

## مروری بر تئوری‌های انتقادی حسابداری

میکائیل گافکین<sup>۱</sup>، اعظم مهتدی<sup>۲</sup>، ایرج اصغری<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۹۴/۰۲/۰۳

تاریخ پذیرش: ۹۴/۰۵/۳۱

### چکیده

این مقاله به معرفی برخی تئوری‌های حسابداری می‌پردازد که کمتر مورد توجه و بررسی محققین قرار گرفته‌اند. در مجموع به این تئوری‌ها "تئوری‌های انتقادی حسابداری" می‌گویند. ویژگی اصلی این تئوری‌ها، تلقی حسابداری به‌عنوان علمی اجتماعی و اعتقاد به این حقیقت است که روش علمی (به‌عنوان روشی برای انجام تحقیق و پژوهش) در پاسخ به همه نیازهای حرفه حسابداری محدودیت‌هایی دارد. این مقاله در کنار ارائه مهم‌ترین دیدگاه‌های هر تئوری، برخی از تحقیقات حسابداری انجام شده در انطباق با هر تئوری را نیز معرفی می‌کند.

**واژه‌های کلیدی:** تئوری انتقادی حسابداری، نقد، روش علمی، تئوری‌های جایگزین حسابداری.

طبقه‌بندی موضوعی: M41

۱ استاد دانشگاه وُلنگانگ استرالیا، (gaffikin@uow.edu.au)

۲ دانشجوی دکتری الزهرا (س) و مربی دانشگاه پیام نور بوشهر، نویسنده مسئول، (a\_mohtadi@yahoo.com)

۳ مربی دانشگاه خلیج فارس بوشهر، (Asghari@pgu.ac.ir)

## مقدمه

چندین دهه است تحقیقات حسابداری به میزان زیادی از "روش علمی" استفاده می‌کنند. روش علمی ریشه در دیدگاه‌های پوزیتیویستی (تجربه‌گرایی) داشته و روش اصلی انجام تحقیق در علوم طبیعی است. اقتصاددانان نئوکلاسیک یا همان بنیان‌گذاران مکتب شیکاگو استفاده از این روش در تحقیقات اقتصاد (و به تبع آن حسابداری) را ایجاد کرده و آن را بسط و توسعه دادند. هر روش تحقیق و پژوهش دارای فلسفه و پشتوانه فکری است که به تشریح مواضع هستی‌شناسی، معرفت‌شناسی و روش‌شناسی آن پرداخته و دیدگاه‌های آن روش را توجیه می‌کند. به طور خلاصه، هستی‌شناسی عبارت است از نظریه‌ای عام، درباره‌ی اینکه "چه چیزها یا جوهرهایی در جهان وجود دارد." هستی‌شناسی پژوهشی، به‌عنوان شاخه‌ای از هستی‌شناسی عام، بازتاب نگرش پژوهشگر درباره‌ی سرشت جهان اجتماعی است. معرفت‌شناسی عبارت است از "مطالعه‌ی اینکه چگونه و چه چیزی را می‌توان شناخت" یا به عبارتی دیگر مطالعه‌ی ماهیت شناخت و توجیه آن است. و در نهایت روش‌شناسی عبارت است از «نظریه و تحلیل درباره‌ی نحوه‌ی اجرای پژوهش». روش علمی "نیز از این قاعده مستثنی نیست. و دارای مفروضات خاص خود است. این مفروضات در شکل شماره یک ارائه شده‌اند.

نگاره (۱): برخی از مفروضات نئوتجربه‌گرایی<sup>۲</sup>

فرضیات هستی‌شناسانه	فرضیات معرفت‌شناسانه
همواره یک واقعیت عینی خارجی وجود دارد.	مشاهدات جدا از تئوری‌ها باید تایید یا رد شوند.
رفتار انسان‌ها هدفمند است.	همواره رابطه علت و معلولی وجود دارد.
نظم اجتماعی قابل کنترل است (از طریق شناسایی عوامل موثر بر آن).	

بسیاری حسابداری را شاخه‌ای از علوم اجتماعی می‌دانند. حسابداری مجموعه‌ای از تلاش‌های تئوریک و خنثی (فاقد آثار ارزشی) نبوده و نقطه نظرات سیاسی، اقتصادی و اجتماعی افراد درگیر در خود را نیز به نمایش می‌گذارد. با توجه به ماهیت اجتماعی حسابداری به نظر می‌رسد که فلسفه تحقیق پوزیتیویستی علوم طبیعی، برای استفاده در رشته

حسابداری اگر نگوییم مناسب نیست حداقل ناکافی است. این موضوع همچنین در بسیاری از علوم اجتماعی نیز مطرح است.

به هر حال علی‌رغم کند بودن محققان در درک این موضوع، تا امروز پای حسابداری به چندین چارچوب نظری تئوریک که خاص علوم اجتماعی است کشیده شده است. در این مقاله به چند چارچوب فکری (تئوری) خاص حسابداری خواهیم پرداخت. هر کدام از این تئوری‌ها نگاه خاصی به حسابداری دارند و از زاویه نگاه خود در باب چیستی حسابداری به ارائه الگو و نظریه پرداخته و اهداف، ماهیت و رویکردهای تحقیق و پژوهش در آن را نقد می‌کنند. در تعریف و طبقه‌بندی برخی از این چارچوب‌ها دشواری‌های زیادی وجود دارد؛ چرا که به استناد تعریف، این چارچوب‌ها قابل طبقه‌بندی نیستند. به هر حال می‌توان با اهداف آموزشی برای توصیف ویژگی‌های آنان تلاش کرد. این چارچوب‌ها اصولاً به جای استفاده از روش‌های کمی به روش‌های کیفی مبتنی هستند و "روش تحقیق علمی" را برای کاربرد در حسابداری حداقل ناکافی می‌دانند. در بسیاری از مواقع از همین ویژگی نیز برای تعریف آنها استفاده می‌شود. آنها همچنین به میزان متفاوتی با مفاهیمی چون زبان، فرهنگ، تفسیر، بازاندیشی<sup>۳</sup>، گفت‌وگو، قدرت و تاریخ مربوط هستند. در نگاه این رویکردها، هیچ روش تحقیق دارای برتری خاصی نسبت به سایر روش‌ها نیست بلکه از نگاه آنها، بینش و شیوه‌های تفکر مختلفی وجود دارد که هر کدام بسته به شرایط و اهداف محقق قابل بکارگیری هستند.

### تئوری متمرکز بر ماهیت نقد‌کننده حسابداری<sup>۴</sup>

در ادبیات حرفه حسابداری این تمایل وجود دارد تا به هر تحقیق غیر پوزیتیویستی (اثبات‌گرا) عنوان پژوهش‌های انتقادی<sup>۵</sup> اطلاق گردد. متأسفانه این مساله در مورد بسیاری از تحقیقات صورت گرفته در علوم اجتماعی صحیح است و این عنوان می‌تواند به دامنه‌ای از تئوری‌ها (تحقیقات) که نگاهی انتقادی به جامعه و فرایندهای اجتماعی دارند اطلاق گردد. با این دیدگاه این اصطلاح به طور نسبتاً صحیحی بکار رفته و معنای وسیعی نیز در خود دارد.

