

بررسی نقش فن بیان در تدوین استانداردهای حسابرسی

دکتر غلامحسین مهدوی
حیب نیکو

خط هر اندیشه که پیوسته‌اند

بر پر مرغان سخن بسته‌اند

«نظامی گنجوی»

مقدمه

زبان پدیده‌ای است بسیار کهن و نقش آن در زندگی انسان بسیار پایه‌ای و ارزشمند است. تکامل اجتماعی انسان تنها از طریق زبان منتقل می‌شود. بنابراین، اگر زبان از جامعه انسانی گرفته شود، چرخه اجتماعی از حرکت باز می‌ایستد، جامعه انسانی از هم گسیخته و تمدن بشر نابود می‌شود. هر یک از علوم نیز برای بقا و بیان مسائل و موضوعهای خود نیازمند زبان هستند.

شناخت و درک کامل و جامع از هر علمی بدون احاطه بر دستگاه اصطلاح‌شناسی آن علم امکان‌پذیر نیست و شخص باید از گزاره‌ها و احکام و نیز ساختار متنی آثار مکتوب آن علم شناخت و درک عمیقی پیدا کند. دلیل این امر آن است که شناخت هر علم مستلزم احاطه کامل به زبان خاص آن علم است. البته زبانی که پدیده فرهنگی است و با زبان عامیانه تفاوت اساسی دارد (حق شناس، ۱۳۸۴).

اما به راستی زبان چیست؟ آیا زبان مجموعه‌ای از کلمات است که در کنار هم قرار می‌گیرند یا این که باید معنی را نیز مراد کنند؟ آیا آنچه در زبان است باید مصداقی در خارج داشته باشد؟ زبان و سبک نگارشی استانداردهای حسابرسی چگونه است؟ در ادامه سعی خواهد شد به این سوال‌ها پاسخی مناسب و موجز داده شود.

ساختار مقاله چنین است؛ ابتدا مسئله پژوهش، هدف و روش پژوهش مطرح و سپس پیشینه موضوع بیان می‌شود. در ادامه چیستی زبان و بعد از آن فن بیان مطرح می‌گردد و به بررسی چگونگی استفاده از فن بیان به وسیله تدوین‌کنندگان استاندارد و در متن استاندارد پرداخته می‌شود. بخش پایانی نیز به نتیجه‌گیری اختصاص دارد.

بیان مسئله، هدف و روش پژوهش

حسابداری و حسابرسی از جمله علمی هستند که به معیارهایی نیاز دارند تا متخصصان این علوم براساس آنها عمل و اظهار نظر کنند. حسابداری و گزارشگری مالی همانند علوم تجربی بر اساس قوانین طبیعت شکل نگرفته‌اند؛ لذا جهت رسیدن به هدفهای حسابداری، گزارشگری مالی و حسابرسی، باید مجموعه‌ای از قواعد و استانداردها طراحی شود (مجتهدزاده و مددی نعمتی، ۱۳۸۴).

در تعریف حسابرسی آمده است که:

«حسابرسی فرایندی است منظم و باقاعده جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیتها و وقایع اقتصادی به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذی‌نفع» (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹).

حسابرسی نیازمند مجموعه‌ای از اصول، ضوابط و استانداردهاست تا براساس آنها بتوان نسبت به صورت‌های مالی و سایر موارد مرتبط اظهار نظر منصفانه و کارشناسی انجام داد. این مطلب در تعریف بالا در عبارت «با معیارهای از پیش تعیین شده» مشهود است. از سویی دیگر، حسابرسان برای جمع‌آوری شواهد و ارزیابی آنها به ابزار و روش‌هایی نیازمند است که در متون استاندارد مطرح شده است. سوال اینجاست که در این استانداردهای نوشته شده یا ترجمه شده، از چه تکنیک‌های فن بیانی استفاده شده و سبک نگارشی آن چگونه است؟ سوال دیگر این است که از دیدگاه زبان‌شناختی، این استانداردها چگونه‌اند؟

هدف اصلی پژوهشی این مقاله آن است که به شیوه‌ای اجمالی، فن بیان و ابزار فن بیانی به‌کار رفته در متن استانداردها و استفاده شده از سوی تدوین‌کنندگان استانداردها مورد بررسی قرار گیرد. از هدفهای دیگر پژوهش، بررسی دیدگاه زبان‌شناختی در استانداردهاست. برای پاسخگویی به سوالات پژوهش و رسیدن به هدفهای آن و ماهیت موضوع، روش پژوهش کیفی برگزیده شده و جهت تدوین متون و جمع‌آوری اطلاعات مربوط، از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است.

پژوهشهای کیفی از روشهایی تشکیل شده‌اند که برای بررسی پدیدهها در حالت طبیعی آنها به‌کار می‌رود و محقق از قبل هیچ‌گونه فرضیه‌ای در مورد آنها ندارد. واژه کیفیت به «چه»، «چگونه»، «چه زمان»، «کجا»، «چقدر»، «چه مقدار» و مانند آن بستگی دارد. به همین دلیل، پژوهشهای کیفی به مطالعه معانی، مفهومیها، تعریفها، استعارهها، علامتها و ویژگیها می‌پردازد (نمازی، ۱۳۸۲).

