


## Identifying and Prioritizing the 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 Prof., Finance, Payame Noor University, Tehran, Iran (Corresponding auteur)

Soghra Barari Nokashti 

Assistant Prof., Department of Accounting, Faculty of Accounting, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran.

### Abstract

This study was conducted with the aim of evaluating factors related to agency theory, shortcomings of government, consequences of critical theory maturity and the quality of social benefits in Management Accounting. The Foundation's data theory method was used to present a model regarding the maturity of critical accounting and the quality of social importance, emphasizing the role of representation theory through interviews with 33 experts. The after of screening factors was used from fuzzy Delphi method for prioritization. The results showed that among the representation of government shortcomings and agency issues, the indicators related to the shortcomings of the government and representation issues are in the first and second places with the values of (0.915) and (0.908), respectively. Among the consequential factors, the factors related to information benefits, accounting system benefits, and social benefits are in the first to third place with the values of (0.932), (0.931), and (0.860), respectively.

**Keywords:** Social benefits, Representation theory, shortcomings of government, consequential factors, critical theory

### 1. INTRODUCTION

This study was conducted with the aim of identifying and prioritizing the factors related to agency shortcomings of the government and the consequences of critical theory maturity in and the quality of social benefits in Management Accounting. Today, with the ever-increasing evolution and

\* Responsible author: mhd.meshki.pnu@gmail.com

specialization of customer needs and technological changes, sometimes different parts of it overlap with each other, and among them, new concepts such as critical theory in accounting are proposed (Ferri et al., 2016). In fact, accounting creates an artificial consciousness for the users of financial information, so that based on this, the existing conditions will not be in accordance with what accountants currently believe and act on (Khajavi & Mohammadian, 2018). In recent perspectives, by emphasizing the role of communication, an attempt has been made to solve the epistemic problems of the modern world and critical ethics (Ghorbani and Mohseni, 2019). Recently, the central role of accounting in judgment between different companies and social spheres such as consumers and the general public has been emphasized, and therefore accounting has been proposed as a social practice (Jahangirnia & Bakhtiari, 20178). In general, critical theory in accounting has been developed in response to the need for social criticism and pluralism of information and emphasizes responsibility. Accounting is not merely a technique for reporting monetary/quantitative values and maximizing wealth or economic opportunities, but a tool for enhancing the quality of social benefits and accountability and governance through broader stakeholder participation (Perksis et al., 2022). On the other hand, until now, in the field of accounting, few efforts have been made to develop and mature the critical theory in accounting and identify its indicators, so in this regard, the present research aims to identify and prioritize the indicators of agency, the shortcomings of the government and its consequences. The maturity of critical theory and the quality of social benefits in Management Accounting.

## 2. MATERIALS AND METHODS

The Foundation's data theory method was used to present a model regarding the maturity of critical accounting and the quality of social importance, emphasizing the role of representation theory through interviews with experts, which included 33 people. Representation of government shortcomings and issues factors and consequential factors are provided after evaluation and screening with the fuzzy Delphi method. The present research was conducted in 1402-1403. The statistical population of this research were experts and specialists who had sufficient expertise and experience in the field related to this research. In this study, the purposeful sampling method was used to select the study subjects. Then the in-depth interview was conducted in a semi-structured way. The sampling of experts in this study continued until the

discovery and analysis process reached the point of theoretical saturation. The data collection tool in this study was an open questionnaire in the form of a semi-structured interview with experts. To extract interview items, three coding processes including open coding, axial coding and selective coding were used using the paradigm model of Strauss and Corbin (1998). In the quantitative stage, triangular fuzzy numbers were used to fuzzify the experts' point of view. The survey of experts was based on the fuzzy Delphi method and in the form of a seven-point Likert scale in order to validate and screen the dimensions and indicators identified in the qualitative stage. In addition, through the data theory method of the foundation, data analysis was done to screen and obtain assurance of the importance of the identified indicators, and fuzzy Delphi method was used to select the final indicators.

### 3. RESULTS AND DISCUSSION

The results of this study showed that among the representation of government shortcomings and issues factors, the indicators related to the shortcomings of the government and representation issues are in the first and second places of importance with the values of (0.915) and (0.908), respectively. Among the consequential factors, the factors related to information benefits, accounting system benefits, and social benefits are in the first to third place with the values of (0.932), (0.931), and (0.860), respectively. The review of the studies conducted inside the country has indicated the fact that critical thinking has been investigated in a number of researches related to accounting. In this regard, Khajavi et al. (2020) used the critical approach and its role in accounting to discover the underlying structures and layers of social inequality) and showed that accounting and auditing standards should be reviewed. Ghasemi et. al. (2020) with a critical view in accounting stated that accounting transparency promotes social progress and well-being. Samimi (2023) in the light of critical theory and using the foundation method, the effective and underlying factors of monopoly in auditing and the negative characteristics of auditors' Machiavellianism, including cultural, environmental and social factors, structural and technical weakness, political governance and legal and regulatory inhibiting factors He expressed. Mohseni et al. (2018) stated that critical accounting refers to an approach in accounting that raises a question beyond the use of a specific method in accounting. In general, each of the researches conducted separately studied the issues of

critical accounting and the quality of social benefits and identified and presented various variables in this connection.

#### 4- CONCLUSION

Critical accounting can lead social systems towards certain goals in the form of social processes. In developing countries, including Iran, the expansion and development of accounting forms part of the necessary infrastructure to achieve the goals of economic development and the quality of social benefits in governments, which depends on the expansion of indicators of information and social benefits in Management Accounting. The findings of this research enrich the research literature and expand the quality of social interests in accounting, and its results can be used by the government and all researchers, companies, accountants and accounting associations to prepare and improve sustainable reporting. Based on the obtained results, it is suggested to develop every field in accounting, focusing on identifying the current and future needs and goals of social stakeholders in relation to reforming the accounting system in scientific and knowledge-enhancing matters, improving the transparency and quality of financial reporting, and reforming accounting standards. And some legal and tax provisions and their convergence with international accounting standards should be implemented and the necessary ground for the institutionalization of social benefits should be provided. Finally, the obtained results indicate the validity of the overall research model. Also, providing accounting standards in accordance with critical theory to improve the quality of social benefit in this field can be effective. On the other hand, it is suggested that in providing accounting standards, in addition to a critical view of social benefits, the benefits of the Management Accounting system, as well as the benefits of information that are practical and useful in improving social issues, as well as the formulation of accounting standards that bring attention to critical stakeholders, in the order The work is placed and special attention is given.

## شناسایی و اولویت بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی، کاستی های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی در حسابداری و کیفیت منافع اجتماعی

سید حسین نورحسینی نیایی <sup>ID</sup>  
 دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران

مهدی مشکی میاوقی \* <sup>ID</sup>  
 دانشیار گروه مالی، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.

صغری براری نوکاشتی <sup>ID</sup>  
 استادیار گروه حسابداری، دانشکده حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران.

