التضخـــم ـ نظـــرة محاسبيـــة معاصـــرة

محمـــد شرف الديـــن محمـــود
جامعة ألتحدي / كلية ألأقتصاد والعلـوم ألسياسية

المقدمـــــة

أصبحت دراسة المحاسبة من الأمور المهمة سواء أكان ذلك للطـالب المتخصـص الـذي يرغـب في ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة، أم كـان ذلـك لرجـل الأعمـال والمسـتثمر ومتخـذ القـرارات في قطـاع الأعمال بصفة عامة ، أو بالنسبة للفرد العادي الذي يرغب في ترشيد قرارات ادخاره واستثماره.
وللتضخم الأثر المهم على علم القياس المحاسبي وأثر بعض العمليات والعقـود التجاريـة علـى الافصـاح المحاسبي.وعليه يمكن اعتبـار هـذا البحـث مدخـلا ملائمـا ومتطـورا لدراسـة التضخـم كنظـرة محاسـبية معاصرة.

ويمكن القول أن الخطر الذي يواجه المحاسبين اليوم هو البحث عن اسـاليب محاسـبية جديـدة بحيـث تجعل القوائم المالية متفقة مع الواقع الاقتصادي المعاصر وماينطوي عليه من بيئة تضخمية.

الهـــــدف:ـ

يهدف الباحث الى تحقيق جملة من الاهداف، من أهمها:ـ

ـ التعريف بالتضخم ودوره في الأنشطة الاقتصادية.

ـ تشخيص المشاكل التي تواجه الاقتصاد بسبب التضخم.

ـ مدخل للمحاسبة عند التضخم.

ـ اتجاه المحاسبة عن التضخم.

مكان وزمان البحث:ـ

الواقع يرى الباحث أن مشكلة العصر هي التضخم الذي يواجه المحاسـبين،وعليـه سـيكون البحـث نظريا مدعوما بتفاصيل عمليـة وأمثلـة موثوقـة للفـترة الزمنيـة القريبـة، أي السـنوات الأخـيرة لظهـور مشكلة التضخم وأثرها في المحاسبة.

أسلوب البحث:ـ

تم جمع المعلومات من الكتب المختلفة باللغات العربيـة والانجليزيـة والمترجمـات،اضافـة الى البحـوث والدراسات والمجلات والمقالات الحديثة بهذا الصدد.

محتويات البحث:-

لتحقيق هدف البحث،قد قسمت هذه الدراسة الى المباحث التالية:-

- المبحث الأول: الأثار التضخمية والمباديء المحاسبية.
- المبحث الثاني: 1- التضخم،نظرة محاسبية.

2- أرباح الشركات حقيقية أم وهمية.

- المبحث الثالث: 1- مداخل للمحاسبة عن التضخم.

2- تقرير مجلس معايير المحاسبة المالية رقم (33).

3- قائمة الدخل والقوة الشرائية.

- المبحث الرابع:- الاتجاه المتوقع للمحاسبة عن التضخم.
- قائمة المصادر والمراجع.

آمل أن تكون هذه الدراسة قد وفت هدفها خدمة للعلم والمعرفة في الحقل الاقتصادي وللمهتمين في مجال المحاسبة، ومن ا لله التوفيـــــــق.

المبحث الأول:-

الآثار التضخمية والمبادىء المحاسبية.

ان الهدف الاساسي للقوائم المالية هو توفير معلومات عن الوحدات الاقتصادية في مجال الاعمال، على ان تكون هذه المعلومات مفيدة لأغراض اتخاذ قرارات اقتصادية. فهناك أطراف متعددة تعتمد على القوائم المالية والتقارير المحاسبية الأخرى في اتخاذ القرارات الاقتصادية التي تؤثر في اقتصاديات المجتمعات، ومن هذه الأطراف ،المستثمرون،والمديرون،والاقتصاديون،ومديرو البنوك،والقيادات العمالية ،ومديرو الأجهزة الحكومية. لذلك فهناك أهمية حيوية أن تتضمن القوائم المالية معلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة كبيرة ويمكن تفهمها بوضوح، اذ نحن في حاجة الى اطار محدد للمبادىء المحاسبية للاسترشاد بها في اعداد القوائم المالية بما يوفر لها عدة خصائص أهمها امكانية الاعتماد عليها، امكانية تفهمها،امكانية مقارنتها Reliability, Understandability, Comparability والمباديء المحاسبية ليست لها خاصية القوانين الطبيعية ،كما هو الحال في قوانين العلوم المادية. ولكن المبادىء المحاسبية تستمد من الأهداف الأكثر أهمية للتقارير المالية.فعلى سبيل المثال،أدرك المحاسبون ومديرو الأعمال في السنوات الأخيرة أن تكلفة أنواع معينة من الأنشطة الاقتصادية يجب أن تتضمن التكلفة الاجتماعية الممثلة في تلوث الهواء والماء وأي خسائر أخرى تحدث في البيئة المحيطة.

و من الجدير بالذكر أن مشروع الاطار النظري الذي يجري اعداده حاليا بواسطة مجلس معايير المحاسبة المالية من أحدث الجهود التي تبذل في محاولة لايجاد اطار شامل للمحاسبة المالية واعداد التقارير

محدد للمبادىء المحاسبية للاسترشاد بها في اعداد القوائم المالية بما يوفر لها عدة خصائص أهمها امكانية الاعتماد عليها، امكانية تفهمها،امكانية مقارنتها Reliability, Understandability, Comparability والمباديء المحاسبية ليست لها خاصية القوانين الطبيعية ،كما هو الحال في قوانين العلوم المادية. ولكن المبادىء المحاسبية تستمد من الأهداف الأكثر أهمية للتقارير المالية.فعلى سبيل المثال،أدرك المحاسبون ومديرو الأعمال في السنوات الأخيرة أن تكلفة أنواع معينة من الأنشطة الاقتصادية يجب أن تتضمن التكلفة الاجتماعية الممثلة في تلوث الهواء والماء وأي خسائر أخرى تحدث في البيئة المحيطة.

و من الجدير بالذكر أن مشروع الاطار النظري الذي يجري اعداده حاليا بواسطة مجلس معايير المحاسبة المالية من أحدث الجهود التي تبذل في محاولة لايجاد اطار شامل للمحاسبة المالية واعداد التقارير المالية. ويصف مجلس معايير المحاسبة المالية الاطار الذي يأمل اعداده بأنه"... دستور ونظام متماسك منطقيا من الاهداف والاساسيات المترابطة التي يمكن أن تؤدي الى معايير متسقة وان تصف طبيعة ووظيفة وحدود المحاسبة المالية والقوائم المالية" ①

ولكي يتحقق للمبادىء المحسبية صفة القبول العام يجب أن تلقى دعما جوهريا بواسطة أجهزة رسمية،فعلى سبيل المثال ،في الولايات المتحدة الامريكية توجد الأجهزة الرسمية التالية التي تدعم المبادىء والمفاهيم أو المعايير أو الفروض المحاسبية المتعارف عليها:-

1- المجمع الامريكي للمحاسبين والقانونيين AICPAوهو تنظيم مهني يضم المحاسبين القانونيين المرخص لهم بمزاولة مهنة المراجعة.

