

نگرشی بر تکامل حسابداری مبتنی بر پارادایم



دکتر رمضانعلی رویایی
احمد گودرزی

تاریخ حسابداری شبیه به تاریخ فلسفه است، تاریخ عقاید و تاریخ روشهاست. به عبارت دیگر ارائه واقعیت‌های مالی تا دستیابی به روشهای عملی است.

ریچارد متسیج

مقدمه

یکی از مهمترین انتقادهایی که در تئوری حسابداری به دیدگاه واتس و زیمرمن وارد می‌شود، این است که محدوده پژوهش حسابداری لزوماً تا این اندازه محدود نیست. ما، با توجه به هدفمان، این تعریف از تئوری حسابداری را می‌پذیریم. تئوری حسابداری بازرگانی عبارت است از بررسی نقادانه باورها و رسوم، روشن کردن و بسط دادن بهترین تجربه به دست آمده و توجه به پیدایش و نتیجه کار حسابداری.

این تعریف، نگرش‌های مختلف به پژوهش حسابداری از قبیل پژوهش در حسابداری دستوری و حسابداری تجربی را به صورت تفسیر حسابداری تطبیق می‌دهد.

دو رویکرد کلی در تئوری حسابداری به کار گرفته شده است:

۱- مدل استقرایی^۱،

۲- مدل قیاسی^۲.

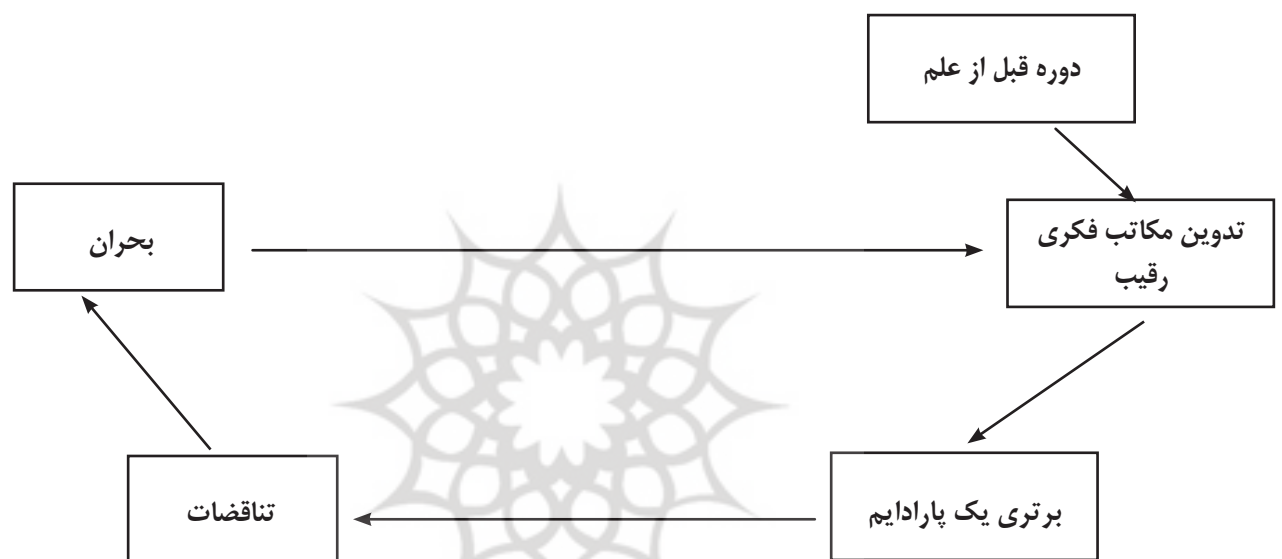
در استقرا یک حکم کلی (X) از بعضی مشاهدات تجربی، فرضیه یا مفاهیم غیر تجربی استنتاج شده است (O). توجه آن که بسیاری از مفاهیم X از O گرفته شده است.

