



الأثار المحاسبية لتطبيق محاسبة التضخم على القوائم المالية

The accounting effects of applying inflation accounting to the financial statements

أ . م . د. عماد غفوري عبود

الباحث سامي حاتم مطر

Prof. Ass . Dr. Emad Ghafouri Abboud

Researcher Sami Hatem Matar

جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد

جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد

Wasit University/College of Administration and Economics Wasit University/College of Administration and Economics

المستخلص

هدف البحث بشكل أساسي إلى بيان الآثار التي يسببها الارتفاع في المستويات العامة للأسعار على القوائم المالية للوحدات الاقتصادية المعدة على أساس التكلفة التاريخية، إذ تجاهل الوحدة الاقتصادية ذلك الارتفاع، وبيان الآثار من ذلك على نتيجة أعمال الوحدة الاقتصادية ومركزها المالي، من خلال بيان الأثر على بنود القوائم المالية، إذ أخذ البحث بنظر الاعتبار تطبيق محاسبة التضخم في فترات ارتفاع مستويات الأسعار وبيان استعمال أي الطرق المحاسبية الصحيحة في عملية القياس المحاسبي، ولكي تحصل الوحدة الاقتصادية على نتائج قياس اقرب إلى الحقيقة عليها العدول عن طريقة القياس التاريخية واستعمال الطرق المحاسبية الواردة في المعيار المحاسبي الدولي 29.

استعملت الكلفة التاريخية المعدلة في تعديل القوائم المالية للوحدة الاقتصادية محل البحث شركة بغداد للمشروبات الغازية، باستعمال مؤشرات الأرقام القياسية لفترة الدراسة والمنشورة من قبل وزارة التخطيط العراقي - الجهاز المركزي للإحصاء، وتم تعديل كافة البنود غير النقدية الواردة في القوائم المالية بالاعتماد على ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 29، وتم التوصل إلى نتيجة أعمال ومركز مالي اقرب لواقع الوحدة الاقتصادية محل البحث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات كونه يعبر عن واقع الوحدة الاقتصادية في تلك الفترة، أما بنود القوائم غير النقدية فهي لا تعدل وإنما تم احتساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية لها نتيجة الاحتفاظ بها.

وتوصل البحث إلى نتيجة مفادها أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 في فترات التضخم واستعمال الطرق المحاسبية البديلة عن التكلفة التاريخية لها أثر ايجابي على اعطاء صورة أكثر وضوحاً عن واقع الوحدة الاقتصادية في فترات الارتفاع في مستويات الأسعار العامة.

وأوصى البحث إلى ضرورة تطبيق الوحدات الاقتصادية لمحاسبة التضخم بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 وأخذ الآثار التي يسببها التضخم بعين الاعتبار.

الكلمات المفتاحية: محاسبة التضخم، القوائم المالية.



Abstract

The main objective of the research is to indicate the effects caused by the rise in general levels of prices on the financial statements of the economic units prepared on the basis of historical cost, as the economic unit ignored that rise, and to show the effects of that on the result of the work of the economic unit and its financial position, through the statement of the impact on the items The financial statements, as the research took into account the application of inflation accounting in periods of high price levels and the statement of the use of any correct accounting methods in the accounting measurement process, and in order for the economic unit to obtain measurement results closer to the truth, it must abandon the historical measurement method and use the accounting methods contained in the accounting standard International 29. The modified historical cost was used to modify the financial statements of the economic unit under study, Baghdad Soft Drinks Company, using the index numbers for the study period and published by the Iraqi Ministry of Planning - the Central Bureau of Statistics, and all non-monetary items included in the financial statements were modified based on what was stated in the standard International Accounting 29, and a business and financial position closer to the reality of the economic unit in question was reached. It can be relied upon in making decisions, as it reflects the reality of the economic unit in that period. As for the non-monetary list items, they are not modified, but the purchasing power gains and losses were calculated as a result. Keep it. The research recommended the necessity of applying the economic units to accounting for inflation by applying the International Accounting Standard

29 and taking into account the effects caused by inflation.



المقدمة

تعاني بيئة الاقتصاد العالمي ككل والبيئة الاقتصادية العراقية خاصة من موجات تضخم مرتفع ، حيث إن الارتفاع في المستويات العامة للأسعار أصبح من الظواهر المستمرة من أكثر من عدة سنوات ، فالحصار والحروب المتتالية على البيئة العراقية جعلتها بيئة غير مستقرة ، على الرغم من أن الارتفاع في المستويات العامة للأسعار ظاهرة ليست فقط في العراق بل ظاهرة تصيب أغلب بلدان العالم ، تؤثر هذه الظاهرة على الكثير من الجوانب ومنها الجانب المحاسبي ، حيث ينعكس ذلك الأثر على قوائم الوحدة الاقتصادية المالية ، إذ أنها تكون قوائم عاجزة على أن تعبر عن واقع الوحدة الاقتصادية بمصادقية وكذلك بموثوقية ، مما تفقد المعلومات التي يتم توفرها من خلال تلك القوائم فائدتها لمستخدمي هذه المعلومات .

إن الارتفاع في معدلات الأسعار العامة تؤدي إلى ضعف القوة الشرائية لوحدة النقد وبالتالي تفقد خاصية القياس للقيمة، وبالتالي يؤثر ذلك على دقة ومصادقية المعلومات المحاسبية التي تقوم الوحدة الاقتصادية بالإفصاح عنها، إذ تصبح تلك المعلومات مبنية على أساس تاريخي عاجز عن التعبير بصورة حقيقية عن واقع الوحدة الاقتصادية، فانهدام الدقة والمصادقية في القوائم المالية تعطي صورة مضللة وبعيدة عن الواقع الحقيقي، وبالتالي اتخاذ قرارات غير رشيدة من قبل مستخدمي هذه المعلومات.

المبحث الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

أولاً: منهجية البحث

1. مشكلة البحث

التقلبات المستمرة في الأسعار وزيادتها تؤدي إلى التضخم وتسبب انخفاضاً في القوة الشرائية لوحدة النقد ، وبالتالي استعمال وحدة النقد كوحدة للقياس المحاسبي في ظل التضخم يسبب ضعف القدرة الشرائية للنقود مما تعطي نتائج غير ملائمة، مما يتطلب تعديلها وفق معدلات التضخم السائدة خلال مدة إعداد القوائم المالية، فتجاهل استعمال محاسبة التضخم في العراق، وبذلك تجاهل التضخم بشكل عام يؤدي إلى عدم قدرة المحاسبة على تمثيل المركز المالي الحقيقي للوحدات الاقتصادية وكذلك عدم التعبير عن القدرة الربحية الصحيحة لهذه الوحدات ، وهذا يتطلب معالجة محاسبية خاصة ومنها تطبيق معياراً محاسبياً دولياً لتقييم نشاط الوحدات الاقتصادية ، مع الأخذ بعين الاعتبار كافة التغيرات والأحداث التي حدثت خلال مدة إعداد القوائم لتلك الوحدات، وهنا تبرز التساؤلات الآتية :

1. هل هناك تأثير سلبي للتضخم على القوائم المالية الرئيسية التي يتم إعدادها وفقاً لمبدأ الكلفة التاريخية؟



2. هل تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (29) له تأثير في تقديم بيانات أكثر دقة وأقرب إلى الصحة في ظل التضخم؟

3. ما تأثير التضخم على قيمة وحدة القياس النقدي في التعبير عن مركز الوحدة المالي ونتيجة أعمالها؟

2. أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:

1. كيفية معالجة آثار التضخم وقت إعداد القوائم المالية.

2. التعرف على الآثار السلبية التي يمكن أن تحدث للقوائم المالية عند عدم أخذ ظاهرة التضخم بنظر الاعتبار.

3. فرضيات البحث

البحث يستند إلى فرضية رئيسة يمكن صياغتها بالشكل الآتي:

إنّ تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (29) على القوائم المالية في البيئة العراقية ذات التضخم الجامح ذو أثر إيجابي على القوائم المالية.

ويتفرع من هذه الفرضية عدة فرضيات فرعية هي:

1. إنّ تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (29) له تأثير في تقديم بيانات وقوائم مالية أكثر دقة وعدالة وأقرب إلى الواقع.

2. القياس النقدي القائم على افتراض الثبات النقدي في ظل التضخم يؤدي إلى دفع ضرائب عالية وتوزيع أرباح صورية مما يؤدي إلى تآكل رأس المال تدريجياً.

4. أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية دور ظاهرة التضخم ومدى تأثيرها على إعداد القوائم المالية الخاصة بالوحدات الاقتصادية العاملة في العراق ، كما يهتم البحث لمعرفة مدى الحاجة إلى تطبيق معياراً محاسبياً دولياً موحداً قابلاً للتطبيق في كافة الوحدات الاقتصادية يساهم في حل مشكلة البيانات المحاسبية الواردة في القوائم المالية في ظل التضخم ، بغرض الحصول على تقارير مالية متسقة تساعد المستثمرين في تلك الوحدات وخارجها على اتخاذ قرارات صائبة تؤخذ في الوقت المناسب ومراعاة وجود الأزمات المالية مثل أزمة التضخم ، كذلك تبرز أهمية البحث من خلال :

1. معرفة تأثير التضخم الذي يسببه على القوائم المالية الخاصة بالوحدات الاقتصادية.

2. إيجاد حل ومعالجه لبيانات الوحدة الاقتصادية من خلال تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (29) في ظل التضخم.

3. التشجيع على إجراء البحوث العلمية في المحاسبة تشمل على معالجة الظواهر الاقتصادية المؤثرة في القوائم المالية للوحدات الاقتصادية.



ثانياً: دراسات سابقة

1. دراسات عربية

دراسة (عبد العال، 2017)

بعنوان "أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي 29 في تحليل القوائم المالية بواسطة النسب المالية"

هدفت الدراسة الى:

- هدف البحث بشكل رئيسي إلى بيان أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 عند تحليل القوائم المالية، فالتضخم أثر في الفترة الأخيرة في مختلف الأصعدة الاقتصادية منها والاجتماعية، كما أثر ذلك على انخفاض القيمة الشرائية لوحدة النقد، فالقوائم المالية أصبحت لا تعبر عن الوضع الحقيقي للوحدة الاقتصادية بسبب عدم أخذ الوحدات الاقتصادية التغيرات في القوة الشرائية للنقد بنظر الاعتبار متجاهلة الآثار المتحققة من ذلك.
- وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات منها:
- توصلت الدراسة إلى استنتاج أساس بان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 يؤثر في التحليل المالي للقوائم المالية.
- أن الأرتفاع النسبي للأصول الثابتة والمتداولة يؤثر على قرارات المقرضين عند منح الوحدة الاقتصادية قروض.
- حصول انخفاض في عائد السهم العادي.

2. دراسات اجنبية

دراسة (Chinwuba & Ohonba, 2012)

بعنوان "Price level changes and financial accounting measurement empirical evidences from Nigeria"

"تغيرات مستوى الأسعار والقياس المحاسبي المالي الادلة التجريبية من نيجيريا"

هدفت الدراسة الى :

- هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى ضرورة اعداد قوائم اضافية بالاعتماد على التكلفة التاريخية المعدلة إضافة إلى القوائم الأساسية أو الرئيسية التي سبق إعدادها بالتكلفة التاريخية توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات منها:
- إن للقوائم المالية القابلية والقدرة على التفسير بالبيانات المحاسبية المعدلة، والتعبير بواقعية عن نتائج الوحدة الاقتصادية.
- البيانات التاريخية في وقت التضخم ليس لها أي قيمة وأهمية في وقت إتخاذ القرارات المتعلقة بالمستخدمين. لذا يوجب التأكيد على إعادة تقييم تلك البيانات لتمثل الواقع الاقتصادي .



المبحث الثاني

الآثار المحاسبية لتطبيق المعيار الدولي (29) على القوائم المالية

أولاً: القوائم المالية

مفهوم القوائم المالية: هي السجلات الرسمية للأنشطة المالية للوحدة الاقتصادية ، تعطي ملخصاً عن نتيجة أعمال الوحدة ومركزها المالي على المدى القريب والبعيد ، فهي الإجراء النهائي والأساسي في العمل المحاسبي ، وتنشأ من خلال القيام بمجموعة من الإجراءات والمعالجات المحاسبية على البيانات المرتبطة بالأحداث والأنشطة الاقتصادية ليتم تقديمها بشكل أجمالي، وملخص إلى جميع الأطراف المستخدمة لها لأجل اتخاذ القرارات المختلفة (رماش، 2017:58) .

وتعرف القوائم المالية بأنها الوسيلة الرئيسية للمحاسبة ، التي تستخدمها في توصيل نتائج أعمالها إلى الأطراف الخارجية للوحدة الاقتصادية ، هذه النتائج تركز بالصورة الأساس حول رأس المال ونتيجة أعمال الوحدة ، سواء أكانت شركة تضامن ، أو شركة مساهمة ، أو اشخاص ، وسواء أكانت ذات عمل ، أو مسؤولية معينة كنشاط في قطاع صناعي ، أو تجاري ، أو خدمي بهدف تحقيق الربح ، أو تحقيق خدمة (الدسوقي، 2002:15).

وعرفت على أنها : عرض مالي، وهيكلية للمركز المالي للوحدة الاقتصادية والعمليات التي تزاولها (حطاب ودلال، 2019:10).

يستنتج الباحث من أعلاه أنّ القوائم المالية : هي بيان يعرض نتائج أعمال الوحدات الاقتصادية ومركزها المالي خلال فترة زمنية معينة ، وعرضها لمستخدمين هذه النتائج لأجل اتخاذ القرارات المناسبة .

ثانياً: الغرض من القوائم المالية

يمثل الهدف الرئيسي للقوائم المالية ذات الغرض العام هو أنّ توفر معلومات مالية عن مركز الوحدة الاقتصادية المالي وعن نتائج أعمالها والتدفقات النقدية ، على أن تكون هذه المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية لجميع مستخدمي القوائم المالية ، ولتحقيق ذلك فإن القوائم المالية توفر معلومات عن الوحدة الاقتصادية تتعلق بما يلي : (حميدات، 2019:38)

1. معلومات عن أصول الوحدة والتزاماتها وحقوق الملكية .
2. معلومات عن الدخل والمصاريف ، بما في ذلك المكاسب والخسائر .
3. توفير معلومات عن التدفقات النقدية .
4. توفير معلومات عن مساهمات المالكين ، والحصص الموزعة عليهم بصفته مالكين للوحدة الاقتصادية .

إضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الملاحظات، فإنّ هذه المعلومات تساعد المستخدمين لها بالتنبؤ بتدفقات الوحدة المستقبلية من النقد ومعرفة توقيتها ومدى



تأكيداً ، وتقييم المقدرة الكسبية للوحدة الاقتصادية ، كذلك في المقارنة والتنبؤ بالأرباح المستقبلية ، وتعتبر القوائم المالية أداة توضح إنجاز الإدارة ، أي تقييم أداءها .

ثالثاً: مكونات القوائم المالية:

تتكون مجموعة القوائم المالية الكاملة مما يلي : (حميدات، 2019:39)

1. قائمة المركز المالي وتكون في تاريخ نهاية كل فترة مالية ، وتتضمن أصول الوحدة والتزاماتها ، وحقوق الملكية في تاريخ معين .
2. قائمة الأرباح والخسائر والدخل الشامل الآخر خلال فترة مالية .
3. قائمة التغير في حقوق الملكية عن الفترة المالية .
4. قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المالية ، ويتم أعداد وعرض هذه القائمة حسب المعيار المحاسبي الدولي (7) .

رابعاً: أثر التغير في المستويات العامة للأسعار على القوائم المالية

تعد القوائم المالية أهم مصدر لتوفير المعلومات التي يمكن للوحدة الاقتصادية الحصول عليها ، فالغرض الرئيسي من القوائم المالية يعتبر تقديم المعلومات حول الوضع المالي للوحدة ونتائجها التشغيلية ، لذا يجب أن تواكب الممارسات المحاسبية التغيرات، والتطورات التكنولوجية، والاقتصادية السريعة؛ لأن تأثيرها يقع دائماً باستمرار على قيمة البيانات المحاسبية وأهميتها(Onadapo&odetayo,2012:184) .

إنَّ التكلفة التاريخية لا تظهر باستمرار الوضع المالي للوحدة الاقتصادية الحالي أو أداءها الأخير ، كونها اعتمدت على عملة نقدية ذات قوة شرائية مختلفة بسبب حدوثها بتواريخ مختلفة، مما يسبب أخطاء في القياس جراء الاستعمال لوحدات القياس غير المتجانسة، وبالتالي القوائم المالية تكون غير مناسبة لأجل اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية؛ ولأجل زيادة أهمية المعلومات في فترة التضخم لتكون ملائمة، وذات تمثيل صادق يجب على الوحدات الاقتصادية أن تعدل قوائمها المالية لتعكس بذلك الوضع الحقيقي السائد في الوحدة (chinwuda&ohonba,2012:73) .

ويرى الباحث أن استمرار الوحدات الاقتصادية الإفصاح بالمعلومات التاريخية يعكس صورة غير حقيقية عن وضع الوحدة ، حيث تبين المعلومات التاريخية تلك ان الوحدة تحقق ارباحاً عالية وباستطاعتها الإيفاء بالديون في وقتها المحدد ، إضافة إلى توزيعها أرباح على الملاك كنصيب من الأرباح المتحققة ، لكن في الحقيقة أن تلك الأرباح وهمية وأن نتائج القوائم المالية لو تم إعادة تقييمها بعد الأخذ بنظر الاعتبار التغيرات التي تحصل في المستويات العامة للأسعار على عكس ما تم عرضه ، أي انها وخلال فترة قصيرة وبصورة مفاجئة تعلن عن عدم قدرتها على الاستمرار بأعمالها ، نتيجة تجاهلها التغيرات التي تحصل في الأسعار .

خامساً: خطوات تعديل القوائم المالية :



في حالة تغيير القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلى أساس التكلفة التاريخية المعدلة بالمستوى العام للأسعار فإنه يجب أن تتبع الخطوات التالية: (الشيرازي، 1990، 50-51).

1. وجود مجموعة كاملة للقوائم المالية المعدة بالتكلفة التاريخية .
2. وجود مجموعة للأرقام القياسية العامة التي تغطي المدة الزمنية ابتداءً من تاريخ إثبات أقدم بند بالقوائم المالية ، وأحدثها.
3. التصنيف لبنود القوائم المالية إلى البنود النقدية والبنود غير النقدية .
4. يتم تعديل البنود الغير نقدية .
5. حساب المكاسب أو الخسائر من المستوى العام للأسعار الناتج عن الاحتفاظ بالعناصر النقدية .

سادساً: القوائم المالية التي تتأثر بالتضخم

يتم بيان أثر التضخم على القوائم المالية كما يأتي :

● أثر تغير الأسعار على كشف الدخل

إنّ عدم الأخذ بالتغيرات في القوة الشرائية لوحدة النقد يؤدي إلى تأثيرات على كشف الدخل وهي كما يلي : (رماش، 2017:69-70).

1. أرباح الوحدة الاقتصادية الظاهرة في القوائم المالية صورية وليست حقيقية : في الفترات التي يتم استعمال التكلفة التاريخية فإن الإيرادات تظهر في القوائم المالية مقاسة بوحدة النقد في تاريخ إعداد الميزانية العمومية ، أي بالعملة الحالية السائدة ، في حين يتم مقابلتها بالمصروفات مثل تكلفة المبيعات أو الاندثار المقاسة بوحدة نقد غير متماثلة ، بل مقاسة بخليط من الوحدات النقدية خلال الفترات السابقة والسائدة في ذلك العام ، ولأجل قياس الأرباح بشكل سليم يجب تعديلها ومقابلتها مع السلع والخدمات التي تم استعمالها، أي أنه إذا ما ارادت الوحدات الاقتصادية الحصول على قياس سليم للأرباح عليها مقابلة الإيرادات بالمصاريف بعد تعديلها بالأسعار الجارية ، باستعمال الرقم القياسي العام أو الرقم القياسي الخاص لتعديل كل بند من بنود الإيرادات ومصروفات الوحدة الاقتصادية حتى يتم الوصول إلى صافي الربح أو القيمة الحقيقية .

2. يتم سداد ضرائب على ارباح وهمية : إنّ حساب الضرائب على الأرباح المتحققة بالاعتماد على أساس التكلفة التاريخية ، يؤدي إلى تآكل رأس المال ، وهذا الأمر يتصف بالخطورة؛ لأنه يعرض رأس المال إلى النقص وبذلك يعرض الوحدة الاقتصادية إلى خطر كبير .

3. يتم تحديد سعر صرف بتكاليف تاريخية : إنّ استعمال الوحدة الاقتصادية محاسبية التكلفة التاريخية غير المعدلة يسبب تأثيراً سلبياً على التكلفة التي تم تخصيصها للإنتاج والتي تعكس مستويات الأسعار الماضية مع الإيرادات التي تعكس المستويات الجارية للأسعار ، هذا يجعل سعر البيع الحالي لا يقابل التضحية الفعلية التي قدمتها الوحدة في إعداد المنتج .



كما أنّ هناك تأثيراً على نتيجة عمل الوحدة الاقتصادية في فترة الارتفاع العام للأسعار ، ويظهر ذلك بشكل واضح من خلال عدم قدرة الربح المحاسبي خلال الفترة المالية على تمثيل الربح الحقيقي ، فالربح المحاسبي قد يكون وهمياً بشكل جزئي أو كلي ، فيكون له تأثير سلبي بالمحافظة على الطاقة الانتاجية وخاصة عند قيام الوحدة الاقتصادية بتوزيع حصص الأرباح على المساهمين بالاعتماد على ربح وهمي ، وهذه الحصص يكون جزء منها قد تم دفعه من رأس المال (العامري، 2006:98) .

أما المعيار المحاسبي الدولي (29) يتطلب أن يتم التعبير عن جميع البنود الواردة في كشف الدخل بوحدة قياس جارية في تاريخ إعداد الميزانية العمومية ، بذلك يجب على الوحدات الاقتصادية إعادة تقييم كافة البنود بتطبيقها محاسبة التغير بمستوى العام للأسعار من التواريخ التي سجلت فيها البنود إلى تاريخ إعداد الميزانية العمومية (العلي، 2017:79).

● أثر التغير في مستويات الأسعار على قائمة المركز المالي

تستخدم المحاسبة التقليدية مبدأ التكلفة التاريخية عند تقييم عناصر المركز المالي ، إذ تقييم الموجودات والأسعار الأصلية في تاريخ اقتنائها كأصول الثابتة والمخزون ، وفي فترة ارتفاع مستويات الأسعار فإن الكلفة الأصلية تختلف لنفس العناصر عن كلفتها الحالية ، خصوصاً عندما يكون بين تاريخ اقتنائها وتاريخ القياس تباعد زمني ، ذلك يؤدي إلى عرض أرقام تاريخية في قائمة المركز المالي ولا تعبر عن قيمة العناصر الحقيقية في وقت إعدادها ، كذلك يترتب على الوحدة الاقتصادية عند حيازتها لتلك العناصر في فترة تغير مستويات الأسعار أرباح أو خسائر لا يتم أخذها بعين الاعتبار عند القيام بقياس قيمتها ناتجة عن تغير القوة الشرائية للنقود (الجياشي، 2017:29). يمكن بيان الآثار التي يسببها التضخم على بنود قائمة المركز المالي بالآتي :

1. أثر التضخم على الموجودات الثابتة واندثارها : الموجودات الثابتة التي تم اقتنائها من قبل الوحدة الاقتصادية منذ فترة طويلة تظهر بقيم محاسبية تعكس ابتعادها عن قيمتها الحقيقية ، إنّ سبب ذلك هو مرور فترة طويلة على شرائها ، وكذلك بسبب ما يحصل من ارتفاع في الأسعار والتغيرات في بيئة الاقتصاد ، لذلك يكون هناك فرق كبير ما بين قيمتها الدفترية وقيمتها الحالية ، إذ يكون من غير المعقول أن تبقى القيمة الأولى مدرجة ضمن الميزانية العمومية ، أي أنّ في فترة التضخم وارتفاع الأسعار القيمة السوقية للأصول الثابتة التي يراد اقتنائها في الفترة الحالية أعلى من التكلفة التاريخية للأصول الثابتة المستخدمة التي تسعى الوحدة لاستبدالها(قده واخرون، 2019:31).



أما الاندثار فيتأثر بتغير الأسعار ، إذ أنه تم احتسابه بالاعتماد على التكلفة التاريخية للموجود الثابت ، وعلية أصبحت قيمة الاندثار مخفضة بمبلغ الفرق بين الاندثار الذي تم احتسابه على أساس الكلفة والاندثار المقاس على أساس الكلفة المعدلة ، مما يؤدي إلى زيادة في المعدل العائد على حق الملكية ، مع ملاحظة أنّ المبلغ المستقطع من إيرادات الفترة التي تم تخصيصها للاندثار لا تكفي لعملية تجديد الاصول نتيجة لارتفاع الأسعار ، وهذا يقود الوحدة الاقتصادية إلى خسارة؛ لأن طاقتها الانتاجية سوف تنخفض (العامري،2010:426-427).

إنّ عملية احتساب الاندثار يجب أن تستند في فترة التضخم إلى زيادة المؤشرات ذات العلاقة (قيمة الموجودات المعدلة) ، وعكس ذلك عند احتساب الاندثار على تكلفة الموجود بتاريخ الاقتناء بغض النظر عن كلفة الموجود المعدلة تتحقق ارباحاً مبالغاً في قيمتها وهي أرباح صورية، يؤدي نتيجة لذلك إلى دفع ضرائب بشكل مبالغ به ، فضلاً عن توزيع جزء من هذه الأرباح الصورية والتي تؤدي نتيجة ذلك إلى تآكل رأس المال . (Besson&Charles,2012:132) .

2. المخزون : ما يميز المخزون لا يبقى في مخازن الوحدة الاقتصادية فترة طويلة من الزمن في الوحدات الاقتصادية الناجحة ، وفي حال تم خزن المخزون ولو لفترة ليست بالطويلة مع وجود التغيرات المستمرة في بيئة العمل خصوصاً ارتفاع الأسعار وعند زيادة كمية المخزون التي تحتفظ به الوحدة الاقتصادية تؤدي إلى زيادة الفرق بين تكلفة المخزون التاريخية وقيمه فترة الارتفاع البطيء للأسعار ، في حين تبعد كثيراً إذا حصلت تغيرات سريعة بالأسعار ، وعليه أن تقييم المخزون وفق التكلفة التاريخية يكون غير دقيق من حيث قيمته الحقيقية ، بذلك ليس من الصحيح أن تعتمد الوحدة على محاسبة التكلفة التاريخية في تقييم المخزون ؛ لذا أنّ تجاهل تعديل مجمل القيمة النقدية للمخزون لانخفاض قيمته الحقيقية ، يسبب مشكلة بذلك ويسبب خسارة مالية ، كما أنّ المخزون يظهر في الميزانية بقيمة منخفضة فترة انخفاض قيمة النقد ، وتزداد أو تنخفض أهمية هذه القيمة حسب معدل دوران المخزون وحسب طريقة التقييم المستخدمة ، فالوحدات التي تسعر المخزون الصادر على أساس تطبيق سياسة (Lifo) تكون درجة تأثيرها أقل حدة من الوحدات التي تعتمد سياسة (FIFO) ؛ لأن سياسة الوارد أخيراً يصدر أولاً (Lifo) قد لا يحدث تغير كبير في الأسعار نتيجة بقاء المخزون لفترة قصيرة جداً في مخازن الوحدة الاقتصادية وإن حدث تغير يكون بسيطاً جداً أما سياسة الوارد أولاً يصدر أولاً (Fifo) تكون فترة خزن المخزون الوارد للوحدة الاقتصادية فترة طويلة تتأثر بتغير الأسعار؛ لذا يتم تكوين مخصص عادةً لانخفاض قيمة المخزون عندما تكون قيمة المخزون عند الجرد أقل من التكلفة التاريخية (حسين،2012:69) .



3. حقوق الملكية : وتتمثل برأس المال المدفوع من المساهمين ، والاحتياطات والأرباح المحتجزة التي يمكن أن تعتبر تسويات من أجل المحافظة على رأس مال الوحدة الاقتصادية، وهذه البنود جميعها تتأثر عند حصول زيادة في مستويات الأسعار ، فيكون هناك فرق بين تاريخ تكوين رأس المال وقيمتها في تاريخ إعداد الميزانية ، وبالتالي لا تعكس حقوق المساهمين في الوحدة الاقتصادية بشكل عادل (الجياشي، 2017:31).

إنّ الوحدات الاقتصادية قد تستخدم الربح استعمالاً داخلياً في قيامها بأجراء توسعات ، وهناك وحدات أخرى قد تعتبر الأرباح في ظل استعمال التكلفة التاريخية أرباحاً قابلة للتوزيع وبالتالي تعتمد إلى توزيعها بعد أن يتم دفع الضرائب عليها ، وبذلك فإن الوحدة الاقتصادية بهذا الإجراء قامت بالمساس برأس المال بتوزيع جزء من الأرباح بالطريقة التي قد تؤدي لتآكل رأس المال؛ لأن وجود أرباح مضخمة وهي صورية يدفع بالوحدة الاقتصادية إلى توزيعها وهذه التوزيعات تسبب تآكل رأس المال كنتيجة حقيقية لهذه التوزيعات (حسين، 2012:70).

كما أنّ المعيار المحاسبي الدولي (29) يوضح الإجراءات عند تعديل قائمة المركز المالي نذكر أهمها وكالاتي: (الميرزا وآخرون، 2006:173)

1. يفضل من كافة الوحدات الاقتصادية أن تستخدم نفس مؤشر الأسعار في البلد .
2. لا يتم تغيير البنود النقدية ، ويتم عرضها نفسها بتاريخ إعداد الميزانية العمومية ، لذلك لا يعاد عرضها وفق المعيار (29) مرة أخرى .
3. البنود غير النقدية يتم إعادة عرضها كافة ، بالاعتماد على مؤشر الأسعار العام ما بين تاريخ اقتنائها وتاريخ إعداد الميزانية الحالية ، بشرط أنها غير مسجلة بالقيم الحالية (القابلة للتحقق والقيمة السوقية) بتاريخ الميزانية .
4. بعض البنود غير النقدية يتم تسجيلها بالقيم التي تم قياسها سابقاً ، كإعادة تقييم المعدات أو الممتلكات ، في مثل هذه الحالة ، يتم إعادة عرض القيم التي سجلت من تاريخ إعادة قياس الاصول .
5. حقوق المالكين ينبغي إعادة عرضها في بداية المدة باستعمال المؤشر العام للأسعار من تاريخ المساهمة أو نشوئها ، ولكن لا ينبغي إعادة عرض الفوائض والأرباح المحتجزة ويلغى، أي فائض من إعادة التقييم نشأ قبل أن يطبق المعيار ، ويمثل رقم الأرباح المحتجزة فرق البنود التي تم إعادة عرضها في الميزانية ، أي المتمم الحسابي للبنود المعاد عرضها في الميزانية .

يرى الباحث من الضروري على الوحدات الاقتصادية تعديل قوائمها المالية في فترة الارتفاع في مستويات الأسعار وانخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد وعدم البقاء



على استعمال التكلفة التاريخية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي 29 وذلك للحصول على معلومات محاسبية ملائمة وذات تمثيل صادق، فإن وجود التضخم يؤدي إلى عدة مشاكل تواجهها الوحدة الاقتصادية عند استعمال أسلوب التكلفة في القياس منها :

1- في كشف الدخل يتم مقابلة الإيرادات بمصاريف تاريخية، ينتج عن ذلك أرباحاً وهمية ذات مبالغ مرتفعة .

2- الأصول والالتزامات في كشف المركز المالي لا تعبر عن حقيقة قيمتها الحالية، حيث تبين قائمة المركز المالي كل من الأصول والالتزامات بمبالغ عالية، وإظهار رأس المال بشكل كبير في حين وعند إعادة تعديلها وفق المؤشر العام للأسعار ينتج فرق كبير بين قيمتها السابقة وبين قيمتها الحالية المعدلة .

كما يرى الباحث أن تحقق الأرباح لدى الوحدات الاقتصادية في فترة التضخم بالاعتماد على التكلفة التاريخية يلزم عليها دفع ضرائب على ارباح وهمية، كما ان وجود الأرباح يسبب ردود فعل من قبل الموظفين أو العاملين بالوحدة الاقتصادية بالمطالبة بزيادة رواتبهم، أو أجورهم كذلك المطالبة بامتيازات أخرى كالمكافآت وغيرها، مع مطالبة المساهمين بزيادة توزيع حصص الأرباح عليهم وغيرها من الآثار التي يسببها التضخم؛ لذا ينبغي تطبيق محاسبة التضخم من خلال تطبيق المعيار (29) فترة الارتفاع العالي في الأسعار، وإعادة تقييم جميع البنود حتى تعبر عن المركز المالي الحقيقي للوحدة وتكون مخرجات القوائم المالية صادقة يمكن الاعتماد عليها .

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

تعديل القوائم المالية باستعمال الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة

اولاً: معطيات البحث

1. تم الاعتماد على الكشوفات والقوائم المالية المنشورة من قبل سوق العراق للأوراق المالية للوحدة الاقتصادية محل البحث للفترة من (2014-2015)، والمعدة على أساس التكلفة التاريخية في إعدادها وهذه القوائم والكشوفات المالية، وهي كشف العمليات الجارية وكشف الميزانية العمومية وكشف الموجودات الثابتة واندثارها.

2. استعمل في تعديل البيانات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للوحدة الاقتصادية محل البحث أسلوب الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة باستعمال مؤشرات الأرقام القياسية بالاعتماد على (الرقم القياسي لأسعار المستهلك).

3. تم الاعتماد على الأرقام القياسية التي تم الحصول عليها من وزارة التخطيط - قسم الأرقام القياسية بالحصول على التقرير السنوي للأرقام القياسية للحدود الزمنية للبحث، بالاعتماد على سنة الأساس 2007 للفترة من (2014-2015).



4. تم اختيار فترة البحث من (2014-2015) كون البيئة العراقية في هذه الفترة تعاني من التضخم، وكون محاسبة التضخم تطبق في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع، لذلك تم اختيار المدة التي تعاني معدلات تضخم عالية ممتثلة بالفترة (2014-2015).
5. اعتمد المعيار المحاسبي الدولي 29 عند تعديل قوائم الوحدة الاقتصادية المعدة على أساس تاريخي باستعمال الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة.
6. بسبب صعوبة توفر البيانات عن فترة اقتناء الموجودات الثابتة طيلة حياة الوحدة الاقتصادية، تم تحديد نقطة قطع واعتبار الميزانية العمومية في 2013/12/31 كونها السنة الأولى للتعديل التي تعتمد عليها تعديل سنة 2014.
7. تعتمد الوحدة الاقتصادية طريقة (الكلفة أو سعر السوق أيهما أقل) في تسعير المخزون التام وتحت الصنع .
8. كانت الأرقام القياسية الشهرية لأسعار المستهلك للفترة من (2013-2015) كما في الجدول التالي :

جدول (1) الأرقام القياسية لأسعار المستهلك الشهرية للفترة (2013 – 2015) سنة الأساس (2007=100)

شهر سنة	كانون الثاني	شباط	اذار	نيسان	ايار	حزيران	تموز	أب	أيلول	تشرين الأول	تشرين الثاني	كانون الأول
2013	141.3	141.4	142.6	144.1	142.2	140.9	141.5	142.0	142.7	145.0	144.3	144.9
2014	147.0	145.7	145.5	146.2	144.2	144.1	144.8	145.9	145.7	146.3	148.6	147.2
2015	146.6	146.2	145.8	147.0	146.6	147.2	148.6	149.7	148.8	148.6	150.1	150.6

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط العراقية /الجهاز المركزي للإحصاء- قسم الأرقام القياسية

ثانيا: احتساب الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك

يتم احتساب الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك بداية ونهاية العام وكذلك خلال العام باستعمال المعادلات التالية :

- الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك نهاية العام = الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك نهاية العام الحالي + الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك بداية العام التالي ÷ 2
- الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك بداية العام التالي = الرقم القياسي العام نهاية العام السابق

3. متوسط الرقم القياسي خلال العام = مجموع الأرقام القياسية لأشهر السنة ÷ 12
ويتم تطبيق المعادلات السابقة لاستخراج الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك كالاتي :

$$\text{الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك نهاية عام 2013} = 144.9 + 147.0 \div 2 = 145.9 =$$

$$\text{الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك بداية عام 2014} = 145.9 =$$

$$\text{الرقم القياسي العام لأسعار المستهلك في نهاية عام 2014} = 146.6 + 147.2 \div 2 =$$

$$146.8 =$$

$$\text{متوسط الرقم القياسي خلال عام 2014} = 145.9 =$$



- الرقم القياسي بداية عام 2015 = 146.8
 - الرقم القياسي في نهاية عام 2015 = 150.6 + 150.0 * 2 ÷ = 150.3
 - متوسط الرقم القياسي خلال عام 2015 = 148.0
 - * 150.0 هو الرقم القياسي لشهر كانون الثاني لسنة 2016 كما تم نشره من قبل الجهاز المركزي للإحصاء - قسم الأرقام القياسية.
- ويبين الجدول التالي الأرقام القياسية في بداية كل سنة ونهايتها ومتوسط الرقم القياسي للسنوات حدود البحث :

جدول (2) الأرقام القياسية بداية ونهاية السنة ومتوسط الرقم القياسي خلال العام سنة الأساس (2007=100)

متوسط الرقم القياسي	الرقم القياسي في نهاية العام	الرقم القياسي بداية العام	السنة
145.9	146.8	145.9	2014
148.0	150.3	146.8	2015

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط العراقية/ الجهاز المركزي للإحصاء - قسم الأرقام القياسية
ثالثاً: تعديل القوائم المالية التاريخية وفق المعيار المحاسبي الدولي 29 باستعمال الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة

لمعرفة أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار الذي يسببه على البيانات المحاسبية التاريخية يجب ان يتم تعديل كافة البنود الواردة في القوائم المالية للوحدة الاقتصادية محل البحث خلال مدة البحث واعتمد البحث المدة من (2014 - 2015) ولسنة أساس (2007) ، واستعمل لتعديل بنود القوائم المالية في هذه الفترة مؤشرات الأرقام القياسية المنشورة من قبل وزارة التخطيط العراقية / الجهاز المركزي للإحصاء - قسم الأرقام القياسية كونها مدة ذات معدلات تضخم عالية يمكن بيان أثر التضخم على الأرقام المحاسبية التاريخية عند تعديلها بصورة واضحة .

يجب التمييز بين البنود النقدية والغير نقدية عند إجراء عملية تعديل القوائم المالية ، فالبنود النقدية يتم احتساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية لها ، بينما تعدل كافة البنود غير النقدية .

لأجل تنفيذ عملية تعديل القوائم المالية التاريخية إلى قوائم مالية معدلة باستعمال الكلفة الشرائية العامة بمؤشرات الأرقام القياسية تم اتباع الخطوات التالية :

● **تعديل بنود القوائم المالية بمؤشرات الأرقام القياسية للفترة (2014-2015)**

يتم تعديل البنود الغير نقدية الواردة في القوائم المالية باستعمال الرقم القياسي أول المدة والرقم القياسي آخر المدة والرقم القياسي خلال العام التي تم استخراجها سابقاً وكما يأتي :

1. تعديل الكلفة التاريخية للموجودات الثابتة واندثارها للوحدة الاقتصادية محل البحث باستعمال الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة

الجداول من (3-9) تبين عملية تعديل كلفة واندثار الموجودات الثابتة باستعمال الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة للفترة من (2014-2015) .



جدول (3) تعديل بند الاراضي

2015			2014			البند
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	
3219856068	100/150.3	2142286140	470303145	100/146.8	320369990	الرصيد في 1/1
-		-	1833154838	145.9/146.8	1821916150	الإضافات خلال العام
3219856068		2142286140	2303457983		2142286140	الرصيد كما في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة

جدول (4) تعديل بند المباني واندثارها

2015			2014			البند
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	
10106569595	100/150.3	6724264534	8909665765	100/146.8	6069254608	الكلفة الرصيد في 1/1
446205019	146.8/150.3	435814350	771479790	145.9/146.8	766750009	الإضافات خلال السنة
171613	100/150.3	114180	164034442	100/146.8	111740083	تنزل: الموجودات المشطوبة والمباعة
10552603001		7159964704	9517111113		6724264534	الرصيد في 12/31
2315333602	100/150.3	1540474785	1929815856	100/146.8	1314588458	مخصص الاندثار الرصيد في 1/1
516943657	*1.473	350946135	412210455	*1.415	292728237	يضاف: اندثار السنة الحالية
155911	100/150.3	103733	68931800	100/146.8	46956267	تنزل: الاندثارات المتراكمة للموجودات المشطوبة والمباعة
29885792	100/150.3	19884093	29192124	100/146.8	19885643	تنزل: احتياطي ارتفاع اسعار الموجودات الثابتة
2802235556		1871433094	2243902387		1540474785	الرصيد في 12/31
7750367445		5288531610	7273208726		5183789749	القيمة الدفترية في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة

*تم احتساب معامل تعديل قسط اندثار السنة الحالية من خلال تطبيق المعادلة التالية:
 معامل تعديل قسط اندثار السنة الحالية = $\frac{\text{الكلفة التاريخية المعدلة للموجود في 12/31}}{\text{الكلفة التاريخية للموجود في 12/31}}$



جدول (5) تعديل بند الآت والمعدات واندثارها

2015			2014			البند
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	
162910079477	100/150.3	108389939772	158035768996	100/146.8	107653793594	الكلفة الرصيد في 1/1
15611039699	/150.3 146.8	15247509167	740903502	/146.8 145.9	736361178	الإضافات خلال السنة
1457892135	100/150.3	969988114	315620	100/146.8	215000	تنزل: الموجودات المشطوبة والمباعة
177063227041		122667460825	158776356878		108389939772	الرصيد في 12/31
77653788994	100/150.3	51665860941	65004406159	100/146.8	44280930626	مخصص الاندثار الرصيد في 1/1
8785049686	1.115	7878968328	10908769349	1.465	7446258941	يضاف: اندثار السنة الحالية
1156689078	100/150.3	769586878	315617	100/146.8	214998	تنزل: الاندثار المتراكمة للموجودات المشطوبة والمباعة
92039209	100/150.3	61236999	89714800	100/146.8	61113624	تنزل: احتياطي ارتفاع اسعار الموجودات الثابتة
85190110393		58714005392	75823145091		51665860941	الرصيد في 12/31
91873116648		63953455433	82953211787		56724078831	القيمة الدفترية في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة

جدول (6) تعديل بند وسائل نقل وانتقال

2015			2014			البند
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	
17895428860	100/150.3	11906472961	16559388188	100/146.8	11280237185	الكلفة الرصيد في 1/1
1916545794	/150.3 146.8	1871915652	630098779	145.9/146.8	626235776	الإضافات خلال السنة
64880441	100/150.3	43167293	-	-	-	تنزل: الموجودات المشطوبة والمباعة
19747094213		13735221320	17189486967		11906472961	الرصيد في 12/31
9684160568	100/150.3	6443220604	7630363461	100/146.8	5197795273	مخصص الاندثار الرصيد في 1/1
2510477536	1.438	1750681685	1951173157	1.443	1352164350	يضاف: اندثار السنة الحالية
27709352	100/150.3	18436029	-	-	-	تنزل: الاندثار المتراكمة للموجودات المشطوبة والمباعة
890174460	100/150.3	592265110	156692880	100/146.8	106739019	تنزل: احتياطي ارتفاع اسعار الموجودات الثابتة
11276754292		7583201150	9424843738		6443220604	الرصيد في 12/31
8470339921		6152020170	7764643229		5463252357	القيمة الدفترية في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة



جدول (7) تعديل بند عدد وقوالب

2015			2014			البند
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	
3486271510	100/150.3	2319541923	3872827773	100/146.8	2638166058	الكلفة الرصيد في 1/1
520127692	146.8/150.3	508015603	374885079	145.9/146.8	372586737	الإضافات خلال السنة
8311375	100/150.3	5529857	1014697560	100/146.8	691210872	تنزل: الموجودات المشطوبة والمباعة
3998087827		2822027669	3233015292		2319541923	الرصيد في 12/31
2604968474	100/150.3	1733179291	2885027552	100/146.8	1965277624	مخصص الاندثار الرصيد في 1/1
1025334918	1.417	723595567	877860749	1.394	629742288	يضاف: اندثار السنة الحالية
8311264	100/150.3	5529783	1007115427	100/146.8	686045931	تنزل: الاندثارات المتراكمه للموجودات المشطوبة والمباعة
382306962	100/150.3	254362583	258066605	100/146.8	175794690	تنزل: احتياطي ارتفاع اسعار الموجودات الثابتة
3239685166		2196882492	2497706269		1733179291	الرصيد في 12/31
758402661		625145177	735309023		586362632	القيمة الدفترية في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة

جدول (8) تعديل بند أثاث واجهزة مكاتب

2015			2014			البند
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	
15488202572	100/150.3	10304858664	8527965057	100/146.8	5809240502	الكلفة الرصيد في 1/1
4919717626	146.8/150.3	4805153343	4569341557	145.9/146.8	4541327883	الإضافات خلال السنة
52497330	100/150.3	34928363	67101870	100/146.8	45709721	تنزل: الموجودات المشطوبة والمباعة
20355422868		15075083644	13030204744		10304858664	الرصيد في 12/31
3252868260	100/150.3	2164250339	2105724094	100/146.8	1434416958	مخصص الاندثار الرصيد في 1/1
1663793191	1.350	1232439401	1008898982	1.264	798179574	يضاف: اندثار السنة الحالية
16053489	100/150.3	10680964	48642068	100/146.8	33134924	تنزل: الاندثارات المتراكمه للموجودات المشطوبة والمباعة
60292065	100/150.3	40114481	51690143	100/146.8	35211269	تنزل: احتياطي ارتفاع اسعار الموجودات الثابتة
4840315898		3345894295	3014290865		2164250339	الرصيد في 12/31
15515106970		11729189349	10015913879		8140608325	القيمة الدفترية في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة



بعد أن تم تعديل بنود الموجودات الثابتة واندثارها بالكلفة التاريخية المعدلة باستعمال مؤشر الأرقام القياسية للوحدة الاقتصادية محل البحث لكل سنة من سنوات البحث تم التوصل إلى القيمة الدفترية المعدلة للموجودات الثابتة والاندثار المتراكم التي يتم ادراجها ضمن كشف الميزانية العمومية في 12/31 ، كذلك تم التوصل إلى قيمة الاندثار السنوي المعدل الذي يدرج في كشف العمليات الجارية لتخفيض به الإيرادات الجارية ، ويوضح الجدول الآتي القيمة الجمالية للموجودات الثابتة واندثارها المعدلة:

جدول (9) كشف إجمالي الموجودات الثابتة واندثارها

2015	2014	المبند
213,106,408,082	196,375,918,924	الكلفة الرصيد في 1/1
23,413,635,830	8,919,863,545	الإضافات خلال السنة
1,583,752,894	1,246,149,492	تنزل: الموجودات المشطوبة والمباعة
234,936,291,018	204,049,632,977	الرصيد في 12/31
95,511,119,898	72,688,337,122	مخصص الاندثار الرصيد في 1/1
14,501,598,988	15,158,912,692	يضاف: اندثار السنة الحالية
1,208,919,094	1,125,004,912	تنزل: الاندثارات المتراكمة للموجودات المشطوبة والمباعة
1,454,698,488	585,356,552	تنزل: احتياطي ارتفاع أسعار الموجودات الثابتة
107,349,101,304	86,136,888,350	الرصيد في 12/31
127,587,189,714	117,912,744,627	القيمة الدفترية في 12/31

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة

2. احتساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية للنقود

يتم احتساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية للنقود النقدية الواردة في القوائم المالية للوحدة محل البحث كما في الجدول الآتي :



جدول (10) مكاسب وخسائر القوة الشرائية لوحة النقد كما في 12/31

2015		2014		السنة		
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	البند		
64806246965	146.8/150.3	58988715471	47319098069	145.9/146.8	47028994607	صافي الاصول النقدية في 1/1* تضاف : المتحصلات النقدية خلال العام
	148.0/150.3			145.9/146.8		
<u>244759002319</u>		<u>241013521911</u>	<u>208614819700</u>		<u>207335846010</u>	إيرادات النشاط الجاري
309565249284		300002237382	255933917769		254364840617	تطرح: المدفوعات النقدية خلال العام
	146.8/150.3			145.9/146.8		
	148.0/150.3			145.9/146.8		
23413635829		22868408115	8914832702		8860177733	مشتريات أصول ثابتة رواتب وأجور
	148.0/150.3			145.9/146.8		
16632664936		16378139791	15565628880		15470199275	مشتريات بضائع بفرض البيع
	148.0/150.3			145.9/146.8		
	148.0/150.3			145.9/146.8		
718274763		707283200	2170939877		2157630300	مستلزمات سلعية
	148.0/150.3			145.9/146.8		
176345634965		173647065701	155988288906		155031957435	مستلزمات خدمية
7669583067		7552217524	4779099843		4749800185	فوائد وإيجارات أراضي
178868608		176131430	30475730		30288890	ضرائب ورسوم
<u>254353299</u>		<u>250461000</u>	<u>108310</u>		<u>107650</u>	مج المدفوعات
225213015467		221579706761	187449374252		186300161468	صافي الاستلامات النقدية في 12/31
79941109027		78422530621	68484543517		68064679149	خسائر القوة الشرائية للنقود**
78422530621			68064679149			
<u>79941109027</u>			<u>68484543517</u>			
(1518578406)			(419864368)			

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة

* صافي المركز النقدي كما في 1/1 = الموجودات النقدية - المطلوبات النقدية
= (المدينون + النقدية) - (الدائنون + التخصيصات)

صافي المركز النقدي في 1/1/2014 =
(3024005572 + 4841083542) - (36672868749 + 18221214972) =
47028994607 =

صافي الرصيد النقدي في 1/1/2015 =
(4308403987 + 5918785709) - (62937208728 + 6278696439) =
58988715471 =



**** مكاسب ، خسائر القوة الشرائية للنقود**
= صافي الاستلام النقدي بالكلفة المعدلة في 12/31 - صافي الاستلام النقدي بالكلفة التاريخية في 12/31

مكاسب أو خسائر القوة الشرائية في 2014/12/31
= 419864368 - 68064679149 = 68484543517
مكاسب أو خسائر القوة الشرائية في 2015/12/31
= 1518578406 - 78422530621 = 79941109027

من خلال نتائج جدول (21) مكاسب وخسائر القوة الشرائية للنقود تبين أن الوحدة الاقتصادية حققت خسارة في القوة الشرائية مقدارها (419864368، 1518578406) خلال السنوات (2014 - 2015) على التوالي، وهذه الخسارة تتحملها الوحدة الاقتصادية نتيجة الاحتفاظ بالأصول النقدية فترة أطول وقت ارتفاع مستويات الأسعار العامة، مسبباً انخفاض في القوة الشرائية لوحدة النقد، ومقدار خسارة القوة الشرائية للنقود يتم تحويله إلى كشف العمليات الجارية، ليتم تخفيضها من نتيجة اعمال الوحدة الاقتصادية لكل سنة مالية .

3. تعديل كشف العمليات الجارية

جدول(11) كشف العمليات الجارية بالتكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة كما في 12/31

2015			2014			السنة
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	البند
244759002319	/150.3 148.0	241013521911	208614819700	/146.8 145.9	207335846010	الإيرادات الجارية
16632664936		16378139791	15565628880		15470199275	تنزل : المصروفات الجارية
176345634965		173647065701	155988288906		155031957435	الرواتب والاجور
7669583067		7552217524	4779099843		4749800185	المستلزمات السلعية
718274763	/150.3	707283200	2170939877	/146.8	2157630300	المستلزمات الخدمية
178868608	148.0	176131430	30475730	145.9	30288890	مشتريات بضائع بغرض البيع
254353299		250461000	108314		107650	فوائد وإيجارات اراضي
14501598988	جدول(9)	12409731029	15158912692	جدول(9)	11035182390	ضرائب ورسوم
216300978626		211121029675	193693454242		188475166125	الاندثارات
28458023693		29892492236	14921365458		18860679885	مجموع المصاريف
309135304	/150.3 148.0	304404691	3179950298	/146.8 145.9	3160454690	فائض العمليات الجارية (المرحلة الأولى)
60602382	/150.3 148.0	59675000	9784990	/146.8 145.9	9725000	تضاف : الإيرادات التحويلية والأخرى
(1518578406)	جدول (10)	30137221927	(419864368)	جدول(10)	22011409575	الإيرادات الأخرى
26909756409		17671666398	17671666398		22011409575	تنزل : المصروفات التحويلية (عدى الضرائب والرسوم)
						مكاسب، خسائر القوة الشرائية للنقود
						فائض العمليات الجارية (المرحلة الثانية)

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة



بعد أن تم تعديل بنود كشف العمليات الجارية للوحدة الاقتصادية محل البحث للفترة من (2014 - 2015) من البيانات المعدة بالكلفة التاريخية إلى بيانات معدة بالكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في المستويات العامة للأسعار ، حيث كانت نتائج تعديل البيانات التاريخية لكشف العمليات الجارية كما يأتي :

1. كانت هناك زيادة واضحة في المصاريف ومن ضمنها مصروف الاندثار ، إذ إن زيادة قيمة الاندثار السنوي المعدل على قيمة الاندثار السنوي التاريخي تنعكس على الأرباح السنوية التي يتم تحقيقها ، وبالتالي يؤدي ذلك إلى احتساب ضرائب عالية على أرباح وهمية وكذلك عدم سلامة قرارات توزيع الأرباح ، مما يؤدي إلى تآكل رأس المال تدريجياً في حالة استعمال الكلفة التاريخية في فترات التضخم، ويبين الجدول الآتي مقدار فرق الزيادة بين قيمة الاندثار السنوي التاريخي والمعدل خلال فترة البحث :

جدول (12) مقارنة قسط الاندثار السنوي

السنة	قسط الاندثار التاريخي	قسط الاندثار المعدل	الفرق	نسبة الزيادة
2014	11035182390	15158912692	4123730302	37%
2015	12409731029	14501598988	2091867959	17%

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات جدول (11).

2. كان هناك انخفاض واضح في فائض العمليات الجارية ، حسب نتائج كشف العمليات الجارية المعدل للوحدة الاقتصادية محل البحث باستعمال الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة، مما ينعكس ذلك على قرارات الوحدة الاقتصادية بشأن الأرباح المتحققة عند إعداد كشف العمليات الجارية بالكلفة التاريخية وما لتلك القرارات من تأثير على رأس مال الوحدة الاقتصادية ، فالانخفاض هذا ناتج عن عدم اخذ الوحدة الاقتصادية أثر الارتفاع في المستوى العام للأسعار بعين الاعتبار ، مما نتج عن ذلك ارباح صورية لا صحة لوجودها ، وهذا يعني ان الأرباح المتحققة عند إعداد كشف العمليات الجارية بالكلفة التاريخية هي أرباح صورية أو وهمية بسبب عدم اخذ الوحدة الاقتصادية تأثير الارتفاع الحاصل في المستوى العام للأسعار وينعكس ذلك على رأس مال الوحدة الاقتصادية، هذا يعني أن الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم يؤدي إلى تقديم قوائم مالية مضللة لا تعكس الصورة الحقيقية لواقع الوحدة الاقتصادية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى والفرضية الثانية، والجدول الآتي يوضح مقدار قيمة انخفاض فائض العمليات الجارية خلال فترة البحث :

جدول (13) مقدار قيمة انخفاض فائض العمليات الجارية

السنة	تاريخي	معدل	الفرق	نسبة الانخفاض
2014	22011409575	17671666398	4339743180	20%
2015	30137221927	26909756409	3227465518	11%

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات جدول (11).



إنّ تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 عند تعديل كشف العمليات الجارية كان له تأثير ايجابي على تقديم بيانات محاسبية صحيحة اقرب إلى الواقع، إذ اظهر نتيجة اعمال الوحدة الاقتصادية بالشكل الحقيقي إذ يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، كونه أخذ بنظر الاعتبار الآثار المتحققة من ارتفاع المستوى العام للأسعار، وبذلك تكون القوائم المالية المعدلة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 والبيانات المقدمة أكثر دقة وعدالة وأقرب إلى الواقع.

4. تعديل كشف الميزانية العمومية

جدول (14) الميزانية العمومية بالتكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة في 12/31

2015		2014		السنة
تاريخية معدلة	معامل التعديل	تاريخية	تاريخية معدلة	البنء
127587189714	جدول (9)	89890627879	117912744627	الموجودات الموجودات الثابتة
2107928555	/150.3 100	1402480742	2753352401	الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية
26599019982		17697285417	23278199484	النفقات الايرادية
69704093		46376642	68080910	المؤجلة
156363842344		109036770680	144012377422	مشروعات تحت التنفيذ الاستثمارات المالية
49410755181	/150.3	48654635840	46564554875	مجموع الموجودات الثابتة
6278696439	148	6278696439	18221214972	الموجودات المتداولة
62937208728		62937208728	36672868749	المخزون (بالكلفة)*
118626660348		117870541007	101458638596	المدينون
274990502692		226907311687	245471016018	النقدية
199899000000	/150.3	133000000000	195244000000	مجموع الموجودات المتداولة
26909756409	100	83680121991	17671666402	مجموع الموجودات المتداولة
37954556587	متم حسابي	216680121991	24690260502	مجموع الموجودات المتداولة
264763312996		216680121991	237605926904	مصادر التمويل
4308403987		4308403987	3024005572	مصادر التمويل طويلة الاجل
5918785709		5918785709	4841083542	مصادر التمويل قصيرة الاجل
10227189696		10227189696	7865089114	التخصيصات
274990502692		226907311687	245471016018	الدائون
				مج مصادر التمويل قصيرة الاجل
				مجموع مصادر التمويل

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات شركة بغداد للمشروبات الغازية/ مساهمة خاصة



*فيما يخص تقييم المخزون قد تطلب المعيار المحاسبي الدولي (2) المخزون ، أن يتم تقييم المخزون عند قيام الوحدات الاقتصادية إعداد القوائم المالية بالكلفة، أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، نجد إنّ الوحدة الاقتصادية محل البحث تقييم المخزون بالكلفة أو سعر السوق أيهما أقل، وأن قيمة المخزون قد أدرجت في كشف الميزانية العمومية بالكلفة، وهذا يتفق مع المعيار المحاسبي الدولي (2) إذا أردنا تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (2) إلا أنه يتعارض مع المعيار المحاسبي الدولي (29) موضوع البحث حيث يفترض المعيار المحاسبي الدولي 29 عندما يظهر المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق لا يتم تقييمه، لأنه يتفق مع المعالجات المحاسبية، لذا تم تقييم المخزون كونه تم تقييمه بالكلفة ونحن في صدد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 .

بعد أن تم تعديل بنود كشف الميزانية العمومية للوحدة الاقتصادية محل البحث خلال الفترة (2014- 2015) على أساس الكلفة التاريخية المعدلة بالقوة الشرائية العامة تم التوصل إلى ما يأتي :

1. وجود ارتفاع واضح في قيمة الموجودات الثابتة المعدلة على قيمتها التاريخية، يعود ذلك إلى ارتفاع المستويات العامة للأسعار، وهناك زيادة في مقدار مخصص الاندثار المتراكم في حين نجد هناك نقص في مقدار مخصص الاندثار المتراكم للموجودات الثابتة المعد على أساس تاريخي للأصول القابلة للاندثار، إن ارتفاع قيمة الموجودات الثابتة يؤدي إلى حاجة الوحدة الاقتصادية لتوفير سيولة مالية لشراء موجودات جديدة في حين أن ارتفاع قيمة مخصص الاندثار يؤدي إلى ارتفاع المصاريف وانخفاض الأرباح ، هذا يعني أن القوائم المالية التاريخية لا تقدم بيانات دقيقة وأن ما تم تحقيقه من أرباح على أساس الكلفة التاريخية هي أرباح وهمية أدت إلى دفع ضرائب عالية وتوزيع أرباح صورية مما يؤدي إلى تآكل رأس المال تدريجياً، أي أن القوائم المالية المعدلة على أساس الكلفة التاريخية المعتمدة على افتراض الثبات النقدي مضللة ولا تعكس واقع الوحدة الاقتصادية الحقيقي، وهذا ما يثبت صحة فرضيات البحث ويوضح الجدول الآتي قيمة تغير الموجودات الثابتة :

جدول (15) قيمة تغير الموجودات الثابتة

السنة	تاريخية	معدلة	الفرق	نسبة الزيادة
2014	78240378034	117912744627	39672366593	%51
2015	89890627879	127587189714	37696561835	%42

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات جدول (14).

2. وجود ارتفاع واضح في حقوق المساهمين/ الملاك الاجمالية، هذا يعني أنّ الوحدة الاقتصادية غير قادرة على المحافظة على رأس المال عند استعمال الأساس التاريخي في إعداد قوائمها المالية فترة الارتفاع في المستوى العام للأسعار نتيجة لانخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد ، ويوضح الجدول الآتي حقوق المساهمين الإجمالية .



جدول (16) قيمة تغير حقوق المساهمين

نسبة الزيادة	الفرق	معدل	تاريخي	السنة
%25	48278435490	237605926904	189327491414	2014
%22	48083191005	264763312996	216680121991	2015

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات جدول (14).

بعد ان تم تعديل القوائم المالية للوحدة الاقتصادية محل البحث (شركة بغداد للمشروبات الغازية) يتضح أن القوائم المالية المعدة على أساس الكلفة التاريخية لا تعكس الواقع الحقيقي للوحدة الاقتصادية وذلك؛ لأن نتائج القوائم المالية المعدلة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 تختلف عن نتائج القوائم المالية المعدة على أساس الكلفة التاريخية وبذلك تعتبر البيانات والقوائم المالية المعدة وفق الكلفة التاريخية فترة التضخم مضللة، في حين كانت البيانات والمعلومات التي قدمتها القوائم المالية المعدلة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 ملائمة وأقرب إلى الواقع وذات تمثيل صادق وتمكن إدارة الوحدة الاقتصادية ومستخدمي تلك المعلومات من اتخاذ القرارات الرشيدة، إضافة إلى ذلك إن كشف العمليات الجارية للوحدة الاقتصادية محل البحث المعدل بالقوة الشرائية العامة عند تحليله يتضح هناك انخفاض في مبلغ الأرباح المتحققة؛ إذ كان رصيد الأرباح المعدل أقل من رصيد الأرباح الذي تم قياسه على أساس الكلفة التاريخية وخلال سنوات البحث هذا يعني أن الوحدة الاقتصادية عند إعداد قوائمها المالية بالاعتماد على أساس الكلفة التاريخية قد حققت أرباح عالية وهمية مما كبدت الوحدة الاقتصادية دفع ضرائب على ارباح وهمية مع توزيع ارباح صورية وهذا يؤدي إلى تآكل رأس المال تدريجياً، مما يستوجب على الوحدة الاقتصادية زيادة رأس مالها وهذا ما اثبت صحة فرضيات البحث وهي :

1. الاخذ بمبدأ الكلفة التاريخية في ظل التضخم يؤدي إلى تقديم قوائم مالية مضللة لا تعكس الصورة الحقيقية لواقع الوحدة الاقتصادية.
2. القياس النقدي القائم على افتراض الثبات النقدي في ظل التضخم يؤدي إلى دفع ضرائب عالية وتوزيع ارباح صورية مما يؤدي إلى تآكل رأس المال تدريجياً.



المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

من خلال ما تم عرضه في الجانب النظري والتطبيقي تم التوصل إلى الاستنتاجات الآتية:

1. كانت البيانات التاريخية المعدة على أساس الكلفة التاريخية فيها قصور في اظهار الواقع الفعلي للوحدات الاقتصادية، وان القوائم المعدلة كانت أكثر دقة ووضوح في إعطاء المعلومة وتعكس الواقع الفعلي للوحدات.
2. إن الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية سوف يعطي قوائم مالية لا تعبر عن واقع الوحدة الاقتصادية وبالتالي تضليل المستخدمين لتلك القوائم في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية في حين إن القوائم المالية المعدلة وفق المعيار المحاسبي الدولي 29 باستعمال مؤشرات الأرقام القياسية كانت أكثر دقة ووضوح في اعطاء المعلومة وتعكس الواقع الحقيقي للوحدات.
3. إن القياس القائم على ثبات وحدة النقد قياس مضلل لا يعبر عن الواقع المالي للوحدة الاقتصادية ولا يعكس التغير في القوة الشرائية لوحدة النقد مما يؤدي إلى عدم تجانس الأرقام المحاسبية بين الفترات المالية وبالتالي فقدان ميزة الثبات، والتماثل، وعدم قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.
4. إن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 له أثر ايجابي على القوائم المالية؛ إذ يبين حقيقة الأرقام المحاسبية وذلك من خلال بيان أثر التضخم على تلك الأرقام عند تعديلها بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 واعطاء نتائج قياس ومعلومات اقرب إلى الصحة.
5. إن عدم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 في فترات التضخم وعدم استعمال طرق القياس البديلة سوف تتحقق أرباحاً وهمية نتيجة القياس المعد على أساس الكلفة التاريخية وبالتالي توزيع ارباحاً وهمية لا حقيقة لوجودها وبالتالي يؤدي إلى تآكل رأس المال بصورة تدريجية، كما يتسبب عن تلك الارباح الوهمية دفع ضرائب عالية .

ثانياً: التوصيات

1. الاهتمام بدراسة ظاهرة التضخم وتوضيح ماهية التضخم، والتعمق بها بصورة أكثر، كونها من الظواهر الملازمة للاقتصاد، حيث الأسعار باستمرار تتغير نحو الارتفاع وبالتالي تنخفض القوة الشرائية لوحدة النقد.
2. ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية وخاصة المعيار المحاسبي الدولي 29 التي تطرقت إلى ظاهرة التضخم من قبل الوحدات الاقتصادية العراقية .
3. حاجة الوحدات الاقتصادية إلى ثقافة التجدد والرغبة في تطوير إجراءاتها لمواكبة التغير في بيئة الأعمال المحلية والعالمية .
4. ضرورة مشاركة موظفي الوحدات الاقتصادية في أي دورات، أو ورش، أو ندوات تقام داخل البلد، أو خارجة تتعلق بظاهرة التضخم لكي يكون هناك وعي تام بمعرفة هذه الظاهرة وما تسببه من آثار عند تجاهلها فترة ارتفاع مستويات الأسعار، واقامة دورات وورش للمعايير المحاسبية وخاصة المعيار المحاسبي الدولي 29 .
5. على الوحدات الاقتصادية التي تسعى إلى تقديم معلومات ملائمة وذات تمثيل صادق ان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 29 في فترات التضخم وارتفاع الأسعار .
6. ضرورة تعديل بنود القوائم المالية للوحدات الاقتصادية بشكل منفصل عن قوائمها الرئيسية لبيان الاختلاف في عملية القياس والوصول إلى نتائج ومعلومات اقرب إلى الدقة والتمثيل الصادق.



المصادر

1. الدسوقي، عبد السميع ، 2002، **اساسيات المحاسبة المالية** ، دار وائل للنشر والطباعة ، عمان ، الأردن.
2. الشيرازي ، عباس مهدي ، 1990 ، **النظرية المحاسبية** ، ط1 ، مطبعة ذات السلاسل، الكويت .
3. العامري ، سعود جايد ، 2010 ، **المحاسبة الدولية** ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان .
4. العامري ، سعود جايد مشكور ، 2006 ، **محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق** ، ط1 ، دار زهران للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن .
5. حميدات ، جمعة فلاح ، 2019 ، **منهاج خبير المعايير الدولي لأعداد التقارير المالية IFRS EXPERT** ، عمان ، المملكة الأردنية الهاشمية .
6. علي ، ميرزا عباس ، هولت جراهام جيه ، ماغنوس أوريل ، 2006 ، **المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية** ، عمان المملكة الأردنية الهاشمية .
7. الجياشي، عبد الجبار علوان جبر، 2017، **دور القوائم المالية المعدلة بالقوة الشرائية العامة في التنبؤ عن الفشل المالي**، رسالة ماجستير، جامعة القادسية، كلية الادارة والاقتصاد، المحاسبة، العراق.
8. حسين ، كركاشة ، 2012، **أثر التضخم على المحتوى الاعلامي للقوائم المالية – دراسة احصائية** ، رسالة ماجستير ، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، العلوم التجارية .
9. رماش ، ياسين ، 2017، **أثر التضخم على القوائم المالية في ظل الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية – دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة أم البواقي** ، رسالة ماجستير ، جامعة العربي بن مصيدي – أم البواقي ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، العلوم التجارية ، الجزائر .
10. قده ، آسيا ، مهري رميصاء ، بو بكر مروة مسعي ، 2019، **المشكلات المحاسبية المرتبطة بالتضخم على القوائم المالية – مؤسسة التاج الذهبي** ، رسالة ماجستير ، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر .
11. عبد العال ، محمد فراس نذير ، 2017، **أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي 29 في تحليل القوائم المالية بواسطة النسب المالية دراسة حالة** ، مجلة جامعة البعث ، المجلد 39 ، العدد 76.
12. خطاب، علي عبد ، دلال، قطيب ، 2019، **أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية – دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 1 والنظام المحاسبي المالي** ، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية ، المجلد 4 ، العدد 1.
13. Chinwuba Okafor , Ohonba Nosa ,2012, **price level changes and financial accounting measurement: Empirical evidences from Nigeria**, University of Benin , Benin city , journal of management and corporate governance .
14. Onaolapo A.A , Odetayo T .A ,2012, **Effect of Accounting information system on Organizational Effectiveness : A Case study of selected companies in ibadan** ,Nigeria , American journal of Business and Management, Vol.1, No.4.