



نقد مفهوم اندازه‌گیری

در

حسابداری مالی

✍ دکتر حمید حقیقت
سیدمصطفی علوی

مقدمه

اندازه‌گیری بخش مهمی از فرایند هر پژوهش علمی محسوب می‌شود. در بسیاری موارد، داده‌های کمی نسبت به داده‌های کیفی اطلاعات بیشتری ارائه می‌کنند و به همین دلیل، اندازه‌گیری در حسابداری انجام می‌شود (Godfrey et al., 2010). به‌رغم اینکه اندازه‌گیری یکی از مهم‌ترین مسائل حسابداری مالی به شمار می‌آید، آن را یکی از موضوعهای کم‌توجه‌شده نسبت به همه‌تئوری حسابداری از نظر میزان دستورعمل‌های ارائه‌شده به تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی می‌دانند.

بیانیه مفهومی حسابداری مالی شماره ۵ (CON 5) هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) با عنوان «شناخت و اندازه‌گیری در صورتهای مالی» (FASB, 1984)، فهرستی از مبانی اندازه‌گیری را که ممکن است با شرایط مختلف مورد استفاده قرار گیرد، معرفی کرده است. به‌طور مشابه، چارچوب مفهومی هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری نیز فهرست نمونه‌هایی از مبانی اندازه‌گیری را که استانداردگذاران ممکن است در نظر بگیرند، تهیه کرده است (IASB, 2006). با این حال، هیچ‌یک از این چارچوبها، نه تجزیه و تحلیل نقاط ضعف و قوت مبانی را فراهم کرده‌اند و نه دستورعمل‌هایی در مورد انتخاب بین آنها. در نتیجه، تنوعی از رویه‌های اندازه‌گیری در حسابداری مالی وجود دارد (برای مثال، ارزش بازار اوراق قابل دادوستد، ارزشهای تاریخی و ...).

از آن جا که اندازه‌گیری خاصه‌های مهم مالی (مانند داراییها، بدهیها و سود) از وظایف حسابداری محسوب می‌شود، بنابراین بررسی تئوری اندازه‌گیری و تبیین فرضهای مهم در حسابداری، امری ارزشمند است. استدلال این مقاله این است که استفاده از عبارت «اندازه‌گیری» با توجه به حسابداری مالی و مفهوم اندازه‌گیری، غیرمرتبط است (Barth, 2013).

البته این مطلب موضوع جدیدی نیست؛ دانشمندان مختلف در گذشته در خصوص مسئله اندازه‌گیری در حسابداری مالی نظریات متعددی داشته‌اند (Hicks, 1946; Boulding, 1955; Edwards & Bell, 1961; Ijiri, 1967; Sterling, 1970) و سعی کرده‌اند اندازه‌گیری را بهبود دهند. با وجود این، این تلاشها فقط تهیه اعداد و ارقامی است که انباشته و در سرفصلهای صورتهای مالی منعکس می‌شود و نمی‌توان این موضوع را فرایند اندازه‌گیری علمی دانست. در ادامه، مباحثی در این خصوص ارائه شده است.

تعریف اندازه‌گیری

کمپبل (Campbell, 1928) اندازه‌گیری را «انتساب (تخصیص) اعداد برای بیان خاصه‌های مهم سیستم‌ها، با توجه به قوانین حاکم بر این ویژگی‌ها» تعریف کرده است. استیونز (Stevens, 1951) نظریه پرداز علوم اجتماعی مفهوم اندازه‌گیری را «انتساب اعداد به اشیا یا رویدادها طبق قواعد خاص» تعریف می‌کند.

کمپبل بین سیستم‌ها و خاصه‌های سیستم‌ها، تمایز قائل می‌شود. واژه «سیستم‌ها» در تعریف کمپبل همان اشیا یا رویدادها در تعریف استیونز است که دربرگیرنده ساختمانها، اثاثیه و تجهیزات، افراد، دارایی‌ها یا مسافت است. خاصه‌ها، جنبه‌ها یا ویژگی‌ها یا ویژگیهای خاص سیستم‌ها، مانند وزن، طول، عرض یا رنگ است. از این نظر، تعریف کمپبل دقیق‌تر از استیونز است. استرلینگ با تعریف گسترده استیونز مخالفت می‌کند. او معتقد است قواعد اندازه‌گیری باید محدود باشد؛ در غیر این صورت هر گونه انتساب اعداد را می‌توان اندازه‌گیری تلقی کرد. او اندازه‌گیری را ارتباط دادن سیستم اعداد رسمی به برخی خاصه‌های اشیا یا رویدادها طبق قواعد معناگرا یا تفسیری معنا می‌کند.