این مقاله به بررسی امکان وجود پارادایم^۱ در تئوری حسابداری از منظر کوهن (Kuhn) می‌پردازد. بین جامعه دانشگاهی حسابداری مناظره‌ای بر سر چیستی تئوری حسابداری وجود دارد. فرض واتس و زیمرمن (Watts & Zimmerman, 1986) در تئوری حسابداری، تبیین و پیش‌بینی نحوه عمل حسابداری بود. اثبات‌گرایانی^۲ همچون واتس و زیمرمن (از این به بعد W&Z) از رشته‌های اقتصاد و علوم طبیعی مثل فیزیک، شیمی و غیره استفاده می‌کنند. آنها روش خود را یک رشته علمی نامیده و از آن دفاع می‌کنند (۱۹۸۶). آنها اشاره می‌کنند که تنها یک روش علمی وجود دارد (این همان علم نزد کوهن است که به آن پارادایم می‌گوید). این عامل با چالش بزرگی از سوی حسابداران و سایر گروه‌های دانشگاهی روبه‌رو شده است. علم ساختار واحدی ندارد. یک روش منحصر به فرد علمی نیز وجود ندارد. علم دانستن‌های روشهای مختلف است. بنابراین اگر فردی بخواهد حسابداری را به عنوان یک رشته علمی مطالعه کند، پیش از یک روش که واتس و زیمرمن (۱۹۸۶) از آن پیروی کرده‌اند، در اختیار دارد.

تدوین شود (AAA, 1977). این قیاس‌گرایان به چارچوب تصمیم از دیدگاه استفاده‌کنندگان توجهی نکردند و به‌جای آن فرض کردند که نشان دادن سود به‌وسیله مدلشان برای تمامی استفاده‌کنندگان مفید خواهد بود. همین بود که اسم مدل خود را سود واقعی نهادند (Kabir, 2003).

پارادایم نزد کوهن

اولین کسی که اصطلاح پارادایم (الگو، نمونه یا ابرتئوری) را به شکل نظام‌مند مورد استفاده قرار داد و براساس آن به طرح نظریه جدید علمی خود پرداخت، کوهن (Kuhn, 1962) بود. او با انتشار کتابی با عنوان «ساختار انقلاب‌های علمی»، نظریه‌های علمی خود را نوعی ساختار دانست (طاهری، ۱۹۷۴). تصویر کوهن از شیوه پیشرفت یک علم را می‌توان به‌وسیله چرخه زیر نشان داد (Godfery, 2006):



در مدل استقرایی، X به‌عنوان تبیینی از O در نظر گرفته می‌شود. از طرف دیگر، فرایند برعکس این مدل را قیاسی گویند. در اینجا O از X استنتاج می‌شود. X مجموعه‌ای از تئوریه‌ها یا مفروضاتی است که پذیرفته شده‌اند. در مدل قیاسی، O حالت خاصی از X است. در رویکرد این مدل، مفید بودن در تصمیم‌گیری، رویکرد تصمیم‌گیری، اطلاعات مربوط برای تصمیم‌گیری مشخص می‌شود و رویه‌های مختلف حسابداری با توجه به اطلاعات مورد نیاز برای هر مدل تصمیم‌گیری طراحی می‌شود. استقرائیان اقدام به بررسی رویه کنونی حسابداری و تلاش در عقلائی کردن و تایید عوامل اساسی آن نمودند. از بین این استقرائیان، ایجیری (Ijiry, 1975) به‌صراحت رویکرد استقرایی در تئوری حسابداری را پذیرفت. او بر برتری مدل‌های استقرایی در مقابل مدل‌های قیاسی به‌شرح زیر تأکید نمود:

