



## نظام راهبری و کثرت گرایی فرهنگی

حدیثه درویش<sup>۱</sup>

بهمن بنی مهد<sup>۲</sup>

هاشم نیکومرام<sup>۳</sup>

فریدون رهنمای رودپشتی<sup>۴</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۷/۰۴/۰۹

تاریخ دریافت: ۹۷/۰۳/۱۳

### چکیده

هدف این مقاله بررسی موانع توسعه‌ی محتوایی نظام راهبری شرکتی، از دیدگاه نظریه‌ی کثرت گرایی فرهنگی بر پایه روش شناسی تفسیری - انتقادی است. کثرت گرایی فرهنگی بر امکان رقابت گروه‌ها و مشارکت اقلیت‌های مختلف جامعه در تصمیم‌گیری‌های مربوط به نظام اقتصادی و سیاسی تأکید دارد. این مقاله ضمن معرفی مفهوم کثرت گرایی فرهنگی و بیان ارتباط آن با نظام راهبری، موانع کثرت گرایی فرهنگی را مورد بررسی قرار داده و بر اساس آن موانع، به آسیب‌شناسی عوامل عدم توسعه نظام راهبری شرکتی می‌پردازد. بر این اساس، نتایج پژوهش نشان می‌دهد توسعه سیاسی، تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت، رفع مشکلات حقوقی، رفع شرکت گرایی دولتی و توسعه فرهنگ پاسخگویی می‌تواند موجب توسعه نظام راهبری شرکتی گردد. نتایج این مقاله توسعه کثرت گرایی فرهنگی، در نظام اقتصادی کشور را عاملی مهم در توسعه نظام راهبری شرکتی می‌داند.

**واژه‌های کلیدی:** نظام راهبری شرکتی، کثرت گرایی فرهنگی، شرکت گرایی دولتی، پاسخگویی.

۱- دانشجوی دکتری حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. Hadis.Darvish@yahoo.com  
۲- دانشیار گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران. (نویسنده مسئول). Dr.Banimahd@gmail.com  
۳- استاد گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.  
۴- استاد گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. Rahnama.roodposhti@gmail.com

## ۱- مقدمه

کثرت‌گرایی فرهنگی از جمله مفاهیمی است که در دهه‌های اخیر مورد توجهی متخصصین جامعه‌شناسی به منظور تفسیر موضوعات اقتصادی و اجتماعی بکار گرفته می‌شود. کثرت‌گرایی تأکید می‌کند که جامعه مرکب از طبقات و گروه‌های اجتماعی بسیاری است. بنابراین نظام اقتصادی و سیاسی باید به گونه‌ای باشد که در آن امکان رقابت گروه‌ها و اقلیت‌های متعدد وجود داشته باشد. بدین طریق کثرت‌منافع و گروه‌ها از تشکیل اکثریتی متحد علیه اقلیت‌ها جلوگیری خواهد نمود (بشیریه، ۱۳۸۰).

این مقاله با استفاده از پارادایم تفسیری و بر پایه مفهوم کثرت‌گرایی فرهنگی، نگاهی انتقادی به عوامل عدم توسعه نظام راهبری شرکتی دارد. تحقیقات انتشار یافته در حوزه نظام راهبری، نشان می‌دهند که ساز و کارهای نظام راهبری در حرفه حسابداری، ابزاری سودمند به حساب می‌آیند. تقریباً اکثر این تحقیقات، بر اساس یک رویکرد کمی، فرض را بر این نهاده‌اند که نظام راهبری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، نظامی کارا است. به عقیده نویسندگان مقاله حاضر، اگر این فرض را نادرست بدانیم، در آن صورت نتایج تحقیقات انجام شده در زمینه سودمندی نظام راهبری، با چالشی اساسی مواجه است. آن چه که در این تحقیقات نادیده گرفته شده است، سطح رشد و توسعه کیفی نظام راهبری در سیستم اقتصادی کشور است. از این رو این مقاله سعی دارد، تا با استفاده از مفهوم کثرت‌گرایی فرهنگی، توسعه نظام راهبری را براساس دیدگاهی انتقادی مورد نقد و بررسی قرار دهد. این مفهوم تاکنون در متون و مقالات حسابداری مورد بررسی قرار نگرفته است. این در حالی است که این مفهوم همانند سایر مفاهیم جامعه‌شناسی می‌تواند جایگاهی خاص در حرفه حسابداری داشته باشد. مواردی چون تشکیل کمیته تدوین استانداردهای حسابداری متشکل از گروه‌های مختلف استفاده‌کننده اطلاعات حسابداری، وجود سهامداران نهادی در ترکیب صاحبان سهام شرکت‌ها، حسابرسی صورت‌های مالی، تدوین و ابلاغ

دستور العمل نظام راهبری شرکتی توسط سازمان بورس اوراق بهادار و توجه به حقوق تمامی ذینفعان، نمونه‌هایی از کاربرد مفهوم کثرت‌گرایی در حرفه حسابداری می‌باشد. بر این اساس، به نظر می‌رسد که مفهوم نظام راهبری در راستای مفهوم کثرت‌گرایی است، نظام راهبری به دنبال آن است که منافع سهامداران و سایر ذینفعان در مقابل گروه‌های بزرگتر و قدرتمندتر حفظ و توزیع قدرت به گونه‌ای متکثر و غیر متراکم میان سهامداران جز و عمده صورت پذیرد. نظام راهبری شامل مکانیزم‌های برون‌سازمانی و درون‌سازمانی است که هر کدام از این مکانیزم را می‌توان با نظریه کثرت‌گرایی مرتبط ساخت. موضوعاتی نظیر نظارت قانونی، حقوقی، توجه منافع سهامداران جز، تفکیک وظایف مدیران، تشکیل کمیته حسابرسی، تشکیل هیأت مدیره از جمله موضوعاتی هستند که برای استقرار یک نظام راهبری کارآمد، سودمند می‌باشد. از آنجایی که این موضوعات ریشه در مفهوم کثرت‌گرایی دارد، از این رو، این مقاله به دنبال پاسخ به این سؤال است که چرا مفهوم نظام راهبری که در راستای مفهوم کثرت‌گرایی تدوین یافته است، توسعه‌ی چندانی در کشور نیافته است؟

هدف از نگارش این مقاله در درجه‌ی اول، به عاریه گرفتن نظریه‌ی کثرت‌گرایی از علم جامعه‌شناسی به منظور بسط مبانی نظری نظام راهبری در حسابداری است. هدف دوم این نوشتار شناسایی عوامل تأثیرگذار بر توسعه‌ی نظام راهبری از دیدگاه نظریه‌ی کثرت‌گرایی می‌باشد. ارزش افزوده‌ی علمی و دستاورد علمی این تحقیق را می‌توان به شرح زیر بر شمرد:

اول اینکه نتایج این پژوهش می‌تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با نظام راهبری شرکتی شود. این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار نهادهای قانونگذار در حوزه نظام راهبری قرار دهد. دوم این که این مقاله می‌تواند درک بهتری از اینکه ارزش‌های اجتماعی چگونه بر حرفه حسابداری تأثیر خواهد گذاشت، به خوانندگان بدهد و سوم این که نتایج این پژوهش می‌تواند ایده‌های جدیدی برای

انجام پژوهش‌های جدید در حوزه جامعه‌شناسی، حسابرسی، حسابداری و مالی پیشنهاد نماید.

## ۲- مبانی نظری پژوهش

### ۲-۱- نظام راهبری شرکتی

فدراسیون بین‌المللی حسابداران<sup>۱</sup> در سال ۲۰۰۴ راهبری شرکت‌ها را چنین تعریف کرده است که راهبری شرکت عبارت است از تعدادی مسئولیت و شیوه‌های به کار برده شده توسط هیئت مدیره و مدیران موظف با هدف مشخص کردن مسیر استراتژیک که تضمین‌کننده دستیابی به هدف‌ها، کنترل ریسک‌ها و مصرف مسئولانه منابع است تا منافع همه سهامداران و ذینفعان واحد تجاری تامین شود. نظام راهبری در هر کشور تابعی از متغیرهای داخلی و بیرونی است. عناصر داخلی شامل ساختار مالکیت، وضعیت اقتصادی، نظام قانونی (مقرراتی)، سیاست‌های دولت و فرهنگ جامعه است. عناصر بیرونی به تعامل و روابط اقتصادی با سایر کشورها مثل جریان ورود و خروج سرمایه و شرایط اقتصاد جهانی مربوط می‌شود. در سطح شرکتی، ساختار مالکیت و چارچوب قانونی مهمترین عوامل موثر بر راهبری شرکتی هستند (بدری، ۱۳۸۸).

### ۲-۲- کثرت‌گرایی فرهنگی

واژه پلورالیسم<sup>۲</sup> (کثرت‌گرایی) در لغت به معنای تکثر و چندگانگی است. این واژه در آغاز در عرصه سنتی کلیسا مطرح شد. شخصی را که دارای منصب گوناگون در کلیسا بود پلورالیست می‌نامیدند (باطنی، ۱۳۷۵). بعدها این واژه که در خود مفهوم پذیرش و اصالت دهی به تعدد و کثرت را دارد در عرصه‌های اجتماعی، سیاسی، فرهنگی، اخلاقی، معرفتی و دینی معانی متفاوتی یافت. برای شناخت بهتر کثرت‌گرایی فرهنگی در آغاز می‌بایست تعاریف متفاوتی را که از فرهنگ ارائه شده است، را عنوان نمود. فرهنگ سیاسی " نظام عقاید تجربی، نمادهای معنوی و ارزش‌هایی است که شرایط پدید آمدن فعالیت سیاسی را تعریف می‌کند". (فارسون و مشایخی<sup>۳</sup>، ۱۳۷۹).

در فرهنگ سیاسی مفاهیمی چون "قدرت"، "آزادی"، "مشروعیت"، "عدالت"، "برابری"، "مشارکت"، "دولت"، "شهروند"، "حقوق اساسی" و دیگر پدیده‌های مطرح در قلمرو سیاست مورد توجه قرار می‌گیرند. فرهنگ سیاسی عبارتست از ایستار ذهنی نسبت به سیاست. از این رو تصور مردم یک جامعه از قدرت و قدرت سیاسی، نوع رابطه‌ی حکومت و مردم، چگونگی تضمین و تامین عدالت، آزادی و استقلال در یک جامعه، تعبیر و بینش افراد نسبت به سرشت انسان و نیز ساختار سیاسی حکومت‌ها، نحوه‌ی گرایشی یا کثرت‌گرایی، میل به استبداد فردی یا گرایش به دموکراسی، توده‌گرایی و ... همه تظاهراتی از فرهنگ سیاسی یک جامعه‌اند (کاظمی، ۱۳۸۰). مفروضات کثرت‌گرایی را می‌توان به شرح زیر بر شمرد:

- ۱) افراد به صورت طبیعی در درون گروه‌ها وحدت و همبستگی می‌یابند.
- ۲) گروه‌ها، اشخاص حقیقی واصل به حساب می‌آیند که از افراد همسو و منفعت طلب تشکیل شده‌اند.
- ۳) منافع متباین درون گروه‌های مختلف، سازش از طریق گفتگو و مراوده، نه اعمال قدرت از بالا را تأمین می‌کند. در نتیجه این مفروضه، حداکثر پراکندگی قدرت با حداقل سلطه و قدرت مرکزی تلفیق می‌شود.
- ۴) بر خلاف دید منفی که نسبت به گروه‌های سیاسی در مقابل احزاب مطرح است، کثرت‌گرایان وجود گروه‌های مختلف را برای تحول جوامع سیاسی مطلوب می‌دانند.
- ۵) منابع قدرت در نظر کثرت‌گرایان تنها منبع قدرت سخت افزاری و نظامی نیست، بلکه آنها منابع دیگر قدرت را به حساب می‌آورند.
- ۶) قدرت به طور غیر سلسله‌مراتبی و رقابتی افزایش می‌یابد. قدرت، بخش جدایی‌ناپذیر از یک فرآیند مستمر دادرسی بین گروه‌های مختلف اجتماعی است.

۷) بهترین روش برگزیدن رهبران انتخابات است و انتخاب کنندگان نسبت به انتخاب خود بی اطلاع و بی تفاوت هستند. شایان ذکر است، نظریه کثرت گرایی که در نقطه مقابل نظریه وحدت گرایی واقع شده است، بر سه عنصر کلیدی "منافع"، "تضاد" و "قدرت" تاکید دارد (سیف زاده، ۱۳۸۴).

تاجودین<sup>۴</sup> (۲۰۱۵) در پژوهشی تحت عنوان "کثرت گرایی فرهنگی؛ نقد و مطالعه کاربردی؛ تجزیه و تحلیل دولت و سیاست نیجریه" شکل و سیاست در نیجریه را با استفاده از کثرت گرایی فرهنگی به عنوان چارچوب تحلیلی مورد نقد و بررسی قرار داد. هدف این مقاله این بود که بصورت کاربردی کثرت گرایی فرهنگی به عنوان یک فرمول فکری درک شود تا درک مفیدی برای خواننده از روند سیاست در نیجریه، پلورلیسم فرهنگی آن فراهم آورد.

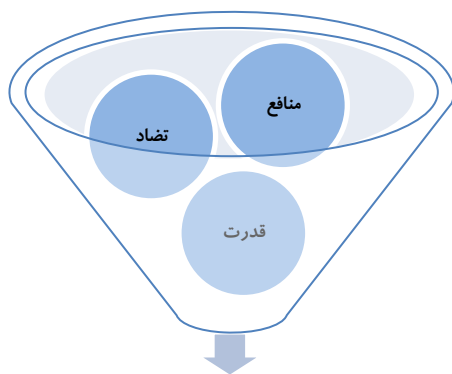
آمالی و جاکاینفا<sup>۵</sup> (۲۰۱۳) در پژوهشی تحت عنوان "پلورالیسم فرهنگی، آموزش تربیتی و پیکره مالی در نیجریه"، به بررسی پلورالیسم فرهنگی در این کشور پرداختند. انتخاب نیجریه به این دلیل است که تفاوت و تنوع فرهنگی در این کشور نقش مهمی را در زندگی مردم ایفا می کند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که برای ارتقاء مواردی چون؛ ادغام ملی، صلح و عدالت اجتماعی و آموزش مدنی، توجه به ارزش هایی که نیجریه را به عنوان یک ملت حفظ می کند، ضروریست.

فیورنتینو<sup>۶</sup> (۲۰۰۹)، در پژوهشی تحت عنوان "چند گانه گرایی و میراث کثرت گرایی فرهنگی"، سیر تاریخی چند فرهنگی در ایالات متحده را مورد بررسی قرار داد. محقق، چالش هایی همچون، تبدیل شدن یک مهاجر اروپایی، آفریقایی به یک شهروند آمریکایی و آمریکایی کردن آنها و حذف اجباری سنت های این مهاجران را مورد بررسی قرار داد. در نهایت بحث قدیمی جامعه ی چند فرهنگی را اینگونه بررسی نمود که یک جامعه ی پلورالیستی که توانایی شناخت نیازها و ارزش های مردم خود را دارد، می تواند

در ساخت و ایجاد یک هویت ملی جدید شرکت نماید. یعنی ایده پلورالیسم؛ یعنی پیش بینی احتمال توافق بین هویت خود و خواسته های یک دولت دموکراتیک. آدامز و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۰۴)، در پژوهشی تحت عنوان "تنوع و پلورالیسم فرهنگی، مسائل مهم خانواده و استفاده کنندگان از خدمات آموزش"، به گسترش دیدگاه های چند فرهنگی (پلورالیسم) در بخش آموزش پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که نیاز به آموزش در زمینه ی کثرت گرایی فرهنگی برای مربیان فنی و حرفه ای، معلمین و مدرسان مدرسه ضروریست.

## ۲-۳- ارتباط میان نظام راهبری شرکتی و کثرت گرایی فرهنگی

در کثرت گرایی فرهنگی، مفاهیمی چون آزادی، مشروعیت، عدالت، برابری، مشارکت شهروند مورد توجه قرار می گیرد (کاظمی، ۱۳۸۰). از لحاظ کاربردی کثرت گرایی فرهنگی در جوامع چند قومی مطرح می شود. شرایطی که اقلیت ها قادرند با حقوق شهروندی برابر، بصورت مساوی در جامعه چند فرهنگی مشارکت نمایند و دیگر از صحنه اجتماعی و سیاسی دور نباشند. در کثرت گرایی فرهنگی جهت وفاق تمام گروه ها نیاز به پذیرش و تساهل قواعد بازی می باشد (سنایی و ابراهیم آبادی، ۱۳۸۴). مفاهیم حسابداری مانند نظام راهبری شرکتی، تئوری ذینفعان، تئوری نمایندگی و تئوری مباشرت منطبق با مفاهیم کثرت گرایی فرهنگی مانند آزادی، مشروعیت، عدالت، برابری، مشارکت، شهروند، قوانین و پاسخگویی می باشد. در مبحث پاسخگویی، تئوری نمایندگی به اصل پاسخگویی محدود و تئوری ذینفعان به پاسخگویی گسترده اشاره دارد. اساس تئوری ذینفعان این است که شرکت ها، بسیار بزرگ شده اند و تأثیر آنها بر جامعه آنچنان عمیق است که آنها باید به جز سهامداران به بخش های بسیار بیشتری از جامعه توجه کرده و پاسخگو باشند. ذینفعان شامل سهامداران، کارکنان، فروشندگان، مشتریان، بستانکاران، شرکت های مجاور و عموم مردم می باشند. در این دیدگاه،



کثرت گرایی فرهنگی

نظام راهبری شرکتی

شکل شماره ۱- مولفه های مشترک کثرت گرایی فرهنگی و نظام راهبری

براون<sup>۸</sup> (۲۰۱۷) ادعان دارد که بر اساس مفهوم کثرت گرایی می توان مفاهیم و سیستم های حسابداری را توسعه داد. به عقیده او کثرت گرایی به ما کمک می کند تا دیدگاه های ایدئولوژیکی مختلف و مکاتب فکری رقیب در حوزه حسابداری را بهتر بشناسیم ، و بر آن اساس مکانیزم های نظارتی در حسابداری را توسعه دهیم. در پژوهشی دیگر براون و همکاران (۲۰۱۵) عنوان می کنند که شرکت ها در صورتی می توانند در برابر جامعه وظیفه پاسخگویی را ایفاء نمایند که در آن جامعه کثرت گرایی فرهنگی توسعه یافته باشد. آن ها توسعه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها را به توسعه کثرت گرایی فرهنگی میان حسابداران ، دانشگاهیان ، نهادی ذینفع ، سیاست گذاران ، رهبران تجاری و جنبش های اجتماعی ربط می دهند.

#### ۲-۴- کثرت گرایی فرهنگی در ایران

جامعه ای ایران با وجود آنکه یک کشور متکثر از اقوام و گروه های مختلف با زبان ها، فرهنگ ها و اعتقادات گوناگون است، کثرت گرایی رشد چندانی نداشته است. جامعه ای ایران به عنوان یک جامعه ای متکثر شناخته می شود و نه یک جامعه ای کثرت گرا. زیرا تفاوت ها و تمایزات گروه ها و اقوام مختلف هیچ گاه به سمت نهادینه شدن نرفته است (بشریه، ۱۳۶۱). از جمله موانع توسعه ای نظریه کثرت گرایی

پاسخگویی یک رابطه دو سویه و فعال بین پاسخگو و ذی نفع ( پاسخ خواه) است( حساس یگانه، ۱۳۸۴). در اصول شش گانه سازمان همکاری و توسعه اقتصادی برای راهبری شرکتی به مفاهیمی چون افشا، قوانین، شفافیت، پاسخگویی و توجه به رفتار یکسان با تمامی سهامداران اشاره شده است که تماماً منطبق بر مفاهیم کثرت گرایی فرهنگی می باشند.

اهداف کثرت گرایی فرهنگی بر مولفه های اصلی آن یعنی مفاهیم منافع ، تضاد و قدرت استوار است. کثرت گرایی فرهنگی، به دنبال آن است تا با مشارکت گروه ها و اقشار مختلف جامعه در تصمیم گیری های اقتصادی ، اجتماعی ، فرهنگی و سیاسی منافع همه گروه ها تامین شود. تضاد میان گروه ها بر طرف و عدالت بر قرار گردد و قدرت نیز میان این گروه ها توزیع گردد، به نحوی که تنها یک گروه صاحب قدرت نباشد. این اهداف، همان اهداف و رسالتی است که نظام راهبری شرکتی در واحد های تجاری، دنبال می کند. نظام راهبری به دنبال آن است تا رسالت واحدهای تجاری در راستای تامین منافع همه گروه های ذینفع قرار گیرد. برای این منظور سیستم ها، قوانین و ارکان واحدهای تجاری باید آن گونه تنظیم گردد تا ریسک های شرکت کنترل و مدیران نیز در راستای حفظ منافع سهامداران جزء و عمده و سایر ذینفعان شرکت پاسخگو باشند. استقرار نظام راهبری می تواند موجب عدالت و رفع تضاد میان سهامداران جزء و عمده ، رفع تضاد میان سهامداران و مدیران ، رفع تضاد میان سهامداران و اعتبار دهندگان، رفع تضاد میان مدیران و ذینفعان واحدهای تجاری شود. همچنین نظام راهبری کارآمد بر قدرت مدیران و سهامداران عمده در تصمیم گیری ها ، نظارت و کنترل دارد. این نظارت از طریق مشارکت سهامداران جزء در تصمیم گیری ها فراهم می آید( حساس یگانه ، ۱۳۸۵). مفاهیم مشترک میان نظام راهبری شرکتی و کثرت گرایی فرهنگی را می توان همانند شکل زیر تجسم نمود.

فرهنگی در ایران شامل عدم توسعه‌ی سیاسی، عدم تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت، وجود مشکلات حقوقی و قانونی، عدم خصوصی سازی اقتصادی، شرکت گرایی دولتی و فرهنگ نظارت و پاسخگویی می‌باشد. که در ادامه‌ی مقاله به تفصیل بحث می‌شود.

### ۳- موانع توسعه نظریه کثرت گرایی فرهنگی در

#### ایران

#### ۳-۱- توسعه‌ی نامتوازن سیاسی

برای رسیدن به توسعه در هر بعد نیاز به توسعه در ابعاد دیگر نیز محسوس می‌باشد و برای توسعه‌ی کثرت گرایی فرهنگی، نیاز به جامعه‌ای است که در ابعاد مختلف از جمله بعد سیاسی توسعه یافته باشد. در بین نظام‌های سیاسی گوناگون نظامی که در آن مشارکت سیاسی به معنی عام ممکن باشد از دیگر نظام‌ها توسعه یافته‌تر است (مشارکت تمامی گروه‌های جامعه).

توسعه سیاسی زمانی محقق می‌شود که: الف) گروه‌های مختلف اجتماعی بتوانند علایق و خواسته‌ها و منافع خود را سازماندهی نمایند ب) ساختارها و نهادهای سیستم به نوعی توسعه یافته باشد که بتواند به تلفیق علایق و منافع گوناگون بپردازد و توانایی پیش‌بینی روش‌های مسالمت آمیز را برای حل اختلافات داشته باشد ج) امکان رقابت، مشارکت دائمی و مسالمت آمیز در درون سیستم وجود داشته باشد و به صورت قانونی تبدیل شده باشد (بشپیره، ۱۳۷۸).

در کشور با اینکه سیستم مبتنی بر آرا کل جمعیت کشور می‌باشد، لیکن ارزش آرا به یک اندازه نیست و تمامی اعضای جامعه از گروه‌های مختلف به صورتی یکسان و برابر دسترسی به امکانات مختلف سیاسی را ندارند. همین امر توسعه سیاسی و به دنبال آن توسعه چند فرهنگی را در جامعه با اختلال مواجه ساخته است. اقلیت در یک محدودیت به سر می‌برند چرا که امکان دسترسی به امکانات سیاسی برای رسیدن به درخواست‌های گروهی و قومی خویش در حد نیاز و به صورتی مساوی با اکثریت را ندارند. تحقق

خواسته‌های اقلیت در جامعه‌ی ما در بسیاری از موارد می‌تواند در مسیری متضاد و نفی کننده اکثریت جامعه قرار گیرد (قوام و همکاران، ۱۳۸۳). در جامعه مطابق قانون هیچ گاه یک اقلیت یا یک فرد از اقلیت حتی از طریق رأی گیری و رأی همگانی نمی‌تواند به برخی مناسب برسد. بعضی از پست‌ها، سمت‌ها در قانون اساسی از سوی قانونگذار به فردی واجد شرایط از گروه اکثریت واگذار شده و تنها واجدین شرایط از گروه اکثریت هستند که از طریق انتخابات و طی مراحل قانونی می‌توانند به این پست‌ها برسند. در نتیجه باعث کاهش تمایل به مشارکت از سوی اقلیت-ها و ایجاد نوعی احساس محرومیت نسبی در آنها گشته است (قوام و همکاران، ۱۳۸۳).

محیط سیاسی به طور کلی و میزان حقوق سیاسی و رعایت آزادی اجتماعی به صورت مشخص اثر با اهمیتی بر توسعه‌ی حسابداری دارد. اما از آنجایی که آزادی رأی، رقابت در تصدی پست‌ها و عضویت در سازمان‌ها و احزاب، کثرت گرا نشده، بالطبع توسعه‌ی حسابداری از دیدگاه سیاسی در کشور ایجاد نگردیده است. منظور از توسعه‌ی حسابداری، توسعه‌ی استانداردها، گزارش‌ها و اطلاعات حسابداری، تعداد دانش آموختگان و تعداد شاغلین، قوانین و مقررات مربوط و جایگاه اجتماعی حرفه حسابداری است (اقدام و همکاران، ۱۳۹۶). دولت به عنوان سهامدار عمده صنایع، وظیفه تدوین قوانین مرتبط با حسابداری و استانداردهای حسابداری و هم چنین وظیفه مالیات ستانی را به عهده دارد. علاوه بر آن‌ها، دولت در تامین منابع مالی عزل و نصب مدیران واحدهای اقتصادی، تعیین حسابدار رسمی و حسابرسی واحدهای اقتصادی را به عهده دارد. این موضوع باعث می‌شود تا نظام حسابداری و حسابرسی در انجام وظیفه اطلاع رسانی و کنترل عملیات واحدهای اقتصادی، کارایی لازم را نداشته باشد. این خود عدم تقارن اطلاعاتی، عدم شفافیت اطلاعات مالی و عدم پاسخگویی و در نتیجه موجبات تقلب و فساد مالی را فراهم می‌کند. مواردی که در راستای رسالت نظام

راهبری شرکتی نبوده و از موانع توسعه‌ی محتوایی آن در جامعه گردیده است.

### ۳-۲- عدم تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت در ایران

طبق پژوهش صورت گرفته در ایران توسط محمد رضایی و همکاران<sup>۹</sup> (۲۰۱۲)، در شرکت‌ها با مالکیت دولتی، جدایی واقعی بین سهامداران و مدیران وجود ندارد. یعنی در ایران تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت وجود ندارد. طبق پژوهش‌های صورت گرفته در بورس اوراق بهادار تهران، ساختار نظام راهبری شرکتی در ایران وابسته به کنترل و نظارت دولت می‌باشد (مشایخی و مشایخی، ۲۰۰۸؛ مشایخی و بزازی، ۲۰۰۸). ضمن اینکه در ایران، تقریباً همه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس که نقش با اهمیتی در تولید ناخالص ملی دارند به وسیله‌ی دولت کنترل می‌شوند (رودکی<sup>۱۰</sup>، ۲۰۰۸). با توجه به اینکه روابط سلسله مراتبی باعث ضرورت اصل پاسخگویی می‌شود با این وجود در شرکت‌های دولتی نظام پاسخگویی تا به اندازه‌ای به هم می‌خورد (آون هیوز، ۱۳۷۷). از این رو، تئوری نمایندگی که از مفاهیم نظام راهبری شرکتی می‌باشد در ایران ناکارآمد است. عرضه‌ی عمومی اولیه سهام، نقطه‌ی عطفی در چرخه حیات شرکت است (ریتر و ولش، ۱۱، ۲۰۰۲). به محض ورود شرکت به بورس، مالکیت داخلی طی زمان کاهش می‌یابد و در نتیجه مشکلات نمایندگی ایجاد می‌شود (فری، ۱۲، ۲۰۰۲). در تئوری نمایندگی، مالک با تفویض اختیار به نماینده (مدیر) سعی در پیش برد اهدافی چون کاهش تضاد منافع بین سهامدار و مدیر، کاهش خطر اخلاقی، کاهش اثرات انتخاب نامطلوب و شراکت در ریسک را دارد.

در بورس دولتی ایران (رودکی، ۲۰۰۸)، نظام‌های اقتصادی، سیاسی، اقتدارگرای دولتی، با قبضه‌ی کامل قدرت و توانمندی‌های خود فرصت هر گونه مشارکت اقتصادی و رقابت اقتصادی را از عموم می‌گیرند. دولت آن چنان به اطلاعات نزدیک است که با عدم شفافیت و پاسخگویی، موجبات عدم تقارن

اطلاعاتی و ناکارایی بورس را فراهم کرده و انگیزه‌های رقابت سالم را از سهامدار خرد می‌گیرد. از این رو شکوفایی و رقابت در بورس، بهره مندی از توان تولیدی جامعه در گرو کاهش تصدی و دخالت و کنترل دولت در شرکت‌های بورسی و نهادینه کردن مشارکت تمامی سهامداران و استفاده از ظرفیت سرشار اما نهفته سرمایه گذاران در بورس توسط جامعه می‌باشد. فراهم کردن امنیت سرمایه‌ی مادی و سودآوری کسب و کار افراد با پیاده سازی ساختار نظام راهبری شرکتی امکان پذیر است. در حالی که انتخاب بازرس قانونی در یک محیط دموکراتیک صورت می‌پذیرد و نهادهای حل اختلاف وابسته به دولت نباشند.

### ۳-۳- وجود مشکلات حقوقی و قانونی

ایران قلمرویی است که در آن مردم اغلب به شکل توده‌ی بی شکل منفعل هستند و به سبب ضعف در بنیه‌های خود به نوعی مفعولیت سیاسی دچارند. در تاریخ سرزمین ایران، معارضه‌ی گروه‌ها با یکدیگر در یک ساخت پدر سالاری صورت می‌گرفت و چیزی که در ایران اتفاق می‌افتاد، بیش تر دست به دست شدن قدرت بود و هر گروه از نخبه‌ها که غلبه می‌یافت، حقیقت (قانون) را نیز تعریف می‌کرد (فراستخواه، مقصود، ۱۳۹۲). قوانین در ایران نیز ریشه در همین مشکلات ساختاری اجتماعی دارد. به دلیل ساختار دولتی کشور، قوانین نه تنها با توافق پایدار بین گروه‌های مختلف تدوین نشده است بلکه بدون توجه به ساختار محیطی، اجتماعی، اقتصادی، اجتماعی، حقوقی و زیستی ایران، از دیگر کشورها اقتباس شده است. در قانون تجارت ایران که ترجمه‌ای از قانون تجارت کشور فرانسه است، عدم توجه به سهامداران خرد به روشنی مشاهده می‌گردد (جدول شماره ۱). لازم به ذکر است قانون تجارت فرانسه متکی بر قوانین مدنی است بر خلاف کشورهایایی که قانون عرف را دنبال می‌کنند، حمایت ضعیف تری از سهامداران بویژه سهامداران خرد انجام می‌شود و بازارهای سرمایه آنها کمتر توسعه یافته است (مارلین، ۱۳، ۲۰۰۸).

جدول شماره ۱: مشکلات نظام حقوقی و قانونی در ایران در رابطه با نظام راهبری شرکتی (منبع: قانون تجارت)

<p>۱. ماده ۱۶۷ لایحه اصلاح قسمتی از قانون تجارت مجمع عمومی فوق العاده که افزایش سرمایه را از طریق فروش سهام جدید تصویب می کند. می تواند حق تقدم صاحبان سهام را نسبت به پذیره نویسی تمام یا قسمتی از سهام جدید از آنان سلب کند... "این ماده به راحتی حق تقدم سهامداران را نقض می کند و این اجازه را به سهامداران اکثریت میدهد تا حق تقدم سهامداران اقلیت را نقض کنند و با این کار تعداد سهامداران را افزایش دهند.</p> <p>۲. ماده ۹۰ لایحه اصلاح قسمتی از قانون تجارت تقسیم سود بین صاحبان سهام فقط زمانی ممکن است که مجمع عمومی آن را تصویب کند اما تقسیم ۱۰ درصد سود ویژه سالیانه الزامی است. این ماده در لایحه جدید قانون تجارت نیز وجود دارد. بنابراین در صورتی که سهامدار عمده در مجمع عمومی عادی رای به عدم تقسیم سود دهد، سهامداران اقلیت دستاویزی جز تقسیم ۱۰ درصد سود ویژه سالیانه ندارند و این امر می تواند تا حدودی به حقوق سهامداران اقلیت خدشه وارد کند. از سوی دیگر تصمیم گیری در تقریباً همه ی موارد مهم تحت صلاحدید سهامدار عمده است و از این نظر سهامدار اقلیت در تنگنا قرار دارد.</p> <p>۳. واریز شدن جرایمی که بورس از شرکت ها دریافت می کند به خزانه دلت و صرف نشدن آن برای جبران ضرر و زیان سهامدار اقلیت.</p> <p>۴. نظارت نکردن بورس بر شرکت های دارای ارزش ویژه زیر یک میلیارد تومان و زیر سی و پنج نفر که این امر به نقض حقوق سهامداران اقلیت منجر می شود.</p> <p>۵. ماده ۹۹ لایحه اصلاح قسمتی از قانون تجارت پیش از تشکیل مجمع عمومی، هر صاحب سهمی برای حضور در آن موظف است برگه ورود به جلسه دریافت کند و در غیر اینصورت نمی تواند در مجمع حاضر شود. قانون گذار در این ماده صرفاً به گرفتن برگه ورود امر کرده است ولی فرآیند دریافت، شکل و محتویات آن را مشخص نکرده است. همچنین احراز هویت افرادی که با وکالتنامه از سوی اصیل وارد مجمع میشوند نیز مشخص نشده است و از این نظر احتمال سواستفاده و تضییع حقوق سهامدار اقلیت را تقویت می کند. همچنین برگه های حضور و اخذ رای سهامداران باید متفاوت از اعضای هیات مدیره باشد، در غیر اینصورت نمی توان فردی را که مثلاً معامله موضوع ماده ۱۲۹ لایحه اصلاح قسمتی از قانون تجارت را انجام داده است شناسایی کرد.</p> <p>۶. ماده ۱۰۱ لایحه اصلاح قسمتی از قانون تجارت را می توان با درج یک تبصره مبنی بر اینکه یکی از اعضای هیات ریسه مجامع باید از طرف سهامداران اقلیت پیشنهاد شود یا مثلاً منشی جلسه باید با نظر سهامداران اقلیت باشد، این ماده قانونی را اصلاح و کارآمد کرد. درباره ی نظار و منشی قانون گذار اشاره ای به انتخاب آنها به صورت رای گیری با اکثریت نسبی نداشته است ولی در شرکت های بورسی عرفی وجود دارد مبنی بر اینکه سهامدار عمده رییس را انتخاب و ... اما مبنای قانونی وجود ندارد.</p>	<p>۱. مواردی که موجب نقض حقوق سهامداران اقلیت می شود</p>
<p>همان طور که می دانیم بر اساس قانون آیین دادرسی ایران اصل بر آن است که به کلیه دعاوی حقوقی در دادگاه عمومی حقوقی رسیدگی می شود مگر آنکه بر اساس قانون رسیدگی به برخی دعاوی در صلاحیت دادگاه های اختصاصی قرار بگیرد. درباره دعاوی تجاری نیز ما قید این چنینی نداریم و این دعاوی در دادگاه های عمومی رسیدگی می شوند.</p>	<p>۲- نبود محاکم تخصصی تجاری</p>
<p>در نظام حقوقی ایران آیین نامه یا دستورالعملی درباره الزامی بودن داشتن مدیر مستقل در شرکت های سهامی نداریم. این در حالی است که وجود مدیر مستقل در هیات مدیره می تواند تا حدود زیادی حامی سهامداران اقلیت در برابر زیاده خواهی های سهامداران عمده باشد. بنابراین پیشنهاد می شود بورس طی دستورالعملی ضمن تعریف وظایف و مسئولیت های مدیر مستقل، داشتن مدیر مستقل را برای شرکت های بورسی الزامی کند و شرکت های بورسی با اصلاح اساسنامه خود موظف باشند دست کم به تعدادی که بورس مشخص می کند، عضو مستقل هیات مدیره داشته باشد.</p>	<p>۳. عدم وجود عضو مستقل هیات مدیره در نظام حقوقی ایران</p>
<p>دستور العمل مربوطه که در همه کشورهای منطقه خاورمیانه تصویب و اجرایی شده است در ایران بعد از گذشت ۸ سال از تدوین آن هنوز اجرایی نشده است، مهمترین دغدغه نظام راهبری شرکتی چگونگی حمایت از سهامداران اقلیت در مقابل زیاده خواهی سهامداران اکثریت است. (نجفی سیاهرودی و همکاران (۱۳۹۲).</p>	<p>۴. دستور العمل مربوط به نظام راهبری شرکتی</p>



### ۳-۴- عدم خصوصی سازی اقتصادی - شرکت‌گرایی دولتی

در یک تقسیم‌بندی، جوامع را می‌توان به جوامع "شرکت‌گرای دولتی" و "جوامع پلورالیستی" تقسیم‌بندی نمود. شیمیتز<sup>۱۴</sup> (۱۹۷۴) شرکت‌گرایی دولتی را به طور کلی به صورت زیر تعریف می‌کند:

"سیستم ارائه منافع که در آن واحدهای تشکیل‌دهنده به تعداد محدودی از دسته‌های منحصر به فرد، اجباری، غیر رقابتی، سلسله‌مراتبی و دارای تمایز کارکردی طبقه‌بندی و در درون دسته‌های مربوطه نوعی انحصار نمایندگی را به ازای رعایت برخی از کنترل‌ها و انتخاب رهبران و بیان خواسته‌ها و پشتیبانی‌ها اعطا می‌نماید."

بر خلاف جوامع لیبرال (پلورالیستی) که در آنها اصول حکمرانی بر فرد متمرکز است (جانگ<sup>۱۵</sup>، ۲۰۰۹)، در چنین جامعه دولت - محور، منافع بخش - های مختلف جامعه از طریق انجمن‌های گوناگون ارائه می‌شود. در حالی که نمایندگی منافع به صورت خود بخود گسترش می‌یابد و در رقابت افقی در جامعه پلورالیستی مشارکت می‌کند، تعداد محدودی از انجمن‌های دارای تمایز عمودی وابستگی متقابل به جوامع شرکت‌گرای دولتی نشان می‌دهند. برخلاف جوامع کثرت‌گرا که در آن سازوکارهای بازار نقش مهمی در هماهنگی منافع بخش‌های یک جامعه ایفا می‌کنند، دولت نقش کلیدی را در حفظ نظم اجتماعی در نظام‌های شرکت‌گرای دولتی ایفا می‌کند. در جوامع شرکت‌گرا، نهادهای شرکتی مانند انجمن‌های حرفه‌ای (استریک و اشمیتز<sup>۱۶</sup>، ۱۹۸۵)، به عنوان رابط میان حوزه‌های انتخابی و "ساختارهای تصمیم‌گیری دولت" عمل می‌کنند (اشمیتز، ۱۹۷۴)، و دولت اختیارات تصمیم‌گیری را با این نهادها به اشتراک می‌گذارد (اشمیتز، ۱۹۷۴). شرکت‌گرایی دولتی شامل کنترل از بالا به پایین جامعه است که بر اساس آن نهادهای شرکتی در قالب یک مجموعه دولتی سازماندهی می‌شوند و این نهادها به نوبه خود اعضا را کنترل می‌کنند. بر خلاف جوامع پلورالیستی که در آن گروه‌های ذینفع به صورت آزادانه رقابت می‌کنند و

دولت به عنوان یک مرجع داوری بیطرف به تصویر کشیده می‌شود (ویلیموت<sup>۱۷</sup>، ۱۹۸۶)، جوامع شرکت-گرای دولتی دارای "ساختارهای نهادی" هستند که منافع سازمان یافته غیر اجتماعی جامعه مدنی را با ساختارهای دولتی پیوند می‌دهند (اشمیتز، ۱۹۷۴). سازوکارهای صدور مجوز دولتی و کنترل به انجمن-های نماینده امکان می‌دهد که انحصار نمایندگی را تضمین کنند. انطباق اعضاء با ارزش‌های متحد کننده نهاد در این بستر در نظر گرفته می‌شود، زیرا اعضا می‌خواهند ریسک لغو عضویت را کاهش داده و منافع حاصل از عضویت فعال را تضمین نمایند (استریک و اشمیتز، ۱۹۸۵). در سیستم‌های شرکت‌گرای دولتی، امتیازات انحصاری نهادهای حرفه‌ای از طریق نقش فعال دولت در توسعه این نهادها به دست می‌آید (هرتاگ<sup>۱۸</sup>، ۲۰۰۶). روند سیاسی شرکت‌گرایی بیشتر یک مفهوم عمومی است، نه مفهومی که محدود به یک ایدئولوژی خاص باشد (اشمیتز، ۱۹۷۴؛ آنگر و چن<sup>۱۹</sup>، ۱۹۹۵). شرکت‌گرایی در اشکال مختلف در زمان‌های مختلف در آمریکای شمالی، اروپا و آمریکای لاتین مشاهده شده است (کوسان<sup>۲۰</sup>، ۱۹۷۸؛ پانیتچ<sup>۲۱</sup>، ۱۹۸۰؛ اشمیتز، ۱۹۷۴؛ واکر و شاکلتون<sup>۲۲</sup>، ۱۹۹۵). به همین ترتیب، جوامع اسلامی به طور کلی به فرهنگ-های سیاسی شرکت‌گرایی تمایل دارند (ایوبی، ۱۹۹۲؛ کینوال<sup>۲۳</sup>، ۲۰۰۴) به عنوان مثال، فرهنگ سیاسی عربستان سعودی به طور خاص به عنوان یک فرهنگ شرکت‌گرای دولتی توصیف می‌شود (هرتاگ، ۲۰۰۶b؛ جانگ، ۲۰۰۹). فرهنگ همبستگی و فعالیت‌های گروه‌های ذینفع در عربستان سعودی بسیار کم است (کوسان، ۱۹۷۸) تا اینکه رونق درآمدهای نفتی سبب ایجاد هر دو نوع فعالیت و ظهور دولت به عنوان حامی مدیریت اقتصاد کلان شد (هرتاگ، ۲۰۰۶a).

در ایران نیز به جهت موانع و مشکلاتی چون "تحولات اقتصادی، نوسانات ارزی، وابستگی مستمر درآمدهای دولت به درآمدهای نفتی، تعدد و تنوع سیاست‌های ارزی، مشکلات مربوط به جذب سرمایه‌گذاری خارجی، وابستگی فرآیندهای تولیدی به ارز، دخالت انحصارگرایانه دولت در کسب درآمد و

انتقاد کنند، بیشتر مقبول جمع واقع می‌شوند. از ما انتظار می‌رود که در مورد اداره کنندگان کشور - هر نوع حکومتی که باشد، گذشته یا حال - انتقاد کنیم (رفیع پور، ۱۳۸۳).

دولت ستیزی منجر به کاهش توسعه نظام راهبری شرکتی در جامعه می‌شود. پنهان نمودن اطلاعات در صورت‌های مالی، تباری با حسابرس، دستکاری در حساب‌ها و حساب سازی، ممانعت از پرداخت مالیات همگی نشان از روح دولت ستیزی جامعه‌ی ایرانی دارد. بحث رابطه مداری در حسابداری مرتبط با آمیختگی نظام ایلی و فنودال در جامعه‌ی ایرانی می‌باشد. بدین طریق که وقتی یک نفر مسئولیتی به دست می‌آورد، ایل و تبار از او انتظار دارند که مسئولیتی در سازمان به آنها داده شود و منافع و امتیازاتی را بهره مند شوند. رابطه مداری مدیر با حسابرس منجر به نقض تئوری نمایندگی می‌شود. گزارش اعتماد بخشی حسابرس به جامعه، از مفاهیم نظام راهبری شرکتی است، با این وجود، رابطه مداری در حسابرسی باعث عدم توفیق به این امر و کشف مصادیق فساد نظیر پولشویی در جامعه می‌شود (وهاب زاده گردرودباری و بنی مهد، ۱۳۹۵).

#### ۴- خلاصه ای از نتایج علمی پژوهش

بر اساس بررسی‌های انجام شده در این پژوهش، توسعه نظام راهبری شرکتی وابسته به توسعه مفاهیم کثرت گرایی فرهنگی است. کثرت گرایی فرهنگی بر سه مفهوم منافع، تضاد، قدرت تاکید دارد. گروه‌ها و اقشار مختلف جامعه در تصمیم گیری‌های اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی مشارکت نمایند تا منافع همه گروه‌ها تامین شود. تضاد میان گروه‌ها برطرف و عدالت برقرار و قدرت نیز میان گروه‌ها توزیع گردد. از آنجا که اساس نظام راهبری بر چهار اصل شفافیت، پاسخگویی، مسئولیت‌پذیری و انصاف در برخورد یکسان با سهامداران قرار دارد، هدف اصلی نظام راهبری، بهبود عملکرد شرکت‌ها، ایجاد شفافیت و پاسخگویی هیئت‌مدیره در برابر ارزش ذی‌نفعان و سهامداران است. این موارد، همان موضوعاتی است که

تخصیص آن، متنوع نبودن روش‌های واگذاری، مقاومت مدیران و کارکنان دولتی، ضعف قوانین و مقررات قوانین محدودکننده، مالیات‌های سنگین " می‌توان جامعه‌ی ایران را یک جامعه‌ی شرکت گرای دولتی نامید تا یک جامعه‌ی کثرت گرا. به دلیل عدم وجود سازمانهای غیر دولتی و خصوصی سازی، نقش مشارکت‌های اقتصادی مردمی در جامعه در مقایسه با نقش دولت پررنگ نیست. مشارکت امری ضروری برای توسعه، به ویژه توسعه‌ی درون زا است که به معنای نوعی تعهد و قبول مسئولیت فردی و اجتماعی است و در نزد بسیاری از متفکران، مشارکت به معنای مداخله‌ی همه جانبه‌ی مردم در فرآیندهای سیاسی، اقتصادی، فرهنگی و اجتماعی می‌باشد که در زندگی آنها اثر می‌گذارد (اعرابی، ۱۳۸۰).

#### ۳-۵- فرهنگ دولت ستیزی و عدم پاسخگویی

دولتی بودن، فقط یک نظام اقتصادی نبوده و نیست، بلکه یک نظام فرهنگی است که در اکثر بخش‌های زندگی و رفتار مردم قابل مشاهده است. نظام سیاسی، اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی بر این پایه بنا شده و شکل گرفته است. حکومت‌های چند سده‌ی گذشته ایران نه فقط توانمندی کافی نداشتند بلکه از مقبولیت مردم نیز برخوردار نبودند. هر چه به زمان قاجار و پهلوی نزدیک تر می‌شویم، مقبولیت مردمی و مشروعیت حکومت‌ها کمتر و در مقابل استفاده از زور برای حکمرانی بیشتر می‌شود. تجربه‌ی چند سده‌ی اخیر نشان می‌دهد که دولت و حکومت دولتی برای مردم ایران به یک ارزش فرهنگی منفی تبدیل شده است. یعنی در فرهنگ مردم این طور جا افتاده است که دولت همیشه دنبال منافع خود یعنی مالیات ستانی است و خدمات عمومی کمتری به مردم عرضه می‌نماید. این فرهنگ، باعث می‌شود تا احساس هویت ملی جامع، درمقابل هویت‌های گروهی و اقلیت‌ها کاهش یابد. دولت ستیزی به عنوان یک عنصر فرهنگی در جامعه وجود دارد و رفتار انتقادآمیز و اظهار نارضایتی از دولت به عنوان هنجار ظاهر می‌شود. افراد احساس می‌کنند اگر از دولت

در بستر کثرت‌گرایی فرهنگی دنبال می‌شود. نتایج صورت جدول شماره ۱ خلاصه نمود:

جدول شماره ۱: نتایج علمی پژوهش

عوامل عدم توسعه نظام راهبری	دلایل
توسعه نامتوازن سیاسی	دولت در ایران نقش‌های خطیری همچون سهامدار عمده صنایع، نهاد تدوین‌کننده قوانین و مقررات و استانداردها، تامین‌کننده منابع مالی، تعیین‌کننده حسابدار رسمی و حسابرسی و وظیفه مالیات‌ستانی را بر عهده دارد که تمامی این موارد خلاف مفهوم کثرت‌گرایی فرهنگی است. این موضوع توسعه نامتوازن سیاسی است.
عدم تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت در ایران	عدم تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت، موجب می‌شود تا موازنه‌ی قدرت بطور مناسب بین اعضای هیات مدیره توزیع نشود و ناظران بیرونی مستقل نباشند. فقدان شفافیت در گزارشگری مالی، فرمایشی بودن نظارت‌ها و کنترل‌ها، همواره ریسک‌های مختلف را متوجه شرکت‌ها می‌کند با این وجود، در نظر بسیاری از مدیران اقتصادی، نظام راهبری شرکتی اهمیت چندانی ندارد و رعایت آن ضروری نیست.
وجود مشکلات حقوقی و قانونی	به دلیل ساختار دولتی اقتصاد، قوانین نه تنها با توافق پایدار بین گروه‌های مختلف تدوین نشده است بلکه بدون توجه به ساختار محیطی، اجتماعی، اقتصادی، حقوقی و زیستی ایران، از دیگر کشورها اقتباس شده است. وجود قوانین یکپارچه و مشخص، اولین گام برای برقراری نظام راهبری شرکتی است. این در حالی است که هنوز مقررات منسجم و جامعی در این خصوص وجود ندارد.
عدم خصوصی سازی اقتصادی - شرکت‌گرایی دولتی	در نظام شرکت‌گرایی دولتی کشور، گروه‌های ذینفع به صورت آزادانه توانایی رقابت با دولت را ندارند. به دلیل دخالت انحصارگرایانه دولت در کسب درآمد و تخصیص آن، فرصت مشارکت اقتصادی برای گروه‌های ذینفع فراهم نمی‌شود. از این رو، این موضوع موجب خروج سرمایه از کشور می‌شود و شفافیت و اعتماد کافی میان سرمایه‌گذاران از بین می‌رود.
فرهنگ دولت‌ستیزی و عدم پاسخگویی	با ورود دولت در تمامی حوزه‌های زندگی مردم، انتقاد از دولت و دولت‌ستیزی بصورت یک هنجار ظاهر می‌شود، به طوری که همه می‌خواهند قانون را دور بزنند. عدم شفافیت و عدم فرهنگ پاسخگویی در مدیران، و دولت‌ستیزی مردم، موجب کاهش توسعه نامتوازن راهبری می‌شود.

## ۵- نتیجه‌گیری و بحث

این مقاله موانع توسعه محتوایی نظام راهبری شرکتی در کشور را از دیدگاه نظریه‌ی کثرت‌گرایی فرهنگی بر اساس رویکرد تفسیری - انتقادی، مورد بررسی قرار داد. هدف نظریه کثرت‌گرایی فرهنگی، ایجاد محیطی اقتصادی، اجتماعی و سیاسی است که در آن امکان رقابت گروه‌ها و مشارکت اقلیت‌های مختلف جامعه در تصمیم‌گیری‌های وجود داشته باشد. این مقاله بر اساس مفاهیم کثرت‌گرایی فرهنگی، یک ارتباط نظری میان کثرت‌گرایی فرهنگی و نظام راهبری شرکتی برقرار می‌نماید. سپس بر اساس دیدگاه تفسیری، ریشه‌ها و چالش‌های عدم توسعه نظام راهبری را در راستای نظریه کثرت‌گرایی فرهنگی بر اساس روش انتقادی، تفسیر می‌-

نماید. نتایج این مقاله بیانگر آن است که توسعه نظام راهبری شرکتی وابسته به توسعه مفاهیم کثرت‌گرایی فرهنگی است. کثرت‌گرایی فرهنگی بر سه مفهوم منافع، تضاد، قدرت تأکید دارد.

کثرت‌گرایی فرهنگی، مشارکت گروه‌ها و اقشار مختلف جامعه در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی، اجتماعی و سیاسی در راستای تامین منافع همه گروه‌ها، رفع تضاد میان گروه‌ها و توزیع قدرت میان گروه‌ها و نظارت بر آنها را لازم و ضروری می‌داند. از این رو، نظام راهبری شرکتی را می‌توان به عنوان سیستمی تلقی نمود که از نظر هدف با نظریه کثرت‌گرایی فرهنگی، مطابقت و هم‌خوانی دارد. نظام راهبری شرکتی با استقرار سیستم‌های نظارتی مناسب، در پی آن است تا ریسک‌هایی که واحدهای

تجاری با آن روبرو هستند را کنترل نمایند. همچنین نظام راهبری، با نظارت بر عملکرد مدیران واحدهای تجاری، آنها را به حفظ منافع سهامداران جزء و عمده و سایر ذینفعان شرکت تشویق می‌نماید. بر این اساس، نظام راهبری شرکتی به واسطه برقراری عدالت و رفع تضاد میان سهامداران جزء و عمده و سایر ذینفعان و هم چنین توزیع مناسب قدرت و نظارت بر آن موجب اتخاذ تصمیمات سودمندی در راستای منافع همه گروه‌های ذینفع خواهد شد.

شواهد این مقاله نشان می‌دهد توسعه سیاسی ضعیف، عدم تفکیک محتوایی مالکیت از مدیریت، مشکلات حقوقی، شرکت‌گرایی دولتی، دولت‌ستیزی و عدم توسعه فرهنگ پاسخگویی از جمله عواملی است که از دیدگاه نظریه کثرت‌گرایی، توسعه نظام راهبری شرکتی را با مشکل مواجه می‌نماید و باعث می‌شود تا اهداف نظام راهبری شرکتی با اهداف کثرت‌گرایی فرهنگی مطابقت نداشته باشد. شرکت‌گرایی دولتی در کشور منجر به تسلط رویه‌ها و ساختارهای ناکارآمد دولتی در نظام اقتصادی شده است. این نوع شرکت‌گرایی باعث می‌شود تا مالکیت از مدیریت به طور محتوایی تفکیک نگردد. مالکیت واحدهای تجاری، در تصاحب دولت است و مدیران آن واحدها هم از سوی دولت منصوب می‌شوند. این موضوع و همچنین فرهنگ دولت‌ستیزی جامعه و فقدان پاسخگویی مدیران، روند کند توسعه سیاسی و وجود قوانین حقوقی بازنگری نشده قدیمی، همه دست به دست هم داده اند تا سیستم نظام راهبری شرکتی نتواند وظیفه و نقش خود در راستای رفع تضاد منافع میان سهامداران جزء و کل و سایر ذینفعان، توزیع مناسب قدرت در تصمیم‌گیری‌ها و برقراری عدالت میان آنها را به درستی ایفا نماید. قدرت تصمیم‌گیری در سیستم اقتصادی مبتنی بر شرکت‌گرایی دولتی کشور، در اختیار دولت است. دولت به واسطه درآمدهای نفتی، تصمیمات اقتدارگرایانه ای درباره توزیع منابع، تولید، اشتغال، مصرف، تدوین قوانین و امثالهم در نظام اقتصادی کشور اتخاذ می‌نماید. مسلماً آنچه که برای دولت مهم است، ترجیح منافع خود به

عنوان سهامدار و ذینفع عمده، بر منافع سایر سهامداران و ذینفعان است. بنابراین شرکت‌گرایی دولتی یکی از مهم‌ترین و اساسی‌ترین مشکلات مربوط به استقرار نظام راهبری صحیح و کارا در کشور است. تا نظام اقتصادی از دولت رها نگردد و به مردم واگذار نشود، توسعه نظام راهبری شرکتی برای شرکت‌های فعال در بازار سرمایه، در راستای کثرت‌گرایی فرهنگی امکان‌پذیر نیست. از طرف دیگر، سلطه مالی گسترده دولت در بازار پول و اتخاذ سیاست‌های ناکارا از سوی دولت نظیر تسهیلات تکلیفی، عدم نظارت بر مدیریت ریسک، دارایی‌تحمیلی به بانک‌ها از محل رد دیون دولت، اعمال سیاست سرکوب‌گرانه مالی، درجه شفافیت پایین سیستم بانکی، تضییع حقوق سهامداران خرد و سپرده‌گذاران مانعی جدی برای استقرار نظام راهبری شرکتی در موسسات مالی و اعتباری فعال در بازار پول است. اجرای درست نظام راهبری شرکتی بر این نکته تاکید دارد که دولت نمی‌تواند هم نقش مالک و سهامدار عمده را عهده‌دار بوده و هم یک نهاد ناظر قانونی باشد. زیرا این دو با هم در تعارض هستند. همانند این است که در یک بازی فوتبال، بازیکنی، علاوه بر انجام بازی برای تیم خود داور بازی هم باشد. مسلماً این بازیکن در راستای منافع تیم خود قضاوت خواهد کرد.

بر اساس آن چه که در بالا گفته شد، دستاوردهای علمی این مقاله آن است که یکی از مفاهیم جامعه‌شناسی یعنی کثرت‌گرایی فرهنگی را براساس یک دیدگاه انتقادی، وارد متون حسابداری نموده است. این موضوع موجب گسترش متون و پژوهش‌های کیفی درباره نظام راهبری شرکتی می‌شود. ضمن این که این مقاله می‌تواند دیدگاه انتقادی دانشجویان، استادان حسابداری، سیاست‌گذاران حسابداری و حسابرسی، سیاست‌گذاران اقتصادی و دیگران را درباره موانع توسعه نظام راهبری شرکتی بر اساس پارادایم تفسیری جامعه‌شناسی ارتقاء دهد.

به نظر نویسندگان این مقاله، توسعه متوازن سیاسی و به دنبال آن توسعه اقتصادی و حرکت به سوی خصوصی‌سازی اقتصاد و سپردن اقتصاد به

- در ایران"، حسابرس، شماره ۳۲، ص ۳۹-۳۲.
- \* رفیع پور، فرامرز (۱۳۸۳)، "عناصر زیر بنایی جامعه ایران: نظام ایلی، دولت ستیزی و ساختار فئودال"، پژوهشنامه علوم انسانی، شماره ۴۱-۴۲.
- \* سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (۲۰۰۴)، "اصول حاکمیت شرکتی"، مهسا رهبری خرازی، تهران، بورس، ۱۳۹۳.
- \* سیف زاده، حسین. مدرنیته و نظریات جدید در علم سیاست، تهران، نشر میزان (۱۳۸۴).
- \* فراستخواه، مقصود (۱۳۹۴)، "ما ایرانیان"، تهران، نشر نی.
- \* فرهنگ سیاسی در جمهوری اسلامی ایران (مجموعه مقالات)، فارسون، سمیح و مهرداد مشایخی، ترجمه معصومه خالقی.
- \* قانون تجارت با آخرین اصلاحیه‌ها و الحاقات، جهانگیر منصوری، تهران دیدار، ۱۳۹۶.
- \* قوام، عبدالعلی؛ معینی، جهانگیر و نرگس احمدی، کثرت گرایی فرهنگی و تأثیرات سیاسی - اجتماعی آن در ایران پس از نظام دو قطبی، پایان نامه کارشناسی ارشد علوم سیاسی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران، ۱۳۸۳.
- \* کاظمی، علی اصغر (۱۳۸۰)، جهانی شدن؛ فرهنگ، سیاست، تهران: انتشارات فومسن.
- \* نجفی سیاهرودی، مهدی؛ علوی، سید مسلم و محمد هادی مومن زاده (۱۳۹۲)، "مجامع عمومی- راهنمای برگزاری و تصمیم گیری"، انتشارات گندمان.
- \* وهاب زاده گردودبازی، میلاد و بهمن بنی مهد (۱۳۹۵)، "اثر رابطه مداری بر قضاوت های اخلاقی حسابرسان"، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره ۲۰.
- \* Adams " Elaine T. Sewell , Darby and Helen C. Hall "، cultural pluralism and diversity: issues important to family and consumer sciences education" Journal of Family and Consumer Sciences Education, Vol. 22, No. 1, Spring/Summer 2004.
- \* Ayubi, N.N. (1992). Withered socialism or whether socialism? The radical arab states as

مردم در چارچوب ارزش‌های اجتماعی و فرهنگی کشور و در راستای الگوی اقتصاد مقاومتی، امری اجتناب ناپذیر است. از این رو، به سیاست‌گذاران اقتصادی کشور، پیشنهاد و متذکر می‌شود که تنها اجباری نمودن اجرای دستورالعمل نظام راهبری شرکتی توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس کافی نیست. بلکه مهم‌تر از آن حرکت کشور به سمت جامعه کثرت گرا می‌باشد. جامعه ای که همه گروه‌ها در سیاست گذاری‌ها و تصمیمات اقتصادی مشارکت داشته باشند تا سیاست گذاری‌های مفید در حوزه شفافیت اطلاعات و نظام راهبری شرکتی، فراهم آید. رسیدن به این هدف، در گرو یاری و مشارکت همه قوا مانند دولت، مجلس، مردم و سایر نهادهای قانونی مربوطه می‌باشد. برای پژوهش‌های آتی نیز به دانشجویان و پژوهشگران حسابداری پیشنهاد می‌شود تا مفاهیم مدرنیسم و پست مدرنیسم را توسعه نظام راهبری شرکتی مورد مطالعه قرار دهند.

#### فهرست منابع

- \* اعرابی، آذر (۱۳۸۰)، "سازمانهای غیر دولتی، مشارکت مردمی، توسعه پایدار، در مجموعه مقالات نقش و جایگاه سازمانهای غیر دولتی در عرصه فعالیت‌های ملی و بین المللی، تهران: دفتر مطالعات و تحقیقات سیاسی وزارت کشور.
- \* اقدام مزرعه، یعقوب؛ نیکومرام، هاشم و بهمن بنی مهد (۱۳۹۶)، "دموکراسی و توسعه حسابداری"، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال دهم، شماره ۳۲.
- \* باطنی، حمیدرضا، فرهنگ معاصر انگلیسی به فارسی، تهران، فرهنگ معاصر، چاپ هفتم، ۱۳۷۵.
- \* بشیریه، حسین، (۱۳۶۱)، "موانع توسعه سیاسی در ایران"، تهران گام، چاپ سوم، ص ۳۹.
- \* بشیریه، حسین، (۱۳۷۸)، "جامعه مدنی و توسعه سیاسی در ایران"، نشر علوم نوین، صفحه ۱۰۲.
- \* بشیریه، حسین، (۱۳۸۰)، "درس هایی از دموکراسی برای همه"، نگاه معاصر، ص ۶۵.
- \* حساس یگانه، یحیی، ۱۳۸۵، "حاکمیت شرکتی

- \* Ritter, J. R., & Welch, L. (2002). A Review of IPO Activity, Pricing, and Allocations. *The Journal of Finance*, 57 (4), 1795-1839.
- \* Roudaki, j. (2008) "Accounting profession and evolution of standard setting in Iran, *journal of Accounting – Business & management*, vol, 15, NO.1, PP 33-52.
- \* Schmitter, p.c. (1974). Still the century of corporatism? *The Review of politics*, 36, 85 – 131.
- \* Streeck, W., & schmitter, P.C. (1985). Community, market, state – and associations? The prospective contribution of interest governance to social order. *European sociological review*, 1,19-138.
- \* Tajudeen , Salami Adebayo (2015),The objective is to present the Nigeria case where cultural diversity and differences play major role in the life of the people.
- \* Unger, J., & Chan, A.(1995). China, corporatism: And the East Asian model. *The Australian Journal of Chinese Affairs*, 33, 29–53.
- \* Walker, S, P. & SHACKLETON, K. (1995). Corporatism & Structural change in the British accountancy profession, 1930 -1957. *Accounting, Organizations & Society*, 20, 467 -503.
- \* Willmott, H.(1986). Organising the profession: A theoretical and historical examination of the development of the major accountancy bodies in the UK. *Accounting, Organizations and Society*, 11, 555–580
- \* populist – corporatist regimes. *Third world quarterly* , 13, 89-105.
- \* Amali, Ismaila O.O. and Jekayinfa A (2013)," Cultural pluralism, reconstructive education and nati on building in Nigeria",*International Journal of Sociology and Anthropology*, Vol5(5),pp.140-146.
- \* Brown, j.,(2017) Democratizing accounting: Reflections on the politics of “old” and “new” pluralisms, *Critical Perspectives on Accounting* , Volume 43, PP.20-46.
- \* Brown, J., Dillard,J., Hopper, T., (2015) "Accounting, accountants and accountability regimes in pluralistic societies: Taking multiple perspectives seriously", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 28 Issue: 5, pp.626-650
- \* Cawson, A.(1978).Pluralism,corporatism and the role of the state. *Government an Opposition*, 13, 178–198.
- \* Fiorentino ,Daniele (2009)," Multiculturalism and the Legacy of Cultural Pluralism": *RSA Journal*.
- \* Frye, M. B. (2002). *The Evolution of Corporate Governance: Evidence From Initial Public Offerings*. Working paper. University of Central Florida.
- \* Hertog, S. (2006a) modernizing without democratizing? The introduction of formal politics in Saudi Arabia *international politik und gesellschaft*,3,65-78.
- \* Jang ,J.-H.(2009). Weak state, weak civil society: The politics of state-society relations in the Arab world. *Journal of International and Area Studies*, 16, 81–92.
- \* Kinnvall , C.(2004).Globalization and religious nationalism: Self, identity, and the search for ontological security. *Political Psychology*, 25, 741–767.
- \* Library of congress (2006). Country profile : Saudi Arabia. Retired from [http:// www. Loc.gov /rr/ frd/cs/profiles/ Saudi – Arabia.pdf](http://www.loc.gov /rr/ frd/cs/profiles/ Saudi – Arabia.pdf) on 2 february 2017.
- \* Mohammadrezaei ,Fakhrodin; Mohd – saleh, Norman and Bahman Banimahd (2012), “political economy of corporate governance: the case of iran”, *Business Governance and ethics*,vol.7, No. 4,301-330.
- \* Panitch, L.(1980).Recent theorizations of corporatism :Reflections on a growth industry. *British Journal of Sociology*, 31, 159–187.

#### یادداشت‌ها

- <sup>1</sup>International Federation of Accountants Parkinson.
- <sup>2</sup> pluralism
- <sup>3</sup> Farson and Mashayekhi.
- <sup>4</sup> Tajudeen.
- <sup>5</sup> Amali and Jekayinfa.
- <sup>6</sup> Fiorentino.
- <sup>7</sup> Adams and et al.
- <sup>8</sup> Brown
- <sup>9</sup> Mohammadrezaei and et al.
- <sup>10</sup> Rudaki.
- <sup>11</sup> Ritter and Welch.
- <sup>12</sup> Frye.
- <sup>13</sup> Marlin.
- <sup>14</sup> Schmitter.
- <sup>15</sup> Jang.
- <sup>16</sup> Streeck and schmitter.
- <sup>17</sup> Willmott.
- <sup>18</sup> Hertog
- <sup>19</sup> Unger and Chan.
- <sup>20</sup> Cawson p
- <sup>21</sup> Panitch
- <sup>22</sup> Walker and Shackleton.
- <sup>23</sup> Kinnvall.