

## المناهج البحثية المعاصرة ( المنهج التفسيري والمنهج الإنتقادی ) وغايبها البحوث العربية فى المحاسبة

دكتور

طلعت عبد العظیم متولى

مدرس بقسم التكاليف ونظم المعلومات

كلية التجارة - جامعة طنطا

### ملخص

هذا البحث يهدف إلى تحليل مدى إتباع المناهج البحثية المعاصرة ( التفسيري والنقدى ) فى البحوث العربية فى المحاسبة. فهذه المناهج المعاصرة تقوم بطرح أسئلة بحثية تهتم بدراسة العوامل غير المرئية للموضوع الذى يتم بحثه حيث جاءت مناهج بديلة للمناهج السائدة ( الوصفى ، والإستنباطى ، والإستقرانى ) التى قيدت فكر الباحثين ونوعية أدوات البحث ونوعية التفسيرات ، بطرح أسئلة ذات مفاهيم كمية تهتم بالعوامل والمتغيرات وإكتشاف العلاقات فيما بينها بإقتصارها على العوامل المرئية .

وقد أوضحت نتائج التحليل الوصفى لمنهجيات البحوث المنشورة فى دورية البحوث المحاسبية التى تصدرها الجمعية السعودية للمحاسبة سيطرة المناهج البحثية السائدة ( الوصفى ، والإستقرانى ، والإيجابى ) على معظم الأبحاث المحاسبية فى العالم العربى .

ولقد تم التعرض لمعالم وركائز تلك المناهج البحثية المعاصرة وإستخداماتها فى البحوث المحاسبية الغربية وإستخدام المناهج البحثية المعاصرة إستطاع الباحثون فهم طبيعة المحاسبة وممارستها فى المجتمعات المحيطة بها مثبتين عدم ملائمة المناهج السائدة فى دراسة كثير من الظواهر المحاسبية ، وذلك لأن المحاسبة لم تعد مقصورة على العملية الفنية فقط داخل المنظمات وإنما أصبحت لها أبعاد إجتماعية وإقتصادية وسياسية .

## القسم الأول: الإطار المنهجي للبحث

١- مقدمة

إن اختيار المنهج العلمي في البحث Research Methodology لا يقل أهمية عن اختيار موضوع البحث، لأن منهج البحث عبارة عن الطريق الذي سوف يسلكه الباحث في البحث. وفي الغالب تتحدد المناهج البحثية السائدة في عدة مناهج هي الوصفي، والاستنباطي، والاستقرائي، والايجابي. فلقد هيمنت الأساليب الإحصائية من خلال هذه المناهج البحثية السائدة على البحوث المنشورة في الدوريات العربية للمحاسبة، عن طريق صياغة الفروض ومن ثم اختبارها معتقدة أن واقع الظواهر المحاسبية موجودة بعيدا عن الباحث. وقد أشارت أيضا العديد من المؤلفات الصادرة في نظرية المحاسبة Accounting Theory الى استخدام هذه المناهج فقط في صياغة النظرية المحاسبية، فهي في ذلك تتفق مع هذا الطرح السائد الى حد كبير عند تحديدها لمناهج البحث العلمي في نظرية المحاسبة.

ولكن في خلال العقدين الماضيين استحوذت منهجية البحث في المحاسبة على اهتمام واسع في أدبيات الفكر المحاسبي، وظهرت العديد من الدراسات هدفها تسليط الضوء على أهمية منهجية البحث في كشف الممارسات المحاسبية، وانكبت هذه الدراسات على تقديم منهجيات معاصرة للبحث تقوم بطرح اسئلة بحثية تهتم بدراسة العوامل غير المرئية للموضوع الذي يتم بحثه (من امثلتها المنهج التفسيري، والنقدي). جاءت مناهج بديلة للمناهج السائدة التي قيدت فكر الباحثين ونوعية ادوات البحث ونوعية التفسيرات، بطرح اسئلة ذات مفاهيم كمية تهتم بالعوامل والمتغيرات واكتشاف العلاقات فيما بينها باقتصارها على العوامل المرئية. هذا التوجه الحديث للأبحاث المحاسبية سبق أن نادى به مجموعة من الباحثين (على سبيل المثال: Chua, 1986, Laughlin, 1990, ابراهيم, 1996) حيث دعوا الى تبني مناهج بحثية بديلة يمكن من خلالها احداث تقدم في فهمنا للمحاسبة.

بإضافة الى ما سبق، تجدر الإشارة إلى أن أي ظاهرة قابلة للدراسة يؤثر فيها عدة عوامل، وهذه العوامل يمكن تقسيمها إلى قسمين، القسم الأول يتضمن العوامل المرئية (المادية الملموسة)، والقسم الثاني يتضمن العوامل غير المرئية (غير الملموسة). وتكثر الدراسات المحاسبية التي تنحو تجاه القسم الأول، بينما تقل جدا

الدراسات التي تتحو تجاه القسم الثاني . وكل قسم من هذه الأقسام يحتاج الى منهجية في البحث مختلفة لدراسة عوامله ، فالمنهج الاستقرائي أو الاستنباطي أو الإيجابي (وهي من المناهج السائدة) يهتم بدراسة العوامل المرئية (المادية الملموسة) ، بينما يهتم المنهج التفسيري أو الانتقادي (وهي من المناهج المعاصرة ) بدراسة العوامل غير المرئية . ومع ذلك فإن كل منهج من هذه المناهج المختلفة يقوم بطرح أسئلة بحثية مختلفة لدراسة ظاهرة معينة . فبينما تميل المناهج السائدة الى صياغة أسئلة بحثية ذات مفاهيم كمية ، تميل المناهج المعاصرة الى اثاره أسئلة ذات مفاهيم كيفية نظرا لأنها تنظر الى الظاهرة من زاوية مختلفة .

ويؤكد الباحث بأن هذا لايعنى ان المناهج البحثية السائدة غير ملائمة ، كما لايمكن التقليل من دورها في تطوير المعرفة المحاسبية ، ولكنها تحتاج الى التكامل مع المناهج البحثية المعاصرة حتى تتكامل دراسة الظواهر من جميع الزوايا.

#### ١-٢ أهمية البحث

تكمن أهمية البحث فيما يلي :

١- تقديم المناهج البحثية المعاصرة في البحوث المحاسبية للفرائ العربي ، والدعوة الى استخدام هذه المناهج في البحوث المحاسبية.

٢- إيضاح أهمية التمييز بين منهجية البحث (methodology) وأدوات (methods) جمع البيانات وتحليلها ، حيث يوجد خلط في بعض البحوث المحاسبية بين منهج البحث وأدوات البحث ، وذلك لأن أدوات البحث تتحدد غالبا بالإطار المنهجي .

٣- دعوة الباحثين في العالم العربي الى تبني هذه المناهج المعاصرة في أبحاثهم . وذلك حتى لا تكون البحوث المحاسبية في العالم العربي معزل عن أبحاث المحاسبة في العالم الغربي .

#### ١-٣ هدف البحث

يهدف البحث الى :

١. التعرف على المناهج البحثية السائدة في البحوث المحاسبية ، عن طريق استطلاع عينة من البحوث المنشورة في احدى الدوريات العربية خلال فترة زمنية معينة ، وتحليل هذه المناهج البحثية السائدة لتأكيد هيمنتها على البحوث العربية في المحاسبة . ولتأكيد غياب المناهج البحثية المعاصرة في البحوث العربية في المحاسبة .

٢. تقديم المناهج البحثية المعاصرة (التفسيري والانتقادي).

٣. اختيار احد الموضوعات المحاسبية السابق بحثها باستخدام المناهج البحثية السائدة ، واقتراح نموذج اجرائي تكيفية استخدام أحد المناهج البحثية المعاصرة (النقدي)

## التحليل والنقد الموضوع المختار نفسه

وتستند تلك الأهداف إلى الخطوات الأساسية التي اقترحها هيجل لتغيير

التحولات السائدة وهي : (Hegel: 1969, 196 from Chava: 1986, 6-1)

“The First step to understanding of men is the bringing to consciousness of the model or models that dominate and penetrate their thought and action like all attempts to make men aware of the categories in which they think, it is a difficult and sometimes painful activity, likely to produce deeply disquieting results. The second task is to analyze the model itself, and this commits the analyst to accepting or modifying or rejecting it and in the last case, to providing a more adequate one in its stead.”

الخطوة الأولى : التعرف على النماذج المسيطرة على تفكير الباحثين.

الخطوة الثانية : بذل محاولات تجعل الذين يتبنون النماذج السائدة في حذر عند استخدام هذه النماذج ، عن طريق تحليل هذه النماذج ونتيجة هذا التحليل قد تؤدي إلى تعديل بعضها أو رفض البعض الآخر ، أو قبول بعضها .

الخطوة الثالثة : تقديم بدائل أكثر ملاءمة من النماذج المرفوضة .

## ١-٤ منهج البحث و أدواته

اولا : منهج البحث

يرتكز البحث على منهج البحث الوصفي والاستقرائي ، حيث يهتم البحث بوصف المناهج البحثية المستخدمة في البحوث العربية في المحاسبة ، بهدف معرفة المناهج البحثية السائدة ، واستقراء مدى استخدام المناهج البحثية المعاصرة (التفسيري والانتقادي) . وقد تم اختيار هذا المنهج في البحث لأن طبيعة البحث تتطلب استخدام هذا المنهج برغم كونه من المناهج البحثية السائدة ، وهذا يؤكد عدم تحيز الباحث للمناهج البحثية المعاصرة محل البحث .

ثانياً : فروض البحث و أدواته

ينبني البحث على الفرض التالي :

الفرض الأول : المناهج البحثية السائدة في البحث المحاسبي هي الوصفي والاستقرائي

والنقدي .

الفرض الثاني : يوجد قصور في استخدام المناهج البحثية المعاصرة (التفسيري

والانتقادي) في البحث المحاسبي .

الفرض الثالث : قلة عدد الدوريات التي تتضمن شروط النشر بها شرطا خاصا بالمنهجية .

ثالثا : اختبارات الفروض وأدوات البحث

ولتحقيق أهداف البحث واختبارات الفروض تم إجراء الآتي :

- ١ . استعراض شروط النشر في بعض الدوريات العربية في المحاسبة ، لبيان مدى احتواء هذه الشروط على منهجيات البحث السائدة والمعاصرة .
- ٢ . فحص البحوث المنشورة باللغة العربية في دورية البحوث المحاسبية الصادرة عن جمعية المحاسبة السعودية ، بوصفها عينة للأبحاث المحاسبية المنشورة حديثا ، حيث تعد من أحدث المجلات العربية في المحاسبة بالإضافة إلى مساهمة الباحثين في النشر بها من مختلف الجهات الأكاديمية على المستوى العربي .
- ٣ . عمل مقابلات شخصية مفتوحة مع عدد من المحررين ورؤساء التحرير لبعض المجلات العربية للمحاسبة.
- ٤ . اختيار موضوع سبق تناوله في مجلة البحوث المحاسبية في أكثر من بحث وتقديم الإجراءات اللازمة لبحثه باستخدام المناهج البحثية المعاصرة والتي لم يسبق تطبيقها باستخدام المناهج البحثية السائدة.

القسم الثاني: تحليل المناهج البحثية السائدة

بتحليل منهجيات البحوث المنشورة في مجلة البحوث المحاسبية ، وجد ان معظم هذه البحوث اعتمدت في البحث على المناهج البحثية السائدة التالية - سواء أتم الإفصاح عن ذلك في البحث من قبل الباحثين أم لم يتم - وفيما يلي نتناول هذه المناهج بشيء من الإيجاز :

٢-١ المنهج الوصفي

يرتكز هذا المنهج على وصف دقيق وتفصيلي لظاهرة أو موضوع محدد . ويهدف هذا المنهج إما إلى رصد ظاهرة أو موضوع محدد بهدف فهم مضمونها . أو قد يكون هدفه تقويم وضع معين لأغراض عملية . وأهم ما يميز هذا المنهج انه يوفر بيانات مفصلة عن الواقع الفعلي للظاهرة أو موضوع الدراسة كما أنه يقدم في نفس الوقت تفسيراً واقعياً للعوامل المرتبطة بموضوع الدراسة تساعد على توفير قدر معقول من التنبؤ المستقبلي للظاهرة .

أما النقد الموجه لهذا المنهج فهو سمة التحيز الشخصي للباحث عند جمعه للبيانات المختلفة حول الظاهرة الأمر الذي قد يؤدي إلى الحصول على بيانات غير دقيقة

لا يمكن ان تؤدي الى نتائج موضوعية يمكن تعميمها على مجتمع الدراسة وبالتالي فإن مصداقية هذا المنهج قد تصبح ضعيفة .