براساس نظر کوهن، دانشمندان هر رشته علمی نسبت به مفاهیم و نظریات خاصی در برهه‌ای از زمان اتفاق رای و نظر دارند و در سیطره این چارچوب، مسائل خود را مطرح کرده و برای یافتن راه‌حل نیز در همان چارچوب حرکت می‌کنند (بزرگ اصل، ۱۳۷۸). وی در فلسفه خود به تکامل انقلاب علمی اشاره می‌کند؛ وقتی فعالیت‌های علمی حالت غیرعادی پیدا می‌کند، یک ناهنجاری پدید می‌آید که مقدمه بروز انقلاب و پارادایمی جدید است. پارادایم مشتمل بر مفروضات کلی نظری و قوانین و فنون کاربرد آن است که اعضای جامعه علمی خاصی را در برمی‌گیرد. پژوهشگران درون یک پارادایم، خواه مکانیک نیوتنی باشد یا شیمی تحلیلی و یا هر چیز دیگری که باشد، به امری مشغولند که کوهن آن را علم می‌نامد. کوشش دانشمندان جهت تبیین و تطبیق رفتار برخی از چهره‌های مربوط به عالم طبیعت که به‌واسطه نتایج آزمایش آشکار شده است، پارادایم را تفصیل و توسعه می‌بخشد. آنان ضمن این کار، ناگزیر مشکلاتی را تجربه خواهند کرد و با ابطال‌های آشکار روبه‌رو خواهند شد؛ اگر مشکلاتی از آن نوع را نتوان فهمید و رفع کرد، وضعیتی بحرانی پدید خواهد آمد. بحران هنگامی برطرف می‌شود که پارادایم جدیدی بروز کند و مورد حمایت روز افزون دانشمندان واقع شود، تا اینکه سرانجام

«این نوع از استدلال استقرایی برای استخراج هدف‌های مستقر در سیستم موجود، با قصد سیر در عالم انتزاعی یا اصرار بر حفظ وضع موجود شکل نگرفته است. هدف این تلاش، برجسته کردن مواردی است که بیشتر نیازمند تغییرند و امکان تغییرپذیری هم دارند. تغییراتی که در نتیجه چنین مطالعاتی پیشنهاد می‌شود، از امکان بیشتری برای اجرا برخوردارند. هدف‌های مفروض در مدل‌های دستوری یا هدف‌های پشتیبانی‌شده در مباحث سیاست‌گذاری، اغلب مبتنی بر علاقه‌ها و عقیده‌های شخصی است نه مطالعه استقرایی یا سیستم موجود. شاید این دلیل اصلی سرپیچی از مدل‌های دستوری یا سیاست‌های پیشنهادی در دنیای واقعی باشد (Ijiry, 1975).»

از طرف دیگر، برخی از قیاس‌گرایان نیز به توسعه مدل‌های کاربردی عمومی حسابداری پرداختند.

آنها به‌صورت اساسی اقدام به ارائه اصلاحات و پیشنهادهای جدید بر مبنای اندازه‌گیری در حسابداری نمودند. بسیاری از نویسندگان رویکرد قیاسی، از ارزش‌های جاری طرفداری می‌کنند. با توجه به تئوری نئوکلاسیک حسابداری و بر اساس مشاهداتشان در رفتار اقتصادی، آنها پیشنهاد کردند که گزارش حسابداری باید به‌جای بهای تمام شده تاریخی بر مبنای بهای جاری

پارادایم اولیه فراموش گردد (توکل و دیگران، ۱۳۸۳). این تحول پیوسته، یک انقلاب علمی را تشکیل می‌دهد. پارادایم جدید دارای نویدهایی است و مشکلاتی بظاهر تمام شدنی ندارد و از این پس فعالیت علمی جدیدی را هدایت می‌کند تا آن نیز با مشکلاتی جدی روبه‌رو شود و بحران جدیدی برآید که به دنبال آن انقلاب جدیدی نیز پدیدار شود (آزمون، ۱۳۷۸).

تحلیل پارادایم کوهن

بنابر تفسیر کوهن از حیات و مرگ پارادایم (سرمشق)ها، ایدئولوژی جامعه علمی از این پارادایم‌ها تشکیل می‌شود. در سایه این سرمشق‌هاست که دانشمندان می‌توانند تفسیرهای تا حدودی قانع‌کننده از پدیده‌ها به‌دست دهند، ولی نمی‌توانند با آن درافتند، مگر در دورانی که آرامش به‌هم خورده و بحران و آشفتگی چیره شده باشد. در این زمان، رفتار دانشمندان مانند رفتار رعایای دولتی مستبد و مسلط برجمع امور است که به‌طور ناگهانی و دسته‌جمعی از آن‌رو برمی‌گردانند و به سرمشق تازه‌ای که دوران آرامش تازه‌تری را نوید می‌دهد، ایمان می‌آورند. این امر، کاری انقلابی است، چون همان‌طور که رهبران یک انقلاب هرگونه مشروعیتی را از اعمال نظام برافتاده پیشین سلب می‌کنند و خادمان آن را جانی‌تکار می‌شمارند، در اینجا هم جامعه علمی کمترین ترحمی به کسانی که بخواهند مطابق شیوه و سرمشق پیشین سرکنند، نخواهد کرد؛ اینان دیگر نه سهمی خواهند داشت و نه همکاری (در امر پژوهش) و نه شغلی خواهند یافت و نامشان از لوح علم، سترده خواهد شد (راین، ۱۳۸۲).

ریتزر (Ritzer, 1975) در مورد الگو می‌گوید "پیروزی یک الگو بر سایر الگوها به این دلیل است که حامیان آن قدرت بیشتری از حامیان الگوهای رقیب دارند و نه این که لزوماً بهتر از الگوهای رقیب است. برای نمونه، الگویی که حامیانش کنترل بیشتری بر مجلات مهم در یک زمینه خاص، در دست دارند و از این‌رو آنچه را باید منتشر شود، تعیین می‌کنند، احتمال برتریش بر الگوهای که هوادارانش دسترسی به امکانات نمایانند کارشان را ندارند، بیشتر است. به همین‌سان، موفقیت مسلط (رهبری) در یک زمینه، احتمالاً به هواداران و حامیان الگوهای مسلط تعلق دارد

و این امر به آنها امکان پیروزمندانهای برای اعلام صریح مواضع خود و مشروع نشان دادن آنها را می‌دهد." به نظر ریتزر، حامیان الگوهای که در جستجوی سبک برتری در یک زمینه علمی هستند، تنها در صورتی دچار مشکلات فراوان نخواهند شد که از قدرت‌هایی که گفته شد، برخوردار باشند. او معتقد است در صورت نبود چنین اهرم‌های قدرتی، تنها راه‌حلی که پیش‌روی حامیان الگوهای ضعیف نگاه داشته شده می‌ماند، این است که با برپا کردن یک نبرد سیاسی، پارادایم مسلط را سرنگون کنند و خود قدرت را به‌دست گیرند. در این حالت، سرنگونی و وارونگی تا جایی پیش‌رفته است که دیگر هیچ راهی جز برجای خود نشانیدن آن وجود ندارد (سروش، ۱۳۷۶).

از این‌رو و برپایه این نظریه، نخست این که چیزی وارونه شده است و دوم، این وارونگی لزوماً با استدلال اصلاح نمی‌شود. این دو رکن ایدئولوژی در کنار هم، انقلابی را برمی‌انگیزد که همان انقلاب مورد نظر کوهن است. در این انقلاب، کار فکری بسنده نیست، بلکه اصولاً استدلال‌های منطقی نقشی ایفا نمی‌کنند. هر آنچه به نام اندیشه در اذهان مطرح می‌شود، زائیده علل بیرونی است. افزون براین، کوهن براین باور است که دانشمندان همواره خواهان وضعی آرام و بهنجارند.

البته، روش‌شناسی کوهن تدافعی است؛ یعنی به جای انتقاد، سعی در تأیید رویه‌های علمی دانشمندان دارد. در حالی که در تفکر انتقادی، تعصب از منطق و حقایق از عقاید، تمیز داده می‌شود و فکر به‌صورتی خردمندانه و هدفدار همراه با عواطف و شهود برای حرکت به‌سوی آینده به‌کار برده می‌شود.

