

فصلنامه علمی و پژوهشی «بررسی‌های حسابداری»

سال دوم - شماره ۶ و ۷ - زمستان ۱۳۷۲ و بهار ۱۳۷۳

ص ص ۲۳ - ۵

# رویکرد فلسفی در آموزش حسابداری

احمد بدری

«ما در شکل دادن اندیشه، عموماً از لایه سطحی تفکرمان بهره می‌گیریم. ناحیه تعمق در زیر لایه بحث و استدلال قرار دارد. در عمق ساکت و پیچیده این ناحیه نیروی پویا و خلاق ما نهفته است. اگر بناست چیزی خلق شود، نه این که صرفاً ساخته شده و به دیگران انتقال یابد، باید در این ناحیه، فعالیت ادامه داشته باشد. ساختن، قابل درک، اما کم اهمیت است. ولی آفرینندگی، کاری است شگرف، که به راحتی درک نمی‌شود.»

کارلایل

## ماهیت فلسفه

فلسفه در لغت یک واژه یونانی و مرکب از دو جز (فیلو) و (سوفیا) و به معنی دوست داشتن حکمت یا دانش دوستی است، این اصطلاح به علم حقایق اشیاء و عمل کردن به آنچه بهتر است، اطلاق می‌شود.

یکی از معانی فلسفه اطلاق آن به استعدادهای عقلی و فکری است که انسان را قادر می‌سازد تا اشیاء را از دیدگاهی بالا و گسترده مورد مطالعه قرار دهد، و از این حیث فلسفه یک فعالیت و یا موضوع ذهنی است.

در برخی مواقع فلسفه بر اساس تعدادی سؤال، تعریف شده است مثل: ماهیت وجود چیست؟ ماهیت حقیقت و اعتبار چیست؟ ماهیت معرفت چیست؟ ماهیت زیبایی چیست؟ و ... فلسفه را از حیث روشهای پرداختن به سؤالات فوق طبقه‌بندی می‌نمایند مثل ایده‌آلیسم، رئالیسم، پراگماتیسم، و ... علاوه بر اینها، بررسی نیازها و انگاشتهای اصولی و مقاصد هر رشته را نیز معمولاً فلسفه می‌نامند، بر این اساس طبقه‌بندیهایی را می‌بینیم مثل فلسفه علوم، فلسفه مذهب، فلسفه تاریخ، فلسفه اخلاق و ...

این چنین طبقه‌بندیهایی برای مقاصد خاص کاملاً مفیدند. «نلسون گودمن» می‌گوید: «شاید روزی برسد که در فلسفه بررسی بیشتر انجام گیرد تا مجادله و فلاسفه به مانند صاحبان علم، بیشتر بر حسب عناوینی که بررسی می‌کنند شناخته شوند تا نظریاتی که دارند» غالباً وقتی که در هر زمینه‌ای سؤالاتی با مضمون «چه چیزی اصولی است؟» مطرح می‌شود، این سؤال بیشتر به موضوع فلسفه مربوط می‌شود تا موضوع آن زمینه بخصوص.

گوردون هولفیش گفته است: «فلسفه مأموریت دارد به انسان در تفکر عمیق‌تر به نتایج اعمال روزانه‌اش کمک کند تا انسان بتواند با حکمتی بیشتر، آن نتایجی را برگزیند که به همه انسانها کمک می‌کند تا تفکرشان را عمیق‌تر سازند.»

در تفاوت علم و فلسفه، مباحث و نظرگاه‌های مختلفی مطرح است که مجال وارد شدن به جزئیات آن در این بحث اندک میسر نمی‌باشد، اما بطور کلی می‌توان گفت: مقصد نهایی علم، اصلاح و گسترش معرفت ما از حقیقت امور است، اما مقصد نهایی فلسفه بهبود کیفیت قضاوت‌های ارزشی ما است، وقتی عنوان می‌شود که هدف فلسفه بهبود کیفیت قضاوت‌های ارزشی ما است، منظور این است که کاوش فلسفی باید در جهت فهم تجربه به طریقی هدایت شود که ما را برای حرکت از آنچه که درباره حقیقت امور می‌دانیم به قضاوت‌های درست قادر سازد.

انسان موجودی هوشمند است و قادر است این هوشمندی را در ابعاد مختلفی بکار گیرد، هرگاه هوشمندی انسان برای حصول به معرفت از حقیقت امور به کار گرفته شود در این صورت یک منظور علمی مطرح است، اما زمانی که همین هوشمندی مقابل این سؤال قرار گیرد که هدف باید چه باشد، آنگاه منظور فلسفی است.

دیوئی می‌گوید: مابین علم و فلسفه رقابتی موجود نیست، آنها بصورت ابعاد مشخص متصل به همدند، علم به هر معنایی که باشد، بطور ساده صحیح‌ترین معرفت ممکن از طبیعت انسان و جامعه‌ای است که توسط روشها و فنونی که در آن زمان و مکان در دسترس می‌باشد بوجود می‌آید. کار فلسفه بعنوان اساس و سازنده این نیست که تلاش کند تا معرفت بیشتری ماوراء آنچه در دسترس علم است فراهم کند، بلکه تأکید آن بر ارزشها و اهدافی است که حقایق و اصول شناخته شده باید در خدمت آن باشند. این مقدمه را با اشاره به جمله‌ای از «کانت» به پایان می‌رسانیم:

«کار فلسفه آموزش اندیشه‌ها نیست بلکه آموختن اندیشیدن است».

