

آموزش انتقادی حسابداری در خدمت توسعه پایدار

نرگس رضاپور

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی

آموزش انتقادی حسابداری در خدمت توسعه پایدار

چکیده: همزمان با پشت سر گذاشتن دهه آموزش برای توسعه پایدار سازمان ملل متحد، این مقاله اهمیت و ضرورت آموزش انتقادی حسابداری را در تحقق توسعه پایدار مطرح می‌کند. پس از تبیین نقش آموزش و تفکر انتقادی در توسعه پایدار جوامع، ریشه‌های نظری این مفاهیم مورد بحث قرار گرفته است. در نهایت ضمن تشریح جایگاه حسابداری در ایجاد روابط اقتصادی-اجتماعی پایدار، به چالش‌های موجود در آموزش انتقادی حسابداری پرداخته شده است.

واژگان کلیدی: توسعه پایدار، آموزش برای توسعه پایدار، آموزش انتقادی

حسابداری، تفکر انتقادی

آموزش انتقادی حسابداری در خدمت توسعه پایدار

مقدمه

آموزش، ابزاری برای توسعه پایدار است. جهان، امروزه دریافته است که روند توسعه اقتصادی پایدار نیست. آگاهی عمومی و آموزش عامل اصلی برای حرکت جامعه به سمت توسعه پایدار است. در این راستا، سازمان ملل متحد دهه گذشته (2005-2014) را دهه آموزش برای توسعه پایدار نامگذاری¹ کرده است. در حالیکه آخرین سال این دهه را پیش رو داریم، بکارگیری این مفهوم در آموزش حسابداری نمی‌تواند خالی از اهمیت باشد. آموزش برای توسعه پایدار به معنی تجهیز افراد با دانش و مهارت‌هایی برای یادگیری مادام‌العمر است که می‌تواند آنان را در یافتن راه‌حل‌هایی برای مسائل محیطی، اقتصادی و اجتماعی یاری کند. بر اساس تحقیقات سازمان آموزشی، علمی و فرهنگی سازمان ملل متحد (یونسکو)² آموزش برای توسعه پایدار با رویکرد آموزش انتقادی گره خورده است [42].

در هر رشته‌ای ایجاد مهارت‌هایی نظیر تفکر انتقادی، تکنیک‌های آموزشی خاص خود را می‌طلبد و مسائل و فضای فکری خاص خود را دارد. این مقاله در پی ارائه تکنیک‌های عملی آموزش نیست، بلکه ارائه تصویری کلی از آموزش انتقادی و القای اهمیت و جایگاه آن، خاصه در حوزه حسابداری، هدف این مقاله را تأمین خواهد کرد. در واقع، این مقاله آموزش انتقادی در رشته حسابداری را به عنوان یک ضرورت در توسعه پایدار مطرح می‌کند. مطالب ارائه شده در این زمینه جدید و ناآشنا نیست، بلکه به لحاظ اهمیت موضوع، بسیار به آن پرداخته شده است. آنچه تجمیع و بیان دوباره نقطه نظرات مطرح شده در این زمینه را توجیه می‌کند، عطف توجه به مقتضیات و ضروریاتی است که آموزش حسابداری را با چالش روبرو کرده است.

¹ Decade of Education for Sustainable Development (DESD)

² United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization (UNESCO)

توسعه پایدار

بر اساس برنامه توسعه سازمان ملل متحد³، پارادایم سنتی توسعه، ماهیتاً و صرفاً اقتصادی بوده است. اما جهان جهانی سازی شده، به این واقعیت پی برده است که این تفکر غالب، خالی از تبعات و مسائل جدی در ابعاد زیست محیطی، اجتماعی و اقتصاد سیاسی نیست. جهان که چاره تمام آلام بشر را در رشد بیشتر اقتصادی می دید، متوجه شد که تولید بیشتر لزوماً نمی تواند ضامن صلح و خوشبختی انسان ها باشد [1]. به بیان دیگر، توسعه اقتصادی توانسته است به هدف نهایی خود یعنی رفاه و رضایتمندی پیش بینی شده در جامعه منتج شود.

سازمان ملل متحد در سال 1987، در گزارشی با عنوان "آینده مشترک ما"⁴، رویکرد جدید توسعه را معرفی کرد. این گزارش، توسعه پایدار را توسعه ای می داند که نیازهای نسل کنونی را بدون در خطر قرار دادن توانایی نسل های آینده در رفع نیازهایشان بر آورده می سازد. هرچند تعریف مفهوم توسعه پایدار دشوار است، اما عموماً بر سه بعد اساسی در این زمینه تأکید شده است: بعد محیطی، اجتماعی و اقتصادی. توسعه پایدار را به سقفی رفیع تشبیه کرده اند که بر ستون هایی از ابعاد محیطی، اقتصادی و اجتماعی برافراشته شده است و فرهنگ جامعه زیربنای آن را تشکیل می دهد. توسعه پایدار در گرو پیشبرد این سه بعد به شکل متوازن برای افزایش رفاه و کیفیت زندگی است.



شکل 1- توسعه پایدار (منبع: http://en.wikipedia.org/wiki/Sustainable_development)

³ United Nations Development Programme (UNDP)

⁴ Our Common Future (Brundtland Report)

آموزش برای توسعه پایدار

از زمانیکه توسعه پایدار در گردهمایی عمومی سازمان ملل متحد مطرح شد، به موازات آن مفهوم آموزش برای توسعه پایدار نیز مورد توجه قرار گرفت. این مفهوم اولین بار در فصل 36 دستورالعمل 21 سازمان ملل متحد رسماً تدوین شد. یکی از اولویت‌های مطرح شده در این دستورالعمل، افزایش آگاهی عمومی است و پیش‌بینی شده است این مهم از طریق دانشگاه‌ها محقق شود. یونسکو (2009) در بیانیه بُن⁵، آموزش را اولین و مهمترین عامل تحولات اجتماعی می‌داند. به علاوه تأکید می‌کند که آموزش برای توسعه پایدار، برای کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه به یک میزان اهمیت دارد [1].

با ظهور پارادایم پایداری و تغییر فرضیات بنیادین، نظام‌های آموزش عالی نیز باید ساختارهای خود را در تمام بخش‌ها، به ویژه در حوزه آموزش با شرایط جدید منطبق نمایند. همانگونه که تا اوایل دهه هشتاد میلادی، پارادایم غالب بر جامعه جهانی، پارادایم رشد اقتصادی بود و تمام رویکردهای اقتصادی و اجتماعی را تحت تأثیر خود قرار داده بود؛ نظام‌های آموزش عالی و رویکردهای آن نیز از این قاعده مستثنی نبوده‌اند. پژوهش‌ها و آموزش‌ها بیشتر به سمت افزایش دانش و تخصص در یک حوزه خاص و غالباً به منظور افزایش رشد اقتصادی شکل گرفته‌اند و ساختارها، فرآیندها، روش‌های تدریس، محتوای آموزشی، شیوه‌های ارزیابی و غیره نیز متناسب با آن هدف به وجود آمده‌اند. حال با ظهور پارادایم پایداری و تغییر فرضیات بنیادین، نظام‌های آموزش عالی نیز باید ساختارهای خود را با این شرایط منطبق نموده و تغییراتی فراتر از اصلاحات جزئی برنامه درسی و یا پژوهش در خصوص مسائل پایداری اعمال نمایند. در واقع این تغییرات شامل تغییر در شیوه اداره آموزش عالی، تجدید ساختار وظایف اداری و آکادمیک، تغییر پارادایم آموزشی و پژوهشی بازارمحور و نیز فرآیند یادگیری است [1].

⁵ Bonn Declaration

آموزش عالی به دلیل ضریب تأثیر بسیار بالایی که دارد، دارای توانایی لازم برای آغاز حرکتی اساسی به سمت توسعه پایدار می‌باشد. هم اکنون دانشگاه‌های بسیاری در سطح جهان به دنبال تجدید نظر و اصلاح سیاست‌ها و مدیریت خود می‌باشند تا قابلیت‌های ناپایداری را که سال‌ها توسط آموزش عالی ترویج شده بررسی نموده و در نوع رابطه خود با جامعه تجدید نظر نمایند [1]. آموزش برای توسعه پایدار باید مهارت‌هایی را در اختیار افراد قرار دهد تا بتوانند پس از ترک مراکز آموزشی و دانشگاه‌ها، به یادگیری و تفکر در طول زندگی ادامه دهند. در زیر به تعدادی از این مهارت‌ها اشاره شده است [42]:

- توانایی سیستمی اندیشیدن (هم در علوم طبیعی و هم در علوم انسانی)
 - درک زمانی (پیش‌بینی کردن، آینده‌نگری و برنامه‌ریزی)
 - توانایی تفاوت قائل شدن بین اعداد، کمیت‌ها، کیفیت‌ها و ارزش‌ها
 - توانایی کار گروهی
 - ارتباط موثر
 - هوش رسانه‌ای
 - ایجاد ظرفیت برای حرکت از مرحله اطلاع به سوی مرحله دانش و نهایتاً عمل آگاهانه
- و موارد دیگر.

