

# تنگناهای مفاهیم حسابداری

## دکتر محمد رضا ظاهری

اغلب حسابداری در سالهای اخیر نسبت به تعمق در مورد مسائل بنیانی و نقش آنها در توسعه تئوری حسابداری بی‌میل بوده‌اند. بسیاری از تحقیقات حسابداری انجام شده، در دهه هشتاد میلادی مربوط به تکنیکهای آماری، مدل‌های ریاضی و ساختار ظاهری آنها است و فقط در حاشیه به موضوعهای بنیادی پرداخته شده است. از آنجایی که مشاهدات بدون تئوریه‌ها کم‌ارزشند، تئوریه‌ها نیز بدون بنیان فلسفی مستحکم فاقد ارزش می‌باشند. نظریه‌ها از مفاهیم ساخته شده‌اند و بدون درک درست از مفاهیم و استفاده مناسب از آنها در نظریه‌سازی نمی‌توان انتظار داشت که تئوریه‌های حسابداری توسعه یابند و توفیقی حاصل شود.

مفاهیم تصورات اصلی هستند که شناسایی و طبقه‌بندی پدیده‌ها یا سایر تصورات را ممکن می‌سازند. بنابراین تا مفهوم «دارایی» را ندانیم نمی‌توانیم آن را از سایر اقلامی که دارایی نیستند، تشخیص دهیم. همچنین اگر مفهوم دارایی جاری را ندانیم، نمی‌توانیم آن را از سایر داراییهای غیرجاری متمایز سازیم. واژه مفاهیم در حسابداری به یک معنی به کار نمی‌رود و به کلماتی مانند اصول موضوعه<sup>۱</sup>، اصول بدیهی<sup>۲</sup>، مفروضات<sup>۳</sup>، آموزه‌ها<sup>۴</sup>، میثاقها<sup>۵</sup>،

---

1- Concepts

2- Postulats

3- Axioms

4- Assumptions

5- Doctrines

6- Conventions

قیود<sup>۱</sup>، اصول<sup>۲</sup> و استانداردها<sup>۳</sup> اطلاق می‌شود.

لیتلتون (Littleton) نیز این مشکل را به شرح زیر مطرح کرده است:  
 «کتابها معمولاً اصطلاحات، اصول، تعمیمها<sup>۴</sup>، روشها<sup>۵</sup>، قواعد<sup>۶</sup>، اصول موضوعه،  
 رویه‌ها<sup>۷</sup>، میثاقها و استانداردها را جابجا مورد استفاده قرار می‌دهند، در حالی که این  
 اصطلاحات نمی‌توانند هم‌معنی باشند.

### مفهوم چیست؟

از نظر علم منطق مفهوم آن چیزی است که از لفظ و کلمه<sup>۸</sup> فهمیده می‌شود و آن را  
 تصور<sup>۹</sup> و معنی<sup>۱۰</sup> نیز می‌خوانند.

تصور عبارت است از حصول صورت شی در ذهن. صورت حاصل شده در ذهن را از  
 این لحاظ که از لفظ فهمیده می‌شود مفهوم و از این لحاظ که آن را به هنگام ادای لفظ در نظر  
 دارند معنی می‌نامند.

اكتساب مفاهيم به چه طريقي صورت مي‌پذيرد؟ زماني چنين پنداشته مي‌شد كه حداقل  
 بعضي از مفاهيم فطري<sup>۱۱</sup> هستند و به عبارت ديگر با ذهن بشر عجيب شده‌اند. براي مثال اگر  
 مفهوم سرخي فطري باشد مي‌توان بدون توسل به تجربه يعني بي آنكه چيز سرخي راديد،  
 مفهوم آن را درك كرد و به اين ترتيب يك كور مادرزاد هم مي‌تواند مانند افراد بينا مفهوم  
 «سرخي» را درك نمايد. ديدگاه ديگري كه بيشتر رايج است اين است كه تمام مفاهيم از طريق  
 تجربه كسب مي‌شوند. ديدگاه اول را «عقلي انگاري مفاهيم»<sup>۱۲</sup> و ديدگاه دوم را «تجربي  
 انگاري مفاهيم»<sup>۱۳</sup> مي‌نامند. سه فيلسوف انگليسي جان لوك (John Locke)، جرج بركلي

1- Constraints

2- Principles

3- Standards

4- Generalization

5- Methods

6- Rules

7- Procedures

8- Word

9- Idea, notion

10- Meaning

11- Innate

12- Concept Rationalism

13- Concept Empiricism

می‌دهد. نمونه‌هایی از تعریف وصفی به شرح زیر است:

دارایی همان معنی منابع اقتصادی را دارد

بدهی همان معنی تعهد را دارد

تعریف وضعی، نسبت دادن معنی به یک لفظ مشخص از راه قرارداد است و می‌توان آن را به این صورت بیان کرد:

قرار می‌گذاریم که A دارای ویژگی‌های  $n_1, n_2, n_3, \dots$  باشد.