با این وجود این موضوع در برخی از مواقع امری نادرست است چرا که اگر بخواهیم دقیق صحبت کنیم تئوری انتقادی (متدولوژی تحقیق انتقادی) اشاره به کار گروهی از نظریه‌پردازان و فلاسفه اجتماعی دارد که در اوایل قرن بیستم می‌زیسته‌اند و به آنها مکتب فرانکفورت می‌گویند. کار آنها در ادامه قرن بیستم توسط یکی از دانشجویان‌شان به نام جورجین

هامبرماس و برخی از دانشجویان وی تا امروز ادامه پیدا کرده است. تئوری انتقادی یا همان مکتب فرانکفورت به میزان زیادی تئوری اجتماعی را تحت تأثیر قرار داده است و این تأثیر اساساً به خاطر کارهای انجام شده توسط هامبرماس بوده است. طرز تفکر مزبور پیچیده بوده و خلاصه‌ای که در اینجا به آن اشاره می‌شود کاملاً ساده شده است. از ویژگی‌های اصلی تئوری انتقادی رد پوزیتیویسم به‌عنوان یگانه تولید کننده و مبنای قضاوت، در امور مربوط به دانش است. پوزیتیویسم به علت عدم توانایی در خود اندیشی<sup>۶</sup> از بکارگیری الگوی معرفت‌شناسی به استفاده از روش مکانیکی صرف تنزل کرده است. خوداندیشی نیازمند پذیرفتن اهمیت نهادهای انسانی در خلق دانش است و این امری ضروری است چرا که بدون وجود آن، ارتباطات ظالمانه قدرت پنهان می‌ماند. در بیانی صریح و بی‌پروا اگر شما به اینکه چه چیزی می‌دانید و اینکه چطور چیزی را می‌دانید فکر نکنید رفتار شما تنها انعکاس دهنده خواست‌های دیگران از شما خواهد بود و شما تقویت کننده دیدگاه‌های قوی و غالب جامعه خود خواهید بود. به‌عنوان مثال حسابداران بر این باورند که در کار خود به گونه‌ای عینی مشغول گزارش واقعیت‌های اقتصادی هستند. اما آنها باید توجه کنند که همواره مهم است بدانیم چه حقیقتی است که نشان داده می‌شود، چه نگرشی است که اندازه‌گیری می‌شود و موضوع چگونگی در گزارش‌گری مالی نمود پیدا می‌کنند. با خود اندیشی، فرد از محدودیت‌های گذشته (مانند ایدئولوژی غالب، محدودیت‌های نظام‌های سنتی) خلاص شده و از این رو تئوری‌های انتقادی موثر واقع شده است.

تئوری انتقادی در ابتدا به شدت تحت تأثیر مارکسیسم بوده است، اما در تضاد با مادی‌گرایی، جبرگرایی صرف و مارکسیسم علمی که بعداً در اتحادیه اروپا مشهور<sup>۷</sup> شد، توسعه پیدا کرد. توسعه این نظام بر اساس مارکسیسم غربی بوده و علی‌رغم استکف هامبرماس از پذیرفتن و دنباله‌روی از برنامه‌های پوزیتیویسم (که به اعتقاد وی تنها یک شیوه از روش‌های مختلف کسب دانش بود) بعدها با ایده مدرنیسم به هم آمیخت و باعث شد این رویکرد علیرغم ارزشمند بودن به پروژه‌ای ناتمام تبدیل شود.

چندین مطالعه در حسابداری از رویکرد انتقادی حمایت کرده‌اند. قوی‌ترین حامی تئوری انتقادی لافلین بوده است. بعدها برودبنت<sup>۸</sup> و دیگران نیز به وی اضافه شدند. یک مورد کلی‌تر که در آن به حسابداری به‌عنوان علمی اجتماعی - انتقادی نگریسته شده است کار

دیلاارد (۱۹۹۱) است. وی برای اثبات منافع رویکردهای هر چه انتقادی‌تر، از کار دو تن از نویسندگان حسابداری مشهور قبل‌تر از خود استفاده کرد. کار دیلاارد نمونه خوبی برای نشان دادن خلاصه‌ای از ملاحظات کلیدی لازم در پذیرش رویکردهای تئوری انتقادی است. لافلاین بیشتر بر بکارگیری تئوری انتقادی برای حل مسائل و مشکلات حسابداری در جهان واقعی تمرکز کرده است. وی سیستم حسابداری را در سازمان‌ها آزمون کرده و زمینه‌ای را برای نوعی درک تئوریک انتقادی فراهم می‌کند. بسیاری از منافع بکارگیری تئوری انتقادی حسابداری از دید طرفداران این روش برای کاربرد در محیط‌های درون سازمانی مناسب هستند و بنابراین می‌توان گفت این موارد می‌تواند درک ما از حسابداری مدیریت را بهبود بخشند.

لافلاین در کارهای بعدی خود، چه کارهایی که به تنهایی انجام داد و چه آنهایی را که با برودبنت انجام داد به حسابداری و مسئولیت‌پذیری در بخش عمومی تحت یک سیستم مدیریت اجتماعی جدید معطوف نمود. کار وی با برودبنت، بکارگیری تئوری انتقادی را تا حدی بسط داد که کارهای بعدی هامبرماس در مورد امور قانونی و فعالیت‌های ارتباطی را نیز در بر می‌گرفت.

در یکی از کارهایی که بعد از موارد فوق انجام شد، لافلاین (۱۹۹۹) اعلام کرد تئوری انتقادی حداقل ۴ ویژگی مهم دارد. اول اینکه، این تئوری اغلب متنی<sup>۹</sup> است. به این معنی که می‌پذیرد حسابداری دارای اثرات اقتصادی، سیاسی و اجتماعی است. دوم اینکه، این تئوری به دنبال مشارکت و تعامل است. به این معنی که همواره به دنبال تغییر (و یا بهبود) رویه‌های حسابداری یا خود حرفه حسابداری است. سوم اینکه، با هر دو سطح خرد (افراد و سازمان‌ها) و کلان (حرفه و جامعه) مربوط است و چهارم میان رشته‌ای است و با سایر نظام‌ها ارتباط داشته و از آنها قرض گرفته و با آنها ترکیب می‌شود. لذا تئوری انتقادی بیشتر از مطالعات سنتی با حرفه، نظام و رویه‌های حسابداری مربوط است.

کار سیکا به وضوح ویژگی‌های ارائه شده توسط لافلاین را نشان می‌دهد. او تا حدی یک فعال سیاسی در حسابداری است و با حرفه بخاطر اینکه از مبارزه با موضوعاتی چون پول‌شویی، تقلب، جرائم فراملی و سهل‌انگاری نهادهای حرفه‌ای به طور قوی پشتیبانی نمی‌کند، مشکلاتی دارد (به عنوان مثال سیکا و ویلموت ۱۹۹۷ را ببینید).

تئوری انتقادی، تحقیق در بسیاری از کشورها را تحت تأثیر قرار داده است. در سال ۲۰۰۲ یک شماره ویژه از نشریه "رویکردهای انتقادی در حسابداری" به موضوع "حسابداری انتقادی در سطوح مختلف ملی" اختصاص داده شد. در این شماره بروdbنت می‌پرسد "چرا ما به حسابداری انتقادی نیاز داریم و پاسخ می‌دهد، در جهانی که مبهوت تفکر در زمینه تصمیم‌گیری در مورد تخصیص منابع محدود است ما نیاز داریم مطمئن شویم که در آن منافی خاصی، به هزینه دیگران ارائه نمی‌شود. همچنین باید مطمئن شد ساختار اطلاعات حسابداری و تفسیرهای ارائه شده توسط این اطلاعات (به‌عنوان ابزاری کنترلی)، تعارض‌های فرهنگی افرادی که به دنبال کنترل آنها هستند را نیز به خوبی آنبایی که در حال بکارگیری این اطلاعات هستند مورد توجه قرار می‌دهد. از این رو حسابداری انتقادی به دنبال آشکارسازی منافع "اغلب پنهان" افرادی است که به دنبال تخصیص ناعادلانه منابع محدود اقتصادی هستند؛ تا به واسطه این عمل کل جامعه سود ببرد. ورشکستگی شرکت‌های سهامی و تقلب‌هایی که در ابتدای قرن حاضر دیده شد (و حتی موارد قبل تر از آن) نشان داد که در این چنین منافی ناسازگاری وجود دارد.