### چکیده

تفکر انتقادی در ظهور بی طرفی، عینیت و بیان صادقانه در چارچوب مفهومی گزارشگری مالی به دنبال ترکیب نظریه های غیر اقتصادی و روش های غیر اثباتی به منظور کشف اجزای رفتاری، سازمانی، سیاسی، اقتصادی و اجتماعی در حسابداری است. براساس این دیدگاه، عمل حسابداری به حمایت از نظریه های مذکور به کاهش توزیع نابرابر قدرت و ثروت در جامعه و گسترش کیفیت منافع اجتماع گرایش دارد. بر این اساس مطالعه حاضر با هدف شناسایی و اولویت بندی عوامل مرتبط با تئوری نمایندگی، کاستی های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت انجام شد. با استفاده از روش نظریه داده بنیاد به ارایه الگویی در راستای بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی با تاکید بر نقش تئوری نمایندگی از طریق مصاحبه با ۳۳ نفر از خبرگان پرداخته شد. عوامل کاستی های دولت و مسایل نمایندگی و عوامل پیامدی پس از ارزیابی و غربالگری با روش دلفی فازی ارایه گردید. نتایج این مطالعه نشان داد که بین عوامل کاستی های دولت و مسایل نمایندگی به ترتیب با مقادیر (۰/۹۱۵) و (۰/۹۰۸) در جایگاه اول و دوم میزان اهمیت قرار دارند. بین عوامل پیامدی بار عاملی شاخص های 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.

واژه‌های کلیدی: منافع اجتماعی، تئوری نمایندگی، کاستی‌های دولت، عوامل پیامدی، تئوری انتقادی

### مقدمه

به طور متعارف دانش و حرفه حسابداری و حسابرسی تحت تاثیر نیازهای بجا و درست محیط اقتصادی و کسب و کار مهبیای تغییر و تحول برای بهبود ایفای وظایف و البته توسعه تدریجی و اعتلای آن می‌باشد. 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 می‌شود (4; Ferri et al, 2016). در حال حاضر جامعه حسابداری و مدیریت دریافته‌اند 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 ویژگی‌های شرکت‌ها 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 رویه‌ها و نظرات جدید و متفاوت در این رشته خواهیم شد. حسابداری انتقادی<sup>۱</sup>، شاخه‌ای از تئوری حسابداری است که حسابداری را دارای نقش اساسی در حل تضادهای بین شرکت و مشارکت‌کنندگان اجتماعی آن مانند نیروی انسانی مشتریان و شهروندان می‌داند (آزادی و همکاران، ۱۳۹۲؛ ۱). تفکر انتقادی، در حسابداری را می‌توان در ظهور ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری از جمله، بی‌طرفی، عینیت و بیان صادقانه در چارچوب مفهومی گزارشگری مالی<sup>۲</sup> بیان نمود (نیکو مرام و بنی‌مهد، ۱۳۹۴؛ ۱۶۴). نظریه پردازان حسابداری انتقادی بدنبال جلب توجه به سوی نقاطی هستند، که به سبب روزمره‌گی و تکرار مشروع جلوه نموده‌اند (قربانی و محسنی، ۱۳۹۸؛ ۱). امروزه، شرایط موجود مطابق با باور حسابداران نیست و تعابیر و تعاریف فوق‌مورد انتقاد قرار می‌گیرد. بر اساس نظریه ذینفعان<sup>۳</sup>، بر این باورند که صرف

<sup>1</sup> Critical accounting

<sup>2</sup> Financial reporting

<sup>3</sup> Stakeholder theory

نظر از قدرت گروه‌های ذینفع، بایستی از جنبه اخلاقی و بطور منصفانه با آنها رفتار شود و نه این که قدرت افراد یا گروه‌ها مبنای تامین نیازها و منافع آنها باشد (Llewellyn & Milne, 2007; 807). نظریه پردازان حسابداری انتقادی بدنبال جلب توجه به استدلال خردمندانه درباره آنچه که افراد به آن باور دارند و آنچه که انجام می‌دهند را تفکر انتقادی می‌گویند. (خواجوی و محمدیان، ۱۳۹۷؛ ۱۰۳).

از جمله 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 به منظور 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 استفاده کنندگان از اطلاعات مالی به وجود می‌آورد، به طوریکه 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 تاکید 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 مصرف کنندگان و عموم مردم مورد تاکید قرار گرفته و از این رو حسابداری به عنوان 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 بر حسب 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; 2). 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 مسأله 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 حسابداری و مالی در میان کسب و کارها، شرکت ها و سازمان ها مطرح شده است (پورعلی لاکلایه و همکاران، ۱۴۰۳). بنابراین به جهت درک بهتر روش های روزمره حسابداری مدیریت، حل مشکلات و ناپسامانی 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<sup>۱</sup> 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; 1). انجام این پژوهش را میتوان از سه منظر دارای اهمیت تلقی نمود: نخست این پژوهش به دلیل اینکه حاوی مفاهیم جدیدی در حوزه

<sup>1</sup> Interdisciplinary and Critical Perspectives on Accounting (ICPA)



حسابداری مدیریت است. دوم، اینکه نتایج این پژوهش می تواند به بازار سرمایه و تدوین کنندگان استانداردهای حسابداری مدیریت و قوانین کمک نماید. سوم اینکه این مطالعه می تواند به سایر ذینفعان و استفاده کنندگان درون سازمانی و برون سازمانی اطلاعات حسابداری مدیریت کمک می نماید تا به واسطه وجود گسترش منافع اجتماعی به افزایش افشا و تصمیمات سرمایه گذاری بهینه تری منجر گردد. با عنایت به مباحث مطرح شده در خصوص ماهیت انجام این پژوهش به لحاظ اهمیت به شناسایی شاخص های بلوغ تئوری انتقادی در حسابداری مدیریت برای توسعه آن، ابتدا نسبت به ارائه مبانی نظری و پیشینه پژوهش اقدام می گردد تا پشتوانه نظری و تجربی تقویت گردد و سپس مباحث روش شناختی در بخش سوم مطالعه، از نظر شیوه انجام و پیاده سازی پژوهش مورد کنکاش قرار می گیرد. در بخش چهارم با پشتوانه روشناختی ایجاد شده نسبت به ارائه تحلیل ها اقدام می گردد تا در نهایت پس از ارائه پیامدها و راهکارها، در بخش آخر به مباحث مربوط به بحث، نتیجه گیری و استدلال پرداخته شود.

#### ادبیات و پیشینه تحقیق

تاکنون حسابداری<sup>۱</sup> با دیدگاه های مختلفی مدنظر قرار گرفته است، اما در همه این دیدگاه ها بر سه نکته تاکید می شود، اولین موضوع تامین اطلاعات مورد نیاز مدیران برای اخذ تصمیم های اقتصادی مناسب و سپس تهیه اطلاعات مورد نیاز گروه هایی که نیاز به ارزیابی مدیران یا شرکت ها دارند و در نهایت گزارش سود دوره مالی به نحوی که مبنایی منصفانه برای سهامداران و محاسبه مالیات بر درآمد ایجاد گردد (شاهنگ، ۱۳۸۲؛ ۶-۳۲). دیدگاه حسابداری انتقادی<sup>۲</sup> تاکید بر نقش محوری حسابداری در قضاوت بین شرکت های مختلف دارد. ارائه منافع اجتماعی<sup>۳</sup> به عنوان هدف اصلی اکثر دولت ها و سازمان ها می باشد و کیفیت منافع اجتماعی یکی از مهم ترین معضلات جامعه بشری در جهان