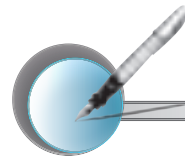
پیشینه موضوع

در پژوهشهای داخلی، پژوهشی که با موضوع ارتباط داشته باشد، مشاهده نشد. لذا در زیر به ذکر خلاصه‌ای از پژوهشهای خارجی مرتبط با موضوع اشاره می‌شود. کروئرز و اسپیلند (Carruthers & Espeland, 1991) به بررسی آرای وبر (Weber) و همکاریانش در ارتباط با اهمیت دفترداری دوطرفه پرداختند. وبر و همکاران اعتقاد داشتند که حسابداری، نقشی فنی و پایه‌ای در پیشرفت عقلانیت و توسعه روشهای تولید سرمایه‌داری برعهده دارد. کروئرز و اسپیلند دو بعد بااهمیت حسابداری شامل بعد فن بیان و بعد فنی حسابداری را مورد مطالعه قرار دادند. آنها بیان کردند که فن بیان در حسابداری باید درک شود و نیز مخاطب را باید متقاعد کرد که اقدامات تجاری، معقولانه و قانونی است و به‌عنوان یک روش خاص، دفترداری دوطرفه عقلانیت را افزایش می‌دهد. اما جنبه بیانی دفترداری دوطرفه نیز حیاتی است. کروئرز و اسپیلند چنین نتیجه گرفتند که اهمیت و معنی دار بودن دفترداری زمانی درخور درک است که جنبه‌های فنی و فن بیانی آن نیز در نظر گرفته شود.

ورناک (Warnock, 1992) در تحقیق خود نتایج یک آزمون تفصیلی از محتویات یادداشتهای توضیحی بیانیه نحوه عمل حسابداری استاندارد^۱ را خلاصه کرد. وی چنین بحث می‌کند که ارائه مباحث در یادداشتهای توضیحی براساس نگارش فن بیانی اخیر است و این که کمیته تدوین استاندارد حسابداری^۲ به جای این که خود را مرجع الزامات واقعی این استانداردها در نظر گیرد، وظیفه خود را در حکم یک متقاعدکننده پنداشته است. پیشنهاد ورناک این است که تغییر در استانداردهای آینده اجتناب‌ناپذیر است و باید تغییرات در ارتباط با دیدگاه بیانی نظریه چارچوب مفهومی باشد.

موک (Mouck, 1992) با بررسی کتاب تئوری اثباتی حسابداری واتس و زیمرمن (Watts & Zimmerman, 1986) و با توجه به انتقاداتی که به این کتاب وارد شده بود و این که نویسندگان از پاسخگویی به این انتقادات در مانده بودند، چنین بیان کرده است که مطالعه کتاب تئوری اثباتی به‌عنوان روایتی ادیبانه و با تأکید بر ابزار فن بیان، این نکته را آشکار می‌سازد که نویسندگان واقعاً به انتشار یک ایدئولوژی سیاسی خاص دست زده‌اند. وی ادامه می‌دهد که موفقیت داستان تئوری اثباتی حسابداری قابل استناد به ایده و تئوریهای عالی نیست، بلکه به سبب این حقیقت است که آن کتاب به‌وسیله مخاطب آشنا به فن بیان علم مطالعه شده است.

والترز یورک (Walters York, 1996)، استعاره در مباحثات



شناخت و درک کامل و جامع

از هر علمی

بدون احاطه بر

دستگاه اصطلاح‌شناسی آن علم

امکان‌پذیر نیست و

شخص باید از گزاره‌ها و

احکام و نیز ساختار متنی

آثار مکتوب آن علم

شناخت و درک عمیقی

پیدا کند

حسابداری مالی راهبردهای فن بیانی در استانداردهای حسابداری را به‌کار می‌گیرد تا چنین الفاظی که یک استاندارد خاص مناسب است و به این طریق، منتقدان را ساکت و سایر گزینه‌های دیگر را مسکوت می‌گذارد و همچنین تلاش دارد تا ما را متقاعد سازد که هیئت یادشده یک تدوین‌کننده استاندارد مناسب است.

اونز (Evans, 2004) مشکلات و تنگناهای زبان و ترجمه را در ارتباط با حسابداری بین‌المللی بررسی کرد. وی می‌گوید که استفاده از اصطلاحات فنی برای برقراری ارتباط حسابداری، تا زمانی که معنی آنها به‌طور کامل به‌وسیله دریافت‌کننده اطلاعات درک نمی‌شود، ممکن است به درک نادرست منجر گردد و این درک نادرست در ترجمه از زبانی به زبان دیگر، افزایش یابد. اونز کاربردهای ترجمه نامناسب اصطلاحات فنی را در متن تئوریهای زبان‌شناسی بررسی کرد؛ تئوریهایی که بیان می‌کند زبان، روش تفکر ما را تحت تأثیر قرار می‌دهد. وی چنین نتیجه می‌گیرد که انتخاب یک اصطلاح نامناسب در ترجمه لغات حسابداری، ارتباط حسابداری بین‌المللی را مختل می‌کند و مشکلاتی برای استفاده‌کنندگان، تهیه‌کنندگان صورتهای مالی ترجمه‌شده و همچنین پژوهشگران و دانشجویان و نیز همسان‌سازی استانداردهای حسابداری پدید می‌آورد.

