

محاسبة المستوى النسبي للأسعار

كلا البديلين أسعار الدخول الجارية (تكلفة الاستبدال) وأسعار الخروج الجارية (القيمة البيعية) يتعاملان مع تغيرات المستوى الخاص للأسعار. غير أن المستوى العام والخاص للأسعار يمكن أن يؤثر معاً في تحديد قيم الأصول غير النقدية .

أثر نوعي التغير في القوائم يمكن إظهاره من خلال تكلفة الاستبدال المعدلة وصافي القيمة البيعية المعدلة بالرقم القياسي العام للأسعار فظهرت محاسبة المستوى النسبي للأسعار.

التغير النسبي للأسعار : هو مقياس يتم احتسابه لمعرفة التغير الحاصل في المستوى العام والخاص للأسعار في آن معاً. ويتم احتساب **معدل التغير في المستوى النسبي للأسعار** بالعلاقة :

الرقم القياس للمستوى العام للأسعار
الرقم القياس للمستوى الخاص للأسعار

حيث أن سعر السلعة يتحدد بتأثير عاملين مشتركين :

١. تغيرات القوة الشرائية (تغيرات الاسعار العام) .
٢. وتغيرات الأسعار الخاصة .

هذان الأثران تحاول محاسبة المستوى النسبي للأسعار تحديدهما لتزويد المستخدمين بمعلومات أكثر مصداقية وارتباطاً بالواقع .

تطبيق محاسبة المستوى النسبي للأسعار:

أ - على تكلفة الاستبدال

- إنها تسهم في تفادي **أخطاء القياس والتوقيت**، الناجمة عن الفجوة الزمنية بين تاريخ وقوع الأحداث الاقتصادية وتاريخ إعداد المعلومات بسبب تغير القوة الشرائية.
- يجري التعديل لكافة العناصر غير النقدية (لها قيم تتغير بتغير الأسعار) التي لا يتم تقويمها بسعر السوق، مثل: رأس المال ، المبيعات ، المشتريات، مكاسب الحيازة بأنواعها، الخ...
- أما البنود النقدية فإنه يتم احتساب وإثبات أرباح وخسائر القوة الشرائية الناجمة عنها.

مثال: في ١ / ١ / ٢٠٠٥ كان رصيد مخزن البضاعة / ٢,٠٠٠,٠٠٠ / يمثل تكلفة شراء ٥٠٠٠ قطعة بسعر ٤٠٠ للقطعة. وكان سعر استبدالها آنذاك ٤٠٠ وسعر بيعها / ٤٨٠ / . وقد ظهرت البيانات التالية خلال العام:

الرقم القياسي	سعر الاستبدال ل	سعر البيع	الكمية	البيان	الفترة
١٢٠	٤٠٠	٤٨٠	٥٠٠٠	رصيد	أول العام
١٢٥	٤١٠	٥٠٠	١٠٠٠	بيع	الربع الأول
١٣٥	٤٣٠	٥٢٠	٢٠٠٠	بيع	الربع الثاني
١٣٠	٤٥٥	٥٥٠	١٠٠٠	بيع	الربع الثالث
١٤٠	-	-	-	-	الربع الرابع
١٤٥	٤٨٥	٦٠٠	١٠٠٠	رصيد	نهاية العام

أولاً:

حسب تكلفة الاستبدال

جدول مكاسب حيازة المخزون المحققة وغير المحققة

الربح	قيمة الاستبدال أول الفترة	مكاسب الحيازة		التاريخية	مكاسب حيازة محققة بالبيع	مكاسب حيازة غير محققة آخر الفترة	
		الاستبدالية	التاريخية				
الأول	٢٠٠٠٠٠٠ ٤٠٠×٥٠٠٠	٥٠٠٠٠٠ ٤١٠×١٠٠٠	٤٠٠٠٠٠ ٤٠٠×١٠٠٠	٤٠٠٠٠٠ ٤٠٠×١٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠ -٥٠٠٠٠ ١٠٠٠٠٠	
الثاني	١٦٤٠٠٠٠٠ ٤١٠×٤٠٠٠	٨٠٠٠٠٠ ٤٣٠×٢٠٠٠	٨٦٠٠٠٠٠ ٤٣٠×٢٠٠٠	٨٠٠٠٠٠٠ ٤٠٠×٢٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠ -٨٠٠٠٠+٤٠٠٠٠ ٦٠٠٠٠	
الثالث	٨٦٠٠٠٠٠ ٤٣٠×٢٠٠٠	٥٠٠٠٠٠ ٤٥٥×٢٠٠٠	٤٥٥٠٠٠٠ ٤٥٥×١٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠ ٤٠٠×١٠٠٠	٥٥٠٠٠٠	٥٥٠٠٠٠ -٥٠٠٠٠+١٠٠٠٠ ٥٥٠٠٠	
الرابع	٤٥٥٠٠٠٠ ٤٥٥×١٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	-	-	-	٨٥٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠+٥٥٠٠٠٠	
المجموع	-	٢١٠٠٠٠٠	١٧٢٥٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠٠	-	

١. قيود العمليات:

من د/ مخزن البضاعة إلى د/ مكاسب الحيازة ارتفاع سعر استبدال ٥٠٠٠ وحدة من ٤٠٠ إلى ٤١٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من د/ النقدية إلى د/ المبيعات بيع ١٠٠٠ وحدة بسعر ٥٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
من د/ تكلفة المبيعات إلى د/ مخزن البضاعة إخراج ١٠٠٠ وحدة بسعر ٤١٠	٤١٠٠٠٠	٤١٠٠٠٠
من د/ مكاسب الحيازة إلى د/ مكاسب المحققة إثبات المكاسب المحققة من بيع ١٠٠٠ وحدة (٤١٠-٤٠٠)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
من د/ مخزن البضاعة إلى د/ مكاسب الحيازة ارتفاع سعر استبدال ٤٠٠٠ وحدة من ٤١٠ إلى ٤٣٠	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
من د/ النقدية إلى د/ المبيعات بيع ٢٠٠٠ وحدة بسعر ٥٢٠	١٠٤٠٠٠٠	١٠٤٠٠٠٠
من د/ تكلفة المبيعات إلى د/ مخزن البضاعة إخراج ٢٠٠٠ وحدة بسعر ٤٣٠	٨٦٠٠٠٠	٨٦٠٠٠٠

من د/ مكاسب الحيازة إلى د/مكاسب الحيازة المحققة إثبات المكاسب المحققة من بيع ٢٠٠٠ وحدة (٤٣٠ - ٤٠٠) ٢٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
من د/ مخزن البضاعة إلى د/ مكاسب الحيازة ارتفاع سعر استبدال ٢٠٠٠ وحدة من ٤٣٠ إلى ٤٥٥	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من د/ النقدية إلى د/ المبيعات بيع ١٠٠٠ وحدة بسعر ٥٥٠	٥٥٠٠٠٠	٥٥٠٠٠٠
من د/ تكلفة المبيعات إلى د/مخزن البضاعة إخراج ١٠٠٠ وحدة بسعر ٤٥٥	٤٥٥٠٠٠	٤٥٥٠٠٠
من د/ مكاسب الحيازة إلى د/مكاسب الحيازة المحققة إثبات المكاسب المحققة من بيع ١٠٠٠ وحدة (٤٥٥ - ٤٠٠) ١٠٠٠	٥٥٠٠٠	٥٥٠٠٠
٣١/١٢ من د/ مخزن البضاعة إلى د/ مكاسب الحيازة ارتفاع سعر استبدال ١٠٠٠ وحدة من ٤٥٥ إلى ٤٨٥	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠

من د/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى د/ رأس المال تعديل رأس المال بالرقم القياسي	٤١٦٦٦٧	٤١٦٦٦٧
من د/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى د/ المبيعات تعديل المبيعات ...	٢٢٠.٤٩٩	٢٢٠.٤٩٩
من د/ تكلفة المبيعات إلى د/ تعديلات المستوى العام للأسعار تعديل تكلفة المبيعات	١٨١٨٠.٤	١٨١٨٠.٤
من د/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى د/ مكاسب الحيازة المحققة تعديل مكاسب الحيازة المحققة	١٢٣٩٠.	١٢٣٩٠.
من د/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى د/ مكاسب الحيازة غير المحققة تعديل مكاسب الحيازة غير المحققة	٧٣٠.٥	٧٣٠.٥
من د/ خسائر القوة الشرائية إلى د/ تعديلات المستوى العام للأسعار إثبات خسائر القوة الشرائية الناجمة عن حيازة النقدية	٢٢٠.٤٩٩	٢٢٠.٤٩٩

٣. قائمة الدخل:

		٢,٠٩٠,٠٠٠
المبيعات :		
مبيعات الربع الأول (٥٠٠ × ١,٠٠٠)	٥٠٠,٠٠٠	
مبيعات الربع الثاني (٥٢٠ × ٢,٠٠٠)	١,٠٤٠,٠٠٠	
مبيعات الربع الثالث (٥٥٠ × ١,٠٠٠)	<u>٥٥٠,٠٠٠</u>	
تكلفة المبيعات (٤٨٥ × ٤,٠٠٠)		
تكلفة مبيعات الربع الأول	410,000	
تكلفة مبيعات الربع الثاني	860,000	
تكلفة مبيعات الربع الثالث	<u>455,000</u>	(1,725,000)
مجمّل الربح		365,000
مكاسب الحيّازة		
مكاسب الحيّازة المحقّقة	125,000	
مكاسب الحيّازة غير المحقّقة	<u>85,000</u>	210,000
صافي الدخل		575,000

٤ . تعديل البيانات:
أ . تعديل المبيعات

المبيعات المعدلة	معامل التعديل	المبلغ	المبيعات
٥٨٠٠٠٠	١٤٥/١٢٥	٥٠٠٠٠٠	الربع الأول
١١١٧٠٣٧	١٤٥/١٣٥	١٠٤٠٠٠٠	الربع الثاني
٦١٣٤٦٢	١٤٥/١٣٠	٥٥٠٠٠٠	الربع الثالث
٢٣١٠٤٩٩	-	٢٠٩٠٠٠٠	المجموع

ب . تعديل تكلفة المبيعات:

التكلفة المعدلة	معامل التعديل	المبلغ	تكلفة المبيعات
٤٧٥٦٠٠	١٤٥/١٢٥	٤١٠٠٠٠	الربع الأول
٩٢٣٧٠٤	١٤٥/١٣٥	٨٦٠٠٠٠	الربع الثاني
٥٠٧٥٠٠	١٤٥/١٣٠	٤٥٥٠٠٠	الربع الثالث
١٩٠٦٨٠٤	-	١٧٢٥٠٠٠	المجموع

ج - تعديل مكاسب الحيازة المحققة وغير المحققة

المعدل	مكاسب حيازة محققة بالبيع دون تعديل	المكاسب المحققة المعدلة	مكاسب الحيازة المعدلة	معامل التعديل	مكاسب محققة	مكاسب الحيازة	
٤٦٤٠٠	٤٠٠٠٠	١١٦٠٠	٥٨٠٠٠	١٤٥/١٢٥	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	الأول
٦٧٨٨٢	٦٠٠٠٠	٦٤٤٤٤	٨٥٩٢٦	١٤٥/١٣٥	٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	الثاني
٦٢٣٠٥	٥٥٠٠٠	٦١٣٤٦	٥٥٧٦٩	١٤٥/١٣٠	٥٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	الثالث
٩٢٣٠٥	٨٥٠٠٠	-	٣٠٠٠٠	١٤٥/١٤٥	-	٣٠٠٠٠	الرابع
		١٣٧٣٩٠	٢٢٩٦٩٥	-	١٢٥٠٠٠	٢١٠٠٠	المجموع

د - مكاسب وخسائر البنود النقدية

الربع	رصيد أول الفترة (١)	رصيد آخر الفترة (٢)	مقدار التغير (٣)	معامل التعديل (٤)	قيمة التغير المعدلة (٥)	أ.خ القوة الشرائية (٦)
الأول	-	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	١٤٥/١٢٥	٥٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠ ٣-٥
الثاني	٥٠٠٠٠٠	١٥٤٠٠٠٠ ١+٣	١٠٤٠٠٠٠	١٤٥/١٣٥	١١١٧٠٣٧ ٤x٣	٧٧٠٣٧
الثالث	١٥٤٠٠٠٠	٢٠٩٠٠٠٠	٥٥٠٠٠٠	١٤٥/١٣٠	٦١٣٤٦٢	٦٣٤٦
الرابع	٢٠٩٠٠٠٠	٢٠٩٢٠٠٠٠	-----	-----	-----	-----
المجموع	-----	-----	٢٠٩٠٠٠٠	-----	٢٣١٠٤٩٩	٢٢٠٤٩٩

هـ . تعديل رأسمال البضاعة:

$$2416667 = 145/120 \times 2000000$$

و . حساب تعديلات المستوى العام للأسعار

د المبيعات	٢٢٠٤٩٩	د المبيعات	٢٢٠٤٩٩
د مكاسب الحيازة المحققة	١٢٣٩٠	د مكاسب الحيازة المحققة	١٢٣٩٠
د مكاسب الحيازة غير المحققة	٧٣٠٥	د مكاسب الحيازة غير المحققة	٧٣٠٥
د رأس المال البضاعة	٤١٦٦٦٧	د رأس المال البضاعة	٤١٦٦٦٧
	٦٥٦٨٦١		٦٥٦٨٦١

ز . قائمة الدخل المعدلة

المبيعات المعدلة	٢٣١٠.٤٩٩	
تكلفة المبيعات المعدلة	(١٩٠.٦٨٠.٤)	
مجمل الربح المعدل		٤٠.٣٦٩٥
<u>مكاسب الحيازة المعدلة:</u>		
المكاسب المحققة المعدلة	١٣٧٣٩٠	
المكاسب غير المحققة	٩٢٣٠.٥	٢٢٩٦٩٥
خسائر القوة الشرائية		(٢٢٠.٤٩٩)
صافي الدخل المعدل		٤١٢٨٩١

م . تظهر نتائج العمليات السابقة في المركز المالي كما يلي:

خصوم	أصول			
	ا. معدلة	استبدالية	ا. معدلة	استبدالية
رأسمال البضاعة	٢٤١٦٦٦٧	٢٠٠٠٠٠٠	المخزون ٤٨٥٠١٠٠٠	٤٨٥٠٠٠
أرباح تشغيلية	٤٠٣٦٩٥	٣٦٥٠٠٠	النقدية (مبيعات)	٢٠٩٠٠٠٠
مكاسب حيازة محققة	١٣٧٣٩٠	١٢٥٠٠٠		
مكاسب حيازة غير محققة	٩٢٣٠٥	٨٥٠٠٠		
خسائر القوة الشرائية	(٢٢٠٤٩٩)	-		
تعديلات مستوى عام الأسعار	(٢٥٤٥٥٨)	-		
	٢٥٧٥٠٠٠	٢٥٧٥٠٠٠		٢٥٧٥٠٠٠

رصيد مخزون آخر الفترة لا يعدل، حسب تكلفة الاستبدال، كونه مقيم بأسعار نهاية العام.

ب - على صافي القيمة البيعية:

تهمل محاسبة القيمة البيعية تغيرات المستوى العام للأسعار كما في محاسبة الاستبدال. لمعرفة تأثير هذه التغيرات في القوائم المالية يتم تعديل القوائم بالرقم القياسي العام للأسعار. فتعدل البنود غير النقدية التي لم تقوّم بسعر الخروج ويتم احتساب أرباح وخسائر القوة الشرائية للبنود النقدية

١ . تعديل المكاسب التشغيلية المحققة خلال الفترة:

الربع	المكاسب التشغيلية المحققة	معامل التعديل	المكاسب المعدلة
الأول	٩٠٠٠٠	١٤٥/١٢٥	١٠٤٤٠٠
الثاني	١٨٠٠٠٠	١٤٥/١٣٥	١٩٣٣٣٣
الثالث	٩٥٠٠٠	١٤٥/١٣٠	١٠٥٩٦٢
المجموع	٣٦٥٠٠٠	-	٤٠٣٦٩٥

٢ . قائمة الدخل:

الإيرادات:	معدلة	معدلة	دون تعديل	دون تعديل
المبيعات	٢٣١٠٤٩٩		٢٠٩٠٠٠٠	
المخزون (٦٠٠×١٠٠٠)	٦٠٠٠٠٠	٢٩١٠٤٩٩	٦٠٠٠٠٠	٢٦٩٠٠٠٠
<u>التكاليف:</u>				
تكلفة المبيعات	١٩٠٦٨٠٤		١٧٢٥٠٠٠	
المخزون (٤٨٥×١٠٠٠)	٤٨٥٠٠٠	(٢٣٩١٨٠٤)	٤٨٥٠٠٠	(٢٢١٠٠٠٠)
دخل التشغيل		٥١٨٦٩٥		٤٨٠٠٠٠
<u>مكاسب الحيازة:</u>				
مكاسب الحيازة المحققة بالبيع	١٣٧٣٩٠		١٢٥٠٠٠	
مكاسب الحيازة غير المحققة	٩٢٣٠٥	٢٢٩٦٩٥	٨٥٠٠٠	٢١٠٠٠٠
خسائر القوة الشرائية		٢٢٠٤٩٩		—
صافي الدخل		٥٢٧٨٩١		٦٩٠٠٠٠

[1]- يتألف دخل التشغيل من : ٣٦٥٠٠٠٠ مكاسب تشغيلية محققة و ١١٥٠٠٠٠ مكاسب تشغيلية غير محققة.

[2]- يتألف دخل التشغيل من : ٤٠٣٦٩٥ مكاسب تشغيلية محققة معدلة و ١١٥٠٠٠٠ مكاسب تشغيلية غير محققة.

صلاحية محاسبة المستوى النسبي للأسعار كبديل قياس

تحاول تجنب أخطاء "وحدة" القياس التي وقعت بها البدائل السابقة التي لم تراعى تغيرات القوة الشرائية:

فالتكلفة التاريخية:

تتجاهل تغيرات الأسعار الخاصة (سواء أسعار الدخول أو الخروج) كما تتجاهل تغيرات المستوى العام للأسعار.

تكلفة الاستبدال:

تراعى تغيرات أسعار الشراء لكنها تتجاهل تغيرات المستوى العام للأسعار ومحاسبة صافي القيمة البيعية:

تراعى تغيرات أسعار البيع لكنها تتجاهل تغيرات المستوى العام للأسعار

الطرق الثلاثة تتجاهل المستوى العام للأسعار، وبالتالي فإنها تحتوي على الأخطاء الناجمة عن افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد. هذا المحذور تم تجنبه من خلال بدائل ثلاثة هي:

- ١- محاسبة المستوى العام للأسعار
- ٢- محاسبة تكلفة الاستبدال المعدلة
- ٣- محاسبة صافي القيمة البيعية المعدلة

محاسبة الاستبدال المعدلة ومحاسبة القيمة البيعية المعدلة

❖ توفران قياساً محاسبياً يأخذ بالاعتبار الأسعار الخاصة والقوة الشرائية العامة في أن معا. وبالتالي تجنب عيوب محاسبة الاستبدال ومحاسبة القيمة البيعية

❖ يتميز هذان البديلان بأنهما

١- يتلافيا أخطاء وحدة القياس عبر استخدام القوة الشرائية العامة للنقود، الأمر الذي يجعل المعلومات المحاسبية ملائمة لاتخاذ القرارات وقابلة للتفسير.

٢- لكنهما في الوقت نفسه يختلفان في مسألة توقيت القياس

فتكلفة الاستبدال المعدلة: تحتوي على أخطاء التوقيت الناجمة عن استخدام مبدأ التحقق، حيث يتم استبعاد بعض عناصر دخل النشاط التشغيلي المحققة خلال الدورة المحاسبة الحالية، وتأجيل الاعتراف بها لحين تحققها في فترات لاحقة ، كما أنه يتم احتساب بعض عناصر الدخل التشغيلية المكتسبة في الفترات السابقة والمحققة في الفترة الحالية .

أما محاسبة القيمة البيعية المعدلة:

فإنها لا تأخذ بمبدأ التحقق لذلك فهي تبتعد عن أخطاء التوقيت وهذا يعطيها ميزة إضافية على محاسبة تكلفة الاستبدال المعدلة .

❖ الانتقادات الأخرى الموجهة إلى محاسبة الاستبدال ومحاسبة القيمة البيعية تبقى قائمة في هذين البديلين المعدلين