



Identifying and Prioritizing Factors Related to Agency Theory, Government Shortcomings, and the Consequences of Critical Theory Maturity in Accounting and the Quality of Social Benefits

Seyyed Hossein

Noorhosseini Niyaki

Ph.D Student, Department of Accounting, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran

Mehdi Meshki

Miavaghi *

Associate Professor, Finance, Payame Noor University, Tehran, Iran

Soghra Barari

Nokashti

Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Accounting, Rasht Branch, Islamic Aza University, Rasht, Iran.

Abstract

This study was conducted to evaluate factors related to agency theory, government shortcomings, the consequences of critical theory maturity, and the quality of social benefits in management accounting. The grounded theory method was used to develop a model addressing the maturity of critical accounting and the quality of social benefits, with an emphasis on the role of agency theory. Interviews were conducted with 33 experts. After identifying relevant factors, the fuzzy Delphi method was applied for prioritization. The results showed that, among the factors related to government shortcomings and agency issues, indicators associated with government shortcomings and agency theory ranked first and second, with values of 0.915 and 0.908, respectively. Among the consequential factors, the

*** Corresponding Author:** m_meshki@pnu.ac.ir

How to Cite: Noorhosseini Niyaki, S. H., Meshki Miavaghi, M., Barari Nokashti, S. (2025). Identifying and Prioritizing Factors Related to Agency Theory, Government Shortcomings, and the Consequences of Critical Theory Maturity in Accounting and the Quality of Social Benefits, *Empirical Studies in Financial Accounting*, 22(86), 39-80. DOI: 10.22054/qjma.2024.81824.2611

top three were information benefits, accounting system benefits, and social benefits with values of 0.932, 0.931, and 0.860, respectively.

Keywords: Consequential factors, Critical theory, Agency theory, Social benefits, Government shortcomings.

1. Introduction

This study was conducted with the aim of identifying and prioritizing the factors related to agency theory, government shortcomings, and the consequences of critical theory maturity, as well as the quality of social benefits in management accounting. Today, with the ever-increasing evolution and specialization of customer needs and technological changes, often overlapping across domains, new concepts such as critical theory in accounting have been introduced (Ferri et al., 2016). In fact, accounting creates an artificial consciousness for users of financial information, so that the existing conditions may not align with what accountants currently believe and practice (Khajavi & Mohammadian, 2018). In recent perspectives, with an emphasis on communication, attempts have been made to address the epistemic challenges of the modern world and issues of critical ethics (Ghorbani & Mohseni, 2019). The central role of accounting in judgment involving companies and broader social groups, such as consumers and the public, has also been highlighted. Accordingly, accounting is increasingly being recognized as a social practice (Jahangirnia & Bakhtiari, 2017). In general, critical theory in accounting has emerged in response to the need for social critique and information pluralism and places a strong emphasis on accountability. Accounting is not merely a technique for reporting monetary or quantitative values or maximizing wealth and economic opportunities, but a tool for enhancing the quality of social benefits, accountability, and governance through broader stakeholder participation (Perks et al., 2022). However, to date, limited efforts have been made in the field of accounting to develop and mature critical theory and to identify its indicators. Therefore, this study aims to identify and prioritize the key indicators related to agency theory, government shortcomings, and the consequences of critical theory maturity, as well as the quality of social benefits in management accounting.

2. Research Method

The grounded theory method was used to develop a model concerning the maturity of critical accounting and the quality of social importance, emphasizing the role of agency theory through expert interviews, which included 33 participants. Factors related to government shortcomings, agency issues, and consequential outcomes were identified and prioritized after evaluation and screening using the fuzzy Delphi method. This research was conducted during the period 1402-1403 (2023-2024). The statistical population of this study consisted of experts and specialists with sufficient knowledge and experience in fields relevant to the research topic. A purposive sampling method was used to select participants. In-depth, semi-structured interviews were then conducted. Sampling continued until the discovery and analysis process reached theoretical saturation. The data collection tool was an open-ended questionnaire in the form of semi-structured expert interviews. To analyze the interview data, three coding processes, including open coding, axial coding, and selective coding, were used based on the paradigm model of Strauss and Corbin (1998). In the quantitative phase, triangular fuzzy numbers were used to fuzzify the experts' responses. The expert evaluation was conducted using the fuzzy Delphi method with a seven-point Likert scale to validate and screen the dimensions and indicators identified in the qualitative phase. In addition, grounded theory was used for data analysis to ensure the relevance and importance of the identified indicators, and the fuzzy Delphi method was employed to finalize their selection.

3. Results and Discussion

The results of this study showed that among the factors related to government shortcomings and agency issues, the indicators pertaining to government shortcomings and agency representation ranked first and second in importance, with values of 0.915 and 0.908, respectively. Among the consequential factors, those related to information benefits, accounting system benefits, and social benefits ranked first to third, with values of 0.932, 0.931, and 0.860, respectively. A review of domestic studies indicates that critical thinking has been examined in several accounting-related studies. In this regard, Khajavi et al. (2020) used a critical approach to explore its

role in uncovering the underlying structures and layers of social inequality in accounting and demonstrated that accounting and auditing standards should be reconsidered. Ghasemi et. al. (2020), adopting a critical perspective, argued that accounting transparency contributes to social progress and well-being. Samimi (2023) drawing on critical theory and using the grounded theory method, identified key underlying factors contributing to monopoly in auditing and negative traits associated with auditors' Machiavellianism, including cultural, environmental, and social factors; structural and technical weaknesses; and political governance, legal, and regulatory barriers. Mohseni et al. (2018) stated that critical accounting represents an approach that challenges conventional accounting practices beyond the application of specific techniques. In general, these individual studies explored various aspects of critical accounting and the quality of social benefits, and each identified and presented different variables relevant to the topic.

4- Conclusion

Critical accounting can guide social systems toward specific goals through social processes. In developing countries, including Iran, the expansion and development of accounting form part of the necessary infrastructure for achieving economic development goals and enhancing the quality of social benefits in governments. This depends on the growth of information and social benefits indicators in Management Accounting. The findings of this research enrich the academic literature and contribute to the enhancement of social value in accounting. Its results can be used by governments, researchers, companies, accountants, and accounting associations to support and improve sustainable reporting. Based on the findings, it is recommended that all areas of accounting be developed with a focus on identifying the current and future needs and objectives of social stakeholders. This should include reforming the accounting system through scholarly and knowledge-enhancing efforts, improving the transparency and quality of financial reporting, updating accounting standards, and aligning legal and tax provisions with international accounting standards to create a foundation for institutionalizing social benefits. Finally, the results confirm the validity of the overall research model. It is also recommended that accounting standards be

developed with a critical theory approach to enhance the quality of social benefits. Moreover, in addition to applying a critical perspective on social benefits, standards should incorporate the advantages of management accounting systems and information-related benefits that are practical and useful for addressing social issues. Accounting standard-setting should prioritize attention to critical stakeholders and ensure that their concerns are properly addressed.

شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی، کاستی‌های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی در حسابداری و کیفیت منافع اجتماعی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد
اسلامی، رشت، ایران

سید حسین نورحسینی نیاکی 

دانشیار گروه مالی، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.

مهدی مشکی میاوقی * 

استادیار گروه حسابداری، دانشکده حسابداری، واحد رشت،
دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران.

صغری براری نوکاشتی 

چکیده

تفکر انتقادی در ظهور بی‌طرفی، عینیت و بیان صادقانه در چارچوب مفهومی گزارشگری مالی به دنبال ترکیب نظریه‌های غیراقتصادی و روش‌های غیراثباتی به منظور کشف اجزای رفتاری، سازمانی، سیاسی، اقتصادی و اجتماعی در حسابداری است. بر اساس این دیدگاه، عمل حسابداری به حمایت از نظریه‌های مذکور به کاهش توزیع نابرابر قدرت و ثروت در جامعه و گسترش کیفیت منافع اجتماع گرایش دارد. بر این اساس مطالعه حاضر باهدف شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی، کاستی‌های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت انجام شد. با استفاده از روش نظریه داده بنیاد به ارائه الگویی در راستای بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی با تأکید بر نقش تئوری نمایندگی از طریق مصاحبه با ۳۳ نفر از خبرگان پرداخته شد. عوامل کاستی‌های دولت و مسائل نمایندگی و عوامل پیامدی پس از ارزیابی و غربالگری با روش دلفی فازی ارائه گردید. نتایج این مطالعه نشان داد که بین عوامل کاستی‌های دولت و مسائل نمایندگی به ترتیب با مقادیر (۰/۹۱۵) و (۰/۹۰۸) در جایگاه اول و دوم میزان اهمیت

شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی ...؛ نورحسینی نیاکی و همکاران | ۴۵

قرار دارند. بین عوامل پیامدی بار عاملی شاخص‌های مربوط به منافع اطلاعاتی، منافع نظام حسابداری و منافع اجتماعی به ترتیب با مقادیر (۰/۹۳۲)، (۰/۹۳۱) و (۰/۸۶۰) در جایگاه اول تا سوم میزان اهمیت قرار دارند.

کلیدواژه‌ها: منافع اجتماعی، تئوری نمایندگی، کاستی‌های دولت، عوامل پیامدی، تئوری انتقادی.

مقدمه

به طور متعارف دانش و حرفه حسابداری و حسابرسی تحت تأثیر نیازهای بجا و درست محیط اقتصادی و کسب و کار مهبای تغییر و تحول برای بهبود ایفای وظایف و البته توسعه تدریجی و اعتلای آن می باشد. اخیراً ادبیات موضوعی حسابداری به دلیل پدیده جهانی شدن، با تحول روزافزون و تخصصی شدن نیازهای مشتریان و تغییرات فناوری بسیار تخصصی شده مفاهیم جدیدی در آن مطرح می شود (Ferri et al., 2016). در حال حاضر جامعه حسابداری و مدیریت دریافته اند که تحقیقات انتقادی در حسابداری و در نظر گرفتن منافع اجتماعی در گزارشگری مالی بسیار حائز اهمیت است؛ بنابراین انتظار بر این است که حسابداری نیز متناسب با نیاز، اندازه، ماهیت، فعالیت، سطوح فرهنگی و ویژگی های شرکت ها به بلوغ دست یابد و با حجم تجارت شرکت، خود را متناسب سازی نماید (گیلانی و همکاران، ۱۴۰۱؛ ۲۳۳، ۲۳۲). همچنین با ورود تحقیقات انتقادی در حسابداری شاهد ارائه رویه ها و نظرات جدید و متفاوت در این رشته خواهیم شد. حسابداری انتقادی^۱، شاخه ای از تئوری حسابداری است که حسابداری را دارای نقش اساسی در حل تضادهای بین شرکت و مشارکت کنندگان اجتماعی آن مانند نیروی انسانی مشتریان و شهروندان می داند (آزادی و همکاران، ۱۳۹۲؛ ۱). تفکر انتقادی، در حسابداری را می توان در ظهور ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری از جمله، بی طرفی، عینیت و بیان صادقانه در چارچوب مفهومی گزارشگری مالی^۲ بیان نمود (نیکو مرام و بنی مهد، ۱۳۹۴؛ ۱۶۴). نظریه پردازان حسابداری انتقادی به دنبال جلب توجه به سوی نقاطی هستند که به سبب روزمرگی و تکرار مشروع جلوه نموده اند (قربانی و محسنی، ۱۳۹۸؛ ۱). امروزه، شرایط موجود مطابق با باور حسابداران نیست و تعابیر و تعاریف فوق مورد انتقاد قرار می گیرد. بر اساس نظریه ذینفعان^۳، بر این باورند که صرف نظر از قدرت گروه های ذینفع، بایستی از جنبه اخلاقی و به طور منصفانه با آن ها رفتار شود و نه این که قدرت افراد یا گروه ها مبنای

1 Critical accounting

2 Financial reporting

3 Stakeholder theory

تأمین نیازها و منافع آنها باشد (Llewellyn & Milne, 2007). نظریه پردازان حسابداری انتقادی به دنبال جلب توجه به استدلال خردمندانه درباره آنچه افراد به آن باور دارند و آنچه انجام می‌دهند را تفکر انتقادی می‌گویند. (خواجوی و محمدیان، ۱۳۹۷؛ ۱۰۳).

ازجمله مواردی که در راستای گسترش بلوغ تفکرات انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی ضروری است، قابلیت بلوغ مدیریت مالی و حسابداری را می‌توان با استفاده از چارچوب یا الگویی سنجش کرد تا شرکت‌ها بتوانند شیوه‌های مدیریت مالی خود را به‌منظور شناسایی فرصت‌های بهبود مورد ارزیابی مستمر قرار دهند (McCarthy, 2018) به نقل از رحمانی و همکاران، ۱۴۰۱؛ ۲۹۵).

در حقیقت حسابداری، آگاهی یا شعوری تصنعی را برای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی به وجود می‌آورد، به‌طوری‌که بر این اساس شرایط موجود مطابق با آنچه در حال حاضر حسابداران به آن باور دارند و به آن عمل می‌کنند، نخواهد بود (خواجوی و محمدیان، ۱۳۹۷؛ ۹۷-۹۹). در دیدگاه‌های اخیر نیز با تأکید بر نقش ارتباطی سعی در حل مشکلات معرفتی جهان نوین و اخلاق انتقادی شده است (قربانی و محسنی، ۱۳۹۸؛ ۸). همچنین نقش محوری حسابداری در قضاوت بین شرکت‌های مختلف و حوزه‌های اجتماعی مثل مصرف‌کنندگان و عموم مردم مورد تأکید قرار گرفته و ازاین‌رو حسابداری به‌عنوان عملی اجتماعی مطرح شده است (جهانگیر نیا و بختیاری، ۱۳۹۶؛ ۵۹). استمرار حیات هر حرفه و اشتغال اعضاء آن وابسته به کیفیت خدمات، اعتماد، میزان اعتباربخشی، سرمایه اجتماعی و اخلاقی آنها بوده که حفظ هر کدام به نوبه خود از اهمیت بسزایی برخوردار است (روزبخش و همکاران، ۱۴۰۲؛ ۱۲۳). همچنین اساساً یک سازمان برحسب نیاز عمومی و اجتماعی به وجود می‌آید و مبنای ایجاد سازمان نیز نیاز به تولید کالا و یا خدمت به جامعه است لذا نه سازمان می‌تواند خود را از جامعه جدا بداند و نه جامعه می‌تواند بدون سازمان به حیات خود ادامه دهد (حجتی فرد، ۱۳۹۲؛ ۲). براین اساس، عمل حسابداری به حمایت از اقتصاد، ساختار اجتماعی و تحکیم توزیع برابر قدرت و ثروت در جامعه گرایش دارد (قربانی و محسنی، ۱۳۹۷؛ ۲). از طرفی تئوری انتقادی در حسابداری

در پاسخ نیاز به نقد اجتماعی و کثرت گرایی اطلاعات نیازمند توسعه بوده تا مسئولیت پذیری را در پاسخگویی به جامعه گسترش دهد. حسابداری صرفاً تکنیکی برای گزارش ارزش های پولی/کمی و به حداکثر رساندن ثروت یا فرصت های اقتصادی نیست، بلکه ابزاری برای تقویت کیفیت منافع اجتماعی و مسئولیت پذیری و حکمرانی از طریق مشارکت گسترده تر سهامداران است (Perksis et al., 2022). دیدگاه انتقادی در حسابداری مدیریت در زمره تئوری های توصیفی حسابداری قرار نمی گیرد. لیکن برای آنکه تئوری های توصیفی مورد نقد و بررسی بیشتر قرار گیرند نیازمند این است که دیدگاه انتقادی تشریح گردد. از طرفی موفقیت حسابداری مدیریت استراتژیک نیز بستگی به این دارد که بتواند با ارائه اطلاعات مفید، تصمیم گیری مدیران را بهبود بخشد؛ اما مسئله اصلی در حسابداری مدیریت استراتژیک، توجه به ذینفعان و مدیریت مؤثر بر آنها از طریق به کارگیری مؤلفه های مسئولیت های اجتماعی است که اخیراً به عنوان یکی از الزامات عرصه ی حسابداری و مالی در میان کسب و کارها، شرکت ها و سازمان ها مطرح شده است (پورعلی لاکلاویه و همکاران، ۱۴۰۳) بنابراین به جهت درک بهتر روش های روزمره حسابداری مدیریت، حل مشکلات و نابسامانی های اجتماعی، کاهش تضاد منافع و فساد در جامعه و حل ناترازی های اساسی در مسائل اقتصادی و اجتماعی، توسعه و گسترش تحقیقات انتقادی در حسابداری مدیریت امری ضروری است. در حال حاضر نیاز به مطالعات انتقادی در حسابداری مدیریت نسبت به زمانی که برای اولین بار پروژه حسابداری میان رشته ای و انتقادی ظهور کرد آشکار است. پروژه آکادمیک که به عنوان دیدگاه های بین رشته ای و انتقادی در حسابداری^۱ شناخته شد. اکنون وارد دهه پنجم خود شده است. در این دهه ها شاهد شکوفایی جامعه جهانی بوده ایم که توسط طیف وسیعی از کنفرانس های بین المللی در جوامع تحقیقاتی حفظ و تداوم یافته است (Smyth et al., 2022). انجام این پژوهش را می توان از سه منظر دارای اهمیت تلقی نمود: نخست این پژوهش به دلیل اینکه حاوی مفاهیم جدیدی در حوزه حسابداری مدیریت است. دوم،

1 Interdisciplinary and Critical Perspectives on Accounting (ICPA)

اینکه نتایج این پژوهش می‌تواند به بازار سرمایه و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری مدیریت و قوانین کمک نماید. سوم اینکه این مطالعه می‌تواند به سایر ذینفعان و استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی و برون‌سازمانی اطلاعات حسابداری مدیریت کمک می‌نماید تا به واسطه وجود گسترش منافع اجتماعی به افزایش افشا و تصمیمات سرمایه‌گذاری بهینه‌تری منجر گردد. با عنایت به مباحث مطرح‌شده در خصوص ماهیت انجام این پژوهش به لحاظ اهمیت به شناسایی شاخص‌های بلوغ تئوری انتقادی در حسابداری مدیریت برای توسعه آن، ابتدا نسبت به ارائه مبانی نظری و پیشینه پژوهش اقدام می‌گردد تا پشتوانه نظری و تجربی تقویت گردد و سپس مباحث روش‌شناختی در بخش سوم مطالعه، از نظر شیوه انجام و پیاده‌سازی پژوهش مورد کنکاش قرار می‌گیرد. در بخش چهارم با پشتوانه روش‌شناختی ایجادشده نسبت به ارائه تحلیل‌ها اقدام می‌گردد تا در نهایت پس از ارائه پیامدها و راهکارها، در بخش آخر به مباحث مربوط به بحث، نتیجه‌گیری و استدلال پرداخته شود.

ادبیات و پیشینه تحقیق

تاکنون حسابداری^۱ با دیدگاه‌های مختلفی مدنظر قرار گرفته است، اما در همه این دیدگاه‌ها بر سه نکته تأکید می‌شود، اولین موضوع تأمین اطلاعات موردنیاز مدیران برای اخذ تصمیم‌های اقتصادی مناسب و سپس تهیه اطلاعات موردنیاز گروه‌هایی که نیاز به ارزیابی مدیران یا شرکت‌ها دارند و در نهایت گزارش سود دوره مالی به نحوی که مبنایی منصفانه برای سهامداران و محاسبه مالیات بر درآمد ایجاد گردد (شباهنگ، ۱۳۸۲؛ ۶-۳۲). دیدگاه حسابداری انتقادی^۲ تأکید بر نقش محوری حسابداری در قضاوت بین شرکت‌های مختلف دارد. ارائه منافع اجتماعی^۳ به عنوان هدف اصلی اکثر دولت‌ها و سازمان‌ها می‌باشد و کیفیت منافع اجتماعی یکی از مهم‌ترین معضلات جامعه بشری در جهان می‌باشد

1 Accounting

2 Critical accounting

3 Social benefit

(صفرزاده بندری و جودکی چگینی، ۱۴۰۰؛ ۱۰۵). در نظریه انتقادی رشته‌های متعددی از علوم انسانی و اجتماعی نظیر فلسفه جامعه‌شناسی، علوم سیاسی، اقتصاد روانشناسی، ادبیات، هنر و... برای تجزیه و تحلیل مسائل و مشکلات جامعه موردنقد قرار می‌گیرند (نیکو مرام و بنی مهد، ۱۳۹۴؛ ۱۶۲). حسابداران ارائه اطلاعات مبتنی بر واقعیت را در یک دوره زمانی ایجاد می‌کنند و تحت تأثیر درگیری‌های سیاسی جامعه نیز قرار می‌گیرد. انتشار اطلاعات حسابداری با منافع گروه‌های قدرتمند در جامعه مرتبط است و دولت از آن‌ها حمایت می‌کند؛ مانند انتشار استانداردهایی در راستای منافع سرمایه‌گذاران با تدوین استانداردهای حسابداری در راستای منافع دولت. بر این اساس دولت عامل ایجاد تضاد در ارائه اطلاعات به گروه‌های خاص است (Smith, 2015). تئوری انتقادی در حسابداری مبحثی است که توانایی بسیار زیادی جهت بسط مباحث مختلف حسابداری دارد. باین وجود ارائه یک تعریف دقیق از حسابداری انتقادی بسیار مشکل است (Gallhofer & Haslam, 2006). تئوری انتقادی در حسابداری از رویکردهای بین‌رشته‌ای در پژوهش‌های حسابداری در دهه ۱۹۷۰ به وجود آمد و به دنبال ترکیب نظریه‌های غیراقتصادی و روش‌های غیر اثباتی به منظور کشف اجزای رفتاری سازمانی و اجتماعی حسابداری است (Richardson, 2015). محققان این تئوری، به‌طور فزاینده‌ای به دنبال اشاعه مفاهیم انتقادی در حسابداری هستند و مایل‌اند این مفاهیم در جامعه حسابداران گسترش یابد. (Huber, 2015). در یک رویکرد ارتباطات نامشهود اما ساختاری موجود بین عناصر ذهنی، ساختارها را به هم گره می‌زنند. در این رویکرد ساختارها در قالب یک سیستم موردبررسی قرار می‌گیرند (Smyth et al., 2022). بنابراین در چنین شرایطی، هیچ تحقیق و تفحص خالصی از «موارد ارزشی» ممکن نخواهد بود و حقیقت تنها تفسیرهای مشترک افراد است (سیاسی و همکاران، ۱۳۹۷؛ ۵۴). تمامی این ملاحظات معرفت‌شناسانه بازتابی از این حقیقت است که بسیاری از محققان انتقادی حسابداری طرفدار تحقیقات کیفی هستند (Lombardi, 2016). حسابداری به‌عنوان یک دانش اجتماعی باید به موازات تغییرات به وجود آمده در نیازها و ترجیحات اجتماعی تغییر نماید، در غیر این صورت با آینده‌ای پر ابهام مواجه می‌شود

(Perksis et al., 2022). در مجموع بلوغ حسابداری انتقادی به عنوان ابزاری متناسب با نیاز جامعه و سازمان برای سنجش نیازهای واحد حسابداری و حسابرسی در زمان ایجاد آن و یا ارزیابی وضعیت فعلی واحد حسابداری و حسابرسی سازمان و حرکت به سوی بهبود قابلیت‌های آن به جهت تأمین کیفیت منافع همگان امری ضروری به شمار می‌آید. از طرفی نقش حقوق خصوصی در تحول و تکامل اقتصاد مبتنی بر بازار و نشان دادن کاستی‌های آن در نیل به اهداف هنجاری نظام نوین اقتصادی، دلایل تمسک به مقررات حقوق اقتصادی را در رفع این کاستی‌ها مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد. دخالت دولت‌ها به وسیله ابزارهای حقوقی، در توزیع عادلانه منافع و رفع مضرات فعالیت‌های اقتصادی و تخصیص ناکارآمد منابع که ناشی از نارسایی‌های بازار به وجود می‌آید، ضروری و اجتناب‌ناپذیر است. (باقری، ۱۳۸۵؛ ۴۱) مفهوم توسعه، تأثیر زیادی در نظام اجتماعی-سیاسی همه کشورها و حقوق اقتصادی عمومی داشته است. این تأثیرات خود را در فرم آزادی، کاستی‌های دولت و بازار، تولد نهاد و انواع شیوه‌های مداخله دولت نشان داده است. تحلیل شیوه و بازبینی انواع مداخله دولت، به این پرسش در خصوص مداخله سیاست‌های دولت پاسخ خواهد داد که آیا نظام توسعه، با کاستی مواجه است و به مداخله دولت نیاز دارد یا به صورت خودجوش امکان ترمیم همه امور را دارد؟ (پروین و همکاران، ۱۳۹۹؛ ۲۳۹). بر این اساس کاهش نقش و قدرت دولت در اعمال نظارت بر شرکت‌ها برای رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و امتناع دولت از دخالت در امور داخلی شرکت‌ها موجب شده است که سازمان‌های غیردولتی و مستقل در برخی از شرکت‌ها حضور یابند و شرکت‌ها را وادار به رعایت مسئولیت‌های اجتماعی کنند (فخاریان، ۱۳۸۴؛ ۴۳). از نتایج رابطه سازمان‌ها و جوامع این است که هر تصمیم و عمل سازمان به نحوی روی جامعه اثر می‌گذارد. تأثیرگذاری فوق‌باعت می‌شود که آحاد جامعه خود را در عملکرد سازمان سهیم دانسته و از سازمان در ارتباط با مسئولیت اجتماعی خواستار پاسخ‌خواهی باشند تا در نهایت منجر به منافع اجتماعی، سیاسی، اطلاعاتی و نظام حسابداری گردد. (حجتی فرد، ۱۳۹۲؛ ۲). در این خصوص کاظمی و همکاران (۱۳۹۵؛ ۱۳) در پژوهش خود با عنوان

«آشنایی با اخلاق در حسابداری» ضمن تفکیک حسابداری به دو نوع حرفه و یا سیستم خدمت به نظام سرمایه‌داری؛ نوع اول را در راستای منافع جامعه و نوع دوم را در راستای فاصله‌گیری از اخلاق بیان کردند. همچنین در این خصوص جایگاه تئوری نمایندگی نیز در رابطه بین دولت‌ها و جامعه مطرح است. در تعریف تئوری نمایندگی عمدتاً به تضاد منافع موجود بین اعضای هیئت‌مدیره و مالک اشاره دارد که با بزرگ شدن شرکت‌ها، مالکان اداره‌ی شرکت را به مدیران تفویض می‌نمایند. به اعتقاد پژوهشگران این حوزه، تئوری نمایندگی وادار کردن یک نماینده به رفتاری است که نماینده رفاه مالک را بیشینه کند (Johnson et al., 2006). این تئوری به دو مشکل اساسی در این راستا اشاره می‌کند (غلامی و نظام‌پور، ۱۴۰۱؛ ۱۲): ۱- مشکلات ناشی از تضاد منافع، ۲- مشکلات ناشی از اختلاف نگرش خصوصاً در مواجهه با ریسک. همچنین افزایش استفاده از رسانه‌های اجتماعی در بین مصرف‌کنندگان و مشارکت مشتریان در جوامع، ایجاد روابط معنادار با دیگر مشتریان و شرکت‌ها را تسهیل می‌کند. مردم از مشارکت در اجتماع لذت می‌برند؛ زیرا می‌توانند اطلاعات مفیدی را کسب کنند. (Porter et al., 2011) از طرفی نظام حسابداری بخش عمومی، مجموعه‌ای متشکل از مفاهیم، استانداردها، رویه‌ها و دستورالعمل‌های حسابداری به منظور شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی، تلخیص و گزارشگری رویدادهای مالی واحدهای گزارشگر است. اهداف اصلی نظام حسابداری بخش عمومی می‌توان کمک به بخش عمومی برای ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی عمومی، تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی واحدهای گزارشگر و ایجاد بستر لازم جهت استخراج و محاسبه دقیق بهای تمام‌شده برنامه‌ها، فعالیت‌ها، خدمات و محصولات در راستای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد دانست. (وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۴۰۲؛ ۲).

همچنین حسابداری مدیریت بر استفاده از اطلاعات حسابداری برای مدیران در سازمان‌ها، جهت مهیا کردن آن‌ها برای تصمیم‌گیری در کسب و کار آگاهانه تأکید دارد که به آن‌ها اجازه می‌دهد تا کارکردهای کنترل و مدیریتشان را بهتر تجهیز نمایند (پورعلی

لاکلاویه و همکاران، ۱۴۰۳). دیدگاهی که در حسابداری مدیریت تا حدی از نگاه محققان مغفول مانده است به دیدگاه حسابداری مدیریت انتقادی تعبیر می‌گردد. حسابداری مدیریت انتقادی، تلاشی جهت درک رویه‌های حسابداری مدیریت در سطح خرد و تسری آن به سطح کلان اجتماعی و سیاسی می‌باشد. در این رویکرد تأثیر جامعه و نهادها با تضادها و تقابل‌ها در روابط اجتماعی بر حسابداری مدیریت موردبحث قرار می‌گیرد (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۹۷).

صفری گرایلی و همکاران (۱۴۰۳؛ ۲۰۵) در تحقیق خود با عنوان «ارزیابی زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران» نشان دادند که نقش حاکمیت شرکتی به عنوان یک زمینه‌ی مؤثر در توسعه‌ی حسابداری حقوق بشر، جنبه‌هایی از تنوع انتخاب اعضای هیئت‌مدیره به عنوان نماد گروه‌های مختلف سهامداران از نظر آیین؛ نژاد و جنسیت را در بر می‌گیرد که می‌تواند در افزایش سطح اثربخشی کارکردهای نظارتی بر مدیران و واحد مالی شرکت مؤثر باشد.

اسماعیلی کیا و همکاران (۱۴۰۰؛ ۱۳۸) در تحقیقی با عنوان «بررسی اثرات تحولات حسابداری بخش عمومی بر هویت حسابداران بخش عمومی با تمرکز بر نظریه شبکه کنشگران» ضمن بیان اینکه مدیریت عمومی نوین، پدیده‌ای در حال تکامل است که حسابداری نقشی اساسی در تحولات آن ایفا می‌کند، چهارگونه هویت در بین حسابداران شناسایی کردند که بیشترین تعداد آنان حسابداران ترقی‌خواه بودند. آن‌ها یافتند که بخشی از نوآوری‌های حسابداری بر طراحی و مطالعه جنبه‌های فنی دلالت دارد، اما لازمه اجرای موفقیت‌آمیز آن، توجه به بعد انسانی است. بی‌توجهی به این بعد، پیامدهای منفی جدی نظیر افزایش استرس، تضعیف انگیزه، روحیه، بیماری و حتی اثرات ملموس منفی بر هویت کارکنان در پی دارد که به نوبه خود به سطح پایین پذیرش تحولات و حتی تأثیر محدود آن منجر می‌گردد.

صمیمی (۱۴۰۲؛ ۱۸۶) پژوهشی با عنوان «الگوی محدودسازی انحصارگرایی و ویژگی‌های منفی ماکیاولیسم حساب‌رسان در پرتو تئوری انتقادی» انجام داد. بر اساس نتایج

این تحقیق، عوامل فرهنگی، محیطی و ضعف ساختاری و فنی در انحصارطلبی حسابرسی و ویژگی‌های ماکیاولیسم حسابرسان مؤثر می‌باشد.

قنبری و همکاران (۱۴۰۰؛ ۳۷۴) در پژوهش خود با عنوان "طراحی مدل تفکر انتقادی برای اعضای هیئت علمی حسابداری به منظور ارتقای آموزش، گزارش کردند که مدل تفکر انتقادی از ۱۲ بعد اصلی شامل: حقیقت‌جویی، تحلیل‌گری، تجزیه و تحلیل، گشوده ذهنی، کنجکاو، قاعده‌مندی، اعتماد به نفس، کمال، تفسیر، ارزشیابی، توضیح و خودتنظیمی و ۴۵ مؤلفه فرعی تشکیل شده است.

Pazzi and Svetlova (2021) در پژوهشی سازمان‌های غیردولتی را از منظر پاسخگویی عمومی و بحث حسابداری انتقادی مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها همچنین شرایط حسابداری در سازمان‌های غیردولتی را توضیح دادند و رویدادهای آموزشی را در آن‌ها بررسی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که پاسخگویی با ادغام آموزش حسابداری انتقادی به عنوان یکی از ویژگی‌های آن باید گسترش یابند.

Paisey and Paisey (2020) در پژوهشی به بررسی بینش‌های ارائه شده مبتنی بر تجزیه و تحلیل خط‌مشی‌های توسعه حرفه‌ای مستمر در حرفه حسابداری، به تبیین ادبیات مربوط به ادعاهای تاریخی در مورد اجبار به رعایت منافع عمومی توسط حسابداران حرفه‌ای و نهادهای حسابداری پرداخته است.

Chiapello (2017) در پژوهش خود نشان داد که روش تحقیق نظریه حسابداری انتقادی موضوع لیبرالیسم را مورد توجه قرار داده است. وی سه روش متفاوت در مورد نئولیبرالیسم (به عنوان یک مرحله از سرمایه‌داری به مثابه یک گفتمان و به عنوان یک حکومت) را از هم جدا کرده و بیان می‌کند ممکن است تعاملی بین آن‌ها برقرار باشد و سعی می‌کند محدودیت و سهم هر کدام را بیان کند. در نهایت وی نقشه‌برداری خود را منجر به ارائه یک چارچوب می‌داند که می‌تواند برای درک گسترده‌ای از نقش حسابداری در تغییرات اقتصادی و اجتماعی استفاده شود.

سؤالات پژوهش

سؤال اول: مهم‌ترین مؤلفه‌های اصلی مرتبط با تئوری نمایندگی و کاستی‌های دولت جهت توسعه و بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت چه می‌باشد؟
سؤال دوم: مهم‌ترین پیامدهای تأثیرگذار بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت چه می‌باشد؟

روش پژوهش

این مطالعه از منظر فرایند اجرا (نوع داده‌ها) از نوع ترکیبی (کیفی - کمی) می‌باشد. در پژوهش‌های ترکیبی، پژوهشگر از ترکیبی از روش‌ها، داده‌ها یا مفاهیم کمی و کیفی در یک مطالعه پژوهشی منفرد یا در مجموعه‌ای از مطالعات مرتبط استفاده می‌کند. بخش‌های کمی و کیفی پژوهش به صورت پی‌درپی برای پاسخ به سؤالات پژوهش هدایت می‌شود. در این تحقیق ترکیبی از دو روش کیفی (دلفی فازی و گردند تئوری) در دو فاز و در زمان بعدی به صورت کمی پرداخته شده است. بر این اساس این تحقیق به روش ترکیبی (Exploratory sequential design) انجام شده است. روش کمی جهت غربالگری و غنای بیشتر از طریق بازگشت به نسل و ارائه سؤالات بسته مستخرج از عوامل مطروحه در سؤالات باز مرحله کیفی، در طیف لیکرت ۷ گانه بررسی شده است. در مواردی که دارای مبانی قوی نیستند از روش کیفی و جهت غنای پژوهش در ادامه از روش کمی نیز استفاده می‌شود. از منظر نتیجه نیز این مطالعه از نوع بنیادی بوده است که باهدف کشف ماهیت پدیده‌ها و آزمودن نظریه و گسترش دانش موجود انجام شده است. درواقع این مطالعه یک چهارچوب مفهومی ایجاد می‌کند تا از این طریق بتوان به شناسایی و اولویت‌بندی شاخص‌های نمایندگی، کاستی‌های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت با دید همه‌جانبه پرداخت. از نظر روش شناخت، پژوهشی فلسفی و تجربی و از منظر منطق اجرا (نوع استدلال) استقرایی بوده است. در این مطالعه، با توجه به این که در زمینه بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت با تأکید بر نقش تئوری نمایندگی پژوهش‌ها و مطالب علمی در پایگاه‌های دانش

بسیار کم است، از استراتژی نظریه داده بنیاد^۱ جهت الگوسازی استفاده شده است. در این بخش ابزار گردآوری اطلاعات، مصاحبه نیمه ساختاریافته با خبرگان بوده است. در مرحله کیفی برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، با توجه به رویکرد کیفی موردنظر که نظریه داده بنیاد می‌باشد، از سه فرآیند کدگذاری شامل کدگذاری باز^۲، کدگذاری محوری^۳ و کدگذاری گزینشی^۴ با استفاده از مدل پارادایمی استراوس و کروبین (۱۹۹۸) استفاده شده است. این تحقیق طی سال‌های ۱۴۰۲-۱۴۰۳ انجام شد. جامعه آماری مورد مطالعه شامل خبرگانی بود که دارای تخصص، تجربه و دانش کافی در زمینه پژوهش داشتند. با روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب و مورد مصاحبه عمیق به شکل نیمه ساختاریافته قرار گرفتند. نمونه‌گیری از صاحب‌نظران در این مطالعه تا زمانی ادامه داشت که فرایند اکتشاف و تحلیل به نقطه اشباع نظری^۵ رسید.

در این پژوهش متخصص فردی است که یکی از اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها، اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی، کارشناس سازمان خصوصی‌سازی، اعضای سازمان بورس و اوراق بهادار، اعضای انجمن‌های علمی و صنفی حسابداری، اعضای جامعه حسابداران رسمی، حساب‌رسان مستقل، مدیران اجرایی، مدیران مالی و کارشناسان حسابداری شرکت‌ها، مدیران دستگاه‌های دولتی و کارشناسان سازمان امور مالیاتی و یا کارشناسان عضو کانون کارشناسان رسمی دادگستری و قوه قضائیه بودند. نمونه مورد مطالعه، با روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب و مورد مصاحبه عمیق به شکل نیمه ساختاریافته قرار گرفتند. نمونه‌گیری از صاحب‌نظران در این مطالعه تا زمانی ادامه داشت که فرایند اکتشاف و تحلیل به نقطه اشباع نظری^{۲۷} رسید. در این مرحله پژوهش به منظور جمع‌آوری اطلاعات ۳۳ نفر از متخصصان به روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شدند. بر این اساس با استفاده از نظر خبرگان نسبت به اخذ نظرات کدگذاری محوری و کدگذاری

1 Grounded Theory

2 Open Coding

3 Axial Coding

4 Selective Coding

5 Theoretical Saturation

باز بر اساس فرآیند نظریه داده بنیاد استراوس و کوربین (۱۹۹۰) اقدام گردید. در این پژوهش رویکرد هدفمند در انتخاب نمونه فاز اول استفاده شد. نمونه‌گیری از خبرگان در این پژوهش تا زمانی ادامه داشت که فرآیند اکتشاف و تحلیل به نقطه اشباع نظری رسید. در مرحله کمی، برای فازی سازی دیدگاه خبرگان از اعداد فازی مثلثی استفاده شده است. دیدگاه خبرگان پیرامون اهمیت هر یک از شاخص‌ها با طیف فازی ۷ درجه مطابق جدول (۱) گردآوری شده است. در این بخش نظرسنجی از خبرگان، مبتنی بر روش دلفی به منظور صحت‌گذاری و غربال‌سازی ابعاد و مؤلفه‌های شناسایی‌شده در مرحله کیفی و از طریق روش نظریه داده بنیاد اقدام و اطمینان و انتخاب شاخص‌های نهایی روش دلفی فازی بوده است. بر این اساس پرسشنامه‌ای با سؤالات باز پاسخ بر مبنای سؤالات و اهداف اصلی پژوهش در اختیار هر کدام از خبرگان قرار گرفت تا نظرات خود را در خصوص شناسایی و اولویت‌بندی شاخص‌های نمایندگی، کاستی‌های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت بیان نماید و پس از اتمام هر مصاحبه متن آن توسط پژوهشگر مورد تحلیل قرار گرفت. به همین منوال مصاحبه‌ها به دلیل به اشباع رسیدن تا نفر سی و سوم ادامه یافت. جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها در این پژوهش از راهبرد نظریه پردازی داده بنیاد بهره گرفته شد.

جدول ۱- طیف هفت درجه فازی برای شاخص گذاری ارزش‌ها

متغیر زبانی	عدد فازی	مقیاس عدد فازی
به‌طور کامل بی‌اهمیت	۱	۰،۰،۰/۱
خیلی بی‌اهمیت	۲	۰،۰/۱،۰/۳
بی‌اهمیت	۳	۰/۱،۰/۳،۰/۵
متوسط	۴	۰/۳،۰/۵،۰/۷،۰/۹
بااهمیت	۵	۰/۵،۰/۷،۰/۹
خیلی بااهمیت	۶	۰/۷،۰/۹
به‌طور کامل بااهمیت	۷	۰/۹،۱،۰/۹

ویژگی‌های جمعیت‌شناختی: ویژگی‌های جمعیت شناختی جامعه نمونه در بخش کیفی

در جدول ۲ نشان داده شده است. مردها ۵۷/۶ درصد و زن‌ها ۴۲/۴ درصد از صاحب‌نظران این تحقیق را شامل می‌شدند. برای این منظور ۳۳ نفر از خبرگان مطابق جدول ۲ به‌عنوان نمونه آماری انتخاب گردیدند. بیشتر افراد مدنظر میان‌سال با سن بین ۳۶ تا ۴۵ سال بودند (۵۷/۶ درصد). حدود ۶۰ درصد از کارشناس این تحقیق دارای مدارک کارشناسی ارشد و ۴۰ درصد دارای مدارک دکتری بودند.

جدول ۲- مشخصات جمعیت‌شناختی مشارکت‌کنندگان (خبرگان) در پژوهش

متغیر	تخصص و شغل خبرگان	فراوانی	درصد
جنسیت خبرگان پژوهش	مرد	۱۹	۵۷/۶٪
	زن	۱۴	۴۲/۴٪
سن خبرگان پژوهش	کمتر از ۳۵ سال	۱۰	۳۰/۳٪
	بین ۳۶ تا ۴۵ سال	۱۹	۵۷/۶٪
	بیش از ۴۶ سال	۴	۱۲/۱٪
میزان تحصیلات خبرگان پژوهش	کارشناسی ارشد	۲۰	۶۰/۶٪
	دکتر	۱۳	۳۹/۴٪
	حسابرس - مدیر مالی - مدرس		
	عضو هیئت علمی دانشگاه		

تجزیه و تحلیل فازی الگوی پژوهش^۱

در پژوهش حاضر بر اساس کدهای استخراج‌شده از مرحله پیش، پرسشنامه‌ای طراحی گردید که در اختیار اعضای پانل دلفی قرار گرفت. در این پژوهش اعضای پانل خبرگان دانشگاهی بودند که با توجه به سطح تحصیلات، آشنایی با روش پژوهش و سوابق پژوهشی به‌صورت هدفمند انتخاب شدند. در پژوهش حاضر، برای تعیین میزان اتفاق‌نظر میان اعضای پانل (اجماع نظرات خبرگان) از روش دلفی فازی استفاده شد. از این‌رو پرسشنامه‌ای که ۵۴ گویه در برداشت طراحی و در اختیار خبرگان قرار گرفته شد. پس از انتخاب روش مناسب و فازی‌زدایی مقادیر برای غربال آیت‌ها یک آستانه تحمل ۰/۷ در

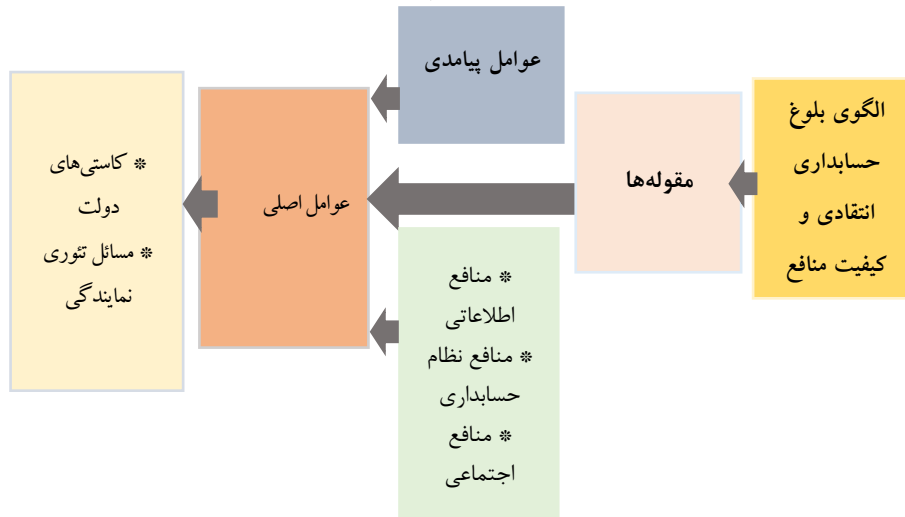
1 Fuzzy Delphy

نظر گرفته شد. اگر مقدار قطعی حاصل از فازی‌زدایی دیدگاه تجمیع شده خبرگان، بزرگ‌تر از آستانه تحمل باشد شاخص موردنظر تأیید و اگر کوچک‌تر بود رد شد. پس از جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها مشخص شد که مقدار قطعی ۴ گویه در مقوله چالش‌ها کمتر از ۰/۷ (عدد آستانه) بوده و مابقی گویه‌ها (۵۰ گویه) به شرح جدول‌های آتی مورد تأیید همه خبرگان قرار گرفتند. در بخش کیفی و در مرحله کدگذاری باز و پس از پیاده‌سازی‌ها مصاحبه‌ها، داده‌های حاصل از مصاحبه موردبررسی و تحلیل قرار گرفت و برای داده‌های مشابه، کدی مناسب اختصاص داده شد. درنهایت، باتوجه به تجزیه و تحلیل‌ها و در فرایند کدگذاری، ۲ مقوله عوامل اصلی و پیامدی، ۵ مؤلفه اصلی و ۵۰ کد مفهومی از فرآیند تجزیه و تحلیل مصاحبه‌ها در مرحله کدگذاری باز به دست آمد و اولویت‌بندی آن‌ها به شرح زیر انجام شد.

جدول ۳- تفکیک کدهای نهایی الگوی بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی

تعداد کدهای نهایی (مضامین مفهومی)	کد محوری (مؤلفه اصلی)	کدهای انتخابی (مقوله‌ها)
۱۴	کاستی‌های دولت	عوامل اصلی
۸	عوامل تئوری نمایندگی	
۹	منافع اطلاعاتی	عوامل پیامدی
۹	منافع نظام حسابداری	
۱۰	منافع اجتماعی	
۵۰	مجموع کل شاخص‌ها	

شکل (۱) الگوی فرآیندی مطالعه در قالب پارادایم کدگذاری استخراج شده از گرند تئوری



ارزیابی کیفیت بیرونی الگوی پژوهش

برای ارزیابی الگوی بیرونی پژوهش روابط بین متغیرهای مدل از طریق سه معیار آلفای کرونباخ، ρ دیلون-گلد اشتاین (پایایی ترکیبی)^۱ و میانگین واریانس استخراج شده^۲ استفاده شده است:

جهت تعیین پایایی از معیار ضریب آلفای کرونباخ بر طبق نظر فارل و لارکر (۱۹۸۱) استفاده شد. میزان قابل قبول برای آلفای کرونباخ بیشتر از ۰/۷ می باشد. جهت بررسی ضریب اطمینان ساختاری از معیار پایایی ترکیبی استفاده شده است. میزان قابل قبول برای این ضریب بیشتر از ۰/۷ و مقادیر کمتر از ۰/۶ نامطلوب ارزیابی می باشد.

روایی همگرا نشان می دهد که یک متغیر پنهان تا چه حد قادر است واریانس ابعاد خود را به طور متوسط توضیح دهد. مقدار ۰/۴ به بالا را برای این معیار کافی دانسته اند. خلاصه نتایج بررسی ارزیابی مدل بیرونی پژوهش در جدول (۴) آمده است.

1 Composite Reliability (CR)

2 Average Variance Extracted (AVE)

جدول (۴) ارزیابی کیفیت درونی بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی

متغیرهای اصلی مدل	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	میانگین واریانس استخراج‌شده
	$\alpha(>0.7)$	$\rho(>0.7)$	AVE (>0.5)
عوامل اصلی	۰/۷۹۷	۰/۹۰۸	۰/۸۳۱
عوامل پیامدی	۰/۸۹۵	۰/۹۳۴	۰/۸۲۵

با توجه به جدول (۴) مقدار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی برای مدل اندازه‌گیری بیشتر از ۰/۷ می‌باشد که نشان‌دهنده آن است که الگوی ارائه‌شده در این پژوهش از پایایی مناسب لازم برخوردار است. همچنین با توجه به مقدار میانگین واریانس استخراج‌شده که بالاتر از ۰/۴ می‌باشند می‌توان بیان نمود که گویه‌ها می‌توانند به‌اندازه کافی واریانس متغیرهای اصلی مدل پژوهش را تشریح نمایند؛ بنابراین مدل ارائه‌شده در این پژوهش از کیفیت بیرونی مناسبی برخوردار است. همچنین رابطه ($CR > AVE$) که نشان‌دهنده شرط روایی واگرا است، نیز برقرار است.

در ادامه به جهت بررسی دقیق تأثیر مؤلفه‌ها و اولویت‌بندی الگوی عوامل اصلی و پیامدی بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی با توجه به بارهای عاملی پرداخته شده است.

اولویت‌بندی مؤلفه‌های مسائل نمایندگی و کاستی دولت پژوهش

با توجه به جدول (۵) بارهای عاملی و مقادیر t معناداری مربوط به مؤلفه‌های پژوهش نشان می‌دهد که بار عاملی مؤلفه‌های مربوط به کاستی‌های دولت و مسائل نمایندگی به ترتیب با مقادیر (۰/۹۱۵) و (۰/۹۰۸) در جایگاه اول و دوم میزان اهمیت قرار دارند.

جدول ۵- بارهای عاملی و مقادیر آماره t مربوط به مؤلفه‌های اصلی پژوهش

مؤلفه‌ها	بار عاملی	آماره t
کاستی‌های دولت	۰/۹۱۵	۲۸/۸۰۳
مسائل تئوری نمایندگی	۰/۹۰۸	۲۴/۰۳۲

روابط شاخص‌های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (کاستی‌های دولت) با استفاده از نتایج خروجی نرم‌افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در جدول (۶) ارائه شده است.

جدول ۶- بررسی تأثیر شاخص‌های شناسایی شده بر مؤلفه کاستی‌های دولت

تأثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی‌داری (P)
عدم وجود بودجه مناسب	۰/۱۲۹	۰/۰۲۳	۵/۶۱۵	۰/۰۰۰
نبود امکانات فیزیکی و استراتژی‌های سازمانی	۰/۰۹۹	۰/۰۱۴	۷/۰۸۰	۰/۰۰۰
نبود ساختار سازمانی منعطف با نیاز جامع	۰/۰۹۴	۰/۰۱۲	۷/۷۴۳	۰/۰۰۰
بروکراسی شدید و عدم انعطاف در نظام مدیریتی	۰/۱۱۴	۰/۰۰۸	۱۵/۰۳۶	۰/۰۰۰
نیود مراکز رشد در سیستم‌های مالی و مالیاتی	۰/۰۸۴	۰/۰۰۵	۱۷/۲۸۲	۰/۰۰۰
نبود دفاتر انتقال فناوری و تکنولوژی	۰/۰۸۸	۰/۰۰۶	۱۵/۴۹۵	۰/۰۰۰
کمیت و پراکندگی سازمان‌ها و نهادهای مالی	۰/۰۷۸	۰/۰۰۸	۹/۳۶۷	۰/۰۰۰
نبود نظام سیستم حقوق و دستمزد منعطف	۰/۱۱۰	۰/۰۱۹	۵/۶۶۷	۰/۰۰۰
نبود نظام منابع انسانی منسجم و دارای تخصص	۰/۱۰۴	۰/۰۱۰	۱۰/۸۶۲	۰/۰۰۰
عدم وجود نظام مالی کارا	۰/۰۹۸	۰/۰۱۰	۹/۸۱۲	۰/۰۰۰
نبود نظام منابع اطلاعاتی و کمبود زیرساخت‌ها و منابع و نرم‌افزارها و سخت‌افزارهای مدیریت منابع اطلاعاتی	۰/۰۹۶	۰/۰۰۸	۱۲/۴۸۰	۰/۰۰۰
عدم تشکیل شورای عالی انجمن‌های مالی و حسابرسی مستقل	۰/۰۹۱	۰/۰۰۸	۱۱/۷۷۹	۰/۰۰۰
عدم وجود احکام لازم‌الاجرا در خصوص رعایت بهتر آیین رفتار حرفه‌ای	۰/۱۰۷	۰/۰۰۸	۱۲/۸۶۴	۰/۰۰۰
بزرگ بودن دولت در بخش خصوصی	۰/۱۰۸	۰/۰۰۹	۱۱/۴۹۸	۰/۰۰۰

شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی...؛ نورحسینی نیاکی و همکاران | ۶۳

روابط شاخص‌های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (مسائل مرتبط با تئوری نمایندگی) با استفاده از نتایج خروجی نرم‌افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در نمودار جدول (۷) ارائه شده است.

جدول ۷- بررسی تأثیر شاخص‌های شناسایی‌شده بر مؤلفه مسائل مرتبط با تئوری نمایندگی

تأثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی‌داری (P)
اقدامات انسانی و نفع شخصی	۰/۱۴۶	۰/۰۱۴	۱۰/۶۶۲	۰/۰۰۰
انگیزه‌های خاص مدیریت و تضاد منافع ذینفعان	۰/۱۳۸	۰/۰۱۲	۱۱/۱۶۹	۰/۰۰۰
قدرت و تأثیر اجتماعی	۰/۱۴۲	۰/۰۱۷	۸/۱۱۴	۰/۰۰۰
محدودیت‌ها و مشکلات تئوری نمایندگی	۰/۱۵۰	۰/۰۰۹	۱۶/۹۵۶	۰/۰۰۰
ارتباطات غیر مالی و اثرات اجتماعی و محیطی	۰/۱۴۶	۰/۰۱۸	۸/۱۴۳	۰/۰۰۰
روابط مالی و اجتماعی در سازمان‌ها	۰/۱۶۳	۰/۰۱۹	۸/۳۹۲	۰/۰۰۰
پاداش‌ها و عملکردها نمایندگان	۰/۲۱۰	۰/۰۴۱	۵/۱۳۸	۰/۰۰۰
نظارت و کنترل داخلی در سازمان‌ها	۰/۱۷۴	۰/۰۲۰	۸/۸۴۵	۰/۰۰۰

اولویت‌بندی مؤلفه‌های پیامدی پژوهش

با توجه به جدول (۸) بارهای عاملی و مقادیر t معناداری مربوط به عوامل پیامدی الگوی پژوهش نشان می‌دهد که بار عاملی مؤلفه‌های مربوط به منافع اطلاعاتی، منافع نظام حسابداری و منافع اجتماعی به ترتیب با مقادیر (۰/۹۳۲)، (۰/۹۳۱) و (۰/۸۶۰) در جایگاه اول تا سوم میزان اهمیت قرار دارند.

جدول ۸- بارهای عاملی و مقادیر آماره تی مربوط به مؤلفه‌های عوامل پیامدی

مؤلفه‌ها	بار عاملی	آماره t
منافع اطلاعاتی	۰/۹۳۲	۴۶/۹۵۶
منافع نظام حسابداری	۰/۹۳۱	۴۴/۴۲۱
منافع اجتماعی	۰/۸۶۰	۱۱/۳۳۳

روابط شاخص‌های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (منافع اجتماعی) با استفاده از نتایج خروجی نرم‌افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در جدول (۹) ارائه شده است.

جدول ۹- بررسی تأثیر شاخص‌های شناسایی شده بر مؤلفه منافع اجتماعی

تأثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی‌داری (P)
افزایش علم و دانش‌اندوزی	۰/۱۱۴	۰/۰۱۳	۱۰/۹۰۴	۰/۰۰۰
استفاده بهینه از منابع کمیاب اجتماعی	۰/۱۵۰	۰/۰۱۲	۱۲/۸۲۱	۰/۰۰۰
تقویت بینش و خرد جمعی	۰/۱۴۳	۰/۰۲۴	۸/۹۴۸	۰/۰۰۰
گسترش نوآوری	۰/۱۵۱	۰/۰۲۸	۵/۲۹۸	۰/۰۰۰
کاهش بی‌عدالتی در جامعه	۰/۱۲۹	۰/۰۱۳	۹/۸۸۳	۰/۰۰۰
کاهش تضادهای اطلاعاتی در جامعه	۰/۱۱۶	۰/۰۰۹	۱۲/۵۰۸	۰/۰۰۰
گسترش عملکرد اجتماعی و زیست‌محیطی	۰/۱۴۸	۰/۰۱۱	۱۲/۹۲۳	۰/۰۰۰
هم‌افزایی	۰/۱۳۰	۰/۰۱۶	۷/۹۹۴	۰/۰۰۰
حل مشکلات و نابسامانی‌های اجتماعی	۰/۱۱۱	۰/۰۱۳	۸/۲۵۴	۰/۰۰۰
گسترش تحقیقات اجتماعی در ساختارهای جامعه	۰/۱۱۳	۰/۰۱۶	۷/۱۱۲	۰/۰۰۰

روابط شاخص‌های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (منافع نظام حسابداری) با استفاده از نتایج خروجی نرم‌افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در جدول (۱۰) ارائه شده است.

جدول ۱۰- بررسی تأثیر شاخص‌های شناسایی شده بر مؤلفه منافع نظام حسابداری

تأثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی‌داری (P)
گسترش تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی	۰/۱۲۶	۰/۰۱۲	۱۰/۲۲۷	۰/۰۰۰
گسترش پاسخ‌گویی به استفاده‌کنندگان داخلی و خارجی	۰/۱۳۶	۰/۰۱۱	۱۲/۰۵۳	۰/۰۰۰
گسترش امکان اتکا به اطلاعات مالی	۰/۱۵۳	۰/۰۰۹	۱۷/۶۰۲	۰/۰۰۰
افشای وظیفه پاسخ‌گویی و حساب‌خواهی	۰/۱۴۶	۰/۰۱۴	۱۰/۵۴۵	۰/۰۰۰

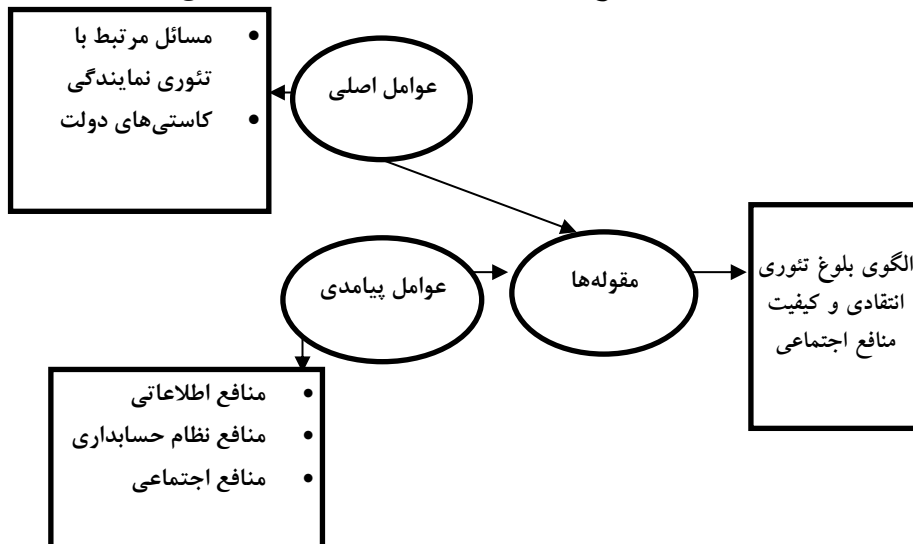
تأثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی‌داری (P)
کاهش نفوذ دولت‌ها و سیاستمداران در مشروعیت بخشیدن به سیستم‌های مالی	۰/۱۴۶	۰/۰۱۲	۱۱/۷۶۰	۰/۰۰۰
تدوین تئوری‌های نوین و کاربردی در حسابداری	۰/۱۴۶	۰/۰۱۳	۱۱/۴۲۵	۰/۰۰۰
درک بهتر روش‌های روزمره حسابداری	۰/۱۳۴	۰/۰۱۳	۱۰/۱۱۴	۰/۰۰۰
ارزش‌آفرینی برای مطالعات مالی و حسابداری	۰/۱۳۰	۰/۰۱۳	۹/۶۶۴	۰/۰۰۰
بهبود کارایی تصمیمات سرمایه‌گذاری	۰/۱۳۸	۰/۰۱۱	۱۲/۴۹۹	۰/۰۰۰

روابط شاخص‌های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (منافع اطلاعاتی) با استفاده از نتایج خروجی نرم‌افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در نمودار جدول (۱۱) ارائه شده است.

جدول ۱۱- بررسی تأثیر شاخص‌های شناسایی شده بر مؤلفه منافع اطلاعاتی

تأثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی‌داری (P)
بهبود تقارن اطلاعاتی در حسابداری	۰/۲۰۱	۰/۰۳۰	۶/۶۹۵	۰/۰۰۰
افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری	۰/۲۲۶	۰/۰۴۳	۵/۳۱۱	۰/۰۰۰
کاهش فشارهای اطلاعات در حسابداری	۰/۱۲۶	۰/۰۳۱	۴/۰۹۴	۰/۰۰۰
ایجاد هویت اساسی برای گزارش‌های مالی	۰/۱۰۹	۰/۰۵۲	۲/۰۹۲	۰/۰۴۴
نزدیک شدن به واقعیت اطلاعات مالی و حسابداری	۰/۱۷۱	۰/۰۴۰	۴/۲۹۴	۰/۰۰۰
بهبود خدمات مالی در جامعه	۰/۲۳۴	۰/۰۳۱	۷/۶۳۲	۰/۰۰۰
کاهش فساد مالی در جامعه	۰/۰۵۴	۰/۰۲۷	۲/۰۴۰	۰/۰۴۹
ایجاد و هم‌افزایی بین قوانین و مقررات و استانداردهای حسابداری	۰/۱۷۸	۰/۰۴۷	۳/۸۱۸	۰/۰۰۱
کاهش نفوذ نهادهای سیاست‌گذاری و دولتی	۰/۱۸۹	۰/۰۵۲	۳/۶۵۹	۰/۰۰۱

شکل (۲) الگوی نهایی بلوغ تئوری انتقادی در حسابداری و کیفیت منافع اجتماعی



نتیجه‌گیری

به‌طور کلی نتایج حاکی از آن بود که بین عوامل پژوهش، شاخص‌های مربوط به کاستی‌های دولت و مسائل نمایندگی به ترتیب در جایگاه اول و دوم میزان اهمیت قرار دارند. بین عوامل پیامدی بار عاملی شاخص‌های مربوط به منافع اطلاعاتی، منافع نظام حسابداری و منافع اجتماعی به ترتیب در جایگاه اول تا سوم میزان اهمیت قرار دارند. حسابداری انتقادی می‌تواند سیستم‌های اجتماعی را در قالب فرآیندهای اجتماعی به سمت اهداف معینی سوق دهد. در کشورهای در حال توسعه از جمله ایران، گسترش و توسعه حسابداری بخشی از زیرساخت‌های لازم برای رسیدن به اهداف توسعه اقتصادی و کیفیت منافع اجتماعی را تشکیل می‌دهد از سوی دیگر و با توجه به مطالعات انجام شده و شواهد موجود، چنین به نظر می‌رسد، جهت پیشرفت حسابداری کشور، با موانعی روبه‌رو است. علیرغم نقش مؤثر حسابداری در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی و مالی، جایگاه و موقعیت حسابداری در ایران به‌عنوان یک علم دانشگاهی و ابزار تصمیم‌گیری بنا به دلایلی مانند ابهام نقش علمی رشته حسابداری مدیریت در حل

مشکلات مالی و عدم وجود سازمان‌های مستقل حرفه‌ای غیردولتی و عدم ارتباط صنفی مستمر بین اعضای حرفه‌ای مناسب نیست. بر اساس دیدگاه تئوری انتقادی در حسابداری، حسابداری به حمایت از اقتصاد، ساختارهای اجتماعی و تحکیم توزیع قدرت و ثروت در جامعه گرایش دارد و در پی آگاه‌سازی نسبت به نتایج اقتصادی، سیاسی و اجتماعی و ارائه راهکارهایی برای بهبود وضعیت جامعه می‌باشد. به‌طوری‌که تضاد منافع بین دولت‌ها و جامعه کاهش یافته و منافع اجتماع از منظر کاستی‌های دولت، بهبود یابد. همچنین با ایجاد و هم‌افزایی بین قوانین و مقررات و استانداردهای حسابداری و کاهش نفوذ نهادهای سیاست‌گذاری و دولتی به کاهش فساد مالی در جامعه کمک نماید. افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری و ایجاد هویت اساسی در گزارش‌های مالی در گروی درک بهتر روش‌های روزمره حسابداری و تدوین تئوری‌های نوین و کاربردی در حسابداری مدیریت است؛ که این موضوع منجر به ارزش‌آفرینی برای مطالعات مالی و حسابداری و بهبود کارایی تصمیمات سرمایه‌گذاری می‌گردد. این موضوع منجر به افشای وظیفه پاسخ‌گویی و حساب‌خواهی، استفاده بهینه از منابع کمیاب اجتماعی، تقویت بینش و خرد جمعی، کاهش تضادهای اطلاعاتی در جامعه، هم‌افزایی و کاهش بی‌عدالتی در جامعه می‌گردد و همچنین امکان اتکا به اطلاعات مالی را افزایش و گسترش می‌دهد.

هدف این پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی شاخص‌های نمایندگی، کاستی‌های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت با رویکرد داده‌بنیاد بود. مرور مطالعات صورت گرفته در داخل کشور حاکی از این واقعیت بوده است که تفکر انتقادی در تعدادی از پژوهش‌های مرتبط با حسابداری مدیریت موردبررسی قرار گرفته است. در این راستا خواجه‌ی و همکاران (۱۳۹۹؛ ۹۷) رویکرد انتقادی و نقش آن در حسابداری را جهت کشف ساختارها و لایه‌های زیرین نابرابری اجتماعی (بکار بردند و نشان دادند استانداردهای حسابداری و حسابرسی باید مورد بازبینی قرار گیرند. قاسمی و همکاران (۱۳۹۹؛ ۷۶) با نظر به دیدگاه انتقادی در

حسابداری بیان کردند که شفافیت حسابداری باعث ارتقای پیشرفت اجتماعی و رفاه می‌شود. صمیمی (۱۴۰۲؛ ۱۸۶) در پرتو تئوری انتقادی و با استفاده از روش زمینه بنیان، عوامل مؤثر و زمینه ساز انحصارطلبی در حسابرسی و ویژگی‌های منفی ماکیاولیسم حساب‌رسان، شامل عوامل فرهنگی، محیطی و اجتماعی ضعف ساختاری و فنی، حکمرانی سیاسی و عوامل بازدارنده قانونی و نظارتی را بیان کرد. محسنی و همکاران (۱۳۹۷؛ ۱۲) بیان کردند که حسابداری انتقادی به رویکردی در حسابداری اشاره دارد که پرسشی فراتر از به کارگیری روش خاص در حسابداری مدیریت را مطرح می‌سازد. به طور کل پژوهش‌های انجام شده هر کدام به طور جداگانه موضوعات حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی را مورد مطالعه قرار دادند و متغیرهای مختلفی را در این ارتباط شناسایی و ارائه کردند. بر اساس یافته‌های پژوهشگر و نتایج تحقیق حاضر پیشنهاد می‌گردد همچون توسعه هر حوزه‌ای در حسابداری نیز با تمرکز بر شناسایی نیازها و اهداف حال و آتی ذینفعان اجتماعی نسبت به اصلاح نظام حسابداری در امور علمی و دانش‌افزایی، بهبود شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی و اصلاح استانداردهای حسابداری و برخی مفاد قانونی و مالیاتی و همنوایی قوانین با برخی استانداردهای ملی و بین‌المللی در زمینه حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماع، اقدام گردد و زمینه لازم برای نهادینه‌سازی منافع اجتماعی مهیا گردد. در نهایت نتایج به دست آمده حاکی از اعتبار الگوی کلی تحقیق می‌باشد:

همچنین ارائه استانداردهای حسابداری مدیریت منطبق با تئوری انتقادی جهت بهبود کیفیت منفعت اجتماعی در این زمینه می‌تواند اثربخش باشد. از طرفی پیشنهاد می‌گردد در ارائه استانداردهای حسابداری مدیریت علاوه بر دیدگاه انتقادی به منافع اجتماعی، منافع نظام حسابداری و همچنین منافع اطلاعاتی که در بهبود مسائل اجتماعی کاربردی و مفید واقع شوند، همچنین تدوین استانداردهای حسابداری و قوانین مدیریتی که موجب توجه به ذینفعان انتقادی می‌شود، در دستور کار قرار داده شده و توجه ای خاص صورت گیرد.

همچنین پیشنهاد می‌گردد سیاست‌گذاران در سازمان‌های دولتی و بخش‌های عمومی، جهت شناسایی چالش‌های نظام حسابداری از الگوی ارائه‌شده در این پژوهش به‌عنوان چارچوبی مفهومی برای یافتن راه‌حل‌های مناسب و کاربردی جهت کاهش و رفع چالش‌های عدم بلوغ در راه‌اندازی سیستم‌های مالی مبتنی بر بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی و عوامل سبب‌ساز آن استفاده کنند. به برنامه ریزان و مسئولان در حوزه آموزش حسابداری کشور، پیشنهاد می‌گردد جهت بهبود کیفیت و کارایی و نوآوری در زمینه عرضه آموزش عالی حسابداری و انطباق آن با نیازهای جامعه جهت تأمین حداکثری منافع اجتماعی و رفع نیازهای آینده اقدامات لازم از جمله ایجاد پیوند بین صنعت و دانشگاه و در نظر گرفتن نیازهای جامعه و صنایع و تربیت نیروی متخصص در حوزه حسابداری، افزودن سیلابس‌های درسی مرتبط با مسائل دانشگاهی حسابداری، به کارگیری اساتید زبده و با تجربه و به کارگیری افراد نخبه و با انگیزه در این حوزه صورت گیرد. همچنین با توجه به پیشرفت‌های فنی و علمی در زمینه حسابداری و رشد شتابان اقتصادی به فعالان در حرفه حسابداری پیشنهاد می‌گردد خود را با شرایط تطبیق دهند و به حسابداری به‌عنوان یک دانش تخصصی نگاه کنند. در نهایت مؤلفه‌های ارائه‌شده در الگوی این پژوهش موردتوجه صاحب‌نظران، برنامه ریزان و سیاست‌گذاران حوزه حسابداری، تصمیم‌گیران و مدیران نهادهای دولتی و خصوصی، در راستای کسب منافع اجتماعی قرار گرفته و نسبت به اجرایی نمودن این الگو در حسابداری بخش عمومی کشور اقدام شود.

پیشنهادهای علمی پژوهشی برای تحقیقات آتی

- پیشنهاد می‌گردد میزان اثرگذاری هر یک از مؤلفه‌های حسابداری انتقادی به‌صورت تجربی و با استفاده از روش‌های کمی و داده‌های مرتبط با شرکت‌های دولتی و خصوصی و همچنین با استفاده از هوش مصنوعی در جمع‌آوری گویه‌ها به جهت سهولت و کاهش زمان پژوهش در بخش حسابداری کشور بررسی گردد.
- به محققین پیشنهاد می‌شود که تئوری انتقادی در حسابداری را در حوزه‌های مختلف

حسابداری و بسترهای مکانی دیگری مورد کاوش و بررسی قرار دهند و به جهت همکاری در پاسخگویی از روش های هوش مصنوعی جهت مصاحبه استفاده نمایند.

- به پژوهشگران آتی توصیه می شود که الگوسازی بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی با تأکید بر نقش تئوری نمایندگی را با استفاده از تکنیک های دیگر مدل سازی مورد مطالعه قرار داده و به طراحی الگویی جامع مبادرت نمایند. همچنین با کمک داده های مروری در گویه ها، سوگیری های پژوهشگر به خصوص در تحلیل داده های کیفی را گاهش دهند.

- پیشنهاد می گردد قابلیت های گزارشگری بخش عمومی کشور را با استفاده از دیدگاه بلوغ انتقادی حسابداری مورد بررسی قرار دهند.

محدودیت های پژوهش

هرچند که یکی از مزیت های استفاده از مصاحبه، ارائه داده های غنی با تکیه بر نظر خبرگان است، اما گردآوری داده ها در این پژوهش با ابزار مصاحبه و پرسشنامه از این نظر که بسیار وقت گیر و انجام مراحل آن نیازمند دقت و حوصله بوده و امکان مصاحبه با نمونه های متعدد وجود نداشته است، همچنین عدم همکاری برخی از افراد در پاسخگویی به پرسشنامه به جهت وقت گیر بودن، محدودیت این پژوهش بوده است.

یکی دیگر از محدودیت های اصلی این پژوهش می توان به محدودیت زمان اشاره نمود. تأثیر احتمالی ذهنیت و سوگیری های پژوهشگر به خصوص در تحلیل داده های کیفی یکی از مباحث ناشی از ارزش ها، ادراکات، تصورات، دانش و ویژگی های فردی از جمله قدرت تعامل با دیگران و... بوده است که در فرآیند این پژوهش مانند طرح گویه ها و طراحی پرسشنامه و تحلیل نتایج نیز بی اثر نبوده است، با این وجود، تلاش گردید که این اثرات با تکنیک های ذکر شده در بحث اعتبار سنجی به حداقل برسد.

تعارض منافع

پژوهش حاضر فاقد هرگونه تعارض منافع است.

ORCID

Seyyed Hossein

Noorhosseini Niyaki

Mehdi Meshki Miavaghi

Soghra Barari Nokashti



<http://orcid.org/0009-0002-0291-2196>



<http://orcid.org/0000-0003-2777-5159>



<http://orcid.org/0000-0001-6016-6940>

منابع

- اسماعیلی کیا، غریبه؛ سبزعلی پور، فرشاد؛ باقری زاده، منظر و امیدی، مهدی. (۱۴۰۰). بررسی اثرات تحولات حسابداری بخش عمومی بر هویت حسابداران بخش عمومی با تمرکز بر نظریه شبکه کنشگران. مطالعات تجربی حسابداری مالی. ۱۸(۷۲). ۱۳۹-۱۶۸. <https://doi.org/10.22054/qjma.2021.57877.2217>
- اعتماد فروقی، پژمان و قنبری، مهرداد و شاهویسی، فرهاد و عارفی، مختار (۱۴۰۰). طراحی مدل تفکر انتقادی برای اعضای هیئت علمی حسابداری به منظور ارتقای آموزش. فصلنامه علمی پژوهشی توسعه آموزش جندی‌شاپور. ۱۲(۲)، ۳۷۴-۳۸۶. <https://doi.org/10.22118/edc.2020.257489.1603>
- آزادی، کیهان و ابراهیمی، مریم (۱۳۹۲). تحقیقات انتقادی در حسابداری (با تأکید بر نظریات هابرماس). دومین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه‌گذاری. گرگا، اسفند ۱۳۹۲، ۱۳ صفحه. <https://civilica.com/doc/253783>
- باقری، محمود. (۱۳۸۵). اقتصاد مبتنی بر بازار و کاستی‌های حقوق خصوصی. نشریه حقوق و سیاست (ویژه حقوق)، ۸(۱۹)، ۴۱-۸۸. https://qjpl.atu.ac.ir/article_2834.html
- بی‌نام. (۱۴۰۲). نظام حسابداری بخش عمومی، دیوان محاسبات کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۵۱۳ صفحه. <https://shenasname.ir/wp-content/uploads/2023/04/hesabdari1402@shenasname.pdf>
- پروین، خیراله و صانعی، مهدیه. (۱۳۹۹). تحلیل حقوقی مداخله یا عدم مداخله دولت‌ها در نظام توسعه در حقوق اقتصادی عمومی. نشریه مطالعات حقوق عمومی (حقوق). ۵۰(۱)، ۲۳۹-۲۵۴. <https://doi.org/10.22059/jpls.2019.259161.1822.254>
- پورعلی لاکلاهی، محمد؛ مظفری، رضا؛ صمدی لرگانی، محمود و فخرحسینی، سید فخرالدین (۱۴۰۳). ارائه الگوی حسابداری مدیریت استراتژیک مبتنی بر ایفای نقش مسئولیت‌های اجتماعی. مجله حسابداری مدیریت. ۶۰(۱۷)، ۱-۱۹. <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816253?FullText=FullText>
- جهانگیرنیا، حسین و بختیاری، مسعود. (۱۳۹۶). رویه‌های حسابداری انتقادی در تحلیل کیفیت و افشای اطلاعات. مجله حسابداری، ۳۳(۳)، ۵۹-۶۵. <https://hesabdar.iica.ir/files/pdf/1396-3-302-59-65.pdf>

شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی ...؛ نورحسینی نیاکی و همکاران | ۷۳

جهانگیر نیا، حسین؛ رهنمای رودپشتی، فریدون و وکیلی فرد، حمیدرضا. (۱۳۹۶). تأثیر کیفیت افشای رویه‌های حسابداری انتقادی بر عدم تقارن اطلاعاتی. *فصلنامه علمی و پژوهشی*

حسابداری مدیریت. ۱۰(۳۳)، ۱-۱۲. <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816369?FullText=FullText>

حجتی فرد، حامی و سعادت‌ی مشتقین، فاطمه. (۱۳۹۲). حسابداری اجتماعی ضامن بقای حسابداری امروز. *یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران*. <https://civilica.com/doc/339976>

خواجوی، شکرالله و نعمت الهی، زعیمه. (۱۳۹۹). رویکرد انتقادی و نقش آن در حسابداری. *نشریه علمی حسابداری مدیریت*. ۱۳(۴۴)، ۷۳-۸۳. <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816618?FullText=FullText>

خواجوی، شکراله و محمدیان، محمد. (۱۳۹۷). الگوی مفهومی حسابداری شهروندی مبتنی بر تفکر انتقادی، حسابداری مدیریت. *فصلنامه علمی و پژوهشی حسابداری مدیریت*.

۱۱(۳۷): ۹۷-۱۰۶. <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816703>

رحمانی، علی؛ ملانظری، مهناز؛ فعال قیومی، علی؛ محمودخانی، مهناز؛ بهبهانی نیا، پریسا سادات؛ پارسایی، منا؛ قدیریان‌آرانی، محمدحسین و خدیور، آمنه (۱۴۰۱). طراحی مدل بلوغ مدیریت مالی و حسابداری واحدهای گزارشگر بخش عمومی. *بررسی‌های حسابداری و*

حسابرس‌سی. ۲۹(۲)، ۲۸۷-۳۱۰. <https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.26458020.1401.29.2.4.2>

روزبخش، نجمه؛ جمادوردی گرگانلی، دوجی؛ خوزین، علی و بخاراییان خراسانی، مریم. (۱۴۰۱). الگوی عدم بلوغ اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان در ایران: با رویکرد نظریه داده بنیاد.

دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۷(۱۴)، ۱۶۸-۱۲۱. <https://aapc.khu.ac.ir/article-1-1147-en.html>

سپاسی، سحر؛ میراشرفی، زهرا و بیات، مرتضی. (۱۳۹۷). پارادایم‌های فکری حسابداری. *مطالعات حسابداری و حسابرس‌سی*، ۲۸(۲)، ۴۷-۶۰. https://www.iaaaas.com/article_98722.html

شباهنگ، رضا. (۱۳۸۲). تئوری حسابداری. انتشارات سازمان حساب‌رسی. <https://www.sid.ir/paper/464723/fa#downloadbottom>

- صفرزاده بندری، محمدحسین و جودکی چگینی، زهرا. (۱۴۰۰). حسابداری منافع اجتماعی در بخش عمومی. *مجله حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۱(۲)، ۱۰۳-۱۲۲. <https://doi.org/10.22051/jaasci.2021.35052.1617>
- صمیمی، سعید. (۱۴۰۲). الگوی محدود سازی انحصار گرایی و ویژگی های منفی ماکیاولیسم حسابرسان در پرتو تئوری انتقادی، *دانش حسابداری مالی*، ۱۰(۲)، ۱۸۵-۲۱۵. <https://doi.org/10.30479/jfak.2023.19028.3107>
- عابد نظری، مونا و رهنمای رودپشتی، فریدون و نیکومرام، هاشم و پورزمانی زهرا (۱۳۹۷). ارائه الگوی اصول یکپارچه (جهانی) حسابداری مدیریت مبتنی بر تفکر انتقادی. حسابداری مدیریت. ۱۱(۳۹)، ۶۷-۸۱. <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816591/FullText>
- غلامی، افسانه و نظام پور، عسرت. (۱۴۰۱). مطالعه نظری تئوری نمایندگی در پژوهش های حسابداری، *پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی*، ۶(۴)، ۱۸-۱۱. https://shij.ir/jares/upload/jares/Content/011214_11/02-Jares-No23-30260.pdf
- فخاریان، ابوالقاسم. (۱۳۸۴). ضرورت رعایت و گزارش گری مسئولیت های اجتماعی شرکت ها. *حسابدار*، (۱۶۷)، ۴۳-۴۶. <https://www.sid.ir/paper/489307/fa>
- قاسمی، مصطفی و رئیس زاده، آمنه. (۱۳۹۹). تئوری انتقادی در حسابداری بر اساس دیدگاه جرمی بنتهام. *مجله علمی مطالعات علوم اسلامی انسانی*، ۶(۲۱)، ۷۶-۸۸. <https://johi.ir/user/articles/719>
- قنبری، مهرداد؛ اعتماد فروقی، پژمان؛ شاهویسی، فرهاد و عارفی، مختار. (۱۴۰۰). طراحی مدل تفکر انتقادی برای اعضای هیئت علمی حسابداری به منظور ارتقای آموزش. *فصلنامه علمی پژوهشی توسعه آموزش جندی شاپور*، ۱۲(۲)، ۳۷۴-۳۸۶. <https://doi.org/10.22118/edc.2020.257489.1603>
- کاظمی، حسین و سبحانی، مجتبی. (۱۳۹۴). آشنایی با اخلاق در حسابداری. *سومین کنفرانس بین المللی پژوهش های نوین در مدیریت - اقتصاد و حسابداری*. ۱۴ صفحه. <https://civilica.com/doc/554785/>
- گیلانی، آتنا و صفری گرایلی، مهدی و رمضانی، جواد و رضایان، رمضان (۱۴۰۱). بررسی تأثیر حسابداری گفتمان بر توسعه بلوغ حرفه ای حسابداری. *پژوهش های کاربردی در گزارشگری مالی*، ۱۱(۱)، ۳۲۹-۳۶۵. https://www.arfr.ir/article_156978.html

محسنی، عبدالرضا؛ قربانی، داریوش و علی بابایی، غزل. (۱۳۹۸). مطالعات انتقادی در حسابداری با رویکرد تحلیلی. دستاوردهای نوین در مطالعات علوم انسانی. ۲(۱۴)، ۲۰۷-۲۲۴. <https://jonahs.ir/showpaper/34810>

محمودی جبدرق، یعقوب؛ پاک مرام، عسگر؛ عبدی، رسول و رضایی، نادر. (۱۴۰۰). ارائه مدلی برای مدیریت تضاد و تعارض در محیط حسابداری با تاکید بر مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۱۷، ۷۸-۸۹. <http://ethicsjournal.ir/article-1-2639-fa.html>

مدهوش، محمود؛ صفری گرایلی، مهدی؛ رمضانی، جواد؛ بابایی خلیلی، جواد و خلیل پور، مهدی. (۱۴۰۳). «ارزیابی زمینه‌های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران»، مطالعات تجربی حسابداری مالی. ۲۱(۸۲)، ۲۰۵-۲۲۵. <https://doi.org/10.22054/qjma.2024.78623.2547>

نیکومرام، هاشم و بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۴). تئوری حسابداری: مقدمه‌ای بر تئوری‌های توصیفی، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات. ۱۷۲ صفحه.

References

- Chiapello, E. (2017). Critical accounting research and neoliberalism. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 47-64. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.06.009>
- Ferri, P., Lusiani, M., & Pareschi, L. (2016). Accountng for accountng history: An exploratory study through topic modeling approach. Department of Management, *Università Ca'Foscari Venezia Working Paper*. 5, 1-42. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2786493
- Gallhofer, S., & Haslam, J. (2006). Mobilising accounting in the radical media during the First World War and its aftermath: The case of Forward in the context of Red Clydeside. *Critical Perspectives on Accounting*, 17, 224-252. <http://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.06.009>
- Huber, W. D. (2015). The research– publication complex and the construct shift in accounting research. *International Journal of Critical Accounting*, 7(1), 1-48. <http://doi.org/10.2139/ssrn.2360378>
- Johnson, S., Kalpana, K., Todd, M., & Tamirisa, N. (2006). Malaysian CapitalControls: Macroeconomics and Institutions, IMF Working Paper.P/06/51. Washington, DC: *International Monetary Fund*. 48. <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/31/>

Malaysian-Capital-Controls-Macroeconomics-and-Institutions-18922

- Lesley, C., & Stewart, S. (2016). Accounting and social movements: An exploration of critical accounting praxis. *Accounting Forum*, 40(3), 220–234. <http://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.05.001>
- Llewellyn, S., & Milne, M. J. (2007). Accounting as codified discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(6), 805-824. <http://doi.org/10.1108/09513570710830254>
- Lombardi, L. (2016). Disempowerment and Empowerment of accounting: an Indigenous accounting context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(8), 1320-1341. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2015-2167>
- McCarthy, S. (2018). *Financial Management Maturity Model: A Good Practice Guide*. Available at: <https://www.audit.gov.ie/en/find-report/publications/2018/special-report-101-financial-management-maturity-model-a-good-practice-guide.pdf>.
- Paisey, C. & Paisey, N. J. (2020). Protecting the public interest? Continuing professional development policies and role-profession conflict in accountancy. *Critical Perspectives on Accounting*, 68, 1-22. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.04.002>
- Pazzi, S. & Svetlova, E. (2023). NGOs, public accountability, and critical accounting education: Making data speak. *Critical Perspectives on Accounting*, 92, 102362. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102362>
- Perksis, S., McIlgorm, A., Nichols, R., Lewis, A. R., Lal, K. K. & Voyer, M. (2022). Can critical accounting perspectives contribute to the development of ocean accounting and ocean governance?. *Marine Policy*, 136(3), 104901. <https://doi.org/10.1016/j.marpol.2021.104901>
- Porter, C. E., Donthu, N., MacElroy, W. H., & Wydra, D. (2011). How to foster and sustain engagement in virtual communities. *California management review*, 53(4), 80–110. <https://doi.org/10.1525/cmr.2011.53.4.80>
- <https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.26458020.1401.29.2.4.2>
- Richardson, A. J. (2015). Quantitative research and the critical accounting project. *Critical Perspectives on Accounting*, 32, 67-77. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.04.007>
- Smith, M. (2015). *Research methods in accounting*. 3rd Edition, Publisher: SAGE Publications Ltd; Third edition. 31 p. <https://doi.org/10.13140/2.1.5000.2569>
- Smyth, S., Uddin, S. & Lee, B. (2022). Subject, method and praxis – Conducting critical studies in accounting research. *Critical*

Perspectives on Accounting, 86, 102481. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102481>

References [In Persian]

- Abednazari, M., Rahnamay Roodroshti, F., Nikoomaram, H., & Poorzmani, Z. (2019). Presenting Pattern of Global Management Accounting Based on Critical Thinking. *Management Accounting*, 11(39), 67-81. <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816591/FullText> [In Persian]
- Anonymous. (2023). *Public Sector Accounting System, National Accounts Court*, Ministry of Economic Affairs and Finance, 513. <https://shenasname.ir/wp-content/uploads/2023/04/hesabdari1402@shenasname.pdf> [In Persian]
- Azadi, K., & Ebrahimi, M. (2012). Critical research in accounting (with emphasis on Habermas' theories). The second national accounting, financial management and investment conference. Gorgan, 13 <https://civilica.com/doc/253783/> [In Persian]
- Bagheri, M. (2006). Bar and market economy based on private rights *kastyhay*. *Journal of Politic Law Research (Special Law)*, 8(19), 41-88. https://qjpl.atu.ac.ir/article_2834.html [In Persian]
- Esmailikia, G., Sabzalipour, F., Bagharizadeh, M., & Omid, M. (2021). Investigating the Impact of Public Sector Accounting Reforms on Accountants' Identity by Focusing on the Actor-Network-Theory. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 18(72), 139-168. <https://doi.org/10.22054/qjma.2021.57877.2217> [In Persian]
- Etemad-Foroughi, P., Ghanbari, M., Shahveisi, F., & Arefi, M. (2021). Designing a Critical Thinking Model in Accounting Faculty Members with the Aim of Promoting Education. *Jundishapur Education Development Journal*, 12(2), 374-386. <https://doi.org/10.22118/edc.2020.257489.1603> [In Persian]
- Fakharian, A. (2005). The necessity of compliance and reporting of social responsibilities of companies. *Accountant*, 167, 43-46. <https://www.sid.ir/paper/489307/fa> [In Persian]
- Ghasemi, M., & Raeeszadeh, A. (2020). Critical theory in accounting based on Jeremy Bentham's perspective. *Studies of Human Islamic Sciences*. 6(21), 76-88. <https://johi.ir/user/articles/719> [In Persian]
- Ghilani, A., Safari Graili, M., Ramazani, J., & Rezaeian, R. (2022). Effect of Dialogic Accounting on the Accounting Professional Maturity. *Journal of Applied Research in Financial Reporting*. 11(1), 329-365. https://www.arfr.ir/article_156978.html?lang=en [In Persian]

- Gholami, A., & Nezampour, E. (2022). Theoretical study of representation theory in accounting research. *Research in Accounting and Economic Sciences*, 6(4), 11-18. https://shij.ir/jares/upload/jares/Content/011214_11/02-Jares-No23-30260.pdf [In Persian]
- Hojjati-Fard, H., & Saadati-Moshtaghin, F. (2013). Social accounting guarantees the survival of today's accounting. *The 11th National Accounting Conference of Iran*. <https://civilica.com/doc/339976/> [In Persian]
- Jahangirnia, H., & Bakhtiari, M. (2017). Critical accounting procedures in quality analysis and information disclosure. *Accountant Journal*, 33(3), 59-65. <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816369?FullText=FullText> [In Persian]
- Jahangirnia, H., Rahnamay-Roodposhti, F., & Vakilifard, H. R. (2017). The quality of critical accounting procedures effect on information asymmetry. *Management Accounting*, 10(33), 1-12. <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816369?FullText=FullText> [In Persian]
- Kazemi, H., & Sobhani, M. (2016). Familiarity with ethics in accounting. *The third international conference on new researches in management - economics and accounting*. 1-14. <https://civilica.com/doc/554785/> [In Persian]
- Khajavi, Sh., & Mohammadian, M. (2018). Accounting for Citizenship Conceptual Paradigm Based on Critical Thinking. *Management Accounting*, 11(37), 97-106. <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816703> [In Persian]
- Khajavi, Sh., & Neamatollahi, Z. (2020). critical theory and its role in accounting. *Management Accounting*, 13(44), 73-86. <https://sanad.iau.ir/en/Article/816618> [In Persian]
- Madhoosh, M., Safari gerayli, M., Ramezani, J., Babaei Khalili, J., & Khalilpour, M. (2024). Evaluating the Emerging Fields of Human Rights Accounting Development in Iran's Capital Market. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(82), 205-255. <https://doi.org/10.22054/qjma.2024.78623.2547> [In Persian]
- Mahmoudi-Jabdarq, Y., Pakmaram, A., Abdi, R., & Rezaei, N. (2021). Provide a Model for Managing Conflict in the Accounting Environment with Emphasis on the Components of Professional Ethics. *Ethics in Science and Technology*, 17, 78-89. <http://ethicsjournal.ir/article-1-2639-fa.html> [In Persian]
- Mohseni, A.R., Ghorbani, D., & Alibabaei, Gh. (2019). Critical studies in accounting with an analytical approach. *Journal of New*

- Achievements in Humanities Studies*, 2(14), 207-224. <https://jonahs.ir/showpaper/34810> [In Persian]
- Nikoumram, H., & Banimahd, B. (2015). *Accounting theory: An introduction to descriptive theories*, Publications of Islamic Azad University, Science and Research Branch. 1-172. [In Persian]
- Poor Ali Lakaye, M., Mozaffari, R., Samadi Lorgani, M., & Fakhr Hoseini, S. F. (2024). Proposing a strategic management accounting model based on playing the role of social responsibilities. *Journal of management accounting*. 60(17), 1-19. <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816253?FullText=FullText> [In Persian]
- Rahmani, A., Mollanazari, M., Faal Ghayoumi, A., Mahmoudkhani, M., Behbahaninia, P., Parsaei, M., Ghadirian Arani, M.H., & Khadivar, A. (2022). Design of the Financial Management and Accounting Maturity Model for Public Sector Entities. *Accounting and Auditing Review*, 29(2), 287-310. [In Persian]
- Rouzbakhsh, N., Gorganli Davaji, J., Khozein, A., & Bokharaeian Khorasani, M. The Pattern of Auditors' Professional Ethics Immaturity in Iran Base on Grounded Theory. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 7(14), 121-168. <http://aapc.khu.ac.ir/article-1-1147-en.html> [In Persian]
- Safarzadeh-Bandari, M. H., & Joudaki-Chegeni, Z. (2021). Accounting for social benefits in the public sector. *Accounting and Social Interests*, 11(2), 103-122. <https://doi.org/10.22051/jaasci.2021.35052.1617> [In Persian]
- Samimi, S., (2023). The Pattern Restricting Monopolism and Negative Machiavellian Property of Auditors with emphasis on Critical Theory. *Financial Accounting Knowledge*, 10(2), 185-215. <https://doi.org/10.30479/jfak.2023.19028.3107> [In Persian]
- Saneei, M., & Parvin, Kh. (2020). Legal Analysis of Governments Intervention or Non-Intervention in Development System: An Approach from Public Economic Law. *Public Law Studies Quarterly*. 50(1), 239-254. <https://doi.org/10.22059/jpls.q.2019.259161.1822> [In Persian]
- Sepasi, S., Bayat, M., & Mirashrafi, Z. (2019). Accounting thought paradigms. *Accounting & Auditing Studie*, 7(28), 47-60. https://www.iaaaas.com/article_98722.html [In Persian]
- Shabahang, R. (2003). *Accounting Theory*. Publications of Audit Organization. <https://www.sid.ir/paper/464723/fa#downloadbottom> [In Persian]

Etemad Foroughi, P., Ghanbari, M., Shahveisi, F. and Arefi, M. (2021). Designing a Critical Thinking Model in Accounting Faculty Members with the Aim of Promoting Education. *Educational Development of Judishapur*, 12(2), 374-386. doi: 10.22118/edc.2020.257489.1603

استناد به این مقاله: نورحسینی نیاکی، سید حسین،، مشکی میاوقی، مهدی،، براری نوکاشتی، صغری. (۱۴۰۴). شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی، کاستی‌های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی در حسابداری و کیفیت منافع اجتماعی، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۲۲(۸۶)، ۳۹-۸۰. DOI: 10.22054/qjma.2024.81824.2611



Empirical Studies in Financial Accounting is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.