مجلة ميلاف للبحوث والدراسات
ISSN : 2392 - 5361
العدد الثالث/ جوان 2016

Mila Univ center. Publish. Co.

مساهمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في معالجة أثر التضخم في القوائم المالية

دراسة تحليلية لآراء عينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات بولاية قسنطينة

The contribution of international financial reporting standards in treating the impact of inflation on the financial statements -analytical study to opinions of accountants and auditors in constantine -

أ.د. مرازقة صالح
جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري
- الجزائر

أ. وادي رقية
جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري
- الجزائر

تاريخ الاستلام: 2016/01/25 تاريخ قبول النشر: 2016/05/25

الملخص :

يهدف هذا البحث إلى إبراز الدور الذي تلعبه المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في معالجة أثر التضخم في القوائم المالية، وهذا من خلال التركيز على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، بحيث تم التطرق إلى الأساليب المحاسبية لتعديل بنود هذه القوائم التي تتأثر بالتضخم، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام أداة الاستمارة حيث تم توزيع استمارة على عينة من محاسبين ومحافظي الحسابات بولاية قسنطينة وقد تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي spss لمعالجة الاستبيان الموزع على عينة الدراسة.

ولقد تم التوصل إلى أن هذه الأساليب المحاسبية التي تم عرضها رغم اختلاف التقنية التي يعتمدها كل أسلوب فإنها جاءت بالشيء الجديد، وأضفت على المبادئ المحاسبية بعض التعديلات حيث أخذت بعين الاعتبار التغير في المستوى العام للأسعار، وبالتالي جعلت عناصر القوائم المالية تقيم بطريقة جديدة رغم أن هذه الأساليب لم تخرج عن مبدأ التكلفة التاريخية.

الكلمات المفتاحية: القوائم المالية، التضخم، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، التكلفة التاريخية المعدلة، التكلفة الجارية.

Abstract :

This research aims to highlight the role played by the International financial reporting standards, in addressing the impact of inflation on the financial statements, by focusing on the Statement of financial position and income statement, so that was addressed to the accounting methods to modify the terms of these lists, which are affected by inflation

To achieve the objectives of the study, the questionnaire was used and it was distributed to a sample of Accountants and accounts Governors in Constantine and the Statistical program Spss was used to address the questionnaire .

It was reached that these methods despite the technical differences adopted by each method but it gave the new, and added to the accounting principles of some amendments which took into account the change in the general level of prices, and thus made the elements of financial statements evaluating the new way despite the fact that these methods has not been excluded from the principle of historical cost.

***Key words**: financial statements, inflation, International financial reporting standards, the modified historical cost, the current cost.*

مقدمة:

يعد التضخم من أكثر المشاكل الاقتصادية في جميع دول العالم، حيث تتأثر كثير من الدول بمعدلات تضخم مرتفعة بشكل كبيرا جدا بسبب بعض المتغيرات الاقتصادية والسياسة والاجتماعية، مما قد يزيد العبء عن حكومات تلك الدول في معالجة التضخم، وكما هو معلوم في الأدبيات الاقتصادية بأن هناك أنواع من التضخم مثل التضخم المستورد، التضخم الجامح، التضخم الركودي، وبما أن القوائم المالية تتكون من مجموعة البنود النقدية وغير النقدية والتي تتأثر بمعدل التضخم مما يسبب تضليل في قراءة القوائم المالية المقارنة وخاصة في البلاد التي تتأثر بمعدلات تضخم عالية جدا من سنة إلى أخرى.

ولهذا فإن القائمين على الفكر المحاسبي والتطبيق العملي له في البلاد المختلفة، وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا لم يكونوا غافلين عن ظاهرة التضخم، حيث وقد تم منذ وقت مبكر من القرن التاسع عشر بيان أثر التضخم على مبدأ التكلفة التاريخية بشكل خاص وعلى القياس المحاسبي بشكل عام، وبذلك فإن النظام التقليدي

للقياس المحاسبي والمبني على مبدأ التكلفة التاريخية المستند على فرض ثبات وحدة القياس (النقد) يعاني قصورا واضحا تنعكس آثاره على مخرجات هذا النظام (القوائم المالية) مما يقلل من ملاءمتها في اتخاذ القرارات خاصة في فترات ارتفاع الأسعار، وقد ظهرت معالم الموجة التضخمية في الاقتصاد العالمي بعد الحرب العالمية الثانية مباشرة ولكنها تفاقمت في العقدين السابع والثامن من القرن الماضي.

مما اضطر الباحثون والجهات المهنية المختصة بوضع المعايير المحاسبية تهدف إلى المناداة بضرورة تعديل البيانات المحاسبية المعدة وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية خلال فترات ارتفاع الأسعار "التضخم"، وعليه مما سبق فإن الإشكالية المطروحة تتمثل فيما يلي:

ما مدى مساهمة الأساليب المحاسبية للقياس وفق معايير الدولية لإعداد التقارير المالية في معالجة أثر التضخم في القوائم المالية؟

فرضيات الدراسة:

محاولة منا لفهم الموضوع تم وضع الفرضية الرئيسية للبحث على النحو التالي:

- يوجد دور إيجابي ذو دلالة إحصائية بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعالجة أثر التضخم في القوائم المالية.

