

نگرش علمی بر حسابداری

برخی از صاحب‌نظران و نویسندگان، حسابداری را فن، بعضیها هنر و برخی دیگر علم دانسته‌اند و نظریه‌پردازان دیگر آن را تلفیقی از این واژه‌ها می‌دانند.

پرویز سعیدی

منصور گرکز

اعضای هیئت علمی دانشگاه آزاد واحد علی‌آباد کتول

مقدمه

از آغاز مطالعات حسابداری همواره این سوال در ذهن فراگیرندگان مطرح بوده است که آیا حسابداری علم، فن و یا هنر می‌باشد؟ برخی از صاحب‌نظران و نویسندگان، حسابداری را فن، بعضیها هنر و برخی دیگر علم دانسته‌اند و



علم چیست؟

علم سابقه‌ای دیرینه دارد و در طی تاریخ تغییرات زیادی به خود دیده و با سایر فعالیت‌های اجتماعی پیوند یافته است. واژه لاتینی scientia (از scire به معنی آموختن و دانستن) و در وسیع‌ترین مفهوم به معنای آموزش یا دانش است. اما واژه انگلیسی

science به مثابه اصطلاحی کوتاه شده برای علوم طبیعی بکار می‌رود. هرچند نزدیکترین معادل آن در زبان آلمانی (wissenschaft) هنوز هم نه تنها همه مطالعات منظمی را در برمی‌گیرد که ما آنها

مستندات و چالش‌های تاریخی بیش از یکصد ساله، در زمینه حسابداری را در بر می‌گیرد. از این رو این مسئله نویسندگان مقاله را بر آن داشت تا در این زمینه مطلبی را تهیه و این موضوع را بررسی کنند.

نظریه‌پردازان دیگر آن را تلفیقی از این واژه‌ها می‌دانند. پافشاری تکرارگونه بر سر این سخن که آیا حسابداری علم است یا نیست و اگر نیست در کدام مقوله از علوم انسانی جای می‌گیرد، مکتوبات و

را علم می‌نامیم، بلکه اطلاعات منظم تاریخ، فقه‌اللغه یا فلسفه را نیز شامل می‌شود. بنابراین علم را در این حالت می‌توان به دانش مرتب درباره پدیده‌های طبیعی و بررسی منطقی روابط میان مفاهیمی تعریف کرد که این پدیده‌ها به کمک آنها بیان می‌شود.

به‌رغم آنکه معنی لغوی علم روشن است غالباً تصوراتی متفاوتی در مورد آن وجود دارد، ولی می‌توان بیان نمود که علم مجموعه فعالیت‌های

به‌رغم آنکه معنی لغوی علم روشن است غالباً تصوراتی متفاوتی در مورد آن وجود دارد.

منظم و منسجمی است که به کمک آن واقعیت‌های جهان خارج در کنار هم نهاده می‌شود.

گرچه تغییر فنون که جوابگوی نیازهای اقتصادی زمانه بود، در مراحل نخستین بدون مداخله علم حاصل شد ولی صرف قبول و پیگیری گرایشها و نظرات موجود اغلب منجر به پدید آمدن مشکلات پیشبینی‌نشده‌ای می‌شد که بدون مداخله علم حل آنها محال می‌نمود. به عنوان مثال صرف افزایش تولید منسوجات موجب کمبود ماده طبیعی مانند رنگ گیاهی می‌شود که تنها به یاری علم ساختن ماده‌ای مصنوعی به جای آن امکانپذیر بود.^۱

اساساً هدف تمام علوم، شناسایی دنیای اطراف آدمی است. در اولین فعالیت سه جزء عمده وجود دارد: توصیف، کشف نظم و صورت‌بندی نظریه‌ها و قوانین.^۲

یک دانشمند ابتدا اشیا یا رویدادهایی را که در جهان اتفاق می‌افتد مشاهده و بررسی می‌کند و در مرحله دوم سعی می‌کند نظم و ترتیب و همچنین بی‌نظمی‌هایی را که گاهی اوقات در پدیده مورد بررسی وجود دارد کشف کند. این قسمت می‌تواند شامل انطباق و ارتباط رویدادها و ویژگی‌های معینی باشد که مورد مطالعه قرار گرفته‌اند.

در مرحله سوم سعی می‌کند نظام کشف شده را صورت‌بندی کند و آن را تعمیم دهد و سرانجام به قانون و نظریه تبدیل سازد. بنابراین نظریه‌ها و قوانین علمی، عباراتی کلی و منطقی هستند که همبستگی بین ویژگیها و رویدادهای مختلف را مشخص می‌کنند.

مشاهده و تجربه در علم و حسابداری

تجربه از راه تفکر و اندیشه و آزمایش کسب می‌شود و علوم و فنون بشر حاصل همین تجربه‌ها

است. پیشرفت علوم و فنون در کلیه زمینه‌ها مرهون تلاش بی‌وقفه، تحقیق و مطالعه محققان و نیرودهندگان راستین علم و دانش است. انسان نخست به کاری که در دست دارد نظر می‌افکند و سپس به قصد آزمون، تغییری در آن می‌دهد تا ببیند آیا غرضی یا فایده‌ای از آن حاصل می‌شود یا نه و به زبان علمی تر نخست با مشاهده^۳ شروع می‌کنیم و سپس به تجربه^۴ می‌رسیم.

مشاهده کاری است عادی و برای عالم و عامی فرق نمی‌کند، ولی مهم

این است که چه چیزی را باید و چگونه مشاهده کرد. از این لحاظ است که دانشمندان با هنرمندان تفاوت دارد. هنرمندان مشاهده می‌کند و بر مبنای این مشاهده از طریق تجارب و احساس خود به آفرینشی شورانگیز دست می‌زنند.

دانشمندان مشاهده می‌کند تا چیزها و روابطی را که تا حد امکان مستقل از احساسات آدمی هستند کشف کند.

بنابراین آگاهی علمی کلاً نتیجه تجارب است، یا به عبارت صحیحتر از ترکیب

عملیات و مشاهداتی که تجربه را می‌سازند تشکیل می‌شود. ولی مجموعه‌ای که دانش را تشکیل می‌دهد صرفاً فهرست ساده‌ای از نتایج تجارب نیست و اگر چنین می‌بود بزودی مانند خود طبیعت که سرچشمه علم است دشوار و نامفهوم می‌شد.

مباحث علمی، کاربردها، نشانه‌ها و فرمولهای ریاضی و در مراحل ابتدایی استعمال اسامی، به آفرینش بنای کم و بیش منسجم قوانین، اصول، فرضیه‌ها و نظریه‌های علمی می‌انجامد. ولی علم در همین جا خاتمه نمی‌پذیرد. اینجا نقطه آغاز علم است، که مداومت می‌یابد زیرا کاربرد عملی علم، از همین فرضیه‌ها و نظریه‌ها مایه می‌گیرد. از آنجایی که حسابداری مجموعه‌ای از مفروضات اساسی، استانداردها، نظریه‌ها و معیارها و فواید کلی و عملی حاکم و ناظر برانجام ثبت، طبقه‌بندی، تلخیص فعالیت‌های مالی و تهیه صورتهای مالی است که بعد از مطالعات و بررسیهای علمی و حرفه‌ای توسط کمیته‌ها و شوراها و انجمنهای حرفه‌ای بین‌المللی تهیه شده است، بنابراین حسابداری هم جنبه علمی به خود می‌گیرد.

یکی از عناصر مشخص‌کننده و مهم هر

علمی طبقه‌بندی آن علم به حساب می‌آید. حسابداری به میزان زیادی از این خاصیت برخوردار است. اینکه نظریه‌ها چقدر به هم نزدیک و یا چه میزان در مقابل یکدیگر قرار می‌گیرند، فصل مشترک بین نظریه‌ها و یا به عبارتی دیگر تاروپود اساسی آنها تا

چه میزان است و چگونه نظریه‌های جدید برپایه نظریه‌های قدیمتر ساخته می‌شوند و به پیشرفت و تصور یک علم کمک می‌کنند، از جمله مسائلی است که تا حدود زیادی در طبقه‌بندی‌ها روشن می‌شوند.

تجربه از راه تفکر و اندیشه و آزمایش کسب می‌شود و علوم و فنون بشر حاصل همین تجربه‌ها است.

علم، فن، هنر و حسابداری

در کتابهای قدیمی حسابداری و از جمله آنها کتاب اصول حسابداری دکتر عزیز نبوی در صفحه ۶ به طور قاطع عنوان شده است که حسابداری فن است نه علم.

"برخی به غلط

حسابداری را علم

می خوانند، در صورتی که

علم عبارت است از

دانستنی قابل اثبات به

روش عینی و قابل اعتماد

مبتنی بر مشاهده و

آزمایش و حسابداری

دارای چنین خصوصیتی نیست. اصول و موازین و ضوابط حسابداری نظرهایی است که توسط کارشناسان و استادان حسابداری یا انجمنهای حرفه‌ای حسابداران، اظهار می‌شود و مقبولیت عامه می‌یابد و عملاً سرمشق و راهنمای اهل فن قرار می‌گیرد. این اصول محصول فکر انسانی و همیشه قابل تغییر و تصحیح است"^۵

البته این طرز تفکر و دیدگاه ناشی از آن، مربوط به آن مقطع از زمان بوده است. آنچه از بررسی کتابها و مقالات چاپ شده در این زمینه استنباط می‌شود آن است که در تمام این موارد سعی شده است نظرات و آرای حسابداری با ساختارهای علمی مقایسه شوند. کوهن (Cohen)^۶ معتقد است که متفکران و دانشمندان هر رشته‌ای در مورد عقاید و مفاهیم خاصی در یک مقطع از زمان اتفاق نظر دارند و براساس این چارچوب مسائل و مشکلات خود را مطرح و سعی می‌نمایند جواب مسائل و مشکلات خود را نیز در همان چارچوب حل نمایند. تا موقعی که این چارچوب یا سرمشق حلال مسائل علم است مشکل خاصی به وجود نمی‌آید، اما ممکن است مسائل خلاف قاعده‌ای بروز کند که نظرات و تئوریهای قبلی را نقض کند. اینجاست که ۸۲ دعوا و مناقشه میان دانشمندان و متفکران

آغاز و نظرات و عقاید جدیدی مطرح می‌شود.

اما این سوال مطرح است که چه روشهایی برای دستیابی به نظریات معتبر وجود دارد و این که آیا می‌توان در حسابداری نیز مانند سایر علوم از آن روشها استفاده نمود؟

دورکیم (Dorkim)^۷ معتقد است علم دو چیز است (۱) موضوع علم (۲) روش متناسب با موضوع علم. دورکیم معتقد است که

خود موضوع از خود عالم آن علم جداست. اما در خصوص وجود موضوع مستقل در خارج، وحدت نظر وجود ندارد. می‌گویند لازم نیست حتماً وحدت موضوع وجود داشته باشد تا زمینه ایجاد علم شود، اما اگر وجود داشته باشد زمینه یک علم بسیار دقیق مانند علم فیزیک حاصل می‌شود. آیا ما پدیده‌هایی بنام پدیده‌های حسابداری داریم تا اینکه بتوانیم پیرامون آن جمع شویم و تحقیق کنیم و رشته خود را علم بنامیم؟

حسابداران با رویدادها

و فعالیت‌های مالی و

اقتصادی سروکار دارند. ما

نمی‌توانیم یک موضوع یا

پدیده مستقل خارجی

مختص به حسابداری پیدا

کسینیم و آن پس‌دیده را

حسابداری بنامیم.

نسابل و نیس و نگر

(Noble & Nice &

Neger) گفته‌اند فرایند

حسابداری در مرحله اول با واحد تجاری به عنوان یک واحد اقتصادی مولد سروکار دارد و فقط در مرحله بعد به سرمایه‌گذاران به عنوان مدعی داراییها می‌پردازد. به نظر ماتوز (Matose) هدف اصلی حسابداری

ارائه اطلاعات در مورد ماهیت و اهمیت معاملات اقتصادی به اشخاص ذی‌نفع است. از این تعاریف در زمینه حسابداری می‌توان به نکته‌ای پی برد که از جهت موضوع نمی‌توان در جهت علم نامیدن حسابداری حرکت کرد. حسابداری با رویدادها و فعالیت‌های اقتصادی سروکار دارد، این فعالیتها و رویدادها ماحصل رفتارهای اقتصادی بشر بویژه در قالب واحدهای تجاری است. در نتیجه از نظر موضوع و از نظر فلسفی نمی‌توان حسابداری را علم دارای موضوع نامید اما به نظر فلاسفه وجود موضوع خارجی خاصی ضرورت ندارد.^۸

وجه افتراق عمده فعالیت‌های علمی از فعالیت‌های هنری این است که علم قبل از هر چیز دستور عمل است و مسبوق به انبوهی از دانشهای علمی و اطلاعات و حقایق است و هدف ابتدایی و نهایی اش عبارت است از درک، کنترل و دگرگون کردن وسایل تولید یعنی وضع تکنیکهای مختلفی که نیازهای انسانی را برآورده می‌سازد.

نخستین مشخصه علم را به این صورت می‌توان توصیف کرد که

وجه خاص علم دلالت

است. به این معنی که علم

به مردم نشان می‌دهد کاری

که می‌خواهند انجام بدهند

به چه صورت انجام دهند.

وجه علمی^۹ فعالیت انسان

در این نیست که در مردم

میل و رغبت انجام کاری را

برانگیزد. این وظیفه وجه

هنری^{۱۰} فعالیت انسان

است که به اندازه وجه

علمی، اجتماعی است و نخست شوق به

انجام یک عمل، و از آن پس اراده انجام آن را

در انسان به وجود می‌آورد.

هیچ یک از این دو وجه بدون وجود

دیگری کامل نیست؛ چه در علم، چه در هنر.

افزایش تنوع

تئوریها و روشهای

حسابداری به

وجود چندین الگو

یا پارادایم رقیب در

حسابداری منجر

شده است.

امروزه حرفه حسابداری، مهندسی و ... تا اندازه‌ای مرهون ترفیعات علمی است. اینک در عالم حسابداری و مهندسی، رشته‌های تخصصی متعددی مانند حسابداری مالی و صنعتی، مهندسی برق و شیمی و ... دیده می‌شود دلالت بر آن دارد که همه این رشته‌ها مستقیماً از علم سرچشمه گرفته و به هیئت عمل در آمده‌اند.

پی‌نوشت

- ۱- جان برنال "علم در تاریخ" ترجمه اسدپور پیرانفر و کامران فانی از انتشارات امیرکبیر
- ۲- رمضانعلی رویائی "پژوهش پیرامون حسابداری تورم" ص ۳۴
- 3- Observation
- 4- Experiment
- ۵- عزیز نبوی، اصول حسابداری، جلد یک، انتشارات فروردین، ص ۶
- ۶- فصلنامه بررسیهای حسابداری، شماره ۲، پاییز ۷۱، ص ۷
- ۷- عبدالکریم سرور، درسهایی در فلسفه علم الاجتماع، تهران، نشر نی، چاپ اول، ص ۵۹
- ۸- فصلنامه بررسیهای حسابداری، شماره ۱۸ و ۱۹ - زمستان ۱۳۷۵ و بهار ۱۳۷۶، ص ۱۱
- 9- Scientific mode
- 10- Artistic mode
- ۱۱- آدلف انتوان "نقش حسابداری در توسعه اقتصادی" ص ۱۱
- 12- American Accounting Association
- ۱۳- فصلنامه بررسیهای حسابداری، شماره ۲، پاییز ۷۱، ص ۸

منابع

- ۱- انتوان، آدلف "نقش حسابداری در توسعه اقتصادی" (تهران، انتشارات کتابخانه فروردین، چاپ دوم، ۱۳۵۶)
- ۲- دلور، علی "مبانی نظری و علمی پژوهش در علوم انسانی و اجتماعی" (تهران، انتشارات رشد، چاپ دوم، تابستان ۱۳۷۶)
- ۳- برنال، جان، "علم تاریخ" ترجمه اسدپور، پیرانفر و کامران فانی، جلد اول (تهران، انتشارات امیرکبیر، چاپ اول، ۱۳۵۴)
- ۴- فصلنامه بررسیهای حسابداری شماره ۲، پاییز ۷۱
- ۵- فصلنامه بررسیهای حسابداری شماره ۱۸ و ۱۹، زمستان ۱۳۷۵ و بهار ۱۳۷۶
- ۶- عزیز نبوی، اصول حسابداری، جلد یک (تهران، انتشارات فروردین)
- ۷- عبدالکریم سرور، درسهایی در فلسفه علم الاجتماع، (تهران، نشر نی، چاپ اول)

دانشگاههای آمریکا می‌گویند "به رغم اینکه ما خودمان در مورد حسابداری از علم حسابها، هنر حسابداری و حتی در برخی موارد از فلسفه حسابها صحبت می‌کنیم، به رغم اینها حسابداری هم یک علم کاذب است." علمای حسابداری در نوشته‌های خود غالباً به مفهوم پارادایم یا الگوی تئوریک اشاره‌ای آشکار ندارند و جز در یکی دو مورد، به صراحت از این مفهوم که سابقه طرح جنجالی آن از جانب کوهن به چند دهه قبل باز می‌گردد و می‌تواند نقش ویژه‌ای در تبیین تحول اندیشه حسابداری و پیشبرد آن داشته باشد، یاد نکرده‌اند. از جمله تلاشهایی که به تبیین و تشخیص الگوهای علم حسابداری کمک موثر کرده است، انتشارات بیانیهای بنام تئوری حسابداری و پذیرش تئوریک توسط انجمن حسابداران آمریکا^{۱۲} (A.A.A) در سال ۱۹۷۷ است. این بیانیه به نوعی سیر تحول اندیشه حسابداری را از بعد فلسفه علم که در ایده کوهن راجع به چگونگی وقوع پیشرفت و رشد علمی مطرح گردیده مورد توجه قرار داده است.

بیانیه تئوریک مزبور سه گرایش مسلط تئوریک را در حسابداری شناسایی کرده است^{۱۳}.

- ۱- گرایش کلاسیک (سود واقعی / استقرایی)
- ۲- گرایش تصمیم - انتفاع (فایده برای تصمیمگیری)
- ۳- گرایش اطلاعاتی - اقتصادی (اقتصادی بودن اطلاعات)

یکی از مباحث طرح شده در بیانیه یاد شده که ارتباط زیادی با این بحث دارد آن است که افزایش تنوع تئوریا و روشهای حسابداری به وجود چندین الگو یا پارادایم رقیب در حسابداری منجر شده است و در واقع ما با چندگانگی الگوی مسلط بر حسابداری روبه رو هستیم. و سرانجام می‌توان گفت:

هر کار علمی متوجه مقصودی است، مانند یک دستور کار علم به انسان می‌گوید اگر می‌خواهی فلان کار را بکنی، باید این یا آن عمل را انجام دهی. کار علم فقط اندیشه نیست. فکری علمی محسوب می‌شود که پیوسته به سوی عمل کشیده شود و دائماً در عمل تازگی و طراوت پیدا کند. به همین سبب علم را نمی‌توان جدا از فن مطالعه کرد. در تاریخ علم به تکرار می‌بینیم که جنبه‌های تازه‌ای از علم در خلال عمل پیدا می‌شود و پیشرفتهای تازه‌تر علم به نوبه خود رشته جدیدی را به فن و عمل می‌افزاید. بنابراین حسابداری از بعد دیگر یک هنر به حساب می‌آید. هنر طبقه‌بندی، تلفیق فن و هنر در حسابداری، حدس و گمان دنیای تجارت آینده را تا حدودی به یقین مبدل می‌سازد و قادر است مناسبات اقتصادی یک جامعه را در چارچوب اعداد و ارقام طبقه‌بندی نماید و آن را به تجزیه و تحلیل کشانده و تفسیر کند. تئوری حسابداری که از دفترداری نتیجه شده است، عملاً حاصل از یک سلسله تجربیات است و به طوری که سیر تاریخی این رشته نشان می‌دهد اطلاعات جمع‌آوری شده در زمینه حسابداری به این منظور بوده است که فعالیتهای یک موسسه در تاریخ موجودیت آن در معرض قضاوت قرار گیرد. به این ترتیب، هدف کلی حسابداری در گذشته و حال ثبت و تایید جزئیات اطلاعات مربوط به موسسات اقتصادی و بازرگانی و خدماتی بوده و می‌باشد. همچنین می‌توان گفت که هر چند حسابداری از نظر فنی و علمی و روش، پیشرفت کرده ولی هنوز به حد کمال نرسیده است و در بعضی کشورها حتی تئوریهای جامعی که متناسب با محیط اقتصادی آنها باشد، به وجود نیامده است و باز هم باید در جستجوی مبانی و دامنه هدفهای آن بود^{۱۱}.

هنری رند هاتفلید (Henry Rand Hatfield) در سال ۱۹۲۳ در میان استادان