محققان سازمان ملل، آموزش درک مسائل جهانی را به اندازه تجزیه و تحلیل مسائل بومی مهم می‌دانند و تأکید دارند که در حل مسائل ملی و بین‌المللی، در نظر گرفتن مواضع دیگر گروه‌ها و کشورها در جهت بهبود همکاری‌ها از وظایف آموزش برای توسعه پایدار است. این واقعیت موجب شده است تا بسیاری از پژوهشگران (e.g. Huckle, 2008, 2010) آموزش برای توسعه پایدار را به مفهوم شهروند جهانی مرتبط بدانند. این آموزش ضمن ایجاد توانایی جستجو در مدل‌های جهانی و تحلیل آنها، کمک می‌کند که افراد آنها را در مقابل تفکرات حاکم و حاضر اقتصادی به چالش بکشند.

هاکل⁶ (2012، 2004) و برانتون⁷ (2006)، آموزش برای کسب دیدگاه سیستمی، چندرشته‌ای و چندوجهی در تحصیلات تکمیلی را از ابعاد مهم آموزش برای توسعه پایدار می‌دانند. در فضای آموزش برای توسعه پایدار، دانشجویان دیگر نمی‌توانند به محدوده آشنا و امن رشته تخصصی خود اکتفا کنند. آنها باید در ارزیابی فرآیندها و راه‌حل‌ها، تفکر میان رشته‌ای و فرارشته‌ای داشته باشند. به علاوه آنها باید قادر باشند در مورد دانش و روش‌هایی که دانش تولید می‌شود و اعتبار می‌یابد تفکر کنند.

در میان مهارت‌هایی که به منظور آموزش برای توسعه پایدار کلیدی دانسته شده است، تفکر انتقادی جایگاه ویژه‌ای دارد. آموزش برای توسعه پایدار، دانشگاه‌ها و مراکز آموزشی را مسئول دانسته است تا مهارت‌هایی را برای شناخت مسائل، تجزیه و تحلیل آنها و درک راه‌حل‌ها و پیش‌زمینه مخالفت‌ها و حمایت‌ها از نگاه ذینفعان گوناگون، پرورش دهند [42].

تفکر و آموزش انتقادی

بکارگیری وسیع واژه انتقاد در متون و زمینه‌های گوناگون، موجب شده است تا این واژه طیف معنایی گسترده‌ای داشته باشد. برداشت عام از این واژه، جستجو و یافتن عیب، خطا یا اشتباه در یک شخص، پدیده یا موضوع است. این برداشت زمانی که در ترکیباتی مثل نقد یا انتقاد سازنده، نقد هنری یا نقد به معنای بازخورد قرار می‌گیرد، بار معنایی مثبت پیدا می‌کند [21]. واتر⁸ (1966)، معنای دیگری را مورد توجه قرار می‌دهد: "رفتن از وضعیتی به وضعیت دیگر". این برداشت از انتقاد، شاید مناسبترین معنای لغوی برای مفهوم مورد نظر این مقاله باشد.

نظریه‌های تفکر انتقادی بیشتر در نیمه دوم سده بیستم در غرب تدوین شده‌اند. اما شیوه تفکر انتقادی بسیار قدیمی است و به دوره‌ای مربوط می‌شود که بشر منطقی اندیشیدن را درک کرد. برجسته‌ترین متفکر انتقادی در دنیای باستان، سقراط است. در نظر او

⁶ Huckle

⁷ Brunton

⁸ Vatter

خودانگیختگی اندیشه، نخستین چیزی است که باید کسب کرد. او نشان داد معلمان نمی‌توانند به معنای واقعی آموزش دهنده باشند مگر بتوانند مفروضات پذیرفته شده گروه اجتماعی‌شان را نقد کنند و به پروردن فضای پرسشگری و شکاکیت در میان شاگردانشان مشتاق باشند. تفکر انتقادی شیوه حرکت از واقعیت موجود با هدف تغییر آن در جهت ظرفیت‌های خود واقعیت است؛ ظرفیت‌هایی که به وسیله تفکر انتقادی کشف می‌شوند [9]، ص 18].

نخستین عرصه فراگیری شیوه تفکر انتقادی، آموزش است. در دو دهه اخیر، تفکر انتقادی و آموزش انتقادی به موازات هم پیش رفته‌اند و اصطلاح "تفکر انتقادی" در ادبیات آموزشی بسیار محبوب و پرطرفدار شده است. به آئین (1385) در غالب جملات آلبرت اینشتین، محتوای آنچه که آموزش انتقادی به دنبال آن است را به ایجاز بیان می‌کند: "افراد انسانی را نباید همچون افزارهای بیجان در نظر گرفت. آموزش باید در اصل این هدف را دنبال کند که جوانان را نه به صورت متخصص، بلکه به عنوان شخصیت‌هایی متعادل به جامعه تحویل دهد. به اعتقاد من، این گفته از بعضی لحاظ حتی در مدارس فنی هم که جوانان را برای حرفه‌های تقریباً مشخص پرورش می‌دهند، صادق است. اهمیت آموزش، پیش از هر چیز، در عرضه قابلیت‌هایی است که تفکر و داوری مستقل را تضمین کند، نه ارائه بعضی معلومات تخصصی. هرگاه شخصی بر مبانی اساسی موضوع مورد نظر خود تسلط یابد و در عین حال اندیشیدن و کار کردن به استقلال را هم فراگیرد، مطمئناً راه خود را خواهد یافت و افزون بر این، بهتر خواهد توانست خود را با پیشرفت‌ها و تحولات تطبیق دهد تا شخصی که آموخته‌هایش به طور عمده چیزی نیست جز بعضی معلومات درباره جزئیات تخصصی." از دیدگاه پائولو فریره⁹، آموزش انتقادی با ایجاد وجدان انتقادی در افراد سروکار دارد، فرد باید بتواند جایگاه خود را در سیستم پیدا کند. او شیوه آموزشی فعلی را اسارت‌بار می‌خواند، شاگردان با چنین شیوه‌ای در اسارت همان واقعیت‌هایی باقی می‌مانند که می‌آموزند [9، ص 42]. ریشه تئوریک استراتژی آموزش

⁹ Paulo Freire از چهره‌های شاخص سنت آموزش انتقادی و نویسنده کتاب مهم "آموزش ستمدیدگان". از دیگر افراد می‌توان از مایکل ایل، هنری ژبروکس و پیتر مک لارن نام برد.

انتقادی، به تئوری‌های انتقادی بر می‌گردد. البته در مورد مفهوم تئوری‌های انتقادی نیز ابهام وجود دارد. به معنای خاص آن، این تئوری‌ها به مکتب فلسفی-جامعه‌شناسی فرانکفورت¹⁰ اطلاق می‌شود و به مفهوم عام به طیف وسیعی از نظریاتی اشاره دارد که در مخالفت با وضع حاکم موجود (خصوصاً تفکرات مدرنیستم) مطرح می‌شوند [21]. مکتب فرانکفورت واقعیت "عقلانیت ابزاری" را مورد انتقاد قرار می‌دهد. در عقلانیت ابزاری، واقعیت‌ها از ارزش‌ها جدا می‌شوند و ارزش‌ها نقش چندانی ندارند. اصول کلی این نظریه در تضاد آشکار با اصول پوزیتیویسم قرن بیستم است. اگر در مکتب پوزیتیویسم شناخت محصول تجربه تلقی می‌شود، در تئوری انتقادی به جایگاه عقلانیت به عنوان منبع شناخت توجه می‌شود. براین اساس، جامعه عقلانی جامعه‌ای است که در آن همه افراد برای ایجاد محیط خود یا تغییر آن مشارکت می‌کنند. آموزشگران انتقادی نگران تأثیرگذاری محتوای آموزشی و به طور کلی صورت بندی علمی و فرهنگی در مشروعیت بخشیدن به وضع موجود هستند و تقویت توانایی‌های انتقادی را راهی برای توانمندسازی به منظور مقاومت در برابر آن می‌دانند [7]. آموزش انتقادی با قرائت اثبات‌گرایانه و ساختارگرایانه متون و گفتمان‌ها در هر زمینه‌ای مخالف است و تلاش می‌کند این انگیزه و توانایی را در در دانشجویان ایجاد کند تا مقاصد و مفروضات پیش‌زمینه مباحث را جستجو و دریافت کنند [25].