انواع اندازه‌گیری

گادفری و همکاران (Godfrey et al., 2010) سه نوع اندازه‌گیری بنیادین، مشتقه و دستوری را نام می‌برد که عبارتند از:

اندازه‌گیری بنیادین

اندازه‌گیری بنیادین^۱ نوعی اندازه‌گیری است که در آن اعداد با توجه به قوانین طبیعی به یک خاصه منتسب می‌شوند و به اندازه‌گیری دیگر متغیرها بستگی ندارد. خاصه‌هایی مانند طول، تعداد اشیا و حجم را می‌توان به‌طور بنیادین اندازه‌گیری کرد. در حسابداری درباره ماهیت ارزشهای بنیادین بحثهای چالشی وجود دارد؛ مانند قیمت سهم.

اندازه‌گیری مشتقه

اندازه‌گیری مشتقه^۲ نوعی اندازه‌گیری است که به اندازه دو یا چند کمیت دیگر وابسته است. برای مثال، چگالی که به اندازه‌گیری جرم و نیز حجم بستگی دارد. سود یک نمونه از اندازه‌گیری مشتقه است. از جمع و تفریق درآمدها و هزینه‌ها، سود حسابداری مشتق می‌شود؛ یا حقوق مالکان تابعی از ارزش داراییها و بدهیها است (بدهی - دارایی = حقوق مالکان).

اندازه‌گیری دستوری

در علوم اجتماعی و از جمله حسابداری، استفاده از تعاریف اختیاری برای ایجاد ارتباط بین ویژگی‌های معین، بدون داشتن یک تئوری تأییدشده برای پشتیبانی از آن، رایج است. برای مثال در حسابداری مشخص نیست چگونه مفهوم سود به‌طور مستقیم اندازه‌گیری می‌شود. در مقابل، فرض می‌شود متغیرهای درآمد، سود غیرعملیاتی، هزینه و زیان غیرعملیاتی با مفهوم سود مرتبط هستند و بنابراین در اندازه‌گیری سود به‌صورت غیرمستقیم می‌توانند مورد استفاده قرار گیرند. در این مثال، از جمع جبری اندازه‌گیری متغیرها برای اندازه‌گیری سود استفاده شده است. این اندازه‌گیریها مبتنی بر تعریفهای اختیاری است (مثل اندازه‌گیری سود در حسابداری که چندین روش برای آن وجود دارد). با وجود این، تورگرسون (Torgerson, 1958) معتقد است که مسئله اصلی در خصوص اندازه‌گیری دستوری^۳، روشهای متعددی است که مقیاس‌ها بر مبنای آنها ایجاد

در اینکه ارزش منصفانه

یا

ارزشهای خروجی

فرایند اندازه‌گیری علمی

به حساب می‌آید

توافق وجود ندارد

اندازه‌گیری بر مبنای

ارزش‌های خروجی بازار

می‌تواند مبنای بهتری

باشد



۱۹۸۳، متر استاندارد به‌عنوان طول مسیر طی‌شده نور در خلاء طی یک فاصله زمانی خاص ۱ تقسیم بر ۲۹۹۷۹۲۴۸۵ ثانیه تعریف شد).

