

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

## تحقیقات تفسیری در حسابداری

زهرة عرفاوى

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد واحد بین الملل خرمشهر- خلیج فارس

maniman271@yahoo.com

### چکیده

این مقاله به بررسی سیاستها و ارزیابی تحقیقات تفسیری حسابداری می پردازد. به این منظور مقاله حاضر جایگاه و جوه اشتراک بین تحقیقات تفسیری حسابداری را با بدنه اصلی و جریان تحقیقات انتقادی حسابداری مورد بررسی قرار میدهد. تحقیقات تفسیری حسابداری یک مفهوم گسترده است که معانی متعددی را در بر دارد و غالباً با نظریه های کلاسیک و سنتی در علوم اجتماعی مرتبط است، و تلاش می کند که نظریه های مدرن و پسا مدرن اجتماعی را نفی کند و به همین منظور روی کارکرد حسابداری تأثیر میگذارد. پژوهشگران تحقیقات مذکور که بر ترویج این نوع پژوهشها تأکید دارند، روشهای متعددی را برای رسیدن به این امر پیشنهاد نموده اند. امروزه پژوهشگران این نوع تحقیقات خواستار تعریف و ارائه یک فضای مستقل و متمایز آکادمیک هستند که بر مبنای نتایج تحقیقات تفسیری حسابداری ایجاد شده باشد. در این مقاله، ماهیت هویت و کارکرد تحقیقات تفسیری بر مبنای نتایج تحقیقات تفسیری حسابداری ایجاد شده باشد. همچنین به تحقیقات تفسیری بر مبنای تقسیم بندی رزلند و دیلارد که نوعی تحقیقات "روش شناختی- فلسفی وایدیولژیک است، اشاره شده است.

**واژه های کلیدی:** تحقیقات تفسیری حسابداری، تحقیقات انتقادی حسابداری، تئوری حسابداری، حسابداری عملی

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

## مقدمه

دیدگاه تفسیری در حسابداری به گونه ای است که بر توضیح نظم اجتماع از دیدگاه یک هنجار گرا- ضد اثبات گرا- آزاد اندیش و آرمان گرا نگاه می کند. کاربرد علم تفسیری در حسابداری به گونه ای است که بر مطالعه حسابداری به شیوه های هدف دار تاکید می کند. در حسابداری مفروضات حاکم بر دیدگاه تفسیری شامل: اعتقاد به دانش- اعتقاد به واقعیت اجتماعی و وجود رابطه بین تیوری و عملی می باشد (شباهنگ- ۱۳۸۷).

این دیدگاه سه نقطه ضعف دارد که عبارتند از:

الف - در این الگو فرض می شود که یک فرد ذاتا می تواند از مجرای قضاوت ذهنی محض خود وبه هیچ گونه مداخله ای عمل یا اقدام اجتماعی را درک کند.

ب - با استفاده از شیوه استدلال متعلق به خود می کوشد یک تیوری واهی محض خلق کند.

ج- در زمینه تحقیق ناتوان است. (۱۳۸۱ بلکویی)

در تحقیقات تفسیری حسابداری می توان منابع تحقیق و تفسیر را مشاهده کرد که از مقالات علوم اجتماعی پدید آمده اند- و

هدف از این تفسیرها به چالش کشیدن مسیرها و رویکردهای تحقیقاتی مختلف از سوی گروههای ذینفع است. امروزه تحقیقات

تفسیری حسابداری رواج بسیاری پیدا کرده وبه شکل مطالعات موردی و تحقیقات کتابخانه ای توسعه یافته است.

و پژوهشگران این نوع تحقیقات- دغدغه مشترکی برای نقش حسابداری در منافع عموم جامعه نداشته و رویکردهایی را بررسی میکنند که مستلزم توسعه حوزه تحت پوشش حسابداری برای به تصویر کشیدن دنیای طبیعی و تجربی هستند.

