

العنوان:	المدخل إلى محاسبة التضخم " 4 " : التضخم ومحاسبة التكلفة التاريخية
المصدر:	الاقتصاد والمحاسبة
الناشر:	نادي التجارة
المؤلف الرئيسي:	البناء، فكري حلمي
المجلد/العدد:	ع 619
محكمة:	لا
التاريخ الميلادي:	2007
الشهر:	يناير
الصفحات:	14 - 15
رقم MD:	92918
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	الجمعيات المحاسبية، التضخم المالي، النظم المحاسبية، محاسبة التكاليف، محاسبة التضخم، النقابات العمالية، القوائم المالية، مراجعة الحسابات
رابط:	<a href="http://search.mandumah.com/Record/92918">http://search.mandumah.com/Record/92918</a>

# التضخم ومحاسبة التكا محاسبة التضخم « ٤ »

خلال فترات تغير الأسعار نجد أن محاسبة التكلفة التاريخية لا تميز بين مكاسب التشغيل ومكاسب الحياة.. ويترتب على عدم التفرقة بين هذين النوعين من المكاسب إفساد رقم الربح المحسوب على أساس التكلفة التاريخية حيث أنه يتضمن بداخله مكاسب حياة ناتجة عن الإهلاك والمخزون.. ويمكن تقسيم المكاسب الإجمالية «الفرق بين صافي الأصول الذي يتم قياسه في بداية الفترة المحاسبية ونهايتها بعد أخذ الزيادة من رأس المال والتوزيعات في الحسابان» خلال الفترة المحاسبية إلى:

أهمية الحسابات «على أساس التكلفة التاريخية» وأخذ في الاستمرار في استخدام التكلفة التاريخية.

كما أوصى المجلس بالأهمية المحددة النطاق للأرباح المحتسبة على أساس التكلفة التاريخية كما يجب تجنب مبالغ من الأرباح كاحتياطي لمواجهة أثر التغير في القوة الشرائية للعقود.

٢ - المعهد الأمريكي للمحاسبين: لقد تمسك معهد المحاسبين الأمريكي بالتكلفة التاريخية إذ تذكر لجنة إجراءات المحاسبة التابعة له سنة ١٩٤٠، يجب أن تقوم محاسبة الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية، وأية محاولة لجعل الأصول تصور القيم الحالية هي تصورات غير مجدية فزيادة القيمة لا ينبغي أن تنعكس في دفاتر حسابات الشركة.

١ - وفي سنة ١٩٤٥ تناولت اللجنة حسابات الاستهلاك على أساس التكلفة التاريخية.. فذكرت أنها تكون أساساً لتحديد الاستهلاك والنفاد أو تخفيض القيمة وأرباح وخسائر المبيعات.. وبصفة عامة لا يمكن الحصول على قوائم مالية مفيدة عند اظهار الأصول بأقل أو بأعلى من قيمتها.

٢ - وقد ذكرت اللجنة «أنها تعتقد أن المحاسبة والقوائم المالية التي تعد لكي تستخدم استخداماً عاماً تؤدي عرضها على أحسن وجه عند التمسك بحساب الاستهلاك على أساس التكلفة التاريخية وهي الفكرة التي تلقى قبولاً عاماً على الأقل حتى يتم تثبيت الدولار في مستوى معين».

٣ - وفي سنة ١٩٤٧ تناولت اللجنة المخزون فذكرت: أن الخروج على مبدأ التكلفة عند تحديد قيمة

والهيئات الحكومية تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها مما يؤدي إلى غبن الشركات التي تشرف عليها الحكومة من خلال فترات التضخم.

استمرار التمسك بمحاسبة التكلفة التاريخية:

بالرغم من الآثار المترتبة على إتباع مبدأ التكلفة التاريخية عند ارتفاع مستوى الأسعار إلا أنها مازالت تلقى قبولاً من:

١ - المعاهد والجمعيات المحاسبية  
٢ - المحاسبون  
٣ - الأطراف المعنية الأخرى عن المشروعات.

أولاً: المعاهد والجمعيات المحاسبية:

١ - معهد المحاسبين القانونيين بالإنجلترا وويلز.. اصدر المعهد في «١٤ يناير ١٩٤٩» توصياته المتعلقة بموضوع تحديد الربح من خلال فترات تغير مستوى الأسعار وخلص إلى:

١ - أي مبلغ لتمويل الاستبدالات «سواء الأصول الثابتة أو المتداولة» بتكاليف مرتفعة لا ينبغي أن يعامل باعتباره مخصصاً يجب تكوينه قبل تحديد الربح السنوي ولكن ينبغي أن يعتبر تحويلاً إلى الاحتياطي.

٢ - وحتى نتأكد من أن المبلغ الذي وضع جانبا بصفة مؤقتة يعتبر غير قابل للتوزيع، فإنه يجب معالجته باعتباره احتياطياً رأسمالياً لمقابلة التكلفة الاستبدالية المتزايدة للأصول.

٣ - ولاغراض الميزانية فإن الأصول الثابتة لا ينبغي زيادة قيمتها على أساس التكلفة الاستبدالية.

٤ - كما اصدر المعهد في «٣٠ مايو ١٩٥٢» توصيته المتعلقة بموضوع تغير مستوى الأسعار، وقد ورد بهذه التوصية أن مجلس المحاسبين قد درس العرائق التي تحد من

هذه الأرقام والتعبير عنها لوحدة نقدية ثابتة إلى اظهار تدهور في رقم المبيعات.

ويؤدي أتباع التكلفة التاريخية إلى تحرير تكاليف الإنتاج بما يقل عن التكاليف الحقيقية وإلى تحرير أسعار البيع تحديداً لا يمكن المنشأة من تحقيق أرباح، وتكون القرارات الإدارية خاطئة.

ب - بالنسبة لحملة الاسهم: يعتمد حملة الاسهم على القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم ولما كانت هذه القوائم تتضمن بصورة مبالغاً فيها من فترات ارتفاع الأسعار فإن قراراتهم تكون على أسس غير سليمة.

ج - بالنسبة للدائنين والبنوك: تعتمد البنوك وهيئات الائتمان في منح القروض على صافي الربح الذي يظهر مبالغاً فيه في فترات ارتفاع الأسعار. مما يؤدي إلى اغراء البنوك في أن تمنح قروضاً تزيد عما ينبغي أن تكون عليه عند تعديل القوائم المالية لظهار الأرباح الحقيقية.

د - بالنسبة للموظفين والعمال: تستند النقابات العمالية إلى القوائم المالية في مطالبتها للمنشأة بزيادة الأجور في فترات التضخم.. بينما ترى الإدارة أن هذه الأرباح مبالغ فيها..

هـ - بالنسبة للمصالح والهيئات الحكومية: تعتمد على القوائم المالية المنشورة في:

١ - تحديد سعر السلع والخدمات.  
٢ - الرقابة على أسعار السلع التموينية.

٣ - تحديد تكاليف الإنتاج في العقود الخاصة بالمشروعات الحكومية. ولما كانت القوائم المالية المنشورة تعد وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية فإن تلك المصالح

١ - مكاسب حياة  
1-Holding Gnains

٢ - مكاسب تشغيل  
2- Qperating

٣ - مكاسب غير عادية  
3 - Extra ordinarg

● مكاسب الحياة: هي الفرق بين القيمة المقاسة لأصل في لحظة معينة، والتكلفة التاريخية التي أنفقتها المنشأة في شراء الأصل ناقصاً الاستهلاك.

● مكاسب التشغيل: هي الفرق بين القيمة المحققة للمنشأة من انتاجها «المخرجات»، والقيمة التي دفعتها المنشأة في عناصر الإنتاج «المدخلات».

● المكاسب غير العادية: هي الفرق بين القيمة المحققة للمنشأة من عناصر لا تعتبر جزءاً من انتاجها والقيمة التي رفضتها المنشأة في هذه العناصر.

- وكل من مكاسب التشغيل والمكاسب غير العادية تكون محققة، أما مكاسب الحياة فقد تكون محققة أو غير محققة خلال الفترة.

الآثار المترتبة على إتباع التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية:

النقص في القوائم المالية التي تعد وفقاً لمحاسبة التكلفة التاريخية عند تغيير مستويات الأسعار سيكون لها آثار ضارة بالنسبة للأطراف التي تستخدمها وتنعكس على قراراتها كما يتضح فيما يلي:

أ - بالنسبة للمسؤولين عن إدارة الشركات: أتباع التكلفة التاريخية يؤدي إلى اظهار أرباح صورية لا تظهر عند أتباع مبدأ التكلفة الاستبدالية واعتماد الإدارة عن تلك القوائم يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.. حيث أن أرقام التكلفة التاريخية قد تبين نمواً في رقم المبيعات بينما قد يؤدي تعديل

# فئة التاريخية

المخزون يكون لازماً عندما تخفض قيمة السلع عند تكلفتها، ورغم أن مبدأ التكلفة يحقق في العادة أغراض المقارنة السليمة بين الإيرادات والتكلفة فإنه في ظل ظروف معينة قد لا تكون التكاليف هي الملائم لتحصيل الإيرادات للفترة المقبلة.

٣ - الجمعية الأمريكية للمحاسبة: تناولت في تقاريرها سنة ١٩٣٩ مبدأ التكلفة التاريخية فذكرت «المحاسبة ليست بصفة أصلية عملية تقويم ولكنها عملية توزيع للتكلفة التاريخية والإيرادات على السنوات المالية الحالية والمستقبلية ويبدو أنه يخرج عن قدرة المحاسب أن يضع بعض الأسس الجديدة للتقويم التي ليست لها علاقة بالمصروفات السابقة».

وذكرت الجمعية في نشرتها التي أصدرتها سنة ١٩٤١ والقيم الأخرى غير التكاليف التي يمكن استخدامها في الفترات المستقبلية يجب أن تعالج في الميزانيات العمومية كبيانات تكميلية وذلك عندما تؤيد بالقرائن الكافية وهذه البيانات يجب أن توصف وتظهر بين قوسين أو في ذيل القوائم المالية

أو في جداول مستقلة حتى لا يدخل الغموض على مبدأ التكلفة التاريخية.

٤ - وفي سنة ١٩٤٨ تناولت موضوع الأصول الثابتة فذكرت: أن القوائم المالية الأكثر شيوعاً تسجل الأصول الثابتة لمنشأة ما معد عنها بالتكاليف المسجلة في تاريخ الشراء.. أن أهمية مبدأ التكلفة أن تحديدها يقوم على قرائن موضوعية يمكن الحصول عليها.

٥ - وفي سنة ١٩٥٢ أصدرت تقريراً بعنوان «تغيرات مستوى الأسعار والقوائم المالية» وتتضمن: أ - تتطلب الأغراض المختلفة أنواعاً مختلفة من القوائم المحاسبية، ولقد أثبتت قوائم المركز المالي وقوائم الربح نصفها وجدواها في كثير من الأغراض. أما القوائم الإضافية التي تعد لتصوير التقلبات في قيمة النقود فقد أثبتت ضعفها في أغراض أخرى.

ب - يجب أن تتضمن هذه القوائم الإضافية البيانات الواردة بالقوائم الأصلية التي تصور التكاليف التاريخية غير المعدلة كما ينبغي أن تعتبر بمثابة قوائم مكملة للقوائم الأصلية لا تعديلاً لها.

ج - نظراً لأن المقصود بالقوائم الإضافية إعادة تقدير التكاليف التاريخية لتصوير التغير في قيمة العقود دون التغير في قيمة الأصول وينبغي استخدام رقم قياسي للأسعار لاجراء التعديل.

د - نظراً لوجود ارتباط بين قائمة المركز المالي وبين قائمة الربح فإن التعديلات يجب أن تصور تغيرات مستوى الأسعار بالنسبة لكل مفرد.

## ثانياً: المحاسبون:

ما زال مبدأ التكلفة التاريخية يلقى تأييداً من جانب المحاسبين وذلك للأسباب الآتية:

١ - مبدأ التكلفة التاريخية يؤدي إلى المحافظة على دلالة القوائم المالية وصلاحيتها للمقارنة ويتفق مع قاعدة الحيطة والحذر.

٢ - توافر الموضوعية في البيانات الواردة بالقوائم المالية، لأن ما تنفقه المنشأة يكون مقروناً

بالسجلات المحاسبية، كما أن التكاليف التاريخية هي التي تعبر عن الثقة في القوائم المالية التي يحمل شهادة المراجعين المحاسبين القانونيين بانها تمثل المبرر الذي تشتمل عليه صادقة تماماً للمبادئ المحاسبية المعترف بها.

٣ - الخسائر على مبدأ التكلفة التاريخية لن يؤدي إلى تشيبت مستوى الأسعار.

٤ - تعديل القوائم المالية خلال فترات التضخم يجعلها بعيدة عن سياسة الحيطة والحذر.

٥ - يخشى المحاسبون أن يعتبر قبولهم مبدأ التعديل اعترافاً بخطئهم في الماضي حيث كانوا يشهدون بصحة المبررات، ولعل هذا أدى إلى ظهور اتجاه جديد يتضمن شهادة المراجع عبارة أن التقارير كانت تعد وفقاً لمبادئ المحاسبة العامة المقبولة.

## ثالثاً: الأطراف المعنية في المشروعات:

### ١ - الحكومة والهيئات الرسمية التابعة لها:

١ - يلقي مبدأ تعديل القوائم المالية معارضة من الحكومات والهيئات التابعة - وأسباب هذه الاعتراضات:

أ - تكون الحكومة مدنية نتيجة إصدار السنوات ولهذا فهي ترحب عند ارتفاع الأسعار، لأنها تسدد عدداً ثابتاً من الوحدات النقدية في سنوات ارتفاع الأسعار تكون قيمتها الحقيقية ضئيلة بالنسبة إلى القيمة الفعلية لهذه الوحدات النقدية التي حصلت عليها الحكومة عند إصدار السنوات في فترات انخفاض الأسعار انخفاضاً نسبياً.

ب - يخشى الحكومات انخفاض حصيلة الضريبة نتيجة هذا التعديل، لأن الأخذ بهذا المبدأ يؤدي إلى زيادة

الأجور ومن ثم إلى خفض حصيلة الضرائب.

### ٢ - مديرو المنشآت والشركات:

١ - يرجع تسكهم بمبدأ التكلفة التاريخية لهذا السبب:

أ - في خلال فترات ارتفاع الأسعار يؤدي إلى اظهار الأرباح مبالغاً فيها، كما يظهر رقم المبيعات مبالغاً فيه بسبب التعبير عنه بوحدة نقدية جديدة تقل في قوتها الشرائية عن وحدة النقد التي كانت سائدة في السنوات السابقة.

### ٣ - العمال ونقاباتهم:

١ - لقوائم المالية المنشورة في خلال فترات التضخم يرى العمال أن الأرباح التي بها هي أرباح حقيقية ويستندون عليها في المطالبة برفع أجورهم، أما أرباب الأعمال فيرون أن هذه الأرباح الظاهرة هي أرباح صورية لا تسمح بزيادة الأجور والمراتب.. ونسقط بالذات بيان الأرباح والخسائر الذي ينبج عن التغيرات في القوة الشرائية للنقود.

هذا وقد توالى ظهور الأبحاث التي تقوم بمعالجة آثار ارتفاع الأسعار وتحدد الاتجاهات والآراء وتركزت الاختلافات حول موضوعين رئيسيين:

١ - الطريقة التي يتم بها إجراء التعديل في السجلات: وقد تكون إحدى الطريقتين الآتيتين:

- أن يكون التعديل في إطار النظام المحاسبي للمشروعات.
- القوائم الإضافية.
- ٢ - نوع المعيار المستخدم في عملية تعديل الأرقام: وقد تكون إحدى الطرق التالية:
- الأرقام القياسية الخاصة.
- الأرقام القياسية العامة.
- كلا النوعين من الأرقام القياسية الخاصة والعامة.

٣ - من أجل هذا فإن معارضة مبدأ التكلفة التاريخية فكروا في تقديم حلول أخرى لاعداد القوائم المالية وتقويم الأصول وإظهار نتائج الأعمال وكانت الطرق التي قدموها ما يلي:

١ - مجموعة الحلول العلاجية والتي تهدف بالتقليل من الآثار الناتجة عن افتراض ثبات قيمة وحدة النقد.

٢ - مجموعة الحلول الجذرية والتي تقترح أسس بديلة لأساس التكلفة التاريخية.

٣ - «يتبع في العدد القادم» طرق المحاسبة عن التضخم - الحلول العلاجية».