وعليه يمكن وضع الفرضيات الفرعية التالية:

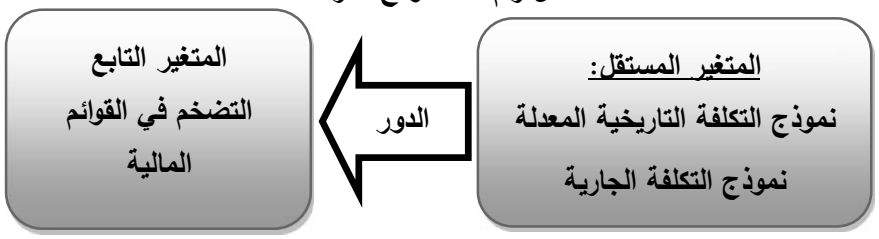
- يوجد دور إيجابي ذو دلالة إحصائية بين نموذج التكلفة التاريخية المعدلة ومعالجة أثر التضخم في القوائم المالية؛
- يوجد دور إيجابي ذو دلالة إحصائية بين نموذج التكلفة الجارية ومعالجة أثر التضخم في القوائم المالية.

أهداف الدراسة: تسعى هذه الورقة البحثية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- ✓ التعرف على مشاكل القياس والتقييم المحاسبي؛
- ✓ التعرف على آثار التضخم في القوائم المالية؛
- ✓ التطرق إلى كيفية معالجة التضخم.

نموذج الدراسة: لتحقيق غرض الدراسة والوصول إلى أهدافها اعتمد الباحثان على نموذج الدراسة التالي:

الشكل رقم 1: نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين

منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية السابقة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث نجد المنهج الوصفي في تحديد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتضخم في القوائم المالية، أما المنهج التحليلي من خلال الاستعانة باستمارة الاستبيان التي تم جمع المعلومات بها في الدراسة الميدانية .

الدراسات السابقة:

دراسة (أحمد قايد نور الدين، 2013) بعنوان الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية: حيث هدفت الدراسة إلى معرفة تأثير التضخم على المعلومات المحاسبية وعلى عناصر القوائم المالية، وإلى معالجة التضخم على القوائم المالية من خلال الأساليب المحاسبية.

أما ما توصلت إليه الدراسة فهو أن هذه الأساليب لم تغير المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ولم تخرج في أغلبها عن مبدأ وأساس التكلفة التاريخية، إذ أنه لا يوجد أسلوب كامل متكامل للتعبير بدقة وموضوعية على أثر تغيرات الأسعار على عناصر القوائم المالية.

دراسة (بدوي إلياس، 2012) دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير ورقلة 2009- 2010:

وتهدف الدراسة إلى التعرف على الآثار السلبية الناجمة عن عدم آخذ أثر التضخم في الحسبان عند إعداد جدول حسابات النتائج والتعرف على كيفية معالجة هذه الآثار، والتعرف إلى محاولات لجنة معايير المحاسبية في ذلك من خلال المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون المتعلق بالتقارير المالية في الاقتصاديات ذات معدلات التضخم المرتفعة.

أما ما توصلت إليه الدراسة فهو أن ظاهرة التضخم لها ثار وخيمة عل القياس المحاسبي وكذا الإفصاح المحاسبي في ظل الاعتماد على المحاسبة التقليدية عند استخدام نموذج التكلفة التاريخية وفي ظل ثبات وحدة القياس، أن البيانات المحاسبية المعدة على أساس تاريخي في ظل ارتفاع الأسعار تكون مضللة وغير معبرة عن الحالة الحقيقية للمؤسسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فمحاسبة التكلفة التاريخية لا تصلح بوصفها طريقة تستخدم في تقييم عناصر الميزانية خلال فترة التضخم.

دراسة (ضيف الله محمد الهادي ولبزة هشام، 2014) بعنوان قصور نموذج التكلفة التاريخية في معالجة التضخم: وقد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير التضخم على التكلفة التاريخية وعلى عناصر القوائم المالية المعدة على أساسها، والتطرق لأساليب التي اتبعت لمواجهة القصور في التكلفة التاريخية وبالتالي الى معالجة التضخم على القوائم المالية من خلال الأساليب المحاسبية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن إعداد القوائم المالية في ظل حالات التضخم على أساس مبدأ التكلفة التاريخية قد يؤدي إلى تضليل مستخدميها، مما يستلزم من المؤسسات التي تنشط في بيئة اقتصادية تعاني من التضخم أن تقوم بإعداد قوائم مالية إضافية على أساس الكلفة التاريخية مع وحدة النقد الثابتة، أو باستعمال طرقة القيم الجارية أو الطريقة المختلطة.

وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في كونها تناولت دراسة حالة من خلال معرفة آراء محافظ الحسابات والمحاسبين في دور معايير الدولية لإعداد التقارير المالية في معالجة التضخم في القوائم المالية.

الإطار النظري للدراسة:

أولا – التضخم في القوائم المالية

إن مشكلة تغير المستوى العام للأسعار من أهم المشاكل المعاصرة التي يواجهها المحاسبون، فالمحاسبة تعتبر أن النقود هي الوحدة الرئيسية لقياس عناصر القوائم المالية، وعليه فإن هذه الأخيرة تتكون من بنود تتأثر بظاهرة التضخم.