### ذهنیت فلسفی

جان دیوئی<sup>۱</sup> پیرامون نیاز هر علمی به فرضیه‌های «عملی با کاربرد وسیع» و مشکلاتی که در برخی از علوم وجود دارد، نظریه‌ای ارائه داده است که به نظر می‌رسد در مورد دانش حسابداری نیز صادق باشد:

«فرضیه‌های عملی با کاربرد وسیع»، در حقیقت نظریات عملی هستند. بررسیهای خاص بدون رجوع به نظری وسیع‌تر و کلی‌تر با هر درجه‌ای که اعمال شود کم مایه و یک جانبه می‌شود. به خصوص این بیان در مراحل اولیه تکوین یک علم نوین مصداق دارد، علومی مانند: فیزیک، شیمی، زیست‌شناسی و ... در مسیر حرکتی خود تاریخچه‌ای دارند که آنان را در موقعیت تکیه بر اصول نسبتاً قاطع و آزمون شده‌ای قرار می‌دهد اما، این در مورد همه علوم صادق نیست. به نظر می‌رسد دانش حسابداری نیز از دسته دوم است زیرا، حسابداری نیز به آنچنان قوانینی دست نیافته تا بتواند به آن متکی شود و لذا در حالتی آزمایشی و نیم‌بند بسر می‌برد که آن را به فرضیه‌هایی مفید و گسترده به عنوان راهنمای عمل نیازمند می‌سازد. در مورد این فرضیه‌ها دیوئی ادامه می‌دهد:

---

۱- جان دیوئی (John Dewey) فیلسوف امریکایی (۱۹۵۲-۱۸۵۹) از بنیان‌گذاران مکتب عملگرایی (جدید).

«این فرضیه‌ها به هر شکلی که بدست آیند در ماهیت درونی خود فلسفی هستند، حال چه آن فلسفه در مواردی خوب و در موارد دیگری مناسب نباشد. پرداختن به فرضیه‌ها به عنوان فرضیه‌های علمی (و نه فلسفی) به معنای پنهان کردن ویژگی فرضیه‌ای آنان و محدود کردنشان به عقاید جزئی خشک است که نتیجه آن به جای کمک به کاوشگری واقعی، ایجاد موانع می‌نماید»

در یک بیان کلی آنچه که در بررسی حاضر مورد نظر است و به نظر می‌رسد چیزی بیشتر از موضوع شیوه یا روشهای متفاوت آموزشی باشد، وارد کردن «تفکر» یا یک کیفیت تفکری و به بیانی دیگر یک رویکرد فلسفی در آموزش حسابداری است، ما این رویکرد را بکارگیری «ذهنیت فلسفی» نامیده‌ایم.

کانت فیلسوف آلمانی در یکی از گفتارهایش تحت عنوان «آموزش و پرورش می‌گوید»<sup>۱</sup> «انسان را هم می‌توان بار آورد و بطور مکانیکی آموزش داد (به همان سان که اسبان را بار می‌آورند) و هم ممکن است او را روشن کرد».

ممکن است مطالعات اولیه نشان دهد که در مقایسه با سایر علوم کیفیت مورد اشاره در ساختار آموزشی حسابداری یا بکار گرفته نشده یا ضعیف بوده است.

اندیشمندان و محققین بسیاری در زمینه آموزش و پرورش، موضوع ذهنیت فلسفی و ابعاد آن را مورد بررسی قرار داده‌اند که دارای تشابهات بسیار و در عین حال تفاوت‌هایی نیز بوده‌اند. یکی از محققین متاخر در این رشته دکتر فیلیپ - جی اسمیت، استاد دانشگاه ویرجینیا در رشته تعلیم و تربیت است که در کتاب خود تحت عنوان:

"Philosophic - Minondness In Educational Administration"

سه بعد مرتبط به هم را برای ذهنیت فلسفی قائل شده است و از آنجا که این تقسیم‌بندی با موضوع مورد بحث متناسب‌تر به نظر می‌رسید در نوشتار حاضر تا حد زیادی از این طبقه‌بندی استفاده شده است. وی ابعاد ذهنیت فلسفی را در سه بعد بصورت زیر طبقه‌بندی

۱ - ایمانوئل کانت (Immanuel Kant) که برخی وی را بزرگترین فیلسوف نوین می‌دانند.

بنیانگذار مکتب «فلسفه انتقادی» (۱۸۰۴-۱۷۲۴).

می‌نماید:

۱- جامعیت

۲- تعمق

۳- قابلیت انعطاف

آنچه ذیلاً به آن خواهیم پرداخت تشریح هر یک از ابعاد با توجه به ملاحظات کاربردی آن در متدولوژی آموزش حسابداری خواهد بود:

## جامعیت

### ۱- نگرش به موارد خاص از زاویه‌ای وسیع

اهمیت این کیفیت تفکر، در آموزش توجیهی سربازان در خلال جنگ جهانی دوم شناخته شد. این آموزش را «تصویر بزرگ» نامیده بودند، در نتیجه این آموزش مشخص گردید که وقتی فردی وظایف معین خود را بر اساس هدفهای کلی تری در مجموعه وسیع ارتش درک نماید، نه فقط دارای روحیه‌ای قوی تر شده بلکه رفتارش نیز هوشمندانه تر می‌گردد.

فرد دارای ذهن فلسفی، خود را به تصویر بزرگ علاقه‌مند ساخته و تلاش می‌کند تا زمینه ادراکات خود را وسیع تر گرداند. او برای انجام چنین امری باید در برابر فشار موارد خاص مقاومت کند.

حسابداری (یا حسابرسی) را تصور کنید که در بررسی و قضاوت پیرامون مطلوبیت یک ترازنامه بخصوص (از حیث محتوای اطلاعاتی آن) ریالهای ارقام جزء ترازنامه را بطور مجرد و بریده می‌بیند. در یک گام جلوتر او ممکن است ریالهای هر یک از ارقام جزء را در رابطه با جمع مبلغ ترازنامه ببیند. در گام بعدی او ممکن است برخی از این ارقام را با سایر صورتهای مالی مرتبط ببیند، اما زاویه نگرش او هنوز کامل نیست. چیزی که باقی می‌ماند، حساسیت ارزشی یا وزن ریالهای هر یک از اجزاء در ارتباط با کلیت ترازنامه است. ممکن است ارزش هر یک ریال جزء A ترازنامه بیشتر یا کمتر از هر ریال جزء B باشد. تعیین یک ارزش مناسب در این مورد بگونه‌ای که بیانگر درجه مناسبی از حساسیت باشد بسته به شرایط متفاوت بوده و اصولاً مشکل تر از مراحل قبلی است، این ارزشگذاری نیازمند ذهنیت فلسفی است.

همچنین لازم است سعی شود مسائل خاص یا آنی به هدفهای دراز مدت تری مرتبط شود. دیوئی می‌گوید:

«آرمانها بر آن نیستند تا خود را تحقق بخشند ولی برای جهت دادن راهمان به آگاهی کامل از استعدادهای بالقوه در شرایط موجود مفیدند».

