

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

تئوری های حسابداری

استاد ارجمند جناب آقای دکتر حسن همتی

(محقق و استاد دانشگاه)



ارائه دهنده:

سمیرامیس رهبر

زمستان ۱۳۹۷

بزرگترین دشمن دانش جهل نیست،
بلکه توهم دانش است.

استیون هاو کینگ

تعاریف حسابداری

تئوری های حسابداری



۱- مفهوم حسابداری

حسابداری تنها جمع و تفریق نیست و از گذشته‌های دور راه تکاملی را طی کرده و از ابتدا این رشته بر اساس نیاز انسان شکل گرفته است. دولت‌ها براساس نیاز برای گرفتن مالیات از حسابداران بهره می‌گرفته‌اند و معیارهایی همچون زمین و وام برای گرفتن مالیات در نظر داشته‌اند.

حسابداری به عنوان یکی از حوزه‌های دانش و زبان تجارت براساس نیاز به پاسخگویی همزمان با تغییرات عوامل محیطی جوامع بشری مسیر شکل‌گیری خود را طی کرده است.

نخستین مدارک کشف شده حسابداری در جهان، لوحه‌های سفالین از تمدن سومر در بابل است و قدمت آن به ۳۶۰۰ هزار سال قبل از میلاد می‌رسد که این لوحه‌ها از پرداخت دستمزد کارگران بوده است.

تفسیرهای متفاوت هر دانشی از جمله حسابداری همواره در سایه نظریه‌ها و قوانین علمی صورت می‌گیرد. به این ترتیب، بدون داشتن یک نظریه نمی‌توان از حسابداری تفسیری داد.

چگونگی نگهداری و گزارشگری حساب‌دارایی‌ها، بدهی‌ها، سرمایه،

سود و ... برای هر شخص حقیقی، هر واحد اقتصادی و یا دولت از دیرباز مساله بوده است. مساله نگهداری و گزارشگری حساب ها به کمک تفکر افراد هوشمند و پیدا کردن راه حل های متفاوت، به زبان علمی با خلق فرضیه ها در طول زمان رشد کرده است. همواره انسان برای ارتقا سطح زندگی فردی و اجتماعی خود مساله می افریند. به عبارت بهتر هیچ وقت بی مساله نخواهیم بود. بی مساله ماندن برابر با بی علم ماندن است. حسابداری از این قاعده مستثنی نیست.

حسابداری دانشی است که از یک سلسله مسائل در زمینه‌ی
معین نظیر نگهداری حسابها، چگونگی گزارشگری آنها و پیرامون
این گونه موضوعات گفتگو می‌کند.

حسابداران به منظور پیدا کردن رویه های یکسان و مورد قبول
اکثریت، اقدام به تشکیل انجمن های حرفه ای کردند. در اوایل
(حدود ۱۲۰ سال قبل)، این انجمن ها کوچک بودند ولی با
بزرگ تر شدن اقتصاد و نیاز گسترده به حسابداری، انجمن ها
بزرگ و بزرگ تر شدند.

کمیته های تخصصی تر در درون این انجمن ها تشکیل شد و همه به دنبال طرح مسائل متعدد حسابداری و خلق فرضیات (راه حل‌های احتمالی) بودند. از این رو، حسابداری به آرامی، بدون ایجاد تنش و بدون تحریک زیاد سایر دانش‌های مرتبط، راه حل مسائل را به طریق علمی دنبال کرد.

یعنی نظریه پردازی شروع شد، نظریه هایی که رویه های روز را توجیه کند و پیش بینی کند حسابداری در آینده برای رویدادهای خاص چگونه عمل خواهد کرد و به همین آرامی به دانشگاهها راه یافت.

ورود رشته حسابداری به دانشگاه، تشکیل انجمن های متعدد در کشورهای مختلف، نگاه جامعه و حسابداران را به حسابداری دگرگون کرد. یکی از انتظارات به جا، تدوین تعریفی از حسابداری بود. انتظار آن بود که سوال «حسابداری چیست» یک و یا حداقل چند پاسخ یکسان داشته باشد و هر فرد از نگاه خودش حسابداری را شرح ندهد. ضرورت ایجاب می کند، حداقل حسابداران عضو یک انجمن، تعریف یکسانی از حسابداری را بپذیرند. در ادامه تفسیرهای معروف و پرتطرفدار از حسابداری آورده می شود.

۲- تعاریف حسابداری

درباره حسابداری تعاریف مختلفی وجود دارد که حسابداری را علم، فن، فرآیند و حتی هنر نامیده اند .