1– تعريف التضخم: يعرف التضخم بأنه الارتفاع المستمر في الأسعار الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض القوة الشرائية للنقود بحيث تغدو الأرقام التي تظهر في القوائم المالية غير

ذات معنى بسبب بعدها عما تمثله، وبذلك ولكي تغدو هذه القوائم ذات معنى فيجب إعادة إعداد القوائم المالية حتى تعكس هذا الارتفاع في الأسعار.[1]

2- مقاييس معدلات التضخم: يقسم الاقتصاديين مقاييس معدلات التضخم إلى مجموعتين هما:

2-1- الأرقام القياسية العامة: تعكس تلك الأرقام التغير في القوة الشرائية للنقود بين فترتين وذلك في علاقتها بالسلوك العام لجميع السلع والخدمات في نطاق الاقتصاد ككل ومن أهم هذه الأرقام:[2]

2-1-1-الأرقام القياسية للسلع الاستهلاكية: وتستخدم لقياس التغيرات التي تطرأ على أسعار السلع والخدمات الاستهلاكية وتتضمن رقمين هما: الرقم القياسي لأسعار المستهلكين في المدن، والرقم القياسي لأسعار المستهلكين في الريف.

2-1-2- الرقم القياسي لأسعار الجملة: يعتمد على أسعار السلع في أسواق الجملة وفقا لعينة من كل مجموعة من المجموعات السلعية المكونة لسوق الجملة على أن ترجح بأوزان مختلفة، وينعكس الارتفاع الرقم القياسي لأسعار الجملة على الأرقام القياسية لأسعار المستهلكين والتي تمثل أسعار التجزئة.

2-1-3- الرقم القياسي الضمني: يتميز هذا الرقم بشمولية لجميع أسعار السلع والخدمات المتاحة في الاقتصاد القومي سواء كانت استهلاكية أو وسيطة أو إنتاجية ويتضمن كل من أسعار الجملة وأسعار التجزئة.

2-2- الأرقام القياسية الخاصة: تعكس هذه الأرقام التغيرات النسبية الخاصة ببعض السلع والخدمات والتي تعتبر بمثابة تغيرات نسبية في مستويات أسعارها نتيجة لتفاعلات عاملي العرض والطلب، وتعتبر تلك الأرقام خاصة حيث يمكن إعداد رقم يخص كل من قطاعات الإنتاج على حدة.

3-تعريف القوائم المالية: فالقوائم المالية تتكون من مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية غير قابلة للفصل فيما بينها بحيث تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة عند تاريخ الإغلاق، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي أيضا وتدفقاتها النقدية، ويمكن كذلك من خلالها التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، وذلك لتلبية احتياجات كل المستخدمين المحتملين لهذه المعلومات عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية.[3]

وعليه "تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، وكذلك تعتبر القوائم المالية حجر الزاوية التي تقوم عليها عمليات اتخاذ القرارات، وهي نتاج النشاط المعلوماتي في المؤسسة خلال الفترة المالية التي تتعلق بها القوائم المالية، كذلك تعتبر ملخصا كميا للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول والتزامات المنشأة وحقوق الملكية".[4]

4- آثار التضخم على القوائم المالية:

يستند الإطار العام لنموذج القياس المحاسبي على مجموعة من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تعتبر الأساس التي يقوم عليه قياس الدخل المحاسبي وتحديد المركز المالي ،ومن بين هذه المبادئ ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد ومبدأ التكلفة التاريخية، وعليه فإن تطبيق هذه الأخيرة يسبب مشاكل كثيرة في القياس المحاسبي لأن نتائجه لا تعكس الصورة الصادقة والصحيحة للمركز المالي ونتائج الأعمال.

4-1- أثر التضخم على قائمة المركز المالي: في ظل استخدام مدخل التكلفة التاريخية يتم قياس وتقييم الأصول بالأسعار الأصلية في تاريخ اقتنائها، وفي ظل الارتفاع المستمر في الأسعار تختلف التكلفة الأصلية للعناصر غير النقدية كالأصول الثابتة والمخزون عن التكلفة الحاضرة خاصة في حالة وجود تباعد تاريخي بين وقت الاقتناء ووقت القياس، ويؤدي ذلك إلى تضمين قائمة المركز المالي بأرقام تكلفة ماضية لهذه العناصر لا تعبر عن القيمة الحقيقية لها في تاريخ إعدادها، فضلا عن أن حيازة الوحدة الاقتصادية لتلك العناصر في فترات التضخم يترتب عليها أرباح أو خسائر كامنة في هذه الأصول لا تؤخذ في الاعتبار عند قياس قيمتها، فبالنسبة للعناصر النقدية الظاهرة في قائمة المركز المالي كالنقدية والعملاء والموردين فإنها تقوم بوحدة النقد السائدة في تاريخ إعداد الميزانية، ويترتب على حيازتها خلال فترة تغير الأسعار تحقيق أرباح أو خسائر ناتجة عن التغير في القوة الشرائية لوحدة النقد، حيث لا ينعكس تأثيرها على حقوق الملكية بقائمة المركز المالي وبذلك لا تظهر هذه الأخيرة المعدة على أساس تاريخي أيا من الأرباح أو الخسائر الناتجة عن حيازة العناصر النقدية وغير النقدية، وتأسيسا على ذلك فإن إتباع مدخل التكلفة التاريخية في قياس عناصر قائمة المركز المالي يؤدي إلى فقدان هذه العناصر دلالتها الاقتصادية.[5]