از این زاویه می‌توانیم رابطه بین اصول اساسی فلسفی و برنامه‌های عمل را روشن‌تر ببینیم. آرمان یا اصل اساسی بعنوان یک راهنما برای عمل مفید است. ولی این تصمیم که چگونه به بهترین وجه به سوی هدف در موقعیتی خاص حرکت کنیم معمولاً غامض می‌ماند. ممکن است مفاهیم و موضوعاتی چون حسابداری منابع انسانی و حسابداری ارزشهای جاری تا زمان تحقق کامل فاصله زیادی داشته باشند اما می‌توانند به عنوان راهنمایی در توسعه حسابداری و به منظور تشخیص امکانات و موانع موجود همواره مد نظر باشند.

## ۲- بکار بردن قوه تعمیم

تفاوت مهمی بین تعمیم تجربی و تعمیم فرضیه استنتاجی (Abductive) وجود دارد. مورد اخیر یعنی تعمیم فرضیه استنتاجی یا خلاق نشان ذهنیت فلسفی است. مثالی برای روشن شدن این تفاوت مربوط است به آزمایشی که توسط دانشجویان یک مدرسه در بازی با ماشینهای سکه‌ای انجام شده است. دانشجویان پس از هزاران بار بازی با آن ماشین، آمار دقیقی تهیه نمودند، بر اساس این آمار این دانشجویان توانستند در مورد مسأله «درصد» تعمیمی را بسازند، این عمل یک تعمیم ساده استقرایی بود.

حال اگر این دانشجویان می‌توانستند کارهای این ماشین را در حالی که پشت آن باز بود به دقت بررسی کرده و بعد از آن نظریه‌ای درباره طرز کار این ماشین بسازند یا به عبارتی این سؤال را طرح نمایند که چگونه ممکن است دلیل موجهی را برای آنچه مشاهده می‌شود اقامه کنیم و در پاسخ به این سؤال به ساختن فرضیه و آزمون فرضیه‌ها می‌پرداختند این تعمیم‌ها در ماهیت یک فرضیه استنتاجی بودند. روش دوم دارای این مزیت است که قیاس، امکاناتی را ایجاد می‌نماید که تحت هیچ تعداد مشاهدات اصولاً ممکن نیست مورد مشاهده قرار گیرد، و نهایتاً اگر دانشجویان دارای شناخت نسبتاً کافی از طرز کار این ماشین بودند، می‌توانستند با

روش دوم بسیار سریعتر از روش اولی به تعمیم‌های درست‌تری دست یابند. البته روشن است که در بسیاری از موقعیتها فرد قادر نیست پشت ماشین را باز کند، به عبارتی او در موقعیت «جعبه سیاه» قرار دارد. آنچه را که داخل جعبه می‌شود و آنچه که از آن خارج می‌شود را می‌بینیم، اما آنچه داخل جعبه روی می‌دهد قابل رویت نیست. در این حالتها معمولاً با مشاهدات دقیق می‌توانیم با ایجاد روالها و همبستگیها و به کمک استقراء تعمیم‌هایی بوجود آورده و پیشگویی کنیم، اما ذهن فلسفی به این مقدار قانع نیست و در جستجوی آن است که ببیند داخل آن چه می‌گذرد.

شاهد مثال مناسب در این زمینه تصمیم‌گیریهای مالی است. چگونگی شکل‌گیری تصمیم موقعیتی است از جعبه سیاه، اطلاعاتی که به افراد داده می‌شود و تصمیمی که آنها بر اساس این اطلاعات اخذ می‌نمایند، قابل مشاهده است، اما اینکه تصمیم چگونه در ذهن افراد شکل می‌گیرد قابل رویت نیست، و از طرفی تنوع اطلاعات، تغییر مداوم شرایط محیطی و اختلاف وسیع در تصمیمات افراد، مطالعات تجربی را با مشکلات زیادی مواجه می‌سازد، لذا در مطالعات رفتاری حسابداری ما نیازمند، فرضیه‌های استنتاجی می‌شویم که با ذهنیت فلسفی ایجاد می‌شوند.

## تعمق

### ۱) مورد تردید قرار دادن آنچه مسلم و بدیهی تلقی شده است

افراد دارای ذهنیت فلسفی با مقاومت در برابر فشار امر بدیهی، آنچه را که دیگران پذیرفته‌اند زیر سؤال می‌برد. این فرد دارای شانس بیشتری برای حرکت به ماوراء محدودیتهای ناشی از تعصب جاهلانه<sup>۱</sup> جانبداریهای شخصی<sup>۲</sup> و تصورات قالبی<sup>۳</sup> است. البته روشن است که نمی‌توان تمام آن چیزهایی را که در گذشته روی داده با هم مورد سؤال قرار داد.

1- Prejudice

2- Bias

3- Stereotype

مسئله برای استفاده از اهرم تردید، نقطه شروع مناسبی لازم است، همچنین نمی‌توان تعصب جاهلانه را صرفاً با عمل اراده کنار زد.

چنانکه پی‌یرس (Pierce) خاطر نشان می‌سازد. اموری که فرد درباره آنها تعصب زیادی به خرج می‌دهد، همان اموری هستند که بدون چون و چرا مورد قبول او واقع شده‌اند. به نظر می‌رسد به خصوص این ویژگی ذهنیت فلسفی در روشهای حاکم بر آموزش حسابداری کمتر مورد توجه قرار گرفته است. برخی از اصول مفاهیم و رویه‌های حسابداری آنچنان قالبی و متعصبانه وارد ذهن دانشجویان می‌گردد که بعضاً تغییر دادن آن در موارد لزوم به غیر ممکن نزدیک می‌شود. نگارنده خود شاهد موارد بسیاری از این قبیل در کلاسهای درس حسابداری بوده است که یک نمونه آن ذکر می‌شود. (البته روشن است که موضوع با سطح دانشجویان کلاس مورد نظر مرتبط است).