نمونه‌هایی از تعریف وضعی به شرح زیر است:

داراییها، منابع اقتصادی هستند که یکی از نیازهای بشر را ارضاء می‌کنند، به حدّ وفور یافت نمی‌شوند و سودمندی آتی داشته و در تسلط مالکانه واحد تجاری می‌باشند. بدهیها، تعهدات ناشی از قراردادهای واحد تجاری هستند که در نتیجه معاملات و رویدادهای گذشته ایجاد شده و باید از طریق انتقال داراییها، ارائه خدمات یا از محل عواید آتی تأدیه شوند.

از لحاظ منطقی وقتی لفظی تعریف گردد، باید در مرحله بعد هم الفاظی را که در تعریف آن به کار رفته است تعریف کرد و سپس به تعریف الفاظی پرداخت که در تعریف هر یک از الفاظ اخیر به کار رفته است و الی بی‌نهایت. ولی در زنجیره تعریفهایی که به این صورت به دست می‌آید باید از افتادن به دام دور و تسلسل، یعنی تعریف یک لفظ به کمک بعضی از الفاظی که در زنجیره مقدم آورده شده، احتراز کرد.

بنابر این نمی‌توان همه الفاظ در هر رشته علمی را بر حسب الفاظ دیگر آن رشته علمی تعریف کرد. باید مجموعه‌ای از الفاظ به اصطلاح اولیه وجود داشته باشد که در آن رشته علمی تعریف نشوند و مبنایی برای همه الفاظ دیگر باشند؛ این نکته به روشنی در بیان اصول بدیهی و اصول موضوعه نظریه‌های ریاضی رعایت می‌گردد.

در حسابداری نیز به عنوان یک رشته علمی همانند سایر علوم، ضروری است اصطلاحات اولیه یعنی اصول بدیهی و اصول موضوعه‌ای وجود داشته باشد که سایر تعاریف بر مبنای آنها انجام شود. کوششهایی که در مورد تدوین اصول بدیهی یا مفروضات اولیه انجام گردیده موفقیت‌آمیز نبوده است. برای مثال یکی از این فرضیات توسط مونتیز

(George Berkeley) و دیوید هیوم (David Hume) از دیدگاه دوم دفاع کرده و آن را شهره آفاق ساخته‌اند.

فلاسفه مذکور بجای واژه مفهوم، لغت تصور را بکار بردند و به عقیده آنها هر تصویری که انسان دارد یا ممکن است داشته باشد از تجربه ناشی می‌شود.

فلاسفه دیگر ابهامی را که در واژه تصور وجود دارد و فیلسوفان نامدار مذکور از آن آگاه نبودند چنین توضیح می‌دهند: وقتی واژه تصور بکار برده می‌شود یا منظور مفهوم است یا صورت ذهنی که غالباً صحبت از صورت ذهنی است ولی به اشتباه فکر می‌شود که بحث درباره مفهوم است. قبل از آنکه رنگ قرمز دیده شود صورتی از آن در ذهن هیچکس نقش نمی‌بندد، ولی این بدان معنی نیست که مفهوم آن را نمی‌توان درک کرد. برای مثال اشعه ماوراء بنفش به گونه‌ای است که چشم بشر نسبت به طیف نور آن حساس نیست و هیچکس نمی‌تواند صورت ذهنی از آن رنگ داشته باشد در حالی که زنبور عسل می‌تواند آن را ببیند ولی نمی‌تواند گفت چون بشر صورت ذهنی از رنگ ماوراء بنفش ندارد نمی‌تواند مفهوم آن را درک کند. اکنون که روشن شد مفهوم با صورت ذهنی فرق دارد باید به این پرسش پاسخ داد که مفهوم چیست؟

برای مشخص کردن مفاهیم، تعریف (ظاهراً آشکارترین راه می‌باشد. کارل همپل (Carl Hempel) دو تعریف را برای مفاهیم علمی پیشنهاد می‌کند، تعریف وصفی و تعریف وضعی.<sup>۳</sup>

تعریف وصفی بیان یا وصف معنی یا معانی مقبول لفظی است که هم اکنون به کار می‌رود و می‌توان آن را به این صورت بیان کرد:

A همان معنی B را دارد.