لورنس (Lawrence, 2004) در مقاله‌ای تحت عنوان «تجویزی برای حذف بیان سیستمهای اصل محور^۴ در قانون تجارت، قوانین اوراق بهادار و حسابداری» به بررسی سیستمهای اصل محور و فن بیان آنها پرداخت. وی بیان می‌کند که مقاله وی این تصور غلط را در مورد این که سیستمهای قانون مدار پیچیده می‌توانند به شیوه‌ای منصفانه به عنوان **قاعده محور^۵** یا اصل محور (استاندارد محور) توصیف شوند، اصلاح می‌کند. وی در ادامه می‌گوید در حالی که مفاهیم قاعده و اصل (استاندارد) برای طبقه‌بندی مقررات فردی مفیدند، اما برای سطح پیچیدگی بالای سیستمهای قانونی مناسب نیستند. لورنس در مقاله خود با استفاده از مثالهایی از قانون تجارت، قوانین اوراق بهادار و حسابداری این پدیده غامض را توضیح می‌دهد. وی با این سوال که چرا فن بیان اغراق در سیستمهای اصل محور در حال رشد و نمو است، سه فرضیه را در نظر می‌گیرد. این فرضیه‌ها عبارتند از:

- ۱- تأییدی قانونی بر انجام محتاطانه برای تحریک پذیرش هوشیارانه،
- ۲- جستجویی برای احیای مجدد اصول اخلاقی در کاربرد قانون تجارت، قوانین اوراق بهادار و حسابداری، و

حسابداری را مورد بررسی قرار داد. وی در این مقاله بیان می‌کند که اغلب متون مرسوم رشته حسابداری و همچنین سایر علوم اجتماعی بر این فرض استوارند که علم و فلسفه را می‌توان به‌وسیله سطح صحیح و خاصی از زبان تفسیر کرد، به‌دقت و بدون ابهام مشخص نمود؛ لذا شکل‌های زبان‌شناسی استعاره‌سازی^۳ شامل استعاره، در استفاده معنایی اغلب ممنوع، بی‌اهمیت یا چیزی غیر ضروری و منحرف است، حال آن‌که برای شاعر مجاز است. والترز بورک چنین نتیجه‌گیری می‌کند که استعاره جزئی واجب و جدانشدنی از همه مباحث شامل ادبی، علمی، فلسفی و یا حسابداری است.

یانگ (Young, 2003) راهبردهای فن بیان استانداردهای رسمی را بررسی کرد. وی معتقد است که اعضای هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) پیوسته در تلاشند تا به مخاطبان خود بقبولانند که کار آنها با ارزش، مناسب، مفید و صحیح است. یانگ به‌طور مشخص بیان می‌کند که هیئت تدوین استانداردهای

۳- یک استراتژی سیاسی انحرافی در محدوده رقابت برای اطلاع‌رسانی در مورد اختلاف محصول^۶.

لورنس نتیجه می‌گیرد که فرضیه اول و دوم معتبرند، اما دچار ضعف توصیفی هستند و از هنجاری بودن رنج می‌برند. سومین فرضیه از لحاظ توصیفی قوی است، اما دارای ضعف هنجاری بالایی است.

چبرک و دیچ (Chabrak & Daidj, 2007) به بررسی نقص فن بیان در بحث‌های مدیران اجرایی شرکت **انرون** (Enron)، قبل از ورشکستگی این شرکت پرداختند. آنها بیان می‌کنند که سرمایه‌گذاران و تحلیلگران نتوانستند ورشکستگی شرکت را درک کنند، زیرا به افراد اعتماد کردند و فن بیان به‌کار گرفته شده در بحث‌های مدیران اجرایی را درک نکردند. فن بیانی که مدیران به‌کار گرفته بودند تا نتایج شرکت و نمایندگی را مبهم نشان دهند و نیز توجه دیگران به انتخاب راهبرد ناآگاهانه مدیران را به‌سوی دیگری منحرف سازند.

مزکا و ویتمن (Masocha & Weetman, 2007) در مقاله‌ای به‌طور دقیق راه‌ها و روش‌هایی را بررسی کردند که تدوین‌کنندگان استاندارد با استفاده از فن بیان به پیشنهادها در یافت‌شده در طی تدوین استاندارد، پاسخ می‌دهند. آنها به این منظور استاندارد حسابرسی تداوم فعالیت انگلستان را مورد مطالعه قرار دادند. تجزیه و تحلیل مزکا و ویتمن نشان داد در وضعیتی که موقعیت استاندارد‌دنویس به‌طور معنی‌داری در طی انتشار طرح اولیه پیشنهاد تغییر می‌کند، راهبردهای فن بیان در انتشار طرح اولیه یا استاندارد به‌کار گرفته می‌شود تا تغییرات مستقیم را ترغیب و همراه با آن بحث‌های مخالف را خاموش کند.

چیستی زبان

فیلسوفان، در بحث زبان نظرهای مختلفی دارند که در این قسمت می‌کوشیم به‌طور خلاصه به این موضوع بپردازیم، زیرا در واقع فن بیان زیرمجموعه‌ای از زبان است. اگر شناختی از نظریه‌های زبان وجود داشته باشد، می‌توان درک مناسبی از فن بیان به‌دست آورد.

نظریه‌های حوزه زبان را می‌توان به دو دسته نظریه‌های کلان و نظریه‌های خرد تقسیم‌بندی کرد.

نظریه‌های کلان

در بخش کلان، فیلسوفان نظریه‌هایی را برای شناخت «معنی» در

کل ارائه داده‌اند که خود به دو دسته نظریه‌های سنتی و نظریه‌های کاربردی برای معنی، تقسیم‌بندی می‌شود.

نظریه‌های سنتی درباره معنی

نظریه ارجاعی^۷

سابقه این نظریه به آرای افلاطون و ارسطو باز می‌گردد. این نظریه هیچ‌گاه به‌طور کامل رد نشده و بیشتر مورد توجه معنی‌شناسان منطقی بوده است. اصل این نظریه آن است که واژه‌های یک زبان به «چیزها» بی در جهان بیرون دلالت دارند. یعنی هر واژه برچسبی در جهان خارج است.

نظریه انگاری^۸

در این نظریه، زمانی زنجیره‌هایی از صدا معنی‌دار است که به محض شنیدن آنها بتوان به معنایی در ذهن خود رسید. در واقع، در این دیدگاه لفظ زبان به چیزی در درون انسان دلالت دارد؛ چیزی شبیه انگاره^۹، تصور^{۱۰} یا اندیشه.

نظریه گزاره‌ای^{۱۱}

در این نظریه بحثی از ذهن و ذهنیت در میان نیست، بلکه بحث از چیز تازه‌ای به نام گزاره^{۱۲}، یعنی همان معنای یک جمله است. در نتیجه، گزاره سطحی انتزاعی‌تر از جمله است.

نظریه‌های کاربردی

دیدگاه ویتگنشتاین

در دیدگاه ویتگنشتاین، برای کاستن ابهام ذاتی معنی می‌توان قلمرو آن را تغییر داد که این امر، به‌هنگام یادگیری زبان فرا گرفته می‌شود. یعنی در واقع درک معنی، شکل پیچیده‌ای از رفتار اجتماعی است. معنی صورتهای زبان، رفتاری است که این رفتارها در ایجاد ارتباط از خود نشان می‌دهند.

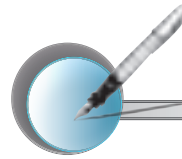
دیدگاه سالرز

در واقع، دیدگاه سالرز را می‌توان همان دیدگاه نظریه استنباطی^{۱۳} انگاشت. سالرز همانند ویتگنشتاین درک معنی را نوعی رفتار اجتماعی می‌داند. در دیدگاه وی، سخن‌گویان زبان از قواعد ورود به زبان، خروج از زبان و حضور در زبان برخوردارند و این قواعد به آنها کمک می‌کند تا ایجاد ارتباط را حفظ کنند.

دیدگاه آستین

آستین، نظریه کارگفته^{۱۴} را ارائه کرد که نوعی واکنش منفی نسبت به سه اصل مطرح در میان اثبات‌گرایان^{۱۵} بود. آن سه اصل عبارتند از:

۱- جمله‌های خبری گونه اصلی زبانند،



انتخاب یک اصطلاح نامناسب

در ترجمه لغات حسابداری

ارتباط حسابداری بین‌المللی را

مختل می‌کند و

مشکلاتی برای

استفاده‌کنندگان

تهیه‌کنندگان

صورتهای مالی ترجمه‌شده و

همچنین پژوهشگران و دانشجویان و

همسان‌سازی استانداردهای حسابداری

پدید می‌آورد

۲- کاربرد اصلی زبان، انتقال خبر از طریق جمله‌هاست، و

۳- صدق یا کذب معنی پاره‌گفتارها را می‌توان تعیین کرد.

وی نمونه‌هایی را ارائه کرد که نمی‌توان براساس آنها و با قاطعیت گفت که جمله خبری، گونه اصلی جمله‌های زبان است و همچنین، نمونه‌هایی را ارائه نمود که به‌وسیله آنها بیان کرد به‌جای صدق یا کذب بودن آنها باید بجا^{۱۶} و نابجایی آنها را تعیین کرد.

نظریه سرل

سرل معتقد به آرای آستین بود. وی کارگفته‌ها را در پنج گروه طبقه‌بندی کرد. انواع کارگفته‌ها عبارتند از: اظهاری^{۱۷}، ترغیبی^{۱۸}، تعهدی^{۱۹}، عاطفی^{۲۰} و اعلامی^{۲۱}.

نظریه‌های خرد

در نظریه‌های خرد، بحث کلیت زبان مطرح نیست. در تمام زبانها، الفظی می‌توان یافت که لفظ عام^{۲۲} هستند، مثل «صندلی»، «سنگ»، که فارغ از نوع جنس و رنگ، آنها را چنین می‌نامیم. از سوی دیگر، الفظی نیز وجود دارند که لفظ خاص^{۲۳} شمرده می‌شوند، مثل «ناصرالدین شاه»، «من»، «این». در بحث نظریه‌های خرد ممکن است به نظریه ارجاعی نزدیک شویم. اما راسل ایرادهایی به آن دارد که ذکر آن از این مجال خارج است.

در مطالب پیش‌گفته، بحث زبان و انواع نظریه‌های مطرح در مورد آن به شیوه‌ای موجز بیان شد. به‌طور کلی، دو دیدگاه وجود



داشت، یکی دیدگاه سنتی و دیگری دیدگاه کاربردی. در ادامه بحث از این نظریات استفاده کرده و زبان مطرح شده در استانداردها را تجزیه و تحلیل خواهیم کرد.

فن بیان

فن بیان در فرهنگ وبستر (Webster, 2008) به سه معنی زیر بیان شده است:

- ۱- هنر سخن گفتن و نوشتن موثر، شامل: الف) مطالعه اصول و قواعد ساختاری تنظیم شده توسط منتقد زمانهای باستان، و ب) مطالعه نوشتن یا سخن گفتن به عنوان ابزار ارتباطی و ترغیبی.
- ۲- الف) مهارت در استفاده موثر از سخن، و ب) نوع یا سبک زبان یا سخن، همچنین بی صداقتی یا گزاف‌گویی زبان، و
- ۳- ارتباط شفاهی.

سابقه فن بیان به یونان و در مکتب فیلسوفان پیش سقراط (Pre-Socratic) که به سوفسطاییان مشهور بودند، بر می‌گردد. در زمانهای باستان و قرون وسطی، فن بیان با تشویق و ترغیب عمومی و سیاستگذاری، شامل مجموعه قوانین و مقررات مربوط بود. بحثهای فن بیانی در مفهوم مباحثات علمی، مثل سیاست یا حتی حقوق، استفاده از حقایق آزمون شده و قابل اثبات را مجاز نمی‌داند، بلکه به عقاید جایز الخطا، ادراک عوام، عقاید گذرا، شواهد انتخابی یا شواهد در دسترس (مثل آمار) متوسل می‌شوند که همه آنها در حقیقت چیزی معمولی هستند و به ایجاد درک مشابه بین سخنران و مخاطب کمک می‌کنند (Wikipedia, 2008).

مطالعات معاصر فن بیان، محدوده گسترده تری از معانی و کار را نسبت به موارد باستانی در بر می‌گیرد. اخیراً، پژوهشگران فن بیان عنوان می‌کنند که درک کلاسیک فن بیان محدود است، زیرا ترغیب وابسته به ارتباط است که آن نیز وابسته به معنی است. در واقع، در قلمرو جدید فن بیان بر معنی و چگونگی ساخت آن تأکید دارد. لذا در حالی که به طور سنتی فن بیان حوزه‌های سیاست، حقوق و روابط عمومی را در بر می‌گرفت، در حال حاضر زمینه‌های مختلفی از جمله انسان‌شناسی، مذهب، علوم اجتماعی، حقوق، علم روزنامه‌نگاری تاریخ، ادبیات و حتی نقشه‌کشی و معماری را شامل می‌شود. می‌توان گفت در هر جنبه از زندگی انسان و تفکر وی که وابسته به طرز گفتار و ارتباط معانی است، نشانه‌هایی از فن

بیان مشاهده می‌شود. در سال‌های اخیر، بسیاری از دانشگاهیان به طور دقیق چگونگی کاربرد فن بیان را در زمینه‌های مختلف و خاصی مورد مطالعه قرار داده‌اند (همان منبع). همچنین، فن بیان دارای ابزار و وسیله‌های متعددی است. در طبقه‌بندی کاکرافت و کاکرافت (Cockcroft & Cockcroft, 1992)، ابزار فن بیان به چهار گروه تقسیم شده است که عبارتند از **گزینه‌ش واژگان**^{۲۴}، **الگوی صدا**^{۲۵}، **زبان تمثیلی**^{۲۶} و **زبان قیاسی**^{۲۷}. گزینه‌ش واژگان به انتخاب کلمات اشاره دارد و به طور مشخص وقتی به کار می‌رود که مترادفها اختلاف کمی دارند. الگوی صدا، معانی را از طریق ابزار گوناگونی شامل **تجانس آوایی**^{۲۸} و **قافیه** ایجاد و بسط می‌دهد. در زبان تمثیلی، معانی به روشی غیرمستقیم القا می‌شود. **کنایه**^{۲۹}، **اشاره**^{۳۰}، **طعنه**^{۳۱}، **استعاره**^{۳۲}، **مجاز مرسل**^{۳۳} و تشخیص، نمونه‌هایی از زبان تمثیلی هستند. ابزار قیاسی در برگیرنده حدود استفاده از کلمات است. نمونه‌هایی از ابزار قیاسی عبارتند از **تضاد**^{۳۴}، **جناس**^{۳۵}، **تجنیس**^{۳۶}، **ابزار نحوی**^{۳۷}، **تکرار**^{۳۸}، **بسط**^{۳۹} و **تمهید**^{۴۰}، شامل سوالات باز یا سوال جواب (Masocha & Weetman, 2007).

تدوین‌کنندگان استاندارد و فن بیان

در سطح ملی، هدف رویه‌های حسابداری و حسابرسی کاهش تفاوت‌های بین افشای اطلاعات شرکتها، روشهای تعیین و اندازه‌گیری و روش ارائه اطلاعات در صورت‌های مالی و گزارشگری مالی است. در نتیجه، اثر استانداردهای تدوین شده توسط تدوین‌کنندگان رویه‌های حسابداری و حسابرسی، محدود کردن گزینه‌ها و اختیارات شرکتها در ارائه صورت‌های مالی است. استانداردها براساس سه روش که در نمایشگر ۱ همراه با عوامل کلیدی آن ارائه شده است، تدوین می‌شوند (Hendriksen & Van Breda, 1992).

نمایشگر ۱: سه روش ارائه استاندارد و عوامل کلیدی آن

| استانداردهای پیشین | استانداردهای طبق دستور | استانداردهای تحت فشار |
|--------------------|------------------------|-----------------------|
| عادت | اصول | سیاست |
| عرف | اعلامیه | جامعه (مردم) |

(اقتباس از: هندریکسن و وان بردا، ۱۹۹۲)

مرجع تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری مالی و تفسیر آنها در

امریکا، هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی است. تدوین استاندارد فرایندی است که حداقل حقایق حسابداری را با توجه به اهمیت معاملات و موضوعهای خاص، در صورتهای مالی جای می‌دهد (Young, 2003).

با توجه به ابهام و سلالیت واقعی گروههای حسابداری، طبقه‌بندی و نتایج و پیامدهای بحثهای محاط بر فرایند تدوین استانداردها، تدوین استانداردها یک عمل **متقاعدسازی**^{۴۱} است. اعضای هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی پیوسته در تلاشند تا افراد و مخاطبان خارج از هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی را متقاعد سازند که کار آنها با ارزش، مفید، مناسب و صحیح است. این تلاشهای متقاعدسازی در شکل‌های گوناگونی پدیدار می‌شود، از جمله سخن‌رانیهای سالانه اعضای هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی و کارکنان آن، مقاله‌هایی که برای نشریات حسابداری تهیه شده است، در نشستهای گروههای

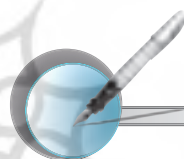
هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی (همان منبع). اگر بتوان این دیدگاه را پذیرفت که تکنیکهای فن بیانی منابعی هستند که آنها را می‌توان برای متقاعد کردن دیگران در مورد درستی دیدگاه خاصی از واقعیت به‌کار گرفت، فن بیان، هنر متقاعد کردن است. در سراسر فرایند تدوین استاندارد، هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی در تلاش است تا منتقدان خود را متقاعد سازد که پیش‌نویس استانداردها مفید و مناسب است؛ به‌طوری که محتوای آن حسابداری را که به شیوه‌های گوناگونی تقسیم شده است، به‌گونه‌ای مناسب سامان می‌بخشد. در نسخه‌نهایی استانداردها نیز هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی مخاطبان خود را تنها تهیه‌کنندگان صورتهای مالی، حساب‌برسان و غیره نمی‌پندارد، بلکه این استانداردها برای جامعه حسابداری و کارشناسان حسابداری تهیه و منتشر می‌شود. لذا هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی باید از فن بیان به‌خوبی استفاده کند تا مخاطبان خود را متقاعد سازد (همان منبع).

در ایران، سازمان حسابرسی به‌دلیل وظیفه قانونی و تخصصی به تدوین استانداردهای حسابداری مالی و حسابرسی اقدام کرد و نشریاتی تحت عنوان رهنمودهای حسابداری در سال‌های ۱۳۷۳ و ۱۳۷۵ نشر و برای نظرخواهی در اختیار صاحب‌نظران قرار داد. از سال ۱۳۸۰، عمل به استانداردهای یادشده الزامی شده است (مهدوی و کارجوی رافع، ۱۳۸۴).

فرایند تدوین استانداردهای حسابداری و احتمالاً حسابرسی توسط سازمان حسابرسی، از مراحل زیر تشکیل شده است (حسابرس، ۱۳۸۵):

- ۱- بررسیهای مقدماتی،
- ۲- تصمیم‌گیری در مورد لزوم تدوین استاندارد،
- ۳- تهیه پیش‌نویس استاندارد،
- ۴- تدوین پیش‌نویس استاندارد،
- ۵- نظرخواهی عمومی، و
- ۶- تصویب نهایی.

از آنجا که در ایران اغلب استانداردهای حسابداری و حسابرسی ترجمه استانداردهای بین‌المللی است و همچنین نظرخواهیهای عمومی و چگونگی پاسخ‌دادن سازمان حسابرسی به ایرادهای گرفته‌شده به استانداردها همراه با نسخه‌نهایی آنها منتشر نمی‌شود، بررسی فن بیان به‌کار گرفته شده توسط سازمان حسابرسی جهت ترغیب مخاطبان به قبول استاندارد خاص، امکان‌پذیر نیست.



هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی

مخاطبان خود را

تنها تهیه‌کنندگان صورتهای مالی

حساب‌برسان و غیره نمی‌پندارد

بلکه این استانداردها برای جامعه حسابداری و

کارشناسان حسابداری

تهیه و منتشر می‌شود

لذا هیئت تدوین

استانداردهای حسابداری مالی

باید از فن بیان به‌خوبی استفاده کند

تا مخاطبان خود را متقاعد سازد

مختلف، انتشار پیش‌نویس استانداردها و سایر اسناد منتشرشده توسط

استانداردها دارای ماهیت شبه‌قانونی هستند. بنابراین، شکل‌های خاصی از فن بیان در دسترس است تا در نگارش استاندارد به‌کار رود (Masocha & Weetman, 2007).

در ادبیات مدیریت دانشگاهی و عمومی، مقالاتی یافته می‌شود که مخالف فن بیان برای یک موقعیت مشخص یا واقعیت هستند. زیرا فرض بر این است که فن بیان درک واقعیت را کاهش می‌دهد (Young, 2003).

استانداردهای حسابداری و حسابرسی، متونی جدی هستند؛ جدیتی که بر استفاده از جملات بلند و شکل رسمی زبان تاکید می‌کنند. در این مورد، خواننده به‌سختی می‌تواند یک سبک، یک کلمه غیرضروری و غیرعادی را پیدا کند. چنین متنی به مرور، مخاطب غیرجدی و بدون علاقه به حسابداری را دعوت نمی‌کند. در چنین متونی، مخاطب کارشناس حسابداری و حسابرسی است. کارشناس سعی دارد تا عبارات پیچیده و زبان خاص آن را درک کند. حتی کارشناس حسابداری نیز لازم است تا بندها را به‌آرامی و به‌دقت مطالعه کند تا قواعد درونی آنها را دریابد. در نتیجه، در این بندها کمتر می‌توان ابزار فن بیان را یافت (همان منبع).

به نظر مزکا و ویتمن، انتظار این است که در متنی جدی همانند استانداردهای حسابرسی و حسابداری، زبان تمثیلی محدود باشد یا اصلاً چنین مواردی موجود نباشد. اما در توضیحات ضمیمه استاندارد می‌توان چنین ابزاری را پیدا کرد. زبان تمثیلی، منعکس‌کننده صفات^{۴۲} ارسطویی (که انسان از طریق شخصیت و حالات متقاعد می‌شود) و همچنین بیان‌کننده ترجم^{۴۳} (که انسان از طریق برانگیختن احساسات، انسان متقاعد می‌شود) است. در متون جدی به مثالهایی از زبان قیاسی برخورد می‌شود که توسط عقل کل^{۴۴} ارسطویی (که با استدلال به دنبال متقاعدسازی است) انتخاب شده است. متون قانونی و حسابرسی از جمله زبانهای غیرادبیانه‌ای هستند که عقل کل واژگان را انتخاب و ساختار جمله‌های آن را تعیین می‌کند (Masocha & Weetman, 2000).

به‌طور خلاصه، همان‌طور که ذکر شد در متن استانداردها کمتر می‌توان فن بیان و ابزار آن را یافت. در ادامه بحث، استانداردهای حسابرسی ایران با توجه به نکات و موضوعات فوق مورد بررسی قرار می‌گیرد.

به‌طور کلی، هر استاندارد حسابرسی از کلیات شروع می‌شود و با بدنه استاندارد ادامه می‌یابد و به تاریخ اجرا پایان می‌گیرد. بعضی از استانداردها هم به فراخور نیاز، دارای پیوست یا پیوسته‌هایی هستند. در کلیات، هدف استاندارد و راهنمایی‌های کلی در مورد آن ارائه می‌شود. در قسمت بدنه استاندارد موارد مربوط به هر استاندارد و در صورت لزوم ارجاع با سایر استانداردها به‌صورت شماره و به‌ترتیب مشخص شده است.

زبان‌شناسی استاندارد

به‌طور کلی و در بحث زبان‌شناسی استانداردهای حسابرسی، می‌توان دیدگاه ارجاعی را پذیرفت. به‌عنوان مثال، مواردی مانند استاندارد تداوم فعالیت که در آن به داراییها و بدهیها اشاره شده است، گویای این موضوع است که داراییها و بدهیها در دنیای خارج وجود دارد و ذهن مخاطب به سوی مثلاً وجه نقد، وسائلی نقلیه و حسابهای پرداختنی سوق پیدا می‌کند.

از دیدگاه نظریه‌گزارهای هم می‌توان به استانداردهای حسابرسی پرداخت. در این نظریه، مثلاً جمله «هوشنگ برادرش را به مدرسه برد» دارای گزاره‌ای است که در پیوند با آن قرار دارد، حال آن که در جمله «مدرسه به هوشنگش را برد برادر» چنین گزاره‌ای وجود ندارد. در جمله‌های استانداردهای حسابرسی نیز چنان کلمات در کنار هم قرار گرفته‌اند که همیشه دارای گزارشهای انتزاعی همراه جمله هستند.

سایر مباحثها

با توجه به این که استانداردها متون جدی و شبه قانونی هستند، انتظار بر این است که متن استاندارد در برگیرنده ابزار فن بیان از جمله استعاره، کنایه و سایر ابزار نباشد، و درست همین است؛ زیرا باید مخاطب و نویسنده درک مشترکی از متن استاندارد داشته باشند. اگر چنین نباشد، نقش استانداردنویس مورد تردید قرار می‌گیرد و اهمیت آن از بین می‌رود.

در یک نگاه کلی در ترجمه متون، مترجم هر لحظه با گزینه‌ها و انتخاب‌های متفاوتی روبه‌روست، یعنی باید مفهوم را برساند، آهنگ واژه‌ها، موسیقی جمله‌ها و پیوند و همبستگی آن‌ها را حفظ و رعایت کند (خاوری، ۱۳۸۳). لذا باید در ترجمه استاندارد این دقت را داشت تا صورت‌های ساختاری چنان قلب و تعدیل شوند که معنا به شیوه‌ای مناسب حفظ شود.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

هر علمی برای بیان مسائل و آرای خود جهت درک مخاطب، به زبان احتیاج دارد. در فن بیان ابزاری وجود دارد که علوم می‌توانند از آنها برای ارتباط با مخاطب و سایر موارد استفاده کنند. ادبیات در این مقوله بیشترین استفاده را می‌کند و حقوق، کمترین را.

با توجه به ماهیت جدی و شبه قانونی استانداردهای حسابرسی، نه انتظار این است که در آنها ابزار فن بیان یافته شود و نه شایسته است. زیرا اگر مثلاً از زبان تمثیل، کنایه، استعاره و غیره استفاده شود، ارتباط و درک مشترک مخاطب و نویسنده دچار اختلال می‌شود و هدف استاندارد که محدود کردن راهها و رویه‌های حسابداری و حسابرسی است، مخدوش می‌شود.

در پایان، پیشنهاد می‌شود به شیوه‌ای موشکافانه سایر جنبه‌های زبان‌شناختی استاندارد بررسی شود. بهتر آن است که سازمان حسابرسی ایرادها و پیشنهادهایی را که در مورد یک استاندارد مطرح می‌شود به همراه نسخه نهایی استانداردها چاپ کند تا فرصتی برای پژوهشگران جهت بررسی ابزار فن بیان به‌کار رفته در آنها، فراهم شود.

پانویسها:

- 1- Statement of Standard Accounting Practice (SSAP)
- 2- Accounting Standard Committee
- 3- Tropological Linguistic Forms
- 4- Principle Based
- 5- Rules Based
- 6- Product Differentiation
- 7- Referential Theory
- 8- Ideational Theory
- 9- Idea
- 10- Image
- 11- Propositional Theory
- 12- Proposition
- 13- Inferential Theory
- 14- Speech Acts
- 15- Positivists
- 16- Felicitous
- 17- Representative
- 18- Directive
- 19- Commissive
- 20- Expressive
- 21- Declarative
- 22- General Term
- 23- Singular Term

- 24- Lexical Choice
- 25- Sound Patterning
- 26- Figurative Language
- 27- Schematic Language
- 28- Alliteration
- 29- Allegory
- 30- Allusion
- 31- Irony
- 32- Metaphor
- 33- Metonymy
- 34- Antithesis
- 35- Word - Play
- 36- Pun
- 37- Syntactic Devices
- 38- Repetition
- 39- Amplification
- 40- Ploy
- 41- Persuasion
- 42- Ethos
- 43- Pathos
- 44- Logos

منابع:

- ✓ حسابرِس، آشنایی با مرجع تدوین استانداردهای حسابداری در ایران، شماره ۳۳، تابستان ۱۳۸۵
- ✓ حق‌شناس، علی‌محمد، نقش زبان و ادبیات در پیشرفت‌های علمی، دانشکده ادبیات و علوم انسانی دانشگاه تهران، دوره ۵۶، شماره ۱۷۴، ۱۳۸۴، صص ۲۵-۳۶
- ✓ خاوری، سیدخسرو، از واژه به مفهوم: اقتباس یا ترجمه ادبی، پژوهش زبان‌های خارجی، شماره ۱۸، ۱۳۸۳، صص ۸۳-۹۶
- ✓ صفوی، کورش، نگاهی به آرای فیلسوفان زبان در طرح نظریه‌های معنایی، نشریه دانشکده ادبیات و علوم انسانی دانشگاه تبریز، دوره ۴۶، شماره ۱۸۶، ۱۳۸۲، صص ۸۳-۱۱۴
- ✓ مجتهدزاده، ویدا و فاطمه مددی نعمتی، بررسی میزان اهمیت و اثربخشی استانداردهای حسابداری از دیدگاه حسابرسان مستقل، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، دوره ۲۲، شماره ۲، ۱۳۸۴، صص ۱۱۵-۱۳۱
- ✓ مهدوی، غلامحسین و نریمان کارجوی رافع، بررسی تأثیر استانداردهای ملی حسابداری بر کیفیت اظهار نظر حسابرسان مستقل، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، دوره ۲۲، شماره ۲، ۱۳۸۴، صص ۱۳۳-۱۴۶
- ✓ نمازی، محمد، نقش پژوهش‌های کیفی در علوم انسانی، مجله جغرافیا و توسعه، شماره بهار و تابستان، ۱۳۸۳، صص ۶۳-۷۸
- ✓ نیکخواه آزاد، علی، بیانیه مفاهیم حسابرسی، چاپ سوم، تهران: کمیته تدوین رهنمودهای حسابرسی، سازمان حسابرسی، ۱۳۷۹

مجتمع آموزشی

نصر دانش

با مجوز سازمان فنی و حرفه ای کشور

آموزش دوره های:

حسابداری مقدماتی ← → صنعتی

تکمیلی ← → حقوق و دستمزد

تعمین رسمی آموزش نرم افزار تراز نگار

محصول شرکت رویال مهر رایانه

Windows ←

Word ← → Internet

Excel ← → Power point

ارائه مدرک بین المللی

دیپلم رسمی

کمترین هزینه و زمان

آدرس: تهران، خیابان آزادی، بعد از مترو شادمان،
جنب بانک کشاورزی بلاک ۳۸۹ طبقه اول واحد ۸

تلفن: ۷ - ۶۶۰۸۱۹۸۶ تلفنکس: ۶۶۰۲۲۳۴۶

www.amoozesh-nasr.blogfa.com

شرکت رویال مهر رایانه:

واحد فروش: ۴۴۰۴۶۴۹۱ - ۲

واحد پشتیبانی: ۲۲۶۳۳۶۲۳ - ۴

فروش و پشتیبانی ۲۴ ساعته: ۰۹۱۲ - ۳۲۵۳۴۷۱

۰۹۱۹ - ۲۸۰۲۰۲۵

[WWW.Royalmehr.com](http://www.Royalmehr.com)

- ✓ Carruthers, B. G., and W. N., Espeland, **Accounting for Rationality: Double-Entry Bookkeeping and the Rhetoric of Economic Rationality**, The American Journal of Sociology, Vol. 97, pp. 31-69, 1991
- ✓ Chabrak, N. and N. Daidj, **Enron: Widespread Myopia**, Critical Perspectives on Accounting, Vol. 18, pp. 539-557, 2007
- ✓ Evans, L., **Language, Translation and The Problem of International Accounting Communication**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 17, pp. 210-248, 2004
- ✓ Hendriksen, E. and M. F. Van Breda, **Accounting Theory**, 5th Edition, Boston: IRWIN, 1992
- ✓ Lawrence A. C., **A Prescription to Retire the Rhetoric of Principles Based Systems**, in Corporate Law, Securities Regulation, and Accounting, Vanderbilt Law Review, Vol. 60, pp. 1409-1493, 2007
- ✓ Masocha, W. and P. Weetman, **Rhetoric in Standard Setting: The Case of The Going-Concern Audit**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.20, pp. 74-100, 2007
- ✓ Merriam-Webster, **Rhetoric**, <<http://www.merriam-Webster.com/dictionary/rhetoric>>, [24 June 2008]
- ✓ Mouck, T., **The Rhetoric of Science and the Rhetoric of Revolt in the «Story» of Positive Accounting Theory**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 5, Iss. 4, pp. 35-57, 1992
- ✓ Walters-York, L. M., **Metaphor in Accounting Discourse**, Accounting, Auditing, & Accountability Journal, Vol. 9, Iss. 5, pp. 45-92, 1996
- ✓ Warnock, K., **Structure and Argument in Accounting Standards**, Accounting and Business Research, Vol. 22, No. 86, pp. 179- 188, 1992
- ✓ Wikipedia, «Rhetoric», [Online], <<http://en.wikipedia.org/wiki/Rhetoric>>, [24 June 2008]
- ✓ Young, J. J., **Constructing, Persuading and Silencing: The Rhetoric of Accounting Standards**, Accounting, Organizations and Society, Vol. 28, pp. 621-638, 2003