### تئوری متمرکز بر ماهیت تفسیرکننده حسابداری<sup>۱۱</sup>

باید توجه داشت که طبقه‌بندی بسیاری از تئوری‌های جایگزین، برخلاف ماهیت وجودی آنها است. طبقه‌بندی اصولاً نیازمند به مبنای ثابتی برای گروه بندی کردن موضوع مورد طبقه‌بندی است؛ یعنی وجود یک "واقعیت مطلق" که البته "واقعیت مطلق" چیزی است که اکثر تئوری‌های جایگزین آن را رد می‌کنند. مجدداً بیان می‌شود که طبقه‌بندی‌های ارائه شده تنها با هدف ایجاد رهنمودی برای افرادی که با پیچیدگی‌های فلسفی موجود در رویکردهای جایگزین آشنا نیستند، ارائه شده است.

در حالی که مکتب انتقادی فرانکفورت معتقد است دانش همواره پایه‌هایی (ارکان مشخصی) دارد که بر آنها استوار است، دیدگاه‌هایی که فلسفه هستی‌شناسی ساختارگرای اجتماعی دارند، امکان تعیین پایه‌ها و ارکان اساسی برای دانش را رد می‌کنند (یا حتی وجود داشتن آنها را نیز نمی‌پذیرند). این موضوع در پاسخ به اینکه دانش چطور توسط افراد فهمیده می‌شود اهمیت پیدا می‌کند. "اعتقادات بنیادی" اموری مشخص و به دور از تردید تلقی می‌شوند و ادعا می‌شود مستقل از هرگونه نهاد انسانی وجود دارند. ساختارگرایان معتقدند

دانش توسط جوامع انسانی تولید می‌شود، و این ما هستیم که دانش را می‌سازیم و به آن ساختار می‌دهیم. ما تا حد زیادی آن را کشف نمی‌کنیم. ما مفاهیم، سیستم‌ها و مدل‌ها را ابداع می‌کنیم؛ تا به تجربیات خود حس دهیم (به تجربیات خود معنی و مفهوم دهیم). حسابداری نمونه خوبی از دانش ساختارمند<sup>۱۲</sup> است (یعنی ما خود آن را به وجود آورده‌ایم و به مفاهیم آن شکل داده‌ایم - مترجم). با این وجود از آنجایی که تجربیات ما (که خود نوعی برداشت از اطراف است - مترجم) مرتب تغییر می‌کند لذا ساختارهای مدنظر ما نیز بایستی مرتب تغییر کند و لذا حسابداری قرن ۱۹ با حسابداری امروز متفاوت است. فهم ما (یا دانش ما نسبت به امور - مترجم) وابسته به این موضوع است که ما چطور تجربیات تغییر یافته خود را تفسیر کنیم. لذا تفسیر به خودی خود وجود خارجی ندارد، بلکه وابسته به هنجارهای اجتماعی، تقاضاهای اجتماعی، زبان و سایر ملاحظات مربوطه است. رویکردهای تحقیقاتی و تئوریک متعددی وجود دارد که بر روی تفسیر تمرکز کرده‌اند. این رویکردها مشابه تئوری انتقادی، لزوماً بین رشته‌ای بوده و برای درک صحیح آنها مهم است زمینه‌های سیاسی، اقتصادی، قانونی، فرهنگی، تاریخی و زبانی تفاسیر را درک کنیم. شاخه‌های متنوعی از رویکردهای تفسیری در مورد دانش وجود دارد که برخی از آنها به سال‌های انتهای قرن ۱۹ و سال‌هایی ابتدایی قرن بیستم و کارهای وبر (یکی از مهمترین جامعه‌شناسان کلاسیک) و هاسر (بنیان‌گذار حرکتی که "پدیدارشناسی مدرن"<sup>۱۳</sup> نام گرفته است) بر می‌گردد. سایر رویکردهای موجود در این زمینه، هرمنوتیک فلسفی<sup>۱۴</sup>، کنش متقابل نمادین<sup>۱۵</sup> و قوم‌شناسی<sup>۱۶</sup> هستند. علی‌رغم پیچیدگی ظاهری این اصطلاحات همه آنها به دنبال غنی کردن درک مردم از معانی فعالیت‌هایشان (یعنی فعالیت‌های خود مردم) هستند؛ تا بتوانند جهان را با استفاده از این چنین "خود ادراکی" تغییر دهند.

یکی از اولین کارهایی که نظرات را به "قدرت بالقوه بکارگیری تئوری‌های تفسیری، در بهبود رویه حسابداری" جلب کرد تحقیقی بود که توسط تامکینز و گرووز (۱۹۸۳) انجام شد. قصد اصلی آنها این بود که اعلام کنند تحقیقات حسابداری به طور سنتی، مدل‌ها و روش‌های غیرانتقادی قرض شده‌ای، از علوم طبیعی هستند که در بسیاری از موارد برای تحقیق در مورد رویه‌های حسابداری مناسب نیستند. رویکردهای طبیعت‌گرایانه<sup>۱۷</sup> برخلاف رویکردهای پوزیتیویستی درک بهتری از رویه‌های حسابداری ایجاد می‌کنند. در اینجا لغت طبیعت‌گرایی به

معنای عجیبی بکار رفته است، اما دیگران نیز آن را بکار برده اند و آن به معنای اشاره به رویکرد غیر پوزیتیویستی است که شامل برخی رویکردهای تفسیری است که با عناوینی چون کنش متقابل نمادین و قوم‌شناسی و پدیدارشناسی استعلایی شناخته می‌شوند.

روش‌های "قوم‌شناسی" به دنبال تعیین این است که افراد چه طور امور تکرارشونده (رویه‌های) روزانه خود را انجام می‌دهند (بر اساس عنوان مورد استفاده در کار تامکینز و گرووز) و در ساخت و معنا کردن فعالیت‌هایشان از چه قوانینی پیروی می‌کنند و جهان را چگونه حس می‌کنند. بنابراین تامکینز و گرووز پیشنهاد دادند می‌توان از این نگرش در تعیین این‌که رویه‌های حسابداری چطور رفتار دیگران را تحت تأثیر قرار می‌دهند و یا فهم رخدادهای استفاده کرد. "قوانین" حسابداری از "رویه‌های" مرسوم حسابداری به وجود می‌آیند که اهمیت و معنای قوانین از آن نشأت می‌گیرد که حسابداران چطور آن را تفسیر کرده و بکار می‌گیرند.

کنش متقابل نمادین در دانشگاه شیکاگو توسعه یافت و از لحاظ مفهومی شبیه قوم‌شناسی است، با این تفاوت که بیشتر از قوم‌شناسی به اعمال و تفسیرهای افراد مربوط می‌شود. بر اساس این مفهوم معنا در اشیاء وجود ندارد بلکه محصول فرایندهای اجتماعی است. افراد بر اساس معنایی که به یک شیء می‌دهند عمل می‌کنند و رفتار آنها در جامعه شاهدهی بر این مدعا است. تامکینز و گرووز پیشنهاد دادند، این رویکرد تحقیقاتی می‌تواند برای مطالعه کنترل‌های مالی به کار رود. از مون این‌که افراد گروه‌های مختلف، چطور به اطلاعات مربوط به تصمیم‌گیری‌های مالی واکنش نشان می‌دهند، شناسایی "افراد کلیدی" آگاه به مجموعه بزرگتری از عوامل کلان اقتصادی موثر بر رفتارها را ممکن می‌سازد (ویلموت ۱۹۸۳).