مشکل این است که در بسیاری از اندازه‌گیری‌ها، ارزش واقعی معلوم نیست. به‌منظور تعیین دقت حسابداری، ضروری است بدانیم برای دستیابی به هدف اندازه‌گیری، چه خاصه‌ای را باید اندازه‌گیری کرد. هدف حسابداری سودمندی اطلاعات است. بنابراین، صحت اندازه‌گیری با مفهوم عملی سودمندی اطلاعات ارتباط دارد؛ اما حسابداران در خصوص استانداردهای خاص و کمی، توافق نظر ندارند. با وجود این، باید یادآور شد که تکرار عملیات منجر به کسب اطمینان از صحت اندازه‌گیری نمی‌شود. برای مثال، بهای تمام‌شده موجودی کالا را می‌توان با استفاده از روش فایفو محاسبه کرد و این محاسبه را صد بار تکرار کرد و به نتیجه مشابه رسید؛ اما این به‌معنای آن نیست که پاسخ صحیح است، بلکه فقط می‌توان از کنترل اشتباه‌های ریاضی مطمئن شد. همچنین می‌توان در محاسبه‌ها برای رسیدن به عدد ۱۰۱۸۴۱۲/۱۸ دلار بسیار دقیق بود؛ اما این عدد کماکان صحیح نباشد. به جای استفاده از واژه «صحت» که بیشتر اوقات برای درک دقت ریاضی به‌کار می‌رود، محتاطانه آن است که از واژه «اعتبار» دانشمندان علوم اجتماعی استفاده شود (Godfrey et al., 2010).

می‌شود و مبتنی بر تئوری تأییدشده‌ای نیستند. برای نمونه در حسابداری، هیئت‌های استانداردگذار مقیاس حسابداری را به‌صورت دستوری و نه با توجه به تئوری‌های تجربی تأییدشده، تعیین می‌کنند.

اندازه‌گیری صحیح

معنای قابلیت اتکا یا صحت اندازه‌گیری چیست؟ برای پاسخ به این پرسش، باید نخست این مطلب را بیان داشت که هیچ اندازه‌گیری به‌استثنای شمارش، عاری از اشتباه نیست. موجودی نقد و تعداد اقلام موجودی کالا را می‌توان با دقت شمارش کرد و به‌طور دقیق درست باشد. اما به‌جز شمارش، همه اندازه‌گیری‌ها در معرض خطا هستند.

ضرورتی ندارد که ثبات نتایج و دقت و قابلیت اتکا، منتج به صحت شود، به این دلیل که صحت باید با توجه به میزان نزدیک بودن اندازه‌گیری به «ارزش واقعی» خاصه مورد اندازه‌گیری، ارزیابی شود. صحت ویژگی‌های بنیادین، مانند طول یک شی را می‌توان از طریق مقایسه شی با یک استاندارد که بیانگر ارزش واقعی است، تعیین کرد. برای مثال، می‌توان از یک خط‌کش به‌عنوان استاندارد استفاده کرد (طی سالهای متمادی، میله پلاتینیم-رادیوم نگهداری‌شده در پاریس، بیانگر متر استاندارد بود. در سال

شماره ۵ شیوه‌های مختلف اندازه‌گیری به دنبال نشان دادن یک ویژگی خاص اقلام صورتهای مالی است. برای مثال، ارزشهای تاریخی، ارزش جایگزینی، ارزش بازار، ارزش خالص بازیافتنی و یا ارزش فعلی جریانهای نقدی آینده. بدین ترتیب، این پرسش مطرح است که نتایج حاصل از اندازه‌گیری‌های متفاوت، ناشی از رویه‌های محاسباتی متفاوت است. در نتیجه، ایجاد مقادیر تجمعی از ارقام مختلف برای تفسیر دشوار است. در نهایت این قضاوت ذهنی در خصوص قابلیت اتکا، درستی اندازه‌گیری را در حسابداری مالی ایجاد می‌کند. در حالی که رویه‌های فعلی حسابداری از دقت خوبی برخوردار است، اما این پرسش مطرح است که آیا رویه‌های حسابداری مالی که فرایندهای حسابداری را شکل می‌دهند، آن چیزی است که در علم درک می‌شود یا خیر.