در درسی بطور غیر مستقیم بحث پیش‌بینی کاهش ارزش موجودیها مطرح شد، توضیح داده شد ممکن است در برخی شرایط مناسب باشد که قیمت تمام شده سر جمع موجودیها با قیمت بازار آن مقایسه شده و بنابراین نیازی به ایجاد هیچ نوع ذخیره کاهش ارزش لازم نباشد حتی ممکن است این موضوع در مورد مقایسه سر جمع قیمت تمام شده یا ارزش دفتری دارائیهای جاری با ارزش بازار یا قابل بازیافت این مجموعه، قابل بحث باشد. اکثریت قریب به اتفاق دانشجویان قاطعانه این عمل را مغایر با اصول پذیرفته شده حسابداری دانسته و توضیح می‌دادند که این با قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار مغایر است. وقتی که سؤال شد، قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار به چه اصلی متکی است؟ برخی توضیح دادند این روش مبتنی بر اصل احتیاط و محافظه‌کاری است که به موجب آن دارائیها و درآمدها به حداقل مبلغ ممکن و هزینه‌ها و بدهیها به حداکثر مبلغ قابل برآورد در حسابها ثبت می‌شوند. در ادامه سؤال شد که اصل احتیاط و محافظه‌کاری بر چه پایه و اساسی استوار است، چرا باید محافظه‌کاری کنیم؟ اغلب پاسخها به درجاتی نشان از تعصب و تصورات قالبی داشت. در این جا توجه به این نکته ظریف لازم است که حتی اگر «یک حقیقت درباره خود حقیقت» هم باشد، نمی‌توان آن را بدون درگیر ساختن با تناقض‌گویی مورد شناسایی قرار داد.



گرایش اندیشمندانه به تغییر نگرشها، به منظور مورد بررسی و مورد سؤال قرار دادن نظرات متداول، نشانه‌ای از فرد دارای ذهنی فلسفی است. البته احتمال بسیاری وجود دارد که چنین شخصی محبوبیت خود را در گروهی که متعلق به آن است از دست بدهد، یک آموزش صحیح در هر علمی، قادر است تا فرد را از عقاید قالبی، تعصبات جاهلانه و قراردادهای مربوط به محیط رها کرده و او را رشد دهد. هر برنامه‌ریزی یا روش آموزشی که از این لحاظ کوتاهی ورزد مانع جدی در رشد فرد فراهم ساخته است. البته این موضوع به هیچ وجه به آن معنی نیست که حتی شخص تحصیل کرده به تربیت و آموزشهای خاص برای رشد بعضی مهارتها نیاز ندارد، مسلماً این نیاز با درجات متفاوتی در رشته‌های مختلف وجود دارد اما، لازم است که مرز آن درست شناخته شود، در غیر این صورت ما همواره در خطر تلاش برای آموختن از طریق استفاده از روشها و فشارهایی هستیم که بر حسب طبیعت خود مانع در رشد ایجاد می‌نمایند. بخصوص به نظر می‌رسد در آموزش حسابداری وضع بدین‌گونه است. به عنوان مثال در قسمت اعظم آموزش دفترداری (به معنای وسیع آن) آموزش و تربیت برای ایجاد مهارتهای خاص ضروری می‌باشد و جنبه‌های تفکری آن ضعیف است. اما گاهی به نظر می‌رسد این شیوه در تار و پود آموزش حسابداری در تمامی مراحل و سطوح رسوخ کرده باشد، و اگر چنین است ما با تهدیدی جدی مواجه هستیم که ممکن است تأثیر نهایی آن تا مرحله کم شخصیت شدن حسابداران (از حیث صاحب رأی و تفکر بودن) و تنزل دانش حسابداری در مقایسه با سایر علوم پیش رفته باشد.

## ۲) بناکردن انتظارات بر یک جریان فرضیه استنتاجی - قیاسی

### Abductive-Deductive تا بر یک جریان ساده استقرایی

ترجیح دادن جریان فرضیه استنتاجی، قیاسی بر یک جریان ساده استقرایی به معنای به رسمیت پذیرفتن نقش نظریه در همه امور، حتی عملی‌ترین امور است.

شاید یکی از رایج‌ترین اشتباهات زمان حاضر تأکید بیش از حد بر جنبه‌های عملی منفک از نظر است. به احتمال بسیار این اشتباه توسط نوعی عمل‌گرایی درک نشده تقویت شده است. وقتی فرد از تعمق (یعنی حرکت استنتاجی در ژرفای اطلاعات خام تجربی حسّی

مشهود) کوتاهی می‌ورزد، انتظارات او مبتنی بر شرطی شدن استقرایی، روانشناختی است. ضرورتاً چنین انتظاراتی پاسخهای شرطی شده هستند. سگ پاولف بعد از طی دوره شرطی شدن با شنیدن صدای زنگ انتظار غذا را داشت، به این صورت صدای آن زنگ جانشین معنای غذا شد. تقریباً همه ما مقدار زیادی از چنین معانی یا انتظارات شرطی شده را کسب می‌کنیم. اخیراً تحقیقات زیست‌شناختی در زمینه پاسخهای شرطی شده بسیار پیشرفت کرده است تا آنجا که دانشمندان با مطالعه عملکرد سیستم اعصاب، موفق شده‌اند، مدارهای الکترونیکی را در ماشین تعبیه کنند تا آن ماشین بتواند با رشد معانی شرطی شده، بر حسب تجربه بیاموزد.

در یک کلاس درس حسابداری و در خلال بحثها، صحبت از یک نوع دارایی تحت عنوان «توافق عدم رقابت» در خرید یک مؤسسه تجاری به میان آمد، قبول این چنین موردی به عنوان یک دارائی تقریباً برای اکثریت دانشجویان آن کلاس مشکل و تا حدی ناخوشایند بود. بررسیهای بعدی نشان داد که صورت فیزیکی دارائیه‌ها و موجودیها نظیر، موجودیهای نقدی، موجودیهای جنسی، اموال و ماشین‌آلات و نظایر آن، جایگزین معنی و مفهوم دارایی گردیده است، و غالباً دانشجویان بدون ترسیم یک ساختار فیزیکی قادر به باور چیز دیگری به عنوان دارایی نبودند و جالب‌تر اینکه مواردی مثل مطالبات یا سرقتی را بعنوان دارایی با توجه شخصی یک استثناء و به علت تکرار و یا در مواردی مثل مطالبات به دلیل سهولت در تصور و مشاهده سیکل تبدیل شدن آن به نقد، پذیرفته‌اند. به بیانی ساده‌تر به جای درک ماهیت دارایی، معنای آن را بیشتر با فهرستی از انواع دارائیه‌ها تجربه کرده‌اند.