2- مجلس معايير المحاسبةالمالية FASB وهو يضم ممثلين عن المراجعين القانونيين ورجال الصناعة والتعليم والحكومة. الهيئة المشرفة على تداول الأوراق المالية SEC وهي احدى وكالات الحكومة الاتحادية التي تشرف على تنفيذ القوانين والتعليمات المتعلقة بنشر المعلومات المالية بواسطة شركات المساهمة العامة.

4- جمعية المحاسبة الامريكية AAA وهي احدى التنظيمات الاكاديمية التي لها دور هام في تطوير النظرية المحاسبية.

ومن الجدير بالذكر أنه لاتوجد هناك قائمة ثابتة للمبادىء المحاسبية ،ومع ذلك هناك اجماع بين المحاسبين ومستخدمي القوائم المالية على ماهية هذه المبادىء القابلة للتطبيق على الوحدات الاقتصادية التي تستهدف الربح مهما كان حجمها أو شكلها القانوني.

أثر التضخم في التشريع المحاسبي

ينظر الى التضخم من وجهة النظر المحاسبية على أنه يعني انخفاض القيمة الحقيقية لوحدة النقد قياسا بقيمتها خلال فترة زمنية في الماضي.

لقد تطور مفهوم التضخم مع تطور الفكر الاقتصادي واختلف تبعا لاختلاف وتطور المذاهب والمدارس الفكرية.وبصورة عامة فان مفهوم التضخم يحمل نفس السمة التي تتميز بالعلاقة مابين النقد والسلع بشكل عام في أي اقتصاد.بناءا على ذلك فقد تم اللجوء الى وسائل مختلفة تهدف الى ايجاد وحدة قياس موحدة ومتجانسة للحسابات الداخلة في القوائم المالية تظهر العلاقة بين القوة الشرائية للنقود وبين معدل المستوى العام للاسعار،واحدى هذه الوسائل المفضلة لقياس التضخم هي الارقام القياسية.على الرغم من ذلك فأن التشريع المحاسبي لم يخطي خطوات جادة لمعالجة الآثار التضخمية على القوائم المالية.فقد أشارت قاعدة المحاسبة الدولية رقم(15) الفقرة (18)،على أنه بالرغم من عرض المعلومات المالية الخاصة بأثر التغيير بالاسعار وفقا للطرق المعينة سابقا ضمن البيانات المالية أو كملحق لها ،فانه لايوجد اجماع دولي بعد حول هذا الموضوع، ولذلك ترى لجنة قواعد المحاسبة الدولية ضرورةاجراء المزيد من التجارب مثل الزام المؤسسات باستخدام نظام واحد شامل لبيان التغيير بالاسعار في البيانات المالية. ②

هذا وقد تلى ذلك صدور القاعدة الدولية رقم(29) حيث أشارت صراحة ضمن الفقرة (2) علىأنه في ظل اقتصاد يعاني تضخما" كبيرا" بالاسعارتنتقي الفائدة في بيانات المركز المالي ونتائج العمليات اذا أعدت بالعملة المحلية دون تعديل ، لان النقود تفقد قوتها الشرائية بمعدلات تصبح معها مقارنة المبالغ الخاصة بالعمليات والاحداث التي وقعت في أوقات مختلفة مضللة ولو كانت خلال الفترة المحاسبية ذاتها. ③

على الرغم من الاعتراف الصريح بالاثار الجسيمة المتولدة عن التضخم الا أن التشريع المحاسبي لايحمل بين طياته مستوى الطموح الذي ينبغي في اعطاء الحلول التطبيقية الواضحة لمعالجة مشكلة الافصاح عن الاثار السلبية للتضخم على القوائم المالية الامر الذي يدعو الى المطالبة بشكل جدي في وضع أسس وقواعد موضوعية ثابتة وصريحة تهتم بشكل أساسي باظهار البيانات المالية على حقيقتها منسجمة مع الظروف الاقتصادية الراهنة المتسمة بموجات تضخمية حادة.

المبحث الثاني

1- التضخم: نظرة محاسبية:-

يمكن تعريف التضخم بأنه الزيادة في المستوى العام للاسعار أو الانخفاض في القوة الشرائية لوحدة النقد.

والمستوى العام للاسعار هو المتوسط المرجح لاسعار كل السلع والخدمات في مجتمع معين. هذا ويتم قياس التغيرات في المستوى العام للاسعار بواسطة مقياس عام للاسعار ينسب لسنة أساس يخصص لها قيمة قدرها(100) ويقارن الرقم القياس مستوى الاسعار الجارية مع تلك التي كانت سائدة في سنة الأساس.④ فاذا افترضنا على سبيل المثال أن سنة 1990 هي السنة الاساس ،وان الاسعار ارتفعت خلال سنة 1991 بمعدل 10٪ ، فعندئذ سيكون الرقم القياسي للاسعار في نهاية سنة 1991 هو 110 .وربما يرتفع مستوى الاسعار في نهاية سنة 1999 ليصبح 200 ، وهذا يعني عندئذ ان المستوى العام للاسعار قد تضاعف منذ سنة 1990.

وفي الولايات المتحدة الامريكية ينتشر استخدام الرقم القياسي لاسعار المستهلكين الذين يعلن شهريا، كمقياس للتغيرات في المستوى العام للاسعار .وتعتبر سنة 1967 هي السنة الاساس بالنسبة للرقم القياسي لاسعار المستهلكين. وفي شهر (اكتوبر) سنة 1978 وصل هذا الرقم الى 200، مما يشير أن الاسعار في امريكا تضاعفت (في المتوسط) منذ سنة 1967.

ومن المعروف ان المحاسبة مازالت تعتمد على افتراض ثبات قيمة وحدة النقد وتعتمد على مبدأ التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي. ومن الطبيعي ان النظام المحاسبي الذي يعتمد على مبدأ التكلفة يعمل بطريقة جيدة الى حد بعيد في فترات استقرار الاسعار،ويعمل بطريقة معقولة اذا كان التضخم معتدلا،ولكنه اذا كان حادا" يفقد مثل هذا النظام المحاسبي فعاليته.