اندازه‌گیری در طرح چارچوب مفهومی مشترک هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری / هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی

در سال ۲۰۰۴، هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی و هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) طرح مشترکی را برای تجدید نظر در چارچوب مفهومی خود آغاز کردند. هدف از این طرح، ایجاد چارچوب مفهومی جدید بوده است که هر دو نهاد برای توسعه و تجدیدنظر در استانداردهای حسابداری استفاده کنند. یکی از مراحل اجرای طرح (فاز C) مربوط به ارائه راهنمایی در خصوص اندازه‌گیری در گزارشگری مالی است. در حالی که این دو هیئت با بحث در مورد مفاهیم اندازه‌گیری، اصول و اصطلاحها، کار خود را آغاز کرده‌اند، هیچ صحبتی از این مطلب ارائه نشده است که آیا اندازه‌گیری در حسابداری مالی به‌طور واقعی فرایند اندازه‌گیری است یا خیر. نکته درخور توجه در خصوص اجرای این مراحل، به‌کارگیری مبانی مختلف اندازه‌گیری است؛ مانند ارزش منصفانه که یک دارایی می‌تواند بر مبنای ارزشهای خروجی، ورودی یا ارزش فعلی تنزیل شده ارزیابی شود. البته برای رفع این مشکل، جدولی از تعریفهای گوناگون تهیه و ارائه شده است.

اندازه‌گیری در حسابداری

اندازه‌گیری در چارچوب مفهومی هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی

به‌کارگیری کلمه «اندازه‌گیری» در حسابداری مالی امری عادی است. اساس بیانیه شماره ۵ هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی شناخت و اندازه‌گیری صورتهای مالی واحد تجاری است (FASB, 1984) و شامل شناخت و اندازه‌گیری عناصر صورتهای مالی (مانند دارایی، بدهی، حقوق صاحبان سهام، درآمدها و هزینه‌ها) است که در گزارشگری مالی ضروری است. در نتیجه، مفهوم اندازه‌گیری در گزارشگری مالی به‌طور مستقیم با مفهوم شناخت در صورتهای مالی مرتبط است. بیانیه شماره ۵، چهار مجموعه از معیارهای شناخت و راهنمایی را در مورد اینکه چه اطلاعاتی باید در صورتهای مالی و در چه زمانی باید شناسایی شده و در

صحت اندازه‌گیری

با مفهوم عملی

سودمندی اطلاعات

ارتباط دارد

صورتهای مالی قرار داده شود را بیان کرده است. بیانیه شماره ۵، شناخت را به‌عنوان فرایند قرار دادن یک قلم در صورتهای مالی بیان می‌کند. شناخت اجازه می‌دهد مقدار عددی رویدادهای مالی که می‌تواند به شیوه‌های متعددی تفسیر شود، در یک قلم جمع شود. مطابق بیانیه



نکته و شاید مشکل دیگر اینکه اندازه‌گیری از یک استاندارد به استاندارد دیگر می‌تواند متفاوت باشد. در حالی که هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی و هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری تلاش کرده‌اند شیوه‌های یکنواخت و منطقی برای اندازه‌گیری را توسعه دهند، ولی اشاره‌ای به این موضوع نداشته‌اند که آیا اندازه‌گیری در حسابداری به‌طور واقعی فرایند حسابداری را نشان می‌دهد یا خیر.

اندازه‌گیری در حسابداری مالی آیا به معنای واقعی اندازه‌گیری است

به‌طور کلی اندازه‌گیری را می‌توان به‌عنوان فرایندی که ارقامی را با ویژگی‌های مشخصی مرتبط می‌کند، دانست (Suppes, 1959). ویژگی‌های متعددی مانند مقادیر فیزیکی، مدت زمان یا ارزش اقتصادی را می‌توان اندازه‌گیری کرد (Churchman & Ratoosh, 1959). در تعریف کلاسیک، اندازه‌گیری شامل برآورد مقادیر نسبی است. در این معنا، مقدار و اندازه‌گیری به‌طور متقابل تعریف شده است.

تئوری اندازه‌گیری بر سه موضوع اساسی متمرکز است (Roberts, 1979):

- ۱- بیانگر بودن؛ میزان اینکه موضوع اندازه‌گیری شده بازنمایی واقعیت فیزیکی موضوع مورد پرسش است.
- ۲- منحصر به فرد بودن؛ درجه‌ای که بیانگر بودن تنها بیانگر شی مورد نظر باشد.
- ۳- خطا؛ انحراف بین اندازه‌گیری از ویژگی‌های مشابه در چند نقطه از زمان.

