



Znaki i kody rachunkowości w procesie komunikacji

*ANNA KASPEROWICZ **

Streszczenie

W artykule zaprezentowano rachunkowość jako system znaków, czyli kodów w procesie komunikacji. Przedstawiono przykłady znaków oraz kodów rachunkowości w wymiarze paradygmatycznym jako grupy potencjalnych szeregów znaków oraz w wymiarze syntagmatycznym jako kombinacje znaków opartych na ekstensji. Następnie wykorzystując graficzną prezentację, przedstawiono proces komunikacji w rachunkowości ze szczególnym uwzględnieniem semantycznego trójkąta oznaczania.

Słowa kluczowe: nauka rachunkowości, semiotyka, proces komunikacji.

Abstract

Accounting signs and codes in the communication process

The article shows accounting as a system of signs, i.e. codes in the process of communication. It provides examples of accounting signs and codes in paradigmatic terms as groups of potential signs series and in syntagmatic terms as combinations of signs based on extension. Next, the communication process in accounting is presented in the graphic form, with special emphasis on the semantic triangle of designation.

Keywords: accounting science, semiotics, communication process.

* Dr Anna Kasperowicz, adiunkt, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Katedra Rachunkowości Finansowej i Kontroli, anna.kasperowicz@ue.wroc.pl

Wprowadzenie

„Język rachunkowości jest wysoce wyspecjalizowanym dialektem języka naturalnego” (Evans, 2010). Jego wypracowanie było niezbędne w komunikowaniu określonych celów i stąd język ten posługuje się wysoce wyspecjalizowanym słownictwem (np. „aktywa”, „pasywa”, „istotność”, „wierny obraz”). Siatka terminologiczna stosowana w rachunkowości może zawierać pojęcia mające inne znaczenia w języku potocznym (na przykład „rezerwy”), a poszczególne określenia mogą być odmiennie interpretowane przez różne grupy odbiorców (praktykujących księgowych, naukowców, ustawodawców czy jednostki stanowiące zawodowe regulacje). Jane J.F. Hronsky nazywa rachunkowość językiem „subkultury” ludzi mających finansowe wykształcenie (Hronsky, 1998). Stąd dążenie do precyzowania pojęć i terminów wydaje się na gruncie rachunkowości niezbędne.

Rachunkowość to tak zwany „język biznesu” i jako język ludzki pełni określone funkcje, które zostały opisane w literaturze przez językoznawców. Karl Bühler zaprezentował jeden z podstawowych podziałów tych funkcji. Według przywołanego autora język ludzki ma potrójną funkcję: ekspresywną, apelatywną i przedstawieniową (Bühler, 2004, s. 30). Podział ten odpowiada trzem funkcjom semantycznym znaku językowego. Znak symbolizuje odpowiednie obiekty i stany rzeczy (przedstawianie), jest symptomem wyrażającym stan nadawcy (ekspresja) oraz sygnałem stanowiącym komunikat do odbiorcy (apel). Te trzy wyróżnione funkcje można poprzez analogię przypisać rachunkowości. „Znak” w rachunkowości jest symbolem (przedstawia określone stany rzeczy), symptomem (przedstawiony stan rzeczy wyraża zdanie nadawcy) i sygnałem (zaprezentowany stan rzeczy wpływa na odbiorcę) (Masztalerz, 2013, s. 182). Podobne wnioski przedstawił Malcolm M. McClure, która stwierdził, że rachunkowość mimo jej specyfiki można traktować jako język. W związku z tym prowadzenie badań lingwistycznych w jej zakresie jest uzasadnione (McClure, 1983).

Badania aspektów semiotycznych w obszarze rachunkowości ma za zadanie poprawić wszelkie zakłócenia, które występują w procesie komunikacji w rachunkowości. Badania semantyczne w zakresie znaków i kodów powinny wspomagać wierność odzwierciedlenia rzeczywistości w rachunkowości. Opracowanie stanowi oryginalny wkład w naukę rachunkowości jako wysoko wyspecjalizowanego dialektu języka naturalnego.

Celem opracowania jest identyfikacja znaków i kodów języka rachunkowości oraz zaprezentowanie ich roli w procesie komunikacji. Dla tak sformułowanego celu zastosowano jako podstawową metodę badawczą analizę opisową, którą wsparto wnioskowaniem przez analogię oraz indukcją i dedukcją.

1. Semiotyczne aspekty badań w rachunkowości

Najogólniejsze i jednocześnie najbardziej rozpowszechnione określenie znaczenia pojęcia „semiotyka” sprowadza się do traktowania semiotyki jako nauki o znakach. Jest to bardzo ogólne określenie i sami semiotycy długo nie mogli opanować pewnego chaosu definicyjnego występującego w ich dyscyplinie.

Po pierwsze, od 1916 r. funkcjonowały i funkcjonują równolegle dwie nazwy dyscypliny – „semiologia” i „semiotyka”, mimo licznych prób ujednolicenia zakresu pojęciowego. W krajach romańskich używa się głównie słowa „semiologia” i ta praktyka przeniosła się do Anglii. Natomiast słowo „semiotyka” zostało spopularyzowane w Stanach Zjednoczonych Ameryki Północnej oraz w krajach słowiańskich. Określenie „semiologia” było używane głównie w kręgach językoznawców, natomiast „semantyka” w kręgach filozofów.

Po drugie, nie poprawia sytuacji chaosu pojęciowego traktowanie pojęcia „semantyka” jako synonimu semiotyki czy też semiologii, w szczególności w słynnym polskim podręczniku Kotarbińskiego *Elementy teorii poznania, logiki formalnej i metodologii nauk* (Pelc, 1982, s. 14–18). Pojęcie to mogłoby funkcjonować równolegle, gdyby nie fakt, że od lat 30. XX wieku zaczęto je używać w węższym znaczeniu. Obecnie semantykę można scharakteryzować jako naukę o stosunku zachodzącym między formą a znaczeniem wyrazu oraz zmianach znaczenia wyrazów.