2- أرباح الشركات ،هل حقيقية أم وهمية؟

عادة ماتكون أرباح الشركات مركز اهتمام مديري الاعمال والمستثمرين ومديري الاجهزة الحكومية. فاتجاه هذه الارباح ارتفاعا وهبوطا يلعب دورا ملحوظا في تخصيص الموارد القومية على الاستثمارات البديلة،وفي مستويات توظيف العمالة ثم السياسة الاقتصادية القومية .ومع ذلك ثار الجدل في السنوات الأخيرة حول دقة القياس المحاسبي للارباح،فالمحاسبون يتمسكون بمبدأ ثبات وحدة

النقد مع أنها تتقلب نتيجة التغيرات في المستوى العام للاسعار . ولذلك يرى البعض أن الارباح التي تفصح عنهاالشركات في فترات التضخم تعتبر أرباحا وهميـــــــــة.

وعند قياس دخل الوحدات الاقتصادية ،ينبغي التمييز بين الربح واسترداد التكلفة،فالوحدة الاقتصادية تكسب الربح فقط عندما تزيد قيمة السلع المبيعة والخدمات المقدمة (الايراد)عن قيمة الموارد المستخدمة في العملية (التكاليف والمصروفات). وتقليديا يخصص المحاسبون(قيما)للموارد المستخدمة باستخدام مبالغ نقدية تاريخية،فمصروف الاستهلاك على سبيل المثال، يحسب على أساس الاسعار التي سبق ان دفعت للحصول على الاصول منذ عشر سنين أو عشرين سنة مضت.

ولكن عندما يرتفع المستوى العام للاسعار بسرعة،فغالبا ماتصبح التكاليف التاريخية منخفضة بدرجة ملحوظة عن القيمة الاقتصادية الجارية للموارد المستخدمة. فاذا كانت التكاليف والمصروفات أقل من قيمتها،تبع ذلك ظهور الأرباح بأكثر من قيمتها الحقيقية.وبمعنى آخر قد يؤدي مبدأثبات وحدة النقد الى الافصاح عن أرباح وهمية ،ومن ثم فان قدرا كبيرا من صافي دخل الشركات قد يكون تكاليف مستردة. واذا كان الربح الوهمي ، في واقع الامر ، تكاليف مستردة ، فعندئذ تصبح ضرائب الدخل على هذا الربح بمثابة ضريبة على راس المال المستثمر ، بالاضافة الى ذلك ، فان مانطلق عليه توزيعات للارباح لايخرج عن كونه مدفوعات من راس المال. واخيرا ، فان كبر حجم الارباح ، مع انها وهمية قد يكون باعثا على مطالبة العاملين بزيادة اجورهم بما يتناسب مع الزيادة في الارباح .

وملخص القول ان العالم المعاصر يتصف بالتضخم. واذا استمرالقياس المحاسبي للارباح قائما على افتراض ان مستويات الاسعا ر لاتتغير، فسوف تكون القوائم المالية مضللة ولاتعبر عن الواقع. وسوف يترتب على ذلك ظهور نتائج اجتماعية واقتصادية غير ملائمة منها:-

أولا:- عدم قدرة الشركات على سداد التزاماتها مما يهدد بوقوع ازمة اقتصادية .

ثانيا:- طالما ان تخصيص الموارد الاقتصادية يعتمد بدرجة كبيرة على القوائم المالية، فان التوزيع السي ء للموارد الاقتصادية سيكون النتيجة الحتمية لتجاهل التضخم عند اعداد القوائم الماليـــــــــة.

واخيرا، فسوف يترتب على ظهور الارباح باكثر من قيمتها فشل غير ملحوظ يحول دون تراكم رؤوس الاموال بمعدلات معقولة. ومن الطبيعي اذا كان معدل الزيادة في راس المال في احد المجتمعات منخفضا تصعب المحافظة على مركزه النسبي في اقتصاد عالمي متنافس أو في تحقيق مستوى معيشي مرتفـــــع .

المبحث الثالـــث

1- مداخل للمحاسبة عن التضخم

هناك مدخلان لتعديل العملية المحاسبية بحيث تأخذ في الأعتبار حالة التضخم وهما:

الأول:- المحاسبة على أساس وحدة نقد متجانسة: في ظل هذا المدخل تعدل التكاليف الموجودة في القوائم المالية الى عدد في وحدات النقد الجارية التي تعكس قيما" متجانسة" في قوتها الشرائية. وطبقا لذلك يعبر عن كل المبالغ في شكل وحدات نقدية (دنانير جارية) متساوية في قوتها الشرائية. وطالما ان الرقم القياسي العام للاسعار يستخدم في تعديل التكاليف التاريخية، فان المحاسبة باستخدام وحدة النقد المتجانسة سوف تفصح عن تأثير التغيرات في المستوى العام للاسعار. لذلك يطلق البعض على هذا المدخل المحاسبة علـــى أساس التغيرات في المستوى العام للاسعار.

الثاني:- المحاسبة على أساس التكلفة الجارية : يختلف هذا المدخل عن المدخل السابق في ان الاصول والمصروفات تظهر في القوائم المالية بالتكلفة الجارية اللازمة لاحلال هذه الموارد. هذا وقد ترتفع او تنخفض تكلفة الاحلال الجارية لاصل معين بمعدل يختلف عن المستوى العام للاسعار. وطبقا لذلك، تفصح المحاسبة على اساس التكلفة الجارية عن اثر التغيرات في الاسعار الخاصة بدلا من اثر ألتغيرات في المستوى العام للاسعار.

ولتوضيح هذين المدخلين أعلاه، نفرض اننا في سنة 1991ا اشترينا (500)كليو سكر بمبلغ 1000دينار عندما كان الرقم القياسي العام للاسعار(100) وفي سنة 1992 قمنا ببيع السكر بمبلغ (1080) دينارعندما كان الرقم القياسي العام للاسعار (110) بينما كانت تكلفة الاحلال لكمية (500)كيلو سكر مبلغ (1040) دينار عندئذ، ماهو مقدار الربح او الخسارة في هذه العملية ؟

للاجابة عن ذلك نعرض مايلي لثلاثة مداخل يمكن استخدامها في قياس الربح.

وهـــــذه المداخل هـــــي :-

- التكلفة التاريخية(وفقا لمبادىء المحاسبة).
- التكلفة التاريخية المعدلة بالتغيرات في المستوى العام للاسعار.
- التكلفة التاريخية.

	التكلفة التاريخية وفقا للمبادىء المحاسبية	التكلفة التاريخية المعدلة وفقا للتغيرات في المستوى العام للاسعار (وحدات نقدية متجانسة)	التكلفة التاريخية وفقا للتغيرات في الاسعار الخاصة(تكاليف جارية)

الايراد:	1080 د.ل	1080 د.	1080 د.
تكلفة البضاعة المبيعة	1000	1100	1040
الربح(خسارة)	80 د.	20 د.	40 د.

وفي ظل كل مدخل تم طرح مبلغ من الايراد لاسترداد التكلفة، ولكن من الملاحظ ان القيمة المخصصة (لتكلفة) البضاعة المبيعة تختلف في المداخل الثلاثة.

ولتوضيح ذلك اكثر، يمكن ان نوجز كل مدخل من المداخل الثلاثة المذكورة على الشكل التالي :-

*التكلفة التاريخية غير المعدلة : يستخدم هذا المدخل في مجال الممارسة العملية وهو يعتمد على افتراض ان الدينار يعتبر وحدة قياس متجانسة، وهو - كما اشرنا - افتراض غير صحيح في ظل حالة التضخم. ويتم تحديد الربح عن طريق مقارنة ايراد المبيعات مع التكاليف التاريخية للبضاعة المبيعة. وباستخدام هذا المدخل في تحديد الدخل ، يفترض المحاسبون ان الوحدة الاقتصادية ستكون في وضع مرضي عندما تسترد استثمارها النقدى الاصلي وستصبح في وضع ممتاز اذا استردت مايزيد عن الاستثمار النقدى الاصلي، في اي اصل معين. وفي المثال السابق يفصح رقم الربح عن عدد الوحدات النقدية التي تم اكتسابها وقدرها (80) دينار ومع ذلك يتجاهل هذا المدخل حقيقة هامة وهي ان القوة الشرائية للدينار في سنة 1989 لاتعادل قوته الشرائية سنة 1990 ، ويتجاهل هذا المدخل حقيقة اخرى وهي ان طرح مبلغ 1000 د. بقصد استرداد التكلفة لايعد كافيا لاحلال اى لشراء (500) كليو سكر اخـــرى.

*المحاسبة على اساس وحدة نقدية متجانسة:- عندما تعدل القوائم المالية وفقا للتغيرات في المستوى العام للاسعار، فان القيم التاريخية يتم تعديلها في شكل عدد من الوحدات النقدية الجارية معادلة في قوتها الشرائية للتكلفة التاريخة. ويحدد الربح عندئذ بمقارنة الايراد مع مبلغ القوة الشرائية (على شكل وحدات نقدية جارية) المستثمر اصلا.

وطبقا لرقم القياس المفترض للتغيرات في المستوى العام للاسعار فان مبلغ (1100)د في سنة 1992 يعادل القوة الشرائية لمبلغ (1000) د. مستثمر في السكر في سنة1991 ولكن لم نحصل في سنة 1992 علي مبلغ (1100) د. انما ماحصلنا عليه فعلا في بيع السكر هو مبلغ 1080 د. فقط. ويعني هذا اننا تحملنا خسارة في القوة الشرائية قدرها (20)د.

* المحاسبة علي التكلفة الجارية:- في ظل هذا المدخل يتم قياس الربح عن طريق مقارنة الايراد بتكلفة الاحلال الجارية للاصول المستخدمة في عملية البيع. ويعتمد المنطق في هذا المجال على مفهوم الاستمرار. فمثلا"، يمكننا التساؤل، ماذا ستفعل بمبلغ (1080) د المحصل في بيع السكر؟

فاذا كنت ستستمر في تجارة السكر، يجب ان تدفع مبلغا اكبر في التكلفة التاريخية السابقة لاحلال كمية في السكر بدلا من التي تم بيعها. فوفقا للسعر الجارى في الاسواق سوف ندفع مبلغ (1040) د تكلفة لاحلال(500)كيلو سكر، وعندئذ يعتبر المبلغ المتبقي وقدره (40) د .ربحا.

يتضح من ذلك، ان المحاسبة على اساس التكلفة الجارية تعترف في قائمة الدخل بالتكلفة الواجب ان تدفعها الوحده الاقتصادية المستمرة لاحلال بديل لاصولها المستنفذة. وعليه يكون رقم الربح الناتج هو المبلغ الاقصى الذى يمكن للوحدة الاقتصاديه توزيعه على ملاكها وتظل فى الوقت نفسه محتفظة بحجم عملياتها دون توسع .

اذن ماهو المدخل الملائم لقياس الدخل؟

فى واقع الأمر، يعتمد كل مدخل فى المداخل الثلاثة السابقه على تعريف مختلف لكل من التكلفة والدخل. والقضية التى تواجه مهنة المحاسبه هى تحديد المدخل الملائم لقياس الدخل والذى يكون اكثر فائده لمتخذي القرارات. وتلقى هذه القضية عناية كبيرة من قبل مجلس معايير المحاسبه المالية ,وهيئة تنظيم تداول الاوراق الماليه فضلا عن الاطراف المعنيه الاخرى. ومع ذلك لم تحسم هذه القضية حتى الآن .

2-تقرير مجلس معايير المحاسبة المالية رقم 33:

ربما يأتى اليوم الذى يستخدم فيه وحده النقد المتجانسه او التكلفة الجاريه بدلآ من التكلفة التاريخية عند أعداد القوائم المالية . ومع ذلك فان مثل هذا التغيير لايمكن اجراؤه بدون خطه شامله ودراسه للنتائج الممكنه. فالمعلومات المحاسبية تستخدم يوميا بواسطة الملايين من متخذى القرارات الاقتصادية ومن المؤكد ان اى تغيير فى طبيعه هذه المعلومات سوف يؤثر في تخصيص الموارد على المستوى القومى. ويجب على متخذي القرارات. ان يتعلموا كيفية تفسير المعلومات الجديدة، وقد يتحول راس المال فى صناعات معينه الى أخرى وقد تتغير قوانين ضرائب الدخل وغيرها من السياسات الاقتصادية. وعلى ضوء هذه الاعتبارات يستلزم الامر اجراء دراسة تجريبية بكل عناية لمدخلي وحدة النقد الثابتة والتكلفة الجارية ،قبل التخلي عن استخدام التكلفة التاريخيه عند اعداد القوائم المالية .

وفى الخطوات التجريبية، التقرير رقم (33) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية، قد طلب هذا التقرير فى الشركات الكبيره ان تلحق بقوائمها المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية، جداول اضافية تفصح عن معلومات معينة وفقآ لطريقتي وحدة النقد المتجانسة والتكلفة الجارية .

وينبغى ان نعرف ان هذه المعلومات تلحق بالقوائم المالية التقليدية وليست بديلاًعنها . ومن الطبيعي ان صدور هذا الاجراء بواسطه مجلس معايير المحاسبه المالية سوف يهيىء الفرصة لمتخذي القرارات الى أختيار المعلومات المعدة وفقاً لمدخلى وحدة النقد التجانسة والتكلفة الجارية. واذا أدت هذه التجربة الى استخدام واسع لوحدة النقد المتجانسه , او معلومات التكلفة الجارية فعندئذ يصبح التقرير رقم (33) هو حجر الزاويه فى تطوير المبادئ المحاسبيه. {هذا التقرير يطبق على الشركات المساهمة الكبرى التى يبلغ أجمالى الاصول فيها بليون دولار , او تلك التى يزيد فيها أجمالى المخزون السلعى والاصول الراسمالية – قبل طرح مجمع الاستهلاك – عن 125 مليون دولار. ومع ذلك شجع مجلس المعايير كل الوحدات الاقتصادية الاخرى مهما كان حجمها ان تستجيب للشروط التى تضمنها التقرير المشار اليه , دون ان يشكل ذلك التزاماً ضرورياً عليها .

هذا وتتضمن الجداول الاضافيه التى تطلبها التقرير رقم 33 مايلى :_

1– قياس صافى الدخل على اساس وحدة نقد متجانسه.

2– الافصاح عن المكسب أو الخسارة فى القوة الشرائيه الناتجه من الاحتفاظ بعناصر نقدية او التعهد بالتزامات نقدية .

3– قياس صافى الدخل على اساسى التكلفة الجارية.

وفيمايلي (النموذج) الذى استخدمته الشركات فى الافصاح عن هذه المعلومات – يلاحظ ان المبالغ الثلاثة المطلوب الافصاح عنها تم الاشارة اليها بعلامة (✓) ويحمل كل منها الرقم الخاص به }. (5)

شركة .....

قائمة دخل معدلة وفقا لتغيرات الاسعار عن السنة العاشرة.

	المعلومات كما تظهر في القوائم الماليـــــة الاساسية.	معدل وفقا للتغيرات في المستوى العام للاسعار (وحدات نقدية متجانسة)	معدل وفقا للتغيرات في الاسعار الخاصة. (تكاليف جارية)
صافي المبيـــــعات	600.000 د.	600.000 د.	600.000 د.
تكاليف ومصروفات:ـ			
تكلفة البضاعة المبيعة	360.000 د.	370.000 د.	391.500 د.
مصروف استهلاك	60.000	80.000	90.000
مصروفات أخرى	130.000	130.000	130.000
اجمالـــــــــي	550.000	580.000	611.500

صافي الدخـــــــل	50.000	20.000 1(✓)	(11.500) 3(✓)
صافي المكسب الناتج من انخفاض القـــوة الشرائية لصافي المبالغ المملوكة		8.000 2 (✓)	

ونستلخص من المثال السابق ومن المعلومات المتاحة وبما يخص مفهومي المحاسبة على أساس الوحدة النقدية الثابتة والتكلفة الجارية، أن نفسر المعلومات من وجهة نظر مستخدم القوائم المالية:-

قياس صافى الدخل على أساس وحدات نقد متجانسة :-

ان المشكلة الاساسية المترتبه على استخدام التكاليف التاريخية فى قياس الدخل هى أن الايراد والمصروفات قدتثبت بوحدات نقدية ذات قوة شرائية متباينة. فمن المعروف أن الايراد فى المبيعات يسجل وفقاً للوحدات النقدية فى السنة الجارية بينما يعتمد مصروف الاستهلاك على وحدات نقدية أنفقت فى سنوات ماضية للحصول على الاصول . وكما نعرف أن القوة الشرائية للوحدات النقدية فى السنة الجارية لاتتعادل مع القوة الشرائية للوحدات النقدية فى سنوات ماضية.

واذا رجعنا الى قائمة الدخل المعدة على اساس وحدة النقد المتجانسة سنجد انه تم تعديل المصروفات المحددة على أساس وحدات نقد قديمة الى مايعادلها من وحدات نقدية جارية مساوية لها فى القوة الشرائية . فعندما يتم قياس كل من الايراد والمصروفات بوحدات نقدية متماثلة فى قوتها الشرائية عندئذ يمكننا التعرف على ما اذا كانت الوحدة الاقتصادية كسبت أو خسرت فى القوة الشرائية للمبالغ التى تخضع لرقابتها .ولتعديل المبالغ التاريخية على ضوء ما يعادلها من وحدات نقدية جارية نضرب المبالغ التاريجية فى نسبة مستوى الاسعار الجارية الى نسبة الاسعار التاريخية ،

الرقم القياسى لمتوسط الاسعار عن الفترة الجارية

التكلة التاريخية × ـــ= مايعادل عدد الوحدات النقديةالجارية

الرقم القياسى فى تاريخ التكلفة التاريخة

فعلى سبيل المثال نفترض انه سبق شراء قطعه أرض بمبلغ (100.000) د. عندما كان الرقم القياس للاسعار (100) فاذا كان الرقم القياس للاسعار حالياً هو (170) فيمكننا عندئذ ايجاد عدد الوحدات النقدية الجارية المعادلة للقوة الشرائية المستثمرة فى الارض وذلك عن طريق ضرب التكلفة التاريخية ومقدرها

170

x100.000 ـــــ والناتج فى هذه العملية 170.000 د. يمثل عدد الوحدات النقدية الجارية المعادلة للقوة

100 الشرائية لمبلغ الواحدات النقدية التاريخة ومقدارها 100.000د

ولنرجع الى مثالنا السابق الوارد فى (النموذج) الذى استخدمته الشركات فى الافصاح عن المعلومات – قائمة الدخل المعدلة وفقاً لتغيرات الاسعار عن السنة العاشرة – ولتوضيح مستويات الرقم القياسي نعرض التغيرات المفترضة للرقم القياس العام للاسعار:-

التاريـــــــــــــخ	الرقم القياس للاسعار
بداية السنة الثامنة (تاريخ الحصول على أصول قابلة للاسهلاك)	150
نهاية السنة التاسعة	180
المتوسط العام للاسعار خلال السنة العاشرة	200
نهاية السنة العاشرة	216
معدل التضخم خلال السنة العاشرة	٪ 20

ملاحظة / المتوسط العام للاسعار خلال السنه العاشرة تم حساب متوسط الاسعار عن السنة كمتوسط شهرى , وليس على أساس أول وآخر العام. وبخصوص معدل التضخم خلال السنة العاشرة , تم حساب معدل التضخم بقسمة الزيادة فى الرقم القياسى على مدار السنة علىالرقم القياس فى بداية الســـنة

(216 – 180)÷ 180 = 20٪.

ولتعديل الوحدات النقدية التاريخة الى وحدات نقدية جارية , سوف تستخدم متوسط مستوى الاسعار للسنه العاشرة (200) لتمثل القوة الشرائية للوحدات النقدية الجارية.

– التعديل لايشمل كل المبالغ :-

لو قارنا المعلومات المعدة على اساس وحده النقد المتجانسة وتلك المعدة على اساس التكلفة التاريخية التى ظهرت فى قائمة الدخل عن السنه العاشرة نلاحظ ان هناك عنصرين فقط تم تعديلهما وفقا للتغيرات فى المستوى العام للاسعار , هما مصروف الاستهلاك وتكلفة البضاعة المبيعة.

أما باقى العناصر فهي عن عمليات حدثت خلال السنه الجارية وهى تتضمن الايراد من المبيعات والمصروفات الاخرى بخلاف الاستهلاك . ولذلك فهذه المبالغ أثبتت أصلا بالوحدات النقدية الجارية . وهذا يعنى ان المطلوب تعديله هو فقط المصروفات التى ترتبت على تكاليف حدثت فى الماضى .

– تعديل مصروف الاستهلاك:-

يفرض أن كل مصروف الاستهلاك فى المثال السابق مرتبط بالمعدات السابق شراؤها فى بداية السنه الثامنه اى عندما كان مستوى الاسعار (150) . وكانت تكلفة المعدات حينئذ (600.000 د.), وتستهلك بطريقة القسط الثابت على فترة عشر سنوات، ولان متوسط الاسعار (مستوى الاسعار) فى السنة العاشرة هو (200), فعندئذ تكون القوة الشرائية المستثمرة أصلا فى هذه المعدات تعادل (800.000 د.) من الوحدات النقدية الجارية (اى 600.000 د.×200 / 150)

وطبقاً لذلك، يكون مبلغ القوة الشرائية المستنفذ فى السنه العاشرة مقوماً بالوحدات النقديه الجارية هو 80.00 د. (اى 800.000 ÷ 10 سنوات). واليك الطريقة المختصرة لتعديل مصروف الاستهلاك :-

الوحدات النقديه التاريخية		معدل التحويل		مايعادل الوحدات النقدية الجاريه
60.000	×	200 / 150	=	80.000 د.

وطالما ان الاصول القابلة للاستهلاك طويلة الاجل , فغالبا مايكون مستوى السعر السائد عند الحصول على الاصول مختلفا بطريقة جوهرية عن مستوى السعر الجارى. وفى مثل هذه الحالات , سنجد أن مصروف الاستهلاك من العناصر الاساسية التى سيكون فيها الفرق كبير بين القيمة التاريخية والقيمة النقديه الجارية فى تاريخ اعداد القوائم المالية.

- تعديل تكلفه البضاعة المبيعة:-

بالرجوع الى قائمة دخل النموذج , سنجد أن التكلفة التاريخية للبضاعة المبيعة هى (360.000) د. فاذا أفترضنا انه من ضمن هذه البضاعة ما تكلفته (90.000 د.) كان من مخزون اول المدة , حيث سبق الحصول عليه فى نهاية السنه التاسعه عندما كان مستوى الاسعار (180). اما الكمية الباقية وقدرها (270.000د.) فقد تم شراؤها خلال السنه العاشرة . فعندئذ يظهر تعديل تكلفة البضاعة المبيعة على اساس متوسط السنه العاشرة على النحو التالى :-

	وحدات نقدية تاريخية	معدل التحويل	مايعادل الوحدات النقدية الجارية
من مخزون اول المدة من مشتريات السنة العاشرة	90.000 د. 270.000	200 180 لايستلزم الامر اجراء تعديل،فالمشتريات مقومة اصلا بالوحدات النقدية الجارية	100.000 270.000
تكلفة البضاعة المبيعة	360.000		370.000

3 – قائمة الدخل والقوة الشرائية

* تفسير قائمة الدخل المعدة على اساس وحدة نقد متجانسة :_

ان الفرق بين قوائم دخل معدة على اساس وحدة نقد تاريخية واخرى معدة على اساس وحدة نقد جارية هو وحدة القياس . فقوائم الدخل المعدة على اساس وحدة نقد تاريخية تستخدم وحدة نقد (الدينار) كوحدة اساسية للقياس. ,أما وحدة القياس فى قائمة الدخل المعدة على اساس وحدة نقد جارية فهى القوة الشرائية لوحدة النقد الجارية .

وعلى ضوء ذلك يمكننا القول ان قائمة الدخل التقليدية تفصح عن عدد الوحدات النقدية التى أضيفت الى حقوق الملاك فى عمليات الوحدة الاقتصادية. وهذا يعنى ان وحدات النقد التى اضيفت الى حقوق الملاك (كدخل) تؤدى الى تحسين وضعهم عندما أستردوا ما يزيد عن الوحدات النقدية التى أستثمروها أصلا. أما قائمة الدخل المعدة على اساس وحدة نقد ثابتة فهى تفصح عما اذا كانت القوة الشرائية المتدفقة من العمليات الجارية اكبر أو اقل من القوة الشرائية المستخدمة فى توليد الايراد. وباختصار يفيدنا رقم صافى الدخل فى معرفة ما اذا كانت القوة الشرائية المتاحة للوحدة الاقتصادية , قد زادت او انخفضت نتيجة لممارسة الوحدة لعملياتها .

لقد ترتب على استخدام وحدة النقد المتجانسة فى المحاسبة ظهور مفهوم جديد عند قياس أثار التضخم على الوحدات الاقتصادية وهو : المكاسب والخسائر فى القوة الشرائية الناتجة عن الاحتفاظ بعناصر نقدية. والعناصر النقدية هى الاصول والالتزامات الممثلة فى عدد محدد فى الوحدات النقدية . ومن أمثلة الاصول النقدية , النقود , اوراق القبض وحسابات العملاء. اما الالتزامات فمعظمها عناصر نقدية مثل اوراق الدفع وحسابات الموردين . هذا ويترتب على الاحتفاظ بأصول نقدية خلال فترة ارتفاع الاسعار حدوث خسارة فى القوة الشرائية بسبب أنخفاظ قيمة النقود . وعلى العكس، يترتب على مديونية الوحدت الاقتصادية خلال فترة أرتفاع الاسعار حدوث مكسب فى القوة الشرائية لان الالتزامات سوف تدفع بأستخدام وحدات نقدية منخفضة القوة الشرائية بالمقارنه بالقوة الشرائية للمبالغ المقترضة أصلا .

ولتوضيح ماسبق نفرض ان (قائمة دخل النموذج) فى مثالنا السابق الخاص بشركة ..... ,أن لدى الشركة رصيد نقدى قدره (30.000 د.) خلال السنة العاشرة عندما أرتفع مستوى الاسعار بمعدل (20٪) فى 180 الى 216 . وفى نهاية السنه تكون الوحدة الاقتصادية فقدت 20 ٪ من القوة الشرائية لرصيدها النقدي وقدره (30.000 د.) نوضح ذلك كما يلى :ـ

عدد الوحدات النقدية اللازمة فى نهاية السنه العاشرة

بحيث تمثل نفس القوة الشرائية لمبلغ 30.000 — 36.000

فى اول العام (30.000 × $\frac{216}{180}$)

عدد الوحدات النقدية الموجودة فعلاً فى نهاية العام — 30 .0000

الخسارة فى القوة الشرائية الناتجة عن الاحتفاظ بأصول نقدية — 6.000

ويمكن حساب هذه الخسارة ببساطة عن طريق ضرب مبلغ ألأصول للنقد الموجود خلال العام فى 20٪ معدل التضخم اى 30,000 × 20٪ = 6.000 د. هذا ويطبق نفس التحليل على الالتزامات النقدية. فاذا أفترضنا على سبيل المثال ان الشركة فى مثالنا السابق كان عليها اوراق دفع خلال السنه العاشرة بمبلغ 70.000 د.) فعندئذ يحسب المكسب على القوة الشرائية على النحو التالى :-

عدد الوحدات النقدية فى نهاية العام التى تمثل نفس القوة الشرائية لمبلغ 70.000 د.قيمة

الالتزام على الشركة فى بداية العام	84.000
(216 70.000)	
180	
عدد الوحدات النقدية ألملتزمة بها الشركة فعلاً فى نهاية العام	70.000
الربح فى القوة الشرائية الناتج عن الالتزام بوحدات نقدية محددة	14.000

وطبقاً لمتطلبات تقرير مجلس معايير أنحاسبة المالية رقم 33 , ينبغى الافصاح عن صافى الربح او الخسارة الناتج عن الاحتفاظ بأصول نقدية او الالتزام بعناصر نقدية. وطبقاً للتحليل السابق نجد ان صافى الربح فى القوة الشرائية للشركة السابقة الذكر هو مبلغ 8000(14000 د . ربح نطرح منه 6000 خسارة) والبت فى ذلك , أن الالتزامات النقدية كانت اكبر من الاصول النقدية. وقد تم الافصاح عن صافى هذه الارباح فى الجدول الملحق بالقوائم المالية للشركة (النموذج) الوارد ذكره سابقاً .

* تقسير صافى الربح اوالخسارة فى القوة الشرائية:-

لتحديد التغيير فى القوة الشرائية لحقوق الملكية يجب ان نأخذ فى الاعتبار كلا من مقدار صافى الدخل محسوباً على اساس وحدة النقد المتجانسة، ومقدار اى مكسب أو خسارة ناتج من عناصر النقدية. وطبقاً لذلك , سوف تزداد حقوق المكية فى الشركة بمبلغ (28.000) د. خلال السنه العاشرة (20.000 صافى الدخل + 8.000 صافى ربح فى القوة الشرائية من العناصر النقدي).

هذا ويظهر المكسب فى القوة الشرائية من العناصر النقدية بصفة مستقلة عن صافى الدخل بما يؤكد الطبيعة الخاصة لهذا الربح . فقائمة الدخل تفصح عن القوة الشرائية المتولدة او المفتقدة كنتيجه لعمليات الوحدة الاقتصادية . ومع ذلك فان صافى الربح فى القوة الشرائية وقدره (8.000 د.) نتج بالكامل من ثأتير التضخم على القوة الشرائية للاصول والالتزامات النقدية. فالوحدة الاقتصاديه التى تمتلك أصولا نقدية او يكون عليها التزامات نقديه قد تكسب او تخسر فى القوة الشرائية بالرغم من انها لم تكتسب ايراداً ولم تتحمل مصروفات .

ويعنى ما سبق انه عند تقويم أثر التضخم على وحدة اقتصادية معينة، يجب ان نأخذ فى الاعتبار أثر التضخم على العمليات من ناحية وأثره في الاصول والالتزامات النقدية من ناحية أخرى. فاذا اقتضت ظروف وحدة اقتصادية معينه ان تحتفظ بمبلغ كبير من النقدية او كان لها مبالغ كبيره مستحقة على العملاء , فيجب ان ندرك ان التضخم سوف يقلل من القوة الشرائية لهذه الاصول باستمرار.

ومن ناحية أخرى , اذا تمكنت وحدة اقتصادية اخرى منن تمويل عملياتها عن طريق رأس مال مقترض , فهذا يعنى انها سوف تستفيد من التضخم لانها سوف تسدد التزاماتها بمبالغ ذات قوة شرائية منخفضة بالمقارنه بالمبالغ التى أقترضتها أصلاً .

قياس صافى الدخل على اساس التكلفة الجارية :-

ان المحاسبه بأستخدام وحدة النقد المتجانسة لايعنى التخلى عن التكاليف التاريخية كأساس للقياس ولكنها تعبير عن هذه التكاليف على ضوء القيمة الجارية للنقود . اما المحاسبة على أساس التكلفة الجارية فتفرض التخلى عن مفهوم التكلفة التاريخية. هذا وعادة ما يستخدم مصطلح (التكلفة الجارية) للدلاله على (تكلفة الاحلال الجارية للاصول) .

ففى قائمة الدخل المعدة على اساس التكلفة الجارية يتم قياس المصروفات على ضوء التكلفة المقدرة لأحلال الاصول المعنيه سواء أكانت مبيعة أم مستخدمة .

وطبقاً لذلك تتضمن المحاسبة وفقاً للتكلفة الجارية تقدير للقيم الجارية فى السوق , بدلاً من تعديل التكلفة التاريخية وفقاً للتغيرات فى المستوى العام للاسعار . وفى الطبيعى ان تتقلب تكلفة احلال أصل معين خلال السنة . وطالما ان بعض عناصر التكلفة تحدث بأ ستمرار على مدى العام مثل مصروف الاستهلاك , فعندئذ تقاس التكلفة الجارية اعتماداً على متوسط تكلفة الاحلال خلال العام وليس على تكلفة الاحلال فى نهاية العام. ولتوضيح ذلك نفترض ان تكلفة احلال المعدات فى مثالنا السابق قدرت بمبلغ (850.000) د. في بداية السنه العاشرة وبمبلغ (950.000د.) فى نهايه السنه العاشرة.

فعندئذ يجب قياس التكلفة الجارية لمصروف الاستهلاك أعتمادا" على متوسط تكلفة الاحلال المعدات خلال العام وهو (900.00 د.) ولان العمر الانتاجى لهذه المعدات هو (10 سنوات) فيكون مصروف الاستهلاك الذى يظهر فى قائمة الدخل المعدة وفقاً للتكلفة الجارية هو مبلغ (90.000 د.) أى 900.00.

والان دعنا نفكر فى كيفية تحديد تكلفة البضاعة المبيعة وفقاً لاساس التكلفة الجارية . وعموماً هناك بعض المعلومات التى يجب معرفتها وهى :-

1- عدد وحدات المخزون المبيعة خلال العام .

2- متوسط تكلفة احلال هذه الوحدات خلال العام.

وبالرجوع لمثالنا السابق وافتراضنا ان الشركة باعت (5.000 14) وحدة خلال العام , وكان متوسط تكلفة احلال الوحدة (2,70). وعندئذ ستكون تكلفة البضاعة المبيعة على اساس التكلفة الجارية مبلغ 391.000 د. (145.000 وحدة X 2,70 د.) ويجب ان نلاحظ ان التكلفة التاريخية لوحدات مخزون اول المدة لم تؤخد فى الاعتبار عند حساب التكلفة الجارية .

تفسير قائمة الدخل المعدة على اساس التكلفة الجارية :-

ان قائمة الدخل المعدة على اساس التكلفة الجارية لاتقيس تدفق القوة الشرائية العامة فى الوحدة الاقتصادية واليها ولكنها توضح ما اذا كانت الوحدة الاقتصادية كسبت ايراداً كافياً يسمح بأحلال السلع والخدمات التى أستخدمت فى توليد الايراد . ان رقم صافى الدخل المتولد يوازى تماما الربح القابل للتوزيع وهو أقصى مبلغ يمكن للوحدة الاقتصادية توزيعه على ملاكها وتظل محتفظة بحجمها وطاقتها ونطاق عملياتها.

ولسوء الحظ تفصح القوائم المالية لكثير من الشركات الكبيرة والمهمة فى الولايات المتحدة الامريكية عن تناقض شديد، فعندما يتم القياس المحاسبي على اساس التكلفة التاريخية تسفر قائمة الدخل عن ارباح , واذا تم القياس المحاسبي على اساس التكلفة الجارية تسفر نفس القائمة عن خسائر . وتسود هذه الظاهرة فى الشركات التى تعمل فى مجال صناعة الصلب , ومجال المرافق العامة . وهذا يجعلنا نتساءل: ماذا يعنى ذلك بالنسبة لقارئى القوائم المالية ؟

وباختصار يعنى ذلك ان هذه الشركات لم تحقق أيراداً كافياً يمكنها من المحافظة على طاقتها الانتاجية . وفى المدى الطويل يجب عليها ان تحصل على راس مال من مصادر اخرى أو تخفض حجم عملياتها .

المبحث الرابع : الاتجاه المتوقع للمحاسبه عن التضخم

ان اساليب تعديل القوائم المالية وفقاً للتغيرات فى المستوى العام للاسعار معروف منذ سنوات عديده . ومع ذلك لم ينتشر أستخدامها فى مجال الممارسة العملية بالرغم من التوصية بأستخدامها من قبل مجلس المبادىء المحاسبية ومجلس معايير المحاسبة المالية .أما المحاسبه وفقاً للتكلفة الجارية فهى فكرة أحدث نسبياً ويبدو انها لقيت قبولا فى كثير من الدول . فقد وافقت الحكومة البريطانية على نظام للمحاسبة وفقاً للتكلفة الجارية واتخذت الترتيبات اللازمة لتوفير الاساليب اللازمة لتنفيذه (5) وفى هولندا اعتمدت الشركات الكبرى على تكلفة الاحلال فى المحاسبة عن الاستهلاك وتكلفة البضاعة

المبيعة. وفي استراليا أوصى مجمع المحاسبين القانونيين بتقويم الاصول بالتكلفة الجارية وقياس الربح على اساسى القيم الجارية لكل من الايراد والمصروفات (6)

وفى العوامل المهمة التى تدعم استخدام المحاسبة على أساس التكلفة الجارية هو ان القوائم المعدة بأستخدام وحدة نقد متجانسة تعتمد على المستوى العام للاسعار وليس على اسعار سلع وخدمات معينة . فقد يكون لدى أحدى الشركات مخزون من سلع معينة , ومن المحتمل ان تتغير أسعار هذا المخزون بطريقة تختلف تماماً عن التغير فى المستوى العام للاسعار .

وهناك ميزة مهمة تتصف بها المحاسبة باستخدام وحدة نقد متجانسة، وهي تمتعها بدرجة عالية من الموضوعية. ويرجع ذلك الى ان كل التعديلات تستخدم نفس الرقم القياسى العام , ويعنى ذلك ان التقويم لن يعتمد على تقديرات أو آراء شخصية .

أما المحاسبة وفقاً للتكلفة الجارية فهى تواجه مشكلة أساسية هى توفير معايير لقياس تكلفة احلال الانواع المختلفة فى الاصول.

وقد يكون من الملائم استخدام الارقام القياسية للاسعار الخاصة بأعتبار انها ستكون اكثر موضوعية ووسيلة مرضية للتوصل الى بيانات عن تكلفة الاحلال . ومع ذلك فهذه الارقام ستكون أرقاماً قياسية متخصصة لقياس نوع معين من السلع ظهر من رقم قياس واحد للمستوى العام للاسعار.وللاهمية يود الباحث ان يذكر ان المحاسبة وفقاً للتغيرات فى المستوى العام للاسعار والمحاسبة وفقاً للتكلفة الجارية، كل منها يفصح عن انواع مختلفة فى المعلومات المفيدة. ولذلك فان كلا المدخلين لايعتبر بديلا عن الاخر ومن ثم فأن أستخدام أحدهما لايحول دون استخدام الاخر .

فكلا المدخلين يمكن أستخدامه فى نطاق مجموعة واحده فى القوائم المالية . وعلى ضوء ما تقدم يمكننا القول ان التطور التدريجى للمحاسبة عن أثار التضخم سوف يحتاج الى الاستمرار فى التجريب والتمرس فى تطبيق كل من مدخلي المحاسبة عن التغيرات فى المستوى العام للاسعار والمحاسبه وفقاً للتكلفة الجارية .

المصادر

1- الاطار النظرى للمحاسبه المالية واعداد تقارير عناصر القوائم المالية وقياسها – مجلس معايير المحاسبة المالية/ الولايات المتحدة الامريكية , 1976 .

2 - لجنة قواعد المحاسبة الدولية – قاعدة رقم (15) – انكلترا.

3- حارس كريم العانى – آفاق فى محاسبه الاستهلاك / بحث ملقى بالمؤتمر العلمي التاسع لجمعية المحاسبين والمراجعين العرب , عمان/ الاردن 1992

4- عبدالعزيز مرعى ومنسى اسعد عبدالملك – الاقتصاد المعاصر – مطبعة مخيمر , القاهرة 1964

5- فالتزميجس وروبيرت ميجس – المحاسبة المالية . ترجمة وتعريب وصفى عبدالفتاح ابوالمكارم وسلطان بن محمد السلطان ومحمد هاشم البدوى , دار المريخ , السعودية 1995 .

6- فارس الخورى – علم المالية , مطبعة الجامعة السورية 1973.