## ٢-٢ المنهج الاستقرائي

يتمثل المنهج الاستقرائي في السير من الخاص إلى العام ، كما يشمل الاستقراء مختلف الاستنتاجات العلمية المستندة على الملاحظة أو التجريب . ويتضمن الاستقراء ملاحظة الباحث للجزئيات أو الفرعيات موضوع الاهتمام وبطريقة تحليلية بهدف اشتقاق بعض القوانين أو الأطر النظرية وذلك من خلال تعميم النتائج التي تم التوصل إليها بعد اختبار بعض الجزئيات أو الحالات على كافة الأجزاء أو الحالات المكونة لظاهرة معينة والتي لم يتم دراستها من قبل . ويركز الاستقراء على دراسة حالات أو جزئيات محددة الأمر الذي يعرقل عملية تعميم نتائج الاختبار التي أجريت على مجمل جزئيات أو فرعيات ظاهرة أو ظواهر كلية.

### ٢-٣ المنهج الاستنباطي

يرتبط الاستنباط بكافة العمليات الذهنية داخل العقل والتي تبدأ على شكل فكرة عامة يعتبرها الفرد - موضوع الاستنباط - من المسلمات أو البديهيات ، وبناء عليه فإن الفرد أو الباحث يحاول إثبات أن ما يصدق على الكل يصدق على الفرع أو الجزء من خلال الفرضية القائلة بأن الفرع أو الجزء يقع ضمن الكل .

### ٢-٤ المنهج الإيجابي<sup>١</sup>

يستخدم هذا المنهج استخداماً واسعاً في البحوث المحاسبية ، ويقوم هذا المنهج والذي من رواه كتابات Watts & Zimmerman ١٩٨٦ على الشرح والتفسير والتنبؤ بظاهرة معينة من خلال مراجعة الدراسات السابقة والواقع . بهدف الوصول الى مجموعة من التعاريف وتحديد المتغيرات التابعة والمستقلة لهذه الظاهرة .

ويقسم المنهج الإيجابي الى مرحلتين هما :

أ- التفسير : حيث يهدف الى تفسير الظواهر الاقتصادية بالاعتماد على التدلليل المنطقي وسنن النظرية لتفسير أسباب التي تؤدي الى حدوثها . ولقد بنى النموذج الإيجابي عند هذا الحد أي تفسير ظاهرة فقط أو يحدد تنبؤ يسبقها في المستقبل .

<sup>١</sup> سيتم التعرض للمنهج الإيجابي مرة أخرى كأحد المناهج المعاصرة.

ب- التنبؤ: حيث يهدف إلى الكشف عن الطريقة التي ستسلكها متغيرات معينة في المستقبل والتنبؤ بسلوك هذه المتغيرات في ظل الحالات المختلفة مثل حالة التأكد التام وعدم التأكد والمخاطرة وذلك خلال فترة زمنية مقبلة.

## ٢-٥ اختبارات الفروض

٢-٥-١ اختبار الفرض الأول والثاني بالتحليل الوصفي للأبحاث المنشورة في دورية

### البحوث المحاسبية

فيما يلي سوف نتناول بالتحليل الوصفي مناهج البحث المستخدمة في البحوث المنشورة في دورية البحوث المحاسبية التي تصدرها الجمعية السعودية المحاسبية ، مقسمة إلى ثلاث فئات: بحوث لم تذكر منهج البحث المستخدم ، وبحوث ذكرت منهج البحث ، وبحوث خلطت بين مناهج البحث وادوات البحث .

اولا : بحوث ذكرت مناهج للبحث

المنهج المستخدم	موضوع البحث
الاستقراء و الاستنباط	١- المتغيرات المالية وغير المالية لأبعاد الجودة في الشركات الصناعية دراسة تحليلية مقارنة . د. عطيه عبد الحى مرعى ، المجلد الثالث العدد الأول - محرم ١٤٢٠ (ابريل ١٩٩٩)
الاستقراء و الاستنباط	٢- دور المعلومات ومقاييس الأداء المحاسبية في تحقيق جودة المنتجات والعمليات الصناعية . د. عطيه عبد الحى مرعى ، المجلد الثالث العدد الأول - محرم ١٤٢٠ (ابريل ١٩٩٩)
الاستقراء	٣- المعالجة المحاسبية لبند الإعانات والمنح الحكومية وأثرها على القوائم المالية . د. أمال عيد فهدي فودة ، المجلد الأول محرم ١٤٢٠ (ابريل ١٩٩٩)
الاستقراء	٤- الدور الفعال للمعلومات المحاسبية في سوق رأس المال - بالتطبيق على سوق مسقط للأوراق المالية . د. محمد بدر إبراهيم الأمين المجلد الأول العدد الأول - محرم ١٤١٨ هـ (مايو ١٩٩٧)

ثانياً : بحوث لم تذكر منهج البحث وتم اقتراح مناهج بحث لها

المنهج المقترح للبحث	عنوان البحث
ايجابي	١- محتوى المعلومات في قائمة التدفق النقدي -دراسة اختبارية على الشركات السعودية . د. صلاح الدين عبد المنعم مبارك - المجلد الأول العدد الأول - سحر م ١٤١٨ (١٩٩٧ م)
استقرائي	٢- نحو اطار عام لأثر المتغيرات البيئية وأبعاد قيم المجتمع على الأنظمة والممارسات المحاسبية . د. احمد بسيوني شحاته - المجلد الأول العدد الثاني - صفر ١٤١٨ (١٩٩٧ م)
استنباطي	٣- نحو مدخل ملائم لوضع معايير المحاسبة في الدول النامية . د. محمد عبد الحميد طاحون - المجلد الأول العدد الثاني - صفر ١٤١٨ (١٩٩٧ م)
استقرائي	٤- نظم المعلومات المحاسبية للأغراض الداخلية - دراسة ميدانية مقارنة . د. صلاح الدين عبد المنعم مبارك - المجلد الأول العدد الثالث - ربيع الأول ١٤١٨ (١٩٩٧ م)
ايجابي	٥- تحليل لبعض العوامل السلوكية المؤثرة في التشغيل الذهني لمعلومات المراجع عند تقويمه نظام الرقابة الداخلية - دراسة تجريبية مقارنة . د. وجدى حامد حجازي . المجلد الأول العدد الثالث - ربيع الأول ١٤١٨ (١٩٩٧ م)
ايجابي	٦- استخدام الأساليب الكمية في تدنيّة تكاليف ادارة الأرصدة النقدية - نماذج مقترحة . د. هدية على محمد الحشاش . المجلد الأول العدد الرابع - ربيع الآخر ١٤١٨ (أغسطس م)
وصفي	٧- اتجاهات معاصرة في تطوير البناء الفكري للمحاسبة الإدارية . د. محمد عبد الحميد طاحون . المجلد الأول العدد الرابع - ربيع الآخر ١٤١٨ (أغسطس م)

تم اقتراح منهج البحث بناء على النهج الذي سلكه الباحث في البحث.



استنباطي	٨- فجوة التوقعات في بيئة المراجعة : دراسة ميدانية فسي المحيط المهني في المملكة العربية السعودية .د. السيد احمد السقا .المجلد الأول العدد الخامس ، جمادى الأول ١٤١٨ (سبتمبر ١٩٩٧ م)
وصفي	٩-دراسة تحليلية لأبعاد ومصادر النظام الأخلاقي لمهنة المحاسبة والمراجعة .د. كمال خليفة ابوزيد مصطفى - المجلد الأول العدد السادس - جمادى الثاني ١٤١٨ (اكتوبر ١٩٩٧ )
وصفي	١٠- اطار مقترح لتنظيم المعلومات في مجال تخطيط ورقابة الموازنة العامة للدولة في الدول النامية باستخدام شبكات المعلومات .د. محمد بهاء الدين بديع القاضي . المجلد الأول العدد السادس - جمادى الثاني ١٤١٨ (اكتوبر ١٩٩٧ )
ايجابي	١١- نموذج مقترح لتخفيض التكلفة من خلال التكامل بين مدخل تحليل القيمة وهندسة القيمة. د. محمد مصطفى الجبالي . المجلد الثاني - العدد الأول - محرم ١٤١٩ (مايو ١٩٩٨ م)
استقرائي	١٢- موقف مراجعي الحسابات في مصر من التطورات المهنية الحديثة في معيار امكانية الاعتماد على نظام للرقابة الداخلية - دراسة نظرية ميدانية . د.محمد عبد النقي بسيوني . المجلد الثاني - العدد الأول - محرم ١٤١٩ (مايو ١٩٩٨ م)
استقرائي	١٣- دراسة اختبارية لتقييم العلاقة بين معدلات القيمة المضافة والتدفقات النقدية ومعدل العائد على الاستثمار كمقياس لتقييم الأداء . د.ثناء محمد ابراهيم طعيمة . المجلد الثاني العدد الثاني - رجب ١٤١٩ (نوفمبر ١٩٩٨ م)
استقرائي	١٤- تقييم الأداء الإستراتيجي المالي للشركات المساهمة السعودية . د.نبيل محمد مرسى ، المجلد الثالث - العدد الأول - محرم ١٤٢٠ هـ (ابريل ١٩٩٩ )
استقرائي	١٥- نحو إطار مقترح للعلاقة التأثيرية لمعايير المحاسبة الدولية على الطبيعة النوعية لمعايير المحاسبة السعودية .د. نبيه بن عبد الرحمن الجبر - د. محمد علاء الدين عبد المنعم . المجلد الثالث العدد الثاني -

	محرم ١٤٢٠ هـ (ابريل ١٩٩٩)
اجابى	١١٦ المجلات النقدية للمستثمرين - دراسة اختبارية على اشركات السعودية . د.محمد بدر الدين ابراهيم :أمين - المجلد الثالث - العدد الثاني - رجب ١٤٢٠ - اكتوبر ١٩٩٩ .

ثالثا : بحوث خلطت بين منهج البحث وادواته

المنهج المقترح	عنوان البحث
وصفى	١- اطار مقترح لنظم المعلومات فى مجال تخطيط ورقابة الموازنة العامة للدولة فى الدول النامية باستخدام شبكات المعلومات . د. محمد بهاء الدين بديع القاضى - المجلد الأول العدد السادس - جمادى الثاني ١٤١٨ (اكتوبر ١٩٩٧)

نتائج التحليل الوصفى للأبحاث المنشورة فى مجلة البحوث المحاسبية ونتيجة للتحليل الوصفى للأبحاث السابقة تظهر النتائج التالية الخاصة

بالمناهج المستخدمة :

اجمالي البحوث	بحوث ذكرت مناهج بحث	بحوث لم تذكر مناهج بحث	بحوث خلطت بين مناهج البحث وادوات البحث
٢١	٤	١٦	١

واتضح ان المناهج التى ذكرت فى البحوث الأربعة التى استخدمت مناهج بحث

هى :١- المنهج الاستقرائى ٢- المنهج الاستنباطى

وبناء على مسلك البحوث الأخرى فى البحث ، التى لم تذكر مناهج بحث

ونتى اقتراح لها مناهج بحث يوضح الجدول التالي أجمالى هذه البحوث والمناهج

البحئية المقترحة لها:

الإجمالى	وصفى	استقرائى	استنباطى	اجابى	تفسيري	نقدى
١٧	٤	٦	٢	٥	-	-

نخلص مما سبق إلى إن المناهج البحثية السائدة في البحوث هي الوصفي والاستقرائي والاستباطي والإيجابي ، وإنه لم تستخدم المناهج البحثية المعاصرة وهي التفسيري والنقدي . وهذا ما دفع الباحثين إلى التعريف بهذه المناهج المعاصرة والأسس التي تعتمد عليها . وهذا يؤكد تحقق فرض البحث الأول والثاني .

٢-٥-٢ اختبار الفرض الثالث بالتحليل الوصفي لشروط النشر في الدوريات العربية  
تم التحليل الوصفي لعدد سبع عشرة دورية تصدر في الوطن العربي ، لمعرفة مدى تضمن قواعد النشر لشروط خاص بمنهجية البحث ، واتضح من التحليل ان هذه الدوريات يمكن تقسيمها، من حيث توافر منهجية البحث في قواعد النشر ، الى ثلاثة أنواع :

أولاً : دوريات اشترطت ضمن قواعد النشر ذكر المنهجية

١. البحوث المحاسبية - تصدرها الجمعية السعودية للمحاسبة :

تضمنت قواعد النشر شرطاً ينص على ضرورة مراعاة الدقة في اتباع مقومات المنهجية العلمية في العرض والتحليل والنتائج وكذلك ضوابط الأمانة العلمية والتوثيق العلمي.

٢. مجلة الكويت الاقتصادية - تصدرها الجمعية الاقتصادية الكويتية

تضمنت قواعد النشر شرطاً ينص على ان يلتزم الباحث بالمنهجية العلمية في

البحث والتحليل والمعالجة .

٣. المجلة العربية للعلوم الإدارية - تصدر عن مجلس النشر العلمي - جامعة الكويت

تضمنت قواعد النشر شرطاً ينص على ضرورة ان يرتبط البحث بحقل المعرفة والقيمة العلمية والعملية للنتائج ومدى أصالة أفكار البحث وموضوعه ، وبقية الأدبيات المرتبطة بموضوع البحث وشموليتها ، بالإضافة الى سلامة المنهج العلمي المستخدم في الدراسة ، ومدى ملاءمة البيانات والنتائج النهائية لفرضيات البحث .

٤- للمجلة العربية للإدارة - تصدرها المنظمة العربية للتنمية الإدارية - القاهرة

تضمنت قواعد النشر شرطاً خاص بمنهج البحث ، وتم ذكر المناهج

ومحتوياتها كما يلي :

أ- البحوث التجريبية : المتغيرات ، حجم العينة تكوينها وسائل جمع البيانات ، وأساليب التحليل الإحصائي .

ب- البحوث النظرية : إيضاح الركائز المنهجية او التحليلية المستخدمة ، والمصادر التي اعتمد عليها للبحث .

### ثانياً : دوريات لم تشترط ضمن قواعد النشر ذكر المنهجية

١. المجلة العربية للمحاسبة : تصدرها اللجنة الدائمة لأقسام المحاسبة بجامعات دول مجلس التعاون الخليجي - البحرين.
  ٢. الإداري : تصدر عن معهد الإدارة العامة - مسقط - سلطنة عمان.
  ٣. إصدارات بحثية محكمة : يصدرها مركز البحوث وتنمية الموارد بجامعة الملك سعود - فرع القصيم - كلية الاقتصاد والإدارة .
  ٤. المجلة العربية للتنمية والتخطيط - يصدرها معهد التخطيط القومي - القاهرة
  ٥. مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين - تصدرها كلية التجارة - جامعة القاهرة
  ٦. المجلة الدولية للعلوم الإدارية - يصدرها المعهد الدولي للعلوم الإدارية - دولة الإمارات العربية المتحدة .
  ٧. مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية - يصدرها مجلس النشر العلمي - جامعة الكويت.
  ٨. التعاون - تصدر عن الشؤون الاعلامية بالمائة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربي.
  ٩. بحوث اقتصادية عربية - تصدر عن الجمعية العربية للبحوث الاقتصادية.
- التعاون الصناعي في الخليج العربي - يصدرها منظمة الخليج للاستشارات الصناعية.

### ثالثاً : دوريات لم تذكر قواعد للنشر

١. المجلة العلمية - التجارة والتمويل - تصدرها كلية التجارة - جامعة طنطا - مصر
  ٢. الإدارة العامة - يصدرها معهد الإدارة العامة - الرياض - المملكة العربية السعودية
  ٣. المجلة المصرية للدراسات التجارية - كلية التجارة - جامعة المنصورة .
- نتيجة للتحليل السابق يتضح ان هناك عدداً قليلاً (٢٥% تقريباً) من الدوريات التي تضمنتها العينة التي تم فحصها ، تضمنت قواعد النشر شرطاً خاصاً بالمنهجية . ولكن بالرغم من توافر شرط خاص بالمنهجية -في هذه الدوريات القليلة - إلا ان اغلبها ذكر المنهجية بطريقة عامة : دورياً واحدة حددت المنهجية في صورة منهجيات من المنهجيات السائدة . وهذا يؤكد تحقق الفرض الثالث .

## القسم الثالث: المناهج البحثية المعاصرة

### ٣-١ لماذا المناهج البحثية المعاصرة؟

حدثت تطورات جذرية في استخدام مناهج البحث في الفكر المحاسبي الغربي خلال العشرين سنة الماضية ، ويرجع ذلك الى عدم قدرة المناهج البحثية السائدة في تفسير جميع العوامل المؤثرة على الظواهر المحاسبية . وكان مطلع عام ١٩٨٠ نقطة التحول والتغيير في مناهج البحوث ، فبدلاً من التركيز على محاولة فهم المحاسبة كعملية فنية داخل التنظيمات الاقتصادية . طالب مجموعة من المفكرين بدراسة المحاسبة كظاهرة فنية لها أبعادها الاقتصادية والتنظيمية والاجتماعية والسياسية ، ولقد تبني هذا الاتجاه التعريف التالي للمحاسبة: (Laughlin and Lowe,1990,15-16) "المحاسبة عبارة عن نظام رسمي ذي خصائص سلوكية وهيكلية (تنظيمية ومجتمعية) ، ومصطلحاته معبر عنها في شكل مالي ، ويشق معانيه ومفاهيمه من التنظيم المحيط به ويعتبر هذا النظام جزءاً لا يتجزأ منه "

"A formal system with structural and behavioral characteristics whose terms are expressed in fundamentally financial form, whose meaning is derived from the organization of which it is an itegrated part"

ويتكون هذا التعريف من أربعة عناصر :

١. النظام المحاسبي ذو اساس تنظيمي ومجتمعي حيث يتواجد في كل التنظيمات والتي تعتبر جزءاً من المجتمع ، وهذا المعنى يجعل النظام المحاسبي جزءاً لا يتجزأ من هذا السياق .

٢. مصطلح للتنظيم organisation يشير الى التنظيمات الكلية والجزئية micro or macro ، والمجتمع يعبر عن التنظيم الكلي .

٣. النظام المحاسبي يحتاج الى تحديد :

أ- الافتراضات الوجودية Ontological

وتتعلق هذه الافتراضات بطبيعة الواقع الاجتماعي ، هل الواقع الاجتماعي ملموس أو غير ملموس .

ب- الافتراضات المعرفية Epistemological

وتتعلق هذه الافتراضات بطريقة خلق المعرفة وبكيفية تفهم الظاهرة وكيفية التعامل مع الظاهرة بالإضافة الى كيفية أدرار معرفة جديدة-

### ج- الافتراضات المنهجية Methodological

وهي تعنى بتحديد منهج البحث هل هو من المناهج البحثية السائدة (وصفى -

استقرالى - استنباطى - ايجابى ) او من المناهج البحثية المعاصرة ( تفسيرى او  
انتقداى )

٤- يشير هذا للتعريف الى مصطلح تداول المعلومات Information transaction وهو  
يعنى تداول المعلومات الداخلية والخارجية ، سواء أكانت هذه المعلومات ذات خصائص  
سلوكية أم هيكلية .

وفي عام ١٩٨٠ قام بورشل وآخرون (Burchell et al., 1980, 23)) بطرح  
الاستفسارات التالية فيما يتعلق بمحاولة فهم المحاسبة كظاهرة اجتماعية وتنظيمية:

١ . محاولة كشف الكيفية التي ظهرت لنا بها الممارسات المحاسبية بالصورة التي  
نعرفها بها الآن how has accounting come to function as we now  
know it?

٢ . استكشاف القضايا والعوامل الاجتماعية والبيئية والمؤسسية التي واكبت  
ظهور تلك الممارسات المحاسبية What social issues and agents have  
been involved with its emergence and development?

٣ . محاولة كشف الخطوات التي مرت بها الأنظمة المحاسبية وكذلك الظروف  
والأحداث المواكبة لها How has it become intertwined with other  
aspects of social life?

٤ . التعرف على الآثار الناتجة عن الممارسات المحاسبية And what  
consequences might it be seen as having had?

ولا ريب في أن تلك الاستفسارات السابقة تطلبت البحث عن مناهج بحثية ملائمة ،  
ونتيجة لذلك استجابت الأبحاث المحاسبية الغربية لتلك التساؤلات عن طريق استخدام  
أساليب منهجية متنوعة لكشف الظواهر المحاسبية المختلفة. ولكن ميلر (Miller, 1994)  
يرى أن محاولة فهم المحاسبة و الممارسات المحاسبية كظاهرة اجتماعية وتنظيمية لا  
يزال في بداياته المبكرة. وباستخدام مناهج بحثية مشتقة أساسا من نظريات عريقة في  
العلوم الاجتماعية والسياسية والتاريخية ، أصبح الباحثون قادرين على فهم طبيعة

المحاسبة و ممارساتها في المجتمعات المحيطة بها مثبتة عدم ملائمة المنهج السائد في دراسة كثير من الظواهر المحاسبية. وذلك لأن المحاسبة لم تعد مقصورة على العملية الفنية فقط لدخل للمنظمات وإنما أصبحت لها أبعاد اجتماعية واقتصادية وسياسية. فالإتجاه السائد في البحث لا يزال يركز على العوامل المرئية في فهم المحاسبة وذلك باستخدام للطرق الكمية والتحليلات الإحصائية مغفلا الأبعاد الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والملائمة لتلك الظواهر المحاسبية. وأصبح استخدام البحث النوعي أو الكيفي Qualitative Research في الأبحاث المحاسبية واقعا لا يقبل الجدل في العالم الغربي، بل انه تحول إلى مطلب من قبل الكثير من الدوريات والمؤتمرات في المحاسبة. ووجه البحث النوعي أو الكيفي في بداية الثمانينات نحو تشكيل وبناء مدارس فكرية لتوضيح الظواهر المحاسبية. ولذلك ظهرت الإتجاهات البديلة أو المعاصرة بسبب تعدد وتنوع أغراض وطبيعة البحث وما الذي يريد أن يصل اليه الباحث. وبمعنى آخر قصد منها الإجابة على تساؤلات الباحثين المختلفة فيما يتعلق بدراسة ظاهرة معينة.

### ٣-٢ الأسس الفلسفية للمناهج البحثية المعاصرة

لقد اعتمدت تلك الإتجاهات البديلة أو المعاصرة في الأبحاث المحاسبية في بدايتها على النموذج الفكري المقدم من بورل ومورجان (1979) Burrell and Morgan في كتابهما Sociological Paradigms and Organisational Analysis . وقد قدم الكتاب المدارس الفكرية المتنوعة والتي يمكن من خلالها صياغة أساليب الأبحاث في العلوم الاجتماعية عامة مع التركيز على علمي الإدارة والتنظيم. وجادلا بان كل النظريات التنظيمية مستندة على فلسفة علمية ونظرية اجتماعية \* Burrell and Morgan, 1979, (p.1) . وقالوا بأن هناك مجموعتين من الافتراضات (two assumptions) لخلق الإتجاهات المختلفة في النظريات الاجتماعية (approaches to social theory) هما: الأولى افتراضات تتعلق بطبيعة العلوم الاجتماعية (assumptions about the nature of social science) والثانية افتراضات تتعلق بطبيعة المجتمع (assumptions about the nature of society) .

أما الافتراضات التي تتعلق بالعلوم الاجتماعية فتكمن في:

١- الواقعية أو الافتراضات الوجودية ontology وتعني دراسة طبيعة تكون أو حقيقة الأشياء وجودها وخواصها وعلاقتها بعضها ببعض، أي هل يتم النظر الى الواقع الاجتماعي على أنه موضوعي وخارجي مستقل عن إدراك الأفراد الذين يلاحظونه ، وأنهم ليس لهم تأثير عليه وإنما يتأثرون به فقط أم النظر الى الواقع الاجتماعي على

أنه غير ملموس ، أي التركيز على الطبيعة الذاتية لهذا الواقع والذي يتم خلقه بواسطة الأفراد.

٢- الافتراضات المعرفية Epistemology وتتعلق بخطوات جمع المعرفة وكيفية تفهم الظاهرة وكيفية التعامل معها، وهذا الافتراض مبني على الافتراض السابق من حيث النظرة الى الواقع الاجتماعي فاذا كانت:

أ. النظرة الى الواقع الاجتماعي على أنه موضوعي وخارجي مستقل عن إدراك الأفراد الذين يلاحظونه، فهذا يعني استخدام المنهج الإيجابي Positive Approach وبصفة خاصة النموذج "الاستنباطي - الفرضي" والذي يركز على دراسة علاقات السببية.

ب. أما إذا كان النظر الى الواقع الاجتماعي على أنه غير ملموس أي التركيز على الطبيعة الذاتية لهذا الواقع والذي يتم خلقه بواسطة الأفراد، يستخدم المنهج التفسيري interpretative Approach

ج. أما إذا كان النظر الى الواقع الاجتماعي على أنه تكون تاريخيا وأنه مازالت هناك امكثات كامنة والتي لم تستخدم بعد، فيتم استخدام المنهج النقدي Critical Approach.

٣- تأثير البيئة على الأشخاص ومدى تفاعلهم معها human nature .

٤- الافتراضات المنهجية methodology وتهتم بتحديد منهج البحث هل هو إيجابي (استقرائي - استنباطي) أو تفسيري أو نقدي. وهو يعني إذا كان المنهج المستخدم إيجابياً فإنه سوف يتم استخدام الفروض والنماذج الاحصائية (المدخل الموضوعي)، و إذا كان المنهج المستخدم ذاتياً فإنه سوف يتم التركيز على فهم المعاني Ideographic .