A لفظی است که در نظر است تعریف شود و B عبارتی است که کار تعریف را انجام

1- Definition

2- Descriptive definition

3- Stipulative definition

(Moonitz) اینگونه بیان گردیده که: «بیشتر کالاها و خدماتی که توسط یک واحد اقتصادی تولید می‌شوند از طریق معامله به دیگران عرضه می‌گردند و توسط تولیدکننده به طور مستقیم مصرف نمی‌شوند». و یا چمبرز (Chambers) بیان می‌کند: «افراد از مجموع دارایی خود به طور متفاوت استفاده می‌کنند». برخی از صاحب‌نظران حسابداری معتقدند، مفروضاتی شبیه جملات بالا اگر چه بدیهی هستند اما نمی‌توان آنها را به عنوان اصول بدیهی یا مفروضات اولیه دانست. زیرا، جملات بسیاری از این قبیل را می‌توان برشمرد که با وجود آن که بدیهی هستند اما در ارائه دلایل منطقی برای توسعه تئوری حسابداری عاجزند.

ابداع اصطلاحات اولیه‌ای نظیر فرض تفکیک شخصیت<sup>۱</sup>، فرض تداوم یا استمرار فعالیت<sup>۲</sup>، فرض واحد اندازه‌گیری<sup>۳</sup> و فرض دوره مالی<sup>۴</sup> به عنوان اصول موضوعه یا مفروضات اولیه نیز نتوانسته است مشکلات تئوری حسابداری را حل کند. به همین جهت دیدگاه رقیبی توسط ویلیام واتر (Vatter) مطرح گردید که بر مبنای آن در ساختار یک تئوری حسابداری به جای آن که به مفروضات اولیه به عنوان هسته یا بنیان تئوری حسابداری توجه گردد باید به اهداف پرداخته شود و اصول حسابداری را با توجه به اهداف تعیین نمود. با این نگرش، اصول حسابداری به منزله قراردادهایی هستند که از اهداف نتیجه می‌شوند. واتر (Vatter) حتی معتقد است در یک تئوری کامل حسابداری، هیچگونه مفروضات اولیه‌ای وجود ندارد.

## انواع مفاهیم در علم

کارناپ (Karnap) معتقد است که مفاهیم علم را مانند مفاهیم زندگی روزمره می‌توان به سه دسته اصلی تقسیم کرد: مفاهیم رده بند، مفاهیم قیاسی و مفاهیم کمی.

- 
- 1- Entity Assumption
  - 2- Going Concern
  - 3- Unit of Measure Assumption
  - 4- Time Period Assumption

منظور از «مفهوم رده‌بند» مفهومی است که شی یا پدیده‌ای را در رده یا طبقه خاصی جای می‌دهد. هر قدر بتوان یک پدیده را در رده محدودتری قرار داد اطلاعات نسبت به آن بیشتر می‌شود. مفاهیم رده‌بند از قبیل «گرمی» یا «سردی»، شی را صرفاً در یک رده خاص قرار می‌دهد. مفاهیم قیاسی از قبیل «گرم‌تر» یا «سردتر» بیان‌کننده چگونگی رابطه یک شی با شی دیگر است. یک مفهوم قیاسی ممکن است پایه‌ای برای وضع یک مفهوم کمی شود؛ برای مثال می‌توان مفهوم گرم‌تر را به درجه حرارت به مفهوم کمی تبدیل کرد.

قبل از آنکه به مفاهیم کمی پرداخته شود توضیح این نکته ضروری است که بین کیفیت و کمیت تفاوتی در نهاد طبیعت نیست بلکه تمایزی است در دستگاه ادراک بشر یا در زبانی که بکار برده می‌شود. واژه زبان به این مفهوم که فارسی یک زبان است و انگلیسی زبان دیگر، نیست، بلکه به این معنی است که علم فیزیک یک زبان دارد، و دانش حسابداری یک زبان دیگر.