رویکردهای تفسیری در حسابداری مدیریت بیشتر از حسابداری مالی مورد استفاده قرار گرفته‌اند. خانم چوا (۱۹۸۶) با مقایسه دو دسته تحقیقات مربوط به فرایندهای بودجه‌ای، مثالی عالی در مورد اهمیت رویکردهای تفسیری ارائه کرد. دو تحقیق بودجه‌ای مورد مقایسه، یکی از رویکرد سنتی و دیگری از رویکرد تفسیری استفاده می‌کرد. او نشان داد در حالی که در فرایند اول، "سیستم کنترل بودجه‌ای" جنبه‌ای از واقعیت تلقی می‌شد، که خارج از وجود محققان وجود داشته است. در فرایند دوم، بودجه، امری نمادین و نه واقعی، مبهم و نه دقیق و تابع ارزش‌ها و نه بی‌توجه به ارزش‌ها تلقی شده بود. در حقیقت این بودجه بود که به وسیله



معنایی که افراد بر آن می‌گذاشتند و نفوذی که بر رفتار افراد در سازمان داشت واقعیت را شکل می‌داد. در مقاله‌ای دیگر چوا (۱۹۸۸) نشان داد تحقیقات حسابداری مدیریت از رویکرد تفسیری استفاده کرده‌اند و برخی از دشواری‌های موجود در زمینه کاربرد این روش را برشمرد. در این مقاله چوا تفاوت بین مفاهیم "کنش متقابل" و "قوم شناسی" را مشخص کرده و بینش‌های جدیدی که رویکردهای تفسیری در تحقیقات حسابداری مدیریت ایجاد می‌کنند را معرفی می‌کند (موارد پیشنهادی و رای رویکردهای سنتی هستند). وی در ادامه چگونگی استفاده مفید و موثر از این را مورد بررسی قرار می‌دهد.

### تئوری متمرکز بر ماهیت ساختاری حسابداری<sup>۱۸</sup>

در اوایل قرن بیستم یک زبان‌شناس فرانسوی به نام ساسور<sup>۱۹</sup> برای مطالعه زبان، رویکردی ارائه کرد که بر روی ساختاری که زبان بر اساس آن ارائه شده است و وی مدعی بود این ساختار زیربنای هر زبانی است تمرکز می‌کرد. رویکرد وی، بعدها برای کاربرد در زمینه‌هایی از علوم اجتماعی، که در آنها "ساختار نهاد اجتماعی" بر جلوه‌های انسانی پیشی می‌گرفت، پذیرفته شد. عنوان "ساختارگرایی"<sup>۲۰</sup> به معنای بکارگیری رویکردهایی تئوریک و "دارای روش مشخص" در تحلیل‌های فرهنگی و اجتماعی است. این رویکردها فرض می‌کنند می‌توان جوامع را با روشی مشابه روش ساختارگرایی ساسوریون در مطالعه زبان، مورد مطالعه قرار داد<sup>۲۱</sup>. مطالعه تئوریک حسابداری در این رویکرد بر روی ساختار یا ساختارهایی که حسابداری بر اساس آن شکل گرفته است، تمرکز می‌کند. در این رویکرد تاکید بر ارتباطات نادیدنی اما ساختاری موجود بین عناصر ذهنی با هدف تعیین منطق اساسی است که ساختارها را به هم گره می‌زند. در این رویکرد ساختارها در قالب یک سیستم مورد بررسی قرار می‌گیرند.

تلاش حرفه حسابداری برای ایجاد اصول پذیرفته شده حسابداری و چارچوب نظری حسابداری می‌تواند رویکردی ساختارگرایانه تلقی شود. هر چند که این موضوع آگاهانه نبوده است. با این وجود تلاش برای تعیین منطق اساسی که سیستم حسابداری را به هم پیوند می‌دهد و در نهایت در قالب گزارشگری مالی نمود پیدا می‌کند، که به رویکرد ساختارگرایانه که در نظام‌های دیگر مورد استفاده است (به ویژه انسان شناسی) بسیار شبیه است.

به هر حال "تئوری اقتصاد"<sup>۲۲</sup> به میزان زیادی تحت تأثیر تفکر ساختارگرایانه شکل گرفته است. از آنجایی که حسابداری به میزان زیادی بر تئوری اقتصاد اتکا کرده است مکتبناش معتقد است حسابداری نیز به شدت ساختارگرا است و این موضوع را با کمک تئوری نمایندگی تشریح می‌کند. او می‌گوید "تئوری نمایندگی، نمونه‌ای معمول از ساختارگرایی است"<sup>۲۰۰۲</sup>. به هر حال تعداد کمی از محققان حسابداری آگاهانه معتقدند که کار آنها بر اساس تئوری‌های ساختارگرایانه شکل داده شده است.<sup>۲۳</sup>

### تئوری متمرکز بر ماهیت زبان گونه حسابداری<sup>۲۴</sup>

این جمله کلیشه‌ای که حسابداری زبان تجارت است سال‌های زیادی است شنیده می‌شود. دانش تنها از طریق ارتباط است که باقی می‌ماند و زبان، اصلی و عمومی‌ترین وسیله ایجاد ارتباط است. بنابراین برای درک اینکه دانش حسابداری چگونه شکل گرفته است، مطالعه زبان می‌تواند سودمند باشد. اگر بپذیریم حسابداری زبان تجارت است این مساله مهم‌تر نیز می‌شود. با این وجود مطالعه زبان بسیار پیچیده است. برای شناخت زبان روش‌های متعددی می‌تواند مورد استفاده قرار گیرد. یونانیان باستان زبان را ترکیبی از علامت‌ها و نمادشناسی (نشانه‌شناسی در اروپا) می‌دانستند. نماد شناسی اصطلاحی رایج در مطالعه زبان است که ریشه‌ای یونانی دارد و به معنای تفسیر علامت‌ها است.

سایر مفاهیمی که در مطالعه زبان بایستی مورد توجه قرار گیرد، مواردی چون زبان‌شناسی<sup>۲۵</sup>، فصاحت و بلاغت (خطابه)،<sup>۲۶</sup> هرمنوتیک، تحلیل گفتمان<sup>۲۷</sup> و موارد بسیار دیگری است.

تقریباً همزمان با ساسور و زمانی که وی در اروپا مشغول توسعه نشانه‌شناسی خودش، یعنی تئوری خود در مورد زبان بود (در بخش قبل گفته شد که نظرات وی مبنای نظریات ساختارگرایان است) یکی از مهمترین فیلسوفان آمریکا، پیرس، نیز مشغول ایجاد نشانه‌شناسی مخصوص خود یا به عبارتی تئوری خود در مورد نشانه‌ها بود. پیرس معتقد بود سیستم نشانه‌گذاری وی قابلیت بسط به کل ارکان یک نظام فلسفی را دارد. وی همچنین یکی از بنیانگذاران "عمل‌گرایی"<sup>۲۸</sup> است. "عمل‌گرایان" معتقدند اگر یک گزاره در عمل دوام داشته و سودمند باشد صحیح است. پیرس همچنین به شدت باعث توسعه منطق شده است. در حالی که این منطق احتمالاً تئورسین‌های حسابداری زیادی را تحت تأثیر قرار داده است. یکی از

افرادی که اقرار به قبول این تفکر داشته باربارا مرینو است؛ بسیاری از تحقیقات وی در زمینه تاریخ حسابداری است.