از منظر بیانگر بودن باید بین اعداد و ارقام و موضوع مورد ارزیابی، رابطه وجود داشته باشد. به عبارت دیگر باید بین ویژگی‌ها و ارقام واقعی رابطه وجود داشته باشد. اندازه‌گیری واقعی نیاز به ارتباط نزدیک بین ویژگی‌های اندازه‌گیری شده و سیستم اعداد حقیقی دارد (Churchman, 1949). برای مثال، تخصیص شماره به اعضای یک گروه ورزشی اندازه‌گیری تلقی نمی‌شود؛ چراکه هیچ ارتباطی بین شماره‌های اختصاص داده شده و سیستم اعداد حقیقی وجود ندارد. برای مثال، آن عضو گروه که شماره ۲۰ را می‌پوشد، دو برابر فردی

که شماره ۱۰ را می‌پوشد نیست (Campbell, 1928). به‌کارگیری اصول وضع شده اندازه‌گیری مجموعه‌ای از موارد بديهی را ایجاد می‌کند که به اندازه‌گیری صحیح منتج می‌شود. بر این اساس، یکی از اصول وضع شده بر این مطلب تأکید دارد که انتساب اعداد و ارقام به یک ویژگی باید از طریق مشاهده و به‌طور تجربی انجام گیرد.

اندازه‌گیری در حسابداری مالی برخی از اصول بنیادین اندازه‌گیری را در نظر می‌گیرد. برای مثال، ۲۰ دلار از پول نقد دو برابر اندازه ۱۰ دلار از پول نقد است؛ اما در موارد دیگر آن برای مثال ۲۰ دلار از پول نقد گزارش شده در سال ۲۰۰۸ در شرایط تورمی، اندازه ۲۰ دلار در سال ۲۰۰۷ نیست.

از طرفی مشخص است که اندازه‌گیری در حسابداری معیاری منحصر به فرد نیست؛ چرا که مبانی اندازه‌گیری مختلف در عمل استفاده می‌شود. در نهایت، اندازه‌گیری در حسابداری مالی مفهوم خطا را در نظر نمی‌گیرد. بنابراین از دیدگاه تئوری اندازه‌گیری، اندازه‌گیری در حسابداری را نمی‌توان فرایند اندازه‌گیری تلقی کرد.

بارث (Barth, 2013) با ذکر ایراد بر مفهوم اندازه‌گیری در حسابداری بیان می‌دارد که مفهوم اندازه‌گیری نیاز به چارچوب مفهومی جداگانه و مشخصی دارد و اعتقاد دارد ارزشهای منصفانه در مقایسه با ارزشهای تاریخی همخوانی بیشتری با چارچوب مفهومی فعلی دارد.

مفهوم اندازه‌گیری از دید استرلینگ

رابرت استرلینگ (Sterling, 1970) در تئوری اندازه‌گیری درآمد واحد تجاری، رویکردی با به‌کارگیری اصول وضع شده در گزارشگری مالی را ایجاد کرده است. نقطه شروع استرلینگ در

اندازه‌گیری را به‌گونه‌ای که بتواند ارزش خالص را در هر نقطه از زمان اندازه‌گیری کند، معیار ارزشهای جاری بازار می‌داند. استدلالهایی که وی در دفاع از این معیار بیان می‌دارد، عبارتند از اینکه:

۱- برای تمام استفاده‌کنندگان، صورتهای مالی مربوط تلقی می‌شود.

۲- قابل تأیید است؛ به‌گونه‌ای که همگان می‌توانند بر آن توافق داشته باشند.

۳- این معیار، معیاری است که از دید تجربی معنی‌دار است.

۴- به‌طور موقتی و یکنواخت است.

۵- قابل ارزیابی است.

۶- نسبت به سایر اعداد و ارقام، محتوای اطلاعاتی بیشتری دارد.

به اعتقاد او، اگرچه توافق بر معیار وضعیت کنونی بازار وجود دارد، اما ایرادهایی مانند نبود وجود بازار برای بسیاری از اقلام و ناتوانی در تعیین قیمت مناسب نیز وجود دارد.

