

بررسی تأثیر حسابداری گفتمان بر توسعه بلوغ حرفه‌ای حسابداری

اتنا گیلانی^{*}، مهدی صفری گرایلی^{**}، جواد رضوانی^{***}، رمضان رضائیان^{****}

چکیده

عرصه امروز دانش حسابداری با توجه به تغییرات اجتماعی، عرصه‌ای نیازمند تحول از نظر ارتقای تمرکز بر تعامل‌پذیری با ذینفعان می‌باشد. در واقع رسیدن به ادراک منسجم و متعامل بین ارکان حرفه حسابداری با ذینفعان همواره چشم‌انداز آینده‌نگرانه‌ای از بسترهای اجتماعی در این حوزه تلقی می‌شود که می‌بایست به آن توجه شود. هدف این پژوهش بررسی تأثیر مدل حسابداری گفتمان در توسعه بلوغ حرفه‌ای حسابداری می‌باشد. برای تعیین مولفه‌های اندازه‌گیری حسابداری گفتمان از گردند تئوری استفاده شد و سپس از طریق پرسشنامه محقق ساخته، نسبت به جمع آوری داده‌های این متغیر اقدام گردید. همچنین برای سنجش بلوغ حرفه‌ای حسابداری از پرسشنامه استاندارد استفاده گردید. در این پژوهش جهت آزمون فرضیه پژوهش نیز از تحلیل حداقل مربعات جزئی بهره برده شد. نتایج پژوهش نشان داد، حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری تأثیر مثبت و معناداری دارد. در واقع نتیجه کسب شده گویایی این واقعیت است که حسابداری گفتمان به دلیل سطح گردش اطلاعات و تعامل انتقادی در حرفه حسابداری می‌تواند به بلوغ حرفه‌ای حسابداری کمک نماید، زیرا آگاهی و شناخت اجتماعی این حرفه به عنوان مبنایی برای تصمیم‌گیری‌های ذینفعان در بازار سرمایه ارتقاء می‌یابد و باعث می‌گردد تا شکاف هزینه‌های نمایندگی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۳/۰۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۶/۲۳

نویسنده مسئول: مهدی صفری گرایلی

mehdi.safari83@yahoo.com

* دانشجوی دکتری حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

** دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران

*** استادیار گروه حسابداری، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

**** استادیار گروه ریاضیات مالی و آمار، واحد نور، دانشگاه آزاد اسلامی، نور، ایران

در بازار سرمایه بین شرکت با سهامداران و سایر ذینفعان همچون مقررات‌گذاران؛ تحلیلگران و سیاستگذاران حرفه حسابداری کاهش یابد.

واژه‌های کلیدی

حسابداری گفتمان؛ بلوغ حرفه‌ای حسابداری؛ بسترهای اجتماعی در حسابداری.

مقدمه

امروزه حسابداری به عنوان یک حرفه در بازارهای سرمایه، نقشی فراتر از ارائه گزارش ایفا می‌نماید و در قالب زبان گزارشگری، حاوی اطلاعات و مفاهیمی است که قادر است تا ظرفیت‌های سرمایه‌گذاری در بازارهای یاد شده را تقویت نماید. چراکه بازار سرمایه در شکل ساختاری و مضمونی خود براساس اطلاعات افشا شده، موقعیتی از تحلیل‌های تخصصی بر مبنای تضاد منافع بین شرکت‌ها با سرمایه‌گذاران؛ سهامداران و حتی تحلیلگران می‌باشد (اعتمادی و همکاران، ۱۳۹۹). به عبارت دیگر براساس اطلاعات مبتنی بر حسابداری شرکت هاست که بازار سرمایه قادر به ایجاد تقارن اطلاعات و جذابیت سرمایه‌گذاری می‌باشد. اما بدلیل اینکه مبنای استاندارد و یا الزام قانونی برای شکل‌گیری گفتمان‌های تخصصی در هیچ بازاری وجود ندارد (اوکاس و اوکاس^۱، ۲۰۱۲)، سطح توسعه یافتگی و یا اصطلاحاً بلوغ حرفه‌ای حسابداری است که قادر به خلق ارزش‌هایی برای تصمیم‌گیری سهامداران و سرمایه‌گذاران می‌باشد (قشقایبی و مشایخ، ۱۳۹۸). در این بین حسابداری گفتمان سطحی از بازنمایی یا هویت‌مبنایی دانشی از تعاملات تخصصی بین شرکت‌ها با ذینفعان بیرونی می‌باشد که در قالب رویه‌های اختیاری به ایجاد سینرژی در تصمیم‌گیری‌های بازار کمک می‌کند. حسابداری گفتمان بیان‌کننده ماهیت نقدپردازانه‌ی دانش حسابداری به واسطه استفاده از تشابه و مضامین مرتبط با واقعیت‌های اثربخش حسابداری بر آن می‌باشد (گیلانی و همکاران، ۱۴۰۰). زیرا حسابداری فراتر از نقشی که برای آن ترسیم شده بود، امروزه به زبانی برای تعامل و گفتگو در بازار رقابتی بدل شده است و توسعه آن به شکل گفتمان می‌تواند به انعکاس اطلاعات قابل تأمل‌تر به استفاده‌کنندگان از اطلاعات کمک نماید (پارل و همکاران^۲، ۲۰۲۲). این مفهوم اگرچه دارای گستردگی معنایی می‌تواند باشد، اما در شکل یک مبنای حرفه‌ای، ساختارهای زبانی متقابلی بین شرکت با ذینفعان بیرونی ایجاد می‌کند که پیامدهای مثبتی می‌تواند، چه برای اقتصاد و چه

برای اجتماع، داشته باشد. پژوهشگرانی همچون ملیساوالترز-یورک^۳ (۱۹۹۶)؛ مک گواتن و همکاران^۴ (۲۰۰۷)؛ آمرنیک و کرایگ^۵ (۲۰۰۹) و تویدو^۶ (۲۰۱۳) الگوهای متفاوت، اما دارای کارکردهای مشابه از منظر برابری و تقارن اطلاعاتی را، برای حسابداری گفتمان مطرح نمودند که نقطه‌ی اشتراک تمامی این الگوها، تمرکز بر فرآیندهایی از رویه‌های حسابداری مثل گزارشگری مالی؛ تعدیل صورت‌های مالی و ... می‌باشد. به عنوان مثال کوریگان^۷ (۲۰۱۸) در تعریف حسابداری گفتمان آن را دانشی مبتنی بر زبان‌شناسی تعبیر می‌کند که حوزه‌هایی همچون جامعه‌شناسی؛ فلسفه؛ روانشناسی؛ مدیریت و اقتصاد را در بر می‌گیرد. از سویی دیگر بوردت^۸ (۲۰۱۸) حسابداری گفتمان را نوعی زبان‌شناسی انتقادی تعریف می‌کند که براساس اطلاعات مضمونی و لحن پنهان در رویه‌های حسابداری یک گزارش مالی، به تحلیلگران کمک می‌کند با بهره‌گیری از تکنیک‌ها و تمهیدات موجود در دانش سرمایه‌گذاری، سیمای بیرونی عملکرد شرکت‌ها را به زبانی قابل استدلال تبدیل نماید تا از آنچه در پس‌واژگان؛ جمله‌ها و به طور کلی متن زبانی گزارشگری مالی پنهان گردیده است را به یک تصمیم قابل فهم بدل نماید تا عایدات بیشتری برای ذینفعان ایجاد کند. لذا همانطور که مشخص است، مفهوم حسابداری گفتمان مفهومی متکی بر توسعه‌ی یک زبان مشترک و دارای ارزش‌های نهادینه‌شده در پس زمینه‌های گزارشگری مالی می‌باشد که می‌تواند به افزایش اثربخشی حسابداری در انعکاس واقعیت‌های اطلاعاتی کمک نماید. پیامد مهم ارائه ابعاد حسابداری گفتمان در دانش حسابداری را شاید بتوان به بلوغ حرفه‌ای حسابداری نسبت داد، چراکه رای و همکاران^۹ (۲۰۱۰) علم حسابداری تحلیلی را براساس توسعه ادبیات نظری، مبنایی برای بلوغ در آن معرفی می‌نمایند. شاید بتوان در یک واکاوی تطبیقی از نقش حسابداری بلوغ یافته با حسابداری بلوغ نیافته شرکت‌ها معنای این مفهوم را بهتر درک نمود. در واقع از آنجا که استانداردهای حسابداری، مهم‌ترین رهنمودهای مدون ارائه شده توسط نهادهای استانداردگذار برای هدایت شرکت‌ها هستند، انتظار می‌رود تا در شرایط استفاده از استانداردهای حسابداری یکسان، کیفیت عملکرد و ویژگی‌های اطلاعات خروجی مبتنی بر دانش حسابداری در شرکت‌های مختلف نیز، نزدیک به هم باشند (دونگ و همکاران^{۱۰}، ۲۰۲۲). اما در عمل، رویه‌های حسابداری برخی از شرکت‌ها، این استانداردها را بهتر از سایرین اجرا می‌کنند و سطح عملکرد آن‌ها با یکدیگر مشابه هم نیستند. این نقطه در کنار سایر عوامل می‌تواند مبتنی بر بستری از بلوغ یافتگی حرفه حسابداری در آن شرکت‌ها باشد که باعث ایجاد تفاوت در بین

شرکت‌ها می‌شود و خروجی‌های هر کدام را برای ذینفعان دارای ارزشی متفاوت می‌نماید (قشقای و مشایخ، ۱۳۹۷). بلوغ حرفه‌ای حسابداری اما می‌تواند کارکردهای بسیار فراگیرتری، صرفاً از تفاوت در افشای اطلاعات در شرکت‌ها داشته باشد و براساس توسعه علم و دانش نظری بتواند منجر به کارکردهای چابک‌تر در رویه‌های حسابداری گردد. رویه‌هایی که ضمن پویایی در گزارشگری مالی قادر باشد تا به سرعت و قدرت بیشتر تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران و تحلیلگران کمک نماید (سوور و همکاران^{۱۱}، ۲۰۰۷). لذا انجام این پژوهش را می‌توان از دو منظر دارای اهمیت تلقی نمود:

نخست، این که این پژوهش به دلیل اینکه حاوی مفهومی جدید در حوزه حسابداری است، می‌تواند به توسعه ادبیات حسابداری کمک شایانی نماید. در واقع نبود یک چارچوب نظری درباره این مفهوم به ویژه در سطح شرکت‌های بازار سرمایه ایران باعث می‌شود تا این پژوهش به واسطه تحلیل نظریه داده بنیاد، نسبت به ایجاد یک مدل دارای مقوله‌ها و مضامین مشخص اقدام نماید. دوم، این که نتایج این پژوهش می‌تواند به مقررات‌گذاران بازار سرمایه و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری کمک نماید تا درک منسجم‌تری نسبت به اهمیت حسابداری گفتمان پیدا کنند و بر این اساس به ایجاد هنجارسازی و توسعه فرهنگ تعامل و گفتمان در حسابداری کمک نمایند. همچنین، این مطالعه به سایر ذینفعان اطلاعات حسابداری نظیر سرمایه‌گذاران؛ سهامداران؛ تحلیلگران بازار نیز کمک می‌نماید تا نسبت به موارد افشاشده به واسطه وجود کارکردهای حسابداری گفتمان، تصمیمات سرمایه‌گذاری بهینه‌تری اتخاذ نمایند.

با عنایت به مباحث مطرح شده در خصوص ماهیت انجام این پژوهش به لحاظ اهمیت و چرایی انجام آن، در ادامه در بخش دوم، 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 در بخش آخر مباحث مربوط به نتیجه‌گیری بحث و استدلال شود.

