration theory. *Organization Science*, 5, 121-148.
- \* Dillard JF. (2000). Integrating the accountant and the information systems development process. *Accounting Forum*, 24, 407-421.
- \* Dirsmith MW, Heian JB, Covalleski MA. (1997). Structure and agency in an institutionalized setting: the application and social transformation of controls

حالی که محققین حسابداری با هیچ چیزی به جز اعداد راضی نمی شوند، برای اغلب بخشها، به نظر می رسد محققان حسابداری از ارقام حسابداری، راضی اند. به این دلیل، حسابداری ادراکی، در مفهوم سازمانی خود وجود داشته و بسیاری از دشواری ها را نسبت به آنچه ابتدا تصور شده، اثبات می کند. بررسی پژوهشها در مورد ارزش تئوری ساختاردهی گیدنز برای درک حسابداری در زمینه های سازمانی نشان میدهد که بیش از حد موضعی و استراتژیک بوده، و در این راه احتمالاً نقش محوری حسابداری در ساختار جهان ما در نظر گرفته نشده بود. حتی در سطح سازمانی ممکن است که ما توجه بیش از حدی به حسابداری به عنوان مجموعه ای از منابع شناختی داشته باشیم. گیدنز به دنبال این بود از راه هایی که در آن اشکال خاصی از معنا، هنجارها و روابط قدرت به آثار حسابداری مربوط می شود، بررسی کند که چگونه این "اكتانت های حسابداری در عامل انسانی تاثیر می گذارند.

پس روی هم رفته، تحلیل پژوهشها نشان می دهد که متخصصان اغلب اوقات در استفاده از آثار و مفاهیم خاص تر گیدنز انتخابی عمل می کنند، اغلب آنها آشکارا به عقیده اصلی رابطه دوگانه بین ساختار اجتماعی و نظام های اجتماعی اشاره می کنند. در این رابطه، تعداد زیادی از متخصصان حسابداری نیز به ظرفیت قابل تغییر عامل های درون گذاری اجتماعی، در عین حال بسیار مطلع و انعکاسی، اشاره می کنند. با این حال، پیشنهاد می شود که ما به عنوان متخصصان حسابداری باید، بیش از آنچه امروزه معمول است، به دنبال انجام پژوهش های انتقادی تر و در عین حال موافق درباره تئوری ساختاری گیدنز با رویکرد حسابداری باشیم و برای این منظور بایستی، مطالعات به سمت استفاده و بکارگیری از نظریه های اجتماعی دیگر برای شناسایی محدودیت های بالقوه تئوری ساختاری گیدنز (ST) و بر فرصت هایی که بر گسترش نظری تاکید دارند، همچنین انجام پژوهش های تخصصی آتی که صراحتاً ماهیت و گستره تفاوت ها بین موقعیت های لحاظ شده در مطالعه حسابداری مجزا و نظریه گیدنز را شناسایی کند، سوق داده شود.

