

با

اندیشمندان حسابداری جهان آشنا شویم



ادگار ادوارد
(۱۹۱۹-)

از طراحان سیستم
ارزشهای جایگزینی

♦ دکتر غلامرضا اسلامی بیدگلی
♦ بتول زارعی

برای دولت کنیا (Kenya)، بوتسوانا (Botswana) و لبنان (Lebanon) ایفا کرده است و در حال حاضر نیز به برخی کشورها در زمینه توسعه اقتصادی و موضوعهای سیاسی مشاوره می‌دهد.

ادوارد، به تنهایی یا مشترکاً در تألیف بیش از دوازده کتاب و رساله و بیش از بیست مقاله در مجله‌های پژوهشی در رابطه با موضوع‌های توسعه اقتصادی، برنامه‌ریزی و حسابداری شرکت داشته است؛ از جمله یک کتاب درسی کلاسیک در رابطه با **سود تجاری**^۱ با عنوان «تئوری و اندازه‌گیری سود تجاری» که به همراه **فیلیپ بل** (Philip Bell) تألیف و در ۱۹۶۴ منتشر شده است. این دو اقتصاددان هر دو از ایالات متحد هستند و یک سیستم حسابداری را شکل دادند که به **حسابداری ارزشهای جایگزینی**^۲ اشاره دارد و بر قیمت‌های جاری به جای قیمت‌های تاریخی تأکید می‌کند. سیستم حسابداری آنها داراییها و بدهیها را به قیمتی که می‌توان آنها را جایگزین نمود در ترازنامه گزارش می‌کند. درآمدهای حاصل از عملیات عموماً همان درآمد حاصل از حسابداری قیمت‌های تاریخی هستند اما هزینه‌ها با ارزشهای جایگزینی در زمانی که

ادگار ادوارد (Edgre O. Edward) در سال ۱۹۱۹، در **فاکس بروگ** (Foxbrough) ایالت ماساچوست متولد شد و در سال ۱۹۳۹ درجه دستیاری هنر را از دانشکده **گرین مانتین** (Green Mountain) دریافت کرد. پس از خدمت سربازی در ارتش آمریکا در جنگ جهانی دوم لیسانس خود را از **دانشکده واشنگتن آند جفرسون** (Washington & Jefferson College) و فوق لیسانس و دکترای خود را در رشته اقتصاد سیاسی از **دانشگاه جونز هاپکینز** (Johns Hopkins) دریافت کرد.

ادوارد پس از نه سال عضویت در هیئت علمی دانشگاه **پرینستون** (Princeton) کرسی اقتصاد در **دانشگاه رایس** (Rice) را به دست آورد و در ۱۹۶۹ از سوی بنیاد **فورد** به عنوان مشاور اقتصادی برنامه‌های بنیاد در امور مرتبط با آسیا و اقیانوس آرام منصوب شد. در سال ۱۹۷۴ به **دانشگاه رایس** بازگشت و به دانشکده امور اداری **جونز ملحق** شد و تا زمان بازنشستگی در ۱۹۸۳ در آنجا اشتغال داشت.

در حال حاضر وی و همسرش **جین** (Jean) در **ورمونت** (Vermont) زندگی می‌کنند و سه فرزند دارند. در سالهای اخیر **ادگار ادوارد** نقش مشورتی مهمی

تحمل می‌شوند شناسایی می‌شوند. تفاوت میان درآمد و هزینه‌های شناسایی شده با ارزش جایگزینی، سود عملیاتی جاری نامیده می‌شود. کل سود تجاری شامل این سود به علاوه سودوزیان نگهداری (دارایی) است که شامل تغییر در هزینه جایگزینی داراییها و بدهیهای نگهداری شده طی سال است. هسته تئوری آنها از مباحثات مرتبط با طبقه‌بندی سود به سود عملیات جاری و سودوزیان نگهداری شکل گرفته است.

ادوارد و بل معتقدند که سیستم حسابداری مبتنی بر هزینه‌های تاریخی اطلاعات نامفهومی برای تصمیمگیری تولید می‌کند. بهای تاریخی تنها زمانی که قیمتهای عمومی در اقتصاد و قیمتهای خاص اقلام مورد تملک شرکت ثابت باشد و نسبت به اتفاقات آینده ابهامی نباشد معتبر است. در شرایط تغییر قیمتها و نبود اطمینان، آنها معتقدند که حسابداری ارزش جایگزینی هم بر حسابداری ارزشهای تاریخی و هم ارزشهای خروجی برتری دارد. سیستم مبتنی بر ارزشهای خروجی بر ارزشهای بازاری که می‌توان دارایی‌ها را به آن ارزش فروخت و با بدهیها را تسویه نمود اشاره دارد.

ادوارد و بل معتقدند در کوتاهمدت با این فرض که داراییها را می‌توان فروخت و عملیات را می‌توان متوقف کرد ارزشهای خروجی می‌توانند معیاری از عملکرد شرکت باشند ولی در عین حال ارزشهای جایگزینی را ترجیح می‌دهند و بیان می‌کنند که ارزشهای جایگزینی معیار درازمدت بهتری از ارزیابی عملکرد شرکت به دست می‌دهد.

به بیان **ادوارد و بل** سود شرکت از دو منبع حاصل می‌شود: ۱- ترکیب یا تغییر شکل عوامل تولید (نیروی انسانی، مواد و سربار) به محصولاتی که ارزش فروش آنها بیش از ارزش جاری این عوامل است ۲- سود حاصل از افزایش قیمت دارایی‌های شرکت (یا کاهش قیمت بدهیها). ارزشهای تاریخی با ترکیب این دو نوع سود توانایی مدیریت در ارزیابی سودآوری فرایند تولید را مخدوش می‌کند.

برای مثال سود حاصل از فعالیتهای نگهداری می‌تواند سودآوری کم مسیر تولید را پنهان کند با برعکس، سود عملیاتی جاری با اندازه‌گیری سود حاصل از جایگزینی

داراییها اشتباهاً یک معیار ارزش افزوده از تداوم فرایند تولید موجود در درازمدت به دست بدهد. به علاوه، تغییرات قیمت حاصل از نگهداری دارایی‌ها و بدهیها طی دوره‌ای جداگانه از دوره‌ای که تحقق یافته‌اند گزارش می‌شوند.

این دو اقتصاددان تأکید کردند که داده‌های حسابداری در ارزیابی داخلی و نه ارزیابی خارجی تصمیمهای تجاری مدیران سودمند است و بحث کردند که سیستمشان انعطافپذیری کافی برای سایر هدفها از جمله گزارش به مالکان و نهادهای مالیاتی و دولتمردان را دارد.

کتاب **ادوارد و بل** همچنین شامل یک بحث جامع از روشهای حسابداری است که می‌تواند در سیستم ارزشهای جایگزینی مورد استفاده قرار گیرد. تأکید آنها بر این نکته است که مزیت سیستمشان این است که از طریق تعدیلهای آخر دوره گزارشهای حسابداری سیستم بهای تمام شده نیز دست‌یافتنی است. ملاحظات آنها در رابطه با مشکلات عملی سیستم نشاندهنده علاقه‌شان به پرکردن فاصله میان اقتصاددانان می‌باشد که سود را به عنوان یک معیار اساسی ذهنی حاصل از انتظارات حوادث آینده می‌بینند و حسابداران که بر اندازه‌گیری حوادث واقعی ولی متأسفانه اغلب کاذب، تأکید دارند.

همچنین تأکید آنها بر اندازه‌گیری سود با تأکید کمتر به ترازنامه ممکن است موردنظر حسابداران عملگرا نیز قرار بگیرد.

تحقیق انجام شده توسط **دیوید دریک (Drake)** و **نیکولاس داپوچ (Dapuch)** ضعف تحلیل **ادوارد و بل** را نشان داد؛ از جمله مشکل اندازه‌گیری جداگانه سود حاصل از عملیات و نگهداری را. افزون بر اینکه در زمان کاربرد ارزشهای جایگزینی ممکن است خطای اندازه‌گیری درخور توجهی به علت کاربرد شاخصهای قیمت و تغییرات تکنولوژیک (از جمله صرفه‌جویی هزینه در فرایند تولید و ارتقا در محصولات موجود) حاصل شود.

در هر حال تاثیر **ادوارد و بل** بر رویه‌های حسابداری انکارنشدنی است؛ از جمله تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت در انگلستان، استرالیا، ایرلند، سنگاپور، هنگ‌کنگ و چند کشور دیگر. به علاوه اینکه شرکتهای بزرگ امریکایی به طور تجربی از ۱۹۷۶ و ۱۹۸۵ ملزم به گزارش

ادوارد،

به تنهایی

یا مشترکاً

در تألیف بیش از

دوازده کتاب

و

رساله

و

بیش از

سی بیست مقاله

در

مجله‌های پژوهشی

در رابطه با

موضوع‌های

توسعه اقتصادی

برنامه‌ریزی

و

حسابداری

شرکت داشته است



از پیدایش

تا

استخوان پی خوشه

پس از آن که باراک اوباما طرحهایی را برای محدود کردن فعالیت بانکها اعلام کرد، بازارهای سهام به سرعت سقوط کردند. احتمالاً سرمایه‌گذاران پس از کسب سود ناشی از افزایش سریع قیمت سهام در یک سال گذشته، از این سخنان برای فروش سهام خود استفاده کرده‌اند. اما واکنش بازار نیز نشاندهنده عصبانیت از سیاستمداران است که برای جنگ با وال استریت (Wall Street) و بانکهای بزرگ ایالات متحد برخاسته‌اند.

اصلاحاتی که اوباما اعلام کرد، که می‌بایست از سوی کنگره آمریکا تصویب شود، مبهم است. اجرای واقعی آنها ممکن است مشکل باشد و این که آیا اصلاحات پیشنهادی به نتایج مورد انتظار دست خواهد یافت، در خور بحث است. اما، رهنمود اوباما روشن است. قابل توجه‌ترین بخش خبر اوباما لحن پرخاشگرانه وی بود.

مکمل ارزشهای جایگزینی (ارزشهای جاری) شدند. اگرچه سودمندی یا ناسودمندی این یافته‌های تجربی هیچ‌وقت محرز نشد ولی با کاهش نرخ شدید تغییر قیمت در اواخر دهه هشتاد هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) این تجربه را متوقف کرد. ادوارد و بل در سال ۲۰۰۳ از سوی تالار مشاهیر حسابداری برگزیده شدند.



پانوشتها:

- 1- Business Income
- 2- Replacement-cost Accounting

منابع:

- <http://Fisher.Osu.Edu/Departments/Accounting-and-Mis/The-Accounting-Hall-of-Fame/MemberShip-in-Hall/>
- Chatfield, Michael and Richard Vangermeersch, **The History of Accounting: An International Encyclopedia**, New York, London, Garland Publishing, Inc., 1996, pp. 223-224

کتاب‌شناسی:

- Edward, E.O., and P.W. Bell, **The Theory and Measurement of Business Income**, Berkley: University of California Press, 1961
- Drake, D. F., and N. Dopuch, **On the Case for Dichotomizing Income**, Journal of Accounting Research, Autumn 1965, pp.192-205
- Prakash, P., and S. Sunder, **The Case Against Separation of Current Operating Profit and Holding Gain**, Accounting Review, January 1979, pp.1-22
- Revsine, L., **Replacement Cost Accounting**, Englewood Cliffs, NJ:Prentice- Hall, 1973
- Sutton, T.J., **The Proposed Introduction of Current Cost Accounting in the U.K.: Determinants of Corporate Preference**, Journal of Accounting and Economics, April 1988, pp.127-149
- Swanson, E.P., **Relative Measurement Errors in Valuing Plant and Equipment under Current Cost and Replacement Cost**, Accounting Review, October 1990, pp.911-924

بهای تاریخی

تنها زمانی که

قیمتهای عمومی

در اقتصاد

و قیمت‌های خاص

اقلام

مورد تملک

شرکت

ثابت باشد

و نسبت به

اتفاقات آینده

ابهامی نباشد

معتبر است