

الأساليب المحاسبية الكفيلة لمعالجة التضخم على القوائم المالية

– دراسة تحليلية لعينة من الأكاديميين والمهنيين بولاية أم البواقي –

**The Guaranteed Accounting Ways to Treat Inflation on Financial Statement
An Analytical Study for a Sample of Academics and Professionals in the Wilaya of
Oum El Bouaghi**

ياسين رماش*، جامعة أم البواقي، الجزائر.

remacheyassine@gmail.com

تاريخ التسليم: (2020/10/15)، تاريخ المراجعة: (2020/11/17)، تاريخ القبول: (2020/12/07)

Abstract :

ملخص :

This study aimed to identify the impact of inflation on the reliability of financial statements, as well as the accounting methods that were used to exclude its impact on the financial statements, and to achieve this goal a questionnaire was constructed as it was distributed to a sample of university professors who practice Accounting. The study concluded that when inflation is not taken into consideration while preparing the financial statements, it leads to their impartiality and is not sincere, and the accounting methods that were presented when applied lead to their application leading to the disclosure of the financial statements in an honest manner.

Keywords : Inflation, Financial Lists, Adjusted Historical Cost, Current cost.

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى إمكانية تأثير التضخم على مصداقية القوائم المالية، ولتحقيق هذا الهدف تم بناء إستبانة حيث تم توزيعها على عينة من الأكاديميين، المحاسبين ومراجعي الحسابات، وتوصلت الدراسة أنه عند عدم الأخذ بعين الاعتبار التضخم في إعداد القوائم المالية يؤدي الى عدم موضوعيتها وتكون غير صادقة، وأن الأساليب المحاسبية التي تم عرضها عند تطبيقها تؤدي الى الإفصاح عن القوائم المالية بصورة صادقة.

الكلمات المفتاحية: التضخم، القوائم المالية، التكلفة التاريخية المعدلة، التكلفة الجارية.

مقدمة:

من أبرز المشكلات الاقتصادية التي تؤدي الى جملة من الاختلالات في العديد من الميادين سواء الاقتصادية أو الاجتماعية ظاهرة التضخم، هذه الأخيرة كانت ومازالت محل دراسة من الاقتصاديين سواء الأكاديميين أو المهنيين.

تعد ظاهرة التضخم من الأسباب الرئيسية التي تعرقل عملية التنمية في اقتصاديات الدول إذا كانت الدراسة على مستوى الكلي، أما إذا تم التطرق الى موضوع التضخم على المستوى الجزئي، فإنه يتم ربطه مباشرة بالقوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها من قبل المؤسسة، فإن التضخم يؤدي الى إفصاح عنها بصورة مظلة وغير صادقة الأمر الذي لا يسمح بقراءة صحيحة لهذه القوائم. ومع تدخل المصالح داخل المؤسسة وبعد الأزمات العالمية الكبرى، إضطر الباحثون والجهات المختصة بالإهتمام بعلاقة التضخم بالقوائم المالية وإقتراح جملة من النماذج والأساليب المحاسبية الكفيلة بتعديل بنود مختلف القوائم المالية عند وجود التضخم. وهذه النماذج تسمح بقراءة ومقارنة مختلف القوائم المالية كونها تؤدي الإفصاح عن هذه القوائم بصورة صادقة تعبر عن الواقع الحقيقي لمختلف الأنشطة، الأمر الذي يسهل عملية اتخاذ القرار وبناء خطط مستقبلية فعالة.

مما سبق يمكن طرح الاشكالية الرئيسية على النحو التالي:

ماهي النماذج المحاسبية الكفيلة للإفصاح عن القوائم المالية ذات مصداقية في ظل اقتصاديات

التضخم؟

الاسئلة الفرعية:

- هل توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين افراد مجتمع الدراسة حول أثر التضخم على القوائم المالية المفصح عنها؟
- هل توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين استبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وفعالية تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة؟
- هل توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين استبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وفعالية تطبيق نموذج التكلفة الجارية؟

الفرضيات:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر التضخم على القوائم المالية المفصح عنها؛
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وفعالية تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة؛
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وفعالية تطبيق نموذج التكلفة الجارية.

أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من تزايد الإهتمام بموضوع التضخم وتأثيره على القوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها، كذلك تزايد المطالب بتوفير معلومات محاسبية ذات مصداقية الأمر الذي يسهل إتخاذ مختلف القرارات بصورة صحيحة.

أهداف الدراسة:

- من بين الأهداف التي تسعى لها هذه الدراسة ما يلي:
- تسليط الضوء على موضوع تأثيرات التضخم على القوائم المالية؛
- تحديد الأساليب والطرق المحاسبية الكفيلة في الإفصاح عن مختلف القوائم المالية بصورة صادقة وملائمة؛
- التعرف على أثر الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة ومصداقية.

منهج الدراسة:

نظرا لموضوع الدراسة فقد تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، لأنه الأنسب لتحديد المفاهيم الأساسية للإطار النظري للدراسة، وتحليل مختلف فقرات الاستبيان التي تم الإعتماد عليها في الجانب التطبيقي.

الجانب النظري للدراسة:

1. التضخم والقوائم المالية

1-1. تعريف التضخم

حسب كينز فإن التضخم هو الزيادة في القدرة الشرائية التي لا يقابلها زيادة في حجم الإنتاج، أو هو زيادة الطلب الحقيقي في جو استخدام كامل (عناية، 2000، ص20). هناك العديد من الاختلاف عند وضع تعريف موضوع التضخم، منشأ هذا الاختلاف هو تعدد زاوية الدراسة التي يتم النظر إليها للتضخم، ويمكن طرح تعريف التضخم على أنه الإرتفاع المستمر في المستويات العامة للأسعار خلال فترة زمنية معينة.

2.1. تعريف وأنواع القوائم المالية

تعد القوائم المالية المنتج الرئيس لنظام المحاسبة المالية، حيث تعطينا صورة حقيقية عن المركز المالي للمؤسسة في تاريخ اعدادها في نهاية السنة المالية، ونتيجة نشاطها عن تلك السنة المالية، وهي توفر المعلومات المحاسبية لكافة الجهات المعنية (عبد الرحمن موسى الفراء، 2017، ص. 751).

1.2.1. تعريف القوائم المالية

تعرف القوائم المالية بأنها وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، و على الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل يعتمد بالأساس على عناصر القوائم المالية (حماد، 2002، ص38).

يمكن القول أن القوائم المالية هي مجموعة من الوثائق و التي تحمل بيانات ومعلومات محاسبية خاصة بالكيان وهي في أشكال متعددة، وكما تعتبر حلقة وصل بين المؤسسة وبين مختلف المتعاملين لإيصال المعلومات المحاسبية لهم.

2.2.1. أنواع القوائم المالية

يمكن التطرق إلى أنواع القوائم المالية على النحو التالي:

أ. قائمة المركز المالي (الميزانية)

الميزانية تصوير للوضع المالي للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة، ومنه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة، وللميزانية جانبان الجانب الأول يعرف بالأصول أو الموجودات والجانب الثاني يعرف بالخصوم أو الإلتزامات (الشيرازي، 1990، ص215).
ب. قائمة الدخل

تعرض هذه القائمة مكونات ورقم صافي الربح للفترة وتختلف التسميات لهذه القائمة من جهة لأخرى، لكن مهما كانت التسمية فيجب أن تفصح بشكل كاف لقراءة التقارير المالية عن مكونات صافي الربح المحقق (العظمة، والعدالي، 1986، ص448). فهي عبارة عن جدول يتم فيه التقرير عن نتائج نشاط المؤسسة، مع توضيح القدرة الكسبية في فترة زمنية معينة، محددة بالسنة المالية غالبا (شاهد، ودفرور، 2016، ص. 151).

ج. قائمة التدفقات النقدية

إحدى القوائم المالية التي تقدم معلومات لا تقدمها قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، حيث تقدم معلومات عن النقدية من حيث مصادرها ومصادر انفاقها (البيومي، 2003، ص22).

د. قائمة تغيرات حقوق الملكية

تمثل هذه القائمة عرضا تحليليا للحركات التي أثرت في كل عنصر من العناصر المكونة لرؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة خلال السنة المالية (بوسلمة، 2009، ص8).

هـ. قائمة الملاحق والإيضاحات

يحتوي ملحق القوائم المالية على معلومات أساسية ذات دلالة، فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل إعداد القوائم المالية، وكذا الطرائق المحاسبية النوعية المستعملة الضرورية لفهم و قراءة القوائم المالية، ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة (لزرع، 2012، ص62).

2. أثر التضخم على القوائم المالية

يختلف تأثير التضخم مع اختلاف القوائم المالية.

1.2 أثر التضخم على قائمة المركز المالي

يختلف تأثير التضخم مع اختلاف عناصر قائمة المركز المالي

1.1.2 أثر التضخم على الأصول الثابتة

تظهر الموجودات الثابتة في قائمة المركز المالي بقيمة لا تعبر عن القيمة الحقيقية لها و هذا راجع مرور فترة زمنية طويلة على اقتنائها، ومع حصول تغيير في الاسعار هذا يؤدي بصفة آلية الى انشاء فارق كبير بين القيمة الدفترية والقيمة الحالية، بحيث يصبح من غير المعقول الإبقاء على القيمة الدفترية في قائمة المركز المالي.

وإذا أرادت المؤسسة شراء موجودات ثابتة في حالة حدوث إرتفاع في المستويات العامة للأسعار، فتكون القيمة السوقية لهذه الموجودات أعلى بكثير من التكلفة التاريخية للموجودات المستخدمة المراد إستبدالها، فتكون المبالغ التي تم إقطاعها وتم تخصيصها لكل فترة مالية لا تساعد على تجديد الموجودات الثابتة وهذا راجع للتضخم (العامري، 2006، ص91).

2.1.2 أثر التضخم على المخزون

يتميز المخزون بالحركة المستمرة والتجدد هذا الأمر الذي لا يسمح بإتساع الفارق بين التكلفة التاريخية والقيمة الحالية، هذه الفرضية تكون عند الارتفاع العادي للمستويات العامة للأسعار، ويكون الفارق كبير اذا حصلت قفزات سريعة وكبيرة في الأسعار، وعليه من غير الممكن الإعتماد على التكلفة التاريخية أساسا لتقييم المخزون، ولهذا عدم تعديل إجمالي القيمة النقدية للمخزون يمكن أن يؤدي الى انخفاض قيمته المادية وإمكانية حدوث خسائر. كما أن المخزون يظهر في الميزانية بقيمة منخفضة وهذا في ظل انخفاض النقد، الأمر الذي يتطلب تخصيص مخصص لانخفاض قيمة المخزون، وتكون قيمة المخزون أقل من تكلفته التاريخية. (العامري، 2006، ص 91).

3.1.2 أثر التضخم على البنود النقدية المدينة والدائنة

يترتب على حيازة الأصول النقدية خلال الإرتفاع في المستوى العام للأسعار خسائر في القوة الشرائية، وهذا لأن القيمة الخاصة بالوحدات النقدية التي تكون ثابتة وبما تمثله من قوة شرائية يمكن تحويلها لأي سلع وخدمات، ما يؤدي الى انخفاض في القيمة حيث تصبح هذه القيمة مساوية لعدد أقل من الوحدات النقدية وهذا بسبب انخفاض قوتها الشرائية، ويترتب عن حيازة الخصوم النقدية في فترة الإرتفاع في المستوى العام للأسعار مكاسب في القوة الشرائية، وهذا لأنها تمثل إلتزامات تم قياسها بوحدة نقد تقل قوتها الشرائية عن وحدة النقد وقت نشوء هذه الإلتزامات، ويحدث العكس في حالة حدوث انخفاض في المستويات العامة للأسعار (وادي، 2006، ص128).

2.2 أثر التضخم على قائمة الدخل

تؤدي التغيرات في المستويات العامة للأسعار على قياس نتيجة المؤسسة وهذا لكون الدخل الناتج عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة في فترات التضخم يكون غير معبر عن النتيجة الحقيقية، الأمر الذي ينعكس في قياس الدخل أو الخسارة المتولدة. من الضروري الأخذ بعين الإعتبار أثر التغير في الأسعار على صحة قياس العناصر التي تحدد الدخل في ضوء مفهوم الدخل الحقيقي للمؤسسة وعلى

الرغم من وجود اتفاق حول طرق قياس الدخل المحاسبي للمؤسسة حيث يتم قياسه عن طريق مقابلة الإيرادات بالتكاليف إلا أنه يوجد إختلاف في تحديد مفهوم الدخل الحقيقي للمؤسسة والمشكلة تكون في قياس الدخل الحقيقي وفقا لمفهوم المحافظة على رأس المال، الذي يعني عدم المساس برأس المال الخاص بالمؤسسة بعد توزيع النتيجة المالية، حيث يعتبر معظم المهتمين الدخل الخاص بالمؤسسة هو ذلك المبلغ الذي يمكن توزيعه على ملاكها من غير المساس بأصول المؤسسة ولا برأس مالها، وبمعنى آخر يتحدد الدخل بالإعتماد على الدخل المستخدم في قياس وتقييم مختلف موجودات المؤسسة، حيث يؤدي إستخدام مداخيل مختلفة لتقييم الموجودات الى تحديد مبالغ متنوعة (قايد، 2013، ص ص 5-6).

3. أثر التضخم على بعض عناصر الإطار المفاهيمي للمحاسبة

يؤدي التضخم الى عدم صحة هذا المبدأ مما يؤدي الى عدم صحة العمليات الحسابية التي تجري على القوائم المالية بصورة أرقام وهذا لعدم تساوي القوة الشرائية لوحدة النقد في السنوات المختلفة، كما أن عند وجود التضخم يؤدي الى عدم إظهار التكلفة التاريخية للقوائم المالية للحقائق الاقتصادية التي ترتبط بها، وعند ارتفاع في المستوى العام للأسعار يؤدي الى الإخلال بمبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف حيث تكون الإيرادات مقاسة بالأسعار الجارية والمصروفات مقاسة بالأسعار التاريخية، مما يؤدي الى عدم اظهار الربح الحقيقي، كما يؤدي التضخم الى التأثير سلبا على ملاءمة المعلومات المحاسبية مما يؤدي الى صعوبة إتخاذ القرارات، كما أن ارتفاع مستوى العام للأسعار يؤثر سلبا على إمكانية المقارنة بين مختلف القوائم المالية وهذا لاختلاف القوة الشرائية لعناصر هذه القوائم، درجة الاعتماد عند وجود التضخم يؤثر على ثقة مختلف مستخدمين القوائم المالية و هذا لعدم ارتباطها بالحقائق الاقتصادية الفعلية التي يتم إظهارها في هذه القوائم، كما أن التضخم يؤثر تأثيرا مباشرا على أهداف القوائم المالية، حيث يؤثر على التنبؤ بالتغيير في اسعار الأسهم وعدم إمكانية تقييم أداء المؤسسة.

4. صعوبات تجاهل أثر التضخم على القوائم المالية

من بين صعوبات تجاهل أثر التضخم على القوائم المالية نذكر:

- صعوبة الدقة في التوزيعات.
- تضخم مصروف الضريبة.
- صعوبة الدقة في عملية التسعير التي تمس عناصر مختلفة في القوائم المالية.
- صعوبة التنبؤ واتخاذ القرارات المستقبلية. (وادي، 2006، ص 140).

5. النماذج المحاسبية لمعالجة أثر التضخم في القوائم المالية

من بين الأسس العملية التي تستند إليها عملية القياس المحاسبي في تنظيم وقياس العمليات المالية المختلفة، نجد مبدأ التكلفة التاريخية.

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين التكلفة التاريخية على أنها تلك المبالغ المقاسة للوحدة النقدية للنقد المنفق أو الممتلكات الأخرى التي تم تحويلها للغير أو أسهم رأس المال المصدر، أو الخدمات التي تم انجازها أو الالتزامات التي قدمت مقابل السلع والخدمات التي تم استلامها أو سوف يتم استلامها. (الكانوتي، 2002، ص 02).

تم الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية كأساس لعملية القياس المحاسبي، لما لهذا المبدأ من إيجابيات كونه يعتبر مصدر موثوقة لأهم العمليات التي تحدث ولها علاقة بالمؤسسة، لكنه لا يخلو من الانتقادات نتيجة تعارضه مع بعض المبادئ المحاسبية كفرض ثبات وحدة النقد وغيرها، الأمر الذي أدى الى مجموعة من المشاكل في عملية القياس المحاسبي مما انعكس على الموضوعية في القياس، كما أنه من بين عيوب هذا المبدأ هو التحيز في القياس المحاسبي، وتعتبر هذه الجزئية من المشاكل والانتقادات لمبدأ التكلفة التاريخية.

1.5 نموذج التكلفة التاريخية المعدلة

تسمى هذه الطريقة بطريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابت، و تركز هذه الطريقة في تقييم موجودات المؤسسة على أساس التكلفة التاريخية التي تم تسجيلها عند عملية الاقتناء و يكون هذا بعد الأخذ بعين الاعتبار التقلبات الحاصلة في المستويات العامة للأسعار وهذا عند تاريخ التقييم، وهذا بغرض المحافظة على القيمة الشرائية لرأس المال، وبعبارة أخرى بغرض المحافظة على رأس المال في نهاية الدورة المالية على شراء نفس الأصول التي يمكن أن يشتريها، ومع دراسة مبدأ التكلفة التاريخية المعدلة يمكن القول أنها تتميز بميزتين رئيسيتين هما: الإبقاء على التكلفة التاريخية كأساس للتقييم وكذلك الإعتماد على وحدة النقد الثابت. (تيجاني، 2008، ص 68).

1.1.5 إعادة صياغة القوائم المالية بالإعتماد على نموذج التكلفة التاريخية المعدلة في ظل وجود التضخم

إذا كانت القوائم المالية معدة على أساس التكلفة التاريخية فإن عملية التعديل لقائمة المركز المالي وقائمة الدخل يمكن تلخيصها على النحو التالي:

- بالنسبة للأصول والخصوم النقدية فإنها تكون معروضة في شكل القوة الشرائية في نهاية الدورة المالية.
- توجد بعض الموجودات لا يمكن تعديلها، لذلك فإنه يمكن تعديل أصول المؤسسة المختلفة الى القيمة العادلة، وفي هذه الحالة لا يشترط القيام بتعديل آخر لتغييرات الأسعار، وهذا حسب المعيار رقم (16).
- بالنسبة للأصول والخصوم النقدية المرتبطة بالحركة المستمرة في الأسعار مثل الأوراق المالية المتعلقة بالديون فإنه يتم تعديلها حسب شروط الترتيب التعاقدية، هذا الإجراء من شأنه استبعاد مكاسب أو خسائر القوة الشرائية.

- يتم تعديل البنود الغير النقدية بتطبيق نسبة بحيث يكون مؤشر المستوى العام للأسعار في البسط و المقام هو المؤشر في تاريخ الشراء.
- بالنسبة لحقوق الملكية فإنه يتم تعديلها هي أيضا وهذا للتعويض عن تغيرات الاسعار وتستخدم المؤشرات المعدلة لرأس المال المدفوع بالرجوع الى تاريخ الإكتتاب في رأس المال والذي هو عادة رقم تقديري لصفقة محددة، ولتعديل كذلك الأرباح المحتجزة فإنه يتم التعديل كل سنة بجعل البسط هو المستوى العام للأسعار والمقام هو المستوى العام للأسعار في نهاية السنة التي تقرر فيها الأرباح.
- أما بالنسبة لقائمة الدخل فإن نتيجة دقيقة يمكن الوصول اليها اذا كانت الايرادات و المصروفات مضروبة في نسبة أسعار نهاية الفترة الى متوسط الأسعار بالنسبة للفترة، ولم تكون الصفقات لم تحدث بشكل قابل للتقييم كما هو الحل في حالات النمط المميز للمبيعات، فإنه يكون حتميا بذل مجهودات أبرز للقياس، خاصة اذا حدث تخفيض للعملية خلال السنة.
- كما أن قائمة التدفقات النقدية يتم هي الأخرى تعديلها، لتكون جميع البنود بوحدات القوة الشرائية في نهاية السنة. (حماد، 2003، ص ص 301-305).
- ويتم التعديل وفق الصيغة على النحو التالي :

التكلفة التاريخية x الرقم القياسي لأسعار سنة القياس

التكلفة التاريخية المعدلة =

الرقم القياسي لأسعار سنة الأساس

2.5 نموذج التكلفة الجارية

تستخدم طريقة التكلفة الجارية لإظهار أثر التغير في الأسعار على القوائم المالية. فالتدخل المحقق يكون عبارة عن المبالغ التي يمكن توزيعها خلال السنة مع الحفاظ على نفس الطاقة التشغيلية للمؤسسة في بداية السنة، الأمر الذي يتطلب إعادة اظهار أصول والتزامات المؤسسة بقيمتها الجارية بدلا من التاريخية، حيث يهتم هذا المبدأ بتغيرات أسعار بعض السلع والخدمات وليس بتغيرات القوة الشرائية العامة، وعليه تظهر القوائم المالية وفق نموذج التكلفة الجارية آثار التغير في الأسعار الخاصة لعناصر معينة.

1.2.5 إعادة صياغة القوائم المالية بالاعتماد على نموذج التكلفة الجارية

تقوم هذه الطريقة بالاعتماد بالأساس على إظهار مختلف عناصر قائمة المركز المالي بقيمتها الجارية وفي هذه الطريقة أيضا يجب التمييز بين العناصر النقدية والعناصر الغير النقدية، حيث يتم إظهار جميع عناصر النقدية بنفس القيم التي تم تسجيلها في قوائم المؤسسة واعتبارها أنها قيم جارية لها، أما العناصر الغير نقدية فتعدل باستخدام الأرقام القياسية الخاصة للأسعار، وعليه تظهر الأسعار في قائمة المركز المالي وفقا لهذه الطريقة بالقيمة الجارية بدلا من القيمة التاريخية.

أما بالنسبة للأرباح التي لم يتم توزيعها فيتم تحديدها بالفرق بين جانبي قائمة المركز المالي، أو عن طريق إضافة الأرباح بداية السنة إلى صافي الدخل ومع طرح أي توزيعات للأرباح التي تمت خلال السنة، وعند تطبيق التكلفة الجارية فإنه لا يتم تعديل هذه التوزيعات.

أما بالنسبة لقائمة الدخل تبعا لنموذج التكلفة الجارية يجب أن يتضمن مجموعة من الوقائع، كوجوب ظهور جميع الإيرادات والمصروفات بقيمتها المثبتة، كما يجب التفرقة بين كل من المكاسب والخسائر الناتجة عن حيازة الأصول وإظهارها كل على حدى، بالنسبة للمصاريف التي تتعلق بأصول غير نقدية كال بضاعة و الاهتلاك و غيرها فيجب أن تعدل بما يتماشى مع القيم الجارية لتلك الأصول. (جمعة، وراضي، 1996، ص ص 534-537).

ويتم التعديل وفق الصيغة على النحو التالي:

التكلفة الاستبدالية = التكلفة التاريخية + (التكلفة التاريخية x الرقم القياسي الخاص)

الجانب التطبيقي للدراسة:

1- مجتمع وعينة الدراسة

1.1 مجتمع الدراسة

من أجل تكامل الجانب النظري مع التطبيقي، سيتم في هذا الجزء تقصي وجهات نظر أساتذة الجامعة ذوي العلاقة بال تخصصات المحاسبة والمالية بالإضافة الى مهنيين المحاسبة من محافظي الحسابات والمحاسبين حول مدى مصداقية الإفصاح عن القوائم المالية في ظل وجود التضخم.

2.1 عينة الدراسة

تحتوي عينة الدراسة على (53) شخصا من الأكاديميين، المحاسبين ومراجعي الحسابات. كما تم الاعتماد على أداة الاستبيان حيث تضمن الاستبيان تسعة عشر (19) سؤال لمعالجة موضوع الدراسة، تم لهذا الغرض الاعتماد على ثلاثة وخمسون إستمارة، قسمت الأسئلة الى ثلاث محاور أساسية على النحو التالي:

المحور الأول: تأثير التضخم على القوائم المالية المفصح عنها.

المحور الثاني: معالجة أثر التضخم على القوائم المالية بإستخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة.

المحور الثالث: معالجة أثر التضخم على القوائم المالية بإستخدام نموذج التكلفة الجارية.

3.1 صدق الثبات

يتمثل في حساب معامل الثبات " ألفا كرونباخ " من أجل قياس مدى ثبات أداة الدراسة من ناحية الإتساق الداخلي لفقرات الإستبيان، وقد بلغت (0.841) كما يوضحه الجدول وهي نسبة جد مقبولة وذات إعتدالية، لأن القيمة أعلى من (0.60) والتي تمثل الحد الأدنى.

كما تم إستخدام بعض من الإحصائيات: مثل المتوسط الحسابي، الإنحراف المعياري، معامل الاختلاف، إختبار T.

جدول رقم (1): قيم معامل الثبات " ألفا كرونباخ "

عدد الفقرات	معامل الثبات " ألفا كرونباخ "	صدق الثبات
19	0.814	0.917

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج SPSS.

4.1 خصائص عينة الدراسة

يمكن التطرق لخصائص العينة على النحو التالي:

جدول رقم (2): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

البيان	إجمالي العينة	النسبة المئوية %
الأكاديميين	30	53.6
المحاسبين	17	32.08
مراجعي الحسابات	6	11.32
الإجمالي	53	100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج SPSS.

يظهر من الجدول رقم (2) أن غالبية مجتمع الدراسة من أكاديميين حيث كانت نسبتهم 56.6% وهي نسبة عالية وهي نسبة عالية مقارنة بتلك المسجلة للمحاسبين ومراجعي الحسابات حيث كانت نسبتهم 32.08% و 11.32% على التوالي.

جدول رقم (3): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

الخبرة العملية	إجمالية العينة	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	6	11.32
من 5 إلى 10 سنوات	20	37.74
أكثر من 10 سنوات	27	50.94
الإجمالي	53	100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج SPSS.

يظهر في الجدول رقم (3) أن غالبية مجتمع الدراسة لديهم خبرة مهنية تفوق العشر سنوات بنسبة 50.94%، في حين كانت نسبة الذين لديهم خبرة من 5 إلى 10 سنوات 37.74%، وكانت النسبة الأخيرة للذين لديهم خبرة أقل من 5 سنوات 11.32%، وهي النتائج تعبر جيدة حيث تبين أن أفراد العينة لديهم إلمام جيد بالموضوع.

2. تحليل نتائج الدراسة الميدانية

سيتم في هذا الجزء إلى عرض وتحليل ما تم جمعه من إجابات الاستبيان الذي تم توزيعه على أفراد العينة.

حيث تم العرض حسب الإعتماد على سلم ليكرت الثلاثي، والمتوسط الحسابي، الإنحراف المعياري وكذا اختبار T للعينة الواحدة وتم هذا في شكل جداول توضح ذلك.

1.2. اختبار الفرضية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر التضخم على القوائم المالية المفصح عنها.

جدول رقم (4): أثر التضخم على القوائم المالية المفصح عنها.

العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	معامل الاختلاف %	إختبار T	مستوى الدلالة	إتجاه العينة
يعد التضخم بأنه الإرتفاع المستمر في المستوى العام للأسعار	2.850	0.41	14.42	50.442	0.000	موافق
عند وجود التضخم يحدث إنخفاض في القوة الشرائية للنقود	2.622	0.657	25.06	29.055	0.000	موافق
تظهر الأرقام في القوائم المالية المفصح عنها في وجود التضخم بقيم بعيدة عما تمثله	2.813	0.48	17.14	42.405	0.000	موافق
يعد عدم الأخذ بعين الاعتبار التضخم عند الإفصاح عن القوائم المالية قرار لا يتميز بالمصداقية	2.752	0.553	20.00	36.369	0.000	موافق
يؤدي عدم الإهتمام بالتضخم عند الإفصاح الى المساس برأس المال	2.454	0.746	30.5	23.857	0.000	موافق
عند حدوث التضخم وعدم أخذه بعين الاعتبار يؤدي إلى المساس بمبدأ الدورية وهذا لحدوث التغير في القيم المفصح عنها ضمن القوائم المالية	2.79	0.568	20.27	35.855	0.000	موافق
في وجود التضخم يتم عرض كل المعلومات المحاسبية بطريقة غير صادقة وبالتالي تؤدي الى عدم القدرة على التنبؤ بمقدرة المؤسسة بشكل صحيح	2.563	0.638	24.74	29.	0.000	موافق

		384				
موافق	0.000	41.108	17.67	0.49	2.796	لا يمكن مقارنة القوائم المالية لنفس المؤسسة لفترات مالية متتالية، ولا يمكن أيضا مقارنتها مع القوائم المالية للمؤسسات التي تعمل في نفس المجال لكونها غير صادقة
موافق	0.000	38.914	18.69	0.519	2.75	لا تمكن القوائم المالية المفصح عنها في وجود التضخم مستخدمها من تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة وبالتالي إمكانية الوقوع في فرصة ضائعة أو عسر مالي.
موافق	0.000	39.952	19.6	0.542	2.771	القوائم المالية المفصح عنها في وجود التضخم لا تتمتع بالمصادقية ولا بالموثوقية ولا الملائمة وهذا ما يؤدي الى عدم موضوعيتها وعدم جودتها.
	0.000	36.734	20.8	0.56	2.716	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (4) الملاحظ أن غالبية مجتمع الدراسة يتفقون على أنه يوجد أثر للتضخم على القوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها، وما يدل على هذا قيمة المتوسط الحسابي التي تم الوصول إليها والتي كانت 2.716 وهذه القيمة تقع ضمن المجال [2.33 - 3] موافق، كما تم حساب معامل الاختلاف وهذا بهدف معرفة درجة التوافق والتجانس بين إجابات المحور وقد بلغت نتيجة معامل الاختلاف 20.8% وهذا ما يدل على التوافق والتجانس بإجابات مجتمع العينة حول مدى أثر التضخم على القوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها.

والملاحظ في الجدول أعلاه يجد أن العبارة الأولى: "يعد التضخم بأنه الارتفاع المستمر في المستوى العام للأسعار" تعتبر أكثر العبارات وأولها بالترتيب من حيث درجة التجانس حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2.850 وهذه القيمة تتدرج ضمن المجال موافق، وكانت قيمة الإنحراف المعياري 0.410، في حين كانت نسبة معامل الاختلاف للعبارة 14.42 وهي القيمة الأدنى من بين العبارات التابعة للمحور الأول، وهذا ما يعكس درجة التوافق والإنسجام في إجابات مجتمع الدراسة، حيث يرى الفئة الغالبة أن التضخم هو عبارة عن الإرتفاع المستمر في المستويات العامة للأسعار.

بينما كانت العبارة السابعة "في وجود التضخم يتم عرض كل المعلومات المحاسبية بطريقة غير صادقة وبالتالي تؤدي الى عدم القدرة على التنبؤ بمقدرة المؤسسة بشكل صحيح" وهذه العبارة تحتل المرتبة الأخيرة من وجهة نظر مجتمع الدراسة حيث كان المتوسط الحسابي للعبارة 2.563 وإنحراف

معياري 0.638 ومعامل إختلاف 24.74% لكن هذه القيم تبقى مقبولة للغاية وتتدرج ضمن المجال موافق.

من خلال ما سبق يمكن القول أن الفرضية الأولى صحيحة وقد تحققت.

2.2. إختبار الفرضية الثانية

يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وفعالية تطبيق نموذج التكلفة التاريخية والمعدلة.

جدول رقم (5): أثر استخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة على القوائم المالية المفصح عنها

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	إختبار T	مستوى الدلالة	إتجاه العينة
يعد الإعتماد على نموذج التكلفة التاريخية المعدلة عند الإفصاح عن القوائم المالية أمر ضروري كون هذا النموذج يسمح بتحديد المركز المالي الحقيقي وكذا نتيجة أعمال المؤسسة الحقيقية.	2.926	0.382	13.13	55.33 2	0.000	موافق
يسمح هذا النموذج عند تقييم الأصول على أساس تكلفتها التاريخية الأخذ بعين الإعتبار التقلبات العامة للأسعار.	2.768	0.609	21.94	33.16 1	0.000	موافق
عند الإعتماد على نموذج التكلفة التاريخية يؤدي ذلك الى إظهار رأس مال في القوائم المالية بصورته الحقيقية والمحافظة على القدرة الشرائية له.	2.58	0.773	29.79	24.42 2	0.000	موافق
يسمح نموذج التكلفة التاريخية المعدلة بإظهار التغيرات في المستويات العامة للأسعار الناتجة عن التضخم.	2.697	0.694	25.75	28.23 1	0.000	موافق
عند استخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة يسمح بحساب مكاسب أو خسائر تغيرات المستوى العام للأسعار الناجم عن الاحتفاظ بالبنود النقدية.	2.908	0.353	12.18	59.7	0.000	موافق
الاجمالي	2.772	0.562	20.55	40.16 9	0.000	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (5)، الملاحظ أن غالبية بل إجمالية مجتمع الدراسة يتفقون على أنه عند تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة هذا من شأنه أن يؤدي الى استبعاد والتخلص من آثار التضخم على القوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها، وما يدل على قيمة المتوسط الحسابي التي تم الوصول اليها

والمسجلة في الجدول أعلاه حيث بلغت 2.772 وهذه القيمة تتدرج ضمن المجال [2.33 - 3] موافق، وكما بلغ الإنحراف المعياري الإجمالي 0.562، كما تم حساب معامل الاختلاف وهذا بهدف معرفة درجة التوافق والتجانس بين إجابات المحور الثاني وقد بلغت هذه النتيجة 20.558% وهذا ما يدل على درجة التوافق والتجانس في إجابات مجتمع العينة حول مدى فعالية تطبيق نموذج التكلفة التاريخية لإستبعاد أثر التضخم من القوائم المالية و الملاحظ من الجدول أعلاه نجد أن العبارة الخامسة: " إستخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة يسمح بحساب مكاسب أو خسائر المستوى العام للأسعار الناجم عن الإحتفاظ بالبنود النقدية " تعتبر أكثر العبارات وأولها بالترتيب من حيث درجة التجانس حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2.908 وتتدرج هذه القيمة ضمن المجال موافق، في حين بلغ الإنحراف المعياري 0.353، بينما كانت نسبة معامل الاختلاف للعبارة 12.18% وهي القيمة الأدنى من بين العبارات التابعة للمحور الثاني، وهذا ما يعكس درجة التوافق والاتساجم في إجابات مجتمع الدراسة، حيث ترى الفئة الغالبة أن عند استخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة يسمح بحساب مكاسب أو خسائر تغيرات المستوى العام للأسعار نتيجة الإحتفاظ بالبنود النقدية.

بينما كانت العبارة الثالثة " عند الإعتماد على نموذج التكلفة التاريخية يؤدي ذلك الى إظهار رأس مال في القوائم المالية بصورته الحقيقية والمحافظة على القدرة الشرائية له " وهذه العبارة تحتل المرتبة الأخيرة من وجهة نظر مجتمع الدراسة حيث كان المتوسط الحسابي للعبارة 2.58 والإنحراف المعياري 0.773 ومعامل الاختلاف لها كان 28.79%، لكن هذه القيمة تبقى مقبولة للغاية كون أن هذه القيم تتدرج ضمن مجال موافق.

من خلال ما سبق من النتائج المحققة في الجدول (5) يمكن القول أن الفرضية الثانية صحيحة وقد تحققت.

3.2. اختبار الفرضية الثالثة

يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وفعالية تطبيق نموذج التكلفة الجارية.

جدول رقم (6): أثر استخدام نموذج التكلفة الجارية على القوائم المالية المفصح عنها

العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	معامل الاختلاف %	اختبار T	مستوى الدلالة	اتجاه العينة
يسمح استخدام التكلفة الجارية في الحد من أثر التغيرات في المستويات العامة للأسعار على القوائم المالية.	2.6	0.59	23.0	31.62	0.000	موافق
		2	1	5		

يتم تحديد التكلفة الجارية على أساس للأرقام القياسية الخاصة بأسعار السلع والخدمات بصفة معينة.	2.62	0.67	23.9	30.4	0.000	موافق
يتم الاعتماد على نموذج التكلفة الجارية كأساس لتغيير عناصر القوائم المالية في فترات التضخم.	2.77	0.46	16.7	43.35	0.000	موافق
يتم الحصول على التكلفة الجارية باستخدام معدل العائد الجاري وذلك عن طريق خصم التدفقات النقدية المتوقعة سواء كانت داخلية أو خارجية.	2.66	0.64	24.3	29.85	0.000	موافق
الاجمالي	2.66	0.59	22.0	33.80	0.000	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (6)، الملاحظ أن غالبية بل اجمالي مجتمع الدراسة يتفقون على أنه عن تطبيق نموذج التكلفة الجارية من شأنه أن يؤدي الى استبعاد والتخلص من آثار التضخم على القوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها، وما يدل على هذا قيمة المتوسط الحسابي التي تم الوصول اليها والمسجلة في الجدول أعلاه وحيث بلغت 2.665 وهذه القيمة تدرج ضمن المجال [2.33 - 3] موافق، وكما بلغ الإنحراف المعياري الإجمالي 0.594، كما تم حساب معامل الاختلاف وهذا بهدف معرفة درجة التوافق والتجانس بين إجابات المحور الثالث وقد بلغت هذه النتيجة 22.01% وهذا ما يدل على درجة التوافق والتجانس في إجابات مجتمع العينة حول مدى فعالية تطبيق أنموذج التكلفة الجارية لإستبعاد والتخلص من أثر التضخم من القوائم المالية.

والملاحظ من الجدول أعلاه يجد أن العبارة الثالثة : " يتم الاعتماد على نموذج التكلفة الجارية كأساس لتقييم عناصر القوائم المالية في فترات التضخم " تعتبر أكثر العبارات وأولها بالترتيب من حيث درجة التجانس حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2.776 وبلغ الإنحراف المعياري الخاص بها 0.469 في حين بلغت نسبة معامل الاختلاف للعبارة 16.76% وهي القيمة الأدنى من بين العبارات التابعة للمحور الثالث، وهذا ما يعكس درجة التوافق والإتسجام في إجابات مجتمع الدراسة، حيث ترى الفئة الغالبة أن عند تطبيق نموذج التكلفة الجارية كأساس لتقييم عناصر القوائم المالية في فترات التضخم من شأنه استبعاد أثره من القوائم المالية التي يفصح عنها.

بينما كانت العبارة الرابعة: " يتم الحصول على التكلفة الجارية باستخدام معدل العائد الجاري وذلك عن طريق خصم التدفقات النقدية المتوقعة سواء كانت داخلية أو خارجية " حيث تحتل هذه العبارة المرتبة

الأخيرة من حيث درجة الإتساق والإنسجام فقد بلغ معامل الاختلاف 24.36% لكن هذه القيمة تبقى مقبولة عموما خاصة أن المتوسط الحسابي والانحراف المعياري 2.662 و 0.646 على التوالي وهذه القيمة ضمن مجال موافق.

من خلال ما سبق من النتائج المحققة في الجدول رقم (6) يمكن القول أن الفرضية الثالثة صحيحة وقد تحققت.

خاتمة:

من خلال ما سبق يمكن وضع نتائج الدراسة على النحو التالي:

- عدم الأخذ بعين الاعتبار التضخم يؤدي الى الإفصاح عن القوائم المالية بصورة غير ملائمة وغير صادقة الأمر الذي يعكس سلبيا على القدرة التنبئية للمعلومات المحاسبية.
- أدت جملة من الإنتقادات الموجهة لنموذج التكلفة التاريخية وأهمها عدم الأخذ بعين الاعتبار لتغيرات المستويات العامة للأسعار عند إعداد القوائم المالية، إلى ظهور أساليب محاسبية بديلة من بينها نموذج التكلفة التاريخية المعدلة والتكلفة الجارية في محاولة لتجنب سلبيات التكلفة التاريخية.
- تعتبر بدائل التكلفة التاريخية وهما نموذج التكلفة التاريخية المعدلة والتكلفة الجارية أفضل بديلين كونهما يأخذان في الحسبان التغيرات الحاصلة في المستويات العامة للأسعار عند الإفصاح عن القوائم المالية.
- يستلزم التطبيق الجيد لنموذج التكلفة التاريخية المعدلة والتكلفة الجارية إجتهد كبير من قبل المسؤول عن عملية التعديل، لتحقيق النتائج المرجوة بدقة وموضوعية.
- ومن بين الاقتراحات الممكن اقتراحها ما يلي:
- لابد من إنشاء أنظمة تكون مسؤولة على مراقبة التطورات الحاصلة في الأسواق المحلية والعالمية لمعرفة التغيرات التي يمكن أن تحصل للأسعار.
- ضرورة تكوين الإطارات العلمية والعملية بصورة مستمرة، الأمر الذي سينعكس إيجابيا على عملية الإفصاح عن القوائم المالية.
- العمل على تطوير بورصة الجزائر ونشر ثقافة التحليل للقوائم المالية للمؤسسات الناشطة في السوق الجزائرية.

قائمة المراجع:

- عناية، غازي، 2000، التضخم المالي، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية.
- لزرع، محمد سامي، 2012، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير منشورة، قسم الإدارة المالية، كلية العلوم التجارية والإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة.
- بوسلمة، حكيمة، 2009، المعيار المحاسبي الأول، الملتقى الدولي للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجزائري"، قسم العلوم التجارية والعلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة.

- البيومي، محمد محمود عبد السلام، 2003، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية.
- عبد الرحمن موسى الفراء، عبد الشكور، 2017، أهمية القوائم المالية في التنبؤ بالتعثر المالي للشركات المساهمة الصناعية السعودية لصناعة الاسمنت -دراسة تحليلية على القوائم والتقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة الصناعية السعودية لصناعة الاسمنت باستخدام نموذج Althman Z-Score 2000 و نموذج Springate، 1978، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، العدد السابع، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي
- شاهد، الياس، ودفرور، عبد النعيم، 2016، الافصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق نظام المحاسبة المالية و وفق المعايير المحاسبية الدولية -دراسة مقارنة-، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، العدد الخامس، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.
- العظمة، محمد أحمد، والعدلي، يوسف العوض، 1986، المحاسبة المالية، المجلد الثاني، منشورات ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت.
- الشيرازي، مهدي عباس، 1990، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت.
- حماد، طارق عبد العال، 2002، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- جمعة، إسماعيل إبراهيم، وراضي، همد سامي، 1996، المحاسبية المتوسطة، (الجزء الثاني)، السعودية، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة.
- حماد، طارق عبد العال، 2003، شرح المعايير المحاسبية الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية و البريطانية والعربية (الجزء الثاني)، الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر.
- تيجاني، بالرقى، 2008، القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده مدى تأثيره بالتضخم، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، (العدد الثامن)، ص 68.
- الحانوتي، عماد، 2009، 9 جويلية، التطبيق الموقف والأثر على الشركات الأردنية، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (العدد التاسع)، ص 2.
- قائد، نور الدين، 2013، الأساليب المحاسبية لمعالجة التضخم على القوائم المالية، ملتقى وطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، المنعقد 5-6/05، كلية العلوم التجارية والإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الوادي.
- وادي، مدحوب فوزي، 2006، أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، رسالة ماجستير منشورة، قسم محاسبة وتمويل، كلية العلوم التجارية و الاقتصادية وعلوم التسيير، الجامعة الإسلامية غزة.
- العامري، سعود جابري مشكور، 2006، محاسبة التضخم، عمار، دار زهران للنشر والتوزيع.