از آنجا که حسابداری در حوزه علوم اجتماعی قرارداد، دانشمندان این علم، کاربرد دیدگاه جامعه‌شناسی کوهن را در حسابداری مورد توجه و مبنای کار خود قرار دادند. دیدگاه کوهن در حسابداری در سال ۱۹۷۶، به وسیله **ولز (Wells)** در مقاله «انقلاب در تفکر حسابداری» مطرح شده است. او در این مقاله می‌کوشد نشان دهد رویدادهایی در حسابداری وجود دارد که زمینه لازم برای ایجاد انقلاب در تفکر حسابداری را ضروری ساخته است. به بیان دیگر، حسابداری در حال سپری کردن دوره بحران یا حالت هنجاری و ایجاد یک پارادایم جدید است. در سال ۱۹۷۷، **انجمن حسابداری امریکا (AAA)** با پذیرش تئوری و انتشار بیانیه تئوری حسابداری، به نوعی سیر





اولین کسی که اصطلاح پارادایم

(الگو، نمونه یا ابرتئوری)

را به شکل نظام مند

مورد استفاده قرار داد و

براساس آن

به طرح نظریه جدید علمی

خود پرداخت

کوهن بود

اندیشه حسابداری را از دیدگاه کوهن مورد توجه قرار داد. این بیانیه سه رویکرد مسلط نظری در حسابداری را به شرح زیر معرفی کرد:

- رویکرد کلاسیک (سود واقعی استقرایی)،
- رویکرد اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری، و
- رویکرد اقتصادی بودن اطلاعات.

به عقیده بلکویی (Belkaoui, 2000)، با پذیرش مفاهیم مورد نظر کوهن، حسابداری را می‌توان یک علم دانست و اگر پیشنهاد بیانیه تئوری حسابداری را بپذیریم، حسابداری را می‌توان علمی چند الگویی به شرح زیر محسوب کرد:

- ۱- الگوی مردم‌شناسی - استقرایی،
- ۲- الگوی سود حقیقی - قیاسی،
- ۳- الگوی مبتنی بر سودمندی در تصمیم‌گیری: الگوی تصمیم‌گیری، و
- ۴- الگوی مبتنی بر سودمندی در تصمیم‌گیری: الگوی مبتنی بر رفتار کل بازار یا مبتنی بر تصمیم‌گیرنده،
- ۵- الگوی غالب مبتنی بر سودمندی در تصمیم‌گیرنده: کسی که از آن استفاده می‌کند، و
- ۶- الگوی مبتنی بر اطلاعات اقتصادی.

در دو الگوی اول و دوم، تفکیک علم حسابداری براساس روش است که یکی با روش استقرایی و دیگری با روش قیاسی سروکار دارد. این الگوها بیشتر شبیه شاخه‌های حسابداری است تا الگوی حسابداری. سه الگوی بعدی که همان گرایش سودمندی برای تصمیم‌گیری است، نشان می‌دهد که حسابداری تنها دارای الگویی با نام تهیه اطلاعات برای تصمیم‌گیرندگان اقتصادی است. در الگوی ششم، وضعیت فناوری و امکان عملی دستیابی به اطلاعات از دنیای واقعی در تصمیم‌گیری‌ها، مدنظر است. این الگو، بی‌شبهت به قید لزوم فزونی منافع برمخارج در حسابداری و گزارشگری مالی نیست.

الگوهای مطرح‌شده، روش‌های مشخص عملی را ارائه نکرده است،

مفروضات و اصول آن مشخص نیست و به دلیل شفاف و عینی نبودن، بیشتر دچار کلی‌گویی شده است.

در ادامه، هندریکسون (Henderekson, 2006) با پی‌بردن به ضعف الگو و پارادایم مطرح شده توسط کوهن، تئوری حسابداری را به مثابه مجموعه‌ای منسجم از اصول منطقی می‌داند که:

- ۱- درک بهتری از روش‌های عملی موجود حسابداری برای پژوهندگان، سرمایه‌گذاران، مدیران و دانشجویان فراهم می‌آورد،
- ۲- چارچوبی نظری برای ارزیابی روش‌های عملی موجود حسابداری فراهم می‌آورد، و
- ۳- راهنمایی برای بهبود و تکمیل روش‌ها و شیوه‌های عملی حسابداری است.

او در این باب، نخست همانند علوم طبیعی تئوری حسابداری را مستلزم مجموعه‌ای از معیارها می‌داند که همانند قوانین علوم تجربی مورد پذیرش دانشمندان است. دوم بر تکرارپذیری و تجربه‌پذیری آن تأکید می‌کند (معیار ۱ و ۲)، و سوم روش‌ها و شیوه‌های حسابداری را دائماً در حال اصلاح و تعدیل می‌داند (معیار ۳).