وقد أطلق بورل ومورقان على هذه الافتراضات الأربعة والمتعلقة بالعلوم الاجتماعية البعد الموضوعي - الشخصي subjective-objective dimension والذي يعمل في شكل سلسلة.

أما الافتراضات المتعلقة بطبيعة المجتمع فهي تتدرج من المجتمع المقبول المنظم إلى تغيير المجتمع المتغير جذريا regulation to radical change .

وبالاعتماد على هذين النوعين من الافتراضات صنف الباحثان الأبحاث الاجتماعية في أربعة اتجاهات وهي الإيجابي أو الوضعي (Positive) والتفسيري (Interpretative)



والتغير الإنساني الجذري (Radical humanist) والتغير البنائي الجذري (Radical structuralist).

وطالما أن هذه الاتجاهات مبنية في العلوم الاجتماعية كمدارس فكرية للبحث، فإنه لم يمنع الباحثين في المحاسبة من تبني هذه المدارس في تفسير الظواهر المحاسبية. وقد بدأ ذلك فعليا مع مطلع الثمانينات، إلا أنه لم يظهر تصنيف تلك الاتجاهات في البحوث المحاسبية إلا من خلال مقالة Chua عام ١٩٨٦ (Chua, 1986) لقد صرحت Chua بأن هذه الاتجاهات البحثية الأربعة موجودة في البحوث المحاسبية، إلا أنها قامت بدمج المدرستين (الاتجاهين) الأخيرتين في اتجاه واحد أطلقت عليه الاتجاه النقدي. وبذلك أصبح هناك ثلاثة اتجاهات في مجال البحوث المحاسبية وهي الإيجابي أو الوضعي (Positive) والتفسيري (Interpretative) والنقدي (Critical)، فتلاحظ أن منهجي التغير الإنساني الجذري والتغير البنائي الجذري اجتماعا في المنهج النقدي.

ونتيجة لذلك قدم العديد من الباحثين في علم المحاسبة والممارسات المحاسبية مناهج بحثية متعددة لفهم وتحليل الظواهر المحاسبية ولكنها لا تخرج عن الاتجاهات الثلاثة الرئيسية وذلك بالاعتماد على نموذج (Burrell and Morgan) والمتعلق بالبعد الموضوعي الشخصي.

ولكن ظهرت عدة انتقادات لتلك الافتراضات المتطرفة، مما حدا بريتشارد لوفلين (Laughlin, 1995) في عام ١٩٩٥ أن يخرج لنا بنموذج جديد ولكن معتمد بشكل أساسي على افتراضات Burrell and Morgan. ذكر Laughlin بأن هناك ثلاثة أبعاد يجب أخذها في الاعتبار لبناء المنهج البحثي هي بعد النظرية (Theory) وبعد المنهجية (Methodology) وبعد التغيير (Change). لقد عبر Laughlin في نموده عن افتراضات Burrell and Morgan في سياق إختيارات Choices. حيث كل من هذه الأبعاد يظهر بشكل سلسلة تتدرج في ثلاثة مستويات عال ومتوسط وضعيف. وهذه الأبعاد الثلاثة معتمدة في الأساس على النموذج المقدم من (Burrell and Morgan) ولكن أخذت في الإعتبار الإنتقادات التي وجهت إلى افتراضات النموذج المتطرفة وهي ما أشير إليه بالبعد الشخصي/ الموضوعي (Subjective Objective Dimension).

٣-٣ الأبعاد الضرورية لبناء مناهج البحث وتبويب البحوث المحاسبية  
 هذا النموذج الجديد للاتجاهات البديلة في البحوث المحاسبية قام بإعادة تبويب  
 المدارس الفكرية المعاصرة الموجودة في الأبحاث المحاسبية وذلك بالنسبة للبعد النظري  
 والمنهجي وكذلك موقف الباحث من التغيير. حيث كل مدرسة لها خصائصها ومستوياتها  
 من تلك الأبعاد الثلاثة. وفي الشكل رقم (١) التالي عرض للمدارس الفكرية المعاصرة  
 وخصائصها بالنسبة لنموذج لخلن Laughlin.

الشكل رقم (١) خصائص المدارس الفكرية في ظل الأبعاد الثلاثة:

Theory Choice: levels of prior theorisation

ضعيف	متوسط	عالي	
		النظرية الإيجابية Positive Theory (ضعيف)	عالي
نظرية التفاعل الرمزية Symbolic interactionism (ضعيف)	مدرسة النقد الألمانية German Critical Theory (متوسط)		البعد المنهجي متوسط Methodological choice
البراغماتي Pragmatism نظرية التفاعل Ethnomethodology (ضعيف)	مدرسة النقد الفرنسية French Critical Theory والنظرية البنائية Structuration Theory (ضعيف)	الاقتصاد السياسي Political Economy (عالي)	ضعيف

(Change)

موقف الباحث " نقد وتغيير واقع الظاهرة محل الدراسة"

(عالي) ، أو (متوسط) ، أو (ضعيف)

المصدر يتصرف :

Laughlin, R. (1995), "Empirical Research in Accounting: Alternative Approaches and Case for Middle-range Thinking" Accounting Auditing & Accountability Journal Vol. No. 1, pp. 70.

ولعل فهم هذا الجدول يتطلب الإشارة إلى توضيح الأبعاد الثلاثة في مستوياتها المختلفة. فالبعد النظري يشير إلى وجود وتوافر النظريات السابقة والتي يمكن أن تساعد الباحثين على فهم الظواهر المحاسبية. فالمستوى العالي من البعد النظري يشير إلى أنه توجد نظريات قابلة للتعريف مع وجود فروض قابلة للاختبارات. أما المستوى الضعيف فيقصد به عدم وجود نظريات يعتمد عليها الباحثون في دراستهم لظاهرة معينة وهذا يشير أيضاً إلى عدم وجود فروض سابقة يمكن اختبارها. أما المستوى المتوسط فهو بين المستويين ويقصد به وجود إطار معين أشبه ما يكون بالهيكل وهذا الإطار يمكن استخدام عناصره القائمة في تفسير ظاهرة محاسبية معينة. وكذلك أيضاً يشير البعد النظري إلى اعتقاد الباحثين بوجود الحقيقة وتمثيل الواقعية (Representation of Reality). فالمستوى العالي يفترض أن الواقعية موجودة بعيداً عن الباحث ولا دخل لشخص الباحث في تمثيلها. لذلك فإن هذا النوع من الأبحاث يعم نتاجه. وتعتبر إضافة ذلك امتداداً لسلسلة الأبحاث السابقة. أما إضافة الباحث للمعرفة فهي جزئية وذلك لإعتماد الباحث كثيراً على نظريات سابقة.

والمستوى الضعيف يفترض أن الواقعية لا يمكن عزلها عن الباحث فكشف واقعية الظاهرة المحاسبية يعتبر خطأ إذا اتجهين من وإلى الباحث. فشخص الباحث يلعب دوراً كبيراً في تفسير الظاهرة المحاسبية. لذلك لا يمكن تعميم نتائج البحث لأن كل ظاهرة محاسبية لها خصائصها وظروفها التفصيلية ولكنها تعتبر نظرية للظاهرة نفسها محل الدراسة.

أما البعد المنهجي فيشير إلى خاصيتين الأولى نوعية الأدوات (methods) التي تستخدم في جمع البيانات والثانية دور الباحث في جمعها أيضاً وتفسيرها. فطبيعة الأدوات في المستوى العالي أن تكون محددة ومعرفة كميًا كما هو الحال في الاستبيانات أما في ظل المستوى المنخفض فهي غير محددة ومفتوحة وتأخذ الطابع الكيفي كما هو الحال في المقابلات المفتوحة وكذلك الملاحظات. أما بالنسبة للمستوى المتوسط فطبيعة جمع البيانات فيه معرفة ولكنها قابلة للتحسين والتغيير حال عملية جمع البيانات فعلياً ويغلب عليها الطابع الكيفي.

ودور الباحث في جمع البيانات يتدرج من انزاله إلى تفاعله الكامل في الواقع العملي. ففي ظل المستوى العالي بالنسبة للبعد المنهجي نجد أن الباحث مستقل ودوره غير مناسب في عملية جمع البيانات. بينما في ظل المستوى الضعيف والمتوسط فدور الباحث مهم جداً ويعتبر دائماً جزءاً من خطوات جمع البيانات حيث يتفاعل معها.

موقف الباحث من تغيير واقع الظاهرة محل البحث معتد وغير محدد ويصعب على كثير من الباحثين معرفة المقصود من هذا البعد. ولكن بصورة عامة فإن هذا البعد يشير إلى موقف الباحث فيما يتعلق بالمحافظة على واقع الظاهرة المحاسبية محل الدراسة وجهة نظره في ضرورة عمل تغيير في الواقع العملي. ففي ظل المستوى العالي للتغيير يعتقد بعض الباحثين أن واقع الظاهرة محل الدراسة غير مقبول وغير صحيح لذلك فالوضع الفعلي للظاهرة يحتاج إلى تغيير وهذا يظهر واضحاً في المدرسة الماركسية. بينما في ظل المستوى الضعيف لا يرى الباحثون أي مشكلة في واقع الظاهرة ويرون أن هناك مشاكل ضئيلة في الواقع العملي لذلك نجدهم لا يفضلون أي تغيير في الواقع العملي. وتظهر الحكمة في التغيير في ظل المستوى المتوسط فالباحثين هنا لا يفضلون عمل تغيير في واقع مشكلة البحث إلا إذا دعا الواقع لذلك.

وبهذا أخذت الأبحاث المحاسبية الميدانية في الأدبيات الغربية ثلاثة اتجاهات رئيسية في البحث هي الإيجابي أو الوضعي (Positive) والتفسيري (Interpretative) والنقدي (Critical)، كما في شكل (٢) التالي. وتجدر الملاحظة أن كلا من الاتجاه التفسيري والنقدي احتوى على عدد من المناهج الفرعية، فهناك على الأقل ثماني مدارس فكرية<sup>٢</sup> على الأقل مطبقة بشكل عملي في الأبحاث المحاسبية الميدانية (التجريبية) Empirical research الغربية. ولعل الغرض من ظهور هذه المناهج المتعددة في البحوث المحاسبية يكمن في حقيقة مؤداها أنه لا يوجد مدخل شامل أو كامل وحيد يمكن من خلاله تفهم الظواهر المحاسبية. لذلك ظهرت تلك الإتجاهات كبدائل للمنهج السائد في البحث.

<sup>٢</sup> لي العالم التكلم باللغة الإنجليزية لا تقتصر المناهج المستخدمة على تلك المدارس الثمانية، بل من حين لآخر يتم اكتشاف منهجيات جديدة أو دمج منهجيات قائمة.

الشكل رقم (٢): اتجاهات الأبحاث المحاسبية والمناهج المعاصرة

Interpretative Approach المدخل التفسيري أو التفاعلي	Critical Approach المدخل النقدي
منهجية التفاعل الرمزية Symbolic Interactionism	نظرية التطور الاجتماعي Theory of Social Development and Language process
منهجية التفاعل التفسيرية Ethnomethodology	منهجية المعرفة والسلطة Power and Knowledge
النظرية الهيكلية Structuration Theory	منهجية الاقتصاد السياسي Political Economy منهجية العلاقة بين المهنة والدولة - (The State - Profession Relationship)
النظرية المجذرة (منهجية بناء نظرية) Grounded theory	

٣-٤ ركائز المناهج المعاصرة في البحث المحاسبي

٣-٤-١ الاتجاه الإيجابي أو الوضعي في البحوث المحاسبية

بدأ استخدام النظرية الإيجابية Positive Theory في الأبحاث المحاسبية في نهاية السبعينيات كبديل للنظرية المعيارية Normative Theory والتي كانت مستخدمة لفترة طويلة من الزمن. بينما تركز النظرية المعيارية على وصف ما يجب أن يكون (what ought to happen) تهتم النظرية الإيجابية بالتحليل والتنبؤ بماذا سوف يحدث بالاعتماد على ما هو كائن فعلا في واقع الظاهرة محل البحث (what does/will happen). وترجع جذور نشأة نظرية المحاسبة الإيجابية إلى الولايات المتحدة الأمريكية وخاصة في جامعة شيكاغو و روتشستر. لما أهم الدراسات المحاسبية التي اعتمدت النظرية الإيجابية فهو كتاب Positive Accounting Theory للمؤلفين Watta and

Zimmerman والصادر عام ١٩٨٦ . ويناقش الباحثان فيه أهمية النظرية الإيجابية كمنهج للباحثين في المحاسبة لكشف كثير من الممارسات المحاسبية ووضع تبؤ  
المستقبل لتلك الممارسات.