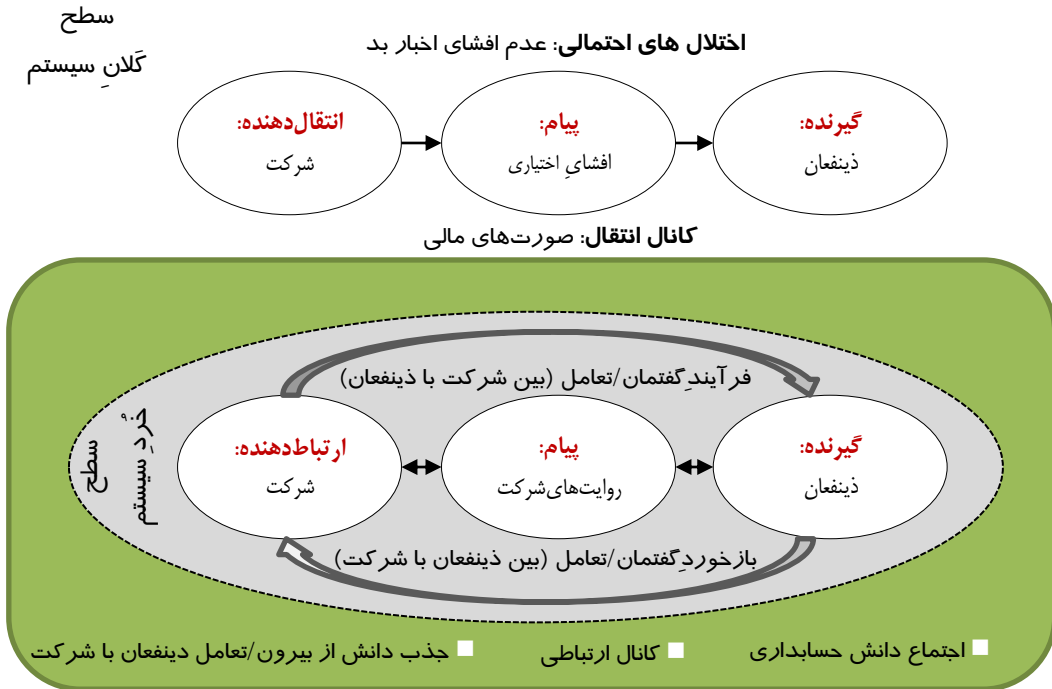
مبانی نظری و فرضیه‌ها

در این بخش با توجه به متغیرهای پژوهش نسبت به بیان نظری و توسعه فرضیه پژوهش با اتکا به پژوهش‌های گذشته اقدام لازم صورت می‌گیرد.

حسابداری گفتمان

در علوم انسانی، جریان واقع‌گرا به عنوان یک مکتب فلسفی در برابر مکتب ذهنیت‌گرا، بر واقعیت‌ها به طور عینی متمرکز هستند و مستقل از محرک‌های ذهنی بر کمیت‌ها در مقابل کیفیت‌ها تأکید دارد. بنیان‌دانش کلاسیک حسابداری به واسطه ماهیت این حرفه بر اساس رویکردهای مکتب واقع‌گرایی بنا نهاده شده است و بنیانگذاران این مکتب مفاهیم کلی را بازآرای واقعیت‌هایی قابل‌سنجش عنوان نمودند و وجود کیفیت و معنا را در این حوزه تاحد زیادی نفی کردند. اگرچه مکتب ذهنیت‌گرا معتقد است که علوم انسانی بیش از هر چیز با برداشت انسان از آنچه رخ می‌دهد، سر و کار دارد و حتی دانش حسابداری را نیازمند کارکردهای تعاملی بر اساس شناخت انسان تلقی می‌نمایند، اما بنیان‌های اولیه این دانش بر واقعیت‌ها جهت‌تصمیم‌گیری تأکید داشت. تقابل رویکردهای این دو مکتب تقاضا، همچون عرصه‌های دیگر علوم انسانی، به تدریج زمینه‌های تغییر فلسفه علم حسابداری را ایجاد نمود. ملیسا والترز-یورک (۱۹۹۶) به عنوان پیشگام عرصه تغییر رویکردهای صرفاً کمی به رویکردهای ذهنی در دانش حسابداری، وجود تقاضای اطلاعاتی و عرضه آن از جانب حرفه حسابداری را مبنایی برای حرکت به سمت دانش حسابداری مدرن را فراهم نمودند. این محقق با توصیف حسابداری گفتمان^{۱۲} تلاش نمود، با فاصله گرفتن از کارکردهای صرفاً کمی در حسابداری، به کارکردهای تعاملی و تقویت سازوکارهای جذب و اشتراک دانش بیرونی حسابداری به داخل این عرصه، پارادایم جدیدی از زبان حسابداری را در قالب گزارشگری مالی بنا نماید. پیامدهای این تغییر به مرور و با توسعه دانش محققانی همچون رشفورد^{۱۳} (۲۰۰۲)؛ جونز و ویلیز^{۱۴} (۲۰۰۳)؛ مالتوس و فولور^{۱۵} (۲۰۰۹)؛ ین و همکاران^{۱۶} (۲۰۱۷)؛ آلی و همکاران^{۱۷} (۲۰۱۸) به ایجاد گرایش‌های علمی جدیدی همچون روایتگری حسابداری^{۱۸}؛ زبان گزارشگری^{۱۹}؛ ادراک حسابداری^{۲۰} و لحن گزارشگری مالی^{۲۱} و منجر شد. در واقع حسابداری گفتمان، دربرگیرنده مجموعه‌ای از رویکردهای جدیدی دانش حسابداری می‌باشد که هدف آن افزایش تعامل حسابداری و گزارشگری مالی با ذینفعان و نیازهای اطلاعاتی آنان می‌باشد. لیتلجوین و فوسیز^{۲۲} (۲۰۱۱) حسابداری گفتمان را یک مفهومی مبتنی بر سیکل سیستمی معرفی نمودند و چرخه این حوزه از دانش حسابداری را به صورت یک مدل سیستماتیک ارائه دادند.

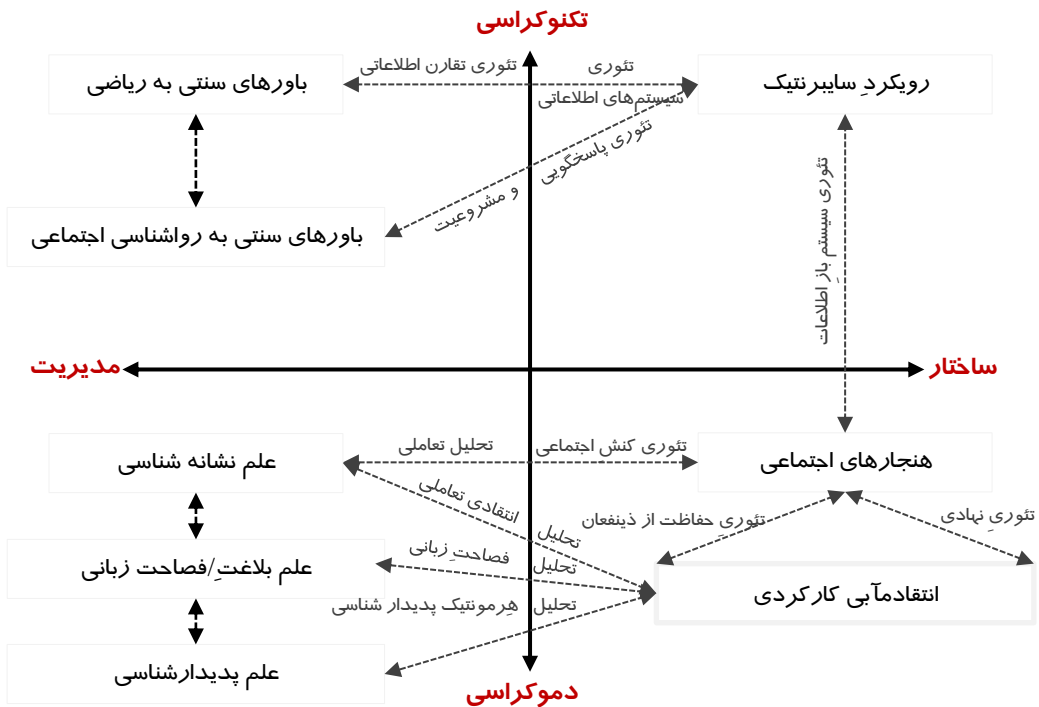
شکل ۱. مدل حسابداری گفتمان



همانطور که در چارچوب بالا مشخص است، حسابداری گفتمان رویکرد متکی به چرخه سیستمی در دو سطح کلان و خرد است که از کارکردهای شرکت در انتقال اطلاعات تا جذب دانش به ذینفعان را در بر می‌گیرد و بستر مربوط به شکل‌گیری استعاره یا تمثیل گفتمان در حسابداری را ایجاد می‌کند. در سطح کلان، کارکردهای تعامل شرکت، فرآیند شکل‌دهی به ارتباطات پویا به صورت سیستمی است که شرکت پیام را از طریق کانال‌های ارتباطی حسابداری همچون صورت‌های مالی و سایر گزارشهای همراه به گیرندگان یعنی ذینفعان بیرونی انتقال می‌دهد (دورسی و همکاران^{۳۳}، ۲۰۱۷). همچون هر فرآیند ارتباطی اختلال در انتقال پیام که در این سیستم مبتنی بر رویکرد ساختاری ارتباط، یعنی مدیران می‌باشد، می‌تواند باعث کاهش اثربخشی ارتباط گردد. اما، در سطح خرد، فرآیند شکل‌پویاتری به خود می‌گیرد، چراکه بستر گفتمان به صورت فرآیند و گردش اطلاعات از طریق بازخورد به طور رفت و برگشت دائماً سیستم را ارزیابی و در نهایت

اصلاح می‌نماید. به عبارت دیگر شرکت ارتباط را با ذینفعان بیرونی ایجاد می‌نماید و سپس روایت‌های واقع‌گرایانه خود براساس کیفیت و کمیت عملکردهای مالی شرکت را به آنان مخابره می‌کند و ذینفعان با دریافت اطلاعات، سطح انتظارات خود را به سیستم باز می‌گرداند. در این شرایط شکل ارتباط به صورت دوسویه حادث می‌شود و زمینه را برای اجتماع دانش در حسابداری که ثمره جذب دانش؛ انتظارات و نیازهای اطلاعاتی ذینفعان می‌باشد، محقق می‌نماید و در این صورت حسابداری گفتمان به صورت یک هنجار اجتماعی به تقویت ارتباط بین شرکت با ذینفعان منجر خواهد شد (گروسی و همکاران، ۲۰۲۱). از طرف دیگر کریگ^{۲۴} (۱۹۹۹) با ارائه ماتریس نقاط مرجع استراتژیک^{۲۵} تلاش نمود، راهبردهای تعاملی دانش حسابداری را توسعه بخشد.

شکل ۲. چارچوب مرجع استراتژیک بسترسازی حسابداری گفتمان

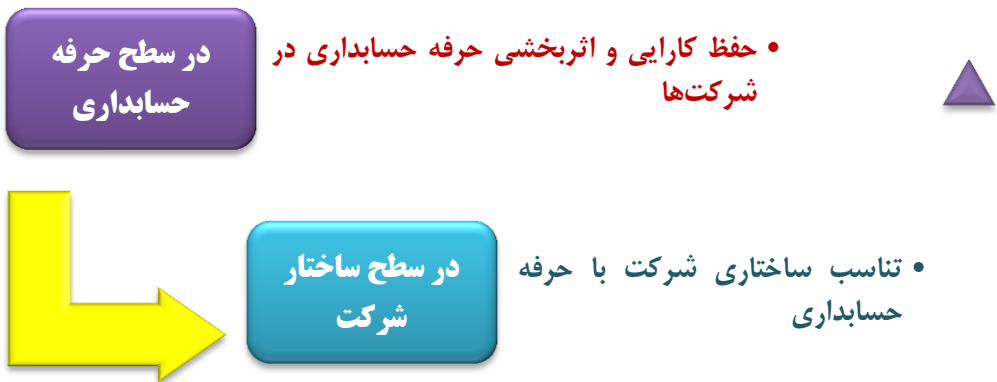


ماتریس شکل ۱ همچون هر ماتریس مرجع استراتژیکی، براساس دو محور عمودی/افقی و چهار بُعد مدیریت و ساختار در محور افقی و تکنو کراسی و دمو کراسی در محور عمودی قرار دارد. به طور کلی دو ربع سمت چپ این ماتریس به رویکردهای مدیریتی و دو ربع سمت راست به کارکردهای ساختاری شرکت‌ها در کارکردهای حسابداری متمرکز می‌باشد. مدیریت، مجموع فرآیندهای تصمیم‌گیری است که براساس باورهای سستی در برابر باورهای پدیدارشناسی و ادراکی قرار می‌گیرد و ساختار مجموع فرآیندهای سیستم‌های اطلاعاتی را در برابر هنجارهای اجتماعی تفسیر می‌نماید. تکنو کراسی نیز اصالت به فنون تخصصی و تحلیلی را در بستر حسابداری تفسیر می‌کند و دمو کراسی به جهان‌بینی فراتر از فنون و اتکا به توسعه مفاهیم و برابری اشاره دارد (کریگ، ۲۰۰۸). لذا براساس این ماتریس، نگرش مدیریت در اتکا به فنون و حوزه‌های کمی، باعث افزایش تکنو کراسی در نقش حسابداری می‌شود که با به کارگرفتن ریاضیات در حسابداری، تحلیل‌های کمی را برای مشروعیت بخشیدن به حسابداری مدنظر قرار می‌دهند و زمینه توسعه سایر نیتیک در حسابداری را مهیا می‌نمایند. در مقابل نگرش مدیریت در علم پدیدارشناسی، زمینه‌های توسعه دیالکتیک در حسابداری را محقق می‌نماید و با توسعه فنون نشانه‌شناسی و بلاغت زبانی در پی ارتقای فهم اجتماعی از دانش حسابداری است. همچنین ساختار متکی به دمو کراسی به توسعه هنجارهای اجتماعی از طریق رویکرد انتقادمآبی را مهیا می‌نماید تا براساس آن حفاظت از منافع ذینفعان باعث پویایی ساختارهای نهادی گردد. براساس این چارچوب، می‌توان حسابداری گفتمان را سطحی از نیاز به ادراک در جهت همراستایی تعامل و گفتمان بین شرکت با ذینفعان تلقی نمود که به ایجاد یک زبان مشترک براساس بسترسازی کیفیت محیط اطلاعاتی منجر خواهد شد (ویر^{۲۶}، ۲۰۰۶).