یکی از مهمترین ضعف‌های دیدگاه کوهن، نظر جامعه‌شناسی اوست بر پایه این باور که پارادایمی در جامعه عمل می‌کند که بتواند دانشمندان بیشتری را به خود جلب کند. بنابراین ما همواره با این مشکل روبه‌رو هستیم که آن دسته از تئوری‌ها یا پارادایم‌هایی مورد استفاده قرار می‌گیرند که طرفداران پرقدرت‌تری داشته باشند.

پارادایم از نگاه متسیج

یکی از کسانی که در حسابداری به دیدگاه پارادایم کوهن انتقاد کرد، ریچارد متسیج (Mattessich) بود. او با اتکا بر دیدگاه باترورث (Butterworth) در فلسفه علم اظهار داشت که در حسابداری انقلابی



از آنجا که حسابداری

در حوزه علوم اجتماعی قرارداد

دانشمندان این علم

کاربرد دیدگاه جامعه‌شناسی کوهن را

در حسابداری مورد توجه و

مبنای کار خود قرار دادند

صورت نگرفته است و اصولاً ایجاد پارادایم‌ها الزاماً با انقلاب همراه نیست، بلکه روند علم به صورت تدریجی و اصلاحگرانه است.

باترورث فیلسوف علم (۱۹۸۳) اعتقاد دارد که در بهترین حالت، پارادایم‌ها تنها بالقوه و دارای ماهیتی روش‌شناختی هستند. پارادایم‌های رقیب نزد کوهن، با هم تضاد دارند. بر همین اساس پارادایم‌ها در حسابداری را می‌توان به دو دسته پارادایم‌های ارزیابی و پارادایم‌های مباشرت تقسیم‌بندی کرد.

هریک از این دو پارادایم به سه شاخه به شکل زیر گروه‌بندی می‌شوند:

الف) پارادایم ارزیابی ۱ (تئوری‌های ارزش فعلی و بهای جاری)^۵

ب) پارادایم ارزیابی ۲ (تئوری ریسک‌پذیری)^۶

پارادایم اولیه در حسابداری، متکی بر ارزیابی عملکرد بوده است، اما با بروز انتقادهایی به حسابداری به‌عنوان یک ارزیاب، یعنی این که «حسابداران نمی‌توانند ارزیاب باشند» و یا «حسابداران باید حقایق را گزارش کنند، نه عقاید را» از یک طرف و از طرف دیگر با ارائه اطلاعات جهت تصمیم‌گیری، پارادایم دیگری تحت عنوان وظیفه مباشرت در حسابداری ظاهر شد. وظیفه مباشرت برپایه حسابداری و پاسخگویی است. متسیج در کتاب نقد حسابداری با اشاره به نوشته‌های بلکویی و دیگران، بحران موجود در حسابداری را در سه بخش طبقه‌بندی و بررسی می‌کند (تقفی و صیدی، ۱۳۸۴):

الف- بحران قانونی،

ب- بحران اخلاقی و روحی، و

ج- بحران دانشگاهی و مراجع علمی.