اما آیا حسابداری یک شاخه از علم و دانش است و یا هنر؟

بررسی ساختار تدوین قواعد و همچنین، اجرای عملی قواعد حسابداری بعضا موجب طرح این سوال می شود که آیا حسابداری هنر است یا علم؟ در گذشته نویسندگان مختلفی در مورد هنر یا علم بودن حسابداری اظهار نظر کرده و برخی آن را علم و برخی آن را هنر دانسته اند.

با توجه به اینکه حسابداری را به کمک روشهای علمی می توان
مورد بحث و بررسی قرار داد و همچنین، با توجه به نقش تئوری
ارزشیابی در این دانش، مسلماً حسابداری بطور بالقوه در قلمرو
علم قرار دارد.

براساس نظر بسیاری از محققین، هنر بر تفسیر و تحلیل شخصی
هنرمند متکی است. مثلاً دو نفر نقاش می توانند براساس سبک و
تفسیر خود، شیئی یکسانی را به انحاء مختلف در نقاشی خود
نشان دهند. اما در علم، لازم است توافق نسبتاً زیادی در مورد

پدیده مورد مطالعه و نحوه اندازه گیری آن، میان صاحبان نظران
مربوط وجود داشته باشد. (Sterling Robert 1975)

نقطه نظر نویسندگانی که حسابداری را به هنر نزدیک تر
می دانند این است که حسابداران با توجه به چگونگی تعریف
هدفها، طیف گسترده ای از روشهای اندازه گیری را بکار می گیرند.
مثلا در انتخاب روش استهلاک، سالهای عمر مفید و ارزش
اسقاط، ارزشهای متفاوتی برای داراییها بدست می آید. این ارزشها
نیز معرف صفات واقعی داراییها یا هزینه استهلاک مربوط نیست.

از سوی دیگر رویکرد علمی سعی می کند که روشهای اندازه گیری مناسبی را بکار بگیرد که به صفات اقتصادی معناداری نظیر ارزش جایگزینی یا ارزش خالص بازیافتنی دارایی مورد نظر منتج شود. این گروه بر این باور هستند که حسابداران همانند نقاشان تصویری را که دارند به تصویر می کشند.

در قلمرو هنر، معمولاً اشخاص آزادانه تفسیر یا سبک خود را اجرا میکنند. اما در علم، برای اندازه گیری پدیده ای معین، لازم است اتفاق نظر نسبتاً زیادی میان دست اندرکاران موجود

باشد. اگرچه در علم نیز امکان اختلاف نظرهای عمده وجود دارد. بهر صورت، به نظر بسیاری از صاحب‌نظران، حسابداری بالقوه می‌تواند علم محسوب شود. سئوالی که مطرح است آیا حسابداران در واقع آزادند هر گونه که مایل هستند گزارشات را تهیه نمایند و طبقه بندی‌ها را انجام دهند آیا حسابداران می‌توانند اقلام ترازنامه را طبق سلیقه خود اندازه‌گیری و ارزش‌گذاری نمایند و طبق سلیقه خود گزارش تهیه کنند.

۱-۲) تعریف حسابداری آنچه در غرب بوده و هست:

«حسابداری عبارت است از فن ثبت، طبقه بندی و تلخیص فعالیت‌های مالی یک موسسه در قالب اعداد قابل سنجش به پول و تفسیر نتایج حاصله از بررسی این اعداد.»

(انجمن حسابداران رسمی امریکا ۱۹۵۳ AICPA)

قبل از ۱۹۵۳ میلادی هیچ مرجع رسمی تعریف حسابداری را مکتوب نکرده بود. بنابراین می توان ادعا کرد این تعریف اولین تعریف رسمی است.

تا چند سال انتقادی از این تعریف نبود ولی به تدریج زمزمه انتقادات از طرف جامعه دانشگاهی بلند شد. **تلقى حسابداری به عنوان فن به جای دانش و علم مهم ترین انتقاد وارد به این تعریف بود.**

«حسابداری یک فعالیت خدماتی است که اطلاعات کمی (ماهیتاً مالی) واحدهای اقتصادی را فراهم می کند. هدف از تهیه اطلاعات، استفاده از آن در تصمیم گیری های اقتصادی است.»

(انجمن حسابداران رسمی امریکا ۱۹۷۰ AICPA)

در برداشت قبلی مرکز ثقل اندیشه، عمل حسابداری بود ولی در تعریف جدید کلا نگرش عوض شده و مرکز ثقل، فراهم آوردن اطلاعات برای تصمیم گیری اقتصادی است. این طیف، سرمایه گذاران، دولت، بازار سرمایه، مدیران، رقبا و همه فعالان عرصه اقتصادی را شامل می شود.

در این نگرش سه گروه اصلی در محیط حسابداری شناسایی می شوند:

- ۱) تصمیم گیرندگان اقتصادی یا استفاده کنندگان اطلاعات
- ۲) واحدهای گزارشگر یا بنگاههای اقتصادی
- ۳) حرفه حسابداری

۲-۲) حسابداری به عنوان تاریخچه مالی واحد گزارشگر

در گذشته چنانچه اموالی که در تصاحب یک فرد قرار داشت در نقاط مختلف پراکنده بود، صاحب آن افراد دیگری را به عنوان مباشر یا امانت‌دار انتخاب می‌کرد تا از اموال وی محافظت کند. امانت طی صورتی تحویل امانت‌دار می‌شد و پس از گذشت زمان طی صورتی امانت پس گرفته می‌شد. تنها ذکر کامل مال مورد امانت در صورت کافی بود. در دوران‌های بعدی زمانی که پول به عنوان وسیله مبادله قرار گرفت، مالک اموال انتظار داشت مباشر همان مبلغی را که به او سپرده، در زمان تعیین شده مسترد نماید.

در این دوره هم تنها چون مباشر حق دخل و تصرف و به کارگیری امانت را نداشت، تنها ارزش اموال منقول و اموالی که می توانستند با پول ارزش گذاری کنند و قابلیت جایگزینی داشت در صورت تحویل با جزئیات ذکر می شد.

به تدریج نوع اموال (زمین، ساختمان، باغ، مزرعه، ماشین آلات، کارگاه و کارخانه) بسیار متنوع شد و صاحب آنها به تنهایی نمی توانست از آنها محافظت کند و همزمان آنها را در جریان تولید و درآمدزایی به کارگیرد.

با گسترش تنوع فعالیت های اقتصادی، متنوع شدن کالاها و خدمات، بزرگ شدن واحدهای اقتصادی، شکل مالکیت از حالت سنتی خارج و به سهام تبدیل شد. این واحدهای بزرگ گزارشگر توسط مدیران حرفه ای و متخصص اداره می شد. گزارش های منظم مدیران حرفه ای و متخصص شامل وضعیت مالی و نتایج عملیات، تاریخچه مالی واحدهای گزارشگر را با نظم خاص تبیین کرد. منبع اصلی اطلاعات مندرج در این گزارشها از حسابداری حاصل می آید. بنابراین می توان حسابداری را به عنوان تاریخچه مالی واحدهای گزارشگر بیان کرد.

۲-۳) حسابداری به عنوان زبان تجارت

رقابت در همه عرصه ها موجب افزایش کیفیت است. دانشگاهها نیز از این موضوع مستثنی نیستند و آموزش عالی توان ایجاد درآمد از طریق انجام تحقیقات برای حل مسائل و مشکلات جامعه و دریافت شهریه از دانشجویان را دارد. رقابت نه تنها در سطح دانشگاهها بلکه در سطح دانشکده ها و رشته ها نیز تشویق می شود. در اواخر دهه ۱۹۶۰ که وضعیت اقتصادی امریکا رو به رشد بود نیاز به حسابداران آموزش دیده و باهوش افزایش یافت.

دانشکده های کسب و کار به اتفاق در فکر جذب دانشجویان با هوش تر در رشته حسابداری بودند. از آنجا که فراهم آوردن اطلاعات مالی برای استفاده در تصمیم گیری اقتصادی کار حسابداری بود و اطلاعات مالی نشان دهنده وضعیت مالی و نتایج عملیات هر واحد گزارشگر است، بنابراین ارتباط بین واحدهای گزارشگر با تصمیم گیرندگان اقتصادی از طریق گزارشهای مالی برقرار می شود. **لذا می توان حسابداری را به عنوان زبان تجارت معرفی کرد.**

حسابداری دارای علائمی است مانند بدهکار، بستانکار و ... و یا اصطلاحات خاص مانند دارایی، بدهی، سرمایه، سود و استهلاک. همچنین دارای قواعدی است که رویدادهای مالی را طبق این قواعد ثبت، تجمیع و گزارش می کند. حسابداری از طریق تهیه گزارش های مالی، اطلاعات لازم را درباره واحدهای اقتصادی در اختیار اشخاص ذی نفع و ذی علاقه و ذی حق قرار می دهد. بنابراین ارتباط بین واحدهای گزارشگر با تصمیم گیرندگان اقتصادی از طریق گزارش های مالی برقرار می شود. لذا می توان: **حسابداری را به**

عنوان زبان تجارت معرفی کرد.

۴-۲) حسابداری به عنوان مبنای اندازه گیری ارزش اقتصادی

تصمیم گیرندگان اقتصادی، انتظار دارند اطلاعاتی را که حسابداری فراهم می کند نشان دهنده ارزش روز یا ارزش اقتصادی (مبلغی که در یک بازار رقابتی و آزاد برای تحصیل دارایی نقدا پرداخت می شود) باشد. گزارش وضعیت مالی، فهرستی از ارزش دارایی ها و بدهیها است.

۵-۲) حسابداری به عنوان کانال رسمی اطلاعات مالی

در تمام نگرش های ارائه شده برای حسابداری، به نحوی فراهم آوردن اطلاعات کمی و ماهیتاً مالی مورد تاکید بوده است. تهیه کنندگان اطلاعات (واحدهای گزارشگر، حسابداران و حسابرسیان) در این نگرش به عنوان فرستندگان اطلاعات می باشند. گزارش های مالی از طریق کانال های مختلف اطلاعاتی (روزنامه، رادیو، تلویزیون، سایت های خبری و نظایر) به گیرندگان اطلاعات می رسد. در همه کانال های ارتباطی رقبا تلاش می کنند در کانال رسمی خلل ایجاد کنند. این رفتار موجب می شود صحت و کیفیت اطلاعات ارسالی بهتر و به واقعیت نزدیک تر باشد.

۶-۲) حسابداری به عنوان متاعی اقتصادی

کالاها و خدمات در هر جامعه ای بر حسب نیاز تولید و عرضه می‌شوند. حسابداری تامین کننده اصلی اطلاعات مالی مورد نیاز تصمیم گیرندگان اقتصادی است. عرضه این اطلاعات باید به میزانی باشد که جامعه نیاز دارد. در این نگرش عرضه و تقاضا تعیین کننده قیمت و مقدار اطلاعات فراهم شده است. متقاضیان به لحاظ اقتصادی زمانی بهای اطلاعات را پرداخت می‌کنند که منافع حاصل از آن بیشتر از بهای پرداختی باشد.

۷-۲) حسابداری به عنوان ایدئولوژی آنچه در شرق گذشت

مفهوم ارزش افزوده کارل مارکس در کتاب «سرمایه»: ارزش افزوده تفاوت قیمت فروش کالا (خدمت) با مبلغی است که برای خرید مواد اولیه و خدمات به سایرین (افراد بیرون از بنگاه اقتصادی تولیدکننده) پرداخت شده است. عقیده بر این بود مواد اولیه کم ارزش در بنگاههای اقتصادی تبدیل به کالای با ارزش می‌شوند، این تفاوت ارزش در اثر کوشش و زحمت کارگر به وجود می‌آید.

ارزش افزوده حق کارگر است چون در اثر زحمت و تلاش او به

وجود آمده است. حسابداران به نحوی هوشمندانه حق کارگران را به جیب سرمایه داران منتقل کرده اند و این موضوع موجب افزایش تفاوت ثروت در طبقات مختلف اجتماع شده است و چون اسناد و مدارک هم مرتب و فراهم شده، مردم و حتی دادگاهها نمی توانند این حق را مسترد نمایند.

از اینکه حسابداری یک ایدئولوژی است، یک مکتب فکری است که ثروت را جا به جا می کند، رفاه اقتصادی طبقه ای را بیشتر و طبقه دیگری را کمتر می کند پس نقش بزرگی در اجتماع دارد.

در اوایل انقلاب شوروی سابق، دوران حکومت لنین و استالین، حسابداران بنگاه های تولیدی از ترس عموماً کار را ترک کردند و به شغل های دیگری مثل کشاورزی و یا کارگری روی آوردند. کارایی و بهره وری در بنگاه های تولیدی به شدت کاهش یافت. مساله به سران حکومت از جمله استالین رسید. تحلیل بعمل آمده نشان داد بخشی از این عدم کارایی مربوط به قطع گزارش های حسابداری است. با اطمینان نسبی که به حسابداران داده شد، برخی از آنها به کارخانجات برگشتند اما به دلیل ترس از

اینکه انگ طرفدار سرمایه داری به آنها نخورد، گزارش سود تهیه نمی شد و یا گزارش ها حالت ابهام داشت.

کمیته واژه شناسی انجمن حسابداران رسمی امریکا، حسابداری را به صورت زیر تعریف کرده است:

حسابداری هنری است که، به وسیله آن به شیوه‌ای معنی‌دار و بر حسب پول، معامله‌ها و رویدادهایی که دست کم تا حدی دارای خصوصیت مالی هستند، ثبت و طبقه‌بندی و سپس نتیجه‌های حاصل را تفسیر می‌نمایند.

۳- روش های ارائه تئوری حسابداری :

(۱) دیدگاه مالیاتی

(۲) دیدگاه قانونی

(۳) دیدگاه مبتنی بر اصول اخلاقی

(۴) دیدگاه اقتصادی

(۵) دیدگاه رفتاری

(۶) دیدگاه ساختاری

۱-۳) دیدگاه مالیاتی :

- قوانین مالیات بر درآمد (در آمریکا) توانستند روش های اجرایی و عملی بهترین شرکت ها را به استاندارد های قابل قبول برسانند، که این باعث بهبود روشهای حسابداری و ایجاد نوعی ثبات رویه شده است.

- ارائه روش های استهلاک موضوع ماده قانون مالیات های مستقیم ۱۹۰۹ موجب محاسبه استهلاک به روش های منظم (سیستماتیک) و در پی آن استفاده از روش های مناسب تر برای محاسبه استهلاک گردید.

پذیرش **روش اقل بهای تمام شده یا بازار** طبق قانون ۱۹۱۸ جهت محاسبه ارزش موجودی ها ، منجر به ایجاد بحث های زیادی در رابطه با این روش شد و در نهایت این روش اثرات زیادی بر فرایند ارائه اصول حسابداری گذاشت.

اگر چه قوانین و مقررات مربوط به شناخت درآمد باعث سرعت بخشیدن به پذیرش روش های مناسب حسابداری شدند ، ولی بر سر راه تجربه کردن و پذیرفتن تئوری های خوب حسابداری موانعی به وجود آوردند.

۲-۳) دیدگاه قانونی :

هیئت استاندارد های حسابداری مالی ، هنگام ارائه یک چارچوب نظری برای حسابداری در مورد استفاده از قانون با هدف ارائه اصول حسابداری جست و جوی زیادی کرد. اعضای این هیئت یادآور شدند که در بسیاری از موارد مسائل اقتصادی و قانونی مطرح اند. حقوق دانان و حسابداران در تعریف اموال و دارایی به نتیجه مشابهی دست نمی یابند ، بدین خاطر که حقوق دانان به سودی توجه می کنند که مشمول مالیات می شود و می توان آن را بین

سهامداران تقسیم کرد و به سودی که موجب افزایش ارزش می‌شود و یا معیاری برای سنجش عملیات کارا است ، توجه نمی‌نمایند.

بنابراین، حقوق دانان توانسته اند مسائلی را مطرح کنند که موجب تقویت فکر در مورد پرسش های مطرح در تئوری حسابداری شود ، ولی به ندرت امکان دارد که قوانین به عنوان یک عامل تعیین کننده باشند.

۳-۳) دیدگاه مبتنی بر اصول اخلاقی :

در این دیدگاه در ارائه تئوری بیشتر بر مفاهیم **عدل** ، **حقیقت** و **انصاف** تاکید می شود. هر یک از این مفاهیم یا اصول ، به صورتی فزاینده توانسته است بر چارچوب نظری ارائه شده به وسیله هیئت استاندارد های مالی اثر بگذارد.

رعایت نکاتی مانند نداشتن **تعصب** (یک سو نگری) و **صداقت در گفتار** در این حیطة قرار می گیرند. بی طرفی بدان معنی است که نباید اطلاعات را به صورتی درآورد که رفتار خاصی در جهتی

خاص تقویت شود و این یکی از ویژگی های اصلی تدوین
کنندگان استانداردهاست. به بیان دیگر اصول اخلاقی توانسته‌اند
در همه سطوح ، بر حسابداری ، اعمال نفوذ نمایند.

۴-۳ دیدگاه اقتصادی :

سه روش پرداختن به مسائل حسابداری از دیدگاه اقتصادی:

الف) اقتصاد کلان

ب) اقتصاد خرد

ج) مسئولیت های اجتماعی شرکت

الف) اقتصاد کلان :

در سطح اقتصاد کلان سعی می کنند اثر های ناشی از روش های گوناگون گزارشگری را بر معیار های سنجش اقتصادی و فعالیت های اقتصادی ، در سطحی **گسترده تر از شرکت**، مانند **صنعت** یا **سیستم اقتصاد** کشور گزارش کنند.

برخی عقیده دارند که یکی از هدف های حسابداری باید این باشد که رفتار سازمان و فرد را به سوی هدف های خاص سیاسی و اقتصادی ملی سوق دهد.

در حالیکه بیشتر کشورها در اجرای سیاست های پولی و مالی و از مجرای کنترل های مستقیم ، سیاست هایی را در سطح اقتصاد کلان به اجرا در می آورند ، ولی برخی از کشورها، به ویژه سوئد، می کوشند رویه ها و اصول حسابداری خود را بر پایه هدف های اقتصادی کلان قرار دهند.

(ب) اقتصاد خرد :

در سطح اقتصاد کلان سعی می کنند اثر های ناشی از روش های گوناگون گزارشگری را بر فعالیت ها و معیار های سنجش اقتصادی (در سطح شرکت) توضیح دهند.

در تئوری نوین حسابداری که بر پایه اقتصاد خرد قرار می گیرد شرکت یا واحد تجاری را به عنوان یک واحد اقتصادی مورد توجه قرار می دهند و به فعالیت های آن (که از مجرای فعالیت های بازار بر سیستم اقتصادی اثر می گذارد) توجه می نمایند.

(ج) دیدگاه مسؤلیت های اجتماعی شرکت :

چون در دیدگاه خرد نمی توان به طور کامل در باره همه اثرهایی بحث کرد که فعالیت های شرکت بر جامعه می گذارد، از این دیدگاه هم به بررسی می پردازند.

در این دیدگاه ، درباره مسائلی چون **هزینه های مربوط به حفظ محیط زیست، بیکاری، شرایط ناسالم محیط کار و سایر مسائل اجتماعی بحث می شود.**

در حسابداری سنجش مسئولیت های اجتماعی ، در هنگام تدوین تئوری های حسابداری گروه های دیگری از جمله کارکنان، بستانکاران و سهامداران که **گروه های ذینفع** نامیده می شوند، در نظر گرفته می شوند.

۵-۳ دیدگاه رفتاری :

از نظر این دیدگاه هنگام تدوین و ارائه تئوری های حسابداری به جنبه های روان شناسی و جامعه شناسی این تئوری ها توجه می شود. در دیدگاه مذکور به این موضوع توجه می شود که آیا اطلاعات ارائه شده بر تصمیمات مربوطه اثر می گذارد یا خیر و نیز این که آیا به رفتار افراد یا گروه های مختلف که تحت تاثیر اطلاعات حسابداری قرار می گیرند توجه می شود یا خیر؟

۶-۳) دیدگاه ساختاری :

در این روش بر ساختار سیستم حسابداری تاکید می شود. بیشتر دلیل هایی که در ارائه این روش ارائه می کنند، به ویژه دلیل هایی که در سطح ملی ارائه می شود بر پایه مقایسه اقلام قرار دارد. در اجرای این روش سعی می شود طبق نمونه پیشین یا موجود عمل شود.

حسابدار می کوشد رویداد های مالی مشابه را طبقه بندی کند و به صورت رسمی تر، می کوشد برای ثبت گزارش کردن رویدادهای مالی دارای نوعی ثبات رویه شود.

۴) روش شناسی علمی در حسابداری :

الف) اثباتی (توصیفی) Positive: آنچه را که هست بیان می کند و به اعمال قضاوت ارزشی کاری ندارد.

ب) هنجاری Normative: آنچه را که باید باشد بیان می کند. (به اعمال قضاوت ارزشی کار دارد).

شیوه **استدلال اثباتی** به بد و خوب کاری ندارد، دستوری صادر نمی کند که چطور زندگی کنیم.

شیوه **استدلال هنجاری** مسائل را بررسی می کند و نسخه برای ما می نویسد، مثل پزشک.

ممکن است نسخه ای را که می نویسد غلط درآید، که در این صورت موضوع را بررسی می کند و نسخه ای برای آینده می نویسد. به عنوان مثال، در زمان تورم روشی را انتخاب کنیم که سود واقعی تر باشد {این فقط یک نظریه است}

۵- نگاهی به اندیشه های توماس کوهن

توماس کوهن، مورخ، فیزیکدان و فیلسوف علم آمریکایی است (۱۹۹۶-۱۹۲۲م)، که با وی دوره جدیدی در نوع نگاه به تاریخ علم و ماهیت علم آغاز می شود. کوهن کتاب های متعددی در زمینه تاریخ علم دارد مهم ترین کتاب کوهن، کتابی است به نام ساختار انقلاب های علمی که در زمینه فلسفه علم نوشته شده است. کوهن اولین کسی است که اصطلاح پارادایم یا الگو را در بررسی تحولات علمی مورد استفاده قرار داد.

از نظر او به جای این که سیر تکامل علم شامل یک مسیر خطی از فرضیات ابطال پذیر باشد، متشکل از یک سری دوره‌های نامستمر از علوم هنجاری و تغییرات انقلابی است. این امر بدان معنا است که برای یک دوره زمانی، «یک شیوه دیدن جهان» هنجار تلقی می‌گردد و در صورتی که این شیوه پاسخگوی مسائل و مشکلات نبود، با بحران مواجه می‌شود و در نتیجه این بحران، یک انقلاب علمی رخ می‌دهد. «کوهن» این شیوه نگارش به جهان را که در یک دوره از زمان مورد قبول اعضای یک جامعه علمی است «پارادایم» می‌نامد.

بنا به نظر او، تاریخ علم شاهد تغییرات بزرگ و متعددی بوده که در طی آن، یک شیوه نوین دیدن، جایگزین «خرد پذیرفته شده» گردیده است - چیزی که «کوهن» آن را «تغییر پارادایم» می نامد. این تغییر آنچنان وسیع است که اجماع قبل و پس از آن با یکدیگر کاملاً ناسازگار می باشند. (الوانی، ۱۳۸۰).

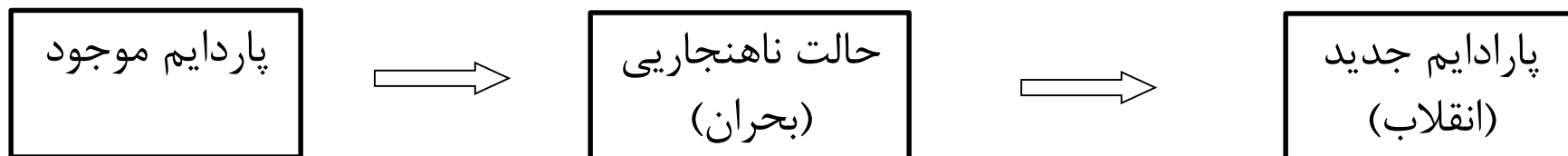
بطور کلی دیدگاه کوهن یک علم یک مکتب فکری است که پس از حاکم شدن ممکن است در درون آن ناسازگاری بوجود آید. اگر نتوان در مورد ناسازگاری با آن علم برخوردی صورت پذیرد

(پاسخی داده شود) تلاش برای رفع آن ناسازگاری شروع میشود.
اگر آن دانش را پیدا کنیم بر دانش قبلی حاکم می شود
همانطوری که آن مکتب فکری در طول زمان برای انباشت دانش
پیش می رود و ناسازگاری هایی ممکن است کشف گردد (بدست
آید) که قابل بررسی و توضیح نباشد.

مرحله بحران زمانی آغاز می شود که تحقیق برای مکتب فکری
جدید میسر نباشد و نتواند ناسازگاری کشف شده را توضیح دهد.

مرحله بحران با جایگزینی مکتب فکری جدید با مکتب فکری قدیم پایان می پذیرد. (نمونه شوروی)، تفکر کمونیستی یک مکتب فکری است که در درون آن ناسازگاری پدید آمد و نتوانست پاسخگو باشد، به همین دلیل سیستم پاشیده شد و مکتب جدید جایگزین شد.

تصور کوهن از شیوه پیشرفت یک علم را می‌توان به وسیله طرح بی پایان زیر خلاصه کرد:



علوم با وجود پارادایم
در پی حل مشکلات
برمی‌آیند

زمانیکه فعالیت های علمی حالت
غیر عادی پیدا می‌کنند به وجود
می‌آید، زیرا بعضی از مشکلات بر
اساس تئوری قابل حل نیستند.

اگر پاسخ‌هایی که به
مشکلات جاری داده می‌شود
کفایت نکند اجتماع علمی
دچار نابسامانی می‌شود. این
مرحله بحرانی است که
زمینه مرحله جدید می‌شود.

۶- علم شناسی لاکاتوش

لاکاتوش (Lakatos) بر برنامه‌های پژوهشی تأکید می‌کند، برنامه پژوهشی لاکاتوش ساختاری است که برای پژوهش آتی به نحوی اثباتی و سلبی رهنمودهایی فراهم می‌سازد. رهنمون سلبی یک برنامه، شامل این شرط است که مفروضات اساسی آن برنامه یا استخوانبندی آن، نباید مورد جرح و تعدیل واقع شود. این مفروضات اساسی به واسطه یک کمر بند محافظ، که مشتمل است بر فرضیه‌های مقرر (پذیرفته شده)، شرایط اولیه و غیره، از ابطال مصون نگاه داشته می‌شود.

رهنمون اثباتی شامل رهنمودهایی تقریبی است که حکایت از چگونگی امکان تحول و توسعه برنامه پژوهشی دارد.

چنین تحول و توسعه ای شامل ضمیمه نمودن مفروضات اضافی به استخوانبندی خواهد بود، بدین منظور که پدیدارهای از پیش شناخته شده را در بر گرفته و پدیدارهای بدیعی را پیش بینی کند. پیشرو یا رو به زوال بودن برنامه های پژوهشی منوط به این است که آن ها در اکتشاف پدیدارهای بدیعی موفق باشند و یا مستمراً با شکست مواجه شوند.

بیش از هرچیز استخوانبندی یک برنامه ویژگی ممیزه آن است. استخوانبندی شکل فرضیه‌های تئوریک بسیار کلی را می‌گیرد که مفهوم بنیادی است که با تکیه بر آن، برنامه باید تحول و توسعه یابد. استخوانبندی هر برنامه توسط تصمیم روش شناختی مدافعانش ابطال ناپذیر می‌شود. هرگونه تعارضی که بین یک برنامه پژوهشی تفصیل یافته و یافته‌های تجربی بروز نماید، به بخش دیگری از ساختار تئوریک آن نسبت داده می‌شود، نه به مفروضاتی که مقوم استخوانبندی اند.

شبکه مفروضاتی که قسمت دیگر ساختار را می‌سازد همان است که لاکاتوش کمر بند محافظ نامیده است. رهنمون سلبی یک برنامه عبارت است از اینکه استخوانبندی در جریان تحول برنامه مورد جرح و تعدیل واقع نشود. هر دانشمندی که استخوانبندی را مورد تعدیل قرار دهد از آن برنامه پژوهشی خاص خارج شده است.

از اینرو می‌توان گفت دیدگاه کوهن در نظریه حسابداری بیشتر بر تامین اطلاعات مفید جهت تصمیم‌گیری تاکید

دارد و دیدگاه لاکاتوش بر مسئولیت پذیری، پاسخگویی و رویکرد انتقادی تاکید دارد. لذا به نظر می‌رسد، دیدگاه لاکاتوش در حسابداری می‌تواند همانند فلسفه علم، ضعف‌های پیدا و پنهان دیدگاه کوهن را از بین ببرد.

۷- تحولات حسابداری

در حسابداری نیز تغییر پارادایم وجود دارد. در حسابداری در درون نظام بهای تمام شده ممکن است ناسازگاری بوجود آید که در حال حاضر نیز این مورد دیده می شود. اگر زمانی برسد نظام اندازه گیری جدید (مثل ارزش جاری) بتواند ناسازگاری هایی را که در نظام بهای تمام شده تاریخی وجود دارد پاسخگو باشد نظام ارزش جاری جایگزین خواهد شد. این تفکر برگرفته از نظریه فکری کوهن است.

تحولات حسابداری تدریجی است، به مرور زمان براساس نیاز، تکامل حاصل می شود، برخی از روش ها و مراحل علمی حذف و برخی دیگر براساس نیاز جایگزین می شود.

دفتر داری دوبر از ابداعات بشری است اینکه در چه زمانی توسط چه کسی به وجود آمده در تاریخ مشخص نیست. اما نخستین دفاتر حسابداری متعلق به آقای لوکا پاچیولی است و گسترش و توسعه فن دفتر داری دو طرفه به سراسر اروپا مرهون انتشار کتاب ریاضیاتی است که وی در سال ۱۴۹۴ تالیف کرده است.

نکته ای که ذکر آن ضروری است اینکه می توان گفت که
پاچیولی راوی است.

معادله اصلی حسابداری را آقای پاچیولی کشف نکرده است بلکه
آنچه در جامعه بوده را گرفته و نظم بخشیده است.

با تشکر از حسن توجه شما ...