- structuration theory framework. *International Journal of Accounting Information Systems* ,7,319-341.
- \* Kilfoyle E, Richardson AJ. (2011). Agency and structure in budgeting: thesis, antithesis and synthesis. *Critical Perspectives on Accounting* ,22,183-199.
  - \* Laughlin RC. (1990). A model of financial accountability and The Church of England. *Financial Accountability and Management* ,6,93-114.
  - \* Lawrence SL, Alam M, Northcott D, Lowe T. (1997). Accounting systems and systems of accountability in the New Zealand health sector. *Accounting Auditing and Accountability Journal* ,10,665-683
  - \* Lukka K, Granlund M. (2002). The fragmented communication structure within the accounting academia: the case of activity-based costing research genres. *Accounting Organizations and Society* ,27,165-190.
  - \* Macintosh NB, Scapens RW. (1990). Structuration theory in management accounting. *Accounting Organizations and Society* ,15,455-477.
  - \* Macintosh NB, Scapens RW. (1991). Management accounting and control systems: a structuration theory analysis. *Journal of Management Accounting Research* ,3,131-158.
  - \* Meira J, Kartalis ND, Tsamenyi M, Cullen J. (2010). Management controls and inter-firm relationships: a review. *Journal of Accounting and Organizational Change* ,6,149-169.
  - \* Messner M. (2009). The limits of accountability. *Accounting Organizations and Society* ,34,918-938.
  - \* Orlikowski WJ. (1992). The duality of technology: rethinking the concept of technology in organizations. *Organization* ,3,398-427.
  - \* Ouibrahim N, Scapens R. (1989). Accounting and financial control in a socialist enterprise: a case study from Algeria. *Accounting Auditing and Accountability Journal* ,2,7-28.
  - \* Parker L, Gould G. (1999). Changing public sector accountability: critiquing new directions. *Accounting Forum* ,23,109-35.
  - \* Roberts J, Scapens RW. (1985). Accounting systems and systems of accountability: understanding accounting practices in their organisational contexts. *Accounting Organizations and Society* ,10,443-456.
  - \* Saravanamuthu L, Tinker T. (2003). Politics of managing: the dialectic of control. *Accounting Organizations and Society* ,28,37-64.
  - \* Scapens RW, Roberts J. (1993). Accounting and control: a case study of resistance to accounting change. *Management Accounting Research* ,4,1-32.
  - \* Scheytt T, Sojn K, Metz T. (2003). Exploring notions of control across cultures: a narrative approach. *European Accounting Review* ,12,515-547.
  - \* Seal W, Berry A, Cullen J. (2004). Disembedding the supply chain: institutionalized reflexivity and inter-firm accounting. *Accounting Organizations and Society* ,29,73-92.
  - \* Tollington T. (2006). UK goodwill and intangible asset structuration: the FRS10 rule creation cycle. *Critical Perspectives on Accounting* ,17,799-826.
  - \* Uddin S, Tsamenyi M. (2005). Public sector reforms and the public interest: a case study of accounting in the big six. *Accounting Organizations and Society* ,22,1-27.
  - \* Englund H, Gerdin J. (2008). Structuration theory and mediating concepts: pitfalls and implications for management accounting research. *Critical Perspectives on Accounting* ,19,1122-1134.
  - \* Englund H, Gerdin J, Burns J. (2011). 25 Years of Giddens in accounting research: Achievements, limitations and the future. *Accounting Organizations and Society* ,36,494-513.
  - \* Fay E, Introna L, Puyou F-R. (2010). Living with numbers: accounting for subjectivity in/with management accounting systems. *Information and Organization* ,20,21-43.
  - \* Giddens A. (1976). *New rules of sociological method: a positive critique of interpretative sociologies*. New York: Basic Books Inc.
  - \* Giddens A. (1979). *Central problems in social theory: action structure and contradictions in social analysis*. London: The Macmillan Press Ltd.
  - \* Giddens A. (1990). *The constitution of society*. Cambridge: Polity Press; 1984. Giddens A. *The consequences of modernity*. Cambridge: Polity Press.
  - \* Giddens A. (1990). *Structuration theory and sociological analysis*. In: Clark J, Modgil C, Modgil S, editors. *Anthony Giddens: consensus and controversy*. London: Falmer Press; 297-315.
  - \* Giddens A. (1991). *Structuration theory: past, present and future*. In: Bryant CGA, Jary D, editors. *Giddens' theory of structuration: a critical appreciation*. London: Routledge; 201-21.
  - \* Granlund M, Lukka K, Mouritsen J. (1998). Institutionalised justification of corporate action: internationalisation and the EU in corporate reports. *Scandinavian Journal of Management* ,14,433-58.
  - \* Gurd B. (2008). Structuration and middle-range theory: a case study of accounting during organizational change from different theoretical perspectives. *Critical Perspectives on Accounting* ,19,523-43.
  - \* Hamilton G, Hogartaigh CO'. (2009). The third policeman: 'the true and fair view', language and the habitus of accounting. *Critical Perspectives on Accounting* ,20,910-20.
  - \* Jack L. (2005). Stocks of knowledge, simplification and unintended consequences: the persistence of post-war accounting practices in UK agriculture. *Management Accounting Research* ,16,59-79.
  - \* Jayasinghe K, Thomas D. (2009). The preservation of indigenous accounting systems in a subaltern community. *Accounting Auditing and Accountability Journal* ,22,351-378.
  - \* Johanson U, Ma'rtensson M, Skoog M. (2001). Mobilizing change through the management control of intangibles. *Accounting Organizations and Society* ,26,715-733.
  - \* Jones TC, Dugdale D. (2001). The concept of an accounting regime. *Critical Perspectives on Accounting* ,12,35-63.
  - \* Joseph G. (2006). Understanding developments in the management information value chain from a

- control changes and performance monitoring in a Ghanaian state- owned enterprise. Accounting Auditing and Accountability Journal ,18,648-674.
- \* Yin RK. (1994).Case study research: design and methods. 2nd ed. Thousand Oaks: Sage.
  - \* Yuthas K, Dillard JF. (1997).Ethical structuring of advanced information technology in public accounting firms. Accounting Forum ,21,361-393.
  - \* Yuthas K, Dillard JF.(1998). Structuration theory: a framework for behavioral research. Advances in Accounting Behavioral Research ,195-221

#### یادداشت‌ها

---

- <sup>1</sup> Ruels
- <sup>2</sup> Resources

Archive of SID