زبان کیفی به چند مسند یا محمول محدود است. در حالی که در زبان کمی نمادهای متعددی وجود دارد. نکته مهم دیگر این است که قراردادهای نقش بسیار بزرگی در معرفی مفاهیم کمی بازی می‌کنند.

اگر در نظر باشد که پدیده‌ها را با مفاهیم کمی یعنی مفاهیمی با مقادیر عددی، توصیف کنند لازم است دستورالعملی برای حصول به این مقادیر در دست باشد که ساده‌ترین آنها شمارش است. دانستن این امر مهم است زیرا تا دستوراتی برای اندازه‌گیری یک کمیت در دست نباشد واقعاً نمی‌توان گفت مقصود از آن کمیت چیست. ممکن است این طور تصور شود، که علم ابتدا یک مفهوم کمی می‌سازد و آنگاه به جستجوی اندازه‌گیری آن می‌رود. اما واقع امر این است که مفهوم کمی از فرایند اندازه‌گیری بیرون می‌آید. فقط پس از اختراع میزان الحراره بود که به مفهوم درجه حرارت معنای دقیقی داد.

همه علوم از مفاهیم رده‌بند، قیاسی و کمی استفاده می‌کنند اما هر علمی که بتواند از مفاهیم رده‌بند و قیاسی کمتر استفاده نموده و بیشتر از مفاهیم کمی استفاده کند در تدوین و ایجاد نظریه‌های علمی موفق‌تر است. نمونه‌هایی را که می‌توان ذکر کرد، علوم ریاضی و فیزیک می‌باشند. علوم اقتصادی و مالی (Finance) نیز برای ایجاد زمینه مطلوب‌تر، سعی در استفاده

بیشتر از مفاهیم کمی دارند. حسابداری به عنوان یک رشته علمی بیشتر از مفاهیم رده‌بند استفاده می‌کند و هنوز نتوانسته است بخوبی از مفاهیم کمی استفاده کند، علت اصلی نیز مشکلاتی است که در فرایند اندازه‌گیری در این رشته وجود دارد.

### مفاهیم ذاتی او عاریه‌ای<sup>۲</sup>

مفاهیم ذاتی در هر رشته علمی مفاهیمی هستند که در همان رشته علمی ایجاد و مورد استفاده قرار می‌گیرند. مفاهیم عاریه‌ای مفاهیمی هستند که در یک رشته علمی مورد استفاده واقع می‌شوند اما متعلق به سایر رشته‌های علمی می‌باشند. برای مثال مفهوم «سود انباشته» یک مفهوم ذاتی در حسابداری است که با توجه به اهداف حسابداری توسط حسابداران ایجاد و مورد استفاده قرار گرفته و متعلق به دیگر رشته‌های علمی نیست. اما مفهوم هزینه فرصت از دست رفته که عمدتاً در حسابداری مدیریت در تئوری تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار می‌گیرد یک مفهوم عاریه‌ای از علم اقتصاد است.

هر رشته علمی که بتواند از مفاهیم ذاتی بیشتری استفاده کند و کمتر از مفاهیم عاریه‌ای استفاده نماید، در تدوین نظریه‌ها در آن رشته علمی موفق‌تر خواهد بود. در حالی که در حسابداری به عنوان یک رشته علمی کمتر مفاهیم ذاتی وجود دارد و بیشتر مفاهیمی که مورد استفاده قرار می‌گیرد از سایر رشته‌های علمی نظیر اقتصاد و حقوق به عاریه گرفته شده‌اند.

### مفاهیم انتزاعی<sup>۳</sup>

با استفاده از زبان عرفی در هر رشته علمی می‌توان پدیده‌های مطرح در آن رشته علمی را توصیف نمود؛ گرچه غنی‌ترین توصیف هیچگاه نمی‌تواند منطقاً جامع جمیع اوصاف ساده‌ترین پدیده باشد. علم برای توصیف پدیده‌ها در هر رشته علمی به عمد از زبانی محصور

- 
- 1- Native Concepts
  - 2- Borrowed Concepts
  - 3- Abstractive Concepts

استفاده می‌کند و شاید بتوان گفت که دانشمندان هم فقط به بررسی اشیایی می‌پردازند که به زبان علم، قابل توصیف باشند و حدّ توصیف، حدّ بررسی را هم معین می‌کند. در ابتدا اصطلاحات علمی پیوستگی آشکاری با واژه‌های هم معنای خود در زبان عرفی داشتند همچنان که خود علم هم از جنس تجربه عرفی بود. اما بعداً استعمال خاص الفاظ در معانی جدید به سرعت رواج یافت.

بنابر این می‌توان گفت که سیر علوم در جهت دور شدن از مفاهیم عرفی بوده است و پیروزی آنها نیز در گروه همین فاصله گرفتن و دور شدن است. در علومی که در آنها نظریه‌های مستحکمی وجود دارد برای مثال در علم فیزیک، کمتر مفاهیمی مورد استفاده قرار می‌گیرد که در زندگی روزمره کاربرد دارند نظیر انرژی، آتروپی، شتاب، جاذبه و ... مفاهیم انتزاعی که در بالا به آنها اشاره گردید مفاهیمی آرمانی و ایده‌آل هستند که برای استفاده در نظریه‌ها، پیشنهاد می‌شوند و ضرورتاً نیز ارتباط مستقیمی با دنیای واقعی ندارد. برای مثال، اقتصاددانان از مفهوم انسان اقتصادی<sup>۱</sup> برای توصیف رفتارهای یک شخص در محیطی مفروض استفاده می‌کنند، در حالی که در دنیای حقیقی نمی‌توان فردی را یافت که تمام ویژگیهایی را که برای این مفهوم فرض شده است را دارا باشد. با این وجود این مفهوم برای تبیین رفتار نظری انسان در علم اقتصاد مورد استفاده قرار می‌گیرد. یا می‌توان گفت منحنی‌های عرضه و تقاضا به مفهومی که از جنبه‌های نظری در علم اقتصاد مطرح می‌شود در عالم واقعیت قابل اشاره و استفاده نیستند. اما برای تحلیلهای اقتصادی بسیار مفید واقع شده‌اند.

از این رو، می‌توان گفت که زبان هر جامعه علمی، انتزاعی و انتخابی<sup>۲</sup> است و جنبه‌های معینی از تجربه‌های پیچیده را با برساخته‌های نمادین آرائه می‌کند و هر علمی که بتواند بیشتر از مفاهیم انتزاعی استفاده کند بهتر می‌تواند در زمینه نظریه‌سازی به موفقیت دست یابد. در نظریه‌سازی، مفاهیم انتزاعی مهم هستند زیرا وقایع یا شرایط ویژه‌ای را منتقل کرده و بر

1- An - Economic - Man

2- Selective

3- Symbolic Constructs

خصایص وقایع با شرایط مشابه دلالت می‌کنند. شاید بتوان اهمیت انتزاع را به وسیله این حقیقت نشان داد که مردم افتادن سیب از درخت را برای قرنها متمادی می‌دیدند، اما فهم حقیقی این پدیده تنها به وسیله مفهوم انتزاعی جاذبه به دست آمد.

علی‌رغم اهمیتی که مفاهیم انتزاعی در تدوین نظریه‌ها دارا می‌باشند در حسابداری به عنوان یک رشته علمی، حسابداران هنوز نتوانسته‌اند مفاهیم انتزاعی ابداع نمایند و با توجه به اینکه در بیشتر نظریه‌ها از مفاهیمی انتزاعی که رابطه اندکی با مشهودات دارند استفاده می‌شود. قبل از کشف و ابداع چنین مفاهیمی انتظار آنکه در زمینه تدوین نظریه‌های حسابداری پیشرفت محسوسی ایجاد شود بسیار نومیدکننده است.

### نگرهای متفاوت در مورد مفاهیم سود و سرمایه

در صفحات قبل سعی شد که تنگناهای مفاهیم حسابداری در حالت‌های کلی و عمومی شرح داده شوند. حال برای آنکه این تنگناها به طور عینی‌تری لمس شوند نگرش چند نفر از صاحب‌نظران حسابداری مطرح می‌گردد.

هیث (Heath) معتقد است که مفاهیم سود و سرمایه و سایر مفاهیم بنیادی حسابداری، هیچگونه واقعیت تجربی ندارند. هیث می‌گوید: سود در دنیای واقعی وجود ندارد همانگونه که هیچ خانواده‌ای در دنیا وجود ندارد که تعداد فرزندان آنها  $\frac{1}{6}$  باشد و سرمایه سهامداران فقط یک واژه است.

تورتون (Thornton) در پاسخ می‌گوید بیشتر آنچه را که هیث به صورتی مبهم مطرح کرده است، استعاره است. وی می‌گوید: اگر مردم استعاره‌ها را به معنای واقعی کلمه در نظر بگیرند، آنگاه مفاهیم را با رخدادها و چیزهای واقعی اشتباه خواهند گرفت.

استرلینگ (Sterling) نیز می‌گوید: ارقام حسابداری نمایانگر هیچ پدیده‌ای نیستند و هیچگونه پدیده‌ای وجود ندارد که با اکثریت ارقام موجود در صورتهای مالی مرتبط باشد. وی معتقد است که تنها علم فیزیک توانسته است واقعیت پدیده‌ها را نشان دهد و علت اصلی نیز اندازه‌گیری پدیده‌های مشهود و نامشهود است. حسابداری نمی‌تواند مانند فیزیک، اندازه‌گیری دقیقی از پدیده‌های مشهود و نامشهود داشته باشد.

به نظر وی حسابداران آموزش می‌بینند که اندازه‌گیری کنند در حالی که فیزیکدانها آموزش می‌بینند که مشاهده کنند. اندازه‌گیری در حسابداری، محصول نهایی می‌باشد در حالی که در فیزیک محصول میانی است و ارقام حاصل شده می‌باید با مشاهدات مقایسه گردد. حسابداران اغلب به روشهای اندازه‌گیری به عنوان قرارداد می‌نگرند و آنها را به وسیله اندازه‌گیری مجدد و اسناد و مدارک آزمون می‌نمایند.

ریچارد ماتیسچ (Richard Mattessich) در پاسخ به ایرادات هیث و استرلینگ در مورد مفاهیم سود و سرمایه معتقد است که سوء تفاهمهای ایجاد شده ناشی از دو مقولگی<sup>۱</sup> «مفاهیم صرف»<sup>۲</sup> در مقابل «واقعیت»<sup>۳</sup> و «واقعیت اجتماعی»<sup>۴</sup> در مقابل «واقعیت فیزیکی»<sup>۵</sup> است. مفاهیم سود و سرمایه از نظر تجربی تهی نبوده و معمولاً واقعیتی اجتماعی را در ورای خود دارند. برای مثال در بررسی مفاهیم و ارقام ترازنامه، باید توجه داشت که حقوق مالی مالکان و بستانکاران نسبت به داراییها واقعیتهای اجتماعی هستند و داراییها نمایانگر واقعیتهای فیزیکی و اجتماعی می‌باشند. اگر حقوق مالی مالکان و بستانکاران در ترازنامه بر داراییها واقعی باشد آنگاه سود نیز به عنوان نوعی تغییر در این ادعا به همان اندازه واقعی است.

وی می‌گوید: ممکن است باغ سیب یا همسایه شما سالانه مقداری محصول سیب بدهد. درآمد از این باغ برخلاف باور عام، محصول سیب آن نیست بلکه ادعای مالکیت بر این محصول است. سیبها صرفاً جنبه‌های آشکار فیزیکی از این درآمد می‌باشند. اینکه سیبها را درآمد بخوانیم یکی از اصطلاحات استعاره‌ای است، اگر چه ادعای مالکیت بدون وجود دارایی بی‌معناست، اما یکی دانستن آنها اشتباهی است که اغلب رخ می‌دهد. واقعیت فیزیکی سیبها کاملاً مستقل از مالکیت است و آنها مال شما، همسایه شما و یا هر کس دیگری ممکن است باشد در هر حال همان سیبها هستند. البته در دنیای تجارت این مسأله پیچیده‌تر از باغ سیب است اول به دلیل پیامدهای ارزشگذاری و دوم به این دلیل که تغییر سرمایه سهامداران یک شرکت خود را به شکل یک کالای خاص نشان نمی‌دهد بلکه به شکل داراییهای گوناگون

1- Dichotomy

2- Pure Concepts

3- Reality

4- Social Reality

5- Physical Reality

ظاهر می‌سازد.

درک این نکته حیاتی است که اصطلاح سرمایه سهامداران هم به مفهوم تصویری که در ذهن وجود دارد و هم بر ادعای مالکیت (که چیزی است واقعی) ارتباط دارد. در نتیجه با سه سطح یا معنی مواجه‌ایم مفهومی<sup>۱</sup>، زبانشناختی<sup>۲</sup> و واقعیت اجتماعی؛ که در مورد سود می‌توان به شرح زیر بیان نمود:

- ۱- سود به عنوان یک مفهوم صرف: سود یکی از مفاهیم اساسی حسابداری است.
- ۲- سود به عنوان یک نام یا اصطلاح: سود دارای سه حرف است.
- ۳- سود به عنوان یک واقعیت اجتماعی: سود به دست آمده در یک شرکت در یک سال معین. مهم است که ابتدا این سه معنا را از یکدیگر مجزا ساخته و سپس بررسی نمود که کدام یک از مفاهیم در واقعیت دارای مصداق می‌باشند. مفاهیم ریاضی و منطقی چون عدد اول و کلمات ربطی مانند و، یا و ... محل ارجاع تجربی ندارند. مثال هیث در مورد خانواده‌ای با ۱/۶ فرزند نیز بدیهی است که هیچگونه محل ارجاع تجربی ندارد؛ اما، این مورد را نمی‌توان آنگونه که هیث سعی دارد، با شرکتی که دارای سود یعنی افزایش در ادعای مالکیت است، مقایسه نمود. این ادعا اگر درست باشد، واقعیتی اجتماعی است که می‌توان آن را از طریق مفاهیم حسابداری بیان نمود.

## منابع و مأخذ

- 1- Beaver, W. H. and J. Demski, On The Nature of Income Measurement, *The Accounting Review*, January 1979, PP. 38 - 46.
- 2- Chambers, Raymond J., *Accounting and Analytical Methods*, Richard Irwine, 1964, P. 102.
- 3- Heath, C., *Accounting Communication and the Pygmalion Syndrom*,

---

1- Conceptual

2- Linguistic

Accounting Horizons, March 1987, PP. 1-8.

4- Hospers. John, **Introduction to Philosophical Analysis**, Prentice Hall, 1990, PP. 25 - 44.

5- Littleton, A. C., Tests for Principles, **The Accounting Review**, March 1938, P. 16.

6- Maut. Z. R. K., **Handbook of Modern Accounting**, McGraw - Hill, 1990, PP. 1-10.

7- Moonitz, Maurice, **The Basic Postulates of Accounting**, ARS No. 1, 1961, P. 37.

8- Nagel. Ennest, **The Structure of Science**, New York, HBJ and World, 1961.

9- Sterling. R. R., **Confession of a Failed Empiricist**, Advances In Accounting, JAI Press, 1988.

10- Thornton. D. B., Theory and Metaphor in Accounting, **Accounting Horizons**, December, 1988, PP. 1-9.

11- Vatter. William. J., Postulates and Principle, **Journal of Accounting Research**, Autumn 1963, PP. 179 - 97.

12- Wolk. Harvy. I. and others, **Accounting Theory**, South Western - Pub., 1992, PP. 117-120.

۱۳- باربور، ایان، «علم و دین»، ترجمه بهاء‌الدین خرمشاهی، تهران، مرکز نشر دانشگاهی، ۱۳۶۲.

۱۴- جانانان، ترنر، «ساخت نظریه جامعه‌شناختی»، ترجمه عبدالعلی لیه‌سائی‌زاده، شیراز، انتشارات نوید شیراز، ۱۳۷۳.

۱۵- خوانساری، محمد، «منطق صوری»، تهران، انتشارات آگاه، ۱۳۷۱.

۱۶- سروش، عبدالکریم، «علم‌شناسی فلسفی»، تهران، سلسله مطالعات و تحقیقات فرهنگی، ۱۳۷۲.

۱۷- کارناب، رودلف. «مقدمه‌ای بر فلسفه علم»، ترجمه یوسف عفیفی، انتشارات نیلوفر، ۱۳۷۳.

۱۸- هاسپرس، جان، ونشر، «درآمدی به تحلیل فلسفی»، ترجمه سهراب علوی‌نیا، انتشارات مرکز ترجمه دفتر کتاب، ۱۳۷۰.

۱۹- همپل، کارل، «فلسفه علوم طبیعی»، ترجمه حسین معصومی همدانی، مرکز نشر دانشگاهی، ۱۳۶۹.