Najbardziej rozpowszechnionym podejściem do semiotyki jest traktowanie jej jako nauki o własnościach syntaktycznych, semantycznych i pragmatycznych znaku. Te własności wytyczają trzy płaszczyzny badań znaków. W związku z tym analizę semiotyczną można przeprowadzić na trzech poziomach: syntaktycznym, semantycznym i pragmatycznym. W ramach płaszczyzny:

- syntaktycznej bada się relacje pomiędzy znakami w danym systemie, które są podporządkowane pewnej strukturze; w ramach tej płaszczyzny ustala się reguły między znakami (hierarchia, typologia);
- semantycznej poddaje się badaniu znaczenia danych znaków, czyli stosunek samego znaku do tego, czego jest znakiem;
- pragmatycznej wyznacza się relacje pomiędzy znakiem a odbiorcą i nadawcą tego znaku.

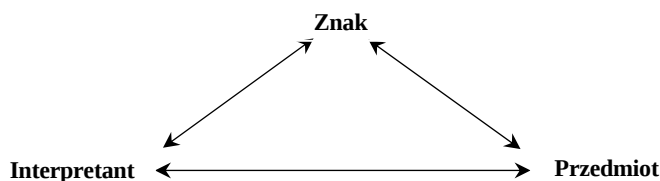
Badanie języka może zatem obejmować badanie znaczeń, jakie niosą same znaki (semantyka), badanie składni wypowiedzi (syntaktyka) oraz badanie intencji nadawców znaków i skutków ich odbioru przez odbiorców (pragmatyka). Badanie języka w tych trzech wymiarach w zakresie znaków i kodów rachunkowości jest istotne w dążeniu do ujednolicenia znaczenia używanych pojęć przez różnych odbiorców, w szczególności w sytuacji braku informacji zwrotnej. Podkreślają to np. J.M.D. Filho oraz M. Nakagawa (2012) w swoim opracowaniu dotyczącym badania zdolności kredytowej, kiedy to odbiorca na podstawie własnej interpretacji podejmuje decyzje o charakterze finansowym, nie mając możliwości uzyskania informacji zwrotnej.

2. Pojęcie znaku w semiotyce

Zrozumienie stwierdzenia „semiotyka jest nauką o znakach” wymaga uświadomienia, że w centrum zainteresowania tej nauki znajduje się „pojęcie znaku”, a nie słowo – wyraz „znak”. W tym kontekście „pojęcie znaku” oznacza tyle co „znaczenie słowa znak”. Chociaż pojęcia jako takie nie istnieją – nie mają przecież wymiaru fizycznego – to jednak istnieją w umysłach ludzi o tyle, o ile są znaczeniami słów występujących faktycznie w języku. Słowa zawsze coś oznaczają i dlatego gwarantują dostęp do pojęć. Można w związku z tym nazywać je „pośrednikami” albo „opakowaniami” pojęć. W różnych językach te same pojęcia są opakowane w różne słowa. Badacz słów zwraca uwagę na opakowanie, badacz pojęć na zawartość (Pelc, 1982, s. 32–33).

Znak ma charakter fizyczny i może być postrzegany przez zmysły człowieka. „Odnosi się do czegoś innego niż on sam i zależy od tego, czy jego użytkownicy rozpoznają go jako znak” (Fiske, 1999, s. 61). Badając znaki i ich znaczenie, należy skupić się na następujących trzech elementach: samym znaku, tym, do czego się on odnosi oraz użytkownikach znaku. Przy wykorzystaniu tych trzech elementów powstało kilka modeli wyjaśniających sposób, w jaki znaki mają coś oznaczać. Jednym z podstawowych modeli znaku w semiotyce jest triadyczny model C.S. Peirce’a, w którym autor wyznaczył trójkątny związek pomiędzy znakiem, interpretantem i przedmiotem.

Rysunek 1. Elementy znaczenia u C.S. Peirce’a



Źródło: Fiske (1999, s. 62).

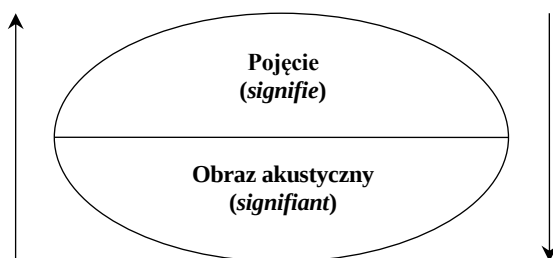
Na rysunku 1 zaprezentowano elementy znaczenia. Znak ma charakter materialny, i jak już wspomniano, odnosi się do czegoś innego niż on sam. Interpretant to koncepcja mentalna, która jest tworzona przez znak oraz w powiązaniu z doświadczeniem użytkownika znaku. Przedmiot natomiast to obiekt, do którego odnosi się sam znak. Tak więc znaczenie słowa nie zależy tylko od definicji słownikowej ale wynika również z doświadczenia użytkownika znaku. Pomędzy opisanymi elementami zachodzi stała relacja, więc każdy element musi być rozumiany i postrzegany w połączeniu z pozostałymi.

Podobny trójkątny model znaczenia skonstruowali C. Ogden i I. Richards, który w głównych założeniach pokrywa się z założeniami modelu C.S. Peirce’a. Podstawowa różnica dotyczy relacji pomiędzy elementami nazwanymi przez C.S. Peirce’a znakiem i przedmiotem, ponieważ jest ona u przywołanej pary autorów pośrednia

i narzucona. Związek pomiędzy samym znakiem a jego desygnatem w rzeczywistości został potraktowany w sposób drugorzędny. Osłabienie tej relacji czyni ten model bliższym modelowi F. de Saussure’a.

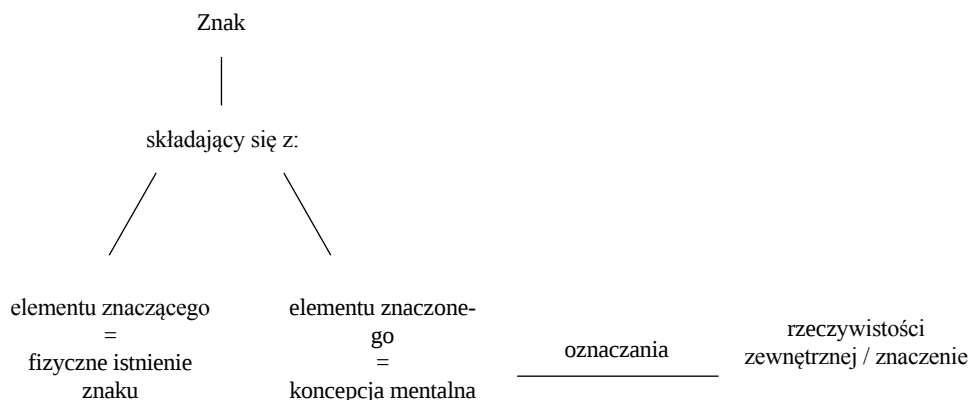
Właśnie model F. de Saussure’a jest najbardziej rozpowszechnionym modelem poszukującym powiązań pomiędzy elementami znaczenia. Autor modelu, z wykształcenia lingwista, interesował się głównie językiem oraz sposobami łączenia znaków. Swoją uwagę skierował głównie na sam znak i traktował go jako „byt psychiczny o dwóch obliczach” (de Saussure, 1991, s. 90). Według niego „znak językowy łączy nie rzecz i nazwę, ale pojęcie i obraz akustyczny” (de Saussure, 1991, s. 90). Przy tym obraz akustyczny nie ma charakteru fizycznego, nie jest materialnym dźwiękiem, lecz psychicznym odbiciem tego dźwięku. Jest wyobrażeniem, jakie daje świadectwo zmysłów i jest abstrakcyjny. Znak zatem ma dwa ściśle ze sobą powiązane elementy: pojęcie oraz obraz akustyczny (rysunek 2).

Rysunek 2. Znak językowy



Źródło: de Saussure (1991, s. 90).

Wyróżnione na rysunku 2 elementy są ze sobą ściśle związane i wywołują się wzajemnie. Są natury psychicznej i są połączone w mózgu człowieka więzią asocjacji. Dla F. de Saussure’a znak stanowią te dwa składniki razem, w przeciwieństwie do powszechnego języka, w którym to znak jest rozumiany jako obraz akustyczny, np. jakieś słowo. W celu utrzymania jednoznaczności pojęć autor stworzył własną terminologię, w której znak (jako pojęcie oznaczające całość) składa się z dwóch elementów składowych. Zamiast „pojęcia” jako elementu znaku wprowadził nazwę „element znaczony” (*signifie*), natomiast obraz akustyczny zastąpił elementem znaczącym (*signifiant*). Element znaczący to obraz znaku, jaki widzi użytkownik. Mogą to być znaki na papierze, dźwięki oraz słowa. Element znaczony to pewna koncepcja mentalna, do której odnosi się postrzegany obraz. Owa koncepcja to wspólny twór dla używających tego samego języka. Relacja pomiędzy tymi dwoma elementami a ich rzeczywistym odnośnikiem nazwana została oznaczaniem – denotacją. Sam autor nie poświęca jej zbyt wiele uwagi. W swoich badaniach skoncentrował się na relacjach poszczególnych znaków w stosunku do innych znaków. Wizualizacja modelu F. de Saussure’a została zaprezentowana na rysunku 3.

Rysunek 3. Elementy znaczenia według F. de Saussure’a

Źródło: Fiske (1999, s. 65).

Element znaczący manifestuje się poprzez fizyczne istnienie. Koncepty mentalne (element znaczone) mają zadanie porządkować i kategoryzować otaczającą rzeczywistość w taki sposób, aby można ją było opisać i zrozumieć. Granice pomiędzy kategoriami są wyznaczane przez człowieka, zatem są sztucznie przez niego stworzone. Obraz realnego świata jest wyznaczany za pomocą elementów znaczących funkcjonujących w danym systemie. Należy jeszcze raz podkreślić, że element znaczone nie może być utożsamiany z rzeczą, ale tylko i wyłącznie z jej psychiczną reprezentacją (Barthes, 2009, s. 31). Nie będąc aktem świadomości ani rzeczywistością, element znaczone da się określić tylko wewnątrz procesu znaczenia, na zasadzie *quasi* tautologii: „to jest to »coś«”, które ten, kto używa znaku, przez to rozumie” (Barthes, 2009, s. 31). Element znaczący ma charakter pośrednika, do zaistnienia potrzebuje materii. Jest materialnym zapośredniczeniem znaczonego (Barthes, 2009, s. 38).

Obrazowy przykład ilustrujący pojęcie znaku najłatwiej jest skonstruować, używając jakiegoś słowa. Na przykład słowo „pies”, jest elementem znaczącym – obrazem akustycznym (*signifiant*), którego element znaczone – pojęcie (*signifie*) – nie jest oczywiście obiektem, który można spostrzec zmysłowo, czyli konkretnym psem, ale jest zbiorem, klasą, jednostką logiczną reprezentującą wszystkie istniejące psy (Eco, 2009, s. 70–71). Przykładem zidentyfikowania znaku w rachunkowości może być numer konta i jego nazwa. Na przykład w systemie planu kont konto 01 wraz z nazwą „Środki trwałe” będzie elementem znaczącym – obrazem akustycznym (*signifiant*), którego elementem znaczone – pojęciem (*signifie*) będzie zawartość merytoryczna tego pojęcia. Innym przykładem może być konto o numerze 10 – „Kasa” – element znaczący, którego element znaczone to zawartość merytoryczna opisana w planie kont (tabela 1).

Tabela 1. Przykład znaku w rachunkowości

Element znaczący	Element znaczony
10 – „Kasa”	„Konto 10 „Kasa” jest przeznaczone do ewidencji środków pieniężnych w walucie polskiej i obcej (gotówki), znajdujących się w kasie jednostki” (Wzorcowy..., 2006, s. 18)

Źródło: opracowanie własne na podstawie Barthes (2009, s. 80).

Ważną kwestią, blisko związaną z pojęciem znaku, jest konotacja, która w literaturze jest różnie definiowana. Określa się ją najczęściej jako „interakcję, która pojawia się, kiedy znak spotyka się z uczuciami, emocjami, wartościami kulturowymi jego użytkowników” (Fiske, 1999, s. 114). Występuje wtedy gdy znaczenia nabierają subiektywnych wartości. W kontekście poruszanych kwestii konotację można opisać jako zestaw cech kulturowych i tradycyjnych związanych ze zrozumieniem danego pojęcia. Jej rola jest szczególnie istotna podczas tłumaczenia tekstów z języków obcych na rodzime języki. W związku z koniecznością stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), których oryginalnym językiem jest język angielski, tłumaczenie, a następnie interpretowanie pojęć wpływa na jakość realizacji standardów w praktyce rachunkowości. Niewłaściwy proces translacji jest przyczyną obniżenia jakości stosowania MSSF.

Na przykład podczas tłumaczenia tekstu międzynarodowych standardów rachunkowości ten sam oryginalny wyraz w języku angielskim znalazł różne odnośniki w języku polskim. Tak się stało w przypadku słowa *systematic*, które raz zostało przetłumaczone w MSR 38 w kontekście amortyzacji aktywów niematerialnych jako „równomiernie”, a raz jako „systematycznie” (Kabalski, 2012, s. 160). Z ekonomicznego punktu widzenia wyrazy te mają odmienne znaczenie. W kontekście amortyzacji słowo „równomiernie” oznacza konieczność zastosowania metody liniowej, natomiast słowo „systematycznie” wyznacza wszystkie metody opisane w literaturze przedmiotu pod warunkiem ich systematycznego stosowania (rysunek 5).

Tabela 2. Zakresy znaczenia słów

Słowo poddane tłumaczeniu	Słowa przetłumaczone	Nazwy metod amortyzacji odpowiadające znaczeniu przetłumaczonego słowa
<i>systematic</i>	równomiernie	metoda liniowa
	systematycznie	metoda liniowa metoda degresywna metoda oparta na jednostkach produkcji

Źródło: opracowanie własne.

Kolejną kwestią w tłumaczeniach są błędy polegające na tożsamym traktowaniu wyrazów jednakowych lub jednakowo brzmiących, lecz mających różne znaczenia.

Jak w przypadku słowa *material*, które w językach polskim, francuskim i szwedzkim oznacza „materialny”, „fizyczny” i ma odmienne znaczenie w przypadku języka angielskiego, w którym słowem tym nazwano odpowiednik polskiego terminu „istotność”. Wymienione błędy stosunkowo łatwo poprawić, natomiast poważnym zagadnieniem w kontekście tłumaczeń pozostaje konieczność umożliwienia komunikacji międzykulturowej (Hejwowski, 2006, s. 142). Rozumienie pewnych słów i ich interpretowanie są zależne od przyjętych zwyczajów i kultury danej społeczności. Na przykład wyniki badań przeprowadzonych przez T.S. Doupnika i M. Richtera w zakresie interpretowania słowa „prawdopodobne” przez Niemców i Amerykanów wskazują, że poziomem progowym dla tych pierwszych przy ustalaniu straty z tytułu umowy o budowę jest 66%, natomiast dla tych drugich 74% prawdopodobieństwa jej wystąpienia. Zatem uznanie straty za uprawdopodobnioną w kulturze niemieckiej nastąpi już w przypadku jej uprawdopodobnienia na poziomie 66%, natomiast Amerykanie potrzebują prawie 75% (Doupnik, Richter, 2003). Podobny przypadek dotyczy badań nad skłonnością Greków i Amerykanów do ujmowania aktywów warunkowych, które wykazały zdecydowanie większą skłonność Greków do ich ujmowania w sytuacji dotyczącej sprawy sądowej w stosunku do Amerykanów na podstawie tych samych ogólnych zasad opisanych w MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*. W analizowanych sytuacjach aktywa ujmowało aż 2/3 greckich księgowych i tylko 1/3 amerykańskich (Tsakumis, 2007, s. 27–48).

Interpretowanie pojęć i stosowanie ich w praktyce nie tylko odbywa się na poziomie denotacji, ale również konotacji. Denotacja jako proces oznaczania, czyli wyznaczania relacji pomiędzy koncepcją mentalną a jej fizyczną reprezentacją w rzeczywistości zewnętrznej, jest wzbogacany przez konotację – subiektywny proces interpretacji. Zidentyfikowanie obszarów, w których konotacja mająca swe źródło w różnicach kulturowych ma wpływ na profesjonalny osąd księgowych w różnych krajach, jest podstawą ujednolicenia rozumienia występującego w rachunkowości znaków.

Znaki w procesie oznaczania powinny odpowiadać swoim desygnatom w rzeczywistości. Jednak nie wystarczy tylko połączyć w procesie oznaczania element znaczący ze znaczoną. Postrzeganie znaku jako współlistnienia jego dwóch elementów jest dopiero początkiem rozważań z zakresu semiotyki, ponieważ dopiero odnalezienie jego miejsca w systemie, w którym funkcjonuje, nadaje mu wartość.

3. Wartość znaku

Znaczenie w koncepcjach semiotycznych nie jest postrzegane jako absolutna koncepcja, lecz jako aktywny proces nazywany tworzeniem, generowaniem bądź negocjowaniem. To efekt dynamicznych interakcji pomiędzy znakiem, jego koncepcją mentalną oraz interpretentem. Jest to proces łączący znaczący ze znaczoną, to „akt, którego produktem jest znak” (Barthes, 2009, s. 36).

Ferdinand de Saussure nie poświęcił zbyt wiele uwagi na zagadnienia dotyczące znaczenia. Natomiast uwagę swoją skupił na idei „wartości znaku”. Według niego wartość nie pokrywa się ze znaczeniem (choć jest jego elementem) i zależy od relacji danego znaku do innych w ramach systemu znaków. Wymienia on dwa czynniki, bez których nie może zaistnieć wartość w ogóle, nie tylko w języku. Ustalenie wartości obiektu sprowadził do możliwości porównania danej rzeczy z rzeczą:

- niepodobną, dającą się wymienić na tę rzecz, której wartość należy określić;
- podobną, którą można porównać z tą rzeczą, której wartość należy określić.

Taką ideę najłatwiej przedstawić, wykorzystując przykład monety. Aby oznaczyć wartość monety, należy znaleźć rzecz niepodobną, np. określony towar w sklepie, na jaki można ją wymienić, oraz rzecz podobną – inną monetę z tego samego lub innego systemu. Z punktu widzenia semiologii podobnie dany wyraz (element znaczący) można wymienić na coś niepodobnego o innej naturze, czyli pojęcie (element znaczony), oraz może on zostać porównany z inną rzeczą o tej samej naturze, z drugim wyrazem. Czyli dla oznaczenia wartości wyrazu należy go porównać z rzeczą:

- niepodobną – koncepcją mentalną i ustalić jego znaczenie;
- podobną – innymi wyrazami, które można mu przeciwstawić.

Zawartość znaczeniową wyrazu da się ustalić wyłącznie poprzez analizę tego, co się dzieje poza nim, ponieważ wyraz ten stanowi część systemu, przybierając nie tylko znaczenie, ale przede wszystkim wartość. Roland Barthes, posługując się przykładem F. de Saussure’a, opisał różnicę pomiędzy znaczeniem a wartością na przykładzie kartki papieru (Barthes, 2009, s. 45). Rozcinając kartkę papieru, otrzymujemy z jednej strony różne kawałki, z których każda ma jakąś wartość w stosunku do pozostałych. Z drugiej strony każdy kawałek ma dwie strony odpowiadające dwoistej naturze znaku znaczącego i znaku znaczonego, co odpowiada znaczeniu.

W rachunkowości wartość znaku, jakim jest numer konta 10 – „Kasa” z planu kont jest wyznaczana poprzez odniesienie z jednej strony do zawartości merytorycznej, z drugiej strony do innych kont występujących w planie kont. W ten sposób zostaje zidentyfikowana jedyna możliwa pozycja znaku w funkcjonującym systemie znaków, czyli kodów.

4. Kody

Najprostszą definicją kodu jest stwierdzenie, że jest to system znaków (Fiske, 1999, s. 89). W systemie uważanym za kod muszą obowiązywać pewne reguły, które są przyjęte przez wszystkich jego użytkowników. Kody można podzielić na kody zachowania (kod zachowania prawników, kod manier) oraz kody oznaczające rozumiane jako systemy znaków. W semiotyce najczęściej pod pojęciem kodu rozumiany jest ten drugi przypadek. Kody jako systemy oznaczające charakteryzują się zestawem następujących cech (Fiske, 1999, s. 90):

- składają się z pewnej liczby elementów (nawet jednego); w wymiarze paradygmatycznym to grupy potencjalnych szeregów znaków; w wymiarze syntagmatycznym jest to kombinacja znaków oparta na ekstensji;
- wszystkie kody składają się z elementów odnoszących się do czegoś innego niż one same;
- wszystkie kody są zależne od umowy zawartej pomiędzy ich użytkownikami i wspólnego tła kulturowego; współzależność kodów i kultury jest dynamiczna;
- wszystkie kody pełnią funkcje komunikatywną i społeczną;
- wszystkie kody mogą zostać przekazane przez odpowiednie środki i kanały komunikacyjne.

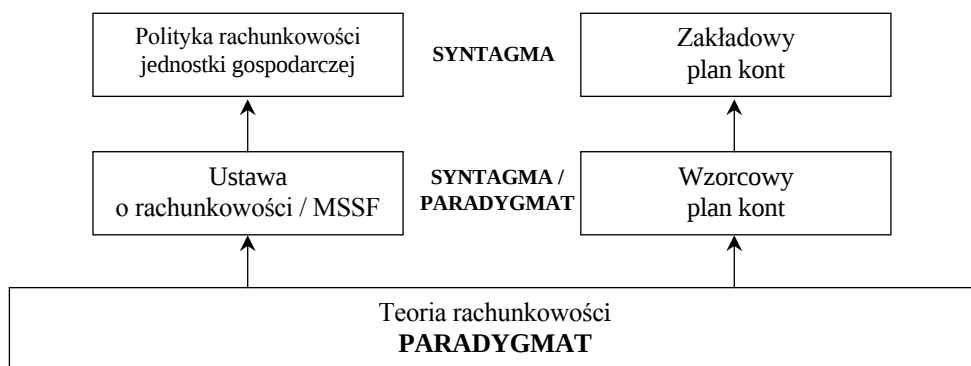
Tak zwany wymiar syntagmatyczny swoją nazwę zawdzięcza „syntagmie”, czyli kombinacji zawsze linearnej (ponieważ nie da się wymówić dwóch słów jednocześnie) dwóch lub więcej jednostek następujących po sobie. Umieszczony w syntagmie składnik uzyskuje wartość dlatego, że stoi w opozycji z elementem poprzedzającym i następującym oraz z oboma naraz. Wymiar paradygmatyczny, tak zwany plan asocjacyjny – to „skarb pamięci” (Barthes, 2009, s. 48), czyli wyrazy mające ze sobą coś wspólnego, skojarzone w pamięci jako grupy, w których występują bardzo zróżnicowane związki (poprzez swój sens czy podobne brzmienie).

Obydwa plany pozostają ze sobą w ścisłym związku, który obrazowo przedstawił F. de Saussure, wykorzystując starożytną budowlę. Zgodnie z zastosowanym porównaniem każda jednostka języka odpowiada starożytnej kolumnie; kolumna łączy podłogę z architrawem, co można uznać za związek syntagmatyczny; natomiast jeśli jest to kolumna dorycka, to wywołuje ona porównanie z innymi stylami architektonicznymi, np. porządkiem jońskim lub korynckim – jest to potencjalny związek substancji nazywany związkiem paradygmatycznym – asocjacyjnym. Obecnie związek paradygmatyczny nazywany jest również systemowym (Barthes, 2009, s. 48).

Roman Jakobson wprowadził dwa kolejne pojęcia stojące w opozycji wobec siebie, związane z wyznaczonymi sferami, a mianowicie metaforę reprezentującą sferę paradygmatyczną oraz metonimię w porządku syntagmatycznym (Jakobson, 1989, s. 115–135). Te dwa wyodrębnione przez F. de Saussure’a plany odpowiadają dwóm formom aktywności umysłowej. Według Jakobsona do metafor – porządku paradygmatycznego – należą wykłady dydaktyczne, malarstwo surrealistyczne, poezja, a także Freudowskie symbole marzeń sennych. Do metonimii zaliczył natomiast opowiadania realistyczne czy prasowe.

Jako obrazowy przykład logicznego porządku prowadzącego od paradygmatu do syntagmy R. Barthes podaje system ubrań. Jako paradygmat wyznacza on „grupę części, wstawek i detali, których nie da się nosić jednocześnie na tym samym punkcie ciała, których zmiany odpowiadają zmianom sensu ubraniowego: toczek / czepek / kapturek itp.” (Barthes, 2009, s. 51).

W rachunkowości ustawę o rachunkowości można zidentyfikować jako paradygmat zasad wyceny, natomiast politykę rachunkowości konkretnej jednostki gospodarczej jako syntagmę, wzorcowy wykaz kont to paradygmat, plan kont konkretnej jednostki stanowi w semiotyce syntagmę (rysunek 4).

Rysunek 4. Relacje syntagma – paradygmat w rachunkowości

Źródło: opracowanie własne.

Z rysunku 4 przedstawiającego ideę związku paradygmatu i syntagmy wynika, że pierwotnym paradygmatem w tej strukturze jest zestaw pojęć rachunkowości opisanych w jej teorii. Z opisanych w teorii pojęć – znaków wyróżnia się następnie podzbiory pojęć (na tym poziomie będące syntagmami) – ustawę o rachunkowości, wzorcowy wykaz kont – które stanowią podstawę do tworzenia kolejnych już skonkretyzowanych zbiorów rozwiązań dla konkretnych jednostek gospodarczych – polityki rachunkowości wyodrębnionej jednostki gospodarczej czy też jej zakładowego plan kont. Dzięki takim związkom powstała koncepcja metajęzyka, która jest niezwykle istotna w tworzeniu nowych pojęć dla nowych zjawisk oraz w dokonywaniu klasyfikacji w drodze tak zwanej „drabiny abstrakcji” (Brzezina, 1998, s. 106–108). Metoda abstrakcji polega na wydzielaniu myślowo istotnych cech przedmiotów oraz zjawisk i oddzielaniu ich od nieistotnych. W wyniku abstrakcyjnego myślenia powstają klasy przedmiotów mające wspólne właściwości, tworzące pojęcia nazywane w rachunkowości kategoriami. Związek ten został zaprezentowany w tabeli 3.

Tabela 3. Metajęzyk rachunkowości

Element znaczący	Element znaczony	
Środki trwałe	Rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki	
	Element znaczący	Element znaczony
	Nazwa: środki transportu	Maszyny transportowe oraz istoty żywe umożliwiające przemieszczanie się ładunków
		Element znaczący Element znaczony Konkretny samochód

Źródło: opracowanie własne na podstawie Barthes (2009, s. 80).

Metajęzyk stanowi system, w którym znaczony jest stworzony przez inny system znaczenia (znak). W tym przypadku element rzeczywistości gospodarczej, jakim jest samochód, staje się znaczoną dla elementu znaczącego, jakim jest kategoria „Środki transportu”. W kolejnym kroku „Środki transportu” stają się elementem znaczoną dla elementu znaczącego, jakim są „Środki trwałe”. Metajęzyk można określić stwierdzeniem, że jest to „język o języku” (Chambers, 1993, s. 168). Konotacja ma miejsce wtedy, kiedy znaczenie nabiera treści subiektywnych, kiedy odbiorca ulega wpływom znaku oraz nadawcy. Metajęzyk natomiast stanowi łańcuch powiązanych koncepcji, to sposób rozumienia, konceptualizowania.

5. Proces komunikacji

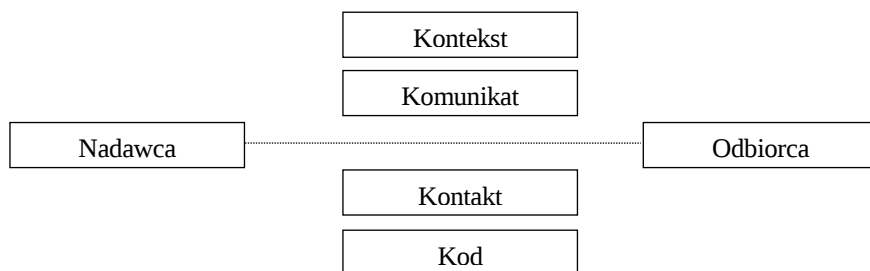
Komunikacja to rodzaj ludzkiej aktywności, którą trudno zdefiniować w sposób jednoznaczny, chociaż ludzie zdają sobie sprawę z konieczności jej istnienia. Komunikację można ogólnie określić jako fizyczny proces, który ma miejsce, gdy znaki i sygnały są przesyłane od źródła do odbiorcy za pośrednictwem kanału łączącego. W teorii opracowano różne typy modeli komunikacji. Można je podzielić na dwie podstawowe grupy: linearne i trójkątne. Modele linearne koncentrują się na samym procesie komunikacyjnym, natomiast trójkątne są charakterystyczne dla szkoły semiotycznej.

Na tle wypracowanej teorii komunikacji wyróżnia się model R. Jakobsona, który połączył oba podejście w jednym modelu. Podstawę modelu wyznacza linia nadawca – komunikat – adresat, następnie w wyniku rozbudowy koncepcji dołączony zostaje element – kontekst (wyznaczając jeden trójkąt) oraz kontakt i kod – jako wierzchołek następnego trójkąta (rysunek 5). Autor modelu w procesie komunikacji wyróżnił zatem sześć następujących elementów:

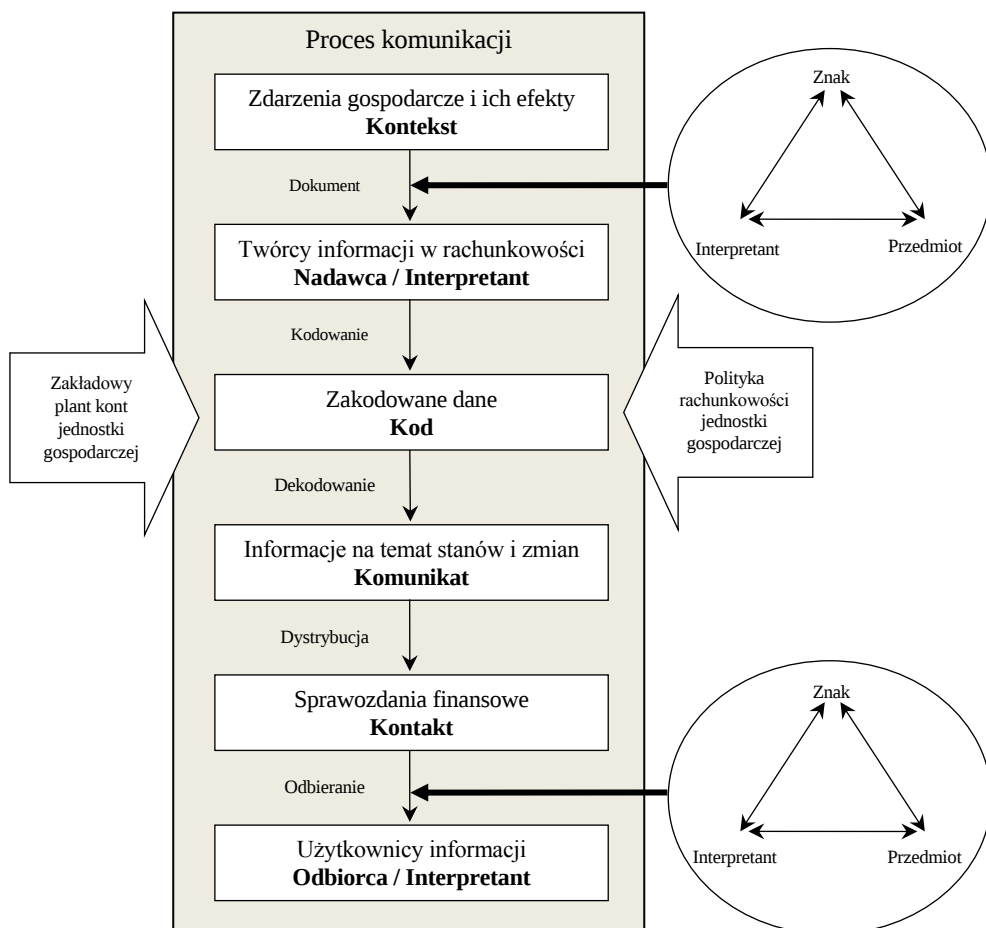
- 1) nadawcę – osobę, która wysyła komunikat do adresata,
- 2) kontekst – aspekt / sprawę braną pod uwagę,
- 3) komunikat – przesyłane informacje,
- 4) kontakt – fizyczny kanał komunikacyjny,
- 5) kod – strukturalizujący wiadomość system wspólnych znaczeń,
- 6) adresata – odbiorcę informacji.

Schemat ideowy koncepcji zaprezentowano na rysunku 5.

Rachunkowość to również narzędzie komunikacji pomiędzy twórcami informacji (księgowymi) a ich użytkownikami. Relacje te podlegały ewolucji w historii w związku z oddzieleniem się funkcji właściciela od funkcji zarządzania i rozbudową systemów informatycznych (Pátrut i in., 2009, s. 1109). Mimo tych zmian twórcą informacji był i jest księgowy, natomiast użytkownikami są właściciele, osoby zarządzające oraz szeroki wachlarz zewnętrznych użytkowników. Posługując się nomenklaturą R. Jakobsona, skonstruowano schemat procesowy komunikacji w rachunkowości w ujęciu semiotycznym, który zaprezentowano na rysunku 6.

Rysunek 5. Czynniki komunikacji według R. Jakobsona

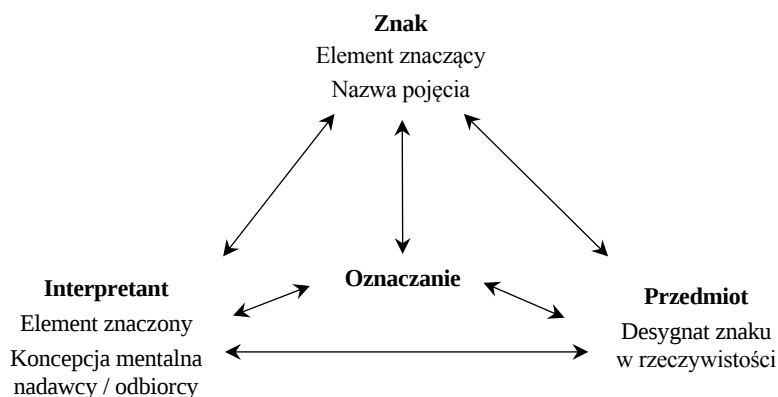
Źródło: Jakobson (t. 2, 1989, s. 81–88).

Rysunek 6. Proces komunikacji w rachunkowości w ujęciu semiotycznym

Źródło: opracowanie własne na podstawie Jakobson (t. 2, 1989, s. 81–88).

Z rysunku 6 wynika, że pierwszym ogniwem procesu komunikacji jest kontekst rozumiany jako zbiór zdarzeń gospodarczych, których efekty na podstawie dokumentu zostają zakodowane przez twórcę informacji (księgowego). Kodując dane, księgowy wykorzystuje zasady wyceny i rejestracji operacji gospodarczych zapisane w polityce rachunkowości i w zakładowym planie kont. Dane zebrane w systemie ewidencyjnym są następnie odkodowywane w celu ustalenia stanów i zmian stanów poszczególnych składników majątkowych, zobowiązań i kapitałów. Odkodowane informacje stanowią podstawę informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym, które jest traktowane jako kanał transmitujący komunikat. Na końcu łańcucha jest umiejscowiony użytkownik informacji jako odbiorca. W procesie komunikacji identyfikacja znaków zachodzi u nadawcy w procesie kodowania oraz u odbiorcy podczas czynności odbierania. Korzystają oni z semantycznego trójkąta oznaczania, który został zaprezentowany na rysunku 7.

Rysunek 7. Koncepcja semantycznego modelu komunikacji



Źródło: Hronsky (1998).

Z semantycznego punktu widzenia głównym problemem w procesie komunikacji jest tożsamość nazwy i koncepcji mentalnej u nadawcy i odbiorcy znaku. Tylko wtedy, gdy jeden i drugi traktują ten sam znak jako desygnat tej samej rzeczy, dochodzi do pełnego zrozumienia przekazu. Denotacja, czyli znaczenie jest takie same u nadawcy i odbiorcy. Efektem „rozdzielenia” trójkątów w punkcie „przedmiot”, czyli uznanie przez dwie osoby procesu komunikacyjnego innych desygnatów rzeczywistości, doprowadza do niezrozumienia stron, tym bardziej, że w przedstawionym procesie nie dochodzi do przekazywania informacji zwrotnej. Drugą kwestią jest konotacja, czyli subiektywna interpretacja pojęcia przez twórców informacji oraz ich odbiorców. W przypadku gdy nadawca i odbiorca pochodzą z różnych kręgów kulturowych zakodowanie i odkodowanie zawartych w sprawozdaniu finansowym informacji odbywa się w różnych środowiskach co wpływa na odmienną ich interpretację.

Podsumowanie

Traktowanie rachunkowości jako języka ma swoje merytoryczne uzasadnienie, ponieważ podobnie jak ludzki język pełni określone funkcje. Z przeprowadzonych badań wynika, że w języku rachunkowości funkcjonują znaki oraz kody. Relacja elementu znaczącego – obrazu znaku i znaczonego – koncepcji mentalnej, a ich rzeczywistym odnośnikiem zwana denotacją jest podstawą procesu komunikacji. Nadawca w procesie kodowania oraz odbiorca w procesie odbierania informacji korzystają z semantycznego trójkąta oznaczania. Wyłącznie wtedy gdy jedna i druga strona postrzegają ten sam znak jako desygnat tej samej rzeczy dochodzi do pełnego porozumienia pomiędzy stronami. Kody, rozumiane w semiotyce jako systemy znaków, składają się z pewnej liczby elementów, które w wymiarze paradygmatycznym stanowią grupy potencjalnych szeregów znaków. W rachunkowości paradygmat stanowi ustawa o rachunkowości. Wymiar syntagmatyczny, jako kombinacja występujących po sobie jednostek, w rachunkowości stanowi polityka rachunkowości konkretnej jednostki. Zidentyfikowanie znaków i kodów w rachunkowości oraz poznanie relacji zachodzących między nimi na różnych poziomach jest podstawą zrozumienia mechanizmów rządzących językiem, w tym językiem rachunkowości.

Literatura

- Barthes R. (2009), *Podstawy semiologii*, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków.
- Brzezin W. (1998), *Ogólna teoria rachunkowości*, Politechnika Częstochowska, Częstochowa.
- Bühler K. (2004), *Teoria języka. O językowej funkcji przedstawiania*, Universitas, Kraków.
- Chambers R.J. (1993), *Accounting, Evaluation and Economic Behavior*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.
- de Saussure F. (1991), *Kurs językoznawstwa ogólnego*, PWN, Warszawa.
- Doupnik T.S., Richter M. (2003), *Interpretation of uncertainty expressions: a cross-national study*, „Accounting, Organization and Society”, vol. 28.
- Eco U. (2009), *Teoria semiotyki*, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków.
- Filho J.M.D., Nakagawa M. (2012), *Reflections about the semiotics dimension in the balance sheet analysis: a contribution for the improvement of credit decisions*, „R. Cont. Ufba, Salvador-Ba”, v. 6, n. 1, s. 33–47.
- Fiske J. (1999), *Wprowadzenie do badań nad komunikowaniem*, Wydawnictwo Astrum, Wrocław.
- Hejrowski K. (2006), *Kognitywno-komunikacyjna teoria przekładu*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Hronsky J.J.F. (1998), *Signs, Codes and Communication: the Semiotics of Audit Reports*, Victoria.
- Jakobson R. (1989), *W poszukiwaniu istoty języka. Wybór pism*, t. 2, PIW, Warszawa.
- Kabalski P. (2012), *Wybrane problemy stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej w Polsce. Organizacja, kultura, osobowość, język*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Masztalerz M. (2013), *Rachunkowość w świetle językoznawstwa*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 71 (127), SKwP, Warszawa.
- McClure M.M. (1983) *Accounting as a language: a linguistic approach to accounting*, PhD Thesis, University of Illinois, Urbana-Champaign.

- Pătruț V., Rotilă A., Ciuraru-Andrica C., Luca M. (2009), *Accounting – a semiotic process*, „Annals of the University of Oradea: Economic Science”, vol. 3, no. 1.
- Pelc J. (1982), *Wstęp do semiotyki*, Wiedza Powszechna, Warszawa.
- Tsakumis G.T. (2007), *The influence of culture on accountants' Application of Financial Reporting Rules*, „Abacus”, vol. 43.
- Wzorcowy wykaz kont (2006), „Rachunkowość”, Warszawa.

Źródła internetowe

- Evans L. (2010), *Observations on the changing language of accounting*, „Accounting History”, vol. 15, no. 4, <https://dspace.stir.ac.uk/bitstream/1893/8806/1/Observations%20on%20the%20changing%20language%20of%20accounting.pdf> (dostęp 10.04.2014).