---

<sup>۱</sup> Accounting

<sup>۲</sup> Critical accounting

<sup>۳</sup> Social benefit

می‌باشد (صفرزاده بندری و جود کی 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 مورد نقد قرار می‌گیرند (نیکو مرام و بنی مهد، ۱۳۹۴؛ ۱۶۲). حسابداران ارائه اطلاعات مبتنی بر واقعیت را در یک دوره زمانی ایجاد می‌کنند و تحت تاثیر در گریه‌های سیاسی جامعه نیز قرار می‌گیرند. 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; 20-25). تئوری انتقادی در حسابداری مبحثی است که توانایی بسیار زیادی جهت بسط مباحث مختلف حسابداری دارد. با این وجود ارائه یک تعریف دقیق از حسابداری انتقادی بسیار مشکل است (Gallhofer & Haslam, 2006; 224). تئوری انتقادی در حسابداری از رویکردهای بین رشته‌ای در پژوهش‌های حسابداری در دهه ۱۹۷۰ به وجود آمد و به دنبال ترکیب نظریه‌های غیر اقتصادی و روش‌های غیر اثباتی به منظور کشف اجزای رفتاری سازمانی و اجتماعی حسابداری است (Richardson, 2015; 67). محققان این تئوری، به طور فزاینده‌ای به دنبال اشاعه مفاهیم انتقادی در حسابداری هستند و مایلند این مفاهیم در جامعه حسابداران گسترش یابد. (Huber, 2015; 1). در یک رویکرد ارتباطات نامشهود اما ساختاری موجود بین عناصر ذهنی، ساختارها را به هم گره می‌زند. در این رویکرد ساختارها در قالب یک سیستم مورد بررسی قرار می‌گیرند (Smyth et al., 2022, 10). بنابراین در چنین شرایطی، هیچ تحقیق و تفحص خالصی از "موارد ارزشی" ممکن نخواهد بود و حقیقت تنها تفسیرهای مشترک افراد است (سپاسی 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; 1321). حسابداری به عنوان یک دانش اجتماعی باید به موازات تغییرات به وجود آمده در نیازها و ترجیحات اجتماعی تغییر نماید، در غیر این صورت با آینده‌ای

پرابهام مواجهه می‌شود (Perksis et al., 2022; 2). 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 تامین 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 بوجود می‌آید، ضروری و اجتناب‌ناپذیر است. (باقری، ۱۳۸۵؛ ۴۱) مفهوم توسعه، تاثیر زیادی در نظام اجتماعی-سیاسی همه کشورها و حقوق اقتصادی عمومی داشته است. این تاثیرات 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 و 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 شرکتهای برای رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و امتناع دولت از دخالت در امور داخلی شرکتهای موجب شده است که سازمانهای غیردولتی و مستقل در برخی از شرکتهای حضور یابند و شرکتهای 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. تاثیر گذاری 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 سرمایه داری؛ نوع اول را در راستای منافع جامعه و نوع دوم را در راستای فاصله گیری 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 هیات مدیره و مالک اشاره دارد که با بزرگ شدن شرکت ها، مالکان اداره ی شرکت را به مدیران تفویض می نمایند. 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; 3-7). این تئوری به دو مشکل اساسی در این راستا اشاره می کند (غلامی و نظام پور، ۱۴۰۱؛ ۱۲): ۱- مشکلات ناشی از تضاد منافع، ۲- مشکلات ناشی از اختلاف نگرش خصوصاً در مواجهه با ریسک. همچنین افزایش استفاده از رسانه های اجتماعی در بین مصرف کنندگان و مشارکت مشتریان در جوامع، ایجاد روابط معنادار با دیگر مشتریان و شرکتهای را تسهیل میکند. مردم از مشارکت در اجتماع لذت میبرند؛ زیرا میتوانند اطلاعات مفیدی را کسب کنند. (Porter et al., 2011; 80) از طرفی نظام حسابداری بخش عمومی، مجموعه ای متشکل از مفاهیم، استانداردها، رویه ها و دستورالعمل های حسابداری به منظور شناسایی، اندازه گیری، ثبت، طبقه بندی، تلخیص و گزارشگری رویدادهای مالی واحدهای گزارشگر است. اهداف اصلی نظام حسابداری بخش عمومی می توان کمک به بخش عمومی برای ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی عمومی، تامین نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان از گزارشات مالی واحدهای گزارشگر و ایجاد بستر لازم جهت استخراج و محاسبه دقیق بهای تمام شده برنامه ها، فعالیتها، خدمات و محصولات در راستای بودجه ریزی 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 تصمیم گیری در کسب و کار آگاهانه تأکید دارد که به آنها اجازه می دهد تا کارکردهای کنترل و مدیریت شان را بهتر تجهیز نمایند (پورعلی لاکلایه و همکاران، ۱۴۰۳). دیدگاهی که در حسابداری مدیریت تا حدی از نگاه محققان

مغفول مانده است به دیدگاه حسابداری مدیریت انتقادی تعبیر می گردد. حسابداری مدیریت انتقادی، تلاشی جهت درک رویه های حسابداری مدیریت در سطح خرد و تسری آن به سطح کلان اجتماعی و سیاسی می باشد. در این رویکرد تاثیر جامعه و نهادها با تضادها و تقابلها در روابط اجتماعی بر حسابداری مدیریت مورد بحث قرار می گیرد (رهنمای رودپشتی و همکاران، ۱۳۹۷).

صفری گرایی و همکاران (۱۴۰۳؛ ۲۰۵) در تحقیق خود با عنوان "ارزیابی زمینه های نوظهور توسعه حسابداری حقوق بشر در بازار سرمایه ایران" نشان دادند که نقش حاکمیت شرکتی به عنوان یک زمینه مؤثر در توسعه حسابداری حقوق بشر، جنبه هایی از تنوع انتخاب اعضای هیئت مدیره به عنوان نماد گروه های مختلف سهامداران از نظر آیین؛ نژاد و جنسیت را در بر می گیرد که می تواند 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 کشگران" ضمن بیان اینکه دیریت عمومی نوین، پدیده ای در حال تکامل است که حسابداری نقشی اساسی در تحولات آن ایفا می کند، چهار گونه هویت در بین حسابداران شناسایی کردند که بیشترین تعداد آنان حسابداران ترقی خواه بودند. آنها یافتند که بخشی از نوآوری های حسابداری بر طراحی و مطالعه جنبه های فنی دلالت دارد، اما لازمه اجرای موفقیت آمیز آن، توجه به بعد انسانی است. بی توجهی 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 تاثیر محدود آن منجر می گردد.

صمیمی (۱۴۰۲؛ ۱۸۶) پژوهشی با عنوان "الگوی محدود سازی انحصارگرایی و ویژگی های 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 ویژگی های ماکیاولیسم حسابرسان مؤثر می باشد.

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، کنجکاوی، قاعده‌مندی، اعتماد به نفس، کمال، تفسیر، ارزشیابی، توضیح و خود تنظیمی و ۴۵ مؤلفه فرعی تشکیل شده است.

Pazzi & Svetlova (2021; 1) در پژوهشی سازمانهای غیر دولتی را از منظر پاسخگویی عمومی و بحث حسابداری انتقادی مورد بررسی قرار دادند. آنها همچنین شرایط حسابداری در سازمانهای غیر دولتی 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 یابد.

Paisey & Paisey (2020, 1) در پژوهشی به بررسی بینش‌های ارائه شده مبتنی بر تجزیه و تحلیل خط مشی‌های 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, 47) 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 نقشه برداری خود را منجر به ارائه یک چارچوب می‌داند که می‌تواند برای درک گستردهای از نقش حسابداری در تغییرات اقتصادی و اجتماعی استفاده شود.

سوالات پژوهش

سوال اول: مهمترین مولفه های اصلی مرتبط با تئوری نمایندگی و کاستی های دولت جهت توسعه و بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت چه می باشد؟

سوال دوم: مهمترین پیامدهای تاثیر گذار بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت چه می باشد؟

### روش پژوهش

این مطالعه از منظر فرایند اجرا (نوع داده ها) از نوع ترکیبی (کیفی - کمی) می باشد. در پژوهش های ترکیبی، پژوهشگر از ترکیبی از روش ها، داده ها یا مفاهیم کمی و کیفی در یک مطالعه پژوهشی منفرد یا در مجموعه ای از مطالعات مرتبط استفاده می کند. بخش های کمی و کیفی پژوهش به صورت پی در پی برای پاسخ به سئوالات پژوهش هدایت می شود. در این تحقیق ترکیبی از دو روش کیفی (دلفی فازی و گرنند تئوری) در دو فاز و در زمان بعدی به صورت کمی پرداخته شده است. بر این اساس این تحقیق به روش ترکیبی و (Exploratory sequential design) انجام شده است. روش کمی جهت غربالگری و غنای بیشتر از طریق بازگشت به نسل و ارائه سئوالات بسته مستخرج از عوامل مطروحه در سئوالات 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 می شود. از منظر نتیجه نیز این مطالعه از نوع بنیادی بوده است که با هدف کشف ماهیت پدیده ها و آزمودن نظریه و گسترش دانش موجود انجام شده است. در واقع این مطالعه یک چهارچوب مفهومی ایجاد می کند، تا از این طریق بتوان به شناسایی و اولویت بندی شاخص های نمایندگی، کاستی های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت با دید همه جانبه 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 تاکید بر نقش تئوری نمایندگی پژوهش ها و مطالب علمی در پایگاه های دانش بسیار کم است، از استراتژی نظریه داده بنیاد<sup>۱</sup> 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 داده ها، با توجه به رویکرد کیفی مورد نظر که نظریه داده بنیاد می باشد، از سه فرآیند کدگذاری شامل کدگذاری باز<sup>۲</sup>، کدگذاری محوری<sup>۳</sup> و کدگذاری گزینشی<sup>۴</sup> با استفاده از مدل پارادایمی استراوس و کروبین (۱۹۹۸) استفاده شده است. این تحقیق طی سال های ۱۴۰۲-۱۴۰۳ انجام شد. جامعه آماری مورد مطالعه شامل خبرگانی بود که دارای تخصص، تجربه و دانش کافی در زمینه پژوهش داشتند. با روش نمونه گیری هدفمند انتخاب و مورد مصاحبه عمیق به شکل نیمه ساختاریافته قرار گرفتند. نمونه گیری از صاحب نظران در این مطالعه تا زمانی ادامه داشت که فرایند اکتشاف و تحلیل به نقطه اشباع نظری<sup>۵</sup> رسید.

در این پژوهش متخصص فردی است که یکی از اعضای هیئت علمی دانشگاه ها، اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی، کارشناس سازمان خصوصی سازی، اعضای سازمان بورس و اوراق بهادار، اعضای انجمن های علمی و صنفی حسابداری، اعضای جامعه حسابداران رسمی، حسابرسان مستقل، مدیران اجرایی، مدیران مالی و کارشناسان حسابداری شرکتها، مدیران دستگاه های دولتی و کارشناسان سازمان امور مالیاتی و یا کارشناسان عضو کانون کارشناسان رسمی دادگستری و قوه قضائیه بودند. نمونه مورد مطالعه، با روش نمونه گیری هدفمند انتخاب و مورد مصاحبه عمیق به شکل نیمه ساختاریافته قرار گرفتند. نمونه گیری از صاحب نظران در این مطالعه تا زمانی ادامه داشت که فرایند اکتشاف و تحلیل به نقطه اشباع نظری<sup>۲۷</sup> رسید. در این مرحله پژوهش به منظور جمع آوری اطلاعات ۳۳ نفر از متخصصان به روش نمونه گیری هدفمند انتخاب شدند. بر این اساس با

<sup>1</sup> Grounded Theory

<sup>2</sup> Open Coding

<sup>3</sup> Axial Coding

<sup>4</sup> Selective Coding

<sup>5</sup> Theoretical Saturation



استفاده از نظر خبرگان نسبت به اخذ نظرات کدگذاری محوری و کدگذاری باز براساس فرآیند نظریه داده بنیاد استراوس و کوربین (۱۹۹۰) اقدام گردید. در این پژوهش رویکرد هدفمند در انتخاب نمونه فاز اول استفاده شد. نمونه گیری 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 شاخص ها با طیف فازی ۷ درجه مطابق جدول (۱) گرد آوری شده است. در این بخش نظرسنجی از خبرگان، مبتنی بر روش دلفی به منظور صحت گذاری و غربالسازی ابعاد و مؤلفه های شناسایی شده در مرحله کیفی و از طریق روش نظریه داده بنیاد اقدام و اطمینان و انتخاب شاخص های نهایی روش دلفی فازی بوده است. بر این اساس پرسشنامه ای 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 اولویت بندی شاخص های نمایندگی، کاستی های 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 مصاحبه ها به دلیل به اشباع رسیدن تا نفر سی و سوم ادامه یافت. جهت تجزیه و تحلیل داده ها در این پژوهش از راهبرد نظریه پردازی داده بنیاد بهره گرفته شد.

جدول ۱- طیف هفت درجه فازی برای شاخص گذاری ارزش ها

متغیر زبانی	عدد فازی	مقیاس عدد فازی
بطور کامل بی اهمیت	۱	۰،۰،۰/۱
خیلی بی اهمیت	۲	۰،۰/۱،۰/۳
بی اهمیت	۳	۰/۱،۰/۳،۰/۵
متوسط	۴	۰/۳،۰/۵،۰/۷،۰/۹
با اهمیت	۵	۰/۵،۰/۷،۰/۹
خیلی با اهمیت	۶	۰/۷،۰/۹
بطور کامل با اهمیت	۷	۰/۹،۱،۰/۹

**ویژگی های جمعیت شناختی:** ویژگی های جمعیت شناختی جامعه نمونه در بخش کیفی در جدول ۲ نشان داده شده است. مردها ۵۷/۶ درصد و زن ها ۴۲/۴ درصد از صاحب نظران این تحقیق را شامل می شدند. برای این منظور ۳۳ نفر از خبرگان مطابق جدول ۲ به عنوان نمونه آماری انتخاب گردیدند. بیشتر افراد مد نظر 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 جمعیت شناختی مشارکت کنندگان (خبرگان) در پژوهش