4-2- أثر التضخم على قائمة الدخل: تؤثر التغيرات السعرية على قياس نتيجة عمليات الوحدة الاقتصادية نظرا لأن الدخل الناتج عن العمليات في فترات ارتفاع الأسعار يكون متضخما بحيث لا يعبر عن حقيقة نتائج الأعمال ولما كانت الوظيفة الأساسية للمحاسبة تتمثل في قياس مدى تقدم ونجاح الوحدة الاقتصادية، كما ينعكس في قياس الدخل أو الخسارة المتولدة من الضروري الأخذ في الاعتبار آثار التغيرات السعرية على صحة قياس العناصر المحددة للدخل في ضوء مفهوم الدخل الحقيقي للوحدة الاقتصادية، بالرغم من أن طرق قياس الدخل المحاسبي تتفق جميعا على أن دخل الوحدة المحاسبية يتم قياسه عن طريق مقابلة الإيرادات بالمصروفات التي ساهمت في تحقيقها، إلا أنها تختلف في تفسير مفهوم الدخل الحقيقي للوحدة الاقتصادية، فالمشكلة هنا هي قياس الدخل وفقا لمفهوم المحافظة على رأس المال، الذي يعني عدم المماس برأس مال الوحدة بعد توزيع دخل الفترة، حيث يعرف الاقتصاديين دخل الوحدة الاقتصادية بأنه المبلغ الذي يمكن توزيعه على ملاكها دون تخفيض في قيمة أصولها، ومعنى ذلك أن تحديد الدخل يعتمد على المدخل المستخدم في قياس وتقييم أصول الوحدة بحيث يؤدي استخدام مداخل مختلفة لتقييم الأصول إلى تحديد مبالغ مختلفة.[6]

ومن خلال ما سبق يمكن تلخيص آثار التضخم على القوائم المالية في النقاط التالية:

- ✓ **عدم قابلية البيانات للتجميع أو المقارنة:** إن الوحدة النقدية تتأثر ارتفاعا وانخفاضا نتيجة للتغير في المستوى العام للأسعار فتزداد أو تنخفض القوة الشرائية لها تبعا لتغير الأسعار، وأن مقارنة الإيرادات بالمصاريف تكون مجدية إذا قرنا المثل بالمثل، أي أن إجراءات المحاسبة التقليدية في ظل تغيرات الأسعار تجمع أرقاما غير معبر عنها بنفس النوع من وحدة القياس.
- ✓ **عدم إظهار الأرباح والمركز المالي على حقيقتها والخلط بين الربح ورأس المال:** في ظل ارتفاع الأسعار مع إتباع مبدأ التكلفة التاريخية لا يمكن المحافظة على سلامة رأس المال، حيث يتم الخلط بين رأس المال والربح، ويمكن توزيع جزء منه في صورة أرباح، أما عن قائمة المركز المالي فإنها تصبح ممثلة لفوضى من الأرقام غير متجانسة ولا تعني في مجموعها شيء على الإطلاق.
- ✓ **عدم توافر البيانات المناسبة لاتخاذ القرار:** إن البيانات المحاسبية ليست هدفها في حد ذاتها إنما هي وسيلة يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، فإدارة المشروع تعتمد بشكل

أساسي على البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات المختلفة، كما تعتمد عليها جهات أخرى متعددة في علاقاتها بالمشروع مثل المستثمرين والموردين والبنوك وبعض الجهات الرقابية في الدولة...الخ، وكلما كانت البيانات المحاسبية دقيقة وحقيقية كلما كان موقف هذه الجهات أفضل في اتخاذ القرارات السليمة، وبدون ذلك تكون عملية اتخاذ القرارات مضللة، وعليه البيانات المحاسبية تخدم في الأصل وظائف الإدارة، ومن ثم يجب أن يدخل ضمن الإجراءات المحاسبية أثر التغير في المستوى العام للأسعار حتى تصبح التقارير اللازمة للمستويات الإدارية ممثلة لانعكاس صحيح للمعلومات بالقيم الجارية، وهنا تكون المحاسبة قد قامت بدورها المطلوب في خدمة الإدارة، وبالتالي خدمة الأطراف الخارجية التي تعتمد على البيانات المحاسبية والتي تتأثر بنجاح الإدارة في اتخاذ القرارات.[7]

4-3-أهم الصعوبات التي تواجهها الإدارة عند تجاهل أثر التضخم على مفردات القوائم المالية:[8]

- ✓ عدم الدقة في التسعير؛
- ✓ عدم الصحة في القرارات المستقبلية؛
- ✓ تضخم مصروف الضريبة؛
- ✓ عدم الدقة في التوزيعات.

ثانيا – معايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

إن التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال، وتعاظم المنافسة بين الشركات، أدى إلى زيادة الحاجة إلى معلومات مالية مفيدة يمكن اعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة.

ولحماية حقوق أصحاب المصالح في المؤسسة، فإن الأمر يتطلب ضرورة وجود معايير محاسبية دولية، تحدد الطرق التي يجب إتباعه القياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة الهادفة لتحقيق الربح ونتائج أعمالها.

1-تعريف معايير الدولية لإعداد التقارير المالية:حسب لجنة معايير المحاسبة الدولية فإن المعايير المحاسبية تشير إلى: " قواعد إرشادية التي يرجع إليها المحاسبين المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهام أحكامهم، ويشار للمعيار بأنه وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً وتهدف إلى تقليل درجة التباين في التعبير أو

الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية" .[9]

2-المعيار المحاسبي الدولي رقم29- التقارير المالية في الاقتصاديات نشطة التضخم-

يعتبر التمسك بمبدأ التكلفة التاريخية من أهم الانتقادات التي توجه للمحاسبة، وعليه فإن جهود مجلس معايير المحاسبية الدولية IASBاتسعى إلى التقليل من أثر الانتقاد، ومن هذه الجهود صدور المعيار 29 المتعلق بالتقارير المالية في الاقتصاديات نشطة التضخم، حتى تكون المعلومات المالية المعروضة ذات معنى ودلالة.