بلوغ حرفه‌ای حسابداری

باتوجه به نقش با اهمیت حسابداری در درون شرکت‌ها و همچنین تغییر رویکرد در دهه‌های گذشته، از تعیین بهای تمام شده به سمت خلق ارزش در شرکت‌ها که اکنون باید بتواند اطلاعات دقیق، درست و روشن در اختیار این ساختارها قرار دهد، انتظار می‌رود واحد حسابداری نیز متناسب با نیاز؛ اندازه؛ ماهیت؛ فعالیت؛ سطح فرهنگ و ویژگی‌های شرکت‌ها رشد یابد و با حجم تجارت شرکت، خود را متناسب سازی نماید. لذا براساس اهمیت ارتقای سطح واحد حسابداری، ایجاد تناسب بین نقش‌های حسابداری با ماهیت و

نیاز سازمانی که در آن خدمت ارائه می‌شود و در نهایت اطمینان از ایجاد ارزش در شرکتها، می‌بایست به طریقی عمل نمود که واحد مذکور در بستر زمان و با طی مراحل بتواند به هدف خود یعنی ارتقا دست یابد. پوزو-آنتونیز و همکاران^{۲۷} (۲۰۲۱) در راستای ارتقای حرفه حسابداری در رسیدن به بلوغ حرفه‌ای معتقدند باید به دو جنبه زیر توجه شود. شکل ۳: جنبه‌های ارتقای حرفه حسابداری



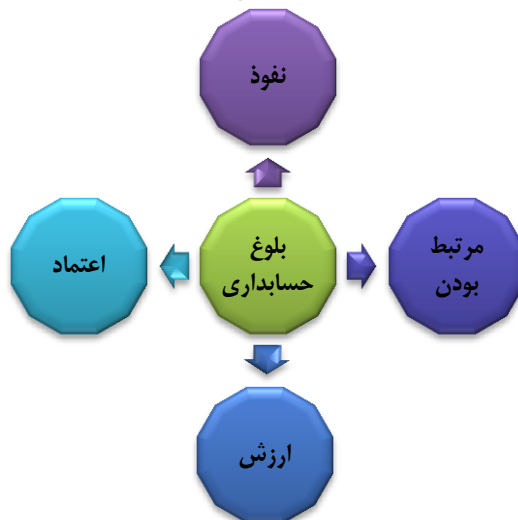
همانطور که در شکل ۳ مشاهده می‌شود، در جنبه اول؛ حفظ کارایی؛ اثربخشی و مانایی در شرکت به عنوان یک واحد تخصصی برای تصمیم‌سازی‌های مدیریتی است و در جنبه دوم؛ به تناسب ساختاری شرکت با فرآیندها، سیستم‌ها در حرفه حسابداری اشاره دارد که می‌تواند به ایجاد ارزش‌های فراگیر و یکپارچه برای شرکت‌ها منجر شود. مدل بلوغ قابلیت یکپارچه^{۲۸} (CMMI) در حسابداری به عنوان یک مدل وام گرفته شده از دانش مدیریت و سازمان، از یک سو کمک می‌کند تا عوامل اثرگذار بر بلوغ حرفه‌ای در حسابداری مشخص شوند و از سوی دیگر، مراحل بلوغ حرفه‌ای حسابداری را تعیین می‌نماید. این مدل که در دانشکده مهندسی نرم افزار دانشگاه «کارنگی ملون» تدوین شده است با پشتوانه ارزیابی در سازمانها تا رسیدن به بلوغ ساختاری ارائه شده است. ناصر ترابی و همکاران^{۲۹} (۲۰۲۱) با الهام از ۵ سطح حاضر در این مدل، تلاش نمودند تا نسبت به ارزیابی بلوغ حرفه‌ای حسابداری براساس آن اقدام کنند.

شکل ۴: سطوح ارزیابی بلوغ حرفه‌ای حسابداری



از طرف دیگر مدل بلوغ حسابداری لبدوف^{۳۰} (۲۰۱۹) که در بازه زمانی ۲۰۱۴ تا ۲۰۱۹ در سطح شرکت‌های بازار سرمایه روسیه انجام گرفت، براساس برآورده نمودن نیازهای اساسی و اطلاعاتی برای ذینفعان کلیدی و حمایت از تصمیم‌گیری‌های بازار سرمایه، در رویه‌های ۱۴ گانه استراتژی‌های حسابداری مدیریت، سطوح بلوغ حرفه در حسابداری را مورد بررسی قرار داد. لذا این مدل از ابعاد زیر تشکیل شده است.

شکل ۵: ابعاد مدل بلوغ حسابداری مدیریت



براساس این ابعاد، مدیران باید بررسی نمایند که تاچه حد اصول جهانی حسابداری مدیریت^{۳۱} (GMAP) در رویه‌های حسابداری مدیریت^{۳۲} (MAPs) در یک سازمان جاری گردیده است. اصول جهانی حسابداری مدیریت عبارتند از:

- ❖ نفوذ: که رعایت آن باعث بینشی در سازمان می‌شود که نافذ بوده و ارائه تصمیمات بهتر درباره راهبرد و اجرای آن در تمام سطوح سازمان می‌گردید.
- ❖ مرتبط بودن: اطلاعات ربط‌پذیر به سازمان کمک می‌کند تا اطلاعات مورد نیاز برای ایجاد راهبرد و تاکتیک‌های اجرای آنها طرح ریزی شده و منع یابی شوند.
- ❖ ارزش: که باعث می‌گردد تأثیر بر ارزش تحلیل و سناریوهای متفاوت شبیه سازی شود. در نتیجه روابط علت و معلولی بین درون داده‌ها و خروجی‌ها به اثبات می‌رسد.
- ❖ اعتماد: که باعث می‌شود روابط و منابع به شکل فعالانه‌ای مدیریت شود تا از دارایی‌های مالی و غیرمالی، شهرت و ارزش سازمان حفاظت شود.

حسابداری گفتمان و بلوغ حرفه‌ای حسابداری

به طور متعارف، دانش و حرفه حسابداری تحت تأثیر نیازهای بجا و درست محیط اقتصادی و کسب و کار، مهیای تغییر و تحول برای بهبود ایفای وظایف و البته توسعه تدریجی و اعتلاست. انعطاف حرفه برای تأمین نیازهای استفاده‌کنندگان از ادبیات و محصولات حرفه باید در چارچوب موازین اساسی و محکم شامل استانداردها صورت گیرد. خوشبختانه استحکام و اعتبار مبانی و منابع حسابداری به اندازه‌ای مقبولیت یافته که کم‌کم سیاستمداران، مقرراتگذاران و اشخاص مؤثر عموماً مرزهای پررنگ آن را رعایت می‌کنند. بلوغ حرفه‌ای در حسابداری وابسته به سطحی از پذیرش مسئولیت‌هایی است که نیازمند تعامل و ارتقای آگاهی در بسترهای اجتماعی حسابداری دارد. بخشی از این بسترهای اجتماعی به حوزه دانش افزایی علم حسابداری از طریق برگزاری همایش‌ها و انجمن‌های مرتبط با این عرصه بستگی دارد و بخش دیگر به رویکردهای اثرگذار کارکردهای حسابداری مرتبط می‌باشد.

به عنوان مثال، بلوغ در حرفه حسابداری می‌تواند از طریق برگزاری دوره‌های همایش‌های حسابداری صورت گیرد تا با رویکرد منتقدانه براساس حسابداری گفتمان، بلوغ حرفه‌ای به شکل دانش نظری خود را نشان دهد. انجمن حسابداران رسمی آمریکا و انجمن حسابداران مدیریت انگلستان در راستای همین هدف (ارتقای بلوغ در حسابداری)

طرحی را باهدف توسعه ابعاد حسابداری در گزارشگری مالی و تصمیم‌گیری‌های ذینفعان در قالب طرحی مشترک ادغام و نهایی کردند. این طرح، به واسطه اثربخشی تعامل‌ها امکان هماهنگی و تعیین حوزه‌های مشخص به منظور پیشگیری از کار موازی و پرداختن به موضوع‌های اساسی در حرفه حسابداری را ممکن نمود. لذا این چنین طرح‌هایی با بحث و گفتگو از خبرگان این حرفه در پی کمک به نهادهای قانونگذاری و سیاستگذاران در این عرصه هستند. همان بخشی که ممکن است سال‌ها به دلیل اتکا به رویکردهای تک‌بعدی گرایانه، باعث غفلت از توسعه حرفه حسابداری شده است. در ایران نیز لازم است با الهام از چنین الگوهایی نسبت به ایجادِ تشکلهای حسابداری برای هماهنگی سالانه اقدام گردد تا رویکردهای منتقدانه به حسابداری، اهرمی برای شکل‌گیری گفتمان حسابداری و تأثیرگذاری بر بلوغ حرفه‌ای محسوب شود. از سوی دیگر، کارکردهای عملگرایانه‌ی حسابداری می‌تواند زمینه را برای ارتقای بلوغ حرفه‌ای مهیا سازد. به عبارت دیگر، حسابداری گفتمان سطحی از رویه‌های تعامل محور در حسابداری را نشان می‌دهد که با تقویت ارزش در افشای اطلاعات به بلوغ حسابداری کمک می‌نماید (بلوچی و همکاران^{۳۳}، ۲۰۱۹). به عبارت دیگر، ظهور نظریه‌هایی همچون حسابداری گفتمان کمک می‌کند تا حسابداری با فاصله گرفتن از رویکرد تک‌بعدی و صرفاً افشای اطلاعات مالی، برای رسیدن به بلوغ حرفه‌ای مصمم‌تر عمل نماید و حاکمیت و سلطه پوزیتیویسم و دیدگاه‌های سرمایه‌داری را بر دانش حسابداری کاهش دهد (کینگستون و همکاران^{۳۴}، ۲۰۲۰) که در این شرایط مفهوم سنتی و تک‌بعدی حسابداری که در حصار هژمونی قدرت قرار گرفته بود و عاملی برای افزایش نابرابری‌های اجتماعی تلقی می‌شد، به بلوغ دست یابد و باعث برابری در تصمیم‌گیری‌های مالی ذینفعان گردد. با عنایت به توضیحات ارائه شده، سوال‌ها و فرضیه پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

براساس این که در بخش کیفی پژوهش از طریق گزند تئوری نسبت به تعیین ابعاد حسابداری گفتمان اقدام می‌شود، لذا سوال‌های پژوهش به ترتیب زیر بیان می‌شود:

❖ سوال اول پژوهش: مضامین استعاره‌های حسابداری گفتمان کدامند؟

❖ سوال دوم پژوهش: مولفه‌های استعاره حسابداری گفتمان کدامند؟

❖ سوال سوم پژوهش: مقوله‌های استعاره حسابداری گفتمان کدامند؟

پس از شناسایی ابعاد حسابداری گفتمان و انجام تحلیل دلفی جهت سنجش پایایی ابعاد

شناسایی شده و تدوین پرسشنامه محقق ساخت، براساس این که برای سنجش متغیر بلوغ حرفه‌ای حسابداری از پرسشنامه استاندارد استفاده می‌شود، فرضیه پژوهش به ترتیب زیر ارائه می‌گردد.

❖ فرضیه پژوهش: حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری تأثیر مثبت معناداری دارد.

پیشینه

عادیل و همکاران^{۳۵} (۲۰۲۲) پژوهشی تحت عنوان واکاوی پارادایم تفسیری در توسعه دانش حسابداری انجام دادند. در این پژوهش که از طریق روش شناسی کیفی صورت پذیرفته براساس مصاحبه، نقش قابل توسعه دانش حسابداری براساس پارادایم تفسیری مورد واکاوی قرار گرفت. در واقع تلاش بر این بود تا فارغ از موضع اثبات گرایانه‌ی حسابداری، نقش تفاسیر برآمده از افشای اطلاعات کیفی در حسابداری مورد بررسی قرار گیرد. نتایج پژوهش نشان داد، تمرکز بر پارادایم تفسیری به عنوان یک مبنای استراتژیک در توسعه فلسفه دانش حسابداری می‌تواند به پژوهشگران این دانش کمک کند تا ارتباط بیشتر و عمیق‌تری با واقعیت برآمده از بسترهای اجتماعی در حسابداری ایجاد نمایند و این موضوع در تعاملات حسابداری با جامعه ادراک گردد که واقعیت صرفاً یک نماد عینی و قابل سنجش نیست، بلکه می‌تواند بسته به محتوا و تفاسیر استدلالی مخاطبان، جنبه‌های دیگری را نیز داشته باشد که عملاً از طریق اثبات‌گرایی در حسابداری قابل مشاهده نباشد. دی‌ویلاز و مولیناری^{۳۶} (۲۰۲۲) پژوهشی تحت عنوان بررسی چگونگی ارتباطات و استفاده از حسابداری جهت ایجاد اطمینان عمومی در سهامداران در شرایط فراگیری کرونا انجام دادند. یافته‌ها نشان می‌دهند که ارتباطات شفاف، منسجم و با کیفیت براساس افشاء اطلاعات قابل اتکاء و به موقع حسابداری، در شرایط دسترسی آزاد به اطلاعات واحدهای تجاری می‌تواند تضمینی برای مشروعیت بخشیدن به تصمیم‌های سرمایه‌گذاری تلقی گردد و باعث ایجاد اعتماد عمومی در سهامداران/سرمایه‌گذاران شود. در مقابل، استراتژی‌های مبتنی بر پنهان‌نمودن اخبار و اطلاعات و افشاء صرف اخبار خود باعث می‌گردد تا حسابداری به عنوان مبنای ارتباطات با ذینفعان دچار تعارض گردد و این موضوع سرخوردگی ناشی از سرمایه‌گذاری‌ها در بازار و امتناع در مشارکت طرح‌ها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری را در شرکت‌ها به همراه خواهد داشت و باعث می‌گردد تا محدودیت‌های تأمین مالی بر شرکت‌ها تحمیل گردد.

جوکیچ و همکاران^{۳۷} (۲۰۲۲) پژوهشی تحت عنوان بلوغ حرفه‌ایی برای ایجاد اشتراک اطلاعاتی: مبنایی برای حرکت از یک مدل پشتیبانی سیستم‌های اطلاعاتی در ساختار شرکت‌های عمومی انجام دادند. نتایج پژوهش از وجود محرک‌های ایجاد اشتراک اطلاعاتی و موانع استخراج شده در غالب یک مدل پشتیبانی تصمیم در سیستم‌های اطلاعاتی حکایت داشت. در واقع این مدل بازتابی از ویژگی‌های پشتیبانی سیستم‌های اطلاعاتی از تصمیم‌گیری‌های شرکت‌های عمومی بود که تحت وجود بلوغ حرفه‌ای از ظرفیت‌های ایجاد کننده سینرژی برای اتخاذ بهترین تصمیم برخوردار هستند. مانتی و همکاران^{۳۸} (۲۰۲۱) پژوهشی تحت عنوان توسعه چارچوب حسابداری گفتمان در بستر حسابداری اجتماعی و زیست محیطی انجام دادند. نتایج پژوهش با بسط چارچوب حسابداری گفتمان همراه بود و نشان داد، توسعه ادبیات نظری در بسترهای اجتماعی و زیست محیطی می‌تواند به ارتقای سطح فرهنگ افزایش اختیاری اطلاعات شرکت‌ها منجر شود و زمینه برای حفاظت از محیط زیست به عنوان یک مبنای رقابتی ایجاد گردد. ناصر ترابی و همکاران (۱۴۰۰) پژوهشی تحت عنوان تدوین مدل بلوغ حسابداری مدیریت انجام دادند. برای این منظور، ابتدا مجموعه مفاهیم، عوامل، ابعاد کلیدی و شاخص‌های حسابداری مدیریت استخراج شد. سپس به منظور تأیید مفاهیم، عوامل و شاخص‌ها از ۸۶ نفر از خبرگان و صاحب‌نظران حرفه حسابداری مدیریت با استفاده از نمونه‌گیری هدفمند، نظر سنجی گردید. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد در مجموع برای پنج سطح بلوغ، ۲۸۲ شاخص باید رعایت گردد تا سازمان، به بالاترین سطح یعنی «بهینه» رهنمون گردد. از مهمترین نتایج پژوهش می‌توان به تدوین ابزاری برای خود ارزیابی درون سازمانی به منظور کاهش اختلاف میان انتظارات سازمانها و اهداف استراتژیک آنها اشاره نمود.

همانطور که مشاهده می‌شود، انجام این پژوهش به عنوان نخستین پژوهشی که ضمن ارائه مدلی در خصوص حسابداری گفتمان، به بررسی تأثیر آن بر بلوغ حرفه‌ای نیز پرداخته است، در گذشته انجام نشده است و این پژوهش می‌تواند به توسعه ادبیات نظری در این حوزه کمک نماید.

روش‌شناسی

این پژوهش از نظر نتیجه، توسعه‌ای است و از نظر هدف اکتشافی/کاربردی است. زیرا مسیر حرکت این پژوهش از لحاظ اکتشافی به سمت ایجاد یک نظریه و مطالعه در یک

محدوده کوچک ولی با عمق زیاد است که برای دستیابی به یک نظریه جامع در زمینه حسابداری گفتمان، از روش گرنند تئوری استفاده نموده است و روش اصلی آن مبتنی بر رویکرد رهیافت ظاهرشونده^{۳۹} گلنزر^{۴۰} (۱۹۹۲) می‌باشد. این پژوهش با استفاده از تکنیک تولید داده، تلاش نمود تا پیوند منسجمی بین ابعاد مدل در بخش کیفی با تدوین معیارهای سنجش در بخش کمی ایجاد نماید (چون تای و همکاران^{۴۱}، ۲۰۱۹). در همین راستا، در پژوهش حاضر جهت گردآوری اطلاعات از رویکرد تلفیقی (روش کیفی و کمی) استفاده شده است. داده‌های حسابداری گفتمان به عنوان فرآیند بخش کیفی به کمک مصاحبه باز و نیمه ساختاریافته و داده‌های بخش کمی به کمک پرسشنامه محقق ساخته (حسابداری گفتمان) و استاندارد (بلوغ حرفه‌ای حسابداری) جمع‌آوری شد.

گردآوری و تجزیه و تحلیل

در بخش کیفی، برای پابندی به اصول نظریه برخاسته از داده‌ها از نمونه‌گیری نظری با رویکرد هدفمند مورد استفاده قرار گرفت تا از این طریق به تعیین نحوه تغییر یک مقوله براساس ویژگی‌ها و ابعاد آن دست یافته شود. بر این مبنا ابتدا محققان، براساس فهرست نمودن معیارهایی، سعی در انتخاب افراد آگاه نمودند تا از انحراف و تلف شدن زمان در جریان مصاحبه‌ها جلوگیری شود. این معیارها عبارتند از:

۱. داشتن دانش نظری در حرفه حسابداری و شناخت ابعاد صورت‌های مالی به لحاظ

منطق استدلالی افشای اقلام مالی

۲. احاطه به پژوهش‌های کیفی و آشنایی با روند مصاحبه‌گری آن

براساس دو معیار فوق ابتدا لیستی از محققان حیطه‌های تخصصی در حرفه حسابداری که در دسترس بودند، مشخص گردید که این کار از طریق جستجو در سایت‌های معتبر علمی و پژوهشی در داخل و خارج از کشور انجام شد. سپس از طریق ایمیل و توضیحات مرتبط با اهداف پژوهش، برای حداقل ۲۷ نفر ایمیل‌هایی ارسال گردید و از آن‌ها خواسته شد، تا در صورت تمایل، مقدمات انجام مصاحبه مهیا گردد. از مجموع ایمیل‌های ارسال شده، ۲۰ ایمیل پاسخ داده شد، که از این میان ۱۲ نفر نهایتاً به عنوان مصاحبه‌شونده انتخاب شدند.

در بخش کمی از طریق نمونه‌گیری تصادفی ساده، کارشناسان حسابداری؛ روسای حسابداری و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان

مشارکت کنندگان بودند که به دلیل نبود آمار رسمی، نامحدود فرض شده است. لذا برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم و به شرح زیر استفاده می‌گردد:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 pq}{d^2}$$

در این فرمول

$$n = \text{تعداد نمونه}$$

$$Z_{\alpha/2}^2 = \text{مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد } 1/96$$

$$pq = \text{نسبت صفت متغیر یعنی عدد } 0/5$$

$$d^2 = \text{احتمال خطای اندازه گیری است برابر با } 0/05$$

باتوجه به رابطه فوق، حجم نمونه ۳۸۴ نفر بدست آمد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۴۵۰ پرسشنامه به صورت تصادفی توزیع گردید و درنهایت، تعداد ۳۹۲ پرسشنامه دریافت و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت. براساس فرآیند توزیع پرسشنامه، نرخ بازگشت توزیع پرسشنامه های به ترتیب زیر ارائه می شود:

جدول ۱: توزیع و نرخ بازگست پرسشنامه‌ها

حداقل نمونه آماری	پرسشنامه توزیع شده	پرسشنامه دریافت شده	پرسشنامه قابل تجزیه و تحلیل	نرخ بازگشت (درصد)
۳۸۴	۴۵۰	۳۹۲	۳۹۲	۸۷/۱۱ درصد

لذا باتوجه به تشریح فرآیند انتخاب نمونه، طبق جدول ۲ اطلاعات جمعیت شناختی به ترتیب زیر ارائه می شود.

جدول (۲) اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش (منبع: یافته‌های پژوهش)

متغیر	بخش کیفی			بخش کمی		
	معیارها	تعداد	درصد	معیارها	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۵	٪۶۶/۴۱	مرد	۳۰۰	٪۷۶/۵۳
	زن	۷	٪۵۸/۳۴	زن	۹۲	٪۲۳/۴۷
	جمع	۱۲	۱۰۰٪	جمع	۳۹۲	۱۰۰٪
سن	کمتر از ۴۰ سال	۲	٪۱۶/۶۶	کمتر از ۴۰ سال	۱۴	٪۳/۵۷
	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۸	٪۶۹/۲۴	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۲۹۴	٪۷۵
	بیشتر از ۵۰ سال	۲	٪۱۶/۶۶	بیشتر از ۵۰ سال	۸۴	٪۲۱/۴۳
	جمع	۱۲	۱۰۰٪	جمع	۳۹۲	۱۰۰٪
سابقه کاری	زیر ۱۰ سال	۷	٪۵۸/۳۴	کمتر از ۲۰ سال	۳۰۵	٪۷۷/۸
	بیشتر از ۱۰ سال	۵	٪۴۱/۶۶	بیشتر از ۲۰ سال	۸۷	٪۲۲/۲
	جمع	۱۲	۱۰۰٪	جمع	۳۹۲	۱۰۰٪

گردآوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها

جهت گردآوری داده‌ها در بخش تحلیل کیفی (حسابداری گفتمان) ابتدا از مصاحبه‌های عمیق و بدون ساختار (طرح مصاحبه به صورت باز) با زمان متوسط یک ساعت استفاده گردید. ذکر این نکته حائز اهمیت است که دلیل استفاده از مصاحبه‌های عمیق و بدون ساختار این بود که مفهوم حسابداری گفتمان از انسجام مفهومی متناسبی به دلیل فقدان چارچوب نظری، برخوردار نبود و براساس طی فرآیندهای مصاحبه تلاش گردید تا نسبت به ایجاد انسجام در محتوا و ماهیت مفهوم مورد بررسی در حرفه حسابداری اقدام شود. پس از ظاهر شدن مضامین اولیه، برای تفکیک مولفه‌ها در قالب ایجاد مقوله‌های کلی، مصاحبه‌ها به صورت نیمه ساختاریافته و ساختاریافته ادامه یافت تا در انتها به شکل گیری نقطه اشباع نظری کمک نماید. یکی از مهمترین بخش‌های تحلیل داده بنیاد، اتمام مصاحبه‌ها می‌باشد، که رسیدن به نقطه اشباع به عنوان یک فرآیند و استراتژی در این تحلیل بسیار حائز اهمیت بود. محققان پس از هر مصاحبه، شروع به کدگذاری باز و تا حدی کدگذاری انتخابی می‌نمودند تا مفاهیم و اشتراکات‌شان مشخص گردد و بر این اساس در هر مرحله کدهای ایجادشده از مرحله کدگذاری انتخابی باهم مورد مقایسه قرار می‌گرفتند. سپس در بخش کمی، با توجه به ارائه چارچوب نظری پژوهش، ابعاد مدل بسترسازی توسعه حسابداری گفتمان ابتدا از طریق تحلیل دلفی تلاش گردید تا نسبت به ارزیابی سطح پایایی مولفه‌های پژوهش، اقدام‌های لازم براساس سه معیار میانگین؛ ضریب توافق و انحراف معیار صورت گیرد، که نتایج در این بخش از تایید

هر شش مولفه اصلی پژوهش حکایت داشت. سپس باهدف بررسی تأثیر حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری از طریق پرسشنامه تلاش شد تا فرضیه پژوهش براساس تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) آزمون شود و برازش مطلوبیت مدل ساختاری مورد بررسی قرار گیرد. در واقع در بخش کمی پژوهش، در وهله اول برای اطمینان از اعتبار علمی ابزار سنجش سازه‌ها؛ مدل‌های اندازه‌گیری تحقیق مورد آزمون قرار گرفتند. در وهله دوم، بعد از اطمینان از قابل قبول بودن مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش، به بررسی و برازش مدل ساختاری پژوهش پرداخته شد.

متغیرها

حسابداری گفتمان

همانطور که پیش تر توضیح داده شد، به دلیل نبود پرسشنامه استاندارد برای سنجش متغیر حسابداری گفتمان، از تحلیل نظریه داده بنیاد با استفاده از رویکرد گلیزر (۱۹۹۲) بهره برده شد. طی سه مرحله کدگذاری باز؛ محوری و انتخابی، ۳ مقوله، ۶ مولفه ایجاد شدند که برای سنجش پایایی ۶ مولفه برای تدوین سوال‌های پژوهش از تحلیل دلفی بهره برده شد تا سطح اجماع نظری مورد تایید قرار گیرد. سپس جهت سنجش متغیر حسابداری گفتمان، پرسشنامه محقق ساخته حسابداری گفتمان تدوین گردید. این پرسشنامه شامل سه خرده مقیاس مکانیزم حرفه گرایی، مکانیزم ساختاری و مکانیزم فرهنگی حسابداری گفتمان است که در قالب ۶ سوال براساس مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای تدوین شده است.

بلوغ حرفه‌ای حسابداری

در این پژوهش برای سنجش متغیر بلوغ حرفه‌ای حسابداری از پرسشنامه دایئواد^{۴۲} (۲۰۰۸) استفاده شده است. این پرسشنامه برای ارزیابی آنچه در مورد بلوغ دانشی شناخته شده است یا عواملی که ممکن است ارزش‌ها را در حرفه حسابداری ترویج کند، تدوین گردیده است. این پرسشنامه شامل پنج بُعد نگرش متوازن؛ معنابخشی؛ اعتمادزائی؛ ارزش؛ حمایت اجتماعی می‌باشد که براساس مقیاس لیکرت پنج گزینه‌ای از کاملاً موافقم (۵) تا کاملاً مخالفم (۱) تشکیل شده است. ❖ نگرش متوازن: نگرش متوازن بخشی از توسعه حرفه‌ای در حسابداری است که به ذینفعان کمک می‌کند تا با همسان‌سازی تفکر انتقادی در حسابداری مانع ایجاد جزیره‌ای شدن کارکردهای حسابداری گردد و با ایجاد انسجام و یکپارچگی به تصمیم‌گیری بهتر ذینفعان منجر شود.

❖ **معنابخشی:** معنابخشی به عنوان معیار دوم بلوغ حرفه‌ای در حسابداری به دنبال ارائه‌ی اطلاعات مورد نیاز و در دسترس تصمیم‌گیرندگان می‌باشد تا با شناسایی عملکردهای گذشته؛ به داده‌های مالی و غیرمالی مبتنی بر فرآیندهای اثرگذار بیرونی و درونی شرکت، معنای یکپارچه‌ای بدهد تا به ذینفعان در استدلال‌های منطقی در تصمیم‌گیری‌های مالی کمک نماید.

❖ **اعتمادزائی:** اعتمادزائی به عنوان معیار سوم بلوغ حرفه‌ای در حسابداری بخش مهمی از اثرگذاری مباشرت در حسابداری را نشان می‌دهد که با افزایش پاسخگویی و مذاقه، فرآیندهای تصمیم‌گیری ذینفعان را عینی‌تر می‌سازند و به موازنه منافع تجاری کوتاه مدت در برابر ارزش‌های بلندمدت برای ذینفعان، منجر خواهد شد و زمینه بهبود اعتماد به حسابداری را توسعه می‌دهد.

❖ **ارزش:** ارزش به عنوان یکی دیگر از معیارهای سنجش بلوغ حرفه‌ای حسابداری به سطحی از اثرگذاری حسابداری در شناخت تصمیم‌گیرندگان مالی اشاره دارد که در نتیجه روابط علت و معلولی بین درون داده‌ها و خروجی‌های واحد حسابداری به ایجاد ارزش‌های رقابتی کمک می‌نماید.

❖ **حمایت اجتماعی:** این معیار به عنوان راهبرد برآمده از بسترهای اجتماعی، به حسابداری کمک می‌کند تا با تقویت حمایت ادراک شده ذینفعان، به افزایش مسئولیت‌پذیری واحد حسابداری کمک نماید و به همیت بیشتر حسابداری در حمایت از منافع برابر و عادلانه در حسابداری منجر شود.

در واقع این پرسشنامه براساس پنج بُعد خود، در قالب ۱۹ سوال که روایی آن توسط متخصصان تأیید شده است، مورد سنجش قرار می‌گیرد. پایایی این پرسشنامه برابر با ۰/۸۴ تعیین گردیده است که در پژوهش دایبرد (۲۰۰۹) نیز مورد تأیید قرار گرفت.

یافته‌ها

در بخش کیفی، تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه به کمک فرایند کدگذاری سه مرحله‌ای گلیزر (۱۹۹۲) صورت گرفت که مشتمل بر سه مرحله کدگذاری باز؛ کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی نظریه پردازی داده بنیاد است. فرآیند کدگذاری از کدگذاری باز متن مصاحبه‌ها شروع شد. در مرحله کدگذاری باز و پس از پیاده‌سازی

مصاحبه‌ها، داده‌های حاصل از مصاحبه‌ها مورد بررسی و تحلیل قرار گرفت و برای داده‌های مشابه، کدهای مناسب اختصاص داده شد. تلاش شد که کدها به شکلی انتخاب و نام‌گذاری شوند که به بهترین وجه بیانگر سخنان مصاحبه‌شوندگان در طی مصاحبه باشند. کدهای حاصل از مصاحبه‌ها چند بار دسته‌بندی شدند. در نهایت، با توجه به تجزیه و تحلیل و کدگذاری مصاحبه‌های انجام شده، ۳ مقوله، ۶ مولفه و ۳۶ کد مفهومی از فرآیند تجزیه و تحلیل مصاحبه‌ها در مرحله کدگذاری باز به دست آمد. در جدول ۳ کدگذاری باز به همراه کدگذاری محوری ارائه شده است.

جدول ۳: ابعاد مدل حسابداری گفتمان براساس مضامین؛ مولفه‌ها و مقوله‌ها

کد گذاری	کد گذاری‌های اصلی		
	کد گذاری انتخابی	کد گذاری محوری	کد گذاری باز
طبقه‌بندی اصلی	مقوله‌ها	مولفه‌های اصلی	مضامین مفهومی
			کاهش هزینه مالکانه ^{۴۳}
			کاهش هزینه ریسک دعوی حقوقی
			کاهش هزینه ریسک اعتباری
		کارکرد تقویت‌افشای اختیاری	کاهش هزینه‌های نمایندگی
			افزایش آستانه‌ی افشاء اطلاعات
			کاهش هزینه‌های ریسک نکول
			افزایش شفافیت اطلاعاتی
			اثربخشی لحن گزارشگری در شناخت عملکردهای افشاء شده
			تقارن و برابری اطلاعات افشاء شده
		کارکرد تقویت کیفیت محیط اطلاعاتی	تغییرپذیری بازده سهام
			اثربخشی خطای پیش‌بینی سود
			اثربخشی پایداری سود
			اثربخشی بیان صادقانه سود در بلندمدت
			اثربخشی قابلیت اتکاء اطلاعات
			اثربخشی قابلیت به موقع بودن افشاء اطلاعات

طراحی مدل استعاره حسابداری گفتمان

مکانیزم‌های حرفه‌ای در حسابداری گفتمان

مکانیزم ساختاری حسابداری گفتمان

مکانیزم فرهنگی حسابداری گفتمان

بسترسازی شبکه کنشگر اطلاعات بین شرکت با ذینفعان

افزایش سطح دانش مالی به واسطه‌ی تنوع جایگزین‌های استراتژیک

کارکرد سایبرنتیک اطلاعات

ارتقای سیستم‌های پیشبینی تصمیم‌های مالی (DSS)

ارتقای سیستم‌های اطلاعات مدیریت مالی (FMIS)

ارتقای سیستم‌های استراتژیک اطلاعات مالی (FEIS)

ارتقای سیستم‌های سطح عملیاتی اطلاعات مالی (FTPS)

شهرت اجتماعی شرکت در سطح بازار رقابتی

ارتقای ارزش منصفانه بازار اقلام در ترازنامه

ارتقای ارزش افزوده بازار معیارهای حسابداری

ارتقای ارزش سهام شرکت

ارتقای جایگاه رقابتی به دلیل سرعت رشد سهام شرکت

کارکرد توسعه‌ی حسابداری برند

یکپارچگی اجتماعی استانداردهای

حسابداری با هنجارهای بازار رقابتی

تقویت رویکرد هنجاری^{۴۴} جهت بسط

ارزش‌های مبتنی بر اعتماد

توسعه‌ی طرز تلقی‌های ادراک منسجم حسابداری

جهت‌جلوگیری از سوگیری‌های تصمیم‌گیری

بسط نمادهای استدلال محاوره‌سازی

حسابداری جهت استدلال شفاف

توسعه زبان مشترک حسابداری بر مبنای

فرهنگ اجتماعی

کارکرد هنجارسازی اعتماد اجتماعی

توسعه‌ی حوزه معرفتی^{۴۵} علم حسابداری با

اتکاء به تئوری‌های فلسفی

بنیان‌سازی تئوری جامع^{۴۶} با هدف ارتقای

شناخت نظری و عملی

تقویت کارکردهای سناریوپردازی جهت

تبیین چشم‌اندازهای حسابداری

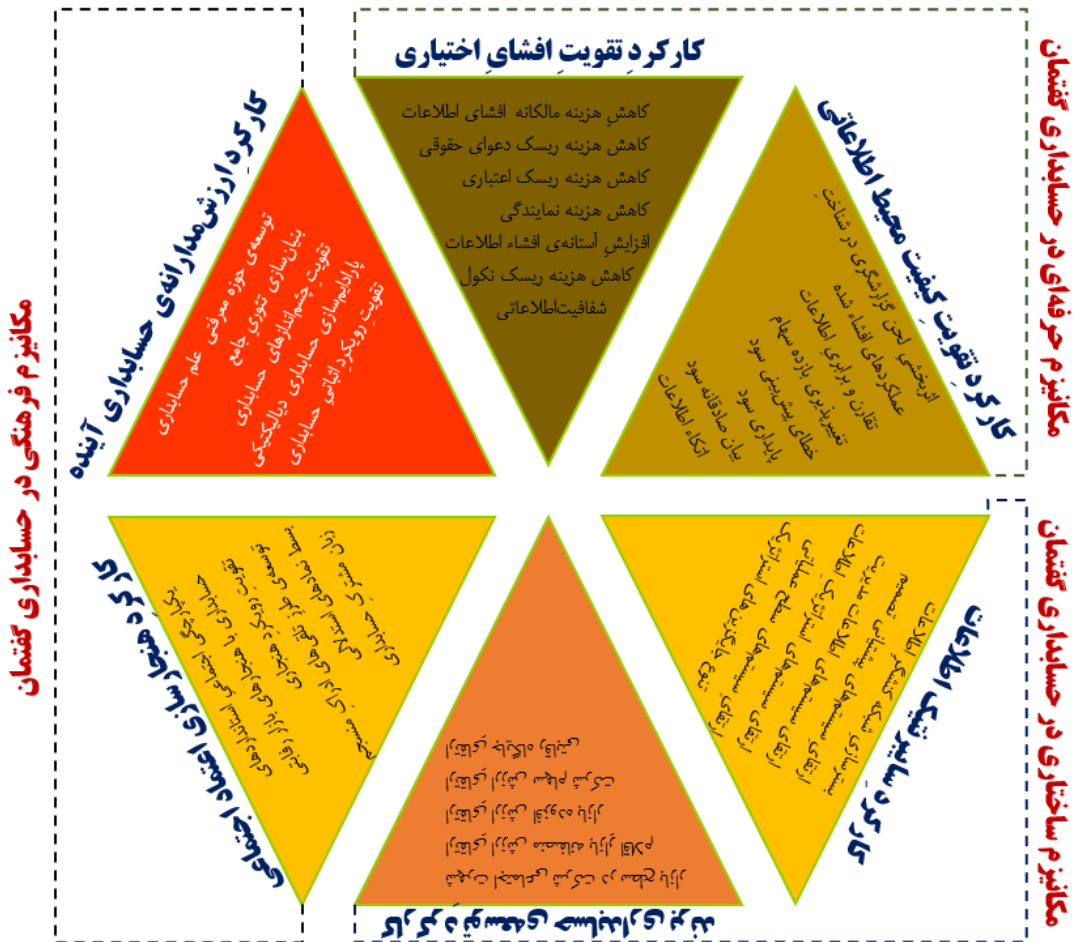
پارادایم‌سازی حسابداری دیالکتیکی

تقویت رویکرد اثباتی^{۴۷} دانش حسابداری

بر مبنای ماهیت واقعی^{۴۸}

کارکرد ارزش‌مدارانه‌ی حسابداری آینده

براساس ابعاد ایجادشده، نظریه حسابداری گفتمان در بستر اجتماعی بازار سرمایه ایران ایجاد گردید که در شکل ۷ ابعاد آن قابل مشاهده می‌باشد.
 شکل ۶: چارچوب نظری حسابداری گفتمان



برای انجام تحلیل آماری داده‌های بخش کمی و بررسی تحقق مدل، از روش حداقل مربعات جزیی براساس معادلات ساختاری استفاده شده است. این روش، برای ارزیابی مدل در هر دو بخش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل‌های ساختاری کاربرد دارد. مدل ساختاری به بررسی روابط درونی میان متغیرها می‌پردازد، در حالی که

مدل اندازه‌گیری، رابطه میان ابعاد و گویه‌ها را بررسی می‌کند. در برازش مدل‌های اندازه‌گیری از سه معیار پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شد. به منظور بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری پژوهش، از ضرایب بارهای عاملی، ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شد.

جدول ۴: ضرایب بارهای عاملی

بارعاملی	سوالات	عامل	بارعاملی	سوالات	عامل
۰/۷۸۷	A12	نگرش متوازن	۰/۹۱۹	PM1	مکانیزم حرفه‌ای گرای
۰/۸۸۰	A13		۰/۸۷۷	PM2	
۰/۹۰۳	A14				
۰/۸۷۲	S15	حمایت اجتماعی	۰/۸۸۹	SM3	مکانیزم ساختار گرای
۰/۹۲۰	S16				
۰/۸۰۱	S17				
۰/۷۷۳	S18				
۰/۸۰۰	SA19	معنا بخشی	۰/۹۰۸	CM5	مکانیزم فرهنگی
۰/۸۳۸	SA20				
۰/۶۵۴	SA21				
۰/۸۸۶	SA22				
۰/۸۳۰	W23	اعتمادزائی	۰/۸۵۰	CC7	ارزش
۰/۹۰۰	W24		۰/۸۲۱	CC8	
۰/۸۵۳	W25		۰/۸۳۵	CC9	
۰/۸۴۴	W26		۰/۸۳۵	CC10	
			۰/۸۷۵	CC11	

مقدار ملاک برای مناسب بودن ضرایب بارهای عاملی، ۰/۴ می‌باشد. مطابق جدول ۴، تمام اعداد ضرایب بارهای عاملی سوالات از ۰/۴ بیشتر است که نشان از مناسب بودن این معیار دارد. مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در PLS، بعد از سنجش بارهای عاملی سوالات، نوبت به محاسبه و گزارش ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی می‌رسد، که نتایج آن در جدول ۵، آمده است.

جدول ۵: نتایج معیار آلفای کروناخ و پایایی ترکیبی متغیرهای پنهان

متغیرهای مکنون	ضریب آلفای کروناخ ($\alpha > 0.7$)	ضریب پایایی ترکیبی ($CR > 0.7$)
بلوغ حرفه‌ای حسابداری	۰/۷۱۹	۰/۷۶۶
نگرش متوازن	۰/۸۱۹	۰/۸۹۳
ارزش	۰/۸۹۹	۰/۹۲۵
مکانیزم فرهنگی	۰/۷۶۷	۰/۸۹۶
حسابداری گفتمان	۰/۷۸۴	۰/۷۸۳
اعتمادزائی	۰/۸۸۰	۰/۹۱۷
مکانیزم حرفه‌ای گرای	۰/۷۶۳	۰/۸۹۳
معنابخشی	۰/۸۰۶	۰/۸۷۵
مکانیزم ساختاری	۰/۷۵۹	۰/۸۹۲
حمایت اجتماعی	۰/۸۶۴	۰/۹۰۸

باتوجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کروناخ و پایایی ترکیبی ۰/۷ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، لذا می‌توان مناسب بودن پایایی مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش را تأیید نمود. معیار دوم از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است که به بررسی میزان همبستگی هر سازه با سؤالات (شاخص‌ها) خود می‌پردازد.

جدول ۶: نتایج روایی همگرای متغیرهای پنهان

متغیرهای مکنون	میانگین واریانس استخراجی ($AVE > 0.5$)
بلوغ حرفه‌ای حسابداری	۰/۵۰۱
نگرش متوازن	۰/۷۳۶
ارزش	۰/۷۱۱
مکانیزم فرهنگی	۰/۸۱۱
حسابداری گفتمان	۰/۵۵۰
اعتمادزائی	۰/۷۳۵
مکانیزم حرفه‌ای گرای	۰/۸۰۷
معنابخشی	۰/۶۳۹
مکانیزم ساختاری	۰/۸۰۶
حمایت اجتماعی	۰/۷۱۱

باتوجه به این که مقدار مناسب برای AVE، ۰/۵ است و مطابق با یافته‌های جدول ۶، این معیار در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده، در نتیجه مناسب بودن روایی همگرایی پژوهش تأیید می‌شود. روایی واگرا معیار سوم بررسی برآزش مدل‌های اندازه‌گیری می‌باشد. روایی واگرایی قابل قبول یک مدل بیانگر آن است که یک سازه در مدل، نسبت به سازه‌های دیگر تعامل بیشتری با شاخص‌هایش دارد. باتوجه به جدول ۷، مقدار جذر میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان در پژوهش حاضر که در خانه‌های موجود در قطر اصلی ماتریس قرار گرفته‌اند، از مقدار همبستگی میان آن‌ها که در خانه‌های زیرین و راست قطر اصلی قرار دارند، بیشتر است.

جدول ۷: ماتریس فورنل و لارکر جهت بررسی روایی واگرا

حمایت اجتماعی	مکانیزم ساختاری	معنابخشی	مکانیزم حرفه‌ای گرای	اعتمادزائی	حسابداری گفتمان	مکانیزم فرهنگی	ارزش	نگرش متوازن	بلوغ حرفه‌ای
									بلوغ حرفه‌ای حسابداری
									نگرش متوازن
									ارزش
						۰/۹۰۱	۰/۲۲۳	۰/۳۲۵	۰/۳۵۰
					۰/۷۴۲	۰/۷۸۵	۰/۳۱۸	۰/۴۳۲	۰/۶۰۱
				۰/۸۵۷	۰/۲۲۳	-۰/۰۲۲	۰/۲۶۱	۰/۱۶۵	۰/۵۴۵
			۰/۸۹۸	۰/۱۸۱	۰/۶۲۱	۰/۴۷۶	۰/۳۷۴	۰/۴۴۴	۰/۶۰۳
		۰/۷۹۹	۰/۳۸۱	۰/۱۷۹	۰/۴۶۶	۰/۳۵۹	۰/۳۱۰	۰/۴۳۵	۰/۵۳۹
	۰/۸۹۸	۰/۳۰۲	۰/۲۵۳	۰/۳۷۴	۰/۶۰۹	۰/۲۴۶	۰/۰۹۳	۰/۱۴۷	۰/۳۶۳
۰/۸۴۳	۰/۲۱۹	۰/۰۸۳	۰/۵۰۰	۰/۴۴۹	۰/۴۴۶	۰/۲۳۹	۰/۱۴۰	۰/۲۹۷	۰/۶۲۹

باتوجه به نتایج پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا مشاهده می‌شود که مدل‌های اندازه‌گیری مدل معادلات ساختاری پژوهش به نحوی مطلوب، توانایی اندازه‌گیری متغیرهای پنهان پژوهش را دارند. لذا، در ادامه برآزش مدل ساختاری پژوهش بررسی می‌گردد. پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری، مدل ساختاری از طریق روابط بین متغیرهای مکنون ارزیابی شد. در پژوهش حاضر از دو معیار ضریب تعیین (R^2) و

ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)، استفاده شده است. R^2 معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد. مطابق با جدول ۸، مقدار R^2 برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید نمود. در ضمن، به منظور بررسی قدرت پیش‌بینی الگو از معیاری با عنوان Q^2 استفاده شد. با توجه به نتایج این معیار در جدول ۸ می‌توان نتیجه گرفت که مدل، قدرت پیش‌بینی «قوی» دارد.

جدول ۸: مقادیر ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)

متغیرها	Q^2	R^2
بلوغ حرفه‌ای حسابداری	۰/۱۳۸	۰/۳۶۱
نگرش متوازن	۰/۳۳۳	۰/۴۶۳
ارزش	۰/۲۱۸	۰/۳۲۱
مکانیزم فرهنگی	۰/۴۸۷	۰/۶۱۶
حسابداری گفتمان	۰/۲۹۲	۰/۴۱۶
اعتمادزائی	۰/۵۲۸	۰/۶۷۵
مکانیزم حرفه‌ای گرای	۰/۲۴۸	۰/۴۰۸
معنابخشی	۰/۲۸۵	۰/۳۷۰
مکانیزم ساختاری	۰/۲۷۲	۰/۳۹۶

پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیاری با عنوان GOF استفاده شد. که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق رابطه (۱) محاسبه می‌گردد:

$$GOF = \sqrt{\text{Communalities} \times R^2} \quad \text{رابطه ۱}$$

Communalities از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش و R^2 میانگین مقادیر ضریب تعیین متغیرهای درون‌زای مدل است.

جدول ۹: میزان R^2 و Communalities

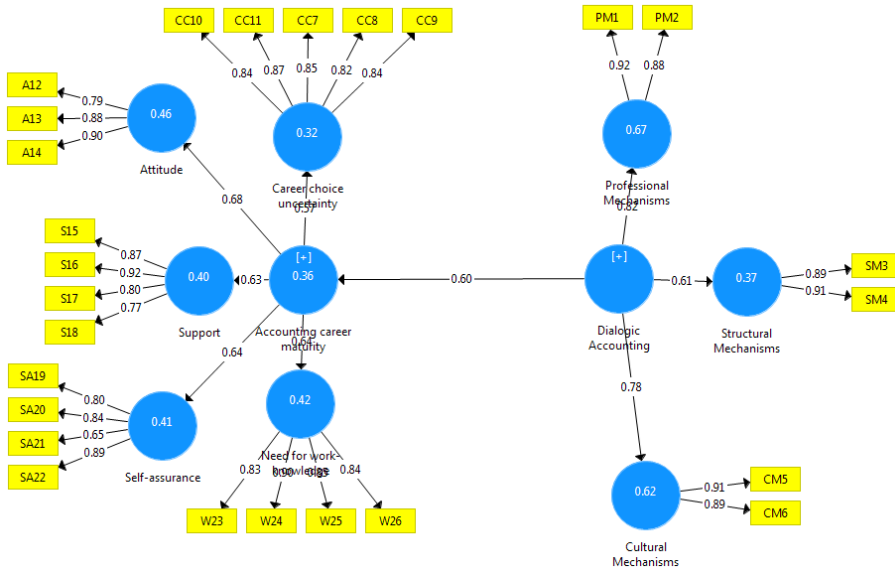
R^2	Community	متغیرهای مکنون
۰/۳۶۱	۰/۰۹۹	بلوغ حرفه‌ای حسابداری
۰/۴۶۳	۰/۴۵۹	نگرش متوازن
۰/۳۲۱	۰/۵۶۰	ارزش
۰/۶۱۶	۰/۳۸۲	مکانیزم فرهنگی
—	۰/۱۴۳	حسابداری گفتمان
۰/۴۱۶	۰/۵۴۲	اعتمادزائی
۰/۶۷۵	۰/۳۷۴	مکانیزم حرفه‌ای گرای
۰/۴۰۸	۰/۴۰۱	معنابخشی
۰/۳۷۰	۰/۳۶۹	مکانیزم ساختاری
۰/۳۹۶	۰/۵۱۵	حمایت اجتماعی

جدول ۱۰: نتایج برازش مدل کلی

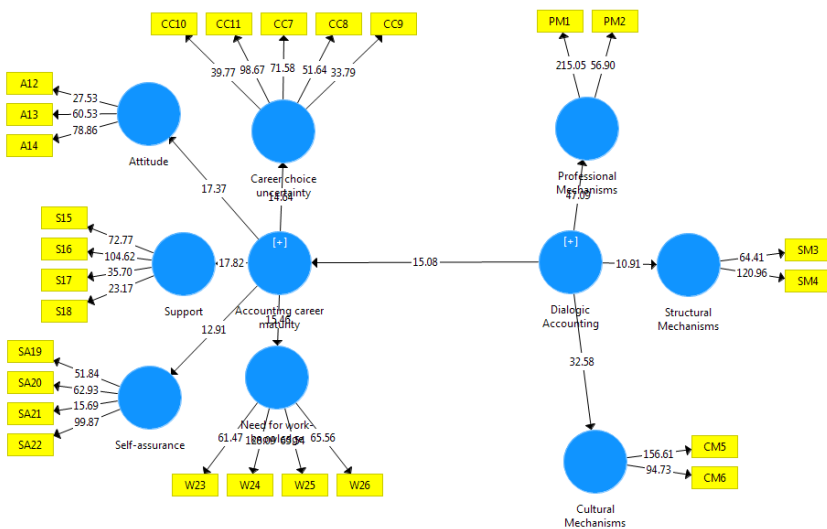
GOF	\bar{R}^2	Community
۰/۴۰	۰/۴۴	۰/۳۸

باتوجه به مقدار به دست آمده برای GOF به میزان ۰/۴۰، برازش بسیار مناسب مدل کلی تأیید می‌شود. پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل کلی و با توجه به شکل‌های ۷ و ۸، به بررسی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود که نتایج آن در جدول ۱۱، ارائه شده است.

شکل ۷: مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با ضرایب بارهای عاملی



شکل ۸: مدل ساختاری فرضیه پژوهش همراه با ضرایب معناداری



باتوجه به مدل ساختاری و ضرایب بار عاملی، در قالب جدول ۱۱ می‌توان نتیجه آزمون فرضیه پژوهش را مشاهده نمود:

جدول ۱۱: نتایج مربوط به آزمون فرضیه

نتیجه آزمون	معناداری (T-Value)	ضریب مسیر (β)	شرح	فرضیه پژوهش
تایید فرضیه	۱۵/۰۸	۰/۶۰	حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری تأثیر دارد.	فرضیه پژوهش

باتوجه به شکل‌های ۷ و ۸، ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر)، ابعاد حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری تأثیر مثبت و معناداری دارد، چراکه ضریب مسیر مثبت و برابر با ۰/۲۶ می‌باشد و آماره t نیز برابر با ۱۵/۰۸ می‌باشد، که باتوجه به این که بزرگتر از ۱/۹۶ است، در نتیجه فرضیه پژوهش تأیید می‌شود.

بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش بررسی تأثیر حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری می‌باشد. همانطور که در روش‌شناسی پژوهش تشریح شد، ابعاد حسابداری گفتمان از طریق تحلیل گزند تئوری شناسایی شد و براساس پرسشنامه محقق ساخته داده‌های پژوهش در بخش کمی جمع‌آوری شد. همچنین داده‌های بلوغ حرفه‌ای حسابداری از طریق پرسشنامه استاندارد جمع‌آوری شد. در بخش کیفی نتیجه نشان داد، طی سه مرحله کدگذاری باز؛ محوری و انتخابی، ۳ مقوله جهت سنجش حسابداری گفتمان ایجاد شد. مقوله‌های حسابداری گفتمان در بستر اصلی شامل سه مکانیزم حرفه‌ای؛ ساختاری و فرهنگی حسابداری گفتمان بود. مکانیزم حرفه‌ای حسابداری گفتمان به اثرگذار حسابداری از نظر کیفیت افشاء و اثربخشی محیط اطلاعاتی که در بستر گفتمان‌سازی متعامل بین شرکت‌ها با ذینفعان حادث می‌شود، اشاره دارد. در واقع بسترهای گفتمان حسابداری به ایجاد کارکردهای افشاء اطلاعات به زبان قابل ادراک به ذینفعان منجر خواهد شد و این موضوع می‌تواند زمینه‌ی تعامل پویاتر بین شرکت براساس شکل دادن به یک زبان مشترک با ذینفعان را منجر گردد. از طرف دیگر، مکانیزم ساختاری حسابداری

گفتمان به رویه‌های فرآیند تسهیل اطلاعات اشاره می‌نماید که بر اساس سیستم‌های فناوری اطلاعات در تصمیم‌گیری، ضمن ارائه‌ی کارکردهای اثربخش درون سازمانی، به مدیران جهت ارزیابی اطلاعات و اتخاذ بهترین تصمیم کمک می‌کند و بستر برند حرفه حسابداری در کنار سایر بخش‌های عملیاتی یک شرکت را تحقق می‌بخشد. در نهایت، مکانیزم فرهنگی حسابداری، مجموع کارکردهای هنجاری حسابداری تعاملی با شرایط اجتماعی و محیط بیرونی یک شرکت را در بر می‌گیرد که به واسطه تغییرات سریع و با سرعت فزاینده می‌تواند به افزایش ارزش‌های قابل توسعه حرفه حسابداری در آینده منجر شود و با ارائه‌ی پاسخ‌های متناسب با تغییرات محیطی، زمینه‌ی ارتقای اعتماد عمومی ذینفعان را نسبت به شرکت به همراه داشته باشد.

نتیجه آزمون فرضیه پژوهش نیز نشان داد، حسابداری گفتمان بر بلوغ حرفه‌ای حسابداری تأثیر مثبت و معناداری دارد. در تحلیل نتیجه این فرضیه باید بیان نمود، حسابداری گفتمان به دلیل سطح گردش اطلاعات و تعامل انتقادی در حرفه حسابداری می‌تواند به بلوغ حرفه‌ای حسابداری کمک نماید، زیرا آگاهی و شناخت اجتماعی این حرفه به عنوان مبنایی برای تصمیم‌گیری‌های ذینفعان در بازار سرمایه ارتقاء می‌یابد و باعث می‌گردد تا شکاف هزینه‌های نمایندگی در بازار سرمایه بین شرکت با سهامداران و سایر ذینفعان همچون مقررات‌گذاران؛ تحلیل‌گران و سیاست‌گذاران حرفه حسابداری کاهش یابد. به عبارت دیگر، همانطور که لیتلجوین و فوسیز^{۴۹} (۲۰۱۱) بیان نمود، حسابداری گفتمان، دربرگیرنده‌ی مجموعه‌ای از رویکردهای جدیدی دانش حسابداری می‌باشد که هدف آن افزایش تعامل در توسعه دانش حسابداری می‌باشد. بالا رفتن سطح تعاملات در حسابداری براساس همایش‌ها و جلسات هم‌اندیشی از یکسو و براساس واکاوی در کارکردهای اجتماعی و عملکردی شرکت‌ها از سوی دیگر، فرآیندی محسوب می‌شوند که می‌تواند زمینه را برای اثربخشی بیشتر بلوغ حرفه‌ای در حسابداری مهیا کند. چراکه نگرش فردی متصدیان این حرفه براساس سطح تعامل سطح یادگیری اجتماعی با فلسفه حرفه‌ای تقویت می‌شود و باعث می‌گردد تا حمایت ادراک شده از این حرفه برای آنان تقویت گردد و باعث ایجاد اعتماد بنفس در حرفه گردد و در مواجهه با بحران‌های احتمالی در حسابداری به دلیل فشار و مسئولیت بالا، از ثبات هیجانی بیشتری برخوردار باشند و در نهایت براساس دانش حسابداری، خود مهارتی به عنوان یک انگیزه اثربخش فردی برای

موفقیت نهاده‌ی می‌گردد. نتیجه حاصل شده با پژوهش‌های همچون لیتلجوین و فوسیز (۲۰۱۱)؛ ویر^{۵۰} (۲۰۰۶)؛ گادوسکی و همکاران (۲۰۲۱) و گروسی و همکاران (۲۰۲۱) مطابقت دارد.

بر اساس نتایج کسب شده اولاً پیشنهاد می‌شود همچون توسعه هر حوزه‌ای از دانش علوم انسانی، حسابداری نیز می‌بایست بر اساس تمرکز بر شناخت نیازهای حال و آینده استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی نسبت به تدوین سناریوهایی برای تقویت چشم‌اندازهای حسابداری گفتمان از طریق برگزاری همایش‌های علمی با مشارکت جمعی از تحلیلگران حوزه بازار و حسابداری، به یکپارچگی بیشتر این پارادایم در علم حسابداری کمک نمایند و زمینه را برای آگاه‌سازی و نهاده‌ی ساختن ارزش‌های اجتماعی این حوزه در ساختارها و نگرش‌های مدیریتی مهیا نمایند. ثانیاً خود دانش حسابداری می‌بایست از رویکردهای صرفاً قیاسی در فلسفه حرفه حسابداری به صورت تمرکز بر کمیت‌ها فاصله بگیرد و بر اساس تئوری‌های انتقادی در بسترهای پدیدارشناسی اجتماعی، نسبت به ادراک انتظارات از دانش حسابداری و تقویت تعامل اثربخش با ذینفعان همت گمارند. در این مسیر فرهنگ‌سازی و تقویت ارزش‌های کارکردی حسابداری به واسطه ابزارهای رسانه‌های جمعی و شبکه‌های اجتماعی می‌تواند ضمن ارتقای مسئولیت‌پذیری این حرفه، مشروعیت بیشتری برای خود کسب نمایند.

همچنین به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود که در پژوهش‌های آتی موضوعات زیر را مدنظر قرار دهند:

- ۱- میزان اثرگذاری هر یک از مولفه‌های حسابداری گفتمان را به صورت تجربی و با استفاده از روش‌های کمی در بازار سرمایه ایران بررسی نمایند.
- ۲- بررسی تأثیر حسابداری گفتمان بر کاهش ترومای بی‌اعتمادی اجتماعی به حرفه حسابداری.

یادداشتها

1. Oakes & Oakes
2. Päril et al.
3. Melissa Walters-York
4. Mcgoun et al.
5. Amernic & Craig
6. Toyoda
7. Corrigan
8. Bordt
9. Rai et al.
10. Dong et al.
11. Sower et al.
12. Dialogic Accounting
13. Rutherford
14. Jones and Willis
15. Malthus and Fowler
16. Yen et al.
17. Aly et al.
18. Accounting Narrative
19. Financial Reporting Language
20. Perceptions of Accounting
21. Tone Disclosure
22. Littlejohn and Foss
23. Doris et al.
24. Craig
25. Strategy of Strategic Reference Points
26. Webber
27. Pozo-Antúnez et al.
28. Capability Maturity Model Integration (CMMI)
29. Nasertorabi et al.
30. Lebedev
31. Global Management Accounting Principles (GMAPs)
32. Management Accounting Practices (MAPs)
33. Bellucci et al.
34. Kingston et al.
35. Adil et al.
36. De Villiers & Molinari
37. Jukić et al.
38. Manetti et al.
39. Emergent
40. Glaser
41. Chun Tie et al.
42. Dybwad
43. Proprietary cost
44. Normative Approach
45. Knowledge Field
46. General Theory
47. Positive Approach
48. Reality
49. Littlejohn and Foss
50. Webber

منابع

- اعتمادی، حسین، معروفی، احمدرضا، محمدی‌شاد، زهره. (۱۳۹۹). گفتمان مالی سازی مستتر در روش‌های حسابداری ایران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۷(۶۷): ۲۷-۵۶.
- قشقایی، فاطمه، مشایخ، شهناز. (۱۳۹۷). تدوین مدل بلوغ واحد حسابداری در شرکت‌های ایرانی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۸(۴): ۱۷۵-۱۹۶.
- قشقایی، فاطمه، مشایخ، شهناز. (۱۳۹۸). تدوین مدل بلوغ فرآیندپذیری و فناوری اطلاعات در واحد حسابداری، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۸(۲۹): ۹۱-۱۱۸.
- گیلانی، آتنا، صفری‌گرایلی، مهدی، رضائی، جواد، رضائیان، رمضان. (۱۴۰۰). طراحی مدل کارکرد استعاره حسابداری گفتمان: نظریه داده بنیاد و تحلیل ماتریس تفسیری فازی، مجله

دانش حسابداری، در دست انتشار.

مسلمی، آذر، جهانشاد، آرزیتا، پورزمانی، زهرا. (۱۳۹۹). تحلیل گفتمان انتقادی گزارشگری ریسک هیات مدیره بانک‌ها با رویکرد زبان شناختی، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۳): ۶۱-۷۳.

ناصرترابی، ارمغان، تالانه، عبدالرضا، منصوری، فردین. (۱۴۰۰). تدوین مدل بلوغ حسابداری مدیریت، *حسابداری مدیریت*، ۱۴(۴۹): ۶۹-۹۶.

- Adil, M., Nagu, N., Rustam, A., Wahyuni, A., Idrawahyuni, B., Winarsih, E. (2022). Interpretive paradigm on development of Science and accounting research, *International Journal of Humanities Education and Social Sciences (IJHESS)*, 1(4): 105-133. <https://doi.org/10.55227/ijhess.v1i4.87>
- Aly, D., El-Halaby, S. and Hussainey, K. (2018). Tone disclosure and financial performance: evidence from Egypt, *Accounting Research Journal*, 31(1): 63-74.
- Amernic, J., Craig, R. (2009). Understanding accounting through conceptual metaphor: Accounting is an instrument?, *Critical Perspectives on Accounting*, 20(8): 875-883.
- Bellucci, M., Simoni, L., Acuti, D. and Manetti, G. (2019). Stakeholder engagement and dialogic accounting: Empirical evidence in sustainability reporting, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(5): 1467-1499.
- Bordt, M. (2018). Discourses in ecosystem accounting: A Survey of the expert community, *Ecological Economics*, 144(3): 82-99.
- Chartrand, J. M., Robbins, S. B., Morrill, W. H., & Boggs, K. (1990). Development and validation of the career factors inventory. *Journal of Counseling Psychology*, 37, 491-501.
- Chun Tie, Y., Briks, M., Francis, K. (2019). Grounded theory research: A design framework for novice researchers, SAGE Open Medicine.
- Corrigan, L, T. (2018). Budget Making: The theoretical presentation of accounting discourse, critical perspectives on accounting, 55(4): 12-32.
- Craig, R.T. (1999). Communication theory as a field, *Communication Theory*, 9(2): 119-161.
- Craig, R.T. (2008). Communication as a field and discipline, in Donsbach, W. (Ed.), *The International encyclopedia of communication*, Wiley-Blackwell, Malden MA, 2(2): 675-688.

- De Villiers, C. and Molinari, M. (2022). How to communicate and use accounting to ensure buy-in from stakeholders: lessons for organizations from governments' COVID-19 strategies, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(1): 20-34. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2020-4791>
- Dong, L., Wang, L. and Chien, W.-W. (2022). The joint effect of supervisor influence and investor perspective: unintended consequences on assessing accounting estimates, *Managerial Auditing Journal*, 37(1): 151-169.
- Doris, M., Merkl-Davies N., Brennan, M. (2017). A theoretical framework of external accounting communication: Research perspectives, traditions, and theories, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(2): 1-56.
- Dybwad, T, E. (2008). The Structural validity of daidalos: A measure of career maturity, Scandinavian, *Journal of Educational Research*, 52(2): 135-152.
- Dybwad, T, E. (2009). Career maturity: A latent means and covariance structure analysis of daidalos, *Scandinavian Journal of Psychology*, 50(1): 109-120
- Etemadi, H., Maroufi, A., Mohammadi shad, Z. (2020). The subtle financialization discourse in Iranian accounting procedures. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 17(67): 27-56. [In Persian].
- Fucqua, D. R., & Newman, J. L. (1989). An examination of the relations among career subscales. *Journal of Counseling Psychology*, 36, 487-491.
- Ghashghaei, F., Mashayekh, S. (2018). Developing accounting department maturity model for Iranian firms. *Empirical Research in Accounting*, 8(4): 175-196. [In Persian].
- Ghashghaei, F., Mashayekh, S. (2019). Developing process ability and information system maturity model in accounting department. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 8(29): 91-118. [In Persian].
- Gilani, A., Safari Gerayli, M., Ramezani, J., Rezaeyan, R. (2021). Designing a metaphor functional model of dialogic accounting: by grounded theory and fuzzy interpretive matrix analysis. *Journal of Accounting Knowledge*, In the Process of Publication. [In Persian].
- Glaser, B. G. (1992). Basics of grounded theory analysis:

- emergence vs. forcing. Mill Valley, CA: Sociology Press.
- Holland, J. L., Gottfredson, D. C., & Power, P. G. (1980). Some diagnostic scales for research in decision making and personality: Identity, information, and barriers. *Journal of Personality and Social Psychology*, 39, 1191–1200.
- Jones, A. and Willis, M. (2003). The challenge of XBRL: business reporting for the investor, *Balance Sheet*, 11(3): 29-37.
- Jukić, T., Pluchinotta, I., Hržica, R., Vrbek, S. (2022). Organizational maturity for co-creation: Towards a multi-attribute decision support model for public organizations, *Government Information Quarterly*, 39(1): 300-321. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2021.101623>
- Kelly, K. R., & Lee, W. C. (2002). Mapping the domain of career decision problems. *Journal of Vocational Behavior*, 61, 302–326.
- Kenny, M. E., Blustein, D. L., Chaves, A., Grossman, J. M., & Gallagher, L. A. (2003). The role of perceived barriers and relational support in the educational and vocational lives of urban high school students. *Journal of Counseling Psychology*, 50, 142–155
- Kingston, K.L., Furneaux, C., de Zwaan, L. and Alderman, L. (2020). From monologic to dialogic: Accountability of nonprofit organisations on beneficiaries' terms, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(2): 447-471.
- Korman, A. K. (1966). Self-esteem as a variable in vocational choice. *Journal of Applied Psychology*, 50, 479–486.
- Lebedev, P. (2019). Management accounting maturity levels continuum model: a conceptual framework, *European Journal of Economics and Business Studies*, 5(1): 24–36.
- Littlejohn, S.W. and Foss, K.A. (2011). *Theories of Human Communication*. Tenth Edition, Waveland Press, Long Grove IL.
- Malthus, S. and Fowler, C. (2009). Perceptions of accounting: a qualitative New Zealand study, *Pacific Accounting Review*, 21(1): 26-47.
- Manetti, G., Bellucci, M. and Oliva, S. (2021). Unpacking dialogic accounting: a systematic literature review and research agenda, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(9): 187-220. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2020-4736>
- Mcgoun, E. G., Bettner, M, S., Coyne, M, P. (2007). Pedagogic metaphors and the nature of accounting signification, *Critical Perspectives on accounting*, 18(2): 213-230.

- Melissa Walters York, L. (1996). Metaphor in accounting discourse, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(5): 45-70.
- Nasertorabi, A., Talaneh, A., mansori, F. (2021). Develop a management accounting maturity model. *Management Accounting*, 14(49): 69-96. [In Persian].
- Oakes, H., Oakes, S. (2012). Accounting and marketing communications in arts engagement: A discourse analysis, *Accounting Forum*, 36(3): 209-222.
- Pärl, Ü., Paemurru, E., Paemurru, K. and Kivisoo, H. (2022). Dialogical turn of accounting and accountability integrated reporting in non-profit and public-sector organisations, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(1): 27-51.
- Pozo-Antúnez, J., Molina-Sánchez, H., Ariza-Montes, A., Fernández-Navarro, F. (2021). Promoting work Engagement in the Accounting Profession: a Machine Learning Approach, *Social Indicators Research: An International and Interdisciplinary Journal for Quality-of-Life Measurement, Springer*, 157(2): 653-670.
- Rai, P., Vatanasakdaku, S., Aoun, Ch. (2010). Exploring perception of IT skills among Australian accountants: An alignment between importance and knowledge, *Americas Conference on Information Systems (AMCIS)*.
- Rutherford, B.A. (2002). The production of narrative accounting statements: An exploratory study of the operating and financial review, *Journal of Applied Accounting Research*, 6(3): 25-56.
- Savickas, M. L. (2000). Assessing career decision making. In C. E. Watkins & V. L. Campbell (Eds.), *Testing and assessment in counseling practice*. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum.
- Sower, V.E., Quarles, R. and Broussard, E. (2007). Cost of quality usage and its relationship to quality system maturity, *International Journal of Quality & Reliability Management*, 24(2): 121-140.
- Stead, G. B., & Watson, M. B. (1993). How similar are the factor structures of the career decision scale, the career decision scale, and the career factors inventory? *Educational and Psychological Measurement*, 53, 281-290.
- Strauss, A.L., & Corbin, J. (1998). *Basics of qualitative research:*

- Grounded theory: Procedures and Technique. (2nd Edition); Sage, Newbury Park, London.
- Tinsley, H. E. A., Bowman, S., & York, D. C. (1989). Career decision scale, my vocational situation, vocational rating scale, and decisional rating scale: Do they measure the same constructs? *Journal of Counseling Psychology*, 36, 115–120
- Toyoda, J. (2013). Moral accounting metaphors in American political discourse, *Journal of Inquiry and Research*, 97(1): 13-29.
- Yen, A.C., Riley, T.J. and Liao, P. (2017). Chinese vs US investors' reactions to accounting narratives: an experiment, *Asian Review of Accounting*, 25(4): 526-548.