اتجاه البحث في المدرسة الإيجابية يعتمد على الافتراض القائل بأن الحقيقة موضوعية ولا تتأثر بشخص الباحث. فهدف الباحث هو الإستنباط بالإعتماد على العلاقات القائمة بين مجموعة من المتغيرات بعد ترجمتها إلى فروض. ولذلك فإن طبيعة جمع المعلومات وكذلك تحليلها يعتمد على خطوات معرفة ومحددة جيداً من قبل الباحثين.

وعلى الرغم من أن معظم الأبحاث المحاسبية المعاصرة تعتمد على النظرية الإيجابية، إلا أن هذه النظرية لاقت انتقاداً فيما يتعلق بالآتي:

١. البعد بين الباحث والواقع المبحوث وبالتالي صعوبة تنفيذ افتراضات الباحث
٢. الإلتحاق من المشاكل كأساس لتحديد الحلول والافتراضات
٣. النظرة المقتنة لمستقبل الواقع المبحوث
٤. وجود اختلاف بين فكر الباحثين وفكر القائمين على الواقع التنفيذي فالغنة الأولى تعتمد على النواحي التقنية والإحصائية في حين تعتمد الفئة الثانية على الخبرة والتجربة.

ونتيجة لقصور المنهج الإيجابي في تفسير الظواهر المحاسبية، ظهرت مناهج بحثية (التفسيري والانتقادي) بديلة تلقي الضوء على الجذور الاجتماعية للظاهرة المحاسبية، وماتها من تأثير في صياغة فكر وثقافة تنظيم ما، وفيما يلي نتناول هذه المناهج بشيء من الإيجاز.

#### ٤-٣-٢ الاتجاه التفسيري في البحوث المحاسبية

ويقف على طرف نقيض من الأبحاث المحاسبية التي تتبع المدرسة الإيجابية تلك التي تتبنى المدرسة التفسيرية، وهذا راجع في الأساس إلى الافتراضات (Assumptions) التي تقوم عليها هذه المدرسة حيث تعتمد المدرسة التفسيرية على الافتراض القائل بأن الحقيقة غير موضوعية (Representation of Reality) أو مادية. بل على العكس فالحقيقة يتم بناؤها من خلال التفاعلات الشخصية وللباحث دور مهم جداً في دراسة الظاهرة المحاسبية. لذلك فالظاهرة محل الدراسة ينظر إليها على أنها

نتاج لبناءات اجتماعية Socially constructed أكثر من كونها نتاجاً لعلاقات سببية كما في المنهج الايجابي.

وتهتم النظرية التفسيرية بتفسير وتحليل المعاني meanings لأحداث events أو ظواهر محاسبية تحدث في بيئة اجتماعية. فالباحث الذي يقوم بتبني النظرية التفسيرية يركز على تفسير ممارسة محاسبية معينة من خلال التركيز على الأفراد الذين يعيشون هذه الممارسة وكذلك التفاعلات الاجتماعية المحيطة بها. وبالتالي فإن طبيعة جمع المعلومات لغرض تفسير ودراسة الظاهرة محل البحث يعتمد بدرجة كبيرة على تفاعل الباحث وهذا الإتجاه التفسيري يتضح أكثر في دراسة الحالات case studies والملاحظة (Participant Observation) كأدوات لجمع المعلومات بدلا من وضع الفروض واستخدام الاستنباتات.

وضمن المنهج التفسيري في المحاسبة يمكن تمييز أربعة اتجاهات (نظريات) مختلفة وهي منهجية التفاعل الرمزية Symbolic interactionism و منهجية التفاعل التفسيرية Ethnomethodology والنظرية الهيكلية Structuration Theory ومنهجية بناء النظرية (النظرية المجردة) Grounded theory. وعلى الرغم أن كل اتجاه له اهتماماته التي تميزه عن الآخر، إلا أنها تشترك في افتراضات المنهج التفسيري. وفيما يلي نتناول هذه المناهج التفسيرية بشيء من الإيجاز.

#### ١- منهجية التفاعل الرمزي واستخداماتها المحاسبية

تهتم بتفسير المعاني التي يحملها أفراد معينون لظاهرة محاسبية معينة، هذا ولا يجب أن تكون تلك المعاني معروفة مسبقا taken for granted أو مشتركة بين الأفراد بسبب أن أي أحداث أو معان يحملها الأفراد تكون مهمة للباحث. ولكن هذا المنهج لا يتجاوز إلى كشف الجذور التاريخية social roots والتي ساهمت في إنتاج تلك المعاني كما هو الحال في Ethnomethodology. وتعتبر دراسة Colville في عام ١٩٨١ من أوائل الدراسات التي نادى باستخدام منهجية التفاعل الرمزية كبديل للمنهج الايجابي في دراسة السلوكيات المحاسبية. ويقول Tomkins and Groves (1983) أن الباحث المتبع لمنهجية التفاعل الرمزية في منهجه البحثي يرى واقع الظاهرة محل البحث كنتاج لعملية التفاعلات الإنسانية والمفاوضات ولذلك فهو يقوم بكشف تلك التفاعلات.

## ٢- منهجية التفاعل التفسيري واستخداماتها المحاسبية

تذهب هذه المنهجية في التحليل الى أبعد من كشف المعاني من خلال الأشخاص الذين شاركوا في بناء الممارسة المحاسبية الى الكشف عن ظروف حياتهم اليومية والتي لها الدور الكبير في تكوين تلك المعاني. وتعتبر دراسة بيرى وآخرون في عام ١٩٨٥ (Berry et al, 1985) من أوائل الدراسات التي استخدمت تلك المنهجية في الكشف عن نظام الرقابة الإدارية Management Control System في شركة الفحم البريطانية National Coal Board وذلك بالتركيز على آراء المحاسبين والمديرين فيما يتعلق بالأنظمة المحاسبية المستخدمة. لقد قدم الباحثون تحليلا مفصلا للعلاقة بين الهيكل التنظيمي والخطوات العملية المطبقة والمعاني المرتبطة بذلك النظام المحاسبي.

## ٣- المنهجية الهيكلية واستخداماتها المحاسبية

وتركز النظرية الهيكلية على فهم الممارسات المحاسبية في التنظيمات على أنها نتاج لكل من أنشطة الأشخاص والبناء التنظيمي المحيط بهم. ويرجع تأسيس تلك المنهجية الى Anthony Giddens. وتعتبر دراسة كولفاسكي وديرسمث في عام ١٩٨٨ (Colvaski & Dirsmith, 1988) من أوائل الدراسات التي استخدمت تلك المنهجية في الكشف عن دور المحاسبة الادارية في البناء الهيكلية للمؤسسات من خلال التركيز على اسلوب الموازنات. لقد استخدم الباحثان تلك المنهجية في كشف العلاقة بين نظام الموازنة لجامعة وسكنسون وعلاقته بالولاية التي تمول الجامعة، بدلا من التركيز على الممارسات الاجتماعية والتي شكلت تلك العلاقة المتبادلة بينهما. كان الاهتمام منصباً على تخصيص الموازنة بين صلاحيات ولاية وسكنسون والجامعة.

## ٤- منهجية بناء النظرية واستخداماتها المحاسبية

يرجع استخدام منهجية بناء النظرية أو النظرية الجذرية (Grounded theory) الى جليسر وستراوس (Glaser and Strauss, 1990) وهي تلك النظرية التي يتم صياغتها واكتشافها وتطويرها والتحقق من صحتها من خلال الجمع والتحليل المنظم للبيانات الخاصة حول ظاهرة ما. ولذلك يبدأ الباحث بدراسة ظاهرة ما مركزا على اكتشاف العلاقات المهمة وعدم البدء من متغيرات محددة مسبقا و تاركا كل ماله علاقة بتلك الظاهرة أن يخرج للعيان تلقائيا. وبهذا يكون الرجوع الى الأدبيات السابقة محدودا لأن الهدف من وراء النظرية الجذرية هو الاكتشاف وليس المعرفة مسبقا بجميع متغيرات ومفاهيم الموضوع تحت الدراسة.



وعلى الرغم من محدودية الأدبيات المحاسبية في كشف الممارسات المحاسبية داخل التنظيمات الدينية، قام عبدالرحمن و قودارد (Abdul-Rahman and Goddard, 1998) بدراسة الممارسات المحاسبية في مؤسستين اسلاميتين في ماليزيا بالتركيز على المبادئ الاسلامية والثقافية للموظفين وأثرها على عملهم كمحاسبين. و عن كيفية قيام المسلمين بتطبيق الاعمال المحاسبية داخل تلك المؤسستين ركز الباحثان باستخدامهما لمنهجية بناء النظرية على المقابلات المفتوحة مع الموظفين. وخلص الباحثان الى أنه لا يوجد فصل أو تمييز من قبل الموظفين المسلمين بين الأعمال الدنيوية والأعمال الأخروية كما هو حال الموظفين المحاسبين النصارى في الكنائس النصرانية.

### ٣-٤-٣ المنهج الانتقادي في البحوث المحاسبية

لقد بالغت المدرستان الإيجابية والتفسيرية في تصورهما لحقيقة ووجودية الظواهر المحاسبية المراد دراستها فبينما تنظر النظرية الإيجابية الى الظاهرة المحاسبية على أنها تتكون موضوعيا وتركز النظرية التفسيرية على فهم المعاني الملائمة لنشوء الظاهرة، وهذا ما أدى إلى ظهور المدرسة النقدية فهذه المدرسة تفترض أن الظاهرة المراد دراستها جزء من المجتمع لذلك هي فسي منتصف سلسلة البعد الشخصي الموضوعي. وتبرز هذه المدرسة في التحليل التاريخي للظواهر المحاسبية حيث جاءت دراستها للتاريخ كأسلوب نقدي للاتجاه التقليدي في البحث والذي يرفض قبول المفاهيم السائدة لوضع ما.

وضمن المنهج الانتقادي في المحاسبية يمكن تمييز ثلاث مدارس (اتجاهات أو نظريات) مختلفة وهي نظرية التطور الاجتماعي وأسلوب الحوار (Theory of Social Development and Language process) ونظرية الاقتصاد السياسي (Political Economy Perspective) ونظرية المعرفة والسلطة (Power and Knowledge). وعلى الرغم أن كل اتجاه له اهتماماته التي تميزه عن الآخر، إلا أنها تشترك في افتراضات المنهج النقدي. وفيما يلي نتناول هذه النظريات واستخداماتها المحاسبية بأيجاز غير مخل .

#### ١- منهجية التطور الاجتماعي واستخداماتها المحاسبية

ترجع جذور منهجية التطور الاجتماعي وأسلوب الحوار والمقدمة من هابرماس Habermas الى مدرسة النقد الألمانية German Critical Theory ، حيث لخصت هذه المدرسة على عدد من المفكرين ولكن كان لمنهجية هابرماس النقدية الاستخدام

الأكثر في فهم الظواهر المحاسبية. وتركز هذه المنهجية على الحوار Discourse المبنسي على النقاش الموضوعي الهادف والمقنع كأساس لفهم ظاهرة ما من خلال التركيز على فهم المعاني الاجتماعية المصاحبة للممارسات المحاسبية وذلك من أجل الوصول الى وضع أمثل للظاهرة محل البحث. وتتكون منهجية هابرماس من ثلاث مراحل مستقاة من نظريته في التطور الاجتماعي وهي مرحلة تكوين النظرية النقدية ومرحلة التنوير ومرحلة اختيار استراتيجية التغيير. ومن رواد هذه المنهجية في الدراسات المحاسبية لوفلن وبرودبنت Richard Laughlin & Jane Broadbent حيث قاما بإيضاح دور المحاسبة في التأثير على سلوك التنظيمات وكيف أن القانون استخدم المحاسبة كأداة من أدوات التأثير وصياغة السلوك التنظيمي، ومن ثم أصبحت المحاسبة عاملاً مؤثراً في اضعاف الشرعية على بعض القوانين التي قد تكون مخالفة لموروثات وقيم مجتمع أو تنظيم ما. وكامتداد لمنهجية هابرماس ظهرت نظرية التفكير المتوسط المدى (Middle Range Thinking) والتي طرحها لوفلن Richard Laughlin في عام ١٩٩٥ كمنهجية للبحوث المحاسبية ذات الاهتمام بتقييم الظواهر المحاسبية.

## ٢- منهجية المعرفة والسلطة واستخداماتها المحاسبية

أما منهجية المعرفة والسلطة (Power and Knowledge) والمقدمة من ميشيل فوكو Foucault فتعتبر أبرز مناهج مدرسة النقد الفرنسية French Critical Theory والأكثر حظاً في الدراسات المحاسبية. وتركز هذه المنهجية على محاولة تحليل الخطاب التي أدت الى خلق ظاهرة معينة وذلك بأسلوب نقدي يرفض الأسلوب التقليدي في البحث والذي يقول بأن ظهور ظاهرة معينة إنما هو نتاج لتقدم وتطور مستمر. فهذا المنهج يحاول دراسة ظواهر معينة في الماضي على أنها نتاج لتفاعلات القوى Power relations بين أطراف معينة. وباستخدام منهجية المعرفة والسلطة تمكن مجموعة من الباحثين وعلى رأسهم Loft (1986) و Miller Oleary (1987) & من تحليل الظروف البيئية وتفاعلات القوى المحيطة بظهور المحاسبة الادارية في المملكة المتحدة في بداية القرن العشرين. وبدلاً من اضعاف الشرعية على المفهوم السائد والمتعلق بالدور الذي تلعبه المحاسبة الادارية في مجال اتخاذ القرارات، ركزوا على الربط بين ظهور تلك الممارسة المحاسبية والعوامل الاجتماعية والسياسية المحيطة بها في تلك الفترة.

### ٣- منهجية الاقتصاد السياسي واستخداماتها المحاسبية

أما منهجية الاقتصاد السياسي Political Economy فعلى الرغم من أنها بنيت في ظل اقتصاد رأسمالي وتأثرت الى حد كبير بطرح النظرية الماركسية Marxism وذلك بتوضيح الصراع Conflict غير العادل بين رأس المال Capital والعمل Labour من خلال تحديد بناء الاستغلال الاقتصادي في موقف ما ، الا أن استخدام تلك النظرية في المحاسبة يأخذ منحى آخر ويركز على العلاقات المتبادلة بين مجتمع مهنة المراجعة والسلطة السياسية والسوق وبصفة خاصة في المملكة المتحدة. وبذلك ظهرت في الأدبيات المحاسبية منهجية للبحث باسم العلاقة بين المهنة والدولة - (The State - Profession Relationship) قام بتطويرها أستاذان من علماء المحاسبة هما: Prem Sikka و Hugg Willmott. وقد ساهمت هذه المنهجية بكشف أشكال التفاعل والصراع بين الأفراد والمنظمات المهنية والحكومية في خلق وظهور تنظيم مهنة المراجعة بشكل عام وإبراز الدور الذي تلعبه الدولة في تنظيم المهنة من خلال الوقوف على المصالح المتبادلة بينها وبين مجتمع المهنة. وبهذا يستطيع الباحثون في المحاسبة كشف الدوافع والعوامل التي أدت إلى ظهور المعايير والأنظمة المهنية في بلد معين وذلك بإبراز دور كل من المهنة والدولة والتعرف على المؤثر الحقيقي في إيجادها.

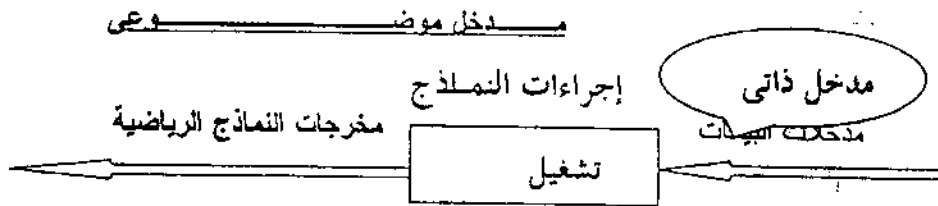
٣-٤-٤ النقد الموجه لأستخدام المنهج التفسيري و النقدي فى المجال

#### المحاسبى

في هذا الجزء نحاول أن نبين وجهة نظرنا فيما يتعلق بمدى ملاءمة كل من المنهج التفسيري و النقدي لكشف الظواهر المحاسبية في العالم العربي. وحيث أنه مازالت الأدبيات المحاسبية العربية بعيدة عن تقييم تلك المناهج المعاصرة (التفسيري و النقدي) واختبار مدى ملاءمتها لكشف الظواهر المحاسبية في العالم العربي فإتينا نستطيع أن نقول أن الحاجة الى مناهج بحث جديدة بخلاف المناهج السائدة من شأنه أن يثري الفكر المحاسبى ويخرجه عن دائرة الأبحاث المكررة. أما عن إمكانية استخدام تلك المناهج البحثية المعاصرة فطبيعتها الغربية لا تمنع الباحثين من استخدامها طالما أنهم لا يستخدمونها الا كإجراء منهجي يساعد في تحليل موضوع البحث بشرط أن تكون ملاءمة لطبيعة المشكلة وهم بذلك يعيدون كل البعد عن الأسس الفلسفية الملزمة لظهور تلك المناهج. وهذا لا يمنع من اكتشاف مدارس فكرية معاصرة مستقاة من تراثنا أو ثقافتنا . فأين نحن من كتب الفارابي وابن سينا أو ابن رشد وأبي حيان التوحيدي وابن

خلدون. وان لم نتمكن من ذلك فان تبني المناهج البحثية المعاصرة في مختلف فروع العلوم الإدارية مع تطويعها سوف يمكننا من أحداث تقدم في الفكر الإداري. وفيما يلي بعض التصورات المقترحة لتطويع تلك المنهجيات المعاصرة (التفسيري و النقدي):

أولا : لا نؤيد الفصل بين المداخل الذاتية والموضوعية ، حيث أنه يمكن استخدام المدخل الذاتي وذلك بالتركيز على فهم معاني بيانات البحث قبل استخدامها كمدخلات للنماذج الرياضية والإحصائية ، ثم استخدام إجراءات النموذج الرياضي والإحصائي شفى تشغيل هذه المدخلات ، ودراسة علاقات السببية بين مخرجات النماذج الرياضية والإحصائية وهذا يعنى استخدام المدخل الموضوعي. وهذا يؤدي الى نتيجة مفادها أن المداخل الذاتية والموضوعية ليست مداخل مطلقة للبحث ولكن يمكن التكامل بينها. وهذا ما يوضحه الشكل التالي :



ثانيا: ينظر المنهج النقدي الى الواقع الاجتماعي على أنه تكون تاريخيا وأنه مازالت هناك إمكانات كامنة لم تستخدم بعد. ولكن عملية تسجيل الواقع الاجتماعي أو تصويره تصويرا فوتوغرافيا من الأمور المتعذرة في حقل العلوم الاجتماعية، كما أن تدخل الباحث في كل مراحل البحث والمشاهدة وفي التجربة، وفي القياس وفي المقارنة وفي افتراض الفروض وفي تحقيق الفروض ، يعنى أخذ الاتجاه الذاتي للظاهرة، ثم يستخدم علاقات السببية بين الظواهر الملموسة فيصل الى نتائج قد تتصف بالموضوعية. أى أن الباحث قد يكون قد بدأ بمنهج تفسيري أو نقدي للظواهر الكامنة غير الملموسة، ثم انتهى باستخدام المنهج الإيجابي لدراسة الواقع الاجتماعي .

ثالثا : أنه حتى يمكن دراسة الجذور التاريخية سواء كانت مجتمعية أو تنظيمية للظاهرة، يحتاج ذلك الى وقت وجهد كبيرين .

رابعا : ان باحثي هذا المنهج في الحقل المحاسبي ، قد قدموا بحوثهم مستعينين بالأسس الفلسفية لهذا المنهج من منظري الفلسفة، وبالرغم من محاولتهم إضفاء الطابع المحاسبي عليها، الا أن المصطلحات المستخدمة من علوم الفلسفة مازالت غامضة جدا وصعبة الفهم، ومازالت ذات غرابة على الفكر المحاسبي والتنظيمي، ولذلك فهذه البحوث قد ظهرت وكأنها محاولة توفيق بين ما لا يتفق !

خامسا : ان مؤيدي المناهج البحثية الحديثة (التفسيري - النقدي) ، لم يحققوا انتشارا لهذه المناهج. وهذا يحتاج الى وقت طويل ويحتاج جهداً من رواد هذا المنهج بالإضافة الى جهاز اعلامي محاسبي ضخم يعمل على تبسيط هذا المنهج لعامة الباحثين، مما يؤدي الى زيادة دائرة الاهتمام به.

سادسا : يعتقد مؤيدو المناهج البحثية ان الاعتماد على الأساليب الكمية يؤدي الى التركيز على العوامل المرئية التي يمكن اخضاعها للقياس الكمي باستخدام الأساليب الكمية، الأمر الذي أدى الى إهمال العوامل غير المرئية. وهذا القول مردود عليه، لأن بحوث المحاسبة السلوكية والاجتماعية بؤرة تركيزها عوامل غير مرئية . وبفلس منطق مؤيدي المنهج الانتقادي ، يمكن القول بأن المنهج الانتقادي يؤدي الى التركيز على العوامل غير المرئية ، ويهمل العوامل المرئية التي يمكن اخضاعها للقياس الكمي

وفيما يلي نعرض لبعض الإجراءات اللازمة لكيفية استخدام أحد المناهج البحثية المعاصرة (النقدي) لتحليل ودراسة أحد موضوعات المحاسبة.

٣-٥ نموذج اجرائي لكيفية استخدام المنهج النقدي في دراسة ظاهرة أعداد المعايير المحاسبية (المعاصرة) .

إن المعرفة بالإجراءات المتبعة في المنهجيات المعاصرة من الممكن أن تزودنا بالحقائق المختلفة لظاهرة محاسبية معينة. أو بعبارة أخرى هناك العديد من الحقائق عن ظاهرة محاسبية معينة تحتاج إلى أكثر من مدرسة فكرية (منهج بحثي) لكشفها ومحاولة التعرف عليها. فعلى سبيل المثال: من الممكن أن نتعلم الكثير عن كيف ولماذا يتم أعداد معايير المحاسبة في الدول النامية وذلك باستخدام منهجيات بحثية مختلفة كل منها يركز على بعد مختلف من أبعاد الموضوع. ومما لا شك فيه أن رؤية معينة (أو حقيقة) لازمت الأدب المحاسبي العربي في مجال الكشف عن كيفية وضع معايير المحاسبة في

الدول النامية من خلال اتباع المنهج الاستقرائي أو الاستنباطي.

### ٣-١-١-٣ الوضع السائد في دراسة الظاهرة

لقد لجأت الأبحاث الثلاثة التالية الى تحديد المتغيرات التي تهم ظاهرة أعداد المعايير المحاسبية قبل بداية البحث مع الاستفادة من الدراسات السابقة كإطار مرجعي لموضوع البحث. حيث قام شحاته (١٤١٨ - ١٩٩٧) باقتراح نموذج للعوامل المؤثرة على الأنظمة والممارسات المحاسبية، ويحتوي هذا النموذج على العوامل البيئية الداخلية والمؤثرات البيئية الخارجية بالإضافة إلى القيم المجتمعية محلاً للعلاقات التآثرية بين تلك العوامل والأنظمة المحاسبية. فطرح هذا النموذج العام يوحى إلى أن أي باحث عند قيامه ببحث وضع معايير المحاسبة في الدول النامية ومحاولة فهم الأنظمة المحاسبية من الممكن أن يستخدم ذلك النموذج، إلا أن البحث يفتقر إلى الدراسة الميدانية أو التحليلية التي كان لابد منها لتدعيم ذلك النموذج.

وجاءت دراسة طاحون (١٩٩٧) في نفس العدد من مجلة البحوث المحاسبية أكثر توضيحاً لمحاولة فهم الكيفية التي يتم بها وضع معايير المحاسبة في الدول النامية. لقد عرض طاحون للمتغيرات البيئية المختلفة والتي تؤثر على صياغة معايير المحاسبة. وزاد على ذلك باستعراض المداخل بديلة لإعداد المعايير المحاسبية في الدول النامية. وبناء على هذا الإطار النظري (إطار مرجعي من الأدبيات المتخصصة) للمتغيرات البيئية والمداخل المستخدمة في وضع معايير المحاسبة قام طاحون باختبار الفروض المتعلقة بكشف العلاقة بين امتغيرات البيئية ومداخل أعداد المعايير في الدول النامية. وقد تم استخدام قائمة استقصاء (استبيان) لجمع البيانات من عينة مكونة من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات (٤٢ أكاديمي) والممارسين لمهنة المحاسبة بمكاتب المحاسبة الكبيرة (٣٩) ومن ثم استخدام الاختبارات الإحصائية البسيطة (من متوسط حسابي وانحراف معرري ومعاملات ارتباط واختبار [ت] لتحليل البيانات).

وقد توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط بين بعض المتغيرات البيئية الاقتصادية والثقافية والسياسية والتعليمية ومداخل وضع معايير المحاسبة في الدول النامية. كما أظهرت نتائج الدراسة أن المدخل الأكثر ملاءمة لتطوير معايير المحاسبة في الدول النامية هو الذي يتم من خلال نقل مبادئ وممارسات المحاسبة بالدول المتقدمة والتي تتشابه ظروفها البيئية مع الظروف البيئية الخاصة بالدول النامية.

أما دراسة الجبر و عبدالمنعم (١٩٩٩) فاستندت على المتغيرات البيئية المختلفة والمداخل البديلة لإصدار المعايير المحاسبية في استكشاف عدد من الفروض. ولقد تم استخدام قائمة استقصاء لجمع البيانات وتعبئتها من عينة مكونة من المحاسبين في شركات المساهمة (٢٧ محاسب) والممارسين لمهنة المراجعة بمكاتب المحاسبة (٣٠ مراجعاً) وكذلك أعضاء هيئة التدريس في الجامعات السعودية (٥٨ أكاديمي). ومن ثم استخدام التكرارات والإحصاءات الوصفية كالوسط والانحراف المعياري والتحليل الثنائي و  $X^2$  ومعاملات الترافق لتحليل البيانات. وقد توصلت الدراسة إلى إثبات العلاقة بين المتغيرات البيئية ومداخل إصدار المعايير وبذلك اقترحت بأخذ المدخل المشترك الذي يجمع بين إعداد بعض المعايير محلياً وتبني المعايير الدولية في مواضع أخرى.

لقد بدأت الدراسات الثلاث السابقة بتحديد المتغيرات البيئية الداخلية والخارجية المختلفة والمؤثرة في صياغة معايير المحاسبة أو الأنظمة المحاسبية واقتصرت الدراسات الأخيرتان على اشتقاق الفروض بالاستناد على المتغيرات المحددة مسبقاً. ومما لاشك فيه أن تلك الأبحاث بدأت بدراسة وعرض قائمة من المتغيرات تم تحديدها سلفاً في الدراسات السابقة. بمعنى أن تلك الدراسات السابقة قدمت أطراً مرجعية من شأنها توجيه البحوث في المجال المحدد مسبقاً. وبذلك تكون إضافة الأبحاث الحديثة للمعرفة المحاسبية ضئيلة.

٣-٥-٢ قصور المنهج السائد في دراسة ظاهرة أعداد المعايير المحاسبية في الدول النامية

وهنا لابد أن يثار التساؤل التالي : كيف يقوم منهج الإطار المقترح "لأثر المتغيرات البيئية المتعددة على الأنظمة المحاسبية" في الكشف عن حقائق ظاهرة أعداد معايير المحاسبة؟ ربما أن الإجابة كانت محددة مسبقاً من خلال الاعتماد على العوامل المؤثرة المقترحة ومحاولة صياغة الفروض وإثباتها عن طريق استخدام النماذج الإحصائية بالتطبيق على عينة من الأكاديميين أو حتى الممارسين لمهنة المحاسبة.

ولكن توضيح تأثر إعداد معايير المحاسبة بمتغيرات بيئية معينة لا يكشف إلا عن بعد واحد من أبعاد الظاهرة محل البحث.

فيما يلي نذكر بعض مظاهر القصور في تلك المنهجية.

- (١) منهجية إيجاد الإطار المقترح تستند على مجموعة من العوامل البيئية المرئية وتفترض أن كشف ظاهرة إعداد وصياغة المعايير المحاسبية يحتاج إلى نظرية معرفية بما في ذلك صياغة مفاهيم وخطابها، هذا الافتراض يكون من الصعوبة تحقيقه بسبب أن تلك الظاهرة تحسب معقدة ومرتبطة بالبيئة ولذلك يكون من الصعوبة أيضاً إيجاد نظرية من شأنها كشف حقائق الظاهرة المختلفة وخاصة العوامل غير المرئية.
- (٢) هل باستطاعة الأدوات المحددة مسبقاً والمحتوية على الفروض مثل الاستبيانات أن تكشف عن معظم جوانب الظاهرة، ومما لا شك فيه أن هناك أدوات أخرى من شأنها إكمال دور الاستبيانات في دراسة الظاهرة محل البحث كالمقابلات الشخصية وبيانات الأرشيف.
- (٣) إن استجواب عينة من الأكاديميين أو ممارسي المهنة لا يجب أن يمثل المصدر الأساسي في الحصول على البيانات فهؤلاء الأفراد مهما بلغوا من المعرفة والتحصيل والممارسة لا يستطيعون أن يدركوا أو يلموا بكل ما يحصل في بيئتنا المحلية أو العالمية.

ولكن بدلاً من التركيز على اختبار العلاقات بين المتغيرات من الممكن أن نكتشف علاقات ومفاهيم جديدة من شأنها أن تتفق مع المفاهيم السائدة بعملية صياغة المعايير أو تخالفها وذلك باستخدام مناهج بديلة للمنهج الاستقرائي أو الاستنباطي.

٣-٥-٣ المنهج المعاصر المقترح في دراسة ظاهرة إعداد المعايير في الدول النامية

أن موضوع دراسة ونظري إعداد المعايير المحاسبية يحتاج إلى أسلوب أو منهج يأخذ في اعتباره ليس فقط ارتباط الموضوع وتأثره بالبيئة المحيطة ولكن تفاعل الأفراد من مهنيين وأكاديميين في خلق وظهور تلك المعايير وكذلك تفاعل الهيئات المهنية أو الأكاديمية كجهات رسمية مسؤولة عن إصدارها. إن تبني مدرسة فكرية معينة لابد أن يأخذ في اعتباره المستوى الملائم من النظريات العلمية ومنهجية جمع



البيانات وكذلك موقف الباحث من تغيير واقع الظاهرة محل البحث (Laughlin, 1995).

إن منهج التحليل الانتقادي Critical Approach يتجاوز الوصف البسيط للظاهرة محل البحث عن طريق تحديد العوامل المرئية المؤثرة عليها أو استجواب عينة من الأفراد عن آرائهم لظاهرة أبحاث، ويتعمق إلى كشف كيف ولماذا ظهرت لنا معايير المحاسبة بالشكل الذي نعرفه به الآن وذلك بالتركيز على العوامل غير المرئية، أي كشف الظروف والتفاعلات المحيطة بخطوات إعدادها، ويمضي هذا المنهج ليحاول إبراز تفاعلات القوى (Power Relations) بين أطراف معينة والتي عملت على اظهار تلك المعايير، فهذا المنهج النقدي يحاول تحليل الخطابات المهنية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية وذلك بأسلوب نقدي تحليلي يرفض الأسلوب التقليدي في البحث والذي يركز على العلاقات السببية بين الظواهر المرئية وإهمال العوامل غير المرئية، إن التحليل النقدي لصياغة معايير المحاسبة لابد أن يكشف عن المستفيد الحقيقي من ظهور تلك المعايير.

غير أن الدوافع والعوامل التي أدت إلى ظهور تلك المعايير في بلد معين (ويكل تأكيد) لا يمكن أن تكون مماثلة للدوافع والعوامل في بلد آخر، معنى هذا أن تطبيق المنهج النقدي ليس بقصد كشف العلاقات التأثيرية بين عوامل مرئية محددة مسبقا ولكن ليتم استخدامه في كشف وتحليل صياغة معايير المحاسبة في بلد معين وذلك من خلال التركيز على ثلاثة محاور أساسية هي:

١. فهم الظروف البيئية المحيطة بظهور تلك المعايير وذلك بتحليل الخطابات البيئية. وفي هذا المحور يتم فهم التوجه الحكومي (السياسي) لخلق تلك المعايير، الظروف الاقتصادية التي تعيشها الدولة وحاجتها لها، الثقافة والقيم المحلية وانعكاساتها عليها، الضغوط والنفوذ الخارجي لبعض المؤسسات الدولية (البنك الدولي، صندوق النقد الدولي، منظمة التجارة العالمية، الاتحاد الدولي للمحاسبين)، الممارسات المحاسبية المعاصرة في الدول المتقدمة و تحليل الأنظمة ذات الارتباط بالمهنة. ومن خلال التحليل المتعمق لتلك الظروف يستطيع الباحث أن يوضح أقوى تلك العوامل تأثيرا على عملية إصدار المعايير.

٢. دراسة أشكال التفاعل والصراع بين الأفراد والمنظمات المهنية والحكومية في خلق تلك المعايير. وفي هذا المحور يتم فهم دور كل من جمعية المحاسبين

والمراجعين، و لجنة المعايير. والأكاديميين، والممارسين للمهنة، ومكاتب المحاسبة المحلية، والمؤسسات الحكومية، وشركات القطاع الخاص ومكاتب المحاسبة الدولية في عملية إصدار المعايير المحاسبية. ومن هذا يستطيع الباحث إبراز من المؤثر الحقيقي في إيجاد المعايير

### ٣. تقييد عملية إصدار المعايير المحاسبية

بفهم سيئ من إصدار المعايير حراج يفيد الباحث في توسيع تعريف المحاسبة كسري الدول المختلفة متجاوزاً الفهم السائد والمتعلق بالمدخل البديلة لإعداد وإصدار المعايير المحاسبية إلى ما هو أبعد من المتغيرات البيئية المرئية ليشمل أساساً رؤية صياغة المعايير كممارسة اجتماعية لها أبعاد سياسية متمثلة في الدور الحكومي والسلطة السياسية وأبعاد اقتصادية ومؤثرات فردية وجماعية وتنظيمية.

والجدول التالي يلخص العوامل التي تم دراستها لعملية إصدار المعايير المحاسبية باستخدام المناهج البحثية السائدة ، والعوامل التي يجب دراستها باستخدام المناهج المعاصرة ولم تدرس باستخدام المناهج السائدة:

جدول مقارنة للعوامل التي تم دراسته العملية إصدار المعايير المحاسبية  
بالمناهج البحثية الساندة ، والعوامل المقترح دراستها بالمناهج المعاصرة

العوامل التي يجب دراستها باستخدام	العوامل التي درست بالمناهج
المناهج المعاصرة	الساندة
<ul style="list-style-type: none"> <li>• تحليل الخطابات البنوية المحيطة بظهور المعايير</li> <li>• التوجه الحكومي (السياسي) لخلق تلك المعايير</li> <li>• الظروف الاقتصادية التي تعيشها الدولة وحاجتها للمعايير</li> <li>• الضغوط والنفوذ الخارجي لبعض المؤسسات الدولية (البنك الدولي، صندوق النقد الدولي، منظمة التجارة العالمية، الاتحاد الدولي للمحاسبين)</li> <li>• الممارسات المحاسبية المعاصرة في الدول المتقدمة</li> <li>• دراسة أشكال التفاعل والصراع بين الأفراد والمنظمات المهنية والحكومية في خلق تلك المعايير.</li> <li>• تفاعل الأفراد من مهنيين وأكاديميين في خلق وظهور تلك المعايير.</li> <li>• تفاعل الهيئات المهنية و الأكاديمية كجهات رسمية مسئولة عن إصدار المعايير.</li> <li>• تفاعلات القوى بين الأطراف المهتمة بإصدار المعايير.</li> <li>• إبراز من المؤثر الحقيقي في إيجاد المعايير من خلال فهم دور كل من جمعيات المحاسبين والمراجعين ، ولجنة للمعايير، والأكاديميين، والممارسين للمهنة، ومكاتب المحاسبة المحلية، والمؤسسات الحكومية، وشركات القطاع الخاص ومكاتب المحاسبة الدولية في عملية إصدار المعايير المحاسبية.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>المتغيرات البيئية الخارجية:</li> <li>• النفوذ السياسي</li> <li>• الشركات والهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية</li> <li>• الشركات متعددة الجنسية</li> <li>المتغيرات البيئية الداخلية:</li> <li>• مستوى الأمية</li> <li>• النظام التعليمي</li> <li>• النظم القانونية والسياسية والتشريعات الضريبية</li> <li>• النمو الاقتصادي</li> <li>• دور الحكومة</li> <li>• أسواق رأس المال</li> <li>• معدل التضخم</li> <li>• دور مهنة المحاسبة</li> <li>• المتغيرات الثقافية (قيم المجتمع)</li> <li>المدخل البديلة لإصدار المعايير:</li> <li>• إعداد معايير محلية</li> <li>• إعداد معايير إقليمية</li> <li>• اتباع المعايير الدولية</li> <li>• تبني المعايير المطبقة في إحدى الدول المتقدمة</li> </ul>

٢-٦ المناهج البحثية المشتقة من الفلسفة الإسلامية - رؤيا مستقبلية  
لجأ الباحث الى عرض وتحليل المناهج البحثية المشتقة من الفكر الغربي وذلك  
يرجع الى تأخر ظهور صياغة مناهج بحثية مشتقة من الفلسفة الإسلامية ، والتي يمكن

استخدامها في مجالات البحث المحاسبي . ولذلك ندعو الى تضافر جهود الباحثين في  
صياغة مناهج بحثية مشتقة من القرآن الكريم ثم علم أصول الفقه او القياس : حيث  
نجد في القرآن المبادئ الأساسية العامة والتي تعتبر اللبنة الأولى التي يقوم عليها  
منهج البحث العلمي ومن هذه المبادئ العامة : (صقر . ١٩٩٥ : ٩٠)

- ١- أكد القرآن على ضرورة استخدام العقل في كل شئ بل جعل العقل مناط التكليف .
- ٢- يستنكر القرآن التقليد او ترديد آراء الآخرين دون يقين .  
" وإذا قيل لهم إتبعوا ما أنزل الله قالوا بل نتبع ما ألفينا عليه آباءنا . أو لو كان  
آباؤهم لا يعقلون شيئا ولا يهتدون " سورة البقرة آية ١٧٠
- ٣- يطالب الاسلام دائما بالبرهان والدليل ويرفض أن ينبع رأيا او فكرا او قولا ، لا  
ينهض على دليل .

" قل هاتوا برهانكم إن كنتم صادقين " سورة النمل آية ٦٤

٤- يدعو إلى استمرار تحصيل العلم

" وقل رب زدني علما " سورة طه آية ١١٤

ومما سبق تتأكد الحاجة إلى إلقاء الضوء على منهج البحث العلمي الذي عرفه  
المسلمون واستخدموه في دراساتهم وعلومهم والذي استمارة من دراسة العلوم  
الإسلامية . فقد كان لعلماء المسلمين إسهامات جادة في ظهور مناهج البحث العلمي ،  
فمع نمو الدولة الإسلامية واتساعها وتعقد الحياة الاجتماعية التي صارت تختلف عن  
الحياة الاجتماعية في مجتمع المدينة ، فقد ظهرت مواقف كان المسلمون فيها بحاجة  
إلى معرفة حكم الإسلام عند الحاجة التي تستنبط الأحكام من الكتاب والسنة (ابن  
سعود . ١٤٠٦ / ٨٠٨) . ولذلك يدعو الباحث الى ضرورة تضافر الجهود البحثية  
بههدف اشتقاق مناهج بحثية مشتقة من علوم اجتماعية والإنسانية ذات الطابع  
إسلامي لتتناسب مع بيئتنا الإسلامية.

#### القسم الرابع: خلاصة البحث والتوصيات

تناول البحث المناهج البحثية السائدة في العالم العربي موضحاً أن مناهج البحث الاستقرائي أو الاستنباطي أو الإيجابي هي المسيطرة على أسلوب الأبحاث. وكشف البحث عن فقدان المناهج البحثية المعاصرة (التفسيري و النقدي) في البحوث المنشورة وخصوصاً مجلة البحوث المحاسبية ، من خلال تحليل جميع الأبحاث المحاسبية المنشورة في المجلة مع التركيز على دور المنهجية في البحوث.

- أما أسباب غياب المناهج البحثية المعاصرة من البحوث المنشورة في الدوريات العربية للمحاسبة فيرجع إلى كثير من الأمور ومن أهمها ما يلي:
١. ندرة المراجع العربية في المحاسبة التي تبرز تلك المناهج البحثية المعاصرة.
  ٢. عدم إدراك الكثير ممن يديهم الترخيص لنشر الأبحاث ونقص بذلك رؤساء التحرير والمحكمين لهذه المناهج البحثية المعاصرة وكيفية تبنيها في البحوث المحاسبية، هذا مع العلم أن الدوريات الأجنبية تغص بتلك الأنواع من البحوث.
  ٣. التعصب والمبالغة في صياغة الفروض واستخدام الأساليب الإحصائية للإجابة عن التساؤلات المطروحة من قبل الكثير من الباحثين.
  ٤. عدم اشتراط الدوريات العربية في المحاسبة من الباحثين تبني تلك المناهج البحثية المعاصرة في أبحاثهم.

الجدير بالذكر أن الكثير من التساؤلات المحاسبية قد تم حلها عن طريق تبني المناهج البحثية المعاصرة في البحوث المحاسبية، ولكن أدينا المحاسبي العربي لم يتفاعل مع الاتجاهات والأساليب البديلة في البحث العلمي. ولذلك يجب أن تهتم المجلات العلمية للمحاسبة بإشعار الباحثين بأهمية المنهجية المتبعة في البحث واعتبارها المعيار الأساسي لتصنيف وتحكيم البحوث وأن تتضمن قواعد النشر ضرورة الإشارة إلى المنهج المتبع في البحث مسواء أكان من المناهج السائدة (استنباطي أو استقرائي أو إيجابي) أم من المناهج المعاصرة (تفسيري أو نقدي). ومن المهم أيضاً في هذا الصدد أن تسعى إلى تحرير البحوث المحاسبية من قيود الفروض والأساليب الإحصائية وخاصة في تلك الموضوعات التي تحتاج إلى كشف الجذور الاجتماعية لنظاهرة المحاسبية. بمعنى آخر على المحررين أن لا يمتنعوا الأبحاث ذات المساهمات النقدية. فالمناهج البحثية المعاصرة تقدمت وأحدثت تكلماً في

الفكر المحاسبي وأصبحت لها مجالات علمية متخصصة في المحاسبة. ولذلك يجب أن تدرس هذه المناهج دراسة نقدية كافية حتى نستطيع أن نتبعها أو نرفضها. ولكن لا نلجأ بحجة أنها المناهج ذات نشأة فلسفية غريبة أن نساء المناهج البحثية المعاصرة لا يجب أن يكون اتباعا قظريا لأن الفكر المحاسبي العربي إما أن يتقدم كله أو لا يتقدم. ففي العالم المتكلم باللغة الإنجليزية رغم تقسيته الواضحة، فإن التقدم والتطور كان ظاهرة شملت أوروبا وأمريكا وأستراليا وبعض من دول شرق آسيا. إذن لا بد من اعطاء تلك المناهج المعاصرة في البحوث المحاسبية أهمية وخاصة فسي ذلك الوقت الذي أصبحت فيه المناهج السائدة في البحث قاصرة عن فهم كثير من الظواهر المحاسبية.

ومن الأساليب المقترحة للرفع من جودة البحوث المحاسبية في بيئتنا العربية تشجيع الباحثين للخروج بنظريات ومناهج علمية حديثة من خلال الوقوف على مؤلفات الفلاسفة الإسلاميين والعرب، لأنها مرتبطة بطبيعة مجتمعاتنا وبيئتنا المحيطة. وذلك لأن هذا الفكر الإسلامي العربي يأخذ في طرحة أيضا البعد الديني والذي خلقت منه المناهج المعاصرة. ولذلك فإن بناء منهجيات لدراسة ظواهر محاسبية محلية يجب أن تنبثق من الداخل أي من علم الاجتماع وعلم التاريخ وعلم الأنثروبولوجيا المطبقة في مجتمعاتنا. نعم انه يجب أن تتوفر الآليات اللازمة لإنشاء مشاريع بحثية بأشراف أساتذة متخصصين في العلوم الاجتماعية والإنسانية.

- ١- إبراهيم ، عبد الجابر إبراهيم (١٩٩٦) ، نحو إستخدام مناهج بديلة في بحوث الادارة والمحاسبة: المنهج التفسيري والمنهج الانتقادي ، مجلة التمويل والتجارة ، جامعة طنطا.
- ٢- ابن خلدون - المقدمة ، ٥٨٠٨ ، ١٤٠٦ م الطبعة الرابعة - بيروت.
- ٣- الجبر، نبيه عبد الرحمن و عبد المنعم، محمد علاء الدين (١٩٩٩)، نحو اطار مقترح للعلاقة التأثيرية لمعايير المحاسبة الدولية على الطبيعة النوعية لمعايير المحاسبة السعودية . مجلة البحوث المحاسبية ،المجلد الثالث - العدد الثاني- محرم ١٤٢٠ هـ .
- ٤- شحاته ، احمد بسيوني (١٩٩٧) نحو اطار عام لآثر المتغيرات البيئية وأبعاد قيم المجتمع على الأنظمة والممارسات المحاسبية ، مجلة البحوث المحاسبية - المجلد الأول - العدد الثاني - صفر ١٤١٨ .
- ٥- صقر ، نادية حسني ، العلوم ومناهج البحث في الحضارة الإسلامية ، ١٩٩٠ ، مكتبة النهضة المصرية.
- ٦- طاحون ، محمد عبد الحميد (١٩٩٧)، نحو مدخل ملائم لوضع معايير المحاسبة في الدول النامية ، مجلة البحوث المحاسبية - المجلد الأول - العدد الثاني - صفر ١٤١٨

ثانيا : المراجع الاجنبية

7. Abdul Rahmman, A. and Goddard, A. (1998), 'An Interpretive Inquiry of Accounting Practices in Religious Organisations' Financial Accountability and Management Vol.14 No. 3, pp.183-201.
8. Berry, A. Capps, T. Cooper, D. Freguson, P. Hooper, T. and Low, E. (1985) 'Management Control in an Area of the NCB: Rationales of Accounting Practices in a Public enterprise' Accounting, Organisations and Society, Vol. 10 No. 1, pp. 3-28.

9. Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J. and Nahapiet, J., (1980), 'The Roles of Accounting in Organisations and Society', Accounting, Organisation and Society, Vol. 5 No. 1, pp. 5-27.
10. Burrell, G., and Morgan, G. (1979), 'Sociological Paradigms and Organizational Analysis', London: Heinmann.
11. Colville, I. (1981), 'Reconstructing Behavioural Accounting' Accounting, Organisations and Society, Vol. 6 No. 2, pp. 119-32.
12. Colvaski, M. and Dirsmith, M. (1988), 'The Use of Budgetary Symbols in the Political Arena: An Historical Informed Field Study' Accounting, Organisations and Society, Vol. 13 No. 1, pp. 1-24.
13. Chua, W. F. (1986), 'Radical Developments in Accounting Thought', The Accounting Review, October, pp. 601-632.
14. Foucault, M. (1980), 'Power and Knowledge: Selected Interviews and Other Writings 1972-1977'. London: Harvest.
15. Glaser, B. and Strauss, A. (1967), 'The Discovery of Grounded Theory: Strategies for Qualitative Research' New York: Aldine.
16. Laughlin, R. C. (1995), 'Empirical Research in Accounting: Alternative Approaches and a Case for 'Middle-Range Thinking'', Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 8 No. 1, pp. 63-87.
17. Laughlin, R. C. and Lowe, E. A. (1990) "A Critical Analysis of Accounting Thought : Prognosis and Prospects for Understanding and Changing Accounting Systems Design" in Cooper, D. and Hopper T., Critical Account ; Macmillan.
18. Loft, A. (1986), 'Towards a Critical Understanding of Accounting: The Case of Cost Accounting in the UK, 1914-1925', Accounting, Organisations and Society, Vol. 11 No. 2, pp. 137-69.



19. Miller, P. (1994), 'Accounting as Social and Institutional Practice: an Introduction', pp.1-39, in A. Hopwood and P. Miller (eds) Accounting as Social and Institutional Practice, Cambridge University Press.
20. Miller, P. and O'Leary, T. (1987), 'Accounting and the Construction of the Governable Person', Accounting, Organisations and Society, Vol. 12 No. 3, pp. 235-65.
21. Puxty, A., Willmott, H., Cooper, D. and Lowe, T. (1987), 'Modes of Regulation in Advanced Capitalism: Locating Accountancy in Four Countries', Accounting, Organisations and Society, Vol. 12 No. 3, pp. 273-291.
22. Sikka, P. and Willmott, H. (1995), 'Illuminating the State-Profession Relationship: Accountants Acting as Department of Trade and Industry Investigators', Critical Perspectives on Accounting, Vol. 6, pp. 341-369.
23. Tomkins, C. and R. Groves (1983), 'The Everyday Accountant and Researching His Reality' Accounting, Organisations and Society, Vol. 8, pp. 361-74.
24. Watts, R. and J. Zimmerman, (1986), 'Positive Accounting Theory' Prentic- Hall.

د. طلعت عبد العظيم متولى ( دكتوراة الفلسفة فى المحاسبة ، مدرس بقسم التكاليف ونظم المعلومات - كلية التجارة - جامعة طنطا. محاور الأهتمام الأساسية للباحث: نظم المعنومات المحاسبية ، المحاسبة عن الموارد الطبيعية والبيئية ، مناهج البحث فى المحاسبة .

# **Contemporary Research Methodologies (Interpretative and Critical): and its Absence from Arabic Accounting Research**

**Talaat Abd El-Azeem Metwally (Ph.D.)**

**Assistant Professor in cost accounting & Information system Dept.  
Collage of Commerce – Tanta University**

## **Abstract**

**This paper explores the absence of adopting contemporary research methodologies (interpretative and critical) in Arabic accounting research. These new methodologies emerged (as an alternative to descriptive research) to adopt a particular point of view regarding the research question and analysis. The focus of critical and interpretative research is not to describe the technical progression of accounting, but rather to explore the multiple discourses which led to its functioning and look at accounting's role in shaping society.**

**Our analysis reveals the dominant of descriptive research and the absence of critical and interpretative research from Arabic accounting journals. Additionally, the paper introduces the alternative schools of thought in accounting. It is argued that the adoption of such schools is crucial to the development of accounting.**