نتیجه‌گیری

یکی از دلایل بازبینی در خصوص اندازه‌گیری در گزارشگری مالی، تأکید بر استانداردهای حسابداری مالی است که از سوی شرکتها به‌کار گرفته شده؛ به‌ویژه استاندارد اندازه‌گیری ارزش منصفانه که مورد توجه بسیاری از متفکران و سیاستمداران بوده و یکی از دلایل بحران مالی جهانی در سال ۲۰۰۸ شناسایی شده است. مشکل مهم در اندازه‌گیری ارزش منصفانه این است که توافق کمی در تعریف مناسب آن وجود دارد؛ در نتیجه، اندازه‌گیری در گزارشگری مالی موضوعی گیج‌کننده است. در سال ۲۰۰۶، پیش‌نویس استاندارد ارزش منصفانه منتشر و در سالهای ۲۰۰۷ و ۲۰۰۸ به‌کار گرفته شد؛ ولی در سال ۲۰۰۹ با توجه به بحرانها و فشارهای سیاسی خارجی، تعدیل شد.

در خصوص به‌کارگیری ارزشهای خروجی به‌عنوان معیار ارزش منصفانه، باید توجه داشت که اندازه‌گیری ارزشهای خروجی برای تمام داراییها قابل اعمال نیست. بسیاری از داراییها دارای بازار فعالی نیز نیستند، بنابراین ارزش بازار به معنای واقعی کلمه اندازه‌گیری یکسان داراییها و بدهیها را انجام نمی‌دهد.

رویکرد اندازه‌گیری از سود، این‌گونه تعریف شده است که سود میزانی از رفاه است که طی دوره می‌تواند مصرف شود؛ در حالی که مانده ابتدا و انتهای دوره ثروت واحد تجاری تغییری نکرده باشد. از نظر استرلینگ، سود واحد تجاری در اصل همان تفاوت حقوق صاحبان سهام (خالص داراییها) بین دو نقطه زمانی است. وی اعتقاد دارد که رویکردهای زیر برای اندازه‌گیری وجود دارد.

۱- رویکرد اندازه‌گیری سنتی فیشر: در این رویکرد، انتظارهای آینده مبنای اندازه‌گیری است. بنابراین، ارزش فعلی جریانهای نقد آینده برای اندازه‌گیری ثروت به‌کار می‌رود.

۲- رویکرد اندازه‌گیری حسابداری: این رویکرد برعکس رویکرد بالا، ثروت خالص واحد تجاری را اندازه‌گیری نمی‌کند؛ بلکه سود را تطابق درآمدها و هزینه‌های دوره می‌داند.

۳- رویکرد اندازه‌گیری بازار جاری: در این رویکرد، اندازه‌گیری ثروت بر مبنای ارزشهای خروجی جاری است. از نظر استرلینگ در میان رویکردهای مذکور، اندازه‌گیری بر مبنای ارزشهای خروجی بازار می‌تواند مبنای بهتری باشد؛ چراکه می‌تواند ارزشهای واقعی و عینی را برای اندازه‌گیری در نظر بگیرد.

استرلینگ (Sterling, 1970) اندازه‌گیری را مقایسه برای تمایز بین ویژگیهای اشیا از یکدیگر می‌داند. در گزارشگری مالی نیز مقایسه بیشتر بین درامد واحدهای تجاری صورت می‌گیرد. با وجود این، شرکتها با به‌کارگیری معیارهای اندازه‌گیریهای مختلف، گزارش درامد خود را دشوار کرده و مقایسه را سخت می‌کنند. استفاده از معیارهای ارزشهای تاریخی و یا ارزشهای خروجی در تهیه صورتهای مالی و گزارشگری مالی، مقایسه را مشکل می‌کند.

نکته دیگری که استرلینگ به آن اشاره دارد این است که به‌کارگیری اعداد برای اندازه‌گیری، افزون بر آنکه راحت است، از دقت بالایی برخوردار می‌باشد. با وجود این، نمی‌توان به‌طور خودسرانه اعداد را به ویژگیها منتسب کرد؛ به این معنی که در یک فرایند واقعی اندازه‌گیری، اگر یک دارایی در صورتهای مالی تا ۱۰۰ دلار به رسمیت شناخته شده، داراییها ۱۰۰ دلار ارزش اقتصادی نیز داشته باشند. وی معیار مطلوب برای