برخی از نظریه پردازان مشهور نظیر ری چمبرز- تلاش کردند که با استفاده از منابع علوم اجتماعی- حرفه حسابداری را گسترش دهند. آن

ها معتقدند که تحقیقات تفسیری حسابداری- پتانسیل لازم را برای توسعه ساختاری این نظام را دارد. به عقیده آنها این تحقیقات می

تواند شکاف میان آنچه گزارش میشود و با آنچه که حسابداران اجتماعی ترجیح میدهند که گزارش برطرف شود را برطرف کند. این مسیر

تحقیقاتی می تواند حسابداری را در سایر علوم اجتماعی محو نماید، و ینیز می تواند یک راهبرد تحقیقاتی مفیدی را برای درک حسابداری

در چارچوب علوم اجتماعی ارایه کند و موجب درک بهتر حسابداری و هبودی ساختارهای نظری حسابداری شود. آنها همچنین معتقدند

که تحقیقات تفسیری حسابداری فاقد یک هویت اساسی است وتلاش برای ارایه این هویت با مشکلات جدی مواجهه است ودر نهایت، عملا

غیر ممکن است. (نیکو مرام ؛ بنی مهد؛ ۱۳۸۸)

تحقیقات تفسیری حسابداری غالبا با نظریه های کلاسیک وسنتی در علوم اجتماعی مرتبط است، و تلاش می کند که نظریه های مدرن و

پسا مدرن اجتماعی را نفی کند و به همین منظور روی نقش وکارکرد حسابداری تاثیر می گذارد. تحقیقات تفسیری حسابداری فاقد یک

هویت اساسی و بنیادی است که این امر تلاش برای تامین و ایجاد این هویت را بسیار مشکل و حتی غیرممکن می سازد.

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

## دیدگاه تفسیری در حسابداری

دیدگاه تفسیری در حسابداری به گونه ای است که بر توضیح نظم اجتماعی از دیدگاه یک ضد اثبات گرا، آزا اندیش و اندیشه نگار نگاه می کند. در حسابداری هدف این است که تجربه ذهنی شخصی افراد درک شود طرفداران این دیدگاه معتقد به بکارگیری روش های کیفی در تحقیق هستند. زیرا از نظر آنها قانون کلی بر پدیده ها حاکم نیست و در نتیجه تعمیم نتایج مد نظر نخواهد بود. تفسیرگرایان معتقدند که انسان دارای اختیار است و می تواند بر محیط پیرامون خود اثر بگذارد.

از دیدگاه طرفداران تفسیر، حسابداری چیزی بیش از تعدادی نام، مفاهیم و عنوان نیست که برای یک واقعیت اجتماعی ساخته می شوند. واقعیت اجتماعی بر اساس قضاوت ذهنی خلق می شود و از مجرای روا بط متقابل انسانی به منصف ظهور می رسد. همه اعمال دارای هدف مبتنی بر نیت های گذشته هستند و ریشه در عملیات تاریخی و اجتماعی دارند. از دیدگاه روش شناسی برای تایید یا تصویب تعریفی را که ایفا کننده نقش از این مسئول باشد، باید از روش های اندیشه نگاری استفاده کرد و به مطالعه درونی پدیده ها پرداخت، قابل توجه است که پارادایم تفسیری محصول مستقیم سنت ایده آلیستی آلمانی و نیز جنبش رو مانیتیک است.

## تحقیقات تفسیری و تحقیقات انتقادی

محققان بسیاری خواستار تمرکز بر تاثیرات اجتماعی حسابداری شده اند. بیکر و بتنر (۱۹۹۷) عقیده دارند که حسابداری دارای تاثيراتی روی مسائل اجتماعی مثل: توزیع ثروت، عدالت اجتماعی، آندو لوژی سیاسی و آسیب های زیست محیطی است. آنها و سایر محققان خواستار به کارگیری دیدگاه های تفسیری و انتقادی به منظور درک اثرات حسابداری بر افراد شده اند. اصطلاح دیدگاه تفسیری چیزی بیش از بیان- روش شناسی های توصیفی- و توضیح- روش شناسی اثباتی- پدیده های مورد مطالعه است یعنی ادراک و احساسات افراد را

نیز در بر می گیرد-عللی که باعث میشوند افراد به نحو خاصی رفتار کنند

این تحقیقات نشان می دهند که یک فرد در یک موقعیت خاص چه درکی از یک پدیده مشخص دارد یعنی تئوری محور نیست که بخواهد فرضیه هایی ارائه و آنها را آزمون نماید بلکه طبق تئوری انتخابی، پدیده ها را گزارش می نماید.

دو مسئله مهم از دیدگاه محققین شامل: برقراری ارتباط تحقیقات تفسیری با روشهای حسابداری، و کشف نقاط تماس آن با اندیشه

عملگرای حسابداری است. برقراری این تماس با حسابداری به عنوان یک نظام مستقل را می توان تحولی اثباتی دانست که ممکن است

توسعه حسابداری به عنوان یک نظام پژوهشی کمک کند

(وکیلی فرد؛ بنی مهد؛ ۱۳۸۸) تحقیقات تفسیری می تواند نقش خود در فرآیندهای رفتاری و سیاسی تدوین استانداردها را از طریق تبیین دلایل حاکم بر روند مشورتی آن ایفا کند. براین اساس ماهیت و موضع علمی تحقیقات تفسیری در تحقیقات حسابداری را باید تشریح و شفاف نمود تا محققان بتوانند علل نهفته در روش های حسابداری را مطالعه نمایند.

علم حسابداری از دیدگاه های مختلف مورد بررسی قرار گرفته و نتایج حاصل الگوی موفقیت آمیزی از تحول در تئوری حسابداری را نشان می دهد.

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

نقطه آغاز تحقیقات تفسیری و انتقادی این تصور است که روش های اجتماعی همچون حسابداری مدیریت، پدیده های طبیعی نیستند و فقط ساختاری اجتماعی دارند. در نتیجه، فعالان اجتماعی می توانند آنها را تغییر دهند. البته هدف تحقیقات تفسیری، تغییر نظام اجتماعی نیست بلکه هدف تحقیقات تفسیری آن است که درک بهتری از جهان پیرامون فراهم کرده و روشهای جدیدی برای تعامل با محیط اجتماعی ایجاد شود. عدم تدوین نظریه تفسیری، باعث می شود که نظام حسابداری در کران های فعلی باقی مانده و از سایر علوم اجتماعی عقب بیفتد. در مقابل، هدف اصلی تحقیقات انتقادی اجرای تغییرات لازم است. برخی از محققان روش انتقادی حسابداری، به تحقیقات تفسیری اعتراض دارند و بیان می دارند که تحقیقات تحقیقات تفسیری به دنبال نقد یا تغییرات اجتماعی نیست و می کوشد تا ویژگی اجتماعی روزمره را توصیف نماید. تحقیقات انتقادی می تواند تفسیری نیز باشد ولی این تحقیقات دیدگاه خاصی نسبت به هدف تحقیق دارند در حالی که تحقیقات تفسیری موضعی خنثی و بیطرفانه اتخاذ میکنند .

رویکرد حسابداری انتقادی آنست که فرآیند شکل گیری موارد فنی سنتی در حسابداری را به چالش می کشد و این فرآیند را در حوزه اجتماعی به طور کامل قابل نقد میداند. ظهور دیدگاه های انتقادی در حال حاضر نشانه ای از تکامل حسابداری به عنوان یک نظام علمی و همچنین شکل گیری مبنایی برای توسعه حسابداری به صورت مجموعه ای از روش های پاسخ گویی اجتماعی است. مسئله اصلی در تحقیقات انتقادی آن است که محقق باید مفروضات خود را آشکار کند و یک چارچوب نظری برای انتقادات خود در مورد پدیده ها معرفی نماید. (روزلندر ۲۰۰۶) انجام تغییر در اصول حسابداری توسط تحقیقات انتقادی مستلزم تشریح و شفاف سازی چارچوب های مرجع است. و بر این مبنا پرسش اینجاست که آیا چارچوب های کافی برای پایه ریزی تحقیقات انتقادی در حوزه حسابداری وجود دارد یا خیر.

ابعاد رفتاری و سیاسی مربوط به توسعه اصول حسابداری توسط تدوین کنندگان استاندارد مبتنی بر دخالت عامل انسانی است. بنابراین تحقیقات تفسیری و انتقادی می تواند در توسعه اصول حسابداری و تئوری مربوط به آن ایفای نقش نمایند. (سرمه؛ بازرگان؛ حجازی؛ ۱۳۸۷) این رویکردهای تحقیقاتی نباید فقط به جنبه های اجتماعی حسابداری محدود شوند بلکه می توان از آن ها در جهت ارزیابی اصول حسابداری نیز استفاده کرد. تحقیقات انتقادی می توانند مسیری برای کشف و حرکت محققان حسابداری در جهت ارزیابی مستقیم اصول حسابداری باشند ولی برای این کار باید چارچوب های مرجع این تحقیقات را تشریح و تبیین نمود. (نیکو مرا؛ بنی مهد؛ ۱۳۸۸)

## فواید تحقیقات تفسیری حسابداری

محققین تحقیقات تفسیری معتقدند که این نوع تحقیقات در حسابداری فوایدی را به همراه دارد که برخی از آن ها شامل موارد زیر می باشد:

- کمک به نقد، پالایش و تحلیل جریان جریان اصلی و تفکر حاکم بر جامعه حسابداری
  - تدوین تئوری ها ی نوین و کاربردی
  - کمک به درک بهتر روش های روزمره حسابداری و یا کمک به توسعه مهارت های افراد شاغل در حرفه
  - ارائه دیدگاه های نوین درباره اختلاف نظرها و نیز نقش آن ها در پیشبرد تحقیقات
- ارزش آفرینی تحقیقات تفسیری

با توجه به هویت اساسی تحقیقات تفسیری و مفاهیم باز، متنوع، و وسیعی که به همراه دارد، محققان قصد بررسی که حسابداری نه تنها تحت تاثیر برخی مطالعات و تفکرات غیر فنی قرار دارد، بلکه رابطه تنگاتنگی با مولفه هایی موثرترین هویت های قابل انتساب این تحقیقات را دارند تا دریابند کدام یک از آنها بیشترین ارزش را ایجاد می کنند. از دیدگاه پژوهشگران تحقیقات تفسیری، فرآیند تولید

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

وانتقال ارزش را نمی توان به طور کامل از اهمیت منتسب به ارزش آفرینی توسط خالقان ارزش جدا نمود. هدف این پژوهشگران تلاش برای جلب توجه به پژوهش ها ست. محققان تفسیری حسابداری خواستار انجام مطالعات بیشتر روی حسابداری عملی شده اند تا فرآیند حاصل از آن به خلق ارزش بیشتر برای بهبود و پیشرفت حسابداری شود، وجه تمایز این نوع مطالعات، توجه به این نکته است مانند فرهنگ، تاریخ، ارزش های فرهنگی، توسعه و یسرفت اقتصادی، اصلاحات و منطق دارد که بررسی رابطه مولفه های مذکور با حسابداری، مستلزم ورود به چالش های چند وجهی ست که این چالش ها شبیه به باتلاق های کم عمق ولی پهناوری هستند که روش های علمی با محاسبات پیچیده ای را طلب می کند.

برجستگی تحقیقات تفسیری حسابداری به این دلیل است که روی جنبه های عملی و کاربردی حسابداری تمرکز می کند، ولی بین طرفداران این نوع تحقیقات نیز اختلاف نظرهایی وجود دارد، به این ترتیب که برخی از آن ها معتقد به اصلاح و پالایش تحلیل های مربوط به بدنه اصلی تحقیقات حسابداری هستند و برخی دیگر نیز عقیده دارند که توجه به نتایج تحقیقات تفسیری بایستی منجر به تدوین نظریه های نوین و مفید تری شود تا به درک بهتر روش های رایج حسابداری کمک کند و برخی از پژوهشگران این تحقیقات، اذغان دارند که محدودیت های موجود در تحقیقات تفسیری حسابداری، بدنه اصلی این تحقیقات را مشخص می کند و منجر به تولد دیدگاهها با ارزش آفرین جدیدی در خصوص بازار، تولید و حتی تحقیقات فعالیت گرا می شود، یافته های تجربی مطالعات گذشته یا آزمایش این یافته ها، چندان مد نظر قرار نمی گیرد، و برخی موضوعات به صورت تئوری تدوین می شود و سپس از طریق نمونه های مختلف مورد ارزیابی و تشریح قرار می گیرد..