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

### تجزیه و تحلیل فازی الگوی پژوهش<sup>۱</sup>

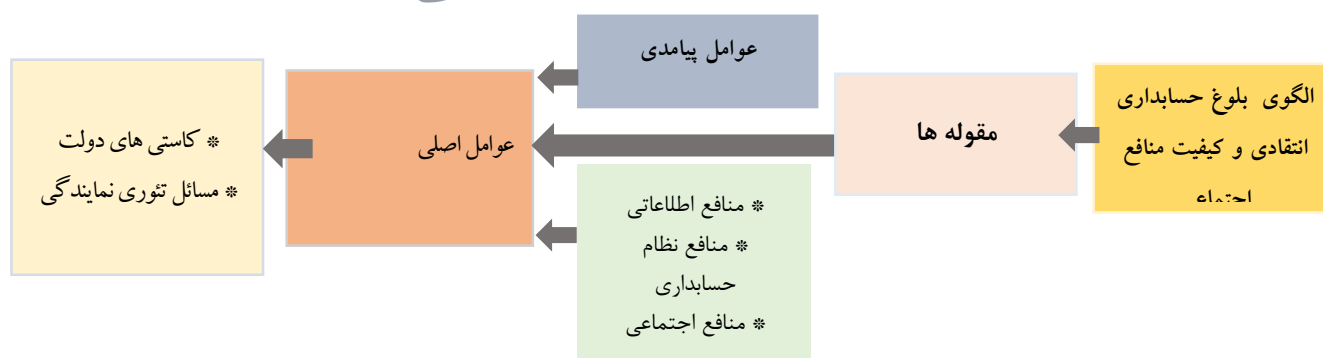
در پژوهش حاضر بر اساس کدهای استخراج شده از مرحله پیش، پرسشنامه ای طراحی گردید که در اختیار اعضای پانل دلفی قرار گرفت. در این پژوهش اعضای پانل خبرگان دانشگاهی بودند که با توجه به سطح تحصیلات، آشنایی با روش پژوهش و سوابق پژوهشی به صورت هدفمند انتخاب شدند. در پژوهش حاضر، برای تعیین میزان اتفاق نظر میان اعضای پانل (اجماع نظرات خبرگان) از روش دلفی فازی استفاده شد. از این رو پرسشنامه ای که ۵۴ گویه در برداشت طراحی و در اختیار خبرگان قرار گرفته شد. پس از انتخاب روش مناسب و فازی زدایی مقادیر برای غربال آیتها یک

<sup>1</sup> Fuzzy Delphy

آستانه تحمل ۰/۷ در نظر گرفته شد. اگر مقدار قطعی حاصل از فازی‌زدایی دیدگاه تجمیع شده خبرگان، بزرگتر از آستانه تحمل باشد شاخص مورد نظر تایید 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 تایید همه خبرگان قرار گرفتند. در بخش کیفی و در مرحله کدگذاری باز و پس از پیاده‌سازی‌ها مصاحبه‌ها، داده‌های حاصل از مصاحبه مورد بررسی و تحلیل قرار گرفت و برای داده‌های مشابه، کدی مناسب اختصاص داده شد. در نهایت، با توجه 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 پارادیم 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،  $\rho$  دیلون-گلد اشتاین (پایایی ترکیبی)<sup>۱</sup> و میانگین واریانس استخراج شده<sup>۲</sup> 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.

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

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

<sup>۱</sup> Composite Reliability (CR)

<sup>۲</sup> Average Variance Extracted (AVE)

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 ارایه شده در این پژوهش از پایایی مناسب لازم برخوردار است. همچنین با توجه به مقدار میانگین واریانس استخراج شده که بالاتر از ۰/۴ می‌باشند می‌توان بیان نمود که گویه‌ها می‌توانند به اندازه کافی واریانس متغیرهای اصلی مدل پژوهش را تشریح نمایند؛ بنابراین مدل ارایه شده در این پژوهش از کیفیت بیرونی مناسبی برخوردار است. همچنین رابطه ( $CR > AVE$ ) که نشان‌دهنده شرط روایی و اگر است، نیز برقرار است.

در ادامه به جهت بررسی دقیق‌تر تأثیر مولفه‌ها و اولویت بندی الگوی عوامل اصلی و پیامدی بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی با توجه به بارهای عاملی پرداخته شده است.

#### اولویت بندی مؤلفه های مسایل نمایندگی و کاستی دولت پژوهش

با توجه به جدول (۵) بارهای عاملی و مقادیر  $t$  معناداری مربوط به مؤلفه های پژوهش نشان می‌دهد که بار عاملی مؤلفه های مربوط به کاستی های دولت و مسایل 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 تی مربوط به مؤلفه های اصلی پژوهش

مؤلفه ها	بار عاملی	آماره $t$
کاستی های دولت	۰/۹۱۵	۲۸/۸۰۳
مسایل تئوری نمایندگی	۰/۹۰۸	۲۴/۰۳۲

روابط شاخص های نهایی این پژوهش بر مولفه (کاستی های دولت) با استفاده از نتایج خروجی نرم افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در جدول (۶) ارایه شده است.

جدول ۶- بررسی تاثیر شاخص های شناسایی شده بر مؤلفه کاستی های دولت

تاثیر	بار عاملی (β)	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی داری (P)
عدم وجود بودجه مناسب	۰/۱۲۹	۰/۰۲۳	۵/۶۱۵	۰/۰۰۰
نبود امکانات فیزیکی و استراتژی های 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 سیستم های 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 نرم افزارها و سخت افزارهای مدیریت منابع اطلاعاتی	۰/۰۹۶	۰/۰۰۸	۱۲/۴۸۰	۰/۰۰۰
عدم تشکیل شورای عالی انجمن های مالی و حسابرسی مستقل	۰/۰۹۱	۰/۰۰۸	۱۱/۷۷۹	۰/۰۰۰
عدم وجود احکام لازم الاجرا در خصوص رعایت بهتر آیین رفتار حرفه ای	۰/۱۰۷	۰/۰۰۸	۱۲/۸۶۴	۰/۰۰۰
بزرگ بودن دولت در بخش خصوصی	۰/۱۰۸	۰/۰۰۹	۱۱/۴۹۸	۰/۰۰۰

روابط شاخص های نهایی این پژوهش بر مولفه (مسایل مرتبط با تئوری نمایندگی) با استفاده از نتایج خروجی نرم افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در نمودار جدول (۷) ارایه شده است.

جدول ۷- بررسی تاثیر شاخص های شناسایی شده بر مؤلفه مسایل مرتبط با تئوری نمایندگی

تاثیر	بار عاملی ( $\beta$ )	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی داری (P)
اقدامات انسانی و نفع شخصی	۰/۱۴۶	۰/۰۱۴	۱۰/۶۶۲	۰/۰۰۰
انگیزه های خاص مدیریت و تضاد منافع ذینفعان	۰/۱۳۸	۰/۰۱۲	۱۱/۱۶۹	۰/۰۰۰
قدرت و تاثیر اجتماعی	۰/۱۴۲	۰/۰۱۷	۸/۱۱۴	۰/۰۰۰
محدودیت ها 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 سازمان ها	۰/۱۶۳	۰/۰۱۹	۸/۳۹۲	۰/۰۰۰
پاداش ها و عملکردها نمایندگان	۰/۲۱۰	۰/۰۴۱	۵/۱۳۸	۰/۰۰۰
نظارت و کنترل داخلی در سازمان ها	۰/۱۷۴	۰/۰۲۰	۸/۸۴۵	۰/۰۰۰

### اولویت بندی مؤلفه های پیامدی پژوهش

با توجه به جدول (۸) بارهای عاملی و مقادیر t معناداری مربوط به عوامل پیامدی الگوی پژوهش نشان می دهد که بار عاملی مؤلفه های 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 مؤلفه های عوامل پیامدی

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

روابط شاخص های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (منافع اجتماعی) با استفاده از نتایج خروجی نرم افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در جدول (۹) ارایه شده است.