معمولاً وقتی ثابت می‌شود معنایی برای موضوعی کافی نیست، در اصطلاح آموزشی می‌گویند باید تجدید ساختار روی دهد، حال اگر معنای مذکور در نتیجه شرطی شدن بوجود آمده باشد، بنابر این هرگز چیزی به نام ساختار روی نداده است که محلی برای تجدید ساختار وجود داشته باشد، انتظار یا معنایی که توسط جریانی از شرطی شدن بوجود آمده به آسانی در غیاب تکرار یا تقویت از بین می‌رود ولی هنگامی که معنی و یا انتظار نتیجه، معنایی درک شده بعنوان یک نظریه یا فرضیه ساخته شده استنتاجی، کسب شده باشد، در مواجه شدن با شکست و ناکامی آنچه ساخته شده می‌تواند بر اساس یک تجربه تازه دوباره ساخته شود. در

پرتو این تجدید ساختار، فهمی جدید، نه تنها از حال بلکه از گذشته به دست می‌آید و انتظارات برای آینده بر اساس تجربه تجدید ساختار شده تغییر می‌یابد.

یکی از مدرسین حسابداری نقل می‌کرد: دانشجویی برای رفع اشکال در مورد اعمال قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار برای موجودی کالا مراجعه نموده بود، بعد از پاسخی که برای سؤال اول او دادم و در حین اینکه مشغول ورق زدن دفترش برای پیدا کردن سؤال بعدی بود، متوجه دو عبارت با نوشته‌های برجسته شدم با این مضامین که:

۱) هرگاه قیمت تمام شده موجودی کمتر از قیمت بازار آن باشد، ثبت می‌کنیم ....

۲) هرگاه قیمت تمام شده موجودی بیشتر از قیمت بازار آن باشد، ثبتی ندارد.

از او پرسیدم حالت سومی هم وجود دارد که ظاهراً شما ننوشته‌ای، اگر قیمت تمام شده موجودی مساوی قیمت بازار آن باشد، چگونه عمل می‌کنی؟ اندکی مکث کرد، دفتر خود را ورق زد و گفت:

این حالت را هنوز به ما درس نداده‌اند، ولی خودم فکر می‌کنم، این چنین حالتی هیچ‌گاه بوجود نمی‌آید، چون تا آنجا که یادم هست همیشه قیمت بازار با قیمت تمام شده فرق داشته است. حتی اگر در این نقل و قول مبالغه هم شده باشد، نشانی از تجربیات ناخوشایند دارد.

## قابلیت انعطاف

### ۱) رها شدن از جمود روانشناختی

نمایش جمود روانشناختی معمولاً در سه موقعیت روی می‌دهد، نخست تحت شرایطی که تازگی آن بقدری باشد که تجارب گذشته به فرد آمادگی لازم برای واکنش مناسبی را ندهد، دومین موقعیت توسط تعدادی تجارب مشابه حاصل می‌شود وقتی که به دنبال آنها تجربه‌ای می‌آید که هر چند به ظاهر مشابه ولی اصولاً متفاوت با آنهاست. این ردیف تجارب اثری شرطی دارد و زمینه‌ای روانشناختی به وجود می‌آورد که دریافت فرد از تغییری در اصل حاصل شده بر اساس تجارب گذشته را مسدود می‌سازد. این موقعیت در یک آزمایشگاه روانشناختی به خوبی نشان داده می‌شود، و آن زمانی است که فرد را در برابر یک ردیف از مسائلی قرار می‌دهند که حل آنها مبتنی بر یک اصل یا روش کار است: مثلاً باز کردن درهای

بسته توسط کشف ترکیبی از فشار بر روی دکمه‌ها، به دنبال این اگر فرد با دری بسته ولی قفل نشده روبرو شود احتمالاً مایل است وقت زیادی را صرف فشار آوردن به دکمه‌ها نماید، در حالی که صرفاً می‌توانست با هل دادن آن را باز کند. اثر شرطی شدن آن دسته از راه‌حلهای موفق با استفاده از یک روش کار، به ساخت قالبی درباره «چگونه باز کردن درها» می‌انجامد. این فرد دارای «تجربه» پیش از اندازه بوده است. او درباره چگونه باز کردن درها بسیار بیشتر از آن می‌دانست که به سادگی به آزمایشی چون هل دادن در بپردازد. آیا ممکن است بعضی از دانشجویان و مربیان آموزشی ما نیز «خیلی زیاد بدانند»!

نوع سوم جمود در موقعیتهایی نشان داده می‌شود که دربر دارنده فشارهای هیجانی فوق‌العاده است، افراد دارای ذهن فلسفی نسبت به سایرین معمولاً در موقعیتهای تازه کمتر از خود رفتار نامناسب بروز می‌دهند، زیرا ملاحظات آنان فراتر از امور خاص است و به هدفهای دراز مدت، عقاید اصولی و ساختار ذهنی فرضیه استنتاجی توجه دارند. این افراد آنقدر در موقعیتی درگیر نمی‌شوند که قادر به دیدن مسائشان در ارتباط با یک کل وسیع نباشند و اما آنقدر هم مشغول ملاحظات بیرونی نمی‌شوند که توانایی آنان در کار کردن در آن موقعیت بخصوص محدود شده یا به عبارتی متوقف شوند. معمولاً جامعه مایل است تا خردمندی را به مسن بودن و یا طول تجربیات افراد مربوط سازد، اما ما خردمندی را به ذهنیت فلسفی ارتباط می‌دهیم، آزمایشات زیادی نشان داده است که با بالا رفتن سن جمود افزایش می‌یابد، این تناقض از آنجا ناشی می‌شود که بین یک تجربه سنجش شده بر اساس زمان و تجربه سنجش شده بر اساس مقدار تجدید ساختار ذهنی، تفاوت وجود دارد.

در کلاس درس بعنوان یک آزمون یک دقیقه‌ای به دانشجویان سؤالی داده شد. شرکتی با سرمایه A ریال و بدهی B ریال در حالت تصفیه قرار می‌گیرد، اگر این شرکت بطور دایر به C ریال فروخته شود، سود و زیان تصفیه چند ریال خواهد بود؟

مشاهده شد که عده زیادی از دانشجویان به دنبال محاسبه مبلغ دارائیها و ذخایر می‌گشتند، آنها آموخته بودند که در زمان تصفیه شرکت باید:

(۱) جمع دارائیها

(۲) جمع بدهیها

۳) ذخایر موجود به حساب تصفیه بسته شده و آنگاه

۴) مبلغ فروش دارائیه‌ها به بستانکار حساب تصفیه و

۵) ..... و

۶) و .....

و جالب اینکه وقتی با استاد درس مربوطه راجع به این موضوع صحبت شد، وی معتقد بود که هنوز دو سه تمرین بیشتر در این رابطه حل نشده و معتقد بود که با حل تمرینات بیشتر این مشکل خود بخود رفع خواهد شد. آیا بهتر نیست به جای اینکه مکرراً مشکلاتی را برای دانشجو طرح و سپس آن را حل کنیم، توانایی حل مشکل را در او پرورانیم!

## ۲) ارزش‌سنجی نظریات جدا از منبع آنها

بعضاً دیده می‌شود، افکار یا نظریات بسیاری بر اساس «شریک جرم» شدن با افکار و نظریات دیگری مردود شمرده می‌شوند. افکار یا نظریات با دسته‌بندی قابل انتقالند و دسته‌بندی اغلب اصلی روانشناختی است تا منطقی، به بیانی دیگر، ارزش هر نظر یا فکر لزوماً به ارزش افکار یا نظریات موجود در آن دسته مربوط نمی‌شود. البته این یک تیغ دو لبه است، که باید قدری با ظرافت به کار رود. هنگامی که ما برای صرفه‌جویی، فرضیه‌ها و نظرات غیر لازم را کنار می‌گذاریم، باید مواظب باشیم تا آن قدر باقی بماند تا برای همه پدیده‌های مشاهده شده پاسخ یا توضیحی وجود داشته باشد. با همان ظرافت اگر ما فکر یا نظری را از منبع آن جدا می‌سازیم باید آنقدر کامل بریده نشود که آن فکر یا نظر را در انزوای بی‌معنی از منبع رها سازیم. توجه به منبع ممکن است کمک بزرگی در فهم معنی یا مقصد آن فکر و نظر باشد. هنر لازم این است که فرد ضمن توجه کامل به منبع آن، واکنشهای هیجانی و قضاوت‌های درباره منبع را از قضاوت‌های درباره آن فکر یا نظریه با ظرافت جدا سازد.

هیچ فردی را نمی‌توان یافت که بدون «چیزی برای تفکر» باشد، لیکن ممکن است فرد فاقد اطلاعاتی باشد که برای راه حلی خوب و مدلل برای مسائلیش لازم است. ممکن است او همچنین فاقد توانایی یا قدرت انتظام کاربرد آنچه که دارد یا جستجو برای آنچه که لازم دارد باشد. اگر قرار است اساتید و مربیان به دانشجویان کمک کنند تا این ویژگیها را رشد دهند،

نیاز به تعریف مجموعه‌ای از این ویژگیها دارند که گویای آن نوع فردی باشد که چنین توانایی و قدرت انتظام را داشته باشد. ما چنین شخصی را دارای «ذهن فلسفی» خواندیم و سعی نمودیم که ویژگیهای مرتبط با این کیفیت را حول سه محور کلی جامعیت، تعمق و قابلیت انعطاف توضیح دهیم.

### رویکرد فلسفی در آموزش حسابداری

پس از بررسی و توضیح مفهوم ذهنیت فلسفی با مشخصات و ابعادی که به آن اشاره شد، سعی می‌کنیم به بررسی نقش و کاربرد ذهنیت فلسفی در آموزش حسابداری بپردازیم. هیچ علمی نمی‌تواند منفک از نظریه باشد، در طبقه‌بندی علوم می‌توان حسابداری را در زمره علوم اجتماعی جای داد و از آنجائی که کاربرد نظریه‌ها در علوم اجتماعی با مشکلات و ظرافتهای خاص خود همراه است، حسابداری نیز از این قاعده مستثنی نیست. انجام تحقیقات و مطالعات در محیط به دلیل غیر قابل کنترل بودن بسیاری از عوامل محیطی و به خصوص تغییرات اقتصادی که شکل دهنده بستر عمل حسابداری است، با مشکلاتی همراه بوده است. این محدودیتها گرایش به ایجاد فرضیه‌های استنتاجی - قیاسی در مطالعات حسابداری را ضروری می‌سازد.

بعضاً مشاهده می‌شود که مدیران، مهندسان، سایر حرفه‌ای‌ها و بالاخص حسابداران تلاش می‌نمایند تا تقسیمی غیر مدلل میان نظر و عمل ایجاد کرده و جنبه‌های نظری‌تر مسائلشان را مورد غفلت قرار دهند؛ با چنین رویه‌ای جامعیت کاهش می‌یابد. البته در هر حرفه‌ای، محلی و نیازی به تخصص برای بعضی افراد وجود دارد، بگونه‌ای که عده‌ای عمدتاً به نظریه بپردازند و دیگران به عمل، ولی به همان دلیل که متخصص در نظریه باید فهمی از جنبه‌های عملی کارش داشته باشد، فرد حرفه‌ای نیز به دیدن مسائلش در پرتویی کامل برای تفکرات عمیق نظری و مربوط نیاز دارد. جمله مشهوری در این زمینه وجود دارد که: «چیزی عملی‌تر از یک نظریه خوب وجود ندارد».

از زیربناهای توسعه هر دانشی ایجاد ارتباط مناسب آن با محیط و سایر علوم است. به نظر می‌رسد دانش حسابداری در ایجاد چنین ارتباطاتی موفق نبوده است و بالعکس اگر

توسعه حسابداری را از بُعد تربیت نیروی حرفه‌ای مورد نیاز جامعه در نظر بگیریم. شاید حسابداری از توسعه مناسبی برخوردار بوده است. در تعبیر دیگری شاید بتوان ادعا نمود که حسابداری بیشتر در طول توسعه یافته است و نتیجه این چنین رشد طولی افزایش مشکلات ارتباطی محیطی حسابداری و یک بُعدی شدن آن بوده است.

بنابر این به نظر می‌رسد لازم است یک تحول و حرکت کیفی در حسابداری ایجاد شود. شاید مناسب‌ترین نقطه برای آغاز، یک رویکرد فلسفی در آموزش حسابداری باشد. بسیار مشاهده می‌شود که برخی حرفه‌ای‌ها نارسائیهای موجود را به شیوه‌های فعلی آموزش حسابداری ارتباط داده و مدعی هستند که جنبه‌های عملی در دانشگاه‌ها کمتر مورد توجه است و دانشجویان حسابداری تئوری زده می‌شوند، به گونه‌ای که برخی از آنها به کار حرفه‌ای حسابداری نمی‌آیند. ما در اینجا قصد آن داریم که عکس این ادعا را مطرح سازیم. فرضیه مقابل ادعاهای مورد اشاره این است که مشکلات و نارسائیهای موجود در حرفه حسابداری (اگر وجود دارد) به ضعف تئوریک آموزش حسابداری و کم‌بهاء دادن به پرورش ذهن مربوط می‌شود. حسابداری آن گونه که امروز در اغلب دانشگاه‌ها آموزش داده می‌شود (به استثناء چیزی که به آن تجربه مفید می‌گوئیم و در بُعد زمان قابل اکتساب است و نه انتقال) فاصله زیادی با عمل ندارد و این فاصله اندک نیز بیشتر به مراحل مکانیکی حسابداری مربوط می‌شود. استفاده از حساب T به جای دفتر کل و حذف فرمها و کاربرگها و نظایر آن عمده بخش محذوف در آموزش فعلی حسابداری در دانشگاه‌هاست. به نظر قدری ساده اندیشانه می‌رسد اگر باور داشته باشیم که حذف این فاصله و کشاندن مطالب مورد اشاره به کلاسهای درس، مشکلات حسابداری را کمتر خواهد کرد. شاهد این ادعا موقعیت کنونی در حرفه حسابداری است. مشاهدات نشان می‌دهد که یک فارغ‌التحصیل متوسط کارشناسی که برای اولین بار در محیط حرفه‌ای حسابداری ظاهر می‌شود در مدت زمان محدودی موفق به تطبیق آموخته‌های خود می‌گردد. آنچه باقی می‌ماند کسب تجربه است که نیاز به زمان دارد، مگر اینکه مدعی شویم باید تجربه را نیز بطور کامل از طریق آموزش انتقال داد.

ضعف قدرت تحلیل، فقدان قوه ابتکار و خلاقیت، و کاهش تسلط در محیط، به استثناء بخشهایی که زمینه روانشناختی دارد، اصولاً باید به کم‌باروری ذهن و اندیشه نسبت داده شود

تا به عوامل دیگری (به عنوان عوامل مؤثر) و این نیز ریشه در بنیانهای نظام آموزشی دارد. اطلاعات گردآوری شده از تجربیات آموزشی نویسنده که با برخی آزمایشات محدود توأم بوده است به منظور جستجو در کشف روابط ممکن بین نقش بکارگیری ذهنیت فلسفی در آموزش حسابداری و تغییر در نگرشها و رفتار دانشجویان، بکار گرفته شده و ممکن است به ایجاد فرضیه‌هایی برای مطالعات و بررسیهای بیشتر منجر شود. مسلماً آزمایشات محدود انجام گرفته ناکافی است و ما نیز به عنوان یک نقطه شروع به آن می‌نگریم، این فرضیه‌ها می‌تواند به صورت زیر مطرح شود:

نخست: «هرگاه ذهنیت فلسفی در آموزش حسابداری بکار گرفته شود، قوه درک مفاهیم و خلاقیت دانش آموختگان این رشته بهبود یافته و در نتیجه انتظار می‌رود از توان ارتباطی مناسب‌تری با محیط حسابداری برخوردار شوند».

دوم: «توسعه زیربنایی دانش حسابداری مرتبط با یک رویکرد فلسفی در آموزش حسابداری است».

سوم: «در مجموع توان و استعداد تحصیلی دانشجویانی که در حال حاضر (در ایران) به تحصیل در رشته حسابداری روی می‌آورند از حد متوسط مطلوب پائین‌تر است. اگر این موضوع صحت داشته باشد بررسی علل آن می‌تواند به ایجاد فرضیه‌های دیگری منجر شود». در توضیح بیشتر پیرامون مقایسه شیوه‌های متداول آموزشی در حال حاضر و آنچه که در این نوشتار یک رویکرد فلسفی نامیده شد، می‌توان شاهد مثالهایی را ارائه نمود. نمونه مناسبی برای نشان دادن کم توجهی به نظریه‌ها، تئوریها و اصولاً زیربناهای لازم فکری در آموزش حسابداری (در ایران) را می‌توان در دوره‌های کارشناسی ارشد مشاهده نمود. درس تئوری حسابداری در دوره‌های کارشناسی ارشد جاذبه چندانی برای اغلب دانشجویان ندارد، به گونه‌ای که حتی عده‌ای آن را خسته کننده، ملال‌آور و یا شاید به اصطلاح متداول تر بدرد نخور توصیف می‌نمایند. اگر این مطلب واقعیت داشته باشد، معنی آن یک بیگانگی بنیادی است که در مقطع آموزشهای دوره کارشناسی ایجاد گردیده است و این خود نشان می‌دهد که برخلاف ادعاهای برخی، این دانشجویان بیشتر عمل زده شده‌اند تا تئوری زده، ممکن است تجزیه و تحلیل آثار و نتایج این موضوع به آنجا کشانیده شود که نتیجه بگیریم، شاید بهتر باشد، توجه



دانشجویان رشته حسابداری به تئوریه‌ها و اساس تفکرات موجود در حسابداری (و نه بطور خاص درس تئوریه‌های حسابداری) باید از سالهای اول تحصیلی و به تدریج برانگیخته شود. چه در غیر این صورت ۶ واحد درس تئوری حسابداری در دوره کارشناسی ارشد برای تجدید ساختار فکری دانشجویان مؤثر واقع نخواهد شد. به خصوص این توجه مهم است که دریابیم سنگ بناهای زیرین نقش مؤثرتری را ایفا می‌نمایند. به علاوه در سالهای اولیه دانشجویان به لحاظ رابطه بین سن و مشغله‌های شغلی با استعداد و توان فراگیری مطالب، در موقعیت یادگیری مناسب‌تری قرار دارند. بنابراین به نظر می‌رسد با این شیوه آن گونه که انتظار می‌رود، رخدادی با محتوی یا یک تحول قابل ملاحظه در دوره‌های بالاتر از کارشناسی واقع نخواهد شد، و شاید این بدان معنی باشد که نظام آموزشی نیاز به تجدید ساختار دارد.

نمونه دوم: غالباً ادعا می‌شود که دانشجویان حسابداری در عمل با واقعیهایی مواجه می‌شوند که در آموزشهای دانشگاهی خوب درک نشده است. این مطلب صحیح به نظر می‌رسد. اما جالب است که ادعا کنیم این نقیصه نه به خاطر تئوری زدگی بلکه دقیقاً به لحاظ ضعف بنیانهای تئوری است. به عنوان مثال به نظر می‌رسد اغلب دانشجویان حسابداری از صورتهای مالی تصویر مناسبی دریافت می‌نمایند. مثلاً تصویر متوازن ترازنامه، گاهی جانشین مفهوم آن می‌شود به گونه‌ای که برای برخی از دانشجویان و فارغ‌التحصیلان حسابداری، این توازن نشانی از دقت و ظرافت کار حسابداری است، و آنگاه حسابداری یک معیار سنجش کامل و بی‌نقص جلوه‌گر می‌شود اما می‌دانیم که ترازنامه همواره ممکن است حاوی خطاهای ریز و درشت اندازه‌گیری باشد و شاید کمتر موردی در آن به دقت مورد انتظار اندازه‌گیری شده باشد و ویژگی متوازن آن بیشتر یک خصوصیت صوری است تا مفهومی. جالب است که وقتی یک دانشجوی حسابداری متعصب به شکل و توازن ترازنامه در محیط کار حسابداری و در درک نظرات افراد حرفه‌ای روی یک ترازنامه بخصوص ناتوان می‌نماید، نتیجه‌گیری می‌کنند که این به علت به اصطلاح دانش تئوری و دور از عمل بودن دانشجوی است. اما روشن است که این واقعیت به اصطلاح عملی مبنا و ریشه خیلی روشن تئوری دارد، به گونه‌ای که حتی اگر در دروس اصول حسابداری نیز به برخی محدودیت‌های اندازه‌گیری حسابداری اشاره شود، موضوع قابل درک است. وجود چنین مشکلاتی ناشی از فقدان تعمق

که یکی از نشانه‌های ذهنیت فلسفی است، می‌باشد و قبلاً توضیح داده شد که اینها در حقیقت معانی و مفاهیم شرطی شده‌ای هستند که توسط افراد کسب می‌شوند. این معانی شرطی، انتظاراتی هستند که بر جریان ساده استقرایی بنا می‌شوند نه بر یک جریان فرضیه استنتاجی - قیاسی و معانی شرطی شده غالباً مبین مفهوم و محتوای موضوع نیست.

به هر حال همانگونه که اشاره شد، فرضیه‌های اشاره شده که به نوعی به موضوع تجدید ساختار نظام آموزشی حسابداری مربوط می‌شود، دارای پشتوانه تحقیقی و مطالعاتی قابل اتکایی نیست و برای حصول نتیجه لازم است بررسیهای بیشتر و وسیع تری به عمل آید.

لازم است اشاره شود که یک نمونه از این بررسیها در حال حاضر در یکی از دانشگاه‌ها در حال انجام است، اما از آنجا که این بررسی هنوز تکمیل نشده است، فعلاً نتیجه‌ای از آن برای کمک به قضاوت در اختیار ما قرار نمی‌دهد.

### منابع

- ۱- نگاهی به فلسفه آموزش و پرورش، دکتر عبدالحسین نقیبزاده، انتشارات طهوری، چاپ سوم، ۱۳۶۸.
- ۲- سیر حکمت در اروپا، رنه دکارت، ترجمه محمدعلی فروغی، انتشارات زوار، ۱۳۴۴.
- ۳- مبانی و تاریخ فلسفه غرب، ر. ا. ج. هالینگ دیل، ترجمه عبدالحسین آذرنگ، انتشارات کیهان، چاپ دوم، ۱۳۷۰.
- ۴- ساختار انقلابهای علمی، توماس کوهن، ترجمه احمد آرام، انتشارات سروش، چاپ اول، ۱۳۶۹.
- ۵- گفتار در روش راه بردن عقل، رنه دکارت، ترجمه محمدعلی فروغی (ضمیمه سیر حکمت در اروپا).
- ۶- تاریخ فلسفه، ویل دورانت، ترجمه عباس زریاب، انتشارات انقلاب اسلامی، ۱۳۷۰.

- نشریه شماره (۵) انتشارات تک نگاری بررسی رشد مدرس و جامعه پیرامونی، ۱۹۵۶  
 ویرجینیا، ترجمه دکتر محمدرضا برنجی
- ۸- درآمدی تاریخی به فلسفه علم، جان لازلی، ترجمه علی پایا، مرکز نشر دانشگاهی،  
 ۱۳۶۲
- ۹- فلسفه علوم اجتماعی، آلن رابین، ترجمه دکتر عبدالکریم سروش، مؤسسه فرهنگی  
 صراط، چاپ دوم، ۱۳۷۰
- ۱۰- هنر و علم خلاقیت، جورج. اف. نلر، ترجمه دکتر سید علی اصغر مسدد،  
 انتشارات دانشگاه شیراز، (شماره ۱۵۸)
- ۱۱- فلسفه علم، دکتر حیدر رقابی، انتشارات دانشگاه شهید بهشتی، شماره ۲۲۶،  
 چاپ اول .