ويمكن التعرف على الاقتصاديات نشطة التضخم في ضوء عدم تحديد المعيار IAS 29 لتعريف هذه الاقتصاديات من خلال الخصائص التالية:[10]

أ/ تفضيل الجمهور الاحتفاظ بثروته على شكل أصول غير نقدية أو بعملة أجنبية مستقرة نسبيا بدلا من العملة المحلية، ويتم استثمار مبالغ هذه الأخيرة فور اقتناءها للحفاظ للمحافظة على قوتها الشرائية من مظاهر تدهور قيمتها بسبب التضخم؛

ب/ نظرة الجمهور إلى النقود ليس من وجهة نظر العملة المحلية بل من وجهة نظر العملة الأجنبية المستقرة نسبيا، وبذلك يتم تبادل الأسعار باستخدام تلك العملة الأجنبية؛

ج/ اختلاف الأسعار التي تتم بها المبيعات والمشتريات على الأجل وذلك للتعويض عن الخسارة المحتملة للقوة الشرائية خلال فترة الائتمان حتى لو كانت فترة الائتمان قصيرة؛

د/ يتم ربط الأسعار والأجور ومعدلات الفوائد برقم قياسي معين؛

هـ/ وصول معدل التضخم التراكمي خلال مدار ثلاث سنوات إلى نسبة 100% أو زيادته عن هذه النسبة.

2-1 نطاق المعيار:

إن المبدأ الأساسي في المعيارIAS29 هو أنه يجب إعادة تصوير القوائم المالية للوحدة الاقتصادية بالعملة السائدة في الاقتصاد نشط التضخم بوحدة القياس الجارية في تاريخ إعداد الميزانية، ويجب إعادة التصريح عن الأرقام المقارنة في الفترات السابقة بذات وحدة القياس الجارية، حيث يؤدي هذا الإجراء إلى الوصول إلى أرقام متجانسة القياس يعبر عنها بوحدات قوة شرائية موحدة.

ويكون إعادة تصوير القوائم المالية بتطبيق الرقم القياسي العام الذي يقوم على تعديل البنود غير النقدية وفق الأرقام القياسية للأسعار في التاريخ الذي تمت فيه العمليات المالية المتعلقة بهذه البنود ويكون ذلك على النحو التالي:[11]

- ✓ البنود المسجلة بالتكلفة التاريخية: تحول إلى السعر الجاري بقسمة الرقم القياسي للأسعار الجارية في نهاية سنة المقارنة على الرقم القياسي للسنة التي تم نشوء البند بها؛
- ✓ البنود النقدية التي تم إثباتها بوحدة القياس في تاريخ الميزانية فلا يتم تعديلها، ماعدا الاستثمارات المالية حيث يتم تعديلها حسب الشروط الخاصة المرتبطة بها لضمان أخذ المكاسب والخسائر غير المحققة بعين الاعتبار؛
- ✓ البنود الأخرى يتم تعديلها بالاستناد على الرقم القياسي العام بين تاريخ اقتناء أو تحمل هذه البنود وتاريخ إعداد هذه الميزانية؛
- ✓ المصروفات والإيرادات: الأصل أن يتم تحويل المصروف أو الإيراد بقسمة الرقم القياسي الجاري في نهاية السنة على الرقم القياسي الذي كان عند قبض الإيراد أو دفع المصروف؛
- ✓ الأرباح المحتجزة: تعدل حسب الأرقام القياسية للسنوات التي احتجزت فيها الأرباح ما عدا أرباح السنة الحالية فتعدل استنادا إلى الرقم القياسي في نهاية السنة الجارية، ويتم اعتبارها كمتمم حسابي لجانب الميزانية؛
- ✓ بالنسبة لحقوق الملكية يتم تعديلها بالأرقام القياسية المعدة على أساس تاريخ الاكتتاب؛

كما ويتوجب إدراج الربح أو الخسارة لصافي المركز النقدي الذي يترتب على إعادة قياس البنود غير النقدية في صافي الدخل، وكذلك يجب الإفصاح عن العمليات التي تمت لإعادة القياس بشكل مفرد.

وعندما يتوقف الاقتصاد عن كونه اقتصاد نشط التضخم وتتوقف المنشأة عن إعداد وعرض القوائم المالية بالاستناد إلى المعيار IAS29، فيجب أن تتعامل مع القيم التي يعبر عنها بوحدات القياس الجارية في نهاية الفترة الابلاغية السابقة كأساس للقيم الدفترية في قوائمها المالية اللاحقة.

