

أهمية استخدام محاسبة التضخم في إعداد الموازنات التخطيطية

م.م. علي عباس كريم
المعهد التقني / الديوانية

المستخلص

تعددت الدراسات التي تناولت ظاهرة التضخم وآثارها على المعلومات المحاسبية المستخرجة من الكشوفات المالية، وقد اتفقت جميع الدراسات على ضرورة اعتماد محاسبة التضخم في إعداد القوائم المالية في ظل اقتصاد يعاني من تغير مستمر في المستوى العام للأسعار. وقد استهدفت هذه الدراسة تسليط الضوء على أهمية استخدام محاسبة التضخم في إعداد الموازنات التخطيطية لتكون فاعلة وقابلة للتنفيذ وتسهل عملية تحقيق الرقابة عليها. وشملت عينة الدراسة شركة النور الافتراضية المساهمة المختلطة لعدم امكانية الحصول على الموازنات التخطيطية للشركات المساهمة الأخرى. وقد توصلت الدراسة لما يلي:-

- ١- ان استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في إعداد الموازنات التخطيطية لا يؤدي الهدف الذي من اجله اعدت هذه الموازنات حيث انها لا تمت للواقع بصلة من خلال الاختلاف بين المخطط والفعلي وعدم امكانية الرقابة على التنفيذ.
- ٢- ضرورة استخدام محاسبة التضخم في إعداد الموازنات التخطيطية لما تحققه من كفاءة في الرقابة وتحديد الانحرافات ومعالجتها بصورة سريعة وسليمة.

The Importance of Inflation Accounting in Preparing Planning Budgets

Asst. Lecturer: Ali Abbass Kareem / Technical Institute / Diwaniya

Abstract

Many studies have dealt with the subject inflation and its effects on the accounting information taken out from the financial statements. All studies have agreed on the necessity of inflation accounting in preparing the financial sheets under an economics suffering from continuous change in the general level of prices.

This study has aimed at shedding the light on the importance of using the inflation accounting in preparing effective, applicable and controllable budgets.

The study included the B.C.A.I. as a sample and it has come up with:

- 1- The use of the historical costing principle in preparing the budgets does not achieve the goal of these budgets because the plan cannot be applied with real productivity.
- 2- It is necessary to use the inflation accounting in preparing the budgets for their efficiency in controlling and deciding the definition and dealing with them in a right way.

المقدمة

تعد المحاسبة بالشكل الذي تطورت اليه اداة خدمة تهدف الى قياس نتائج منشآت الاعمال ومراكزها المالية والتحقق من هذه النتائج وارسالها بصورة تقارير وقوائم مالية الى الجهات المختلفة التي تستخدم هذه المعلومات في ترشيد القرارات الاقتصادية كقرارات الاستثمار ومنح الائتمان والاقراض وغيرها ومن ثم التوصل الى اعداد الموازنات التخطيطية القابلة للتنفيذ والرقابة (The Canadian Institute 1980). وبشكل عام فإن قياس المؤشرات المالية الخاصة بالشركات تتكون من ارقام مستمدة من حسابات الشركات وتقاريرها المالية ولكي تكون المعلومات مفيدة وتؤدي الغرض منها في ترشيد القرارات يجب ان تكون قابلة للتحقق والمقارنة وحتى تكون كذلك يجب ان يكون اساس قياس مفردات القوائم المالية والموازنات التخطيطية موحداً , فاذا تم قياس المفردات المتشابهة باستخدام مقاييس مختلفة فالنتائج ستكون مختلفة والمقارنة لا تكون سليمة . وبناء على ذلك لن تكون هذه النتائج قابلة للتحقق وغير ممثلة للواقع . وتعد الموازنات والقوائم المالية وفق مجموعة من الفرضيات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومن اهم هذه الفرضيات والمبادئ ذات العلاقة بموضوع التضخم الذي نحن بصدد دراسة آثاره على اعداد القوائم المالية والموازنات التخطيطية ما يلي :-

١- فرضية ثبات وحدة النقد كأساس للقياس *stable Monetary Unit Assumption* يعتبر الدينار وحدة القياس الرئيسية في المحاسبة في العراق واكن قيمة الدينار الشرائية تتغير من وقت الى اخر فعندما ينخفض المستوى العام للأسعار فإن قيمته ترتفع وعندما يرتفع المستوى العام للأسعار فإن هذه القيمة تنخفض وعليه فإن القوائم المالية والموازنات التخطيطية التي تعد وفقاً لهذه الفرضيات تفقد الكثير من اهميتها ومصداقيتها .

٢- مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للتقييم *Historical Cost Principle* يقوم هذا المبدأ على تثبيت قيمة الموجودات بتكلفة الحيازة الاصلية أي قيد الموجود بقيمة المبلغ النقدي المدفوع عند الشراء أو الاقتناء وعدم الاخذ بنظر الاعتبار تقلبات القيمة السوقية له . ويرتبط على اساس مبدأ التكلفة التاريخية مفهوم المحافظة على رأس المال وهو مفهوم محاسبي يحدد مقدار راس المال (*Maintenance Concept Capital*) الواجب الابقاء عليه في المنشأة في نهاية السنة المالية بالمقدار نفسه من القوة الشرائية التي كان عليها من بداية تلك السنة . (القيسي , ١٩٨٧) .

وبناء على ما تقدم فإن القوائم المالية والموازنات التخطيطية التي تعد وفقاً لذلك لا تكون معبرة عن حقيقة المنشأة وأرباحها في فترات تغير مستوى الأسعار وبالتالي فإن هذه المعلومات لا تنصف بقابلية التحقق والموضوعية وذلك لعدم الاخذ بنظر الاعتبار التغير المرتفع في القوة الشرائية لوحدة النقد وينتبع ذلك على معدو الموازنات التخطيطية لدى وضعهم لمعاييرها فإن النتائج ستختلف كثيراً عن المخطط ولا تمت للواقع بأي صلة. فاذا لم تتم المقارنة على أسس موحدة وثابتة فسيؤدي ذلك حتماً الى تقييم غير صحيح ففي فترات التضخم تتغير التكاليف والأسعار , مما يؤدي الى تحديث المعايير الموضوعية للموازنات التخطيطية في فترات مناسبة من قبل الادارة لتعكس تأثير التغيرات في الأسعار والعوامل الاخرى لذلك جاءت هذه الدراسة لتبحث في أهمية استخدام محاسبة (Niles-١٩٨٦) التضخم في اعداد القوائم المالية والموازنات التخطيطية بصورة سليمة وذلك من خلال اربع فقرات بعد المقدمة الفقرة الاولى خلفية نظرية لمحاسبة التضخم والموازنات التخطيطية والدارسات السابعة وكرست الفقرة الثانية للمنهجية أما الفقرة الثالثة فكانت لتعديل القوائم المالية والموازنات التخطيطية لشركة النور الافتراضية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية المعدلة أما الفقرة الرابعة فكانت لاستنتاجات الدراسة ومقترحاتها.

أولاً : منهجية الدراسة :

سيتم التطرق الى المنهجية من خلال الفقرات الآتية :-

١. مشكله البحث.

ان اعداد الموازنات التخطيطية بالاعتماد على اسس تاريخية في ظل اقتصاد يعاني من تضخم كبير لا يخدم الهدف الذي على اساسه تعد الموازنات التخطيطية حيث انها ستبني على معلومات غير واقعية مما يؤدي الى فقدانها لأهميتها.

٢. أهمية البحث .

تتركز أهمية المعلومات المحاسبية على مدى فائدتها لمتخذ القرار وتعد الموازنات التخطيطية على اساس الكشوفات المالية المعدة وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية التي لا تعكس نتائج الاعمال و المركز المالي بصورة موضوعية وعادلة في ظل التغير في مستوى الأسعار وبالتالي المعلومات ستظهر في الموازنات التخطيطية ستكون مضللة وغير واقعية مما يفقدها أهميتها ويظهر أهمية هذه الدراسة في موضوع الظاهرة التي تناولتها حيث يعاني البلد من تضخم كبير نتيجة ظروف الاقتصادية التي يعيشها في ظل الحصار الجائر .

ان تعديل البيانات المحاسبية وفقاً للتغيرات في الأسعار سيعطينا افقا جديدا لاستيعاب اثر تضخم على المعلومات المحاسبية حيث ستكون النتائج اكثر دقة وواقعية ولما كان للشركات العراقية الاعتماد على المعلومات التاريخية في اعداد الموازنات التخطيطية فإن مثل الموازنات ستكون مشوهة و غير معبرة الحقيقة و بالتالي فشل الهدف الذي من اجله اعدت هذه الموازنات .

٣. هدف البحث .

يهدف البحث الى بيان كيفية تفادي اثر التضخم على نتائج و فاعليه الموازنات التخطيطية المعدة على اسس تاريخية وذلك من خلال تعديل نتائج تنفيذ هذه الموازنات لتعكس قوة الشرائية العامة لوحدة النقد خلال فتره من التاريخ اعداد الموازنات التخطيطية حتى تاريخ تطبيقها .

٤. اداة البحث وأسلوب جمع البيانات .

اعتماد البحث في جميع البيانات النظرية على مصادر التي تمكن البحث من الحصول عليها في هذا المجال اما الجانب التطبيقي فقد اعتمد الباحث على افتراض الموازنات التخطيطية التي تم اعدادها من قبل الباحث لإحدى الشركات الصناعية المساهمة المختلطة من ثم تعديلها على اساس التغييرات الحاصلة على مستوى الأسعار العام .

٥. عينه و مجتمع البحث .

يتمثل مجتمع البحث جميع الشركات الصناعية و المساهمة و المختلطة و التي تقوم بإعداد حساباتها الختامية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية وتمثلت عينه الدراسة بشركة النور الصناعية المساهمة المختلطة الافتراضية.

٦. فرضية البحث

يفترض الباحث قصور الموازنات التخطيطية الحالية التي تعد وفقاً لأسس تاريخية عن تلبية احتياجات مستخدميها من مقارنة المخطط الفعلي وتحقيق الرقابة الفعالة على تنفيذ هذه الموازنات .

٧. طريقة البحث

تم اعداد البحث عن طريق تعديل القوائم المالية لشركة النور الافتراضية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية المعدلة لبيان آثار التضخم وذلك باستخدام الارقام القياسية التي حصل عليها الباحث من الجهاز المركزي للإحصاء .

٨. مدة البحث

اعتمد الباحث بيانات الشركة عينة الدراسة للسنة المالية المنتهية في ١٢/٣١/١٩٩٧ و الموازنة التخطيطية لسنة ١٩٩٨ و الارقام القياسية للمستهلك من ٩٢ لغاية ٩٨ و سنة الاساس ١٩٨٩ .

تعديل الموازنات التخطيطية اثناء فترات التضخم من اجل الوقوف على اساس سليم في وضع موازنات تخطيطية موضوعية وقابلة للتنفيذ لا بد اولاً من تعديل القوائم المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية وفقاً للتغيرات الحاصلة على مستوى الأسعار العام واعتماداً على الارقام القياسية للمستهلك والمبينة في الجدول رقم (١)

ثالثاً: الدراسات السابقة

بالرغم من انتشار ظاهرة التضخم وزيادة الضغوط التضخمية على الاقتصاد العراقي الا ان هذه الظاهرة لم تحظ بالاهتمام اللازم ورغم ان هناك عدد من الدراسات والبحوث التي اندثرت وأثارت مشكلة التضخم وكان من بيث هذه الدراسات الدراسة التي قام بها طلال عن تقييم المنشآت واتخاذ القرارات في ظل التغيرات المستمرة بالأسعار التي توصل فيها الى ضرورة اعادة تقييم المنشأة بشكل دوري لتتمكن الادارة من الاطمئنان الى القرارات التي تتخذها بضوء المعلومات المحاسبية التي تحصل عليها من اعادة التقييم (علي , ٢٠٠٠) وفي دراسة قام بها كل من عبد الصاحب ونورقاه خالد تتناول آثار التضخم على عناصر كشف الدخل توصلت الى كون ترك التكلفة التاريخية واللجوء الى التكلفة المعدلة وهو الحل الامثل لمواجهة مشكلة التضخم (نجم , ١٩٩٥)

ومن دراسة لمحاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد قام بها عبد الله تم التركيز على مناقشة الآراء المؤيدة لمحاسبة التضخم والمعارضة لها وقد خلصت الدراسة الى ضرورة التعامل مع ظاهرة التضخم محاسبياً لان اي تجاهل لها ينطوي على تشويش مستخدمي القوائم المالية (عبد الله , ١٩٨٣) .

كما جاءت دراسة رشيد لتتناول الآثار المترتبة من تقلبات الأسعار على المشرع الضريبي وتوصلت الدراسة الى ضرورة الاخذ بنظر الاعتبار التغيرات الحاصلة في مستوى الأسعار العام عند وضع التشريعات الضريبية (رشيد , ١٩٩٩)

وأنت هذه الدراسة لتحاول معالجة آثار التضخم على اعداد الموازنات التخطيطية من خلال استعراض الموازنات لشركة النور الافتراضية المساهمة المختلطة وتعديلها وفق لمبدأ التكلفة التاريخية المعدلة .

ثانياً : خلفية نظرية

تعتمد فكرة الموازنات التخطيطية اساساً على محاولة وضع تقديرات على ضوء الظروف المتوقعة بالمستقبل والثابت ان هذه الفكرة قدم التاريخ نفسه اذ أن التاريخ يحدثنا بان اول موازنة وضع على يد النبي يوسف عليه السلام في مصر الفرعونية لموازنة انتاج واستهلاك القمح في سنوات القحط والرخاء .

وفي العصر الحديث كانت بريطانيا او من بدأت تطبيق هذه الفكرة عام ١٧٣٣ واصبح تطبيق هذه الفكرة في معظم دول العالم وأصبحت الحكومات المختلفة تقوم بأعداد هذه الموازنات (الميزانية السنوية) التي تبين تقديرات وايرادات ومصروفات الحكومة لسنة المالية القادمة , وقد أخذ استعمال لكلمة الميزانية يتضاءل في هذا المجال في البلاد العربية تمييزاً لها عن الميزانية العمومية وحل محلها كلمة الموازنة .

وفي العراق استخدم النظام المحاسبي الموحد اصطلاح الموازنة التخطيطية ليحل محل اصطلاح الميزانية التقديرية باعتبارها تتضمن اهداف المنشأة في فترات المستقبلية . ويقصد بالموازنة التخطيطية (تلك الخطة التي تضعها المنشأة في ضوء الاطار المبدئي لخطة الدولة)

ان من اهم اهداف النظام المحاسبي الموحد توفير البيانات الاساسية والادوات التحليلية اللازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مختلف المستويات ولذلك اهتم النظام بتوضيح بعض التعاريف

والمصطلحات بقصد توحيد المفاهيم والزام الوحدات الاقتصادية عند اعداد الموازنة التخطيطية بالأسس والقواعد التالية :-

١- وجوب التفرقة بين العمليات المتعلقة بالنشاط الجاري وتلك المتعلقة بالتكوين الرأسمالي كل على حدة .

ان وجوب هذه التفرقة ترجع الى طبيعة النشاط الاقتصادي الذي تغطية الموازنة التخطيطية حيث يتصف كل نشاط اقتصادي بإحدى الحالات التالية (نشاط انتاجي, ونشاط استهلاكي, ونشاط استثماري) وبعد النشاط الانتاجي عن كل ما يتعلق بالسلع والخدمات خلال فترة زمنية معينة وبعد النشاط الاستهلاكي عن كل ما يتعلق بالاستخدام النهائي للسلع والخدمات المنتجة خلال فترة زمنية معينة اما النشاط الاستثماري فهو كل ما يترتب عليه فضلاً عن صافي موجودات الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية معينة .

ومن هذا التصنيف ميز النظام المحاسبي الموحد بين نوعين من الموازونات .

أ- موازونات النشاط الجاري

ب- موازونات العمليات الرأسمالية

٢- يتم اعداد الموازنة التخطيطية على اساس الربط بينهما وبين حسابات التكاليف

٣- التوزيع الزمني والجغرافي .

٤- الزام النظام المحاسبي الموحد الوحدات الاقتصادية عن إعداد الموازنة التخطيطية وفق لمجموعة من النماذج وروعي في التصميم لهذه النماذج ان تخدم التخطيط ومتابعة التنفيذ .

وقسم النظام المحاسبي الموحد الموازنة والتخطيط الى ثلاث موازونات فرعية :-

أ- الموازنة العينية توضح البرنامج الانتاجي للوحدة الاقتصادية وتربطه بطاقته الانتاجية .

ب- الموازنة المالية توضح الترجمة المالية للموازنة العينية بإعطاء الاخيرة قيما نقديه كما توضح الخطة التمويلية للوحدة الاقتصادية .

ج- الموازنة النقدية توضح المقبوضات والمدفوعات النقدية للوحدة الاقتصادية وما يترتب على هذه المقبوضات والمدفوعات من فائض او عجز نقدي مما يساعد على دراسة الوضع التمويل للوحدة .

أما التضخم يعرف بأنه الارتفاع في معدلات الأسعار ومكن تعريفه ايضاً انخفاض القوة الشرائية للنقود وبتعبير اخر هو فقدان النقود لقوتها الشرائية مقارنة مع ما يمكن شراؤه من سلع وخدمات قبل حدوث التضخم فيا يشتري من السلع في الوقت الحاضر اقل مما كان يشتري (Rtport of

the Inflation Accounting committee, 1975) قبل عشر سنوات

ان تغير القوة الشرائية للنقود ليس ظاهرة جديدة وان تأثيرها لا ينحصر في اقتصاديات دول قليلة وانما يعمم على اقتصاديات دول كثيرة في العالم المتقدمة كانت أو النامية كما يتوقع انه يستمر هذا التغير في المستقبل وكانت اول محاوله حقيقية لحل مشكلة التضخم بعد الحرب عدة مقالات حول هذا الموضوع (Schmidte) العالمية الاولى في المانيا حيث نشر الباحث (الهاشم) ثم ان تقرير صدر عن لجنة المبادئ المحاسبية عام ١٩٧٥ اقترح ضرورة بيان أثر التغييرات في الأسعار في مذكرة تلاحق بالتقرير السنوي (محمد, ١٩٨٢) وبادرت كل من فشركة فليبس الهولندية تستخدم Replacement cost هولندا وفرنسا وبريطانيا الاستبدالية هذا الاسلوب حيث يتم تعديل مفردات القوائم المالية في التكاليف الاستبدالية ولايؤخذ بعين الاعتبار المكاسب الناتجة عن انخفاض القوة الشرائية لصادفي الالتزامات النقدية أو في فرنسا فقد ظهر الاقتراح بأن تقوم الشركات بنشر قوائم Choi and Mueller 1984.

أما في (Current Purchasing Power) ملحقة مبينة على أساس القوة الشرائية الجارية بريطانيا فنتيجة الضغوط الكبيرة لوجود تضخم كبير ظهرت عدة اقتراحات لتعديل الحسابات المعدة على اساس التكلفة التاريخية كحل لمشكلة تغير الأسعار , ففي عام ١٩٧٣ تم اصدار مشروع رأي محاسبي رقم ٨ بعنوان المحاسبة عن التغييرات في القوة الشرائية وتم اقتراح طريقة القوة الشرائية الجارية للمحاسبة للتغلب على مشاكل تغيير مستوى الأسعار بحيث تعوم

الشركات يبشر ارقام بالقيمة الجارية ملحقه بالقوائم المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية وحسب هذا الأسلوب استخدام رقم قياسي عام لتعديل ارقام الاصول غير النقدية اما الاصول (Samuels .et.at,1981) النقدية فإنه يستخدم احتساب ارباح وخسائر حيازة هذه الاصول وفي عام ١٩٧٥ توصلت لجنة عرفت باسم سانديلاندي بأتباع المحاسبة على (Report of the Inflation Accounting coumitte , 1975) اساس التكاليف الجارية ثم تم ذلك باستخدام الارقام القياسية وقد لاقى تقرير سانديلاندي قبولاً لدى الحكومة البريطانية والجمعيات المهنية وبناءاً على ذلك تم تشكيل مجموعة عمل لإعداد معايير عن محاسبة التكاليف الجارية (Working Group) لتطبيقها على الشركات المسجلة في البورصة على ان يتم current Cost Accounting تطبيق هذه المبادئ على بقية الشركات فيما بعد . وفي سنة ١٩٨٠ صدر المعيار رقم (١٦) تحت عنوان (محاسبة التكلفة الجارية) حيث بين الاهداف والمبادئ المحاسبية الاساسية لمحاسبة التكلفة الجارية وتشمل حسابات التكلفة الجارية حسابات الارباح والخسائر والميزانية العامة ويمكن ان تصدر هذه الحسابات على شكل قوائم اضافية ملحقه بالحسابات المعدة على اساس التكلفة التاريخية وفي عام ١٩٨٦ اصدرت لجنة المعايير المحاسبية الدليل المعنون (المحاسبة لآثار التغيير في الأسعار) ويهدف الى تقديم التوصيات بالطرق المحاسبية من اجل معالجة التغيير في مستوى الأسعار ومن الجدير بالذكر انه في المؤتمر العالمي الذي انعقد في مصر عام ١٩٨١ ناقش عيوب المحاسبة على اساس التكلفة التاريخية ودعا الاعضاء الى ضرورة التحول الى المحاسبة على اساس التكلفة الاحلالية الجارية (للقدسي) وفي عام ١٩٩٠ صدر معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ بعنوان (البيانات المالية في ظل التضخم الكبير في الأسعار) وجرى العمل به عند اعداد القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في ١/١ / ١٩٩٠ وما بعدها وينص هذا المعيار على انه يجب اعداد القوائم المالية سواء كانت على اساس التكلفة التاريخية او الحالية لمنشأة تعد تقاريرها بعملة اقتصاد يعاني من تضخم كبير في الأسعار بوحدات القياس الحالية في تاريخ الميزانية العامة (معايير المحاسبة الدولية)

جدول رقم (١)
الرقم القياسي لأسعار المستهلك
١٠٠ = ١٩٨٩

السنة	الرقم القياسي بداية السنة	الرقم القياسي منتصف السنة	الرقم القياسي نهاية السنة	الرقم القياسي المعدل السنوي العام	معدل التضخم السنوي %
١٩٩٢	١٤٥,١	١٦٦,٧	١٦١,٢	١٥٨,٠	-
١٩٩٣	١٦٦,٥	١٧٨,٢	١٧٩,٥	١٧٧,١	١٢,٠٩
١٩٩٤	١٨٣,٢	١٩١,١	١٨٨,٩	١٩٠,٦	٧,٨
١٩٩٥	١٩٨,٥	١٩٧,٦	١٩٩,٣	١٩٩,٠	٤,٢
١٩٩٦	١٩٩,٠	٢١١,٤	١٩٨,١	٢٠١,٦	١,٣
١٩٩٧	٢١٥,٩	٢٣٧,٣	٢٤٢,٧	٢٢٩,٨	١٤
١٩٩٨	٢٤٥,٥	٢٨٧,٢	٣٠٠,٧	٢٧٨,٩	٢١,٤

وقد تم احتساب معدل التضخم السنوي وفق الصيغة التالية:

الرقم القياسي لأسعار المستهلك في السنة الحالية

معدل التضخم السنوي = ----- - (١-) * ١٤%
الرقم القياسي لأسعار المستهلك في السنة السابقة

معدل التضخم السنوي = ----- - (١-) * ١٤%
٢٢٩,٨
٢٠١,٦

تقيس مقدار التغير في (CPT) وتجدر الإشارة الى ان الرقم القياسي لأسعار المستهلك المستوى العام للأسعار وذلك بمقارنة معدل السعر لمجموعة من السلع والخدمات في مدة معينة مع معدل السعر لمجموعة من السلع والخدمات نفسها لمدة سابقة او قياساً الى مدة معينة تثبت وقد تعددت طرق المعالجة المحاسبية فمنها ما اختص بمعالجة التغير في المستوى العام ومنها ما اختص بالتغير في المستوى الخاص للأسعار وفيما يلي بعض هذه المعالجات :-
أ- التكلفة التاريخية معدلة بالأسعار الثابتة لوحة النقدية .

(Historical Cost Adjusted for general Price Level)

بموجب هذه الطريقة تعدل قيمة وحدة القياس النقدية باستخدام الارقام القياسية للتغيرات في المستوى العام للأسعار للوصول الى القوة الشرائية الجارية لوحة النقد في تأريخ اعداد القوائم المالية وتتصف هذه الطريقة بأنها تسهل اجراءات المقارنة الزمنية لبيانات المشروع . كما انها بسيطة وسهلة التطبيق وتحافظ على القوة الشرائية العامة لرأس المال ولكن من ابرز عيوبها ان استخدام الرقم القياسي العام قد لا يؤدي الى النتائج المطلوبة لان المشاريع غالباً ما تتأثر بالتضخم المؤثر على الاصول التي تستخدمها وليس بالتضخم العام (أي بتغير مستوى الأسعار العام) .
ب- التكلفة الجارية (Current Cost) .

بموجب هذه الطريقة يتم تعديل اساس القياس المحاسبي لعناصر الاصول لتصبح معادلة الى القيمة الجارية وذلك ممثلاً بإيجاد صافي القيمة البيعية او القيمة الأستبدالية للأصل او استخدام تقديرات الخبراء والمختصين او الارقام القياسية الخاصة بالقطاع الذي ينتمي اليه المشروع او مزيجاً من هذه الطرق ان صعوبات هذه الطريقة تكمن في التوصيل الى تقدير صحيح للقيمة الأستبدالية للأصل

وفي دراستنا هذه سيتم تعديل القوائم المالية لشركة النور الافتراضية المساهمة المختلطة وفقاً للتكلفة التاريخية المعدلة لما توفره من امكانية المقارنة بين القوائم المالية للمنشآت التي تعمل في الصناعة نفسها كما انها تزود الادارة بقيم موضوعية لتأثير التضخم على عمليات المنشأة دون تغير في المبادئ والطرق المحاسبية المبنية على اساس التكلفة التاريخية .
ولتوضيح تأثير مستوى الأسعار على القوائم المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية لا بد من الإشارة الى الفقرات التي سيتم تعديلها والفقرات التي لا تتأثر بالتضخم ولم يتم تعديلها وعلى الشكل التالي :-

١- الفقرات النقدية

وهي الموجودات النقدية والمطلوبات النقدية التي تكون ثابتة بطبيعتها لا تتأثر بأي تغير وتمثل الموجودات الثابتة بالصندوق والمصرف (MC.Neil 1974) يحصل في قيمة العملة والمديون وما شابه ذلك اما المطوبات النقدية فتتمثل بالدائون والسحب على المكشوف واوراق السحب والتي تمثل التزام على المنشأة محدد بوحدة نقدية لا تزيد ولا تنقص بل تنخفض قوتها الشرائية عند ارتفاع الأسعار وتحقق المنشأة عند ذلك ارباحاً عندما تسدد هذا الالتزام الى الغير على العكس من الموجودات النقدية التي هي تملك للمنشأة محدد بوحدة نقدية ولا

يتغير هذا العدد بل تنخفض قوته الشرائية في ظل ارتفاع الأسعار ويؤدي ذلك الى خسارة المنشأة من جراء احتفاظها بموجودات نقدية .

وتظهر الفقرات النقدية في الميزانية كما هي بدون تغيير لأنها تمثل وحدات نقدية محددة العدد بتاريخ اعداد الميزانية لذا لا يعاد تقييمها بغض النظر عن اي تغيير يمكن ان يحصل بالقوة (Larsen , 1986) الشرائية بالدينار.

ويتم معالجة الفقرات النقدية بكشف احتساب ارباح وخسائر القوة الشرائية حيث يحتسب الربح او الخسارة على صافي الفقرات النقدية خلال السنة ويضاف او يطرح في حساب العمليات الجارية بعد احتساب الفائض القابل للتوزيع .

٢. الفقرات الغير النقدية .

وهي الموجودات الثابتة والتي لا تربح المنشأة ولا تخسر اثناء التضخم او الانكماش نتيجة اي ان احتفاظ المنشأة بموجودات ثابتة لا يتسبب لها بخسائر (Thicher, 1977) الاحتفاظ بها بل على العكس من ذلك قد تحقق ارباح عند البيع ولكون المنشأة لا تتاجر بالموجودات الثابتة لذا يمكن القول بانها لا تحقق ارباح بل تزداد قيمتها بمرور الزمن نتيجة الانخفاض الذي يحصل في القوة الشرائية للنقود وبالمقابل فإن الاحتفاظ بمطلوبات ثابتة قد يحقق ارباح لأنها ستسدد مقدار محدد ولكن ذا قوة شرائية منخفضة عن قوته الشرائية عند نشوؤه (اقتراضه) وكذلك عندما يكون معدل التضخم السنوي اكبر من معدل الفائدة السنوي السادين خلال مدة الدين.

وتحدث خسارة المنشأة عند احتفاظها بالمطلوبات الثابتة اذا كان معدل الفائدة السنوي المتعاقد عليها اكبر من معدل التضخم السنوي (علي , ٢٠٠٠) .

ان تغير قيمة الموجودات الثابتة بمرور الزمن نتيجة يؤدي الى تغير واضح بالقيمة الكلية بالمنشأة عندما يعاد تقييمها في ضوء التغيرات المتصاعدة للأسعار الجارية لذلك سنرى الفارق الكبير في أقيام الموجودات الثابتة بين أسعار الاقنتاء وأسعار التقييم في ظل التضخم .

الجانب التطبيقي
تعديل الحسابات الختامية لشركة النور الافتراضية
أولاً: سيتم تعديل الموجودات الثابتة كما مبين في الكشف ادناه .

كشف (١)
الموجودات الثابتة

السنة	الرصيد ١/١	المضاف	المستبعد	الرصيد ١٢/٣١
١٩٩٧	١٠.٣٢١٣٥٤٦	-	-	١٠.٣٢١٣٥٤٦

احتساب التعديل

$$10.3213546 + 14\% * 10.3213546 = 11.7662820$$

$$144498200 + 10.3213546 = 117662820 =$$

كشف (٢)
ارصدة الاندثارات

السنة	الرصيد ١/١	المضاف	الرصيد ١٢/٣١
١٩٩٧	٨٧٥٣٢٤٠	٤١٩٣٥٢٤	١٢٩٤٦٧٦٤

كشف (٣)
أرصدة المخزون

السنة	الرصيد ١/١	المصرف	المضاف	الرصيد ١٢/٣١
١٩٩٧	٢٢٦٢٤٨٩١١	-	٨١٤٢٣٩٢٦٤	١٠٤٠٤٨٨١٧٥

احتساب التعديل

$$226248911 + 14\% * 226248911 + 814239264 + 14\% * 814239264 = 1186429400 =$$

كشف (٤)

احتساب ارباح وخسائر القوة الشرائية لسنة ١٩٩٧

التعديل المعدل السنوي	نسبة التعديل	صافي الفقرات النقدية بداية السنة
١٠٦٣٤٤٣٦٨		المدينون
٤٩٨٦٢٦٩٢٧		النقود
<hr/>		
٦٠٤٩٦٦٢٩٥		

تنزل المطلوبات النقدية

(١٨٤٧٩٧٩٤)	٢٢٩,٨	(٦٢٢٣٢٩٢٥٠)	الدائنون
	<hr/>	(١٧٣٦٢٩٥٥)	

(٢٦٠٦٧٨٦٦٥٩)	٢١٥,٩		تضاف مصادر الفقرات النقدية
	٢٢٩,٨		ايرادات النشاط الجاري خلال السنة
	<hr/>		٢٦٠٦٧٨٦٦٥٩
	٢٢٩,٨		

تطرح استخدامات الفقرات النقدية خلال السنة

(٢٠٣٥٩٤٨٦٠٢)	٢٢٩,٨	(٢٠٣٥٩٤٨٦٠٢)	عدا الاندثرات
	<hr/>		
	٢٢٩,٨		

(٥٤٠٠٥١٧٣٠)	٢٢٩,٨	٢٢٩,٨	مقسوم الارباح
<hr/>	<hr/>		(٥٧٠٨٣٨٠٥٧)
	٢٤٢,٧		

١٢٣٠٦٦٣٣

صافي الفقرات النقدية نهاية السنة

١٥٧٦٧٦٥٢٣ المدينون

٦٢٢٥٤٢٩٧٢ النقود

٧٨٠٢١٩٥٠٥

تطرح المطلوبات النقدية

(٦٤٤٨٤٣١٨٠)	٢٢٩,٨	(١٤٦١٢٦٢٨٨٢)	الدائنون
	<hr/>	(٦٨١٠٤٢٣٧٧)	
	٢٤٢,٧		

١٢٣٠٦٦٣٣

صافي الفقرات النقدية بداية السنة

(٦٤٤٨٤٣١٨٠)

صافي الفقرات النقدية نهاية السنة

خسائر القوة الشرائية على صافي الفقرات النقدية

(٦٥٧١٤٩٨١٣)

كشف رقم (٥)

حـ / العمليات الجارية المعدل على اساس القوة الشرائية الثابتة النقود

للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ١٩٩٧

التفاصيل	الكلفة التاريخية (الف دينار)	نسبة التعديل	الكلفة التاريخية المعدلة (الف دينار)
ايرادات النشاط الجاري	٢٦٠.٦٧٦٦٥٩	٢٢٩.٨/٢٢٩.٨	٢٦٠.٦٧٦٦٥٩
تنزل المصروفات			
الرواتب والاجور	١٠.٩٧٠.٨٢٩٣		
المستلزمات الخدمية	١٠.٨٥٤٢٦٥٨٨		
المستلزمات الخدمية	١٨٦١.٢٧٩٠	٢٢٩.٨/٢٢٩.٨	(٢٠.٣٦٩٥٨٦.٢)
الضرائب والرسوم	٦٥٤١.٠٩٣١	نسب مختلفة	(١٢٩٤٦٧٦٤)
الاندثارات			
فائض العمليات الجارية			
تضاف ايرادات تحويلية اخرى			
تطرح مصروفات تحويلية اخرى			
	٥٠.٦١٣٧٧٤٧	/٢٢٩.٨	٥٥٧٨٩١٢٩٣
	٤٨٢٣٥٣٥٨	٢٢٩.٨	٤٨٢٣٥٣٥٨
	(٥٥٣٦.٨٨٠)	٢٢٩.٨/٢٢٩.٨	(٥٥٣٦.٨٨٠)
	٥٤٨٩٥٣٢٢٩		٥٥.٧٦٥٧٧١
	(٦٥٧١٤٩٨١٣)		
	(١.٨١٩٦٥٩٢)		

كشف (٦)

الميزانية العمومية للشركة

(بالكلفة التاريخية والكلفة التاريخية المعدلة)

الموجودات	الكلفة التاريخية	الكلفة المعدلة
الموجودات الثابتة	١٠.٣٢١٣٥٤٦	١١٧٦٦٣٣٦٦
الموجودات المتداولة		
المخزون	١٠.٤٠٤٨٨١٧٥	١١٨٦٤٢٩٤٠٠
الاستثمارات	١٠.٧٨٦٨٨٥٧	١٠.٢١٣٤٥٦٠
المدينون	١٥٧٦٧٦٥٢٣	١٤٩٢٩٥١٥٠
النقود	٦٢٢٥٤٢٩٧٢	٥٨٩٤٥٢٤٨٠
مجموع الموجودات	٢٠.٣١٧٩٠.٠٨٣	٢١٤٤٩٤٤٩٥٦
رأس المال وحقوق الملكية		
رأس المال	١١٣٤٠.٠٠٠	٢٣٦.٣٧٢٥٥
الاحتياطيات	٤٢٧١٢٨٢٠.١	٤٨٦٩١٦١٢١
التخصيصات	٣.٠٠٠.٠٠٠	٣٤٢.٠٠٠.٠٠٠
الدائنون	١٤٦١٢٦١٨٨٢	١٣٨٣٥٩١٦٠٠
المجموع	٢٠.٣١٧٩٠.٠٨٣	٢١٤٤٩٤٤٩٥٦

وبعد تعديل الكشوفات المالية لشركة النور الافتراضية المساهمة المختلطة وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية المعدلة وبيان الآثار التضخمية الناجمة عن التغير في مستوى العام للأسعار باستخدام الأرقام القياسية للمستهلك ومن خلال ما تم افرازه من خسائر القوة الشرائية الثابتة للنقود والتي بلغت (٦٥٧١٤٨٨١٣) كما مبين في كشف رقم (٤) والعجز الظاهر في حساب العمليات الجارية والبالغ (١٠٨١٦٩٥٩٢) كما مبين في كشف رقم (٥) بالإضافة للتغير الحاصل في مفردات الميزانية العامة كما في الكشف رقم (٦) .

ومن خلال التعديلات التي تمت على كشف العمليات الجارية والميزانية العامة فسوف يتم إجراء التقديرات للموازنة التخطيطية للشركة في ضوء التعديلات السابقة وكم يظهر في الكشف رقم (٧) الخاص بتحليل الأرباح والخسائر وكذلك الكشف رقم (٨) الخاص بالميزانية العامة

الموازنة التخطيطية لقيم الإنتاج لعام ١٩٩٨ حسب الأشهر وفقاً للتكلفة التاريخية

جدول رقم (١)

الوحدة القياسية (١٠٠٠) دينار

المجموع	ف	ع	ص	س	أسم المنتج الشهر
٤٤٣٥٩٠	٣٣٤٤٠	١٦٨٣٠٠	٢٤١٨٥٠	صيانة	ك ٢
٤٨٩٩٨٠	٢٨٨٨٠	١٤٥٣٥٠	٢٢٨٥٥٠	٨٧٢٠٠	شباط
٥٧١١٣٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	آذار
٥١٢٥٠٠	٣٠٤٠٠	١٥٣٠٠٠	٢٣٤٥٠٠	٩٤٦٠٠	نيسان
٥٤٩٣٩٠	٣٣٤٤٠	١٦٨٣٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٥٨٠٠	أيار
٥٦٣٧٨٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٣٤٥٠٠	١٠٩٢٠٠	حزيران
٥٤٥٥٩٠	٣٣٤٤٠	١٦٨٣٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٢٠٠٠	تموز
١٠٩٢٠٠	صيانة	صيانة	صيانة	١٠٩٢٠٠	أب
٥٦٣٧٨٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٣٤٥٠٠	١٠٩٢٠٠	أيلول
٥٧١١٣٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	ت ١
٥٧١١٣٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	ت ٢
٥٨٠٣٠٠	٣٨٠٠٠	١٩١٢٥٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	ك ١
٦٠٧١٥٠٠	٣٨٠٠٠٠	١٩١٢٥٠٠	٢٦٢٥٠٠٠	١١٥٤٠٠٠	المجموع

الوحدة القياسية (١٠٠٠) دينار

المجموع	ف	ع	ص	س	أسم المنتج الشهر
٦٠٥١٠٠,٦	٣٨١٢١,٦	١٩١٨٦٢	٢٧٥٧٠,٩	٩٩٤٠,٨	ك ٢
٥٨٣٦٥٧,٢	٣٢٩٢٣,٢	١٦٥٦٩٩	٢٦٠٥٤٧	١٢٤٤٨٨	شباط
٦٣٤٤٤٤,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٧٥٧٠,٩	١٠٧٨٤٤	آذار
٥٩٧٠,١٨	٣٤٦٥٦	١٧٤٤٢٠	٢٦٧٣٣٠	١٢٠٦١٢	نيسان
٦٣٠١٨٠,٦	٣٨١٢١,٦	١٩١٨٦٢	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	أيار
٦٣٤٥٠,١,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٦٧٣٣٠	١١٦٢٨٠	حزيران
٦٣٠١٨٠,٦	٣٨١٢١,٦	١٩١٨٦٢	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	تموز
١٢٤٤٨٨	٠	٠	٠	١٢٤٤٨٨	أب

٦٤٢٧.٩,٢	٤١٥٨٧,٢	٢.٩٣٠.٤	٢٦٧٣٣.٠	١٢٤٤٨٨	أيلول
٦٥١.٨٨,٢	٤١٥٨٧,٢	٢.٩٣٠.٤	٢٧٥٧.٩	١٢٤٤٨٨	١ ت
٦٥١.٨٨,٢	٤١٥٨٧,٢	٢.٩٣٠.٤	٢٧٥٧.٩	١٢٤٤٨٨	٢ ت
٦٦١٥٤٢	٤٣٣٢٠	٢١٨.٢٥	٢٧٥٧.٩	١٢٤٤٨٨	١ ك
٦.٥١٠.٠,٦	٤٣٣٢٠.٠	٢١٨.٢٥.٠	٢٩٩٢٥.٠	١٣١٥٥٦.٠	المجموع

كشف (٧)

شركة النور الافتراضية

المخطط العام ١٩٩٨

عند تحليل الأرباح والخسائر على مستوى إجمالي الشركة

التفاصيل	المبالغ بالآلاف الديناري
المواد	
مبيعات س	١١٥٤٠.٠٠
مبيعات ص	٢٦٢٥.٠٠
مبيعات ع	١٩١٢٥.٠٠
مبيعات ف	٣٨.٠٠٠.٠
اجمالي المبيعات	٧.٧١٥.٠٠
الاستخدامات	
رواتب واجور	٦٦٣٥٥
خامات ومواد اولية	٤٠٦٤٠.٠٠
وقود وزيوت	٧٠.٠
ادوات احتياطية	١٢٠.٠٠٠
مواد تعبئة وتغليف	٦٥٣٧
المتنوعات	٢٧٥.٠٠
تجهيزات العاملين	٥٠.٠
مياه وكهرباء	١٥٠.٠٠
مصاريف صيانة	٨٥.٠٠٠
خدمات ابحاث وتجارب	٢٠.٠٠
دعاية ونشر وطبع	٦١.٠٠
نقل وايفاد واتصالات	٦٢٧.٠٠
استنجاز موجودات ثابتة	١٥
مصرفات خدمية متنوعة	٨٩.٠
اندثارات	١٩١٢
مصرفات تحويلية	٥٠.٤
روسوم وضرائب	٩٨٢٥.٠٠
امانات	٢٥
امانات مصرفات اخرى	٣٠.٠
اجمالي الاستخدامات	٥٤٥٦٨٩٨
صافي الربح	٦١٤٦٠.٢

شركة النور الافتراضية
المخطط العام ١٩٩٨
عند تحليل الارباح والخسائر على مستوى اجمالي الشركة

التفاصيل	المبالغ بالآلاف الديناتير
المواد	
مبيعات س	١١٥٤٠٠٠
مبيعات ص	٢٦٢٥٠٠
مبيعات ع	١٩١٢٥٠٠
مبيعات ف	٣٨٠٠٠٠
اجمالي المبيعات	٧٠٧١٥٠٠
الاستخدامات	
رواتب واجور	٧٥٦٤٤٠٧
خامات ومواد اولية	٤٦٣٢٩٦٠
وقود وزيوت	٧٩٨٠
ادوات احتياطية	١٣٦٨٠٠
مواد تعبئة وتغليف	٧٤٥٢٠١٨
المتنوعات	٣٠٣٥٠
تجهيزات العاملين	٥٧٠
مياه وكهرباء	١٧١٠٠
مصاريف صيانة	٩٦٩٠٠
خدمات ابحاث وتجارب	٢٢٨٠
دعاية ونشر وطبع	٦٩٥٤
نقل وايفاد واتصالات	٧١٤٧٨
استتجار موجودات ثابتة	١٧٠١
مصرفوات خدمية متنوعة	١٠٢٠٣
اندثارات	٢١٧٩٠٦٨
مصرفوات تحويلية	٥٧٤٠٥٦
روسوم وضرائب	١١٢٠٠٥٠
امانات	٢٨٠٥
امانات مصرفوات اخرى	٣٤٢
اجمالي الاستخدامات	٦٢٢٠٨٦٣٠٧
صافي الخسارة	(١٤٩٣٦٣٠٧)

* تم تعديل استخدامات وفق البند ٦ التكلفة التاريخية المعدلة على فرض بقاء الموارد على حالها وفق سياسة الشركة في تسعير منتجاتها. ومن خلال ما تقدم يظهر جلياً الآثار المترتبة على اعداد الموازنات التخطيطية للشركة اعتماداً على مبدأ التكلفة التاريخية والمستمدة من القوائم المالية المعدة على هذا الاساس بالنسبة للشركة. حيث يبين الجدول رقم (١) الموازنة التخطيطية لقيم الانتاج لعام ١٩٩٨ موزعة حسب الاشهر كما اظهرته الكشوفات المالية لشركة بغداد المساهمة المختلطة, وبعد تعديل الموازنة التخطيطية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية المعدلة تظهر الآثار التضخمية بصورة واضحة كما مبين في الجدول رقم (٢).

حيث اظهر الجدول رقم (١) ان اجمالي قيم الانتاج كانت (٦٠٧١٥٠٠٠٠٠٠) دينار في حين بلغت (٦٩٢١٥١٠٠٠٠٠) بعد التعديل كما في الجدول رقم (٢).

ان التغيير الذي طرأ على القيمة الاجمالية للإنتاج نجم عن التغيير في مستوى الأسعار العم وهذا يؤكد عدم صلاحية الموازنات التخطيطية المعدة من قبل الشركة وذلك لكون الانحرافات التي ستظهر كبيرة بحيث يصعب معالجتها وكذلك ضعف الرقابة الداخلية في متابعة تنفيذ المخطط لذات السبب والذي هو استخدام مبدأ التكلفة التاريخية دون الاخذ بنظر الاعتبار التغيير الحاصل في مستوى الأسعار العام .

وعلى افتراض بقاء الموارد المبنية في كشف تحليل الارباح والخسائر على مستوى اجمالي الشركة كما في الملحق رقم (١) المستمد من حسابات الشركة المتوقعة لعام ١٩٩٨ على اعتبار ان السياسة السعرية لشركة ثابتة كما اعلنته في خطتها المقترحة لذات العام . وتعديل الاستخدامات في ذات الكشف وفقا للمعدل التضخمي (٤١%) كما الملحق رقم (٢) فإن الشركة ستحقق خسارة مقدارها (١٤٩٣٦٣٧٠٠) دينار وليس ربحاً مقداره (٦١٤٦٠٢٠٠٠) دينار كما مبين في الملحق رقم (١) .

الخلاصة والتوصيات

ان ما يعاناه قطرنا من ظاهرة التضخم لن يكون لفترة قصيرة لذلك يجب التوصل الى طرق من شأنها القضاء على هذه الظاهرة، ويأتي دور المحاسبة لتظهر الآثار التضخمية على البيانات المالية من اجل مساعدة متخذي القرارات لاتخاذ قراراتهم على اسس اكثر واقعية وموضوعية ولقد خلص البحث الى ان استخدام البيانات التاريخية في اعداد الموازنات التخطيطية في فترات التضخم يؤثر بفاعلية هذه الموازنات كأداة للرقابة والتخطيط فالبيانات التاريخية الواردة فيها لا تساعد على تحليل الدخل او قياس الاداء بشكل واقعي , اذ ان الانحراف سيظهر بشكل مبالغ فيه بسبب الفارق الزمني بين التكاليف الايرادات ونتيجة لهذا القصور فقد حاولنا ادخال بعض التعديلات على نظام الموازنة التخطيطية لكي تتم مع التغيير في مستوى الأسعار العام وقد اوضح البحث ان اعداد الموازنات التخطيطية على اساس البيانات التاريخية في اوقات التضخم لا يعكس الوضع الحقيقي للمنشأة كما لا يؤدي الى تحليل دقيق ومناسب للانحرافات بين المخطط والفعلي وقد يؤدي الى استنتاجات خاطئة اثناء عملية الرقابة ومن اجل تطوير قائمة الدخل لتعبير عن الربح الحقيقي للمنشأة لا بد من الاخذ بنظر الاعتبار المؤشرات الاقتصادية الناجمة عن التغيير في المستوى العام للأسعار .

وقد اظهرت الدراسات التي اجريت في امريكا ان الادارات غير متحمسة لتطبيق محاسبة التضخم بصورة عامة لأنه ينتج عنها تخفيض لرقم صافي الربح عما هو عن تطبيق المحاسبة التاريخية وقبول هذه النتيجة تظهر الادارات بمظهر سيئ على الرغم من التغيير في الأسعار ليس تحت سيطرتهم وقد توصل البحث الى الاستنتاجات التالية .

١- ان شركة النور الافتراضية المساهمة المختلطة قد اظهرت ربحا وفقا للتكلفة التاريخية يقدر بـ (٥٥٠٧٦٥٧٧١) في حين انها عند تعديل حساب العمليات الجارية لها وفقا لطريقة الكلفة التاريخية المعدلة تظهر انه قد حققت خسارة مقدارها (١٠٨١٩٦٥٩٢) .

٢- ان ما اعتبرته الادارة ربحا صافيا تم توزيع جزء منه على المساهمين هو بالحقيقة عملية استنزاف لرأس مال الشركة لا بد من تغطيته لذلك تلجأ الادارات الى زيادة رأسمال الشركات سنويا لمحاولة سد النقص الحاصل لديها في رأس المال .

٣- ان اعداد الموازنات التخطيطية وفقا للبيانات التاريخية يفقد هذه الموازنات اهميتها وذلك من خلال الفشل الذي ستلاقيه عند مقارنة المخطط بالمتحقق الفعلي وكذلك يضر بفاعلية الرقابة الداخلية .

وهذا ما يؤكد كشف تحليل الارباح والخسائر المخطط له لعام ١٩٩٨ حيث اظهر ربحا مقداره (٦١٤٦٠٢٠٠٠) وفقا للتكلفة التاريخية في حين انه كان في الواقع خسارة مقدارها

(١٤٩٣٦٣٧٠٠) وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية المعدلة وكما موضح في الملحق رقم (١) والذي تم فيه ابقاء المبيعات على وضعها على افتراض ثبات الأسعار في الموازنة التخطيطية لعام ١٩٩٨ وتعديل الاستخدامات وفقا لمعدل التضخم البالغ (١٤%).
ومن خلال ما تقدم نفترح ان يتم الاخذ بالنظر الاعتبار التغير الحاصل في المستوى العام للأسعار عن طريق استخدام محاسبة التضخم في اعداد القوائم المالية وبالتالي في اعداد الموازنات التخطيطية لتكون فاعلة ومؤثرة لمتخذي القرارات وهذا ما يدعوا الباحث الى قبول الفرضية التي تنص على قصور الموازنات التخطيطية الحالية التي تعد وفقا لأسس تاريخية عن تلبية احتياجات مستخدميها من مقارنة المخطط والفعلي وتحقيق الرقابة الفعالة على تنفيذ هذه الموازنات .

المصادر

- ١- الهاشم , ضياء داوود , ١٩٨٩ , (التضخم واثره على المحاسبة) المحاسب القانوني العربي ع (٤٦).
- ٢- العيسى , ياسين احمد , ١٩٩٨ , (التضخم واثره على عناصر الميزانية) , دراسات , م ٢٥ , ع ٢ , عمان .
- ٣- القدسي , وفيفة , رسالة ماجستير , ١٩٩٨ , (اثر التضخم على اعداد القوائم المالية) , جامعة دمشق , سوريا .
- ٤- محمد , محمد الفيومي , ١٩٨٢ , (الشركات الدولية) مدخل اقتصادي محاسبي , دار المطبوعات , جامعة الاسكندرية ص ١٨٠-٣٠٣ .
- ٥- معايير المحاسبة الدولية (٢٩,١٦)
- ٦- نجم , عبد الصاحب و ورقاء خالد , ١٩٩٥ , (آثار التضخم على عناصر كشف الدخل) .
- ٧- عبد الله , خالد امين , ١٩٨٣ , (محاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد) , دراسات , م ١٠ , ع ٣ , عمان .
- ٨- علي , طلال محمد , بحث غير منشور ٢٠٠٠ , (تقييم المنشآت واتخاذ القرارات في ظل التغيرات المستمرة بالأسعار) .
- ٩- رشيد صالح عبد الرضا ومحمد حلو , (مدى استجابة المشرع الضريبي للتغيرات في مستوى الأسعار العام) , مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية , ١٩٩٩ , جامعة بغداد
- 10- choi , and Mueller , 1984 International Accounting prentice Halt Inc , Englwood cliff , New Jersey , 199-222
- 11- Larson , Kermit D & plye Willam M ,Financial accounting GradEd , 1986
- 12- Mc . Meil , I , Egin , Financial . Accounting , 2nd Ed , , California , 1974
- 13- Miles , Mary , The Essence of Management , Harper , Mew York , 1958
- 14- Ropert of the Inflation Accounting commit . 1975 , the sand land , report
- 15- Samaeles . Johtef . al , 1981 , advanced financial Accounting Mc . Graw Hill Book company (U/ K) Limited .
- 16- Thacke , Ronald , J. Introduction to Modern Accounting 3rd Ed . NJ 1977 . p . 575 .

شركة النور الافتراضية
المخطط العام ١٩٩٨
عند تحليل الأرباح والخسائر على مستوى إجمالي الشركة

التفاصيل	المبالغ بالآلاف الديناتير
المواد	
مبيعات س	١١٥٤٠٠٠
مبيعات ص	٢٦٢٥٠٠
مبيعات ع	١٩١٢٥٠٠
مبيعات ف	٣٨٠٠٠٠
إجمالي المبيعات	٧٠٧١٥٠٠
الاستخدامات	
رواتب واجور	٧٥٦٤٤٠٧
خامات ومواد اولية	٤٦٣٢٩٦٠
وقود وزيوت	٧٩٨٠
ادوات احتياطية	١٣٦٨٠٠
مواد تعبئة وتغليف	٧٤٥٢٠١٨
المتنوعات	٣٠٣٥٠
تجهيزات العاملين	٥٧٠
مياه وكهرباء	١٧١٠٠
مصاريق صيانة	٩٦٩٠٠
خدمات ابحاث وتجارب	٢٢٨٠
دعاية ونشر وطبع	٦٩٥٤
نقل وايقاد واتصالات	٧١٤٧٨
استنجاز موجودات ثابتة	١٧٠١
مصرفوات خدمية متنوعة	١٠٢٠٣
اندثارات	٢١٧٩٠٦٨
مصرفوات تحويلية	٥٧٤٠٥٦
روسوم وضرائب	١١٢٠٠٥٠
امانات	٢٨٠٥
امانات مصرفوات اخرى	٣٤٢
إجمالي الاستخدامات	٦٢٢٠٨٦٣٠٧
صافي الخسارة	(١٤٩٣٦٣٠٧)

تم تعديل استخدامات وفق البند ٦ التكلفة التاريخية المعدلة على فرض بقاء الموارد على حالها وفق سياسة الشركة في تسعير منتجاته.

الموازنة التخطيطية لقيم الإنتاج لعام 1998 حسب الأشهر وفقاً للتكلفة التاريخية
جدول رقم (1)

الوحدة القياسية (1000) دينار

المجموع	ف	ع	ص	س	أسم المنتج
					الشهر
٤٤٣٥٩٠	٣٣٤٤٠	١٦٨٣٠٠	٢٤١٨٥٠	صيانة	ك ٢
٤٨٩٩٨٠	٢٨٨٨٠	١٤٥٣٥٠	٢٢٨٥٥٠	٨٧٢٠٠	شباط
٥٧١١٣٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	آذار
٥١٢٥٠٠	٣٠٤٠٠	١٥٣٠٠٠	٢٣٤٥٠٠	٩٤٦٠٠	نيسان
٥٤٩٣٩٠	٣٣٤٤٠	١٦٨٣٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٥٨٠٠	أيار
٥٦٣٧٨٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٣٤٥٠٠	١٠٩٢٠٠	حزيران
٥٤٥٥٩٠	٣٣٤٤٠	١٦٨٣٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٢٠٠٠	تموز
١٠٩٢٠٠	صيانة	صيانة	صيانة	١٠٩٢٠٠	أب
٥٦٣٧٨٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٣٤٥٠٠	١٠٩٢٠٠	أيلول
٥٧١١٣٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	ت ١
٥٧١١٣٠	٣٦٤٨٠	١٨٣٦٠٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	ت ٢
٥٨٠٣٠٠	٣٨٠٠٠	١٩١٢٥٠	٢٤١٨٥٠	١٠٩٢٠٠	ك ١
٦٠٧١٥٠٠	٣٨٠٠٠٠	١٩١٢٥٠٠	٢٦٢٥٠٠٠	١١٥٤٠٠٠	المجموع

الوحدة القياسية (1000) دينار

المجموع	ف	ع	ص	س	أسم المنتج
					الشهر
٦٠٥١٠٠,٦	٣٨١٢١,٦	١٩١٨٦٢	٢٧٥٧٠,٩	٩٩٤٠,٨	ك ٢
٥٨٣٦٥٧,٢	٣٢٩٢٣,٢	١٦٥٦٩٩	٢٦٠٥٤٧	١٢٤٤٨٨	شباط
٦٣٤٤٤٤,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٧٥٧٠,٩	١٠٧٨٤٤	آذار
٥٩٧٠,١٨	٣٤٦٥٦	١٧٤٤٢٠	٢٦٧٣٣٠	١٢٠٦١٢	نيسان
٦٣٠١٨٠,٦	٣٨١٢١,٦	١٩١٨٦٢	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	أيار
٦٣٤٥٠,١,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٦٧٣٣٠	١١٦٢٨٠	حزيران
٦٣٠١٨٠,٦	٣٨١٢١,٦	١٩١٨٦٢	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	تموز
١٢٤٤٨٨	٠	٠	٠	١٢٤٤٨٨	أب
٦٤٢٧٠,٩,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٦٧٣٣٠	١٢٤٤٨٨	أيلول
٦٥١٠٨٨,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	ت ١
٦٥١٠٨٨,٢	٤١٥٨٧,٢	٢٠٩٣٠,٤	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	ت ٢
٦٦١٥٤٢	٤٣٣٢٠	٢١٨٠,٢٥	٢٧٥٧٠,٩	١٢٤٤٨٨	ك ١
٦٠٥١٠٠,٦	٤٣٣٢٠٠	٢١٨٠,٢٥	٢٩٩٢٥٠٠	١٣١٥٥٦٠	المجموع