جدول ۹- بررسی تاثیر شاخص های شناسایی شده بر مؤلفه منافع اجتماعی

تاثیر	بار عاملی ( $\beta$ )	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی داری (P)
افزایش علم و دانش اندوژی	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 بی عدالتی در جامعه	۰/۱۲۹	۰/۰۱۳	۹/۸۸۳	۰/۰۰۰
کاهش تضاد های اطلاعاتی در جامعه	۰/۱۱۶	۰/۰۰۹	۱۲/۵۰۸	۰/۰۰۰
گسترش عملکرد اجتماعی و زیست محیطی	۰/۱۴۸	۰/۰۱۱	۱۲/۹۲۳	۰/۰۰۰
هم افزایی	۰/۱۳۰	۰/۰۱۶	۷/۹۹۴	۰/۰۰۰
حل مشکلات و نابسامانی های اجتماعی	۰/۱۱۱	۰/۰۱۳	۸/۲۵۴	۰/۰۰۰
گسترش تحقیقات اجتماعی در ساختار های جامعه	۰/۱۱۳	۰/۰۱۶	۷/۱۱۲	۰/۰۰۰

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

جدول ۱۰- بررسی تاثیر شاخص های شناسایی شده بر مؤلفه منافع نظام حسابداری

تاثیر	بار عاملی ( $\beta$ )	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی داری (P)
گسترش تجزیه و تحلیل رویداد های مالی	۰/۱۲۶	۰/۰۱۲	۱۰/۲۲۷	۰/۰۰۰
گسترش پاسخ گویی به استفاده کنندگان 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 پاسخ گویی و حساب خواهی	۰/۱۴۶	۰/۰۱۴	۱۰/۵۴۵	۰/۰۰۰
کاهش نفوذ دولت ها و سیاستمداران در مشروعیت بخشیدن به سیستم های 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 روش های روزمره حسابداری	۰/۱۳۴	۰/۰۱۳	۱۰/۱۱۴	۰/۰۰۰

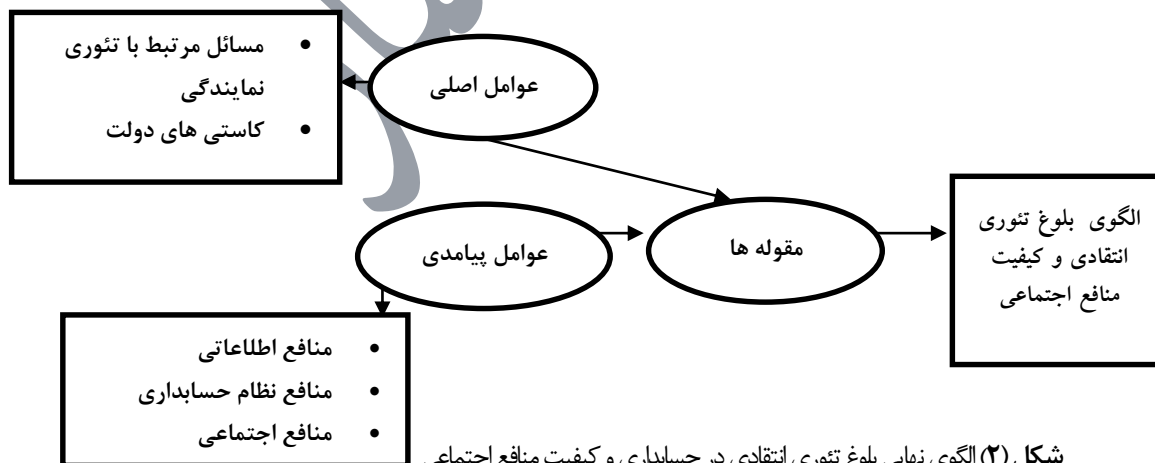


۰/۰۰۰	۹/۶۶۴	۰/۰۱۳	۰/۱۳۰	ارزش آفرینی برای مطالعات مالی و حسابداری
۰/۰۰۰	۱۲/۴۹۹	۰/۰۱۱	۰/۱۳۸	بهبود کارایی تصمیمات سرمایه گذاری

روابط شاخص های نهایی این پژوهش بر مؤلفه (منافع اطلاعاتی) با استفاده از نتایج خروجی نرم افزار (PLS) به همراه ضرایب مسیر و آماره آزمون t در نمودار جدول (۱۱) ارایه شده است.

جدول ۱۱- بررسی تاثیر شاخص های شناسایی شده بر مؤلفه منافع اطلاعاتی

تاثیر	بار عاملی ( $\beta$ )	خطای معیار (SE)	آماره تی (T)	سطح معنی داری (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 گزارش های 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 هم افزایی بین قوانین و مقررات و استاندارد های حسابداری	۰/۱۷۸	۰/۰۴۷	۳/۸۱۸	۰/۰۰۱
کاهش نفوذ نهادهای سیاست گذاری و دولتی	۰/۱۸۹	۰/۰۵۲	۳/۶۵۹	۰/۰۰۱



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

## نتیجه‌گیری

به طور کلی نتایج حاکی از آن بود که بین عوامل پژوهش، شاخص‌های مربوط به کاستی‌های دولت و مسایل 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 آرایه راهکارهایی برای بهبود وضعیت جامعه می‌باشد. به طوری که 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 گروهی درک بهتر روش‌های روزمره حسابداری و تدوین تئوریهای نوین و کاربردی در

حسابداری مدیریت است. که این موضوع منجر به ارزش آفرینی برای مطالعات مالی و حسابداری و بهبود کارایی تصمیمات سرمایه گذاری می گردد. این موضوع منجر به افشای وظیفه پاسخ گویی و حساب خواهی، استفاده بهینه از منابع کمیاب اجتماعی، تقویت بینش و خرد جمعی، کاهش تضاد های اطلاعاتی در جامعه، هم افزایی و کاهش بی عدالتی در جامعه می گردد و همچنین امکان اتکا به اطلاعات مالی را افزایش و گسترش می دهد.

هدف این پژوهش شناسایی و اولویت بندی شاخص های نمایندگی، کاستی های دولت و پیامدهای بلوغ تئوری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی در حسابداری مدیریت با رویکرد داده بنیاد بود. مرور مطالعات صورت گرفته در داخل کشور حاکی از این واقعیت بوده است که تفکر انتقادی در تعدادی از پژوهش های مرتبط با حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار گرفته است. در این راستا خواجهی و همکاران (۱۳۹۹؛ ۹۷) رویکرد انتقادی و نقش آن در حسابداری را جهت کشف ساختارها و لایه های 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 می شود. صمیمی (۱۴۰۲؛ ۱۸۶) در پرتو تئوری انتقادی و با استفاده از روش زمینه بنیان، عوامل مؤثر و زمینه ساز انحصار طلبی در حسابرسی و ویژگی های 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 بکارگیری روش خاص در حسابداری مدیریت را مطرح می سازد. بطور کل پژوهش های انجام شده هر کدام بطور جداگانه موضوعات حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی را مورد مطالعه قرار دادند و متغیرهای مختلفی را در این ارتباط شناسایی و ارایه کردند. بر اساس یافته های پژوهشگر و نتایج تحقیق حاضر پیشنهاد می گردد همچون توسعه هر حوزه ای در حسابداری نیز با تمرکز بر شناسایی نیازها و اهداف حال و آتی ذینفعان اجتماعی