ثالثا-الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم في القوائم المالية:

إن استخدام مبدأ التكلفة التاريخية أدى إلى وجود العديد من العيوب، أيضا عدم قدرة نموذج التكلفة التاريخية على مراعاة التغيرات العامة والخاصة للأسعار جعل هذه التغيرات أحد أبرز المشاكل البارزة التي تواجهها الأدبيات المحاسبية لانعكاساتها الواضحة على نتائج القياس والتقييم المحاسبي في الوحدات الاقتصادية، ولعل من أهم الأسباب التي دعت إلى ضرورة التخلي عن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم:[12]

- ✓ إن الربح المحدد طبقا للتكلفة التاريخية لا يعادل ربح التشغيل في حالة الارتفاع المستمر في الأسعار، وذلك لتضمينه مكاسب حيازة، وبالتالي لا يعتبر هذا الربح مقياسا دقيقا للقيمة، كما أن إدراج مكاسب الحيازة ضمن الأرباح يعتبر مضللا لمعظم مستخدمي المعلومات المحاسبية المنشورة بالقوائم المالية؛
- ✓ اتضح من دراسة حالات عديدة عن طريق جهات متعددة أن الأرباح الظاهرة في القوائم المالية التقليدية تنخفض بمعدل كبير عن حالة قياس التكلفة بالأسعار الجارية، بمعنى أن جزء من الأرباح يكون ربحا وهميا ناتجا عن مقابلة إيرادات مقاسه بالأسعار الجارية ببعض التكاليف المقاسة بالتكلفة التاريخية، وبالتالي يصبح رقم الربح مضللا؛
- ✓ إن المحاسبة وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية لم يعد لديها القدرة على إعطاء المعلومات المفيدة التي تطلبها الأطراف المختلفة المستخدمة لها، من هنا بات ضروريا البحث عن مقاييس أخرى بخلاف مبدأ التكلفة التاريخية حتى ولو اقتضى الأمر التنازل عن الموضوعية بمعناها التقليدي.

وعليه نتيجة للظروف التي فرضتها ظاهرة التضخم تعددت طرق قياس الأسعار في المحاسبة المالية، وفيما يلي أهم طرق القياس المحاسبي التي سيتم التركيز عليها، نموذج التكلفة التاريخية المعدلة ونموذج التكلفة الجارية.

1-نموذج التكلفة التاريخية المعدلة بالمستوى العام للأسعار:[13]

تسمى هذه الطريقة بطريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابت أو المحاسبة بوحدة النقد الثابتة، وتعتمد هذه الطريقة في تقييم الأصول على أساس تكلفتها التاريخية بعد الأخذ بعين الاعتبار تقلبات الأسعار العامة في تاريخ التقييم، وذلك من أجل المحافظة على القدرة الشرائية لرأس المال المستثمر من طرف الشركاء في المؤسسة، وهذا يعني أن يحافظ رأس المال في نهاية الفترة على شراء نفس الأصول التي يمكن أن يشتريها.

وتتميز طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بميزتين أساسيتين هما:

- ✓ الإبقاء على التكلفة التاريخية كأساس للتقييم؛
- ✓ اعتماد وحدة نقدية ثابتة.

1-2 خطوات تعديل القوائم المالية: عند تعديل القوائم المالية التاريخية إلى قوائم مقاسه بوحدات نقدية ذات قوة شرائية عامة يجب إتباع الخطوات الخمس التالية:

1- توفر مجموعة كاملة من القوائم المالية التاريخية؛

2- توفر مجموعة من الأرقام القياسية العامة تغطي الفترة الزمنية بدءا من تاريخ نشوء أقدم بند في القوائم المالية وحتى أحدث القوائم المالية؛

3- تصنيف بنود القوائم المالية إلى مجموعتين: بنود نقدية وبنود غير نقدية؛

4- تعديل البنود غير النقدية؛

5- حساب مكاسب أو خسائر "المستوى العام للأسعار" الناجم عن الاحتفاظ بالبنود النقدية.

وطبقا لهذا الأسلوب فإنه يتم تعديل وحدة القياس وذلك على أساس التكلفة التاريخية، أي أن التعديل يتم على ضوء التغيرات الطارئة على القدرة الشرائية لوحدة النقد، ويعتمد تعديل البيانات المحاسبية على الأرقام القياسية للأسعار، ونتيجة الاعتماد على الأرقام القياسية فإن مزايا هذا المدخل البساطة عند إجراء التعديل والموضوعية ويمكن تفهمه بسهولة، فضلا عن ذلك فإن إعداد الأرقام القياسية ليس من اختصاص المحاسب ولكنها تعد بواسطة هيئات حكومية متخصصة، ولكن يقع على المحاسب عبء اختيار الرقم القياسي المناسب عند التعديل لتسهيل العملية، والحصول على نتائج أفضل، ويعد الرقم القياسي لأسعار المستهلكين أكثر المقاييس استخداما ويتم إصداره بمعرفة الجهات المختصة كل شهر أو ثلاثة أشهر، ولا يخضع لأي تعديل بعد نشره ، وهو يطبق في الولايات المتحدة الأمريكية بناء على توضيحات مجلس معايير المحاسبة المالية.

ويتم التعديل وفق الصيغة التالية:

قيمة البند المعدلة = التكلفة التاريخية + (التكلفة التاريخية × نسبة ارتفاع المستوى العام للأسعار)

أو **التكلفة التاريخية المعدلة = التكلفة التاريخية × الرقم القياسي لأسعار سنة القياس**

الرقم القياسي لأسعار سنة الأساس

2- نموذج التكلفة الجارية: تتميز هذه الطريقة بصفتين أساسيتين هما:

- اتخاذ التكلفة الاستبدالية كأساس للتقييم؛
- افتراض تغير القوة الشرائية للوحدة النقدية المتخذة كوحدة قياس.

