

- ◆ مصطفیٰ علیمدد ونظام الدین ملک آرائی
- ◆ اصول حسابداری
- ◆ مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری وحسابرسی
- ◆ سازمان حسابرسی
- ◆ شهریور ماه ۱۳۶۷

## اصول

# اصول حسابداری

## نوشتن

چون قلم اندر نوشتن می شتافت  
چون به عشق آمد قلم درخودشکافت  
(مولوی)

● محمد شلیله

مقدمه :

از "عشق" گفتن، در شرحی بر "اصول حسابداری" نوشتن، ممکن است، نزد برخی و در نظر نخست بعید بنماید. نه اما همیشه و نه اینکه نزد همگان. بویژه هنگام گفتن از کتاب "اصول حسابداری" که به شرح آن پرداخته ایم و بخصوص نزد آنان که این کتاب را از نظر دقت خویش گذرانیده و بسا که دریافته باشند، فحوای نظری متن چگونه و به زیبایی بر بطن محتوای معرفتی متکی بر بیش هوشمندانه ی از آن مولفانش نشسته است. که در این مقال، در جای خود و در جوار توضیح نکات نظری- حرفه ای آن به روشنگری این نکته نیز خواهیم پرداخت.

باری تحقق شرایطی شایسته ی زیستن انسان در زمین آرزوی انسان است . تحقق بپذیرد بیانه ، لااقل در حوزه ی هوش و بینش امروزین او پدیدار نیست . اگر چه که همواره آرزومندانند می اندیشد و میخواهد بسا که تحقق بپذیرد . و در تحصیل آن گامهای استواری نیز و تاکنون برداشته است . اما سرگذشت او نشان داده است که از میان بسیاری که تاکنون زیسته اند ، برخی بار بیشتری در این باره بردوش مسئولیت خویش کشیده و از دوش انسان برداشته اند . و چنانکه سرشت هم اینان گواهی داده است ، ایشان از شور " عشق " برخوردار بوده اند . و پس هرآن کسان که پس از ایشان وزین پس گام در این راه برداشته و یا بردارند ، از این جمله اند . و مگر نیست " حسابداری " ابزار نیست که چگونگی فعالیتهای اقتصادی را ارزیابی کرده ، به سنجش گرفته و توضیح میدهد . و نیست مگر که فعالیتهای اقتصادی در غایت و به سهم خویش باید در خدمت رفاه اجتماعی و مددکار بهبود بخشندگی به شرایط زندگی مردم باشد . پس " حسابداری " میتواند و باید در خدمت انسان باشد . و پس هر کوی که با این ابزار عمر خویش و با بدل دقتی کم نظیر در تکامل بخشیدن به آگاهیهای اصولی جامعه در این بساره همت میکنند و غلبه بردشوار بر ابر گریز از آن ترجیح میدهند ، نیست مگر که عاشق اند . هشدار که میخواهم گفته باشم ، سولفان " اصول حسابداری " چنین اند . نه فقط از آن روی که خدمت سزاوار ستایشی را در زمینه آموزش و آموختن حسابداری به پیشگاه جامعه ی ما ارزانی داشته اند ، و نه صرفاً از آن روی که رهنمودی اساسی در " اصول حسابداری " نوشتن ، از خویش برجسای گذاشته اند ، بل پیش از این و بیشتر از اینها ، از ابراه که به بطلان گرایشاتی نادرست و در بوهی عمل نشسته اند . یعنی همان گرایشاتی که باور کرده و با خواسته اند باور کنند که در شرایط دشوار انجام هیچ کار موثری ممکن نیست . و نمی دانند یانمی پذیرند که هیچ دشواری در پیرامون انسان ، تا او نخواهد یا تا او نپذیرد ، موجودیت و اصالت او را از بنیاد و برای همیشه منحل نمی تواند کرد .

اگر صد کوه باید کند ز پولاد

زبون باشد بدست آدمی‌زاد

هشدار ، میخواهم گفته باشم ، چنین تاثیری در متن این تالیف به روشنی دریافته‌ام است . و ما چنان که در این نوشته نشان خواهیم داد ، در این باره به راه مبالغه نرفته ایم . میدانید : نوشتن " آسان " نیست . و درست نوشتن " مشکل " است .

هرگز اما نمیخواهیم گفته باشیم که این اولین و آخرین منبع معتبر درباره‌ی " اصول حسابداری " است . که نمیشود گفت چنانکه نمیشود نگفت که اثری کامل تر از آثار پیشین و گامی برجسته به پیش در روند تکاملی دانش حسابداری در جامعه‌ی ما نیست . در حالیکه به قدر کفایت توجه نموده ایم که برخی از آن آثاری که پیش از این و در این باب نوشته و انتشار یافته است به حکم تحولات اجتماعی ، اقتصادی ، علمی و حرفه ایست که امروز دیگر به دیده‌ی اعتبار به آنها نمیتوان نگریست . و نادیده نیز نگرفته ایم ، که برخی دیگر به قصد کاربردهای ویژه ای تنظیم گشته اند و لذا ، لزوماً نمیتوانسته اند از جامعیتی که کتاب مورد بحث ما از آن برخوردار است ، برخوردار باشند . و فرضاً "مطلقاً" نمیتوانیم از سودمندی و اثر بخشی کتاب " اصول حسابداری " فس و نیس و نگر که به همت مهدی تقوی و ایرج نیک نژاد بفار سسی برگردانیده شده و به کوشش نشر سحر چاپ و انتشار یافته ، صرف نظر کنیم . اما " اصول حسابداری " منظور ما ، آخرین و کاملترین در این باره ، تا اینجا و اکنون است .

پس بگذارید ، بگوئیم آنچه که می‌پنداریم در مورد این کتاب باید گفت و باید نوشت . و از یاد نبریم که ستایش نیکی و زیبایی عین نیکی ، عین زیبایی است . پس چنین می‌کنیم .

• • •

متن :

بررسی خویش را در این باره منطبق بر با اهمیت ترین ویژه گیهای کتاب و مشتمل بر :

- ۱- روش شناسی تالیف .
- ۲- فحوای نظری و نظریه پردازی .
- ۳- مضمون کاربردی ،
- ۴- محتوی آموزشی ، و
- ۵- سبک نوشتار و ویراستاری آن .

طبعه بندی می کنیم .

۱- روش شناسی تالیف

---

کتاب را با این هدف ورق می زنیم؛ که در نخستین برگ به ادای احترام مولفان به استاد حسن سجادی نژاد برمبخوریم . و با التزام ایشان به پاس داشتن حرمت پیشکسوتان حرفه در ایران مواجه میشویم . و به یاد میسپاریم که هماره به یاد داشته باشیم، ما بی گمان در هر سطحی از آگاهی ، همگی شاگردان پیشینیان خویشیم و که تاسی جستن به این سنت نیک و زیبا به تحکیم بخشیدن پیوند ما با ارزش های معتبر پدید آمده پیش از ما و با مال با آیندگان را استواری بخشیده و به فعالیت ما اصالت می بخشد . پس از این اما به فهرست جامع مطالب کتاب میرسیم ، که در آن مندرجات کتاب با طبقه بندی تفصیلی و با تنظیمی کاملاً قابل استفاده به منظور مراجعات بعدی احتمالی و راهنمایی مفاد کتاب فهرست گردیده است . و سپس متن کتاب که با مقدمه ای کوتاه ، اما کامل و با ویژه گی هائی بسیار با اهمیت آغاز میگردد ، که برمی شمیریم :

- ۱- پیشینه پیدایش حسابداری رادر جهان و نحوه ی آمدنش رابه ایران بروشنی برملا میسازد ،
- ۲- سبب شناسی نارسائیهای رشد و تکامل آنرا در ایران به لفظی اندک و معنای بسیار معلوم میگرداند ،
- ۳- عمده ترین محدودیت های ترویج اصولی "اصول حسابداری" رادر وجهه

کاربردی آن می‌گشاید ، و

۴- اهداف تالیف کتاب را که همانا :

"...هماهنگی با پیشرفت همه جانبه

و شتاب آمیز حسابداری در پهنه

جهان " و " ... کاربرد این رشته

از دانش در چهارچوب عوامل محیطی

کشور " (۱) باشد را بر می‌شمارد، و

۵- روش تالیف را که بر " سادگی ، روشنی ،

تاکید بر جنبه های کاربردی ، توضیح

مطالب در قالب شرایط حاکم بر آنها

و تشریح مباحث با ارائه وحل مثالهای

متعدد و مناسب ایران (۲) " بنا

نهاده شده است ، بازگو مینماید .

و در پایان آمده است که :

" کتاب حاضر ، مبانی و شالوده حسابداری را در قالب

شرایط و اوضاع و احوال خاص ایران مورد

بحث قرار میدهد و برای کسانی تهیه

شده که آموزش حسابداری را به عنوان

رشته اصلی تحصیلی و کار شروع میکنند" (۳)

یعنی در کمی بیش از دو صفحه از کتاب بعنوان " مقدمه" ، هدف ،

محتوی و کاربرد آنرا با احترام به وقت خوانندگان به دقت روشن

ساخته و به درستی و در تمامی کتاب به آنها وفادار مانده اند .

لذاست که ما این مقدمه را از دیدگاه روشن شناسی تالیف به مثابه

شناختنامه ی کامل کتاب ، کاملاً " با اهمیت قلمداد میکنیم . زیرا هر

مراجعی درمرا جعه به آن و با صرف زمانی اندک درمی یابد که این

مرجع آیهامان ماخذ مورد نیاز و توجه اوست یانه و چه داده هائسی

را به او خواهد داد . و با استفاده ی از این مقدمه میتواند نسبت به

ضرورت مطالعه آن یا جزآن بااطمینان تصمیم گیری نماید .  
گفتنی است که مقدمه ی کتاب را " مرکز تحقیقات تخصصی  
حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی " به مسئولیت خویش نگاشته  
است .

به متن میپردازیم :

زردها بیخود قرمز نشدند ،  
قرمزی رنگ نینداخته است ،  
بیخودی بردیوار .

(نیما)

وحسابداری نیز درخلاً پدید نیامده است . پس چگونه پیدا  
شده است . این پرسش را بررسی سیر تحول تاریخی هردانشی و در  
اینجا تاریخ حسابداری به ما پاسخ خواهد گفت . و راستی راکه  
تاریخ دانستن انسان براگاهی او چه کیفیت ویژه ای می بخشد، که  
هماره به آن ونزد دانشوران احساس نیاز میشود . شاید یاقطعا "  
پاسخ این باشد که آگاهی مارابه عمق ، استواری واهمیت مجهـز  
میکرداند وبیشتر انکه طبیعت سازگاری آنرا با محیط حیات اش و  
آئین مندی متکامل گردیدن انرا بر بکارگیرندگان معلوم گردانیده  
ورهنمودهای اساسی جهت تعامل شایسته باآن مقوله رابه دست میدهد .  
پس بی قید و شرط وقوف برپیشینه ی هردانشی برپژوهندگانش فرض  
وواجب است . وگرچه که سرگذشت تاریخی دانش به وسعت تمامی  
سرنوشت آنست ، اما ، آنچه رهروان هر دانش ویژه ای راکفایت  
میکند . همانا منطق تحول وتکامل آن مقوله است . که پس می توان  
بااستخراج اصلی ترین شیرازه های استمرارهردانش ، به منطق  
پیشرفت آن دست یافت وبه گمان ماچیزی درحد همان تاریخ -  
نوشته ای که مولفان کتاب " اصول حسابداری " بر پیشانی کتاب  
خویش نگاشته اند . که جامع ومانع وکا ملا" روشنگراست . کسه  
حد مناسب مورد نیاز تکیه برتاریخ حرفه ، از لحاظ تامین تعمیق  
کافی سطح بینش خواننده را تضمین مینماید .

شایان توجه است که رسیدن به چنین تناسبی کارساده‌ای نیست و آنچه حاصل می‌گردد و پیش روی قرار می‌گیرد، نه همان چیز است که مولفان به آسانی بدست آورده‌اند - بلکه محصل کوشش پر دامنه ایست که تبلور آن به دست ما رسیده است - که نشان می‌دهد، ایشان بر تاریخ حسابداری نگاهی جامع گرایانه داشته‌اند. و صرفاً " ترتیب زمانی رشد و پیشرفت آن، یا مرتبت مکانی آنرا مورد توجه قرار نداده‌اند، بلکه به تاریخ حسابداری به اعتبار شخصیت این دانش، و به تاریخ تحولات اقتصادی به اعتبار محمل آن و به مدیریت بر اعتبار بکار گیرندگی آن پرداخته‌اند و بی شک از دل چنین بررسی هوشمندانه ایست که بارهنمودی از این قبیل که: " ۰۰۰ حسابداری دو طرفه یکی از لوازم و درعین حال یکی از عوامل موثری بود که رشد و توسعه مناسبات سرمایه داری را در جهان امکان پذیر ساخت " (۴) هماهنگ میشوند. و یابسه رهنمود واره ای دیگر چونان: " ۰۰۰ اما تغییر شگرفی که اینک در جریان است تحول حسابرسی از حسابرسی مالی به حسابرسی جامع است " (۵) و بیانمونه ای دیگر: " ۰۰۰ دامنه‌ی حسابداری مالی در طول سالهای اخیر به اندازه گیری، حسابداری و گزارش کیفیت زندگی اجتماعی در جامعه گسترده شده و حسابداری اجتماعی نام گرفته است " (۶) یعنی آنکه تغییرات در جریان را و احتمالات در جریان آتی را بر خوانندگان مکشوف می‌گرداند. و از این طریق به جریان ذهنی ایشان تحرك و پویائی بخشیده و هشدار میدهد که حسابداری کنونی ما، نه همان میماند که هست و نه نیز همان خواهد ماند که میشود. چنانکه در جایی دیگر از کتاب آمده است که: " ۰۰۰۰ پیش بینی میشود که زمینه‌های تازه ای چون حسابداری اجتماعی و حسابداری محیط زیست قلمرو کار حسابداری را هر چه بیشتر گسترش دهد " (۷)

و حسابداری همچنان که در خلأ پدید نیامده در خلأ نیز پایدار

---

(۴) - ص ۷ (۵) - ص ۱۱ (۶) - ص ۱۴ (۷) - ص ۲۹

نمی ماند و مسوولیت است آن ، به عضویت دائمی ان در نظام اقتصادی بستگی دارد . چنانکه مولفان در بررسی پیدایش پویا و پایداری حسابداری توجه عمیق همه جانبه ای را به جمیع شرایط موجودیت ان مبذول داشته اند . که از این جمله است ، رابطه ی دولت و حسابداری و نشان داده اند که دولت ها چگونه وفق تدابیر اقتصادی خویش بنحوی مستقیم یا به دستکاری قانون بسر روند فعالیت های حسابداری اثر میگذارند و بر مبنای تاثیر و تاثر متقابل این دانش و قوانین با شرایط اقتصادی و دولت بعنوان سیاست گذار اقتصادی جامعه و قانونگذار آورده اند : " لازمه اجرای درست قوانین مالیاتی استفاده وسیع از خدمات حسابداری هم در بخش خصوصی و هم در بخش عمومی بود " (۸) و یادآور شده اند که : " ..... برنامه ریزی اقتصادی مستلزم فراهم آوردن اطلاعات مالی دقیق از متغیر های کلان اقتصادی مانند تولید ، مصرف ، سرمایه گذاری ، ترانزاکشنهای خارجی و ترانزاکشنهای داخلی کشور بود و برای تأمین چنین اطلاعاتی سیستم حسابداری ملی ابداع گردید که از طریق آن اطلاعات اقتصادی مربوط به فعالیتها و مصارف اقتصادی در سطح جامعه گردآوری و به صورت پیوسته و یکجا ارائه گردد " (۹) و در پایان و به تلخیص به توضیح رابطه های متنوع دولت و حسابداری در " نقش استفاده کننده از خدمات حسابداری و اطلاعات مالی و در نقش نظارت و هدایت " (۱۰) پرداخته اند . نیز به تشریح رابطه ی حسابداری و تحولات تکنولوژی همت گماشته اند . و در بررسی کم و کیف این رابطه گفته اند : " ..... کامپیوتر چیزی جز ابزار کار نیست و در صورتی میتواند در کار حسابداری مفید واقع شود که بکارگیری آن با اطلاع و آگاهی کامل از اصول و روشهای حسابداری توأم باشد . و در صورتی میتواند بصورت موثر در کار حسابداری به خدمت گرفته شود که استفاده کنندگان از آن آگاهی کاملی از اصول و روشهای حسابداری و کاربرد کامپیوتر داشته باشند و در غیر

(۱۰) - ص ۱۴ و ۱۵

(۹) - ص ۱۴

(۸) - ص ۱۲



اینصورت نه تنها فایده ای نخواهد داشت ، بلکه میتواند خطـــبر  
کاربرد اطلاعات ناقص را هم افزایش دهد " (۱۱)

بامعان نظر به اینکه این کتاب بخشی از اصول حسابداری  
ست که درجلد اول گرد آمده است . به گمان نگارنده بعنـــوان  
دانشجوی سالیان حسابداری مفاد آن حاوی کلیه داده های نظری با  
اعتنا به وجه کاربردی آن درشرایط حاکم برفعالیتهای مالی درایران  
است . وخوانندگان را به تفصیل وبه دقت بااصول وفرضیـــسات  
حسابداری در جامعیت ویژه ای آشنا میگرداند . که به ویژه گیهای  
بااهمیت آنها درحدی دراین بخش ( روش شناسی تالیف ) وبنحوی  
دربخش های آتی اشاره خواهیم نمود . علاوه براینها ، بسیاری داده ها  
ویافته های تکمیلی منجمله به تشریح وارائه انواع نمودارها وازاین  
قبیل پرداخته اند . چنین ویژه گی هائی گرچه کاملاً " حائـــسب  
اهمیت اند ، اما بهرصورت لازمی تالیفی دراین باره است . وان  
آنروی که مولفان از محققان برجسته ی این رشته ازنانش اند ،  
بدیهی است که چنین باشد . ونیازی به شرح چگونگی آن نباشد .  
اما باریک نکریستن درکتاب ودروجه روش شناختی آن مارابـــه  
عناصر وجنبه های بسیار بدیع وموشری از کتاب راهنمائی میکند ،  
که همین ها این تالیف را از بسیاری دیگر کاملاً " متمایز مینماید .  
وروش شناسی تالیف دراین باره هارا مجهز تر میگرداند . ولسذا  
سطح کیفی " کتاب حسابداری نوشتن " رامیتواند ارتقاُ دهد و خواهد  
داد . که روشنگری ویژه گیهای اخیرالذکر حتماً " نیاز به تشریح و  
تعریف دارد . که بانقل واستناد به مضامین کتاب به آنها  
میپردازیم :

۱- چنانچه به نام نامی اندیشمندی اشاره رفته باشد ، یااگو  
داده ای از ماخذی نقل شده باشد ، حد مناسب اطلاعات درموردآنها  
بمنظور مراجعات احتمالی خوانندگان ووفق رعایت امانت داری به  
ایشان ارائه گردیده است ، نمونه میآوریم :

(۱۱) - ص ۱۶

۲- در متن از لئوناردو دواوینچی یاد شده است ،  
بلافاصله لاتین نوشته ی دقیق \_\_\_\_\_  
( ) ( LEONARDO DOVINCI ) ( ۱۲ )  
در متن درج شده و همو در حاشیه معرفی شده  
است : " نقاش ، مجسمه ساز ، معمار و  
دانشمند فلورانس ( ۱۴۴۵-۱۵۱۷ ) " ( ۱۳ )

۳- در متن به دفتر باطله اشاره ، بلافاصله  
در متن معادل لاتین آن ( WASTEBOOK )  
آمده و در زیر نویس ماخذ بکار رفتن این  
اصطلاح بهمراه اطلاعات کامل قید گردیده  
است .

۴- چنانچه در توضیح مطالب رای یانظریه ی ویژه ای را  
از ماخذی که حتی آن ماخذ هم بااهمیتی در تکمیل مطالب کتاب  
نیز نداشته است . به رسم امانت داری همان ماخذ و با مشخصات  
کامل ارائه گردیده است . بعنوان نمونه درجائی آمده است :  
" پیدایش و رشد کارخانه های بزرگ و کوچک باتوانائی ساختن  
کالاهای همسان به مقدار زیاد ، از یک سو به زوال صنایع دستی ،  
روستائی و خانگی در مدت کوتاهی انجامید (۱۴)" و در زیر نویس  
کلیه ی اطلاعات لازم راجعت مراجعه ی احتمالی خواننده ی سا  
آگاهی به ایشان نسبت به منبع یی صاحب رای و نظر رادر خصوص  
ماخذ درج گردانیده اند و برای همان نمونه : " نگاه کنید به :  
نهر و جواهر لعل ، نگاهی به تاریخ جهان ( ترجمه محمود تفضلی ) ،  
انتشارات موسسه امیر کبیر تهران ۱۳۵۲ ص ۶۹۱ - ۶۸۲ "

۵- تعاریف در کتاب اعم از آن دسته که از منابع دیگر نقل  
شده یا توسط مولفان تنظیم شده باشد در شکل ارائه اردقت روش  
شناختی کاملی برخوردار است که چه دروجه توضیح و شناسا نید ن

مفاهیم وجه درجته ی صورت نحوی - نوشتاری - بیانی آن . که وجه ویژه گی منطقی و روشنگری آنرا هم اینک معلوم خواهیم گردانید ، که علیرغم تمایل به اختصار ، ناچاریم باتفصیل بیشتری بسه آن بپردازیم . اما قبلاً" ترجیح میدهم به بررسی ویژه گی های کامل هر تعریف پرداخته باشیم .

منطق دانان نشان داده اند : " برای اینکه تعریف يك مفهوم ، از نظر منطقی ، پذیرفتنی باشد ، باید جامع و مانع و تحلیل گر " باشد : جامع باشد ، یعنی همه افراد آن مفهوم را در بر بگیرد : مانع باشد ، یعنی افراد مفهوم دیگری را در بر نگیرد . و " تحلیل گر" باشد ، یعنی آن مفهوم را بر بنیاد ذات خودش ، یا مفهومی همذاتش عرضه نکند . دو شرط اول ، یعنی جامع بودن و مانع بودن ، کافی نیست مثلاً ، اگر در تعریف مفهوم انسان بگوئیم : " انسان انسان است " ، این تعریف هم جامع وهم مانع ؛ اما " تحلیل گر " نیست : برای این که مفهوم انسان را بر بنیاد ذات خودش عرضه کرده است . به همین ترتیب ، اگر بگوئیم : " انسان آدمیزاده است " ، باز هم ، تعریف ما جامع و مانع هست ، ولی " تحلیل گر " نیست : برای این که مفهوم های " انسان " و " آدمیزاده " همذات اند (۱۵) ."

که بگمان ما این ویژه گیهای منطقی و روشنگر تعریف مفاهیم در مورد کلیه تعاریف مندرج در کتاب رعایت گردیده است ، که نمونه وار تعریف " صحیح بودن " ( ACCURACY ) را از نظر میگذرانیم ، این مفهوم چنین تعریف شده است :

" صحیح بودن به معنای ارائه واقعیات

در قالب کمیتهای قابل اندازه گیری

با دقت کافی است (۱۶) ."

---

(۱۵) - نقل از : خوئی ، اسماعیل : جدال بامدعی ، تهران ،

سازمان انتشارات جاویدان ، چاپ دوم، ۱۳۵۶ .

(۱۶) - ص ۲۲

و حال به مفردات تعریف و به جامعیت آن توجه می کنیم که :  
 روشن گردانیده اند : اطلاعاتی در حسابداری صحیح اند ، که  
 نخست واقعیت داشته باشند و دوم " به قالب کمیتهای قابل انداز ه  
 گیری " درآمده باشند ، یعنی معلوم داشته اند که ممکن است  
 اطلاعاتی درباره ی واحد اقتصادی مفروضی بدست ما برسد ، و صحیح  
 نیز باشد ، لکن چنانچه در قالب کمیتهای قابل اندازه گیری ارائه  
 نگردیده باشد ، از نظر " حسابداری " صحیح قلمداد نمیشود . و سو م  
 آنکه متضمن " دقت کافی " باشد . و نه صرفاً " دقت " که مشخص  
 گشته باشد که میزان بذل دقت تا حد کفایت نسبی است . و  
 می بینیم علاوه بر جامع و مانع بودن ، " تحلیل گر " است ، و یعنی  
 که ذات مفهوم را بر ملا میسازد . و نتیجه میتوانیم گرفت که این  
 قبیل تعاریف در کوره های تجزیه و تحلیل منطقی و مجدانه آبدیده ه  
 شدنی اند . و لذا به نحو موثری بکار نظم بخشیدن به بینش و نگرش  
 خوانندگان و پژوهشگران میآید . وقتی که میدانیم پایداری روش  
 شناسی دانش در ذهن بکار گیرندگان آن ، به حد قابل ملاحظه ای  
 به میزان تاثیر منطقی تعاریف و گزاره های بنیادین آن دانشش  
 خواهد داشت . از اینروست که با تاکید از این تعاریف یاد میکنیم  
 و اینکه به نظر ما توجه دقیق و عمیق به این تعاریف و درک آنها به  
 جریان ذهنی خوانندگان دقت و تحرك خواهد بخشید .

به سایر جنبه ها ، از این دیدگاه ( روش شناسی تالیف )  
 میپردازیم ، و نمونه هائی از این قبیل را ارائه مینمائیم :

- در فصل اول ( مفاهیم اساسی و محیط حسابداری )

و در بخشی از آن تعریف حسابداری ارائه  
 گردیده است . اما چون مولفان به درستی  
 میدانسته اند ، تعاریف مستقل از وجه  
 کاربردی خود صرفاً " حائز ارزش روش شنا  
 سانه اند . و فقط در جنبه ی کاربردیست  
 که اعتبار نامه بکار آمدن در عمل را به دست  
 میآورند . و در عرصه ی کردار کار گزاران

ان رشته اردانش تجلی خواهند یافت . پس براین بنیاد ، در پی ان تعریف توضیح داده اند که : " اگر در ابتدا روشن شود که حسابداری به چه ضرورت‌هایی پاسخ می‌گوید<sup>(۱۷)</sup> . یعنی متوجه اعتبار کاربردی تعریف گردیده اند و پس نشان داده اند که این ضرورتها به تفصیل کدامند<sup>(۱۸)</sup> . لکن به این حد نیز اکتفا نکرده اند . زیرا که این ضرورت‌ها نیز مستقل از محیط بکارگرفتن حسابداری مطرح بوده و از خصیصی عام و تقریباً نسبی و در عین حال منفک از واقعیت پیرامونی برخوردارند . پس میباید به عین واقعیتها توجه داشت . همچنانکه پس از ان گفته اند : " ... با این حال ، اهمیت نسبی هر یک از این ضرورت‌ها به ماهیت و هدف‌هایی که هر یک از انواع سازمانها دارند ، بستگی دارد و میتواند تغییر کند ...<sup>(۱۹)</sup> " . پس از اینها ما خوانندگان کتاب از رهگذر بکار بردن این روش در تعریف مفاهیم ، عام‌ترین جنبه‌های کاربردی آنها و توضیحات مکمل ، درباره حسابداری به گامیهای از این قبیل مجهز میشویم :

۱- حسابداری چیست ؟

۲- کدامین حاجات واحد اقتصادی را برآورده می‌سازد ،

۳- در رابطه‌ی موثر با واقعیت‌های محیط بکارگرفتن ان چه دقائق ویژه‌ای را ملحوظ باید داشت .

- در فصل دوم در آفریدن معادل یا گزینش آن برای ( OWNER'S EQUITY )<sup>(۲۰)</sup> اصطلاح " حق مالی صاحب سرمایه " را تجویز میکنند که قبلاً در فرهنگ وازگانی حسابداری " حقوق صاحبان سهام " توصیه میشده است . که مولفان بابتل توجه به اینکه بکار بردن " حقوق " رابطه‌های متنوعی راممکن است به ذهن متبادر گرداند ، از بکارگرفتن ان پرهیز کرده اند ، و از طرفی با صرف دقت و

(۱۷) - ص ۱۸

(۱۸) - نگاه کنید به ص ۱۸

(۱۷) - ص ۱۸

(۲۰) - ص ۴۸

باتوجه به تعریف سهم که اصطلاح اصیل حسابداری نیست و اینکه اصالتاً واژه ای حقوق است و اصلاً معرف یا مدرک داشتن سرمایه در واحد اقتصادی مفروض است . از استفاده ان احتراز نموده اند . و بدیهی است که چون سرمایه نیز در فارسی - در این وجه کاربردی - جمع بسته نمیشود ، " صاحبان " رانیز به صاحب تغییر داده اند . یعنی آنکه به تمامیت به ساختار نحوی و گره خوردگی معنائی آن توجه نموده اند .

- در همین فصل - دوم - چون در متن مثالها ارقام کوچک استفاده کرده اند ، توضیح داده اند : " بمنظور سهولت کار ، برای مثالهای این کتاب ارقام کوچک انتخاب شده هر چند ممکن است با ارزش این اقلام در بازار تطبیق نکند (۲۱)" که چنین دقت هوشمندانه ای از آنجانشی میشود که مولفان واقف بوده اند که ذهن در روند فعالیت خویش با جامعیت آگاهیهای پیش روی خود درگیر میشود . و تمامیت موضوع مورد توجه اش را بدو " مورد توجه قرار میدهد . و پس محتمل است که خواننده در برخورد با این ارقام کوچک غیر قابل تطبیق با واقعیت آن تناقض احساس کند و ناچار از درنگ درباره ی آن گردد . و کارآئی حصول هماهنگی اش را با مقوله ی مورد مطالعه از دست بدهد . زین رو آگاهانه و الزاماً این توضیح در رفع این نقصان به خواننده ارائه گردیده است .

- باز در همان فصل - دوم - آنجا که توضیح داده اند که در ایران در ترازنامه دارائی راست راست و بدهی و سرمآ راست چپ میآورند و اضافه کرده اند که در برخی از کشورها برخلاف این رفتار میکنند (۲۲) . و باز در پرهیز از وقوع هرگونه اشکال " عادت - ذهن " در خواننده د ر

---

(۲۱) - ص ۵۱ (۲۲) - ص ۶۰

زیر نویس همان صفحه روشن ساخته اند که چنین تفاوتی  
" ارتباط به ترتیب نوشتن از راست به چپ (مانند  
فارسی) یا از چپ به راست (مانند انگلیسی) ندارد" (۲۳).  
و در روشنگری آن اضافه کرده اند که حتی در کشورهای  
با جهت نوشتاری مشابه، روش متفاوتی دارند.

- مولفان حتی از اشاره یا توجه بنکات بسیار ظریف که در  
جریان کارهای روز مره حسابداری برای شاغلین این  
حرفه میتواند نقش تسهیل کننده داشته باشد، غایب  
آنکه این قبیل نکات در جریان کار و معمولاً پس از مدتی  
مورد توجه قرار نمیگیرند، فروگذار نکرده اند. که  
میدانسته اند دست یافتن به این ظرایف مشروط به گذشت  
زمان قابل ملاحظه ای است. و در حد خود ممکن است در  
کاهش کارائی حسابداران تاثیر داشته باشد. که به  
نمونه هائی از این دست اشاره میکنیم:

" برای مانده گیری ابتدای ارقام بدهکار و بستانکاری حتماً  
راجداگانه جمع و بامداد مشکی، خیلی کم رنگ در زیر هر  
ستون یادداشت کرده و سپس جمع کوچکتر را از بزرگتر  
کسر میکنیم" (۲۴)

" برای تسریع در مراجعه بصفحات دفتر معین، معمولاً  
حسابها به ترتیب حروف الفبا در این دفتر نگهداری  
میشود" (۲۵).

" کاربرد جز مدارک رسمی یادامی حسابداری بشمار  
نمی آید و معمولاً بامداد نوشته میشود" (۲۶).

- توجه کامل به ضرورت تکمیل اطلاعات حسابداران به  
الزامات قانونی که جهل به آن مسئولیت ایشان را با مشکل  
مواجه میسازد، از جمله دقائق مرعی در آن کتاب است.

---

(۲۳) - همان صفحه، زیر نویس (۲۴) - ص ۸۱

(۲۵) - ص ۱۱۸ (۲۶) - ص ۲۶۴

از قبیل توضیحات مبسوط در خصوص مقررات امضا و پلمب دفاتر قانونی (۲۷) یا شرایط احراز سندیت دفاتر تجارتي (۲۸) .

- با حوصله ی شایان توجهی ، بسیاری راهنمائیها که از دل تجربه قابل تحصیل است اما میتواند حسابدارانی را که نخستین تجربه های شغلی را پشت سر میگذارند از صرف وقت اضافی در گزینش بین روش ها و رویه های متنسوع یا انتخاب فرمها و اشکال مختلف انجام کار مصون دارد ، ارائه داشته اند ، مانند اینکه : " ..... یکی از مزایای ترانزنامه بشکل گزارش اینست که برای درج عنوان حسابها " فضای بیشتری " دارد و تهیه آن با " ماشین تحریر " آسانتر است (۲۹) ."

- در کلیه ی فصول کتاب بخشی تحت عنوان " مفاهیم مدیریت " منظور گردیده است . توضیح این مفاهیم و ضرورت آن از آنجا ناشی میشود که پذیرفته ایم اولاً " حسابداری علی الاصول مددکار مدیریت سازمانهاست و در ارتباط مستقیم با آن قرار میگیرد .

ثانیاً " تاثیر و تاثر متقابل ، لازم و اجتناب ناپذیر مدیریت و حسابداری ، نیاز به تامین آگاهی مدیران نسبت به مقتضیات و الزامات حسابداری را ایجساد مینماید . پس به نحو متقن هماهنگی بین دانش مدیریت و الزامات حسابداری در جهت ارتقاء سطح کاربردی و کارائی سیستم حسابداری بی قید و شرط ضرورت دارد .

- بسیاری از واژه ها - در زبان - کاربرد متنوعی دارند و بعضاً برخی از این قبیل دریک ، دو یا بیشتر از وجوه کاربرد خود ، بیشتر بکار گرفته میشوند و لذا بیشتر در



این قبیل جنبه‌ها معرفی شده و به آن معروف میشوند . که استفاده از آنها در مقولات نظری بتوضیح کامل و روشن‌گر نیاز دارد . تا احتمال هر گونه خطا در برداشت رادر خوانندگان آن مقوله‌ی نظری محدود و منتقی نماید .

در این کتاب به این نکته‌ی حائز اهمیت کاملاً "دقت شده است . چنانکه در فصل پنجم ( بسط معادله حسابداری ) و در تشریح طبیعت هزینه دوره جاری که آمده است : "..... این گونه مخارج ساده ترین و متداول ترین نوع مخارج است . اگر آنچه که در نتیجه مخارج دوره جاری تحصیل میشود در همان دوره به " مصرف " برسد ، هزینه دوره جاری بحساب می آید (۲۰) . " که واژه " مصرف " در این عبارت از آن نوع واژه هاست که به آنها اشاره کردیم . ولذا در جهت رعایت توجه به احتراز از خطای ذهن و ناشی از عادت بلافاصله اضافه نموده اند که : "..... در حسابداری " بمصرف رسیدن " مفهوم دقیقتری دارد که به معنای تامین منافع دوره مورد انتظار از مخارج انجام شده است . مثلاً ، مواد خامی که به کالای آماده برای فروش تبدیل شده است ، تا زمانی که کالا بفروش نرسد ، هزینه بحساب نمی آید (۲۱) . " یاد ر جایی دیگر ، توضیحی آمده است که : " ..... صورتهای مالی ، وضعیت و نتایج عملیات يك موسسه را بنحو " مطلوب " منعکس میکند (۲۲) " بلافاصله ذکر کرده اند که : " ..... نه بطور دقیق (۲۳) " و بار بلافاصله در جهت اطمینان از هماهنگی خواننده با اصالت مفهوم به تشریح بیشتر پرداخته و آورده اند . که : " ..... اصطلاح بنحو مطلوب به این معنی است که صورتهای مالی توان مالی و سود موسسه را در حد قابل قبولی

(۲۲) - ص ۲۲۰

(۲۱) - ص ۱۵۹

(۲۰) - ص ۱۵۹

(۲۳) - ص ۲۲۰

از صحت ودقت نشان میدهد (۲۴) .  
 - در تمامی کتاب توضیح داده های نظری جدید ، روش ورودی  
 که برای آشنا کردن خواننده بامفاهیمی که احتمالاً برای  
 نخستین بار با آن مواجه میشود و بطور معمول پیش از این با  
 آن آشنائی نداشته است ، بسیار دقیق و اصولی طراحی  
 شده است . یعنی آنکه در کلیه ی موارد بنای داده های  
 نظری جدید بر بنیاد یافته های نظری پیشین او گذاشته  
 میشود . بعنوان نمونه ، نگاه کنید به تشریح " سومین گرو  
 ازاراژیهای که به هزینه تبدیل میشوند (۲۵) " و یعنی  
 روشنگری مفهوم " استهلاك "

- همواره در کتاب ، در توضیح گزاره های زیر بنائی به انها  
 مطلقاً به عنوان مقدمات حسابداری و مستقل از واقعیت  
 نگاه نشده است . بلکه به تکمیل دید گاههای بنیادین  
 خوانندگان ، از دیدگاه ابلاغ و ترویج واقعیت اصول در متن  
 واقعیت نظر داشته اند . چنانکه تبیین ویژه گیهای  
 " سیستم حسابداری کارآمد (۲۶) " در مبحث توالی مراحل  
 حسابداری در فصل ششم در این باره قابل استناد است . که  
 به " مقرون بصرفه بودن " ، " سرعت " ، " صحت ودقت  
 اطلاعات مالی " و " کاستن از امکان سو استفاده ، تقلب  
 و اشتباه " (۲۷) به عنوان ویژه گیهای سیستم حسابداری  
 کارآمد توجه نموده اند . و با آنجا که ضرورت " تطبیق  
 حسابهای ترانزنامه و صورت سود و زیان با فرض دوره مالی  
 واصل وضع هزینه های يك دوره از درآمد های همان دوره " (۲۸)  
 در مورد ضرورت اصلاح مانده ی برخی از حسابهای  
 دفتر کل را روشن گردانیده اند . و به یاری توضیحی کوتاه و  
 بکار گرفتن واژه ها و اصطلاحات بسیار دقیق واقعیت این

---

(۲۴) - ص ۲۲۰	(۲۵) - صفحات ۱۶۰ و ۱۶۱
(۲۶) - ص ۱۹۵	(۲۷) - ص ۱۶۵
	(۲۸) - ص ۲۰۶

چگونگی رابرخواننده معلوم داشته اند. آنجا که آورده اند " ۰۰۰۰ بنا براین ، برای تهیه صورتهای مالی صحیح ، انقطاع دقیق معاملات و عملیات مالی در پایان دوره ضروری است " که اصطلاح مناسب " انقطاع دقیق " در این عبارت مورد توجه ماست .

### ۲- فحوای نظری و نظریه پردازی

پیش از پرداختن به این ویژه گی کتاب ، یادآوری این نکته که اکثریت کتابهای در این باره و بیشتر آنها که جنبه ی تالیف و نه ترجمه داشته اند ، صرفاً " متوجه تبیین نظریات کاملاً" پذیرفته شده تاتاریخ تالیف است . و معمولاً " مولفان از خویش نظریه ای ابراز نمی داشته اند . بدون آنکه پنداشته باشیم ایشان ، صاحب نظر نبوده اند . و در عین حالیکه میتوانیم گفت بعضاً" نیز شاید در این منصب قرار نداشته اند . اما ویژه گی بارز این کتاب نسبت به سایر کتابهای در این باره همانا نظریه پردازی مولفان آنست . که کتاب را از سطح گزارش یا انتقال صرف موضوعات تدوین شده در دنیای حسابداری کنونی به سطح پردازش نظریه های پویا و بویژه متناسب با مجموع مقتضیات زمان و مکان انتشار آن ارتقا داده است . رسیدن به چنین موقعیتی و رسانیدن روند تکاملی دانش حسابداری به آن ، بدیهی است از ارتباط عملی و نظری عمیق مولفان با این مقوله ناشی میشود . که شمه هائی از این ویژه گی را در بخش پیشین ( روش شناسی تالیف ) نشان داده ایم . که بیش از آن نیز نمونه میتوان ارائه کرد . آنجا که نشان داده اند: " ۰۰۰۰۰۰ استفاده از کامپیوتر و تحولی که در تکنولوژی اطلاعات در جهان امروز رویداده و اخذ تصمیم بر مبنای اطلاعات وسیع ، معتبر و به روز با کاربرد مدلهای تصمیم گیری موجب شده که مبانی ، اصول و روشهای حسابداری با سرعتی زیاد استاندارد شود تا اطلاعاتی که از طریق سیستمهای حسابداری فراهم میآید ، هماهنگ ، هم مقیاس و هم مفهوم

وقابل مقایسه باشد وبتواند نیاز روز افزون استفاده کنندگان متعدد و متنوع به اطلاعات گوناگون مالی را پاسخ گوید (۳۹). " و پسا آنجا که یادآوری کرده اند " ۰۰۰ پیروی بی چون و چرا از استانداردهای های حسابداری و حسابرسی رایج در کشورهای صنعتی یا استانداردهای بین المللی حسابداری ، رهگشای مسائل حسابداری و حسابرسی کشورهای در حال توسعه نیست و این کشورها باید ضمن اطلاع کامل از آنچه در جهان میگذرد با مطالعه و ارزیابی نیازهای اطلاعاتی واحدهای اقتصادی ، استفاده کنندگان از صورتهای مالی و مراجع تصمیم گیرنده کشور و بررسی همه جانبه کار و کاربرد حسابداری و حسابرسی در جامعه ، استانداردهائی متناسب با اوضاع واحوال و شرایط اقتصادی - اجتماعی و مناسبات حقوقی خود تدوین کنند که مسائل خاص حسابداری و حسابرسی آنها را ملحوظ داشته و حل آنها را تسریع کند و در عین حال با فرهنگ جهانی استانداردها همگنی داشته باشد (۴۰) "

#### گ مضمون کاربردی

این کتاب " اصول حسابداری " را چنان تشریح و تبیین کرده است که میتواند صلاحیت حتی دانش جویان را تا سطح توانائی بکار بردن مفاد آن را در عمل و در جریان نخستین تجربه - با کارائی قابل ملاحظه و قابل قبول - برساند . در عین حالیکه دانش کسانی را که پیشینه ای نیز در حسابداری داشته اند را نیز به روز میگرداند . حتی میتواند مرجع رفع ابهامات نظری - عملی در جریان عمل کارگزاران حرفه باشد . که این خصیصه در حد قابل توجهی این اثر را از برخی یا حتی بسیاری ممتاز میگرداند . توصیف و تشریح همراه نمونه های مندرج در کتاب ، تفصیلی بیش از حوصله ی این نوشته را ایجاد میکند . و اشاره به صفحه صفحه و بعضاً " سطر به سطر کتاب را طلب میکند . و لذا ماصرفاً " و به اجمال به آن میپردازیم . ضمن آنکه برخی از مصادیق مضمون کاربردی کتاب به ضرورت و نظر به

خصلت روشن شناختی آن دربخش مربوطه بازگشوده گشته است همچنانکه بسیاری از موارد مورد توجه این بخش چگونگی محتوی آموزشی آنرا نیز معلوم میگرداند . چراکه تمامی این ویژه گیها در جامعیت و پیوستگی غیرقابل تفکیکی باهم قراردارند . پس — جنبه هائی از این وجه کتاب می پردازیم :

— آنجا که بتوضیح سیستم حسابداری پرداخته اند انواع آن از قبیل دستی ، مکانیکی ، الکترونیکی (۴۱) را نیز توضیح داده اند وتوضیح راتا آنجا به عملی شدن نزدیک گردانیده اند که نوشته اند : " در این سیستم — دستی — کاربا استفاده از قلم خودنویس یا خودکار انجام میشود(۴۲)"

— یابر حسابداران به وضوح روشن ساخته اند که تصمیم گیرندگان نهائی سازمانی کیانند . و نه بصورتی فهرست وار . بل درمجموع ترین صورت بیان ، اصالت واقعیت آنرا بر خواننده بازگو کرده اند ولذا خوانندگان وعمدتاً حسابداران واقعیت این ارتباطات رادرك کرده ومیپذیرند ( نگاه کنید به صفحات ۲۲ تا ۳۰ درفصل اول )

— ووقتی اصول پذیرفته شده حسابداری راتوضیح میدهند ، وجه نظری آنرا باز گشوده ، اهمیت و اولویت نظری آنرا ازقبیل فراگیربودن ، عملیاتی بودن وتفصیلی بودن را معلوم میگردانند وبه این حدنیذاکتفاننموده اند زیرا اعتقادشان بر اینست که : " اصول حسابداری بسا ارائه مثالهایی که کاربرد هر اصل رانشان میدهد ، بهتر مفهوم خواهد شد (۴۲)" ( نگاه کنید به صفحات ۲۰ تا ۲۸ درفصل اول )

— هنگام که به تفسیر " تجزیه وتحلیل معاملات و عملیات مالی " دست می زنند ، تمامی امکانات مقودردرنوشتن و نشان دادن راز تجزیه ساده ترین معاملات و عملیات تا

---

(۴۱) — ص ۱۸

(۴۲) — ص ۱۹

(۴۳) — ص ۲۲

اشکال نسبتاً پیچیده تر رایک به یک واستفاده از نمودار و انواع نمونه ومثال رابه خدمت می گیرند - نه تا آن حد که خویشتنشان دانسته باشند که چه میخواسته اند بگویند ، بلکه تا آنجا که دیگران به روشنی دریابند که ایشان چه گفته اند . چنین روشی ذهن خواننده رابه نظام ونحوه ی پردازش اطلاعات مالی مجهز میگرداند .

- عطف توجه به جنبه ی کاربردی مندرجات کتاب ، از توجه به پرسشهای پایان هر فصل ، پرسشهای چند انتخابسی و تمریناتی که در فصل کتاب آمده است نیز برمیآید - پاسخگوئی به این پرسشها وحل تمرینات ان باحوصله ودقت کافی آموخته شدن مقولات کتاب راتضمین میکند .

- دربررسی وجه کاربردی کتاب درفصل چهارم - مدارک اساسی حسابداری - می بینیم مولفان چه به دقت تمامی ابزارهای توجه انسان را مد نظر قرار داده اند وچه به خوبی این ابزارها را که اجمالاً " میتوانند درحد رابطه ی خواننده بانوشته ، که علی الاصول جنبه ی دیداری دارند را ، شناخته اند . وبه عادات متاثر از خاطرات دیداری که دربرخورد مجدد بادیده شده راموتر میگرداند ، توجه نموده اند . نمونه وار وقتیکه ضرورت داشته شکل دفتسر روزنامه راپیش روی خواننده قراردهند ، تصویر واره ای از متداول ترین دفتر روزنامه راهمراه رایج ترین طرز ثبت آن را ، بامعمول ترین طرز نوشتن رانتخاب ودرج کرده اند . جای تردید نداردکه دانش جوی حسابداری با رویت این تصویر واره به عادت وخاطره دیداری واقعی مجهز میگرددولذا هنگام که درجریان کارقرارمیگیرد، باآن احساس بیگانگی نخواهد کرد . وبدیهی است که چنین کاری از جهت سودمندی آموزشی نیز حائز ارزش واهمیت است . ویابا توضیح وتشریح اشتباهات محتمل اولاً" به

دانش جو نشان میدهند که اشتباه امری محتمل واجتناب ناپذیر است وحتی از انروی که انسان دربرخورد بسا واقعیت های نامطلوب ، درصورت تاسی به الگوهای برخورد فرهنگ کلی محیط خویش بااین قبیل رخ داده ها بهترهماهنگ هماهنگ میگردد. بانقل گفته ی لوکا پاچیولی ، بنیانگذار حسابداری ( ص ۱۲) پیشاپیش درجهت تعدیل ذهنیت خوانندگان دراین باره به او به نحوی اطمینان می بخشند. ودرجهت محسوس تر گردانیدن احتمال وقوع اشتباه و نحوه ی رفع آن بدون آنکه تصور شود که اتفاق بااهمیت یاچاره ناپذیری رویداده است ، اشکالی از وقوع اشتباه و صورتهای عملی - دیداری رفع انرا ارائه کرده اند . نمونه میآوریم درمبحث اصلاح اشتباهات دفتر داری درجائسی توضیح داده اند : ".... درصورتیکه اشتباه مزبور قبل ازنقل به دفتر کل کشف شود به ترتیب زیر با کشیدن خط روی مبلغ غلط و نوشتن مبلغ صحیح دربالای آن اصلاح میشود(۴۴)" اما به این توضیح اکتفا نکرده اند و صورت واقعی انرا بلافاصله نشان داده اند ، به این شکل :

۷۲۵	۷۲۵	بانک	۱۴ مهرماه
۶۷۵	۶۷۵	بدهکاران (۴۵)	
		دریافت از مشتریان	

وچنانکه ملاحظه میشود ، عین رویداد احتمالی نشان داده شده است . روی آن خط کشیده اند و عدد صحیح را در بالای آن نوشته اند ، تاخواننده دقیقا" ببینند و احساس کند که اشتباه چگونه رخ میدهد وچه سان رفع میگردد. همه ی ما حسابداران به یادداریم که درنخستین تجربیات خویش ، بارویدادهای درجریان کارمان که نسبت به وقوع آنها زمینہ ی قبلی نداشته ایم ، چگونه باگرفتاری و ابهام

ناراحت کننده مواجهه می‌شده ایم .

- توضیح موازین و مقررات قانونی بتفصیل و در هر مورد مرتبط  
بامقولات مطرح شده در کتاب از دیگر جنبه های توجه و  
تقویت وجه کاربردی کتاب است .

در مجموع وبه نظر ما این کتاب داده های نظری پذیرفته شده را  
به بهترین نحو بایافته های عملی - تجربی پذیرفته شدنی تلفیق و ارائه  
میدهد .

#### ۴- محتوای آموزشی

---

شك نمیتوان داشت که این کتاب ، کتابی آموزشی است و  
یقیناً هرآنچه را که پیش از این بعنوان ویژه گیهای آن بر  
شمرده ایم ، ارزش آموزشی نیز دارند . اما در اینجا باز باختصار  
\_ صرفاً - به برخی از نکات ظریف اما کاملاً موثر کتاب از جنبه  
اهمیت آنها دروجه روش شناسی آموزشی آن مینگریم ، و باز به  
ارائه برخی نمونه ها بسنده خواهیم کرد :

- باتوجه به کاربرد آموزشی کتاب برای دانش جو یان و  
مبتدیان درتیین اکثریت مطالب ویاهدف تسهیل ورود  
این قبیل خوانندگان به مقولاتی که ممکن است پیشینه ی  
ذهنی درمورد آن نداشته باشند . از تمثیل های بسیار ساده  
و ملموس استفاده شده است که بتواند تفهیم مفاهیم را آسانتر  
گرداند . مثلاً " آورده اند : "۰۰۰ ترانامه ، بیلان یسا  
صورت وضعیت مالی گفته میشود وهدف از تهیه آن ارائه  
تصویری ثابت - کم و بیش شبیه يك عکس - از چگونگی  
وضعیت مالی يك موسسه در لحظه خاصی از زمان است" (۴۶)  
که در آن تشبیه ترانامه به عکس ، تا حد زیادی ودر عین  
حال به سرعت میتواند ذهنیت خواننده را با سابقه ای که  
از کاربرد عکس دارد ، باماهیت حداقل زمانی ترانامه



هماهنگ سازد .

- توجه به روش آشنائی ذهن بامنطق درونی دانشی جدید ، موجب گشته است که مولفان حداکثر دقت را در تحسرك بخشیدن به عمل ذهن در مقوله مورد نظربنمایند . بعنوان مثال در مبحث ثبتهای ساده و مرکب در فصل سوم در روشنگری مراحل متعدد تشخیص چگونگی ثبت هر رویداد مالی تفکیک منطقی و متناسب عادات ذهن قائل شده اند . و در توضیح روند برخورد با رویداد مالی و ثابت آن در این مورد که : " ..... شرکت در تاریخ اول تیرماه برای پرداخت هزینه های جاری ، چکی بمبلغ ۲۰۰٫۰۰۰ ریال عهده بانک تجارت صادر و برای وصول به تحویلدار خود تسلیم کرده به تجزیه و تحلیل آن فعالیت از جنبه ی محسوس تسس میپردازند تا به جنبه ی انتزاعی آن در قالب مفاهیم حسابدار برسند . به این نحو :

تجزیه و تحلیل
دارائی (موجودی صندوق) افزایش یافته
دارائی (موجودی بانک) کاهش یافته

این جنبه ی محسوس این فعالیت مالی است اما برای بیان آن به زبان حسابداری ، طبیعی است که این جنبه ی محسوس برای ورود به سیستم حسابداری باید مجوز داشته باشد و اخذ این مجوز به رعایت قوانین و مقررات این سیستم بستگی خواهد داشت . و لذا همین جنبه ی محسوس باید با قواعد حسابداری هماهنگ گردد . بدون آنکه به اصالت رویداد خدشه ای وارد شود ، یعنی :

قاعدہ
افزایش دردارائی ، بدهکار میشود .
کاهش دردارائی ، بستانکار میشود .

وسیس میتوانند به زبان حسابداری بر کردانیده شود و واقعیت رویداد تثبیت و ثبت گردد. و ازوجه واقعی امامان آن منتزع گردد، تا رویداد تاثیر خود را بر جریان اطلاعاتی فعالیت‌های مالی بگذارد. پس به این طریق ثبت میشود (۴۷):

ثبت
بدهکار: صندوق ۲۰۰٫۰۰۰ ریال
بستانکار: بانک ۲۰۰٫۰۰۰ ریال

- در توضیح اصل تطابق یا مقابله هزینه‌ها با درآمد ونحوه ی مقابله سیستم هزینه با درآمد و درجهت روشنگری ان مثالی ارائه داشته اند که در بخشی از ان آمده است :

" ۰۰۰۰ در سال ۱۳۴۱ مبلغ ۲۰٫۰۰۰ ریال کارمزد به آقای کامیار بابت سفارشی که از یک مشتری گرفته شده بود ، پرداخت گردید . مورد سفارش در سال ۱۳۴۲ آماده و برای مشتری ارسال شد . مبلغ ۲۰٫۰۰۰ ریال هزینه در سال ۱۳۴۲ بحساب میاید (۴۸) " چنانکه ملاحظه میشود، کیفیت این قبیل مثالها به درك عمیق و تاثیر آن بر کردار حرفه ای دانش آموختگان كمك میکند . ضمن آنکه صرفاً متوجه توضیح مجدد اصول و روش کار نیست . بلکه

وجه عملی روشهای کار را به جنبه‌ی حسی خواننده منتقل  
مینماید.

- همچنین استفاده از اشکال و نمودارهای مختلف ارقیبل  
شکل (۶-۱) ، چرخه حسابداری در صفحه ۱۹۶ ، که بسیاری  
داده‌های کتاب را در جامعیت آن به صورتی یکجاییش روی  
خواننده قرار داده است . یا شکل (۶-۲) در صفحه ۲۰۵ که  
ثبت اصلاحی تبدیل پیش پرداخت اجاره برهزینسه  
اجاره را روشن میسازد ، بنحوی که باعث تحریک کوششها  
ذهنی خواننده در امر یادگیری و تفهیم و ارتقا کفایت درک  
انها میگردد .

- و در بسیاری موارد با توسل جستن به طرز بیان ساده مفاهیم  
و تبیین انها از ساده به مشکل ، باسانی ذات و ماهیت این  
مفاهیم را معلوم میگردانند . ببینیم در فصل ششم شناسائی  
درآمد را چه به سادگی روشن نموده اند : " درآمد فقط  
در صورت انجام دادن خدمات واقعی برای مشتریان و یا  
تحويل کالا به آنان تحقق می یابد (۴۹) ."

۵- سبک نوشتاری و ویراستاری

نوشتن در این باره را از نخستین سطر نخستین صفحه‌ی متن  
کتاب آغاز میکنیم . که آمده است :

" حسابداری با تمدن همزاد است و به اندازه تمدن بشری قدمت دارد ، حسابداری همپا و همراه سایر دانشهای فنی ، در گذر زمان ، در پاسخ به نیازهای فزاینده و گوناگون بشری رشد یافته و بصورت ابزاری کارآمد در خدمت پیشرفت و توسعه اقتصادی - اجتماعی جوامع مختلف قرار گرفته است (۵۰)۰۰۰۰"

که بی گمان و به سادگی توجه خواننده به برگزیدگی واژگانی و به نرمی و روانی رنجبیره ی نوشتاری آن جلب میگردد . و با بداندک توجهی در جریان مطالعه ، با مفاد آن هماهنگ میگردد . که با اطمینان میتوان گفت که هیچ صورت دیگری برای نوشتن آنچه در این حد گفته اند نمیتوان یافت که واژگان آن و ساختار نحوی چنین چشم نواز ، یا حس-شنید نواز باشد . و در همان حال کاملاً مفهوم باشد . البته این ویژه گی ، ویژه ی صرفاً " نخستین سطر ، نخستین صفحه نیست . تا آخرین سطر ، آخرین صفحه این چندین است . و یکدستی سبک نوشتاری کتاب در تمام آن موجب گشته است که امکان گزینش نمونه هائی چند را از میان کتاب و جهت ارائه ی شاهد و مثال ارتکارنده این سطور سلب نماید . حیف است اما که لا اقل خواننده را به توضیح نوشته ی ذیل تصویر مندرج در صفحه ۲ کتاب ارجاع ندهیم . و توجه او را به روانی ، استحکام و کاملیت محتوی آن جلب نکرده باشیم . و بیا به چند نمونه ی دیگر و به توضیح آنها از قبیل :

- این عبارت : " تا اطلاعاتی که از طریق سیستمهای حسابداری فراهم میآید ، هماهنگ هم مقیاس و هم مفهوم و قابل مقایسه باشد (۵۱)"

وتوجه به واژه - ترکیبهای مانند -  
" هم مقیاس " و " هم مفهوم " که به آسانی و  
با استفاده از ساخت - ترکیباتی دیگر به  
رسائی مفهوم یاری میرسانند .

- یابکار گرفتن اصطلاحات " توان مالی و  
توانائی سود آوری " در جمله ئ".....  
سرمایه گذاران ، در پی کسب اطلاعاتی  
هستند که به اتکای آن بتوانند توان مالی  
وتوانائی سودآوری واحد های اقتصادی را  
مورد بررسی و ارزیابی قرار دهند(۵۲) .  
که در نخستین نظر شاید دقت بکاررفته در  
گزیدن صورت کاربردی آنها و برگزیدن  
محل استفاده از آنها کاملا محسوس نباشد .  
اما با قدری توجه درمی یابیم کسب  
واژه " توان " در ترکیب " توان مالی "  
موجودیت امکانی بالقوه و بالنسبه قطعی را  
به ذهن متبادر میگرداند . اما " توانایی "  
اگرچه به موجودیت همان امکان بالنسبه  
قطعی وابسته است ، لکن الزام به اعمال  
نوعی تحرك و اقدام از سوی در اختیار  
دارندگان امکانات مضمون " توان " رابه  
خواننده توجه میدهد .

- ویکار گرفتن اصطلاحات پیرامکان وموثر  
و نشان دادن ماخذ و ارائه مجوزهای بکار  
رفتن آنها در فرهنگ نوشتاری حرفه از  
قبیل اصطلاح " واخوان کردن " یا  
" واخوانی (۵۲) " که تابه راحتی بتوان

## اصطلاحات رایکاربرد

- پاتوصیه بکارگرفتن معادلهائی جدید از قبیل " فرآوردن (۵۴)" بجای " پردازش " که بنظر میرسد همان مقصود را بسا جامعیت بیشتری میرساند .

باری بیش از اینها میتوان نمونه بسیاری ارائه داداز ساخت جملات ، واژه های انتخابی ، انسجام واستحکام درعین سادگی و روانی متن که درسراسر کتاب آمده است . که اگر بی نظیر نباشد ، کم نظیر است . ونیز از دقت درنشانه گذاریهای بجا ، وتقسیم بندی عمیقا " اصولی مطالب درپاراگراف های مختلف باید یادکرد .

درپایان وبه تلخیص میتوان گفت ، این شیوه ی تالیف ظرفیت بسیار موسعی رادرذهن خواننده درفراگیری مقولات وسیع فراهم مینماید . وزمینه بسیار مناسب و آماده ای رابرای افزودن برداشش آتی خوانندگان منظور مولفان فراهم میآورد . وباید گفت که ارائه ی چنین اثری ازایمان به تاثیر پایداری دردانش جویان واحترام عمیق به ایشان وگسترش دانش جامعه برمیکیزد . وبربنیاد چنین برداشتی ازاین تالیف ومولفان آن است که از " عشق " گفتن رادراین مقال مجاز میدانیم . وامیدواریم که روشنگری این نظر رادراین نوشتار ازعهده برآمده باشیم .

نگارنده به سهم خویش ، خویشتن راموظف به ادای احترام به مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری وحسابرسی وسازمان حسابرسی میدانند . که پژوهشگران علاقمند رادربرخویش گرفته ، وارتنقاً دانش جامعه رادراین باره هدف میگردد .