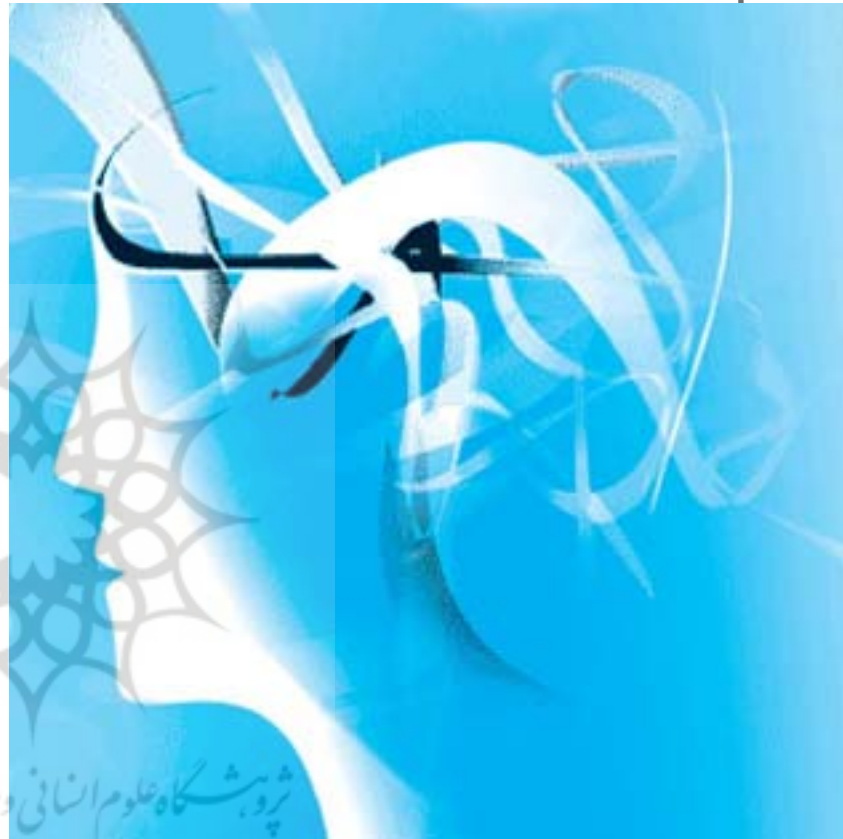
جزء اول، به بحرانی اشاره دارد که از منظر حسابداری در اداره شرکت‌ها و مسائل مربوط به آن از قبیل تئوری نمایندگی، استقلال حسابرس، فرایند قراردادهای و از همه مهمتر، ایفای مسئولیت پاسخگویی^{۱۴} نهفته است. بحران اخلاقی، مشکلات ظاهر شده در روابط تجاری دهه‌های اخیر، کنار نهادن ارزش‌های حرفه‌ای در روابط اقتصادی و جای خالی اخلاق^{۱۵} در تفکر حسابداری را مورد اشاره قرار می‌دهد. و گروه سوم، نواقص اساسی موجود در پژوهش‌های حرفه‌ای و دانشگاهی را مدنظر دارد که مهمترین آنها، بی‌توجهی به روح مسئولیت پاسخگویی در تحقیقات حسابداری و تقدم بخشیدن بر مفاهیمی مانند اندازه‌گیری، ارزش‌گذاری و سودمندی اطلاعات در تصمیم‌گیری نسبت به مفهوم حیاتی و اجتماعی پاسخگویی است.

نتیجه‌گیری

انتظاری که از حسابداری می‌رود این است که از روندی اصلاح‌گرانه و نه انقلابی پیروی کند. از این رو باید نظریه‌ها را آزمون، و در صورت لزوم اصلاح کند. این امر در نهایت باعث پیشرفت‌های عظیم تدریجی و نه یکباره در این علم خواهد شد. افزون بر این، حسابداری باید از دیدگاه فلسفه علم نیز مورد مذاقه قرار گیرد و پیرامون پارادایم (با معنی و مفهوم ایدئولوژیک آن) در حسابداری، بررسی‌های جامعتری انجام شود.

پانویس‌ها:

- 1- Paradigm
- 2- Positivism
- 3- Inductive Model
- 4- Deductive Model
- 5- Present Value and Current Cost Theories
- 6- Theory of Risk Sharing
- 7- Theory of Financial Markets
- 8- Historical Acquisition Cost Theory
- 9- Agency Theory
- 10- Theories of Asymmetric Information
- 11- Valuation
- 12- Allocation



پ) پارادایم ارزیابی ۳ (تئوری بازارهای مالی)^۷

ت) پارادایم مباشرت ۱ (تئوری بهای تاریخی)^۸

ث) پارادایم مباشرت ۲ (تئوری نمایندگی)^۹

ج) پارادایم مباشرت ۳ (تئوری‌های تقارن اطلاعاتی)^{۱۰}

این‌نوع تقسیم‌بندی نه تنها بر مبنای تفاوت اساسی ارزشیابی^{۱۱} و تخصیص^{۱۲} (به‌عنوان هدف اولیه حسابداری) قرار دارد، بلکه سبب کاهش تناقض‌ها در تئوری حسابداری از منظر دو دسته از افراد می‌شود. یکی کسانی که وظیفه اصلی حسابداری مالی را در اندازه‌گیری سود می‌دانند و گروه دیگر، کسانی که عملکرد حسابداری را اندازه‌گیری سودمندی اطلاعات با استفاده از تنزیل جریان‌های نقدی خالص یا ارزیابی جاری دارایی‌ها و حقوق صاحبان سهام می‌دانند. در مباشرت^{۱۳}، مدیریت بهترین تخصیص را از تسهیم مناسب بهای تمام شده و درآمدها به‌عمل می‌آورد.

**تجربه ای نو
با
سیستم یکپارچه مالی ۳
ستپهر**

**عملکرد عالی
کیفیت مطلوب
پشتیبانی فنی مستمر**

**سادگی، کارایی و انعطاف فوق العاده
قابلیت انطباق با نیازهای مشتری
کارانتهی عملکرد
قیمت مناسب**

**اجرا شده در صنایع و کاربردهای مختلف
نسخ استاندارد، حرفه ای و پیشرفته**



**info@setarehsepehr.com
www.setarehsepehr.com**

تهران، خیابان ملاصدرا، بعد از چهار راه شیراز
ساختمان سارا، پ ۲۰ طبقه ۳ واحد ۱۳
تلفن: ۸۸۰۳۹۸۵۵ - ۸۸۰۳۹۴۴۸

- 13- Stewardship
14- Accountability
15- Ethic

منابع:

- ✓ طاهری، محمد رضا، نقدی بر روش شناختی حسابداری، بررسی های حسابداری، شماره ۱۲ و ۱۳، تابستان و پاییز، ۱۳۷۴
- ✓ دیوید گلوور، شیلا ف استرابریج، محمد توکل، جامعه شناسی معرفت، ترجمه شاپور بهیان، حامد حاجی حیدری، جمال مهدی زاده، حسن ملک، انتشارات سمت تابستان، ۱۳۸۳
- ✓ کوهن، توماس، ساختار انقلابات علمی، ترجمه آرام، احمد، انتشارات سروش، ۱۳۶۹
- ✓ بلکوی، احمد، تئوری حسابداری، ترجمه پارسایان، علی، انتشارات علمی و فرهنگی، سال ۱۳۸۱
- ✓ راین، آلن، فلسفه علوم اجتماعی، ترجمه سروش، عبدالکریم، انتشارات صراط، سال ۱۳۸۲
- ✓ آزمون، محسن، روش های داوری در حسابداری، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی، تهران مرکز، ۱۳۷۸
- ✓ سروش، عبدالکریم، فلسفه علم الاجتماع، نشر نی، سال ۱۳۷۶
- ✓ تقفی، علی، صیدی، حجت اله، فصلنامه مطالعات حسابداری، تئوری هنجاری، پلی بین واقعیت و غایت حسابداری، شماره ۲
- ✓ ای سی لیتلتن، ساختار تئوری حسابداری، ترجمه حبیب اله تیموری، انتشارات سازمان حسابداری، ۱۳۸۰
- ✓ بزرگ اصل، موسی، فصلنامه بررسی های حسابداری، فلسفه حسابداری، شماره ۱۱، بهار، ۱۳۷۴
- ✓ بزرگ اصل، موسی، بیانیه تئوری حسابداری و پذیرش آن، انتشارات سازمان حسابداری، ۱۳۸۴
- ✓ Hendrickson, Eldon S. and McHale F. Van Breda, **Accounting Theory**, Irwin, 1992
- ✓ Wells, M., **Revolution in Accounting Thought**, Accounting Review, 1976
- ✓ Mattessich, Richard, **Methodological Preconditions & Problems of General Theory**, Accounting Review, 1972
- ✓ Mattessich, Richard, **Paradigms, Research Traditions and Theory Nets of Accounting Philosophical Perspective on Accounting**, 1986
- ✓ Kabir, Humun, **Normative Accounting Theory**, Available Online at: www.ssrn.com, 2005
- ✓ Godfery, et. al, **Accounting Theory**, Wily, 2006