ارزش آفرینی، کاربردی بودن مفید بودن مطالعات حوزه تحقیقات تفسیری حسابداری را می توان با افزایش توجه به موضوعات خاص، تقویت کرد، این توجه فراتر از فرمول های محاسباتی و فنی است، این رویکرد موضوع محور، در حوزه "مطالعات سازمانی" نیز وجود دارد، محققان تفسیری حسابداری، به پیامد های اجتماعی و سیاسی حسابداری در سازمان های توسعه یافته توجه زیادی دارند .

## چالش های تحقیقات تفسیری در آینده

مرز بین بدنه اصلی تحقیقات حسابداری و تحقیقات تفسیری مشخص نیست چون که معیارهای مورد استفاده برای معرفی تحقیقات تفسیری حسابداری نمی توانند به خوبی آن را از بدنه اصلی تحقیقات جدا کنند. محققین تفسیری حسابداری در آینده با چالش ها و دغدغه های فراوانی روبرو هستند که می توان این چالش ها را به دو دسته تقسیم کرد: دسته اول، شامل چالش های مربوط به لزوم بازگشت به دانش حسابداری است و دسته دوم، مربوط به لزوم افزایش و توسعه بدنه دانش حسابداری، که در واقع چالش اول شامل دغدغه هایی است که به جستجو برای موضوعیت تحقیقات تفسیری مربوط است و دیگری به تنوع قابل توجه در تحقیقات موجود، ارتباط دارد. با توجه به دستاوردهای مهمی که از ابتدای شکل گیری این تحقیقات تا کنون حاصل شده است، امروزه درک عمیقی از روش های حسابداری که دارای نتایج متفاوتی هستند، به وجود آمده است، براین مبنا برخی محققان تفسیری به دنبال استفاده از نظریه های اقتصادی- اجتماعی هستند تا کارکرد تسهیل نقش اجتماعی حسابداری را یاد آور شوند و برخی دیگر نیز علاقه مند به استفاده از بهبود روش های موجود حسابداری هستند که این بهبود در سایه ترکیب و تلفیق حسابداری تئوری و عملی فراهم می شود. (دنزین؛ لینکن؛ ۲۰۰۶)

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

در اعصار گذشته محققان تفسیری شکاف میان دنیای تئوریک و دنیای عملی، و نیز میان فکر و عمل قائل بودند، به این معنی که تحقیقات تئوری را از حل مسئله متفاوت می دانستند، و امروزه این چالش در برخی موسسات دانشگاهی نیز به چشم می خورد. این امر برخلاف رویکردی ست که تئوری و عمل را ترکیب می کند، به این معنی که فعالیت دانشگاهی و حل مسئله علمی را توأماً لازم می داند. برای رفع شکاف بین تفکر دانشگاهی و حل مسئله به صورت عملی، نباید شتاب زده عمل کرد و یکی از راه حل ها برای این چالش این است که دانشگاهیان به عنوان مشاور در کنار عمل گراها روی حل مسائل عملی تمرکز کنند. (گیلسون، ۲۰۰۵)

محققانی تفسیری که از طریق کمک به دنبال موضوعیت این نوع تحقیقات هستند، باید روش های مختلفی را به این منظور به کار گیرند، برای مثال، آن ها از تحقیقات مداخله گر و نیز از طریق انواع مقاله های انتقادی و اجتماعی امکان مداخله و کمک در سازمان ها فراهم می کنند.

به این ترتیب انتقادها روی آموخته های افراد در موسسات آموزش عالی در مقاطع مختلف تحصیلی اثر گذار است و طبیعتاً برای مخاطبان بیشتر، باید از طریق طرح مباحث کاربردی، نوین و حرفه ای اقدام شود و نشریات حسابداری را از محدوده مجلات پژوهشی فراتر برده و به افراد بیشتری مجال بحث و جدل داده می شود، ولی مشکل این است که نویسندگان مقالات پژوهشی عمدتاً نگران تاثیر روش سنجش عملکرد تحقیقات خود به دلیل وجود روش های ارزیابی پژوهش؟، رتبه بندی مجلات و... هستند و با توجه به این مساله که برخی محققین در چارچوب دستورالعمل های از پیش تعیین شده و جداول مشخص گرفتار شده اند، از این امر انتقاد می کنند.

برای رفع شکاف مورد اشاره، باید همکاری بیشتری بین متخصصان دنیای تئوریک و افراد شاغل در حرفه صورت پذیرد که این همکاری از روش هایی من جمله، تحقیقات مداخله گر، تبادل اطلاعات و روش های نوین، نقدهای نوشتاری، و افزایش مشارکت حرفه ای قابل انجام است.

## نتیجه

مجموعی از اعتقادات فلسفی یا پارادایم ها، به طور مستقیم یا غیر مستقیم، در پشت هر تحقیق حسابداری وجود دارد. تحقیقات حسابداری به عنوان خشی از علوم اجتماعی بر اساس مفروضات ماهیت جهان اجتماعی است. تفاوت بین دیدگاه های ذهنی و عینی از واقعیت و جهان به روش های مختلفی برای تحقیقات حسابداری؛ جریان اصلی، تفسیری و انتقادی هدایت شده است. برای پیشرفت و توسعه تحقیقات تفسیری حسابداری، بایستی کارگروه های تخصصی و موضوعی ایجاد کرد تا این که همکاری بین تحقیقات تفسیری را افزایش داد تا از همین طریق، پیوندهای جدیدی را محققان سایر حوزه ها از قبیل مطالعات مدیریتی و علوم اجتماعی به وجود آورد. تحقیقات تفسیری حسابداری فاقد یک هویت اساسی است و تلاش برای ارائه این هویت با مشکلات جدی مواجه است و در نهایت، عملاً غیر ممکن است. در این بین، تئوری حسابداری باید روش های جدیدی برای ایجاد پاسخ گویی و ایفای تعهدات ایجاد و به کار گیرد. هدف تحقیقات تفسیری حسابداری آن است که درک بهتری از دنیا فراهم کند و روش های جدیدی برای تعامل با محیط اجتماعی ایجاد شود. عدم تدوین نظریه تفسیری باعث می شود که نظام حسابداری در کران های فعلی باقی بماند و از سایر علوم اجتماعی عقب بیفتد. تحقیقات تفسیری حسابداری، مثل مطالعات بین رشته ای و انتقادی، مفاهیم کاملاً باز وسیعی را به همراه مفاهیم متعدد و متناقض در بر می گیرد، در حالیکه هیچ کدام از مفاهیم مذکور، برای تعریف تبیین و تکمیل تحقیقات تفسیری حسابداری کفایت نمی کند. به این دلیل که تحقیقات تفسیری حسابداری یک مفهوم گسترده است که معانی متعددی را در بر دارد.

# Management, Economics, Accounting and Humanities at the Beginning of Third Millennium

## منابع

- اسلامی بید گلی، غلم رضا (۱۳۸۷)، مباحثی در تئوری و مدیریت مالی، تهران انتشارات ترمه.
- شباهنگ، رضا (۱۳۸۷)، تئوری حسابداری، جلد دوم، چاپ چهارم، تهران سازمان حسابرسی.
- نیکومرام، هاشم، بهمن بنی مهد (۱۳۸۷) "تئوری حسابداری" چاپ اول، تهران، انتشارات نفیس.
- وکیلی فرد، حمید رضا، بهمن، بنی مهد، (۱۳۸۸)، "نقدی بر استاندارد های یکپارچه حسابداری" دانش و پژوهش حسابداری، سال پنجم، شماره ۱۷.

Arnold B, De Lange P. Enron: an examination of agency problems. *Critical perspectives on Accounting* 2004; 15 (6-7)751-65.

Ryan, B, Scapens, RW & Theobald, M1992, *Research method and methodology in finance and accounting*, Academic Press, London.