نسبت به اصلاح نظام حسابداری در امور علمی و دانش افزایی، بهبود شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی و اصلاح استانداردهای حسابداری و برخی مفاد قانونی و مالیاتی و همنوایی قوانین با برخی استانداردهای ملی و بین المللی در زمینه حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماع، اقدام گردد و و زمینه لازم برای نهادینه سازی منافع اجتماعی مهیا گردد. در نهایت نتایج به دست آمده حاکی از اعتبار الگوی کلی تحقیق می باشد:

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

همچنین پیشنهاد می گردد سیاست گذاران در سازمان های دولتی و بخش های عمومی، جهت شناسایی چالش های نظام حسابداری از الگوی ارایه شده در این پژوهش به عنوان چارچوبی مفهومی برای یافتن راه حل های مناسب و کاربردی جهت کاهش و رفع چالش های عدم بلوغ در راه اندازی سیستم های مالی مبتنی بر بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی و عوامل سبب ساز آن استفاده کنند. به برنامه ریزان و مسئولان در حوزه آموزش حسابداری کشور، پیشنهاد می گردد جهت بهبود کیفیت و کارایی و نوآوری در زمینه عرضه آموزش عالی حسابداری و انطباق آن با نیازهای جامعه جهت تامین 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 سیلابس های درسی مرتبط با مسائل دانشگاهی حسابداری، بکارگیری اساتید زبده و با تجربه و بکارگیری افراد نخبه و با انگیزه در این حوزه صورت گیرد. همچنین با توجه به پیشرفت های فنی و علمی در زمینه حسابداری و رشد شتابان اقتصادی به فعالان در حرفه حسابداری پیشنهاد می گردد خود را با شرایط تطبیق دهند و به حسابداری به عنوان یک دانش تخصصی نگاه کنند. در نهایت مولفه های ارایه شده در الگوی این پژوهش مورد توجه صاحب نظران، برنامه ریزان و سیاستگذاران حوزه حسابداری، تصمیم

گیران 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.

### پیشنادهای علمی پژوهشی برای تحقیقات آتی

- پیشنهاد می گردد میزان اثرگذاری هر یک از مولفه های حسابداری انتقادی به صورت تجربی و با استفاده از روش های کمی و داده های مرتبط با شرکتهای دولتی و خصوصی و همچنین با استفاده از هوش مصنوعی در جمع آوری گویه ها به جهت سهولت و کاهش زمان پژوهش در بخش حسابداری کشور بررسی گردد.

- به محققین پیشنهاد می شود که تئوری انتقادی در حسابداری را در حوزه های مختلف حسابداری و بسترهای مکانی دیگری مورد کاوش و بررسی قرار دهند و به جهت همکاری در پاسخگویی از روشهای هوش مصنوعی جهت مصاحبه استفاده نمایند.

- به پژوهشگران آتی توصیه می شود که الگوسازی بلوغ حسابداری انتقادی و کیفیت منافع اجتماعی با تاکید بر نقش تئوری نمایندگی را با استفاده از تکنیک های دیگر مدلسازی 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 کاهش 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، ارایه 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 محدودیت‌های اصلی این پژوهش می‌توان به محدودیت زمان اشاره نمود. تاثیر احتمالی ذهنیت و سوگیری‌های پژوهشگر به خصوص در تحلیل داده‌های کیفی یکی از مباحث ناشی از ارزش‌ها، ادراکات، تصورات، دانش و ویژگی‌های فردی از جمله قدرت تعامل با دیگران و... بوده است که در فرآیند این پژوهش مانند طرح گویه‌ها و طراحی پرسشنامه و تحلیل نتایج نیز بی‌اثر نبوده است، با این وجود، تلاش گردید که این اثرات با تکنیک‌های ذکر شده در بحث اعتبار سنجی به حداقل برسد.

## منابع

- اسماعیلی کیا، غریبه؛ سبزی علی 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). ۱۶۸-۱۳۹. <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 جندی شاپور. ۱۲(۲)، ۳۷۴-۳۸۶. <https://doi.org/10.22118/edc.2020.257489.1603>
- آزادی، کیهان و ابراهیمی، مریم (۱۳۹۲). تحقیقات انتقادی در حسابداری (با تاکید بر نظریات هابرماس). دومین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه گذاری. گرگان، 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](https://qjpl.atu.ac.ir/article_2834.html)

بی نام. (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>

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 مولفه های اخلاق حرفه ای.

فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۱۷، ۷۸-۸۹-۱. <http://ethicsjournal.ir/article-1-2639-fa.html>

پروین، خیراله و صانعی، مهدیه. (۱۳۹۹). تحلیل حقوقی مداخله یا عدم مداخله دولت ها در نظام توسعه در حقوق اقتصادی عمومی. نشریه مطالعات حقوق عمومی (حقوق). ۵۰(۱)، ۲۳۹-

<https://doi.org/10.22059/jplsq.2019.259161.1822.254>

پورعلی لاکلایه، محمد؛ مظفری، رضا؛ صمدی لرگانی، محمود و فخرحسینی، سید فخرالدین (۱۴۰۳). ارائه الگوی حسابداری مدیریت استراتژیک مبتنی بر ایفای نقش مسئولیت های اجتماعی. مجله حسابداری مدیریت. ۶۰ (۱۷)، ۱-۱۹.

<https://sanad.iau.ir/fa/Article/816253?FullText=FullText>

جهانگیرنیا، حسین و بختیاری، مسعود. (۱۳۹۶). رویه های حسابداری انتقادی در تحلیل کیفیت و افشای اطلاعات. مجله حسابداری، ۳۳(۳)، ۵۹-۶۵.

<https://hesabdardar.iica.ir/files/pdf/1396/3/hesabdardar-1396-3-302-59-65.pdf>

جهانگیرنیا، حسین؛ رهنمای رودپشتی، فریدون و وکیلی فرد، حمیدرضا. (۱۳۹۶). تاثیر کیفیت افشای رویه های 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 سعادت مشفقین، 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>

خواجهی، 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؛ قدیریان آرانی، محمدحسین و خدیور، آمنه (۱۴۰۱). طراحی مدل بلوغ مدیریت مالی و حسابداری واحدهای گزارشگر بخش عمومی. بررسی های حسابداری و حسابرسی.

۲۹(۲)، ۲۸۷-۳۱۰. <https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.26458020.1401.29.2.4.2.310-287>

روزیبخش، 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). پارادایم های فکری حسابداری. مطالعات حسابداری و حسابرسی، (۲۸)، ۴۷-۶۰.

[https://www.iaaaas.com/article\\_98722.html](https://www.iaaaas.com/article_98722.html)

شبهانگ، 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 پژوهشهای حسابداری، پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی، ۶(۴)، ۱۱-۱۸.



[https://shij.ir/jares/upload/jares/Content/011214\\_11/02-Jares-No23-30260.pdf](https://shij.ir/jares/upload/jares/Content/011214_11/02-Jares-No23-30260.pdf)

فخاریان، ابوالقاسم. (۱۳۸۴). ضرورت رعایت و گزارش‌گری مسئولیت‌های اجتماعی شرکت‌ها.

حسابدار، (۱۶۷)، ۴۳-۴۶. <https://www.sid.ir/paper/489307/fa>

قاسمی، مصطفی و رئیس‌زاده، آمنه. (۱۳۹۹). تئوری انتقادی در حسابداری براساس 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 پژوهش‌های نوین در مدیریت - اقتصاد و حسابداری. ۱۴ صفحه.

<https://civilica.com/doc/554785>

گیلانی، آتنا و صفری گرایلی، مهدی و رمضان، جواد و رضاییان، رمضان (۱۴۰۱). بررسی تاثیر

حسابداری گفتمان بر توسعه بلوغ حرفه‌ای حسابداری. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری

مالی. ۱۱(۱)، ۳۲۹-۳۶۵. [https://www.arfr.ir/article\\_156978.html](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 جبرق، یعقوب؛ پاک مرام، عسگر؛ عبدی، رسول و رضایی، نادر. (۱۴۰۰). ارائه مدلی

برای مدیریت تضاد و تعارض در محیط حسابداری با تاکید بر مولفه‌های اخلاق حرفه‌ای.

فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۱۷، ۷۸-۸۹. [http://ethicsjournal.ir/article-1-](http://ethicsjournal.ir/article-1-2639-fa.html)

[2639-fa.html](http://ethicsjournal.ir/article-1-2639-fa.html)

مدهوش، محمود؛ صفری گرایلی، مهدی؛ رمضان، 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: مقدمه ای بر تئوری های توصیفی، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات. ۱۷۲ صفحه.

- Abednazari, M., Rahnamay Roodroshti, F. and Nikoomaram, H. & Poorzmani, Z. (2019). Presenting Pattern of Global Management Accounting Based on Critical Thinking. *Management Accounting*. 11(39), 67-81. [In Persian] Url: <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816591/FullText>
- Anonymous. (2023). Public Sector Accounting System, National Accounts Court, Ministry of Economic Affairs and Finance, 513 p. [In Persian] <https://shenasname.ir/wp-content/uploads/2023/04/hesabdari1402@shenasname.pdf>
- Azadi, K. & Ebrahimi, M. (2012). Critical research in accounting (with emphasis on Habermas' theories). The second national accounting, financial management and investment conference. Gorgan, March 2012. 13 p. [In Persian] <https://civilica.com/doc/253783/>
- Bagheri, M. (2006). Bar and market economy based on private rights *kastyhay*. *Journal of Politic Law Research (Special Law)*, 8(19), 41-88. [In Persian] [https://qjpl.atu.ac.ir/article\\_2834.html](https://qjpl.atu.ac.ir/article_2834.html)
- 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>
- Esmailikia, G., Sabzalipour, F., Bagharizadeh, M., & Omidi, 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>
- 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. [In Persian] <https://doi.org/10.22118/edc.2020.257489.1603>
- Fakharian, A. (2005). The necessity of compliance and reporting of social responsibilities of companies. *Accountant*, (167), 43-46. [In Persian] <https://www.sid.ir/paper/489307/fa>
- Ferri, P., Lusiani, M., & Pareschi, L. (2016). Accounting for accounting history: An exploratory study through topic modeling approach. Department of Management, *Università Ca'Foscari Venezia Working Paper*. No. 5, 42p. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2786493](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>
- Ghasemi, M. & Raeeshzadeh, A. (2020). Critical theory in accounting based on Jeremy Bentham's perspective. *Studies of Human Islamic Sciences*. 6(21), 76-88. [In Persian] <https://johi.ir/user/articles/719>
- 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. [In Persian] [https://www.arfr.ir/article\\_156978.html?lang=en](https://www.arfr.ir/article_156978.html?lang=en)
- Gholami, A. & Nezampour, E. (2022). Theoretical study of representation theory in accounting research. *Research in Accounting and Economic Sciences*, 6(4), 11-18. [In Persian] [https://shij.ir/jares/upload/jares/Content/011214\\_11/02-Jares-No23-30260.pdf](https://shij.ir/jares/upload/jares/Content/011214_11/02-Jares-No23-30260.pdf)
- Hojjati-Fard, H. & Saadati-Moshtaghin, F. (2013). Social accounting guarantees the survival of today's accounting. *The 11th National Accounting Conference of Iran*. [In Persian] <https://civilica.com/doc/339976/>
- 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>
- Jahangirnia, H. & Bakhtiari, M. (2017). Critical accounting procedures in quality analysis and information disclosure. *Accountant Journal*, 33(3), 59-65. [In Persian] Url: <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816369?FullText=FullText>
- 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. [In Persian] Url: <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816369?FullText=FullText>
- 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*. 48p. <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/31/Malaysian-Capital-Controls-Macroeconomics-and-Institutions-18922>
- Kazemi, H. & Sobhani, M. (2016). Familiarity with ethics in accounting. *The third international conference on new researches in management - economics and accounting*. 14 pages. [In Persian] <https://civilica.com/doc/554785/>
- Khajavi, Sh. & Mohammadian, M. (2018). Accounting for Citizenship Conceptual Paradigm Based on Critical Thinking. *Management Accounting*, 11(37), 97-106. [In Persian] Url: <https://sanad.iau.ir/Journal/jma/Article/816703>

- Khajavi, Sh. & Neamatollahi, Z. (2020). critical theory and its role in accounting. *Management Accounting*, 13(44), 73-86. [In Persian] Url: <https://sanad.iau.ir/en/Article/816618>
- 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>
- Madhoosh, M., Safari gerayli, M., Ramezani, J., Babae 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>
- 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. [In Persian] <http://ethicsjournal.ir/article-1-2639-fa.html>
- 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>.
- 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. [In Persian] <https://jonabs.ir/showpaper/34810>
- Nikoumram, H. & Banimahd, B. (2015). Accounting theory: An introduction to descriptive theories, Publications of Islamic Azad University, Science and Research Branch. 172 p. [In Persian]
- 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, Page, 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), Page, 104901. <https://doi.org/10.1016/j.marpol.2021.104901>
- PoorAli 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. [In Persian]. Url: <https://sanad.iau.ir/fa/Article/816253?FullText=FullText>
- 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>
- Rahmani, A., Mollanazari, M., Faal Ghayoumi, A., Mahmoudkhani, M., Behbahaninia, P., Parsaei, M., Ghadirian Arani, M.H., & 3 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] <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>
- Rouzbakhsh N, Gorganli Davaji J, Khozein A, Bokharaeian Khorasani M. The Pattern of Auditors' Professional Ethics Immaturity in Iran Base on Grounded Theory. 7 (14), 121-168. [In Persian]. URL: <http://aapc.khu.ac.ir/article-1-1147-en.html>
- Safarzadeh-Bandari, M.H. & Joudaki-Chegeni, Z. (2021). Accounting for social benefits in the public sector. *Accounting and Social Interests*, 11(2), 103-122. [In Persian] <https://doi.org/10.22051/jaasci.2021.35052.1617>
- 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. [In Persian] <https://doi.org/10.30479/jfak.2023.19028.3107>
- 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. [In Persian] <https://doi.org/10.22059/jplsq.2019.259161.1822>
- Sepasi, S., Bayat, M. & Mirashrafi, Z. (2019). Accounting thought paradigms. *Accounting & Auditing Studie*, 7(28), 47-60. [In Persian] [https://www.iaaaas.com/article\\_98722.html](https://www.iaaaas.com/article_98722.html)
- Shabahang, R. (2003). Accounting Theory. *Publications of Audit Organization*. [In Persian] <https://www.sid.ir/paper/464723/fa#downloadbottom>

- 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>

آماده انتشار