فقد ذهب بعض الفكريين والمحاسبين إلى إمكانية استخدام التكلفة الاستبدالية كأساس لتقييم عناصر القوائم المالية في فترات التضخم، وتهدف هذه الطريقة إلى المحافظة على رأس المال الاقتصادي (الطاقة الإنتاجية) للمؤسسة، وهذا يعني قدرة المؤسسة على استبدال نفس الكمية من الأصول التي تستخدمها أو المحافظة على الطاقة الإنتاجية لهذه الأصول. والجدير بالذكر أنه لا يوجد تعريف محدد للقيمة، فقيمة أي شيء تتوقف على الغرض من تحديدها، وفي مجال المحاسبة المالية توجد ثلاث مفاهيم أساسية للقيمة الجارية ونبين هذه المفاهيم بشيء من الوضوح فيما يلي:[14]

- **القيمة الحالية:** يتم تحديدها عن طريق خصم التدفقات النقدية المتوقعة سواء كانت داخلة أو خارجة خلال فترة زمنية معينة باستخدام معدل العائد الجاري.
- **صافي القيمة القابلة للتحقيق:** يطلق على هذا المفهوم ما يعادل القيمة الحالية، حيث يتم تقديرها عن طريق التنبؤ بسعر بيع الأصل مطروحا منه النفقات المتوقعة للتخلص.
- **التكلفة الجارية (الاستبدالية):** يعتمد هذا المفهوم بصفة أساسية على أسعار الشراء كأساس للتقويم المحاسبي ولذلك فهو يتسق مع افتراض الاستمرار، ويعكس هذا المفهوم تكلفة إحلال أصل معين بأصل آخر مماثل له من حيث العمر الاقتصادي والطاقة الإنتاجية وكفاءة التشغيل.

وتوضح الدراسات المحاسبية في مجال تقييم الأصول وجود اتجاهين رئيسيين لتحديد القيمة الاستبدالية لعناصر الأصول:[15]

- ✓ **الاتجاه الأول:** يعتمد على أسعار السوق؛
- ✓ **الاتجاه الثاني:** يعتمد على الأرقام القياسية الخاصة.

ومن الناحية العملية والتطبيقية يتم تحديد أو حساب التكلفة الاستبدالية على أساس الأرقام القياسية الخاصة، التي تقيس تطور أسعار السلع والخدمات بصفة متخصصة.

وبموجب هذه الطريقة يتم تعديل قيم عناصر القوائم المالية على أساس التكلفة الجارية التي تحسب على أساس الأرقام القياسية الخاصة بالعلاقة التالية:

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

الدراسة الميدانية:

1- تقديم استبيان الدراسة: من أجل تحقيق هدف الدراسة تم تصميم استمارة وقد تم تقسيمها إلى جزأين:

الجزء الأول: وهو مكون من عدة أسئلة تتعلق بالمعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة ؛

الجزء الثاني: خاص بمتغيرات الدراسة والذي قسم إلى محورين:

المحور الأول: والذي خصص للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

المحور الثاني: وضعت له عدة فقرات خاصة بالتضخم في القوائم المالية .

وقد تم استخدام مقياس ليكرت لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان.

2- أدوات البحث الميداني: تم استخدام برنامج (spss) لاستخراج النتائج الإحصائية، واستخدام الأساليب الإحصائية لتفسيرها:

- معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات الاستمارة؛
- اختبار ks (klomogrov- smirnov) للتأكد من اعتيادية البيانات أي ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي؛
- التكرارات والنسب المئوية لوصف مفردات الدراسة وتحديد نسب إجاباتهم بغرض وصف خصائص مجتمع الدراسة؛
- المتوسط الحسابي لترتيب إجابات مفردات الدراسة لعبارات الاستبيان حسب درجة الموافقة؛
- معامل الارتباط بيرسون لبيان علاقة الارتباط بين المتغير المستقل والمتغير التابع؛
- الانحدار البسيط لتحديد شكل واتجاه العلاقة.

3- ثبات أداة الدراسة: لتحقق من ثبات أداة الدراسة تم استخدام وحساب ألفا كرونباخ والجدول الموالي يبين ذلك:

جدول رقم 1: مدى ثبات محاور الدراسة

الرقم	العنوان	قيمة ألفا كرونباخ
1	المحور الأول: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	0.71
2	المجال الأول: نموذج التكلفة التاريخية المعدلة	0.73
3	المجال الثاني: نموذج القيمة الجارية	0.74
4	المحور الثاني : التضخم في القوائم المالية	0.77
5	الاستمارة ككل	0.75

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجاتSPSS.

من الجدول السابق تبين أن معامل الثبات بلغ، أي نسبة 75% ويعد مقبول لأغراض الدراسة وهذا ما يدل على ثبات محاور الدراسة.

4- مدى ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي: بما أننا سوف نستخدم اختبارات لا معلمية فإنه يجب أن تتبع التوزيع الطبيعي وللتأكد من ذلك سوف نستخدم اختبار **Kolmogorov – Smirnov** والجدول التالي يبين:

جدول رقم2: مدى ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي (اختبارKolmogorov – Smirnov)

الرقم	العنوان	**Kolmogorov – Smirnov**	مستوى المعنوية
1	المحور الأول: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	0.216	0,70
2	المجال الأول: نموذج التكلفة المعدلة	0.198	0,110
3	المجال الثاني: نموذج القيمة الجارية	0.176	0,131
4	المحور الثاني : التضخم في القوائم المالية	0.109	0.200
5	الاستمارة ككل	0.138	0.129

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجاتSPSS

من خلال مستوى المعنوية نلاحظ أن كلها أكبر من 0,05 مما يدعونا إلى قبول الفرضية الصفرية، وبالتالي إتباع البيانات إلى التوزيع الطبيعي ومن ثمة إمكانية إجراء الاختبارات المعلمية المتمثلة في معامل ارتباط بيرسون وتحليل الانحدار.