در شرایطی که دانشجویان در آستانه ورود به جامعه جهانی شده‌اند اطلاعات و دانایی محور هستند، می‌توان هسته اصلی آموزش انتقادی را ایجاد توانایی و میل به جمع‌آوری، ارزیابی و استفاده موثر از اطلاعات دانست. از نظر یونسکو یکی از چهار قابلیت فردی مورد نیاز برای توسعه پایدار یادگیری چگونه یاد گرفتن است. شرایط موجود آموزشی عمدتاً مبتنی بر ارائه اطلاعات خام به طور یکطرفه و دریافت بازخورد از آن با اتکا به قدرت حافظه دانشجویان، بدون هیچ نوع پردازش اطلاعات و بدون تحریک قدرت نقادی و خلاقیت آنها می‌باشد. باید توجه شود که امروز دیگر اساتید و منابع درسی تنها

¹⁰ مکتب فرانکفورت در سال 1933 پایه گذاری شد. تعدادی از چهره‌های شاخص این مکتب عبارتند از: ماکس هورکهایمر، تئودور آدورنو، هربرت مارکوزه، کارل ویتفوگل، اریک فروم و یورگن هابرماس.

منبع اطلاعاتی دانشجویان نیستند. راه‌های کسب اطلاعات، به واسطه وجود فناوری اطلاعات، افزایش بی‌سابقه یافته است. پدیده انفجار اطلاعات روز به روز تشدید می‌شود و خواهد شد. بنابراین نقش اساتید باید از ارائه دهنده اطلاعات به راهنمایی برای حرکت و عبور از میان اطلاعات و عدم پذیرش منفعلانه آن تغییر یابد.

کسانی که تحت آموزش انتقادی قرار می‌گیرند، به راحتی تحت تأثیر هیچ محرکی قرار نمی‌گیرند، بسیار دیرباورند، قادرند همه چیز را ممکن و محتمل تلقی کنند، بدون شواهد و قرائن چیزی را نمی‌پذیرند و می‌توانند در برابر جاذبه پیش‌داوری‌ها به خوبی مقاومت کنند. تفکر انتقادی با خرد و صداقت فکری و روشن‌اندیشی سروکار دارد و اینها در مقابل تعصب، تنبلی فکری و انجماد فکری قرار می‌گیرند [7].

مدرنیسم و آموزش انتقادی

در حوزه شناخت، پوزیتیویسم منطقی از میان دیدگاه افراطی مدرنیسم سربرآورد؛ هرچند ریشه‌های آن را می‌توان در آثار آگوست کنت (1800 میلادی) جستجو کرد. این تفکر از دیدگاهی از دانش حمایت می‌کند که صرفاً بر مبنای تجربه‌گرایی و مشاهده بدون نظریه یا زمینه فکری بنا شود و لذا بتواند فهم عینی از واقعیت و حقیقت را ارائه دهد.

با ظهور پست‌مدرنیسم در عرصه علوم اجتماعی، به استبداد منطقی و خرد (از نوع ابزاری) حمله شد. برخی دگرگونی‌های مهم در این دوره به شرح زیر است [6]:

- 1- گذار از پندار ساده به سمت اعتقاد به پیچیده و چندگانه بودن واقعیت.
- 2- تأکید بر نامشخص بودن جهان به جای اعتقاد به ثبات و پیش‌بینی‌های مبتنی بر تصورات قبلی.
- 3- گذار از مرحله باور به وجود رابطه علت - معلولی مستقیم و یک طرفه و رسیدن به مرحله وجود رابطه علت - معلولی چرخشی و متقابل.
- 4- گذار از مرحله عینیت‌گرایی محض به مرحله ژرف‌اندیشی و بعدنگری.

علیرغم تفاوت‌های موجود، مشترکات مهمی بین دو مکتب تئوری انتقادی و پست‌مدرنیسم یافت می‌شود. هر دو دشمن مشترکی به نام "عقلانیت مطلق اقتصادی" دارند [29].

در زمینه تحصیلات تکمیلی و دانشگاه‌ها، سلطه توجیه و عقلانیت اقتصادی رویه ویرانگری بوده است. طی این جریان، دانشگاه‌ها به تدریج در کالبدی شبیه به بنگاه‌های اقتصادی مسخ شدند. در این شرایط، هدف اولیه دانشگاه‌ها، برخلاف گذشته، تحقیق، تفکر و مباحثات نظری نیست؛ بلکه اولویت و هدف اصلی آنها کسب درآمد از طریق تأمین نیازهای کسب‌وکار (سرمایه‌داری) است. درحالی‌که سابقاً دانشگاه مرکز آزاداندیشی و تفکر مستقل به شمار می‌رفت؛ امروز دانشگاهیان نه تنها تحت کنترل مسئولان اجرایی درآمدند، بلکه خود نقشی مشابه با آنان به خود گرفته‌اند. بنابراین، نوعی تفکرزدایی که همراه با کارکردگرایی صنعتی است، در دانشگاه حکمفرما شده است [16 و 17].

بویس (2004)، به سه رویکرد اصلی در آموزش (خصوصاً در سطح تحصیلات تکمیلی) اشاره می‌کند: رویکرد فنی یا حرفه‌محور، رویکرد جامع شخصیتی و رویکرد انتقادی. اغلب بیان می‌شود که دو رویکرد اخیر در قالب یک مکتب آموزشی قابل جمع‌اند. هدف رویکرد آموزشی حرفه‌محور، تأمین نیازهای موجود و فعلی کسب‌وکار است. سیاست آموزشی حرفه‌محور، نتیجه غایی مفاهیم غالب "توجیه اقتصادی" است. رویکرد آموزش حرفه‌محور قرابت زیادی با آرای کارکردگرایانی نظیر آگوست کنت، هربرت اسپنسر، امیل دورکیم و ویلفردو پارتو دارد. در مکتب کارکردگرا و نوکارکردگرا، تقسیم دقیق و جزئی وظایف و نقش‌های اجتماعی از عوامل مهم و مثبت جوامع صنعتی به شمار می‌رود. لذا آموزش حرفه‌محور پاسخ منطقی و قابل انتظار به نیازهای جوامع صنعتی در خصوص مشاغل تخصصی است. در مقابل، هدف اولیه رویکرد جامع شخصیتی و انتقادی، پرورش آگاهی جامع فردی و اجتماعی در کنار کسب مهارت‌های عمومی است. نظریه‌پردازان انتقادی بر این باورند که این رویکرد می‌تواند تطبیق‌پذیری فرد را در شرایط و محیط‌های گوناگون افزایش دهد [29].

تایلینگ¹¹ (2004، 2002) به پدیده آموزش لیبرال اشاره می‌کند. وی معتقد است در گذشته درصد قابل قبولی از دانشجویان، وارد دانشگاه می‌شدند تا افق‌های اندیشه شخصی خود را وسعت ببخشند؛ اما در فضای دانشگاهی امروز، تعدادی که به تحصیلات دانشگاهی صرفاً به چشم ضرورتی برای کسب موقعیت متوسط شغلی نگاه نمی‌کنند و دانش را مستقلاً ارزشمند می‌دانند، بسیار محدود است. وی پدیده نگرش به دانشجو به عنوان مشتری را پدیده‌ای می‌داند که در دانشگاه‌های سراسر جهان رخنه کرده است. با آزادسازی بازار آموزش عالی، رقابت شدیدی بین دانشگاه‌های پرسابقه و جدید برای جذب دانشجو (مشتری) شکل گرفته است. در این رقابت، دانشگاه‌های پرسابقه ناچار شده‌اند تا رشته‌ها و مباحثی را ارائه کنند که بازار بیشتری دارد؛ ضمن آنکه سطح معیارهای پذیرش دانشجو را به حداقل برسانند.

در نظام آموزشی لیبرال، همزمان با تبدیل شدن دانشگاه‌ها به بنگاه‌های اقتصادی، جایگاه دانشگاهیان نیز از نخبگان علمی و فرهنگی که انتظار می‌رود منشأ تفکر انتقادی و تحول در جامعه باشند، به کارکنان یک صنعت خدماتی تخفیف می‌یابد. با وجود چنین دیدگاهی طبیعتاً ارزیابی‌ها بر اساس رضایت مشتری (دانشجویان) و کنترل‌ها صرفاً بر اساس معیارهای سازمانی انجام خواهد گرفت. سیستم نظارتی پایین به بالا در دانشگاه‌ها حاصل چنین دیدگاهی است.

آنچه تمام این تغییرات را تشدید و تسریع می‌کند، کاهش بودجه دولتی و توسعه آموزش عالی خودگردان است. تایلینگ تأکید می‌کند که ادامه چنین روندی نهایتاً باعث به وجود آمدن این شبهه می‌شود که اگر اکثریت دانشجویان (بازار) خواهان آموزش فنی فاقد مباحث نظری هستند؛ چرا دانشگاه‌ها نباید مطابق تقاضای آنان (بازار) عمل کنند؟!

فراگیر شدن چنین دیدگاهی بیش از هر چیز، علومی مثل حسابداری را در معرض آسیب نقش‌زدایی در اجتماع و تبدیل شدن به فن قرار می‌دهد [40].

¹¹ Tilling

در حالیکه آموزش برای توسعه پایدار همچنان مراحل ابتدایی خود را طی می‌کند، متأسفانه با افزایش رقابت برای جذب دانشجو و کاهش بودجه‌های علمی-آموزشی، مراکز تحصیلات تکمیلی طبیعتاً به طور فزاینده، دوره‌های آموزشی پربازار را ارائه خواهند کرد. دوره‌هایی که بتواند در قالب درآمد در مشاغل تعریف شده در کسب‌وکار، برای دانشجویان بازده مالی داشته باشد. آنچه مسلم است، چنین رویه‌ای از اهداف آموزش برای توسعه پایدار بسیار فاصله دارد [18].

اهمیت آموزش حسابداری برای توسعه پایدار

یونسکو بر ایجاد تمایز بین دو مفهوم "آموزش توسعه پایدار" و "آموزش برای توسعه پایدار" تأکید می‌کند. واژه "برای" که متمایزکننده این دو اصطلاح است، مفهوم هدف را به ذهن متبادر می‌سازد. در "آموزش توسعه پایدار"، توسعه پایدار و مسائلی که در هر رشته مستقیماً به توسعه پایدار مرتبط است، موضوع آموزش را تشکیل می‌دهد؛ مثلاً: مسائل زیست محیطی، انرژی، فقر، مسئولیت‌های اجتماعی و غیره. اما "آموزش برای توسعه پایدار"، مفهومی فراگیر است که شیوه و رویکرد آموزش و نهادهای آموزشی را شکل می‌دهد. آموزش انتقادی در زمره آموزش برای توسعه پایدار قرار می‌گیرد [42].

تفکیک صورت پذیرفته در بالا، برای تبیین مفهوم آموزش حسابداری برای توسعه پایدار بسیار اساسی است. تمام موضوعات، نظیر حسابداری زیست محیطی، حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی و حسابداری پایداری، موضوعات آشنایی هستند که به آموزش حسابداری توسعه پایدار مرتبط هستند و لذا مد نظر این مقاله نمی‌باشند. در اینجا آموزش حسابداری "برای" توسعه پایدار و خصوصاً آموزش انتقادی حسابداری مورد بحث است.

در سراسر دنیا، بیشتر کشورها چه توسعه‌یافته و چه توسعه‌نیافته، با بحران‌های فرهنگی، سیاسی، اجتماعی و اقتصادی روبه‌رو هستند. این بحران‌ها همچنان بیداد می‌کنند و باعث شده‌اند که فرآیند بازآفرینی سیستم سرمایه‌داری از نظر روابط سیاسی و اقتصادی شاهد شکست‌های پیاپی باشد. این امر نباید موجب شگفتی شود، زیرا ماهیت سیستم تولید سرمایه‌داری به گونه‌ای است که باید پیوسته با ناآرامی‌های داخلی و خارجی که ره‌آورد این گونه بحران‌های عمومی است، روبه‌رو شود و آنها را از سر راه خود بردارد [2]، ص

634]. بحران‌های اخیر، تفکرات نئولیبرال را کم‌اعتبار ساخته و نگاه‌ها را از بازارها برگرفته و به سمت سازوکارهای حاکمیت جهانی دوخته است [25].

حسابداری از دست ضربه‌های ناشی از این تضادها یا برخوردها مصون نمی‌ماند [2]، ص 635]. بسیاری (e.g. Gaffikin, 2010) جریان غالب حسابداری را طی چهار سده گذشته، منسوب به سرمایه‌داری یعنی ارائه اطلاعات برای تصمیم‌گیری بهینه اقتصادی می‌دانند و معتقدند از این طریق، حسابداری تبدیل به ابزاری شده است که در خدمت صرف به اهداف سرمایه‌داری است. اما اهمیت جایگاه حسابداری در آن است که علاوه بر ایفای نقش اساسی در تخصیص و تقسیم منابع و منافع، می‌تواند به این رویه‌ها مشروعیت و رسمیت ببخشد؛ بنابراین، اغلب به عنوان ابزاری جهت توجیه یا مشروعیت بخشیدن به انواع ساختارهای اجتماعی دیده می‌شود.

همواره در بیان آرمان‌های حسابداری، تأکید شده است که حسابداری در خدمت جامعه و منافع عمومی است نه سرمایه‌داری. حسابداری در جامعه نقش منفعلانه و پشتیبانی ندارد، بلکه به تدریج به مرکز ثقلی در تعیین روابط اجتماعی و تسهیم منافع عمومی تبدیل شده است. به بیان دیگر حسابداری در دنیای امروز نه تنها در خدمت جامعه است، بلکه خود جامعه‌ساز است. حرفه حسابداری از لحاظ تاریخی مسئول گسترش و توسعه زیرساخت‌های مستحکم مالی، موسسه‌های پایدار و قابل اعتماد و لذا ظرفیت‌سازی برای موفقیت بوده است. این موضوعی است که در تمام کشورهای جهان مشترک است و بنابراین باید نقش حسابداری را در سطح جهانی مورد خطاب قرار دهیم. در این راستا واکنش صحیح حسابداران به حرکت در جهت منافع عمومی جامعه و جهانی فکر کردن بستگی دارد. حسابداران برای اینکه برای نسل امروز و نسل‌های آینده سودمند باشند، در جایگاه بااهمیتی قرار دارند. امروز، به دلیل آنکه روابط تجاری موجود در شرق به طور غالب مبتنی بر روابط است نه بر معاملات، تغییر مهمی در ادراک غرب به وجود آمده

است. لذا همزمان با تغییر معیارهای تصمیم‌گیری، انتظارات و ارزش‌های جوامع، ما نیازمندیم تا نگاه دقیق‌تری به توسعه گزارشگری مالی و غیرمالی بیفکنیم [12]^{۱۲}.

حسابداری به طور بالقوه می‌تواند در مسیر بالا بردن رفاه اجتماعی، بهره‌وری، پاکیزگی محیط و موضوعاتی از این قبیل [اهداف توسعه پایدار] که همه خواستار آن هستند، گام‌های اساسی بردارد [4، ص 116]. با توجه به جایگاه مهمی که برای حسابداری در توسعه پایدار قائل شده‌اند، آموزش برای توسعه پایدار در رشته حسابداری بسیار حیاتی است. چنین آموزشی نه تنها باید حسابداران را با نقش اساسی آنان در فرآیند توسعه پایدار جامعه و جهان آشنا کند، بلکه آنها را به شیوه‌های دستیابی به این مهم تجهیز نماید.

***** پایان قسمت اول *****

تفکر و تئوری‌های انتقادی حسابداری

همانطور که پیش از این اشاره شد، تفکر انتقادی را اغلب ضد اثبات‌گرایی می‌دانند. اگرچه از آن پس، آثار مهمی در مقابله با تفکر جزمی اثبات‌گرایی علمی توسط پیتر وینچ (1957) و توماس کوهن (1962) ارائه شد؛ اما عده‌ای معتقدند که این آثار نتوانستند اثر قابل ملاحظه‌ای بر جریان اصلی حسابداری بگذارند. در این جریان، بخش عمده‌ای از تحقیقات حسابداری از این نقطه نظر انجام شده است که واقعیت‌های موجود در دنیا، ماهیت قابل تعیین دارند و از طریق انجام تحقیقات می‌توان آن واقعیت‌های عینی را از راه مشاهده توصیف کرد. این جریان معمولاً در مورد راه‌های ایجاد تغییر و تحول، سکوت می‌کند. تعدادی از صاحب‌نظران حسابداری هم، تحت تأثیر این تفکر که ریاضیات زبان غایی علم است، آنرا در تئوری حسابداری بکار گرفتند. در این زمینه می‌توان به کریستنسن و دمسکی (2003) اشاره کرد [21].

تفکر انتقادی در حسابداری بر زمینه‌های بهبود در نظام حسابداری تمرکز دارد. انتقاد، نکته‌ها و نقاط دور از نظر مانده و از پیش پذیرفته شده نظام را باز می‌کند تا راه را

^{۱۲} از سخنرانی گراهام وارد (Graham Ward) رئیس فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) در کنفرانس سالانه انجمن حسابداران خبره انگلستان.

برای تغییر آن باز کند. تفکر انتقادی موجب می‌شود تا حسابداران به مسائل پیش‌رو نگاهی متفاوت داشته باشند و پاسخ‌هایی غیر از آنچه تاکنون ارائه شده یا مورد پذیرش عمومی قرار گرفته است، ارائه دهند. اکثر اهالی فن در حسابداری، بدون توجه به محتوای عمل خود تنها بر اساس مفروضات روش‌ها و رویه‌های قبلی عمل می‌کنند؛ در حالیکه ممکن است واقعیات و شرایط محیطی-اجتماعی پشتیبان این رویه‌های عملی، تغییر کرده یا به طور کلی از بین رفته باشند. وجود نگاه انتقادی موجب تسهیل و ترغیب تغییرات و پیشرفت‌های اجتماعی می‌گردد. البته این نگاه، دامنه‌ای وسیع‌تر از پراگماتیسم یا پوزیتیویسم را پوشش می‌دهد.

گسترش دیدگاه انتقادی در حسابداری، به ایجاد آگاهی در حسابداران در راستای بهبود توجه می‌کند. بلکویی (1381، ص 646) ایجاد آگاهی را در خور و مناسب "منتقد ایدئولوژیک" می‌داند. در این دیدگاه به نقش حسابداری در جامعه توجه می‌شود و عمل اجتماعی در حسابداری انتقادی شامل ارتباط تئوری‌ها و عمل مالی است که بر اساس آن تئوری بر عمل تأثیر دارد و همین‌طور عمل بر تئوری تأثیر دارد. یکی از کاربردهای این ارتباط، آن است که وقتی موقعیت‌های اجتماعی تغییر می‌کنند، تئوری‌ها بر مبنای این موقعیت‌ها نیاز به تغییر دارند [10]. ثقفی (1392، ص 151) به تبعید تئوری‌ها و مبانی نظری ترجمه شده از واقعیت‌های روز اشاره می‌کند. وی معتقد است بسیاری از مترجمان حوزه حسابداری، به دلیل عمیق نکردن مطالعات خود، به قصه‌گویی سینه به سینه دچار شده‌اند.

در حسابداری، هرچند تفکر انتقادی نباید معادل تئوری‌های انتقادی حسابداری قرار گیرد، اما رابطه تنگاتنگی بین آنها وجود دارد. می‌توان گفت تفکر انتقادی بیش از هر جای دیگری در تئوری‌های انتقادی انعکاس یافته است. پس از آنکه تئوری انتقادی اولین بار توسط مکتب فرانکفورت به عنوان بنیانگذاران آن بکار گرفته شد، این تئوری در سایر رشته‌های تخصصی علوم اجتماعی اعم از جامعه‌شناسی، اقتصاد، روان‌شناسی و حسابداری مورد استفاده واقع گردید. دیگان (2005) نیز عنوان می‌کند "با بکارگیری تئوری انتقادی در حسابداری، حسابداری انتقادی به وجود آمده است و حسابداری انتقادی به رویکردی در حسابداری اشاره دارد که پرسشی فراتر از بکارگیری روش خاص در حسابداری را

مطرح می‌سازد. حسابداری انتقادی به دنبال جلب توجه به سمت نقاطی است که به سبب روزمرگی و تکرار مشروع جلوه نموده‌اند. [8].

تئوری‌های انتقادی در حسابداری دو وجه عمده دارد. اولین جنبه آن، قرار دادن عمل حسابداری در زمینه اجتماعی، تاریخی، فرهنگی و غیره است. به این معنا که تئوری انتقادی حسابداری را از منظر وسیع‌تری می‌نگرد و در پی شناسایی ریشه‌های اجتماعی و ارتباطات متقابل بین تکنیک‌های بکارگرفته شده و محرک‌های اجتماعی آن است.

دومین جنبه تئوری انتقادی حسابداری که وجه تمایز آن با "تئوری‌های اثباتی" را به بهترین نحو منعکس می‌کند، "تلاش برای تغییر در سیستم موجود" است. در واقع تئوری انتقادی قائل به این است که وضعیت موجود قانع‌کننده نیست و می‌توان واقعیت اجتماعی، اقتصادی و ... را به وضعیت بهتر و رفاه بیشتر تغییر داد و در این میان نقش حسابداری را تعیین‌کننده می‌داند [39].

در این جا ذکر این نکته ضروری است که هرچند اغلب تئوری‌های انتقادی در مقابل اثبات‌گرایی قرار گرفته است؛ اما این موضوع در مورد تئوری‌های اثباتی حسابداری مصداق ندارد. واتز و زیمرمن (1387، ص 13) تأکید می‌کنند که تئوری اثباتی اصولاً با اثبات‌گرایی منطقی متفاوت است. لذا به هیچ وجه نمی‌توان از این منظر تئوری حسابداری انتقادی را در تقابل یا تضاد با تئوری حسابداری اثباتی قرار داد. حتی به جرأت می‌توان گفت که نطفه تئوری‌های اثباتی حسابداری در بطن اندیشه انتقادی نظریه‌پردازان آن شکل گرفته است. تئوری اثباتی با پرسشگری و تشکیک در مفروضات از پیش پذیرفته شده آغاز شد و نهایتاً با شناخت مناسب نظریه‌پردازان از نقش‌های واقعی حسابداری در روابط و مناسبات انسانی رشد یافت؛ به عنوان نمونه، فرضیه سیاسی را به هیچ وجه نمی‌توان خالی از زمینه‌های اجتماعی دانست.

برخلاف اثبات‌گرایان افراطی که مشاهده عینی و خالی از نظریه را تنها منشأ علم و شناخت حقیقی می‌دانند؛ تئوریسین‌های حسابداری اثباتی معتقدند بدون این فرضیات و نظریه‌ها نمی‌توان دست به مشاهده زد. اصطلاحاً بدون تور تئوری نمی‌توان واقعیت دنیا را

صید کرد و آنرا توضیح داد [11، ص 15]. پژوهشگران حسابداری اثباتی اذعان دارند که برای ارائه این تئوری‌ها و انتخاب موضوعات مورد مطالعه، ناچار از قضاوت‌های ذهنی و ارزشی استفاده می‌کنند [11، ص 12]. بنابراین، همانطور که پیش از این گفتیم، وجه اصلی تمایز - و نه تضاد - بین تئوری‌های اثباتی و تئوری‌های انتقادی، تلاش برای تغییر در وضع موجود است. به همین دلیل اغلب تئوری‌های انتقادی را از نوع هنجاری می‌دانند. همواره می‌تواند بین این دو تئوری تعامل سازنده وجود داشته باشد. تئوری اثباتی از تفکر انتقادی در تبیین مسائل، فرضیات و تئوری‌های خود استفاده می‌کند و تئوری انتقادی نیز نتایج تحقیقات اثباتی در توضیح و پیش‌بینی پدیده‌ها را برای بهبود وضع موجود بکار می‌گیرد.

از دید حسابداران انتقادی، خطر جدی برای حسابداری، تقلیل نقش حسابداری به خدمتگزار منفعل سرمایه‌داری است. به هیچ وجه نباید تصور شود که حسابداری انتقادی اساساً مخالف سرمایه‌داری است؛ بلکه هدف آن شناسایی نقاط ضعف، حفظ دیدگاه بلندمدت‌گرایی (پایداری) و تغییر اتکای بیش از حد و غیرواقعی‌نگرانه به سیستم سرمایه‌داری است. در حالیکه بسیاری از اقتصاددانان از جمله سن¹³ (2009) بحران مالی اخیر [و سایر بحران‌های اقتصادی و غیراقتصادی] را عمدتاً پیامد اتکای بیش از حد به منطق بازار آزاد می‌دانند؛ حسابداری انتقادی به دنبال پیدا کردن نقش فعالانه و موثر حسابداری در تنظیم روابط و بهبود وضعیت عمومی اقتصادی، اجتماعی و محیطی است.

البته تفکر انتقادی تنها با کنش آگاهانه اجتماعی (پراکسیس) معنا نمی‌شود؛ بلکه ایجاد آگاهی و کنش فردی هم سطحی از مطلوبیت را تأمین می‌کند¹⁴. خصوصاً آنکه برای اعضای یک حرفه مانند حسابداری و حسابرسی تمیز آگاهی و کنش فردی و اجتماعی گاه ناممکن است؛ زیرا ایده‌ها و عملکرد عضو حرفه مستقیماً بر حرفه و جامعه اثر محسوس و بااهمیت می‌گذارد. به همین دلیل در بحث شناخت مسئولیت یک فرد حرفه‌ای بر "مسئولیت وی در قبال خود" تأکید خاص شده است [5، ص 337].

¹³ Amartya Sen برنده جایزه نوبل اقتصاد سال 1998 و استاد دانشگاه هاروارد

¹⁴ این مطلب در تضاد با دیدگاه گودرزی (1388) مطرح شده است.

با این حال، تئورسین‌های حسابداری انتقادی خود اذعان دارند که ایجاد تغییرات بسیار دشوار است. زیرا عموماً سیستم حاکم، از هر نوع آن، بر فضای حسابداری اعمال حاکمیت می‌کند. سیستم‌ها، خواسته یا ناخواسته به اهمیت حسابداری در حفظ و تنظیم روابط خود توجه می‌کنند. لذا انجام هر گونه تغییر اساسی در این هسته تنظیم‌کننده، بسیار مشکل است و با مقاومت جدی روبرو خواهد شد. این نظریه‌پردازان اضافه می‌کنند که انتقال حسابداری انتقادی به نسل آینده نیز در شرایط آموزشی موجود، به سختی امکانپذیر است [39].

وضعیت آموزش انتقادی حسابداری

حسابداران با پیوستن به موسسات حسابداری و غیرحسابداری کوچک و بزرگ خصوصی و دولتی، با توجه به تقسیم کار، تحت نظر و کنترل مدیریت در آمده‌اند. با این حال آن‌ها توانستند بر پایگاه دانش خود کماکان اعمال کنترل نمایند که در نتیجه از قدرت چانه زنی و مذاکره برخوردارند، ولی قراردادهای استخدامی آنها را ناگزیر می‌سازد تابع یک مدیریت ناهمگون شوند، مدیریتی که بر فرآیند کار اعمال قدرت می‌نماید. این موضوع باعث می‌شود تا حسابداران تابع مدیریت سرمایه‌دار شوند. با افزایش تخصص و تخصصی شدن هر بخش از کارهای حسابداری، این فرآیند سرعت بیشتری به خود گرفته است و به صورت پدیده‌ای درآمد که آن را "مهارت زدایی" می‌نامند، یعنی تفکیک کارهای تخصصی به تعداد زیادی وظیفه عادی و تکراری که نیازی به آموزش ندارد. حسابدار گرفتار در محدوده کار تخصصی نمی‌تواند بر ماهیت کل تولید اعمال کنترل نماید و چه بسا نسبت به نتیجه فعالیت‌هایی که انجام می‌دهد، "بی‌تفاوت" شود. چنین حسابداری که در هیأت افراد متخصص در واحدهای وظیفه‌ای درمی‌آید، در آینده از مسائل فنی، اخلاقی و اجتماعی عمده مربوط به حرفه خود فاصله می‌گیرد و هیچ نوع علاقه یا مسئولیتی در قبال آن احساس نمی‌کند. این موضوع باعث می‌شود که حسابداری نتواند بر ایدئولوژی‌های خود درباره اهداف و مقاصد اجتماعی و جاهایی که کار باید انجام شود، کنترل داشته باشد؛ زیرا حسابداران از اعمال کنترل بر سیاست سازمان، هدف‌های خاص و مقاصد کار عاجزند و نسبت به کل محصول، کاربرد و عدم کاربرد آن آگاهی ندارند.

نتیجه این فرآیند "ایدئولوژی زدایی" است که موجب می‌شود حسابداری بیش از پیش پایگاه دانش خود را از دست بدهد [2، صص 636-638]. استادان رشته حسابداری در دانشگاه‌ها باید کوشش کنند بر این آگاهی بیافزایند و به حسابداران کمک کنند وظیفه خود را انجام دهند [2، صص 634 و 635].

ضرورت تغییر بنیادی در آموزش حسابداری موضوعی است که طی سه دهه گذشته فراوان به آن پرداخته شده است [19]. متأسفانه بسیاری از دانشجویان حسابداری شناختی از موضوعات مسئولیت اجتماعی در رابطه با حرفه ندارند. اکثر آنها فکر می‌کنند حسابداری فعالیتی تکنیکی است (عسگری و دیگران، 1390). بنابراین تقاضا برای ارتقاء مهارت‌های تفکر انتقادی در ادبیات آموزش حسابداری به وفور مطرح شده است (e.g. Springer and Borthick, 2004; IFAC, 2004, 2010). کمیسیون تغییر آموزش حسابداری¹⁵ (1990) تغییر برنامه‌های آموزشی حسابداری برای استمرار یادگیری در طول زندگی با استفاده از مهارت‌های تفکر انتقادی و حل مسئله را جزء اهداف اصلی آموزشی خود قرار داده است و بر ضرورت پرورش توانایی‌های پرسشگری، تفکر انتزاعی و منطقی و تجزیه و تحلیل انتقادی تأکید کرده است. انجمن حسابداران رسمی امریکا (2005)¹⁶ نیز بر بکارگیری تفکر انتقادی در ایجاد ارتباط بین داده، دانش و بینش از زمینه‌های گوناگون تأکید داشته است.

با پیچیده‌تر شدن و تغییرات سریع محیط حسابداری، توانایی تحلیل و حل مسائل ساختارنیافته و ناآشنا برای دانشجویان حسابداری یک ضرورت است. رینستن و لندر¹⁷ (2008) راه مواجهه فارغ التحصیلان و اعضای حرفه را با تنوع، تغییر و پیچیدگی مفاهیم و عملیات حسابداری، کسب مهارت‌های خودآموزی و تفکر انتقادی می‌دانند. زیرا در متفکر انتقادی، آموختن به عادت تبدیل شده است [9، ص 214]. آموزش حسابداری همواره محکوم بوده است که زمان زیادی برای حل مسائل با ساختار مشخص صرف می‌کند و تأکید اصلی آن بر محفوظات و راه‌حل‌های از پیش تعریف شده است. این

¹⁵ Accounting Education Change Commission (AECC)

¹⁶ American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)

¹⁷ Reinstein and Lander

موضوع سبب می‌شود که نه تنها قابلیت‌های انتقادی و خلاقانه دانشجویان حسابداری پرورش نیابد، چه بسا به بهای تقویت قابلیت‌های فنی و مهارتی تضعیف شود [19]. پاسخ به بسیاری از سوالات در مباحث حسابداری، به شیوه ارجاع‌دهی انجام می‌گیرد. این درحالیست که فراوان مشاهده می‌شود که شخص ارجاع‌دهنده خود قادر به تبیین یا دفاع از ایده ارجاع داده شده نیست. مرجع‌باوری صرف، خصوصاً در تحصیلات تکمیلی قوه تفکر مستقل فردی و انتقادی را رو به زوال می‌برد. با مرجعیت‌باوری این نظر به فرد تلقین می‌شود که دانش را همچون انباشته‌ای از حقایق قطعی و مطلق پندارد که در اختیار مراجع فکری است و صرفاً ممکن است از سوی آنان به او منتقل شود [9، ص 230]. این فضای آموزشی منجر به بی‌تفاوت شدن نسبت به محتوای موضوعات، برون‌سپاری تفکر به اساتید، یکسویه شدن جریان اطلاعات و حذف تعامل آموزشی می‌شود.

در ادبیات روانشناسی آموزش، آموزش در سه سطح تقسیم بندی شده است: عمیق، استراتژیک و سطحی. بر این اساس مهارت تفکر انتقادی در زمره مهارت‌های قابل استحصال از رویکرد عمیق آموزشی قرار گرفته است. متخصصان آموزش بر این باورند که ماهیت فرآیندهای آموزشی حسابداری برای پرورش تفکر انتقادی دچار مشکلات فراوان است [41]. تحقیقات (Eley, 1992; Booth et al, 1999) نیز نشان داده‌اند که به طور متوسط، دانشجویان حسابداری بیش از رشته‌های دیگر علوم انسانی و هنر به یادگیری سطحی مبتلا هستند. در این رابطه، شارما¹⁸ (1997، 1998) تمرکز آموزش حسابداری را تنها انتقال دانش فنی حسابداری می‌داند. هند و دیگران¹⁹ (1996) شواهدی را ارائه کرده‌اند که مطالعه حسابداری مانع از پرورش مهارت‌های فردی می‌شود. تعدادی از محققان (e.g. Saemann and Crooker, 1999) دریافته‌اند که دانشجویان علاقه‌مند به زمینه‌هایی نظیر تفکر انتقادی، کمتر جذب رشته حسابداری می‌شوند. ترنر (2011) چنین نتیجه‌گیری کرده است که شیوه آموزش حسابداری باعث شده است تا حسابداری فاقد جذابیت شده و تعداد و کیفیت کسانی که به حرفه حسابداری می‌پیوندند، کاهش یابد. در نهایت مطالعات

¹⁸ Sharma

¹⁹ Hand et al.

کیمل²⁰ (1995) نشان می‌دهد که دانشگاه و اساتید حسابداری نتوانسته‌اند نیازهای حرفه حسابداری را در پرورش مهارت‌های تفکر انتقادی تأمین کنند.

اکثر پژوهشگران آموزش حسابداری بر این باورند که پذیرش حسابداری به عنوان یک رشته دانشگاهی، به دنبال هدف‌های آموزشی متفاوت و وسیعی انجام شده است. به طوری که این باور وجود داشته است که نقش آموزش آکادمیک حسابداری، ایجاد توانایی تحلیل و تأکید بر تئوری و فلسفه حسابداری بوده است. زیرا اعتقاد بر این است که تسلط و یادگیری روش‌های حسابداری و حسابرسی به عنوان یک فن، در فرصت‌های خارج از دانشگاه و پس از دانشگاه نیز امکانپذیر است [13]. به رغم این واقعیت، چیزی که بر تأسف پژوهندگان افزوده است، تأکید روزافزون بر آموزش روش‌های حسابداری به عنوان یک شغل، به بهای از دست دادن نگرش آموزشی-علمی به دانش حسابداری بوده است. این پژوهندگان، تنزل آموزش حسابداری را که صرفاً به آموزش مجموعه‌ای از قواعد بدون بررسی نقادانه و اغلب بدون تفکر صورت می‌گیرد مورد انتقاد قرار داده‌اند. این وضعیت آموزش حسابداری باعث شده است تا دانشجویان خلاق، تمایل به انصراف از آموزش در رشته حسابداری داشته و به رشته‌ای رو بیاورند که بتواند خلاقیتشان را پاسخگو باشد [3].

جیمز (2008) می‌گوید درک منطق تکنیک‌ها، مطالعه و نگارش آگاهانه، خودآموزی در برخورد با پدیده‌های جدید، تحقیق شخصی، تجزیه و تحلیل و جامع‌اندیشی، نواندیشی و موارد اینچنین در حوزه آموزش حسابداری است که دانشگاه را متمایز می‌کند و آموزش آکادمیک حسابداری را به اهداف آموزش برای توسعه پایدار نزدیک می‌کند.

چالش‌های آموزش انتقادی حسابداری

پیش از این گفتیم که نگاه اقتصادی صرف به آموزش عالی خصوصاً در مقاطع تحصیلات تکمیلی و رواج تفکر آموزش لیبرال یا سپردن آموزش به مکانیزم بازار آزاد،

²⁰ Kimmel

می‌تواند بیش از هر چیز، برای علم حسابداری خطرناک باشد. مشکلات این دیدگاه تا اندازه‌ای است که کشورهای پیشرو در این زمینه، به ناکارایی چنین نظامی پی برده‌اند و در حال اصلاح آن هستند. به عنوان مثال کنگره ایالات متحده در سال 2008 تنها برای تجدید نظر در محتوا و روش‌های یادگیری در آموزش عالی، بودجه 50 میلیون دلاری تصویب کرده است [1]. اما متأسفانه گویا کشورهای در حال توسعه، از جمله کشور ما، در حال ورود به تجربه‌ای هستند که جوامع توسعه یافته سعی در خروج از آن دارند.

البته با توجه به متون اقتصادی، تجربه شکست بازار در آموزش جای شگفتی ندارد. حتی بسیاری از سرسخت‌ترین طرفداران سازوکار بازار، از جمله آدام اسمیت²¹، مسئله ناتوانی بازار در تحصیلات دانشگاهی را مدنظر قرار داده‌اند و در برخی موارد آنرا از مصادیق شکست بازار دانسته‌اند. کتب و مقالات پرشمار اقتصادی مرتبط با این موضوع، عوامل مختلفی را در این زمینه دخیل دانسته‌اند. به عنوان مثال بسیاری معتقدند که آموزش کالایی است که افراد ارزش آنرا کمتر از واقع برآورد می‌کنند. این درحالیست که به دلیل اثرات خارجی مثبت و منافع کلان عمومی آموزش، رفاه ایجاد شده برای جامعه بیش از جمع رفاه در نظر گرفته شده توسط تک تک افراد و بنگاه‌ها است. به علاوه، عموماً بازار و بخش خصوصی در مورد پروژه‌های بسیار دیربازده، زیرساختی، کلان و بلندمدت در تمام زمینه‌ها بی‌میل است و چه بسا دچار کوتاه‌مدت‌گرایی شود. بنابراین می‌توان این موضوع را به آموزش‌های بنیادی و دیربازده، چه در علوم طبیعی و چه در علوم انسانی تعمیم داد. لذا در شرایط عادی بازار، منابع به آموزش‌های بنیادی تخصیص داده نمی‌شود و این کالا کمتر از حد بهینه نیاز جامعه تولید خواهد شد. این به معنی شکست بازار و ناپایداری آموزش است. به دلیل ماهیت اساسی و خاص کالایی به نام آموزش، این ناپایداری در بخش‌های دیگر نیز نشر می‌یابد.

نقش تحصیلات دانشگاهی در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، یکی دیگر از دلایل متداول در این زمینه است که توسط واتز و زیمرمن (1387، صص 248 و 252) نیز در بحث قراردادهای مورد توجه قرار گرفته است. در دنیای واقعی که هزینه قراردادهای صفر

²¹ Smith, Adam, "An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations", (1904, first pub. 1776), Chapter I of Book V.

نیست [در کشور ما هزینه قراردادهای استخدامی بالاست]، حتی در شرایطی که تحصیلات دانشگاهی قادر نباشد بر کارایی و تولید افراد بیافزاید، می‌تواند بین نیروی مولد و غیرمولد تفکیک ایجاد کند و هزینه ناشی از کژگزینی کارفرما را کاهش دهد. بنابراین مدرک دانشگاهی مکانیزم موثری برای کاهش کژگزینی در شرایط عدم تقارن اطلاعاتی خواهد بود [این کارکرد مدارک دانشگاهی در کشور ما بسیار پررنگ است و یکی از دلایل تقاضای بالای آن به شمار می‌آید]. با وجود کوتاه‌مدت‌گرایی، بازار آموزش عالی به سادگی اعتبار را با درآمد مصالحه می‌کند. یعنی دانشگاه‌ها از اعتبار خود خرج کرده، مدرک صادر می‌کنند و درآمد بدست می‌آورند؛ تا زمانی‌که این دوره کوتاه‌مدت به وسیله اشباع بازار و کاهش تقاضا به پایان برسد. آنچه در ایران اتفاق افتاده است، اشباع نسبی بازار مقاطع کاردانی و کارشناسی و حرکت بازار به سمت مدارک تحصیلات تکمیلی است. پس از اشباع بازار تحصیلات تکمیلی، مدارک دانشگاهی کارکرد خود را در تفکیک نیروهای مولد و غیرمولد از دست خواهد داد. در این مقطع، اصول بازاریابی پیش‌بینی می‌کند که برندها برای تمایز بکار گرفته خواهند شد: "نام دانشگاه‌های پرسابقه و معتبر". اما اگر این دانشگاه‌ها نیز به منظور کسب درآمد، ناچار به کاهش کیفیت و افزایش عرضه شوند، ویژگی تمایزآفرینی خود را از دست خواهند داد. در چنین بازاری، هیچ بعید نیست که محک ارزش‌معلومات و تحصیلات دانشگاهی، کارکرد اقتصادی باشد. لذا، رویه آموزشی موجود ناپایدار است و در بلندمدت بازار مدارک دانشگاهی سقوط خواهد کرد.

اقتصاددانان با اتکا به این دلایل و بسیاری از دلایل دیگر، به انتقاد از بازار آزاد آموزش پرداخته‌اند و حمایت دولت را توجیه کرده‌اند.

از منظر دیگر، بلکویی (1381) می‌گوید: "این دیدگاه رایج وجود دارد که خصوصی شدن فعالیت اندیشمندانه باعث می‌شود که دانشگاه محدود به منافع یا نیازهای اجتماعی خاص شود و از اوج بارگاه مقدس به قعر فرومایگی افتد. وجود انشعاب و رقابت در بین نخبگان جامعه حسابداری، پژوهشگران را در جهتی قرار می‌دهد که در صدد تدوین سیاست‌های مقطعی و رقابتی برآیند و نه اینکه درصدد تدوین و ارائه مسائل نظری باشند که اهمیت عمومی داشته باشند و در راه درک جامعه فراگیر جهانی باشد." او به نقل

از شیلز اضافه می‌کند: "گنجاندن اندیشمندان حسابداری در این نقش‌های سازمان یافته، ناچار منجر به مسیری خواهد شد که آنها خدمات خود را به نحوی ارائه کنند که شرایط و قوانین حاکم بر سازمان‌های اجتماعی را با مسیر توسعه و کاربرد دانش علمی در جهت تولید اقتصادی و تقویت سازمان‌های اجتماعی بکار گیرند و آنها را توجیه نمایند." (صص 644-645)

اسپنسر²² (2003) تربیت افرادی که بتوانند به تغییرات سریع محیط کاری و اجتماعی پاسخ دهند و اطلاعات جدید را به دانسته‌های قبلی خود پیوند بزنند، در شرایط کاهش بیش از پیش منابع در اختیار دانشگاه‌ها، افزایش تعداد دانشجویان فاقد حداقل استانداردهای لازم و پیش زمینه‌های کافی و رشد نسبت تعداد اعضای هیأت علمی به تعداد دانشجویان، چالش جدی آموزش عالی می‌داند. رینستن و لندر (2008) نیز اعتقاد دارند با وجود فشار دانشگاه‌ها برای افزایش جمعیت کلاس‌ها، مسئولین باید ضرورت تعداد کم دانشجویان در کلاس‌های مقاطع تحصیلات تکمیلی را درک کنند. سرانجام تایلینگ و تیلت (2004) تأکید می‌کنند که بدون اصلاح ساختارها و رویکردهای آموزش عالی، تقویت مهارت‌های تفکر انتقادی و -دستیابی به آموزش برای توسعه پایدار- در حد شعارهای ایده‌آل‌گرایانه باقی می‌ماند که به سختی تحقق آن امکانپذیر است.

خلاصه

امروزه توسعه پایدار، پارادایم پذیرفته شده جامعه جهانی است. نهادهای بین‌المللی، از جمله سازمان ملل متحد، در راستای وظایف خود تلاش می‌کنند برنامه‌ها و رهنمودهایی در این زمینه ارائه نمایند. از آنجا که آموزش از مهمترین عوامل دستیابی به این هدف شناخته شده است، پژوهشگران در سطح جهان، تلاش کرده‌اند آموزش متناسب با توسعه پایدار را شناسایی کنند. یکی از انواع آموزش برای توسعه پایدار، آموزش انتقادی شناخته شده است. این آموزش به شکل فراگیر، دانشجویان و اساتید را به سمت پرورش تفکر انتقادی در تمام رشته‌ها و زمینه‌ها رهنمون می‌شود. در رشته حسابداری، مهارت‌ها و دیدگاه‌های انتقادی جایگاه ویژه‌ای دارد. لیکن به لحاظ مسائلی که حرفه و دانش

²² Spencer

حسابداری با آن روبرو است، تقویت این دیدگاه‌ها دچار چالش است. آنچه به این موضوع در کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه دامن زده است، شرایط حاکم بر نظام آموزش عالی و دانشگاه‌ها است.

منابع

1. آراسته، ح؛ امیری، ا. (1391). "نقش دانشگاه‌ها در توسعه پایدار". **نشاء علم**، 2(1)، 29-36.
2. بلکویی، ا. (1381). **تئوری های حسابداری**. ترجمه ع. پارسائیان. تهران: دفتر پژوهش های فرهنگی.
3. به آئین، ی. (1385). "تفکر انتقادی در آموزش حسابداری". **حسابرس**، 34، 54-59.
4. ثقفی، ع. (1392). **نظریه های حسابداری**. تهران: انجمن حسابداری ایران با همکاری نشر ترمه.
5. حساس یگانه، ی. (1388). **فلسفه حسابداری**. تهران: انتشارات علمی و فرهنگی.
6. خدایمی، ع. (1385). "رهبری در عصر فرانوگرایی". **تدبیر**، 178، 34-37.
7. شهابی، م. (1384). "تفکر انتقادی و آموزش انتقادی". **آموزش علوم اجتماعی**، 8(4)، 10-17.
8. عسگری، س؛ رهنمای رودپشتی، ف؛ گودرزی، ا. (1390). "اخلاق انتقادی به مثابه بستری برای حسابداری انتقادی". **حسابداری مدیریت**، 4(8): 123-134.
9. قاضی مرادی، ح. (1391). **درآمدی بر تفکر انتقادی**. تهران: نشر دات.
10. گودرزی، ا. (1388). "دیدگاه حسابداری انتقادی". **حسابدار**، 204 و 205، 44-48.
11. واتز، ر؛ زیمرمن، ج. ا. (1387). **تئوری اثباتی حسابداری**. ترجمه ع. پارسائیان. تهران: نشر ترمه.
12. وارد، گ. (1384). "آینده حرفه حسابداری". ترجمه ح. علم شاهی. **حسابرس**، 31، 68-73.
13. AECC. (1990). *Position Statement No. One: Objectives of Education for Accountants*. Retrieved from <http://aaahq.org/AECC/pdf/position/pos1.pdf>
14. AICPA. (2005). *Broad Business Perspective Competencies*. Retrieved from <http://www.aicpa.org/.../broad%20business%20perspective%20competencies.docx>
15. Booth, P., Luckett, P., Mladenovic, R. (1999). The quality of learning in accounting education: the impact of approaches to learning on academic performance. *Accounting Education*, 8(4), 277 - 300.
16. Boyce G. (2002). Now and then: revolutions in higher learning. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5-6), 575-601.

17. Boyce G. (2004). Critical accounting education: teaching and learning outside the circle. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4), 565-586.
18. Brunton, K. (2006). Education for sustainable development: Principles for curriculum development in business subject areas. *Investigations in University Teaching and Learning*, 3(2), 36-46.
19. Duron, R., Limbach B., Waugh, W. (2006). Critical thinking framework for any discipline. *International Journal of Teaching and Learning in Higher Education*, 17(2), 160-166.
20. Eley, M. G. (1992). Differential adoption of study approaches within individual students. *Higher Education*, 23, 231-254.
21. Gaffikin, M. (2010). Being Critical in Accounting. *International Review of Business Research Papers*, 6(5), 33 – 45.
22. Hand, L., Sanderson, P., O'Neil, M. (1996). Fostering deep and active learning through assessment. *Accounting Education*, 5(2), 103-119.
23. Huckle, J. (2004). Critical Realism: A Philosophical Framework for Higher Education for Sustainability. Chapter 4 in *Higher Education and the Challenge of Sustainability*, P. Corcoran & A. Wals (eds.), Kluwer, 33 – 46. Retrieved from http://john.huckle.org.uk/publications_downloads.jsp
24. Huckle, J. (2008). Sustainable Development. Chapter 26 in *The Sage Handbook of Education for Citizenship and Democracy*, J. Arthur, I. Davies & C. Hahn (eds.), Sage. Retrieved from http://john.huckle.org.uk/publications_downloads.jsp
25. Huckle, J. (2010). ESD and the current crisis of capitalism: Teaching beyond green new deals. *Journal of Education for Education for Sustainable Development*, 4(1), 135-142.
26. Huckle, J. (2012). Even More Sense and Sustainability. *Environmental Education Research*, 18(6), 845-858.
27. IFAC. (2004). *Prequalification Education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants*. Retrieved from www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/0725.pdf
28. IFAC. (2010). *Handbook of international education pronouncements*. Retrieved from www.ifac.org/sites/default/files/.../files/handbook-of-international-e-2.pdf
29. James K. (2008). A critical theory and postmodernist approach to the teaching of accounting theory, *Critical Perspectives on Accounting*, 19(5), 643-676.
30. Kimmel, P. (1995). A Framework for Incorporating Critical Thinking Skills into Accounting Education. *Journal of Accounting Education*, 13(3), 299-318.
31. Reinstein, A., Lander, G. (2008). Developing Critical Thinking in College Programs. *Research in Higher Education*, 1.
32. Saemann, G. P., Crooker, K.J. (1999). Student perceptions of the profession and its effect on decisions to major in accounting. *Journal of Accounting Education*, 17, 1-22.
33. Sen, A. (2009). Capitalism beyond the crisis. *New York Review of Books*, 56(5). Retrieved from <http://www.nybooks.com/articles/archives/2009/mar/26/capitalism-beyond-the-crisis/?pagination=false>
34. Sharma, D. S. (1997). Accounting students' learning conceptions, approaches to learning, and the influence of the learning-teaching context on approaches to learning. *Accounting Education*, 6(2), 125-146.

35. Sharma, D. S. (1998). Addressing the student quality problem: some directions for accounting education research. *Asian Review of Accounting*, 6(1), 1-29.
36. Spencer, K. (2003). *Approaches to learning and contemporary accounting education*. University of Salford Higher Education Research Centre. Retrieved from www.ece.salford.ac.uk/proceedings/papers/ks_03.rtf
37. Springer, C., Borthick, A. F. (2004). Business Simulation to Stage Critical Thinking in Introductory Accounting: Rationale, Design, and Implementation. *Issues in Accounting Education*, 19(3), 277-303.
38. Tilling, M. V. (2002). The dialectic of the university in times of revolution: Echoes of the Industrial Revolution? *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5), 555-574.
39. Tilling, M. V., Tilt C.A. (2004). Alas poor critical accounting, we knew him, Karl. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4), 557-563.
40. Tinker, T. (1988). Panglossian accounting theories: The science of apologising in style Original Research Article, *Accounting, Organizations and Society*, 13(2), 165-189.
41. Turner, M. (2011). *A method and resources to support accounting students to think critically*. Project report. Victoria University of Wellington. Retrieved from <http://ako.aotearoa.ac.nz/ako-hub/ako-aotearoa-central-hub/resources/pages/method-and-resources-support-accounting-students-th>
42. UNESCO. (2006). *Education for sustainable development toolkit*. Retrieved from <http://unesdoc.unesco.org/images/0015/001524/152453eo.pdf>
43. UNESCO. (2009). *Bonn Declaration*. Retrieved from http://www.esd-world-conference-2009.org/fileadmin/download/ESD2009_BonnDeclaration080409.pdf
44. Vatter, W. J. (1966). Critical Synthesis of Conference Papers. *Journal of Accounting Research*, 4, 228-233.

Accounting Critical Education Role in Sustainable Development

Narges Rezapour

PhD Student in Accounting, Allameh Tabatabaee University

Abstract: Passing through United Nations Decade of Education for Sustainable Development (UN DESD), this paper highlights the significance of accounting critical education in sustainable development. Notifying the role of critical thinking and education in sustainable development of nations; we articulate theoretical issues in this domain. The second half is dedicated to bolding accounting role in adjusting sustainable socio-economic relations and the challenges of accounting critical education to fulfill this importance.

Keywords: sustainable development, education for sustainable development, accounting critical education, critical thinking