کار اصلی (اولیه) ساسور توسعه تئوری در مورد زبان با محوریت مفهوم "نشانه" (علامت) <sup>۲۹</sup> بود. نشانه یا نماد ترکیبی از دو عنصر "دال و مدلول است" <sup>۳۰</sup>. ساسور پذیرفت که هر واژه ارتباطی ذاتی با اشیا دارد بلکه او مدعی شد که واژه‌ها، نشانه‌هایی قراردادی هستند که هیچ ارتباطی به ماهیت اشیا ندارند و تنها چیزی که آنها را به یکدیگر پیوند می‌زند، گونه‌ای قرارداد و پذیرش انتخابی است. او می‌گوید: «ارتباط بین نشانه‌های زبانی همچون درخت و تصویری که از آن در ذهن داریم قراردادی است و به عبارت دیگر بی دلیل است» از نظر ساسور واژه یا نشانه زبانی از یک آوا و یک تصویر مفهومی تشکیل یافته است که همچون دو روی یک سکه به هم مرتبط هستند و حضور هر یک حضور دیگری را با خود به همراه دارد. این دو به ترتیب با نام‌های دال و مدلول متمایز می‌شوند. <sup>۳۱</sup>

آنچه باید توجه شود این است که انتخاب علامت (نماد) دلخواهی است؛ به این معنا که می‌تواند از زبانی به زبان دیگر متفاوت باشد. همچنین مهم است بدانیم در زبان‌های مختلف از نمادهای مختلف استفاده می‌شود و این باعث می‌شود که استفاده کنندگان از آن نماد، متفاوت از هم فکر کنند (اشاره به اثر فرهنگ، که شکل دهنده شیوه تفکر مردم است). در زبان حسابداری لغت "دارایی" یک علت است که دلالت بر مفهوم دارایی (ذات دارایی) که یک معلول است، می‌کند. اما آنچه مفهوم دارایی است سال‌ها مورد بحث و منازعه بوده است. دارایی می‌تواند منافع اقتصادی آتی باشد، اما سوال این است که چه طور اندازه گرفته می‌شود؟

همانطوری که در بخش قبل نیز توضیح داده شد، کار انجام شده توسط ساسور در وهله اول کاری در حیطه تئوری زبان تلقی می‌شود. این رویکرد توسط نظام‌های دیگر مانند انسان‌شناسی بوسیله استراووس، <sup>۳۲</sup> روانشناسی بوسیله لاکان <sup>۳۳</sup> و بسیاری نظام‌های دیگر شامل اقتصاد مورد اقتباس و استفاده قرار گرفته است. به هر حال هدف نهایی این رویکرد تعیین ساختار زیربنایی (اصلی) نظام مورد بررسی (خواه زبان یا دانشی غیر از زبان) است. با توجه به این هدف دو نکته آشکار می‌شود؛ اول اینکه اگر به دنبال ساختار زیربنایی یک نظام باشیم، افراد (انسانها) در این بین نامربوط تلقی می‌شوند؛ چرا که آنها مستقل از ساختار زیربنایی هر نظامی

وجود دارند؛ و دوم اینکه این چنین تحلیلی از نوع تحلیل‌های "مستقل از زمان" تلقی می‌شود. به استناد این دو نکته، تحلیل‌های ساختارگرایانه، عوامل تاریخ و توسعه را نادیده می‌گیرند. برای برخی محققان که ابتدا در دسته ساختارگرایان تلقی می‌شدند وجود این اصول در توضیح (درک) اینکه زبان واقعاً چه طور عمل می‌کند مشکلاتی ایجاد می‌کرد. بنابراین آنها ساختارگرایی را رد کرده و به دنبال راه‌حل‌های بهتری گشتند تا ساختارگرایی را به گونه‌ای بسط و تغییر دهند که بتواند تغییرات زبان در طول زمان را با توجه به اینکه چطور افراد و جوامع علامت‌ها را از لحاظ محتوایی تفسیر می‌کنند، توضیح دهد. این دانشمندان به نام "پساساختارگرا"<sup>۳۴</sup> مشهور شدند (چرا که بعد از ساختارگرایان بوجود آمدند). اما آنها ایده‌های خود را در جهات بسیار متفاوتی توسعه دادند و همه آنها از عنوان خود خارج شدند. ویژگی معمول کار این افراد اولاً تلقی زبان به عنوان وسیله‌ای برای تعریف، بحث و جدل بین نهادها و ذهنیات اجتماعی افراد بود و دوماً آنها فرض می‌کردند که افراد می‌فهمند، موجودات منطقی هستند و برای خلق دانش ضروری هستند.

این شیوه نگاه به دانش را می‌توان با نظرات اصلی پوزیتیویست‌ها در این مورد مقایسه کرد. پوزیتیویست‌ها معتقدند که دانش شامل رمزگشایی (کشف) عناصر جهان واقعی و فرمول‌بندی آنها (کلی سازی) در قالب زبانی تئوریک و بیطرفانه است. به این ترتیب افراد تنها وسیله‌ای برای کشف دانش هستند در حالی که نظرات ساختارگرایان کاملاً متفاوت است. آنها معتقدند که تنها از طریق زبان است که دانش به وجود می‌آید و این دانش شامل مجموعه‌ای از نمادهای ایجاد و پذیرفته شده توسط اجتماع است که هر فردی آنها را به روش خود تفسیر می‌کند. دو نفر از مشهورترین پاسا ساختارگرایان، فوکو و دریدا هستند.<sup>۳۵</sup> فوکو به موضوع تاریخ پرداخت و دریدا زبان و معنا شناسی را مورد توجه جدی قرار داد، آن را شکست و به جزئی‌ترین عناصر خود تجزیه کرد (ساختار شکنی). در حسابداری چندین تحقیق وجود دارد که در آنها رویکرد "فوکویی یون" مورد استفاده قرار گرفته است ولی تعداد کمی از رویکرد دریدا استفاده کرده‌اند.

فوکو یکی از موثرترین متفکران نیمه دوم قرن بیستم بوده است و هنوز نفوذ مهمی بر تئوریهای علوم اجتماعی و فلسفه دارد. بنابراین تعجبی ندارد که برخی محققان حسابداری به عقاید وی گرایش داشته باشند. فوکو را به سختی می‌توان در گروه خاصی قرار داد. با این

حال در برخی از کارهای او (مخصوصاً در برهه اول از مرحله کاری او) رویکردهای ساختارگرایی و پسا ساختارگرایی دیده می‌شود.

هرچند فوکو را بیشتر به عنوان یک تاریخ شناس می‌شناسند، اما تاریخ زندگی وی شبیه تاریخ شناسان سنتی نیست. وی به جای تلاش برای توسعه و پیشرفت مستمر به دنبال شکستن هنجارها<sup>۳۶</sup> بود. او به دنبال تعیین رابطه علیت معمول نبود، بلکه تلاش می‌کرد عواملی را که در طول تاریخ بر روی ممکن شدن باورها و نهادهای اجتماعی موثر بوده‌اند شناسایی کند. درک این موارد در مورد فوکو به ما کمک می‌کند بدانیم کجا هستیم. بنابراین کسانی که رویکرد وی را در حسابداری پذیرفته‌اند اساساً به تحقیقات تاریخی روی آورده‌اند.

استوارت چندین تحقیق در حسابداری که از رویکرد فوکو استفاده کرده‌اند را نام برده است. آنها موضوعاتی چون حرفه‌ای‌گرایی<sup>۳۷</sup> در حسابداری، ضرورت قدرت مدیران اجرایی، توسعه حسابداری صنعتی در انگلستان و نقش ایالات (استان‌ها) در توسعه حسابداری را بررسی کرده‌اند. هدف در مطالعات فوکویی این است که حسابداری به ملاحظاتی فراتر از زمان و مکان تبدیل شده و در قالب مجموعه‌ای از تکنیک‌های فراتاریخی<sup>۳۸</sup> بتواند نیازهای سازمان‌ها را بهتر برآورده سازد. لفت (۱۹۸۶) اثبات کرد که حرفه‌ای شدن حسابداری در انگلستان تحت تأثیر نیاز به حسابداری صنعتی در طول جنگ اول جهانی بوده است (مثالی برای استفاده از رویکرد فوکویی - مترجم) تحقیقات زیاد دیگری نیز در حسابداری هستند که از رویکرد فوکویی یون استفاده کرده‌اند.

### تئوری حسابداری متمرکز بر ماهیت خطابه‌ای حسابداری<sup>۳۹</sup>

خطابه نظامی قدیمی است که تاریخ آن به قرن چهارم قبل از میلاد برمی‌گردد. مفهوم امروزی آن "هنر ارتباط برقرار کردن به گونه‌ای قانع کننده و فصیح" است. مدتی قبل آرینگتون و فرانسیس<sup>۴۰</sup> عنوان کردند:

"هر نویسنده‌ای تلاش می‌کند خواننده خود را متقاعد کند (یا شاید فریب دهد) تا بپذیرد نوشته وی قابل باور است" (۱۹۸۹).

توجه به کلمات "نویسنده"، "نوشته" و "متقاعد کردن" مهم است. "نویسنده" به طور ذهنی ابزاری را برای خطابه انتخاب می‌کند که فکر می‌کند در "متقاعد کردن" دیگران، در موردی

خاص، مناسب‌ترین است. واژه "نوشته" که زیاد هم مورد استفاده قرار می‌گیرد چیزی فراتر از یک سند مکتوب است و به بسیاری چیزهای دیگر که با استفاده از آنها، معنا منتقل می‌شود، مانند فیلم، سخنرانی، تبلیغات، بروشورهای راهنما، مکالمات و البته گزارش‌های مالی نیز اشاره دارد. همانطور که گافکین (۲۰۰۵) اشاره دارد، ماک (۱۹۹۲) نشان داد چطور نظریه پردازان اثبات‌گرایی حسابداری، از چندین نوع خطابه برای متقاعد کردن دیگران به اینکه تئوری اثباتی، تنها مسیر ممکن به سمت حقیقت است، استفاده کرده‌اند. خطابه بیشتر در مطالعات ادبی مورد استفاده قرار می‌گیرد. در ۱۹۸۰ مک کلوزکی مقاله‌ای در نشریه مطالعات اقتصادی با عنوان "خطابه اقتصاد" منتشر کرد<sup>۴۱ و ۴۲</sup> که حرکت جدیدی را در اقتصاد همانند سایر علوم اجتماعی پایه‌گذاری می‌کرد. در این مقاله به خطابه (رویکردهای خطابی) به‌عنوان جایگزینی برای معرفت‌شناسی پوزیتیویستی نگاه شده بود.<sup>۴۳</sup> درحالی که "معرفت‌شناسی" بر اساس معیارهای مختصر و مشخص شده بنا شده است، خطابه و رویکردهای خطابه‌ای مدعی-اند حقیقت از دل روش‌های خاص متقاعد کردن افراد پدیدار می‌شود.

یکی از اهداف اولیه مک کلوزکی این بوده است تا توجه اقتصاددانان را به این نکات جلب کند که، آنها چگونه کلام را به کار می‌گیرند؟ و کلام و کلمات، چگونه تئوری‌های آنها را شکل می‌دهند. به گونه‌ای مشابه آرینگتون و فرانسیس سعی کردند نشان دهند که چگونه تجویزات تئوری‌های اثباتی به جای ژرف‌گرایی<sup>۴۴</sup>، کلامی هستند (۱۹۸۹) و نمی‌توانند خود را از خطابه و تعهدات ایدئولوژیک رها سازند. این دو فراتر از تجزیه و تحلیل ساده زبان گام برداشته و برای انجام کار خود به تفکرات دریدا نزدیک شده‌اند. دریدا بسیار پیچیده کار کرده و مباحث مربوط به نشانه‌ها (علامات) و زبان را به نهایت خود رسانده است. نگرانی او در زمینه واکاوی (تجزیه) متن است. واکاوی به معنای تحلیل یک متن، به گونه‌ای است که در وهله اول مشخص کند چگونه معنای اصلی آن بوجود آمده و در وهله دوم نشان دهد چطور آن معنای ایجاد شده نمی‌تواند پایدار بماند (مکینتاش ۲۰۰۲).

تا حد زیادی به علت دشواری و البته پذیرش بحث برانگیز مباحث دریدا توسط برخی محافل دانشگاهی، تحقیقات حسابداری کمی، از رویکردهای وی استفاده کرده‌اند. اما پیام اصلی وی که: "آنطور که بسیاری از روش‌ها فرض می‌کنند زبان نمی‌تواند حامل بدون ابهام حقیقت باشد" (فرض روش‌ها صحیح نیست) هرگز نباید فراموش شده و یا نادیده انگاشته

شود. همانند سایر فراساختارگرایان، دریدا نیز تمام دانش‌ها را متنی<sup>۴۵</sup> تلقی می‌کرد- به این معنا که آنها از متن تشکیل شده‌اند (در صفحه ۳ سطر ششم نیز از همین واژه با معنایی متفاوت استفاده شده است به این تفاوت با توجه به لغت متن اصلی دقت کنید- مترجم). وی معتقد بود تمامی تفکرات غربی بر چند محور متمرکز هستند. یک محور "اعتقاد" است که تمام معانی از آن به وجود می‌آید و سایر تفکرات فرد در زیر نفوذ آن است. به‌عنوان مثال بسیاری از کشورهای غربی پیرو اصول مسیحیت هستند و مفاهیم خود را از آن می‌گیرند (پیرو این تفکر) شاید بتوان گفت حسابداری ریشه در ایدئولوژی سرمایه‌داری دارد. "ساختار شکنی"<sup>۴۶</sup> معمولاً شامل باز کردن عناصر با هدف آشکار ساختن ماهیت مشکل‌ساز مبنای تشکیل دهنده یک موضوع است. لذا شاید بتوان ادعا کرد بسیاری از مشکلات حسابداری به علت مشکلات نظام سرمایه‌داری بوجود آمده است. به علت تغییرات زیاد در طول زمان، به سختی می‌توان پذیرفت این ادعا دقیق است. در بسیاری از مباحث صورت گرفته در طول تاریخ - حتی تا امروز- "فرض شده است" بهای تاریخی مبنای اندازه‌گیری رویدادهای حسابداری است و طرفداران سایر مبنایی به‌عنوان بدعت گذار معرفی شده‌اند. دلیل و مسیر رسیدن به این موضوع می‌تواند مثال دیگری از بحث فوق باشد.

### تئوری حسابداری متمرکز بر ماهیت هرمنوتیک حسابداری<sup>۴۷</sup>

هرمنوتیک به معنای مطالعه معنا و تفسیر یک موضوع است و به‌عنوان یک نظام برای اولین بار چند صد سال قبل توسط محققان کتب مقدس در هنگام تفسیر متون این کتب، بکار رفت. در میانه قرن نوزدهم این روش به نظامی برای نقد بکارگیری روش علوم طبیعی در علوم انسانی تبدیل شد. هرمنوتیک در هنگام تفسیر متون و یا سایر کارها (مانند یک کار هنری) یک روش توصیه شده است. در قرن بیستم هرمنوتیک از موقعیت هستی‌شناسانه به وضعیت معرفت‌شناسانه توسعه یافت. این موضوع، این رویکرد را به رویکردی ارزشمند در مطالعه نهادهای اجتماعی مانند حسابداری تبدیل کرده است. این نگاه توسعه‌یافته (جدید) به هرمنوتیک باعث شده است تا به آن عنوان "هرمنوتیک فلسفی" داده شود. به هر حال تمرکز هنوز هم بر زبان، معنا و تفسیر است. به طور معمول در هنگام صحبت در زمینه هرمنوتیک مفهوم "چرخه هرمنوتیک"<sup>۴۸</sup> مورد توجه قرار می‌گیرد. به این معنا که تفسیر مستلزم درک از طریق زبان است و مفسر با فهم قبلی خود از یک موضوع به سراغ آن می‌رود و با توجه به

اینکه زبان در طول تاریخ در حال تغییر و توسعه است، از این رو بدون تردید به دور (دایره تکراری) می‌رسیم. زیرا دانش جدید منوط به دانش قبلی است و معنا از تفسیرهای قبلی به وجود می‌آید. بنابراین هیچ تحقیق و تفحص "خالص از موارد ارزشی" ممکن نخواهد بود و حقیقت تنها تفسیرهای مشترک افراد است و دانش تنها زمانی دانش تلقی می‌شود که افراد آنرا به‌عنوان دانش قبول کنند.

در علوم اجتماعی تمایل رو به رشدی به استفاده از رویکردهای تفسیری به وجود آمده است که به آن چرخش هرمنوتیک<sup>۴۹</sup> می‌گویند. بولاند (۱۹۸۹) مدعی است این چرخش هرمنوتیک حتی در تحقیقات حسابداری نیز دیده می‌شود. به عقیده وی این موضوع در کار محققانی که میل به نقض "دوگانگی بارز عینی‌گرایی/ذهنی‌گرایی"<sup>۵۰</sup> دارند و آنانی که رویکردهای ذهنی‌گرایانه، را ابزاری بهتر، برای درک غنی‌تر تئوری حسابداری می‌دانند دیده می‌شود.

### نتیجه‌گیری

مباحث مطرح شده در این مقاله نگاه مختصری به برخی از رویکردهای تئوری حسابداری می‌باشد که در طی زمان به وجود آمده و توسعه یافته‌اند.<sup>۵۱</sup> در حالی که آنها در جهت‌گیری‌های خود متفاوتند، ولی نکات مشترکی نیز بین آنها وجود دارد. در حالی که اصطلاح "مطالعات انتقادی" خود دارای معنای خاصی است اما در مجموع، اغلب از این رویکردها با عنوان "مطالعات انتقادی" نام برده می‌شود. در این معنا "مطالعات انتقادی" اشاره به مجموعه‌ای از تئوری‌های همگن دارد که اصولاً ریشه‌های آنها به عرف‌های فلسفی کشورهای اروپایی تا آنگلو-امریکایی برمی‌گردد.

"تحقیقات انتقادی حسابداری" حیطه وسیعی از تحقیقات از به شدت محتاطانه تا (تعداد کمی) به شدت افراطی را در بر می‌گیرد، ولی با این وجود تمام آنها تلاش می‌کنند با آگاه‌سازی حسابداری در مورد نتایج اقتصادی، سیاسی و اجتماعی گسترده‌ای که رویه‌های اجرایی آنها را دارند، آن رویه‌ها را بهبود بخشند و همانگونه که مورگان نشان داد هر چه فردی بیشتر و بهتر بپذیرد که حسابداری علمی اجتماعی است و بر جهان اجتماعی تأثیر دارد اعتقاد وی به مناسب بودن استفاده از رویکردهای علوم طبیعی کاهش می‌یابد (۱۹۸۳). از این روست که مطالعات انتقادی در مخالفت با بکارگیری روش علمی علوم تجربی، در تحقیقات حسابداری با هم همبستگی دارند؛ چرا که روش شناسی علوم تجربی به طور خاص هرگونه ملاحظات



انسانی و اجتماعی را به علت درک غلط خود از دانش عینی، نادیده می‌گیرد. یکی از نتایج پذیرش حسابداری به‌عنوان یک دانش اجتماعی آن است که این امر مسئولیت‌های اجتماعی بالاتری را به حسابداران در مورد آگاه بودن از کاربردهای اجتماعی رویه‌هایشان تحمیل می‌کند. برای رسیدن به این هدف، محققان بسیاری به روش تحقیقات اجتماعی روی آورده‌اند تا نشان دهند این روش‌ها، روش‌های مناسبی برای انجام تحقیقات حسابداری هستند.

زمینه غالب در مطالعات انتقادی توجه به نقش زبان در تولید دانش است. از طریق زبان است که حسابداری ساخته می‌شود و واقعیات را می‌سازد. از این رو بسیاری از روش‌های جایگزین وابسته به رویکردهای فلسفی متنوع و مختلفی در مورد زبان هستند. این رویکردها شامل نشانه‌شناسی، زبان‌شناسی تجزیه و تحلیل، فصاحت و بلاغت، هرمنوتیک و ساختارشکنی است. زبان همواره یکی از نگرانی‌های اصلی فلاسفه بوده است؛ اما بنا بر گفته رُرتی (۱۹۹۲) یک "تغییر نگرش به زبان"<sup>۵۲</sup> در بسیاری از نظام‌ها در نیمه دوم قرن بیستم اتفاق افتاده است و این موضوع آگاهی بسیار بیشتری از اهمیت نقش زبان در ایجاد و فهم دانش بوجود آورده است. از این رو زبان نقش بسیار مهمی در بسیاری از متدولوژی‌هایی که در علوم اجتماعی توسعه یافته‌اند، دارد و بنابراین نقش با اهمیتی در بسیاری از تئوری‌های انتقادی بازی می‌کند.

عنصر دیگری که معمولاً در مطالعات انتقادی حسابداری با آن روبرو هستیم آگاهی از نقش فرهنگ و اهمیت تاریخ است. زبان از دل جوامع زاده می‌شود و اثر فرهنگ در هرگونه برداشت از آن اساسی است. علی‌رغم رویکرد اتخاذ شده توسط ساسور و پوزیتیویست‌ها که هیچ امر کلی در این باره وجود ندارد باید گفت زبان در طول زمان تغییر می‌کند (این خود یک حکم کلی است - مترجم). از آنجایی که جوامع با استفاده از قواعد و میثاق‌ها قانونمند می‌شوند، اینکه افراد چه‌طور قوانین را تفسیر کنند دارای اهمیت خاصی است. تحقیقات انتقادی حسابداری بسیاری از این مسائل را مدنظر قرار داده‌اند. "تفسیر" (برداشت افراد از یک موضوع) یک امر کاملاً شخصی است و بنابراین همواره ذهنیت‌گرایی و بازاندیشی<sup>۵۳</sup>، ملاحظات مهمی در رفتار انسانها هستند.

تمامی این ملاحظات معرفت‌شناسانه بازتابی از این حقیقت است که بسیاری از محققان انتقادی حسابداری طرفدار تحقیقات کیفی هستند و رویه‌های کیفی را در تحقیقات خود بکار

می‌گیرند. بنابراین تحقیقات انجام شده توسط آنها با تحقیقات انجام شده توسط طرفداران مکتب نئوکلاسیک بسیار متفاوت است. هر دو، هم محققان انتقادی و هم محققان نئوکلاسیک، سعی در تعیین "حقیقت" دارند. به منظور ارزیابی حقایق ادعایی آنها، این مهم است که به منطقه‌ای که محققان از آن آمده‌اند، توجه کنیم و ویژگی‌های آن را مدنظر قرار دهیم. این مقاله تلاش کرد تا درک بسیار مختصری در مورد اینکه نظریه‌پردازان انتقادی از کجا آمده‌اند ارائه کند.

### پی‌نوشت

- |    |  |    |  |
|----|--|----|--|
| ۱  | برای مطالعه بیشتر به منبع شماره ۱ مراجعه کنید. | ۲۸ | Pragmatism   |
| ۲  | Neo-empiricism                                 | ۲۹ | Sign   |
| ۳  | Reflexivity                                    | ۳۰ | Signifier and signified  |
| ۴  | Accounting theory as critique                  | ۳۱ | مجدداً توصیه می‌شود در صورتی که خواننده با مفاهیم دال و مدلول مشکل دارد منبع ۱ را مطالعه کند.  |
| ۵  | Critical theory research                       | ۳۲ | Levi-Strauss   |
| ۶  | Self-reflection                                | ۳۳ | Lacan  |
| ۷  | Orthodox                                       | ۳۴ | poststructuralists   |
| ۸  | Broadbent                                      | ۳۵ | Michel Foucault and Jacques Derrida  |
| ۹  | Contextual                                     | ۳۶ | Disruptions  |
| ۱۰ | Critical Perspectives in Accounting            | ۳۷ | Professionalisation  |
| ۱۱ | Accounting Theory as Interpretation            | ۳۸ | Supra-historical   |
| ۱۲ | Constructed knowledge.                         | ۳۹ | Accounting Theory as Rhetoric  |
| ۱۳ | Modern phenomenology                           | ۴۰ | Arrington and Francis  |
| ۱۴ | Philosophical hermeneutics                     | ۴۱ | Journal of Economic Literature   |
| ۱۵ | Symbolic interactionism                        | ۴۲ | The Rhetoric of Economics  |
| ۱۶ | Ethnomethodology                               | ۴۳ | مک کلوزکی بعدها کار خود را گسترش داد و کتابی با همین عنوان منتشر کرد (۱۹۹۸ انتشارات دانشگاه ویسکانسین) دیگر بلاغیون اقتصادی از کار وی انتقادات زیادی کردند.                                |
| ۱۷ | Naturalistic approach                          | ۴۴ | Foundationally   |
| ۱۸ | Accounting Theory as Structure                 | ۴۵ | Textual  |
| ۱۹ | Ferdinand Saussure                             | ۴۶ | است Déconstruction مشهورترین اصطلاح دریدا که آن را در فارسی به ساختار شکنی، واسازی و شالوده شکنی و ساخت گشایی ترجمه کرده‌اند. البته واژه ساختار در این اصطلاح نباید با اصطلاح فلسفی ساختار |

			در عبارت‌های ساختارگرایی و Structure به معنی پساساختارگرایی یکسان تصور شود.
۲۰	Structuralism	۴۷	Accounting Theory as Hermeneutics (منبع شماره ۳ برای درک فلسفه هرمنوتیک مطالعه شود)
۲۱	هر چند بیشتر مباحث این تئوری به ساسور برمی‌گردد ساختارگرایی به احتمال زیاد (پس از آن) ریشه در چک اسلووکی {سابق} و روسیه دارد.	۴۸	Hermeneutic circle
۲۲	Economic theory	۴۹	Hermeneutic turn
۲۳	برای مطالعه بیشتر به منبع شماره ۲ مراجعه کنید	۵۰	Subjectivist-objectivist dichotomy
۲۴	Accounting Theory as Language	۵۱	رویکردهای پیشنهادی دیگری نیز وجود دارد که از تلاش‌های فلاسفه و تئوریسین‌های اجتماعی بوجود آمده Lodh and Gaffikin اند برای اطلاعات بیشتر به مراجعه کنید (1997)
۲۵	Linguistics	۵۲	linguistic turn
۲۶	Rhetoric	۵۳	Reflexivity
۲۷	Hermeneutics and discourse analysis		

## منابع

- آتشین صدف، عبدالرضا. (۱۳۸۴)، ساختارگرایی. دریافت شده از پایگاه اینترنتی باقرالعلوم: <http://pajooh.com/fa/index.php?Page=efinition&UID=46470>
- صادقی فسائی، سهیلا؛ ناصری راد، محسن. (۱۳۹۰)، عناصر بنیادین پژوهش کیفی در علوم اجتماعی: هستی‌شناسی، معرفت‌شناسی، روش‌شناسی. *مطالعات اجتماعی ایران، سال پنجم، شماره ۲ (پیاپی ۱۴)*
- کالاگر، شون؛ ترجمه علیرضا هدایت. (۱۳۸۸)، هرمنوتیک و رابطه آن با علوم شناختی. دریافت شده از: پایگاه اینترنتی باقرالعلوم: <http://pajooh.com/fa/index.php?Page=definition&UID=36250>
- Arrington, C. E. and J. Francis (1989) , "Letting the Chat Out of the Bag" Deconstruction, Privilege and Accounting Research, Accounting, Organizations and Society, v 14, pp 1 - 28.
- Boland, R. (1989) , "Beyond the Objectivist and the Subjectivist: Learning to read Accounting as Text", Accounting, Organizations and Society, v 14, pp 591 - 604.
- Chua, Wai Fong (1988) , "Interpretive Sociology and Management Accounting Research – A Critical Review", Accounting, Auditing and Accountability, v 1, pp 59 - 79.

- Chua, WaiFong (1986) , “Radical Developments in Accounting Thought”, The Accounting Review, v 61, pp 601 – 632.
- Dillard, Jesse. (1991) , “Accounting as a Critical Social Science”, Accounting, Auditing and Accountability Journal, v 4, pp 8 – 28.
- Gaffikin, M. ) 2006 (. The Critique of Accounting Theory. Accounting & Finance Working Paper, School of Accounting & Finance, University of Wollongong. Australia.
- Gaffikin, Michael. (2005a) , “Accounting Research and Theory: the age of neoempiricism”, UOW, School of Accounting & Finance, Working Paper 05/07.
- Laughlin, R. (1999) , “Critical Accounting: Nature, Progress and Prognosis”, Accounting, Auditing and Accountability Journal, v 12, pp 73 – 78.
- Loft, A. (1986) , “Towards a Critical Understanding of Accounting: The Case of Cost Accounting in the U K, 1914 – 1925”, Accounting, Organizations and Society, v 11, pp 137 – 169.
- Macintosh, N. B. (2002) , Accounting, Accountants and Accountability, Postructural positions, London Routledge.
- Mouck, Tom. (1992) , “The Rhetoric of Science and the Rhetoric of Revolt in the ‘Story’ of Positive Accounting Theory”, Accounting, Auditing and Accountability Journal, pp 35-56.
- Rorty, Richard. (1992) , The Linguistic Turn, Chicago: The University of Chicago Press.
- Sikka, P. and H. Wilmott. (1997) , “Practicing Critical Accounting”, Critical Perspectives in Accounting, v 8, pp 149 - 165.
- Tomkins, C. and R. Groves. (1983) , “The Everyday Accountant and Researching His Reality”, Accounting, Organizations and Society, v 8, pp 361 - 374.
- Wilmott, Hugh. C. (1983) , “Paradigms for Accounting Research: Critical Tomkins and Groves’ ‘Everyday Accountant and Researching Reflections on Accounting, Organizations and Society, v 8, pp 389 - 405 His Reality’ ”,