5- تحليل النتائج: سنحاول تحليل البيانات أو المعلومات الشخصية المكونة للاستبيان والمتحصل عليها من إجابات أفراد العينة إضافة إلى تحليل نتائج أسئلة المحورين واختبار الفرضيات.

5-1تحليل اتجاهات أفراد العينة اتجاه متغيرات الدراسة: سنحاول عرض إجابات أفراد عينة الدراسة وتحليلها باعتماد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من خلال الجداول التالية:

5-1-1 تحليل إجابات أفراد العينة نحو المحور الأول: بما أن المحور الأول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمتمثل في ثلاث مجالات وعليه كانت اتجاهات أفراد العينة حسب هذه المجالات كما يلي:

تحليل إجابات أفراد العينة نحو مجال نموذج التكلفة التاريخية المعدلة:

جدول رقم3: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال نموذج التكلفة التاريخية المعدلة

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	يظهر نموذج التكلفة التاريخية المعدلة أرباح أو خسائر التغيرات في القوة الشرائية لوحدة النقد ضمن بنود قائمة الدخل.	3.48	0.98	4
2	يعبر نموذج التكلفة التاريخية المعدلة عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة ونتيجة أعمالها الحقيقية.	3.57	0.79	3
3	تعكس الأرقام القياسية العامة للأسعار التغيرات في الأسعار الناتجة عن التضخم	3.78	0.75	1
4	يعكس هذا النموذج التغيرات في الأسعار الناتجة عن التضخم	3.69	0.66	2
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.		3.63	0.69	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجاتSPSS.

من خلال إجابات أفراد العينة نلاحظ أن اغلب أفراد العينة وافقوا على إجابات الاستبيان وذلك من خلال المتوسط الحسابي العام 3.63، وهذا ما يدل على الدور الذي يلعبه هذا النموذج في معالجة أثار التضخم إذ يقوم بإعادة تقييم بنود المؤسسة وإعطاء صورة أكثر شفافية ومصداقية أكثر.

تحليل إجابات أفراد العينة نحو مجال نموذج التكلفة الجارية :

جدول رقم4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال نموذج التكلفة الجارية

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	تعدالتكلفة الجارية على أنها تكلفة استبدال الأصل القائم بأصل مماثل له	3.77	1.19	4
2	ويمكن الوصول إلى التكلفة الجارية باستخدام الأسعار الجارية أو استخدام الأرقام القياسية الخاصة بكل نوع من الأصول	3.91	1.04	2
3	تعتبرالتكلفة الجارية مدخلا بديلا للتغلب على مشكلة التغير في مستويات الأسعار وأثرها على القوائم المالية	4.02	0.82	1
4	يتم قياس نموذج القيمة الجارية عن طريق خصم صافي التدفقات النقدية المستقبلية	3.56	1.11	3
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.		3.81	0.91	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجاتSPSS.

من خلال إجابات أفراد العينة نلاحظ أن اغلب أفراد العينة وافقوا على إجابات الاستبيان وذلك من خلال المتوسط الحسابي العام 3.81، وهذا ما يدل على أهمية نموذج التكلفة الجارية في معالجة آثار التضخم، حيث يعد هذا النموذج ذا أهمية كبيرة في بالنسبة للمؤسسة في معالجة آثار التضخم للقوائم المالية وذلك بإعادة إعداد قوائم مالية تعبر عن وضع مالي حقيقي وصحيح خالي من آثار التضخم .

6-2-2 تحليل إجابات أفراد العينة نحو المحور الثاني التضخم في القوائم المالية:

جدول رقم5: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحور التضخم

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	يعتبر عدم إظهار التضخم إفصاحا ماليا غير مكتمل ولا يتميز بالشفافية.	3.61	0.94	3
2	يؤدي عدم أخذ التضخم في الحسبان باستخدام مبدأ التكلفة التاريخية إلى عدم المحافظة على رأس المال سليما.	3.59	1.09	4
3	عند حيازة الأصول النقدية خلال فترة ارتفاع المستوى العام للأسعار ينتج عنه خسائر في القوة الشرائية لهذه الأصول.	2.83	0.62	5
4	ينتج عن تأجيل الاعتراف بالتغير في قيم الأصول حتى يتم تبادل حقيقي مع طرف خارجي إلى تداخل نتائج الدورات المحاسبية المختلفة وهذا ما يتعارض مع فرض الدورية.	3.89	0.61	1
5	يعد التضخم بأنه الارتفاع المستمر في الأسعار الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض القوة الشرائية للنقود بحيث تغدو الأرقام التي تظهر في القوائم غير ذات معنى بسبب بعدها عما تمثله	3.77	1.04	2
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.		3.07	0.54	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجاتSPSS.

وما يمكن قوله من خلال ما سبق أن آراء أفراد عينة الدراسة كانت معظم إجاباتهم موافقة على صلاحية التكلفة الجارية والمعدلة في معالجة ارتفاع المستوى العام للأسعار، والبعض كانت آراؤهم محايدة ويمكن إرجاع هذا السبