

## مطالعات انتقادی در حسابداری با رویکرد تحلیلی

دکتر عبدالرضا محسنی<sup>۱</sup>، داریوش قربانی<sup>۲\*</sup>، غزل علی بابایی<sup>۳</sup>

۱- استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد بوشهر

۲- دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد بوشهر

۳- دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دماوند

### چکیده

تحقیقات انتقادی حسابداری حیطة وسیعی از تحقیقات از به شدت محتاطانه تا به شدت افراطی را دربر می گیرد، ولی با این وجود تمام آنها تلاش می کنند با آگاه سازی حسابداری در مورد نتایج اقتصادی، سیاسی و اجتماعی گسترده ای که رویه های اجرایی آنها را دارند، آن رویه ها را بهبود بخشند. حسابداری ادعا میکند که اطلاعات ارائه شده بی طرفانه و بدون سوگیری است. ولی شواهد نشان میدهد که حسابداری همانند ابزاری در دست عده ای است که تنها منافع گروه خاصی را تامین کرده و منافع دیگران را نادیده می گیرند. در حقیقت، حسابداری آگاهی یا شعوری تصنعی را برای استفاده کنندگان به وجود می آورد (بلکویی، ۲۰۰۰).

حسابداری انتقادی به رویکردی در حسابداری اشاره دارد که پرسشی فراتر از بکارگیری روش خاص در حسابداری را مطرح می سازد، نظریه پردازان حسابداری انتقادی بدنبال جلب توجه به سوی نقاطی هستند که به سبب روزمره گی و تکرار، مشروع جلوه نموده اند. بعلاوه آنان عینیت و بی طرفی حسابداری را زیر سوال برده و بیان می کنند که تاکنون حسابداری از نظام های اجتماعی تحت کنترل دولت حمایت نموده است. عنصر مهمی که معمولاً در مطالعات انتقادی حسابداری با آن روبرو هستیم، آگاهی از نقش فرهنگ و اهمیت تاریخ است.

**کلمات کلیدی:** حسابداری انتقادی، اقتصاد سیاسی، قدرت، ساختارهای اجتماعی

\*Corresponding author: نویسنده مسئول، دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد بوشهر

Email: ghorbani\_۱۹۸۴@yahoo.com

### ۱. مقدمه

تاکنون حسابداری با دیدگاه های مختلفی مدنظر قرار گرفته است، مثل مدل تصمیم گیری، تحقیقات بازار سرمایه، تحقیقات رفتاری و غیره. در همه این دیدگاه ها، بر سه نکته تاکید میشود. اول، تامین اطلاعات مورد نیاز مدیران برای اخذ تصمیم های مناسب اقتصادی. دوم، تهیه اطلاعات مورد نیاز گروه هایی که نیاز به ارزیابی مدیران یا شرکت ها دارند. این گروه عبارتند از سهامداران، اعتباردهندگان، بانکها و سایر گروه های اجتماعی که به نحوی در کار شرکتهای تجاری و نتایج اقتصادی آنها ذینفع می باشند. سرانجام سوم، گزارش سود یک دوره مالی به نحوی که مبنایی منصفانه برای محاسبه مالیات بر درآمد ایجاد گردد (شباهنگ، ۱۳۷۳)

اما هم اکنون دیدگاهی در حسابداری مطرح شده است که تاکید بر نقش حسابداری دارد. این دیدگاه را دیدگاه انتقادی نامیده اند. بر اساس این دیدگاه، عمل حسابداری به حمایت از اقتصاد، ساختار اجتماعی و تحکیم توزیع نابرابر قدرت و ثروت در جامعه گرایش دارد. بر اساس این دیدگاه، بخش عمده ای از تحقیقات حسابداری بر پایه این نقطه نظر انجام شده است که واقعیت های موجود در دنیا، ماهیت قابل تعیین دارند و از طریق انجام تحقیقات می توان به آن واقعیت ها پی برد.

در این دیدگاه، واقعیت های عینی، مستقل از عامل انسانی مورد توجه قرار گرفته است. دیدگاه انتقادی به این موضوع اشاره دارد که حسابداری بیشتر در خدمت گروه هایی است که تامین کننده سرمایه واحد تجاری هستند تا سایر گروه ها. پژوهشگران دیدگاه انتقادی، ویژگی عینیت یا بی طرفی اطلاعات حسابداری را زیر سوال می برند. یعنی حسابداری برای ایجاد یا مشروعیت بخشیدن به ساختارهای خاص اجتماعی است.

### پیشینه پژوهش

هوپر و همکاران (۱۹۹۵) عقیده دارند که حسابداران، ارائه اطلاعات مبتنی بر واقعیت را در یک دوره زمانی ایجاد می کنند و حسابداری یک عمل معمول اجتماعی است و از درگیری های سیاسی جامعه نیز تاثیر می پذیرد. بنابراین حسابداری عملی نیست که از سازوکارهای بازار سرمایه ناشی شده است. رهنمای رودپشتی (۱۳۹۲) معتقد است در هر شرکت که افشای رویه های حسابداری انتقادی صورت گیرد، معیار های ارزیابی عملکرد افزایش یافته، لیکن کیفیت گزارشگری مالی تغییر محسوسی نکرده است. هم چنین این که عدم افشای رویه های اقلام مبتنی بر حسابداری انتقادی می تواند منجر به مدیریت سود شرکت ها شود.

گافکین و مهتدی (۱۳۹۴) اشاره به این موضوع دارند که تحقیقات انتقادی حسابداری حیطة وسیعی از تحقیقات از به شدت محتاطانه تا به شدت افراطی را دربر می گیرد، ولی با این وجود تمام آنها تلاش می کنند با آگاه سازی حسابداری در مورد نتایج اقتصادی، سیاسی و اجتماعی گسترده ای که رویه های اجرایی آنها را دارند، آن رویه ها را بهبود بخشند. آزادی و ابراهیمی (۱۳۹۲) می گویند حسابداری انتقادی با تمرکز بر تضادها و ناسازگاری ها سعی در تقویت حسابداری دارد بر همین اساس لازمه اصلی حسابداری انتقادی، اخلاق انتقادی است که لازمه اولیه حسابداری انتقادی است.

اعتمادی و ديلمی (۱۳۸۸) معتقدند حرفه حساس حسابداری که مبتنی بر جلب اعتماد سرمایه گذاران و مالکان شرکت است، علاوه بر تبحر در کار، دیدگاه اخلاقی مناسب نیز با اهمیت است. از این رو شاید بهتر باشد برنامه ریزی دقیقتری برای تدوین برنامه های مباحث درسی اخلاق دانشجویان حسابداری در نظر گرفته شود.

### تعریف دیدگاه حسابداری انتقادی

نظریه انتقادی بخشی از نظریه نئو مارکسیستی است و منشأ آن به تحقیقات اجتماعی در شهر فرانکفورت آلمان بر می گردد. این موسسه اولین موسسه تحقیقات مارکسیسم در جهان سرمایه داری غرب بود که در سال ۱۹۲۳ در دانشگاه فرانکفورت تاسیس و بعدها به مکتب فرانکفورت شهرت یافت.

از سال ۱۹۳۰ به بعد این موسسه تحت رهبری یکی از فلاسفه برجسته به نام مارکس هورکهایمر قرار گرفت. توسعه و تکامل نظریه انتقادی عمدتاً مرهون فعالیت های علمی، پژوهشی اندیشمندان برجسته ای چون مارکس هورکهایمر " رئیس موسسه "نئودور آدرنو" جامعه شناس " هزبرت مارکوز "فیلسوف" و غیره بود. بر اثر فشار هیتلر در سال ۱۹۳۴ این گروه به آمریکا رفتند و به موسسات تحقیقات اجتماعی پیوستند.

تعریف دیدگاه انتقادی ساده نیست، اما می توان گفت حسابداری انتقادی شاخه ای از تئوری حسابداری است که در آن به نقش محوری حسابداری در قضاوت بین شرکت های مختلف و حوزه های اجتماعی مثل مصرف کننده و عموم مردم تاکید می گردد (Neimark & Tinker, ۱۹۸۹). بنابراین در این دیدگاه به نقش حسابداری در جامعه توجه میشود. همچنین تینکر (Tinker, ۲۰۰۵) یکی از بنیانگذاران حسابداری انتقادی، تعریف حسابداری انتقادی را این چنین ارائه نمود:

تمامی اشکال اعمال اجتماعی که با هدف به وجود آوردن تغییرات سریع در مفاهیم، روش ها و حوزه های سیاسی حسابداری، قابل ارزیابی باشد. مفهوم عمل اجتماعی یک عامل مهم است. پراکسیس (Praxis) با عمل فردی متفاوت است. عمل اجتماعی، واقعیت و ارزش را با هم در بر میگیرد (سروش ۱۳۷۸). عمل اجتماعی در حسابداری انتقادی شامل ارتباط تئوری و عمل مالی است که بر اساس آن تئوری بر عمل تاثیر دارد و همین طور عمل بر تئوری تاثیر دارد. یکی از کاربردهای این ارتباط بین تئوری و عمل آن است که وقتی موقعیت های اجتماعی تغییر می کنند، تئوری ها بر مبنای این موقعیت ها، نیاز به تغییر دارند.

پژوهشگران دیدگاه انتقادی ویژگی عینیت یا بیطرفی اطلاعات حسابداری را زیر سوال می برند. براساس این دیدگاه، حسابداری ابزاری برای ایجاد مشروعیت بخشیدن به ساختارهای خاص اجتماعی است. براساس دیدگاه انتقادی، دولت به نفع اکثریت جامعه فعالیت نمی کند بلکه به دنبال منافع اقلیت های پر قدرت است. انتشار اطلاعات حسابداری با منافع گروه های قدرتمند در جامعه مرتبط است و دولت از آن حمایت می کند مانند استانداردهایی در راستای منافع سرمایه گذاران در آمریکا یا تدوین استانداردهای حسابداری در ایران در راستای منافع دولت.

این دیدگاه به وسیله بیکر و بیتنر (Baker & Bettner ۱۹۹۷) مورد حمایت واقع شده است آنها می گویند:

"محققان انتقادی به طور قاطع و مکرر بحث می کنند که حسابداری یک ارائه عینی از واقعیت اقتصادی را به وجود نمی آورد، اما تا حدودی از اقتصاد و دنیای اجتماعی یک ارائه سوگیرانه و بسیار چالش برانگیز ارائه می کند. به معنای دقیق کلمه، محتوای اصلی حسابداری نمی تواند جزئیات دقیق بیشتری از روش های کمی به دست دهد.

حسابداری انتقادی می تواند به بهترین صورت درکی از برخورد افراد، سازمان ها و جوامع ارائه کند. بنابراین، پذیرش دیدگاه انتقادی در حسابداری مهم است. "حسابداری انتقادی دارای معنای وسیعی می باشد که انواع رویکردها در حسابداری را در بر می گیرد؛ اما بیشتر بر تضادهای آن تاکید می کند تا بر توافقاتی آن.

### تحقیقات انتقادی در حسابداری

حسابداران انتقادی بر این باورند که حسابداری از موضع افرادی که ثروت و موقعیت اجتماعی دارند حمایت می کند. آنها معتقدند که حسابداران تمام تلاش خود را متمرکز به حفظ موقعیت ممتاز سرمایه داران می کنند. در نتیجه آنها معتقدند حسابداران برای حفظ موقعیت مزبور نمی توانند بیطرف باشند، زیرا که حفظ و تقویت منافع یک گروه خاصی منجر به از بین رفتن و تضعیف منافع گروه یا گروه های دیگر می شوند.

از این منظر مسئله اخلاق در حسابداری را مطرح می کنند و عقیده دارند که ملاحظات مربوط به منافع یک گروه منجر به رفتار غیر اخلاقی و سوءگیری حسابداران می شود. لذا نتیجه تحقیقات در این حوزه نشان می دهد که دیدگاه انتقادی درباره حسابداری، در زمره تئوری های توصیفی و دستوری حسابداری قرار نمی گیرد.

یکی از اهداف مهم این تحقیقات، ارائه تحلیل های انتقادی درباره مسائل و معضلات جامعه است. به عبارت دیگر نظریه انتقادی نظریه ای است که در آن قضاوت ارزشی وجود دارد. مبانی اولیه فکری نظریه انتقادی بر این فرض است که جامعه سرمایه داری به تدریج تحت هدایت و کنترل گروهی تمامیت خواه قرار خواهد گرفت که به دنبال ثروت و منافع شخصی خود هستند.

لذا با مطالعه نظریه های گوناگون در حسابداری انتقادی و کنکاش در سیر تاریخی دیدگاه انتقادی و بررسی تحقیقات متفاوت، می توان به شناخت لایه های گسترده ساختارهای دیدگاه انتقادی در تاریخ تحقیقات حسابداری که بر آنالیز حسابداری عصر حاضر تاثیر گذار است، پی برد.

با استفاده از شناخت لایه های گسترده ساختارها در تحقیقات انتقادی حسابداری آنها از منظر درک انتقادی، می توان علل وجودی تحولات انتقادی توسط مکاتب گوناگون را شناخت و تاملی در سیر تحولات حسابداری انتقادی و نقش حرفه حسابداری و تاثیر آن در جامعه داشت. یکی از اهداف مهم این نظریه ارائه تحلیل های انتقادی درباره مسائل و معضلات جامعه است. به همین دلیل اساساً یک نظریه ارزشی است. به عبارت دیگر، نظریه انتقادی نظریه ای است که در آن قضاوت ارزشی وجود دارد.

محققان انتقادی معتقدند که همه سازوکارها در جهت تامین منافع سرمایه داران بسیج شده اند. افزایش ثروت و منافع سرمایه داران موجب از بین رفتن گروه های ضعیف، ایجاد شکاف و فاصله طبقاتی می شود و روز به روز این فاصله عمیقتر می گردد و ساختار اجتماعی و اقتصادی و سیاسی به شکلی سازماندهی شده است که منافع گروه خاصی را محافظت و منافع گروه های دیگری را از بین می برد و این افزایش ثروت سرمایه داران منجر به فقیرتر شدن گروه های دیگر اجتماع می شود و عوامل و سازوکارها طوری مرتب شده است که در جهت مشروعیت بخشیدن و حفظ شرایط موجود باشند. در این مسیر حسابداران نیز به عنوان بخشی از این سیستم، در تحقق یافتن اهداف و مشروعیت بخشیدن به وضع موجود عمل می نمایند.

رویکرد انتقادی با هدف مطالعه و بررسی واقعیت، جهت عمل در آن، برای ایجاد تغییر و تحول هدفمند، اقدام به تحقیقات عملی می کنند. بر همین اساس، بر تحقیقات اثباتی و تفسیری نیز حمله می برند که این علوم صرفاً بر روی واقعیت اجتماعی مطالعه میکنند و هیچگونه عملی برای بهبود شرایط تعریف نمی کنند. درحالیکه معرفت، نوعی قدرت است که از طریق آن، میتوان دیگران را کنترل و استثمار کرد یا در جهت بهبود شرایط دیگران فعالیت نمود. محققان انتقادی میان سطح ظاهر و سطح حقیقی واقعیت تفاوت قائلند.

# سومین کنفرانس علم پژوهش

## رهیافت های نوین در علوم انسانی ایران

### چالش های تحقیقات انتقادی در حسابداری

- نقش حسابداری و گزارشگری مالی
- نقش عمل حسابداری در ساختارهای اجتماعی
- نقش دولت در ساختارهای اجتماعی
- نقش حسابداری محیطی و اجتماعی

### حسابداری انتقادی در مقابل حسابداری محیطی و اجتماعی

یکی از ابزار مشاهده گزارشگری اجتماعی و محیطی، دیدگاه سیاسی اقتصادی است. (Godfrey et al., 2006). دیدگاه انتقادی، تئوری سیاسی اقتصادی را نیز مطرح کرده است. حسابداری انتقادی، به تئوری سیاسی اقتصادی کلاسیک گرایش دارد. تئوری سیاسی اقتصادی توسط گری (Gary) و اون (Owen) و آدامز (Adams) به این صورت تعریف شده است:

"چارچوبی اجتماعی، سیاسی و اقتصادی است که حاکم بر زندگی بشر می باشد. "این دیدگاه بیان می کند که اجتماع، سیاست و اقتصاد غیر قابل تفکیک و اقتصاد نیز بدون بررسی و فقدان مسائل سیاسی، اجتماعی غیر قابل فهم می باشد. چنین مبحثی در حسابداری توسط گیوتر و پارکر، (Guter & Parker ۱۹۹۰) مورد توجه قرار گرفته است.

حسابداری کنونی بر افشای اطلاعات جهت پاسخگویی اجتماعی تاکید می کند و در تلاش جهت حل گزاره های کاربردی بی عدالتی اجتماعی و محیط سیاسی است. این در حالی می باشد که نظریه پردازان انتقادی معتقدند که این گونه تلاش ها بیهوده است، مگر این که همراه با تغییرات بنیادی در ساختار جامعه باشد.

آنها بر این باورند که افشای اطلاعات جهت پاسخگویی اجتماعی شرکت، تنها به صورت رسمی انجام می شود، نه به صورت چالشی. بر این اساس، کوپر و شیرر (Cooper & Sheerer, ۱۹۸۴) بحث می کنند که تلاش برای گزاره های کاربردی (برای مثال چگونگی شناخت محیط بیرونی) بدون توجه به وجود جامعه و محیط سیاسی ممکن است به نتایج و تشخیص ناقص ختم شود.

### نقش دولت در حمایت از ساختارهای اجتماعی

در دیدگاه انتقادی، دولت وسیله ای است جهت حمایت از سرمایه افراد. بر این اساس، دولت از طریق اقدامات گوناگون از قدرت و ثروت کسانی که سرمایه دارند حمایت کرده و در حقیقت، حافظ منافع گروهی خاص می باشد. در اواخر سال ۱۹۷۰ و اوایل سال ۱۹۸۰، برخی از دولت ها گام هایی را به سوی آزادسازی سرمایه (حذف نظارت دولت) برداشتند. در صدر آنها ایالات متحده و انگلیس قرار داشت.

در آن موقع، محققان در چارچوب حسابداری اثباتی کار می کردند. آنها فرضیه بازار کارا را پذیرفته بودند. بر این اساس، محققان به طور خاص یک دیدگاه ضد مقرراتی را پذیرفتند؛ نقطه نظری که مطابق با آزادی از دولت است. قبل از آن، دولت محور همه چیز قلمداد می شد.

طرفداران حوزه انتقادی، دولت را حامی سرمایه داران و سیستم سرمایه داری می داند. در واقع دولت می تواند فعالیت های مختلفی را انجام دهد و ممکن است به دنبال منافع گروه خاصی باشد. دولت، در مواقعی که گروه خاصی قدرتمند می شوند

# سومین کنفرانس علم پژوهش

## رهیافت های نوین در علوم انسانی ایران

و در مقابل سیستم سرمایه داری قرار می گیرند، برای آرام کردن چالش های احتمالی، شرکت ها را به افشای اطلاعات برای آن گروه خاص الزام می نماید و یا خود استاندارد در راستای منافع آن تدوین می کند.

بر اساس این دیدگاه دولت به نفع اکثریت جامعه فعالیت نمی کند بلکه به دنبال منافع اقلیت های پر قدرت است. مانند انتشار استانداردهایی در راستای منافع سرمایه گذاران امریکا یا تدوین استانداردهای حسابداری در ایران در راستای منافع دولت.

### نقش عمل حسابداری در حمایت از ساختارهای اجتماعی

همان گونه که می دانیم، ویژگی های کیفی عینیت، بی طرفی و صداقت در ارائه، در چارچوب نظری کلیه کشورها به عنوان آرمانی که گزارش های مالی برون سازمانی باید خواهان آن باشند، مطرح شده است. نگاهی در حرفه وجود دارد که حسابداری می تواند و باید تصویری عینی از وقایع اقتصادی را ارائه نماید. لذا تعدادی از نظریه پردازان انتقادی، نقش متفاوتی را برای چارچوب نظری در نظر گرفته اند؛ نقشی که مربوط به مشروعیت حرفه حسابداری و گزارش های مالی تهیه شده به وسیله واحدهای گزارشگری است.

هنیس (Hines, 1988) بحث می کند که حسابداران از دیدگاه شان راجع به خصوصیات عملکرد که مهم اند، سوء استفاده می کنند و باید بر ضرورت آن تاکید کرد (مثل سود). بر این اساس، حسابداران می گویند که ویژگی های عملکرد سازمان مهم نیست و بنابراین شایسته اندازه گیری یا افشا نیستند.

کارپنتر و فروز (Carpenter Froze, 1992) می گویند:

"حسابداری ممکن است به عنوان ابزار مشروعیت ساختار اجتماعی و سیاسی سازمان، مورد توجه قرار گیرد. هاپوود (Hopwood, 1983) پیشنهاد می کند که توان مشروعیت استنتاج های حسابداری، بعضاً بر اثر یکنواختی، نادیده گرفته شدن و ماهیت تکراری روش های حسابداری، یک فضای عینی و مشروع را در نگاه استفاده کنندگان صورت های مالی به وجود آورده است نه تنها نادیده گرفته برای حسابداری و حسابداران، بلکه تکرار هم می تواند باعث ایجاد تضادهای اجتماعی شود."

تینکر (Tinker, 1982) چنین بحث می کند:

"این برخورد حسابداران، ناشی از تمایل شان به نپذیرفتن مسئولیت پذیری آنها در ازای تصمیم به تخصیص منابع و توزیع سود بین سطوح جامعه می باشد." زمانی که حرفه شروع به توجه به نتایج اقتصادی استانداردهای حسابداری می کند، درک استانداردهای حسابداری مشکل می شود. لذا حسابداری باید به طور واقعی به عینیت و بی طرفی توجه نماید.

### نقش حسابداری و گزارشگری مالی

از دیدگاه انتقادی، ویژگی های بی طرفی، عینیت و بیان صادقانه نوعی مشروعیت بخشی به فعالیت واحدی تجاری تهیه کننده اطلاعات است. به عقیده محققین، هدف از ایجاد این مشروعیت توسط حسابداران تعیین اطلاعاتی راکه برای اندازه گیری و افشاء مهم نیستند، می باشد. و هدف از این افشاء متمایز کردن «واحدهای تجاری با عملکرد خوب» با «واحدهای تجاری با عملکرد بد» می باشد. نقش اصلی بخش گزارشگری مالی، انتقال اثر اطلاعات به افراد برون سازمانی است مدیران میتوانند از آگاهی خود درباره فعالیت های تجاری شرکت برای بهبود اثر بخشی صورتهای مالی، به عنوان ابزاری برای انتقال اطلاعات به سرمایه گذاران و اعتبار دهندگان، استفاده نمایند.

# سومین کنفرانس علم پژوهش

## رهیافت های نوین در علوم انسانی ایران

با این حال چنانچه مدیران برای گمراه ساختن استفاده کنندگان صورت های مالی از طریق اعمال اختیارات خود در زمینه گزینش های حسابداری در گزارشگری مالی، انگیزه هایی داشته باشند، احتمال می رود مدیریت سود رخ دهد بدین معنی که استفاده از رویه های حسابداری یا برآوردهای اختیاری یکی از اشکال مدیریت سود است. بدین صورت که حتی بعد از اینکه مدیریت شرکت، رویه های حسابداری را انتخاب کرد، هنوز این اختیار وجود دارد که چگونه اصول حسابداری بکار گرفته شود.

### چشم انداز تحقیقات انتقادی حسابداری

پژوهشگران حسابداری دارای مسئولیت فعالیت به نفع عموم، به عنوان مشاور با وجدان و خبره ی جامعه در زمینه ی عدالت اقتصادی، اجتماعی و محیطی هستند. در تامین این مسئولیت، دغدغه ی آنها این است که، حسابداری، حسابداران و رژیم های ذی حسابی چطور میتوانند دموکراسی را با تامین نیازهای جوامع کثرت گرا تسهیل نمایند و توجه خاصی به حوزه های انتخاباتی نالایق گوناگون داشته باشند؟

آنها در تحقیقات علوم اجتماعی فرونیتیک که بسیار مهم است، ۳۵۳ مقاله ی منتشره در زمینه ی چشم اندازهای انتقادی، پیرامون حسابداری از سال ۱۹۹۰ تا سال ۲۰۱۴ را مورد نقد و بررسی قرار دادند که حوزه (های) انتخاباتی کانونی، بی عدالتی (های) بررسی شده، گروه ها یا موسسات مسئول برای بی عدالتی، هم چنین پروپوزالها برای کنشهای سیاسی خلاصه شده در مطالعات را شناسایی میکنند.

نقد و بررسی آنها بیانگر این است که، به طور کلی مطالعات، یک مجموعه ی تاحدی متمرکز در عین حال برجسته و مناسب از بی عدالتی های اقتصادی، اجتماعی و یا محیطی را شناسایی میکنند که توسط حوزه های انتخاباتی گوناگون تجربه شده اند و تاحدی مطالعات، بستر و شرایطی را در نظر میگیرد که نابرابری و بی عدالتی ها را جاودانه می سازد. علی رغم این مساله، همانطور که این رشته ی علمی به بلوغ میرسد، نیاز به توسعه ی قویتر مفاهیم اجتماعی و سیاسی تحقیقات حسابداری انتقادی و تصریح ایده ها و مفاهیم به صورت برنامه های عملی وجود دارد.

به علاوه، نقد و بررسی آنها حاکی از این است که، چندین حوزه ی انتخاباتی مرتبط همانند حیوانات و موجودات زنده، کودکان، نسلهای آینده، ملل در حال توسعه، جنسیت و اقلیتهای جنسی در آثار مکتوب کنونی مورد توجه کمی واقع شده اند یا اصلا مورد توجه قرار نگرفته اند. ما اعتقاد داریم نتایج بسیار خوبی میتواند از چشم اندازهای انتقادی در زمینه ی تحقیق حسابداری پدید آید که به بررسی حسابداری ادامه میدهد، همانطور که به عدالت (بی عدالتی) اقتصادی، اجتماعی و محیطی مربوط است.

ما برخی از حوزه های انتخابیه ی بررسی شده را شناسایی کرده ایم و نواحی متمرکز را برای تحقیقات آینده پیشنهاد داده ایم همانند ملل در حال توسعه، حقوق اطفال و حقوق حیوانات، زیرا آنها بخش هایی را نشان میدهند که در حال حاضر در حال تحقیق هستند و در لبه ی قلمروهای اقتصادی، اجتماعی و محیطی واقع شده اند.

### نتیجه گیری

تحقیقات انتقادی حسابداری حیطه وسیعی از تحقیقات از به شدت محتاطانه تا به شدت افراطی را دربر می گیرد، ولی با این وجود تمام آنها تلاش می کنند با آگاه سازی حسابداری در مورد نتایج اقتصادی، سیاسی و اجتماعی گسترده ای که رویه های اجرایی آنها را دارند، آن رویه ها را بهبود بخشند. حسابداری انتقادی به رویکردی در حسابداری اشاره دارد که پرسشی فراتر از بکارگیری روش خاص در حسابداری را مطرح می سازد، نظریه پردازان حسابداری انتقادی بدنبال جلب توجه به

# سومین کنفرانس علم پژوهش

## رهیافت های نوین در علوم انسانی ایران

سوی نقاطی هستند که به سبب روزمره گی و تکرار، مشروع جلوه نموده اند. علاوه آنان عینیت ویی طرفی حسابداری را زیر سوال برده و بیان می کنند که تاکنون حسابداری از نظام های اجتماعی تحت کنترل دولت حمایت نموده است. عنصر مهمی که معمولا در مطالعات انتقادی حسابداری با آن روبرو هستیم، آگاهی از نقش فرهنگ و اهمیت تاریخ است.

عنصر دیگری نیز وجود دارد که به آن اخلاق انتقادی می گویند. با توجه به یافته های موجود، حسابداری انتقادی با تمرکز بر تضادها و ناسازگاریها سعی در تقویت حسابداری دارد بر همین اساس لازمه اصلی حسابداری انتقادی، اخلاق انتقادی است که لازمه اولیه حسابداری انتقادی است. با توجه به اینکه حسابداری انتقادی با دیدگاه یکی از متفکران کنونی آن، یعنی پروگن هابرماس قابل شناسایی می باشد و او نیز با تاکید بر نقش ارتباطی سعی در حل مشکلات معرفتی جهان نوین دارد، اخلاق انتقادی نیز بر همین اساس قابل طرح است.

اخلاق انتقادی در حسابداری با زیر سوال بردن اخلاق حرفه ای کنونی که مبتنی بر فایده گرایی است اخلاق مبتنی بر کنش ارتباطی را مطرح نموده است ایجاد حسابداری انتقادی نیازمند بستری برای تکامل می باشد. یافته های موجود شواهدی را فراهم می آورند تا، اخلاق انتقادی بتواند بستری را برای ایجاد حسابداری انتقادی ایجاد نماید. آنیست (۲۰۰۰) و کوپر (۲۰۱۵) معتقدند تحت شرایط نئولیبرالیسم، بسیاری از مردم، بویژه جوانان، امید اندکی به یافتن یک کار تمام وقت و ایمن دارند و افراد شاغل نیز قراردادهای صفر ساعتی با افت حقوق واقعی دارند و امید آنها به حقوق بازنشستگی کافی برای استاندارد زندگی متوسط بسیار کم است.

### منابع

۱. جهانگیر نیا، حسین؛ بختیاری، مسعود. (۱۳۹۶)، " رویه های حسابداری انتقادی در تحلیل کیفیت و افشای اطلاعات "؛ ماهنامه حسابدار، نوبت چاپ خرداد ۹۶، شماره ۳۰۲.
۲. صفری، مهدی؛ قلیچ لی، روح اله؛ تازیکی، ندا. (۱۳۹۴)، " تحقیقات انتقادی در حسابداری به کجا می رود؟ ؛ همایش ملی هزاره سوم و علوم انسانی، دانشگاه شیراز، خرداد ۹۴.
۳. جلیلی، صابر؛ قاسم زاده، لیلی؛ خلیل پور، مهدی. (۱۳۹۱)، " دیدگاه انتقادی در حسابداری "؛ همایش ملی حسابداری و مدیریت، دانشگاه نور، اردیبهشت ۹۱.
۴. گودرزی، احمد. (۱۳۸۸)، " دیدگاه حسابداری انتقادی "؛ ماهنامه حسابدار، سال بیست و سوم، نوبت چاپ فروردین ۸۸، شماره ۲۰۴.
۵. رهنمای رودپشتی، فریدون؛ گودرزی، احمد. (۱۳۹۲)، " حسابداری مدیریت انتقادی "؛ فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال دوم، نوبت چاپ بهار ۹۲، شماره پنجم.
۶. گافکین، میکائیل؛ مهدی، اعظم؛ صفری، ایرج. (۱۳۹۴)، " مروری بر تئوری های انتقادی حسابداری "؛ مجله پژوهش های حسابداری، نوبت چاپ تابستان ۹۴، شماره ۱۷.
۷. آزادی، کیهان؛ ابراهیمی، مریم. (۱۳۹۲)، " تحقیقات انتقادی حسابداری "؛ کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه گذاری، استان گلستان- گرگان، اسفند ۹۲.
۸. لاریمی، جعفر؛ محسنی، ابراهیم. (۱۳۹۳)، " رویکردهای جدید تحقیقات حسابداری و تحول تئوری حسابداری "؛ مجله پژوهش حسابداری، نوبت چاپ پاییز ۹۳، شماره ۱۴.



سومین کنفرانس علم پژوهش  
 رهیافت های نوین در علوم انسانی ایران

۹. خواجوی، شکراله؛ محمدیان، محمد. (۱۳۹۶). "الگوی مفهومی حسابداری شهروندی مبتنی بر تفکر انتقادی": فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال یازدهم، نوبت چاپ تابستان ۹۷، شماره ۳۷

۱۰. *Jesse Dillard & Eija Vinnari*, (۲۰۱۶). "A case study of critique: Critical perspectives on critical accounting". *Critical Perspectives on Accounting*, ۲۲-۱, No ۱۹۶۲.

۱۱. *Zahirul Hoque, Lee D. Parker, Mark A. Covalleski and Kathryn Haynes*, (۲۰۱۷). "Critical studies in accounting. The Routledge Companion to Qualitative Accounting Research Methods", ۷۰-۵۵.

Archive of SID