Macmillan Co.), 1949

- Edwards E.O. and P.W. Bell, **The Theory and Measurement of Business Income**, Berkeley: University of California Press, 1961
- FASB, **Summary Report of the Conceptual Framework Measurement**, Roundtables Hong Kong, London, and Norwalk January and February 2007 (Norwalk: Financial Accounting Standards Board), Accessed on 9 September 2008 at: <http://www.fasb.org>, 2007
- FASB, **Statement of Financial Accounting Concepts No. 5, Recognition and Measurement in Financial Statement of Business Enterprises**, Norwalk: Financial Accounting Standards Board, 1984
- Godfrey J., A. Hodgson., A. Tarca, J. Hamilton, S. Holmes. **Accounting Theory**, 7th Edition, John Wiley Publicatin, 2010
- Hicks J.R., **Value and Capital**, 2nd ed. (London: Oxford University Press), 1946
- IASB, **Discussion Paper: Fair Value Measurements Part 1: Invitation to Comment (London: International Accounting Standards Board)**, Accessed on 18 September 2008 at: <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/6C8AF291-EB14-4034-84F1-54305F72024D/0/DDFairValue.pdf>, 2006
- Ijiri Y., **The Foundations of Accounting Measurement**, (Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice-Hall), 1967
- Roberts F.S., **Measurement Theory: With Applications to Decision Making, Utility, and the Social Sciences**, in Encyclopedia of Mathematics and its Applications, vol. 7, (Reading, Massachusetts: Addison-Wesley), 1979
- Sterling R., **Theory of the Measurement of Enterprise Income**, (Lawrence: The University Press of Kansas), 1970
- Stevens S.S., **Handbook of Experimental Psychology**, New York: John Wiley and Sons, 1951
- Suppes P., **Measurement, Empirical Meaningfulness, and Three-Valued Logic**, in: C.W. Churchman and P. Ratoosh (Eds), pp. 129-43, **Measurement: Definitions and Theories** (New York: John Wiley and Sons, Inc.), 1959
- Torgerson W.S., **Theory and Methods of Scaling**, New York, John Wiley and Sons: 460 p, 1958

این نوشته بررسی انتقادی از مسائل اندازه‌گیری در گزارشگری مالی بوده و با بحث در مورد روشهای مختلف اندازه‌گیری به وسیله هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی و هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری آغاز و به دنبال آن خلاصه‌ای از تئوری اندازه‌گیری در علوم بیان و سرانجام استدلال استرلینگ در خصوص اندازه‌گیری مطرح شد. در حالی که موافقت کلی با نظر استرلینگ در خصوص محاسبه سود واحد تجاری وجود دارد مبنی بر اینکه سود برابر است با تفاوت حقوق صاحبان سهام (یعنی دارایی منهای بدهی در دو نقطه در زمان) و همچنین استدلال اینکه تفاوت در حقوق صاحبان سهام باید به وسیله ارزشهای خروجی تعیین شود، با وجود این در تعیین اینکه ارزش منصفانه یا ارزشهای خروجی فرایند اندازه‌گیری علمی به حساب می‌آید، توافق وجود ندارد. به عبارت دیگر، نمی‌توان بیان داشت که حسابداری فرایند اندازه‌گیری را در بر نمی‌گیرد.



پانویسها:

- 1- Fundamental Measurements
- 2- Derived Measurements
- 3- Fiat Measurements

منابع:

- Baker C.R., **A Critique of the Concept of Measurement in Financial Accounting**, Working Paper, Adelphi University, 2013
- Barth M.E., **Measurement in Financial Reporting: The Need for Concepts**, Working Paper, Stanford University, 2013
- Boulding K.E., **Economic Analysis**, 3rd ed., New York: Harper Bros., 1955
- Campbell N.R., **Account of the Principles of Measurement and Calculation**, London: Longmans, 1928
- Churchman C.W. and P. Ratoosh, (Eds), **Measurement: Definitions and Theories**, New York: John Wiley and Sons, Inc., 1959
- Churchman C.W., **A Materialist Theory of Measurement**, in: R.W. Sellars, V.J. McGill and M. Farber (Eds) **Philosophy for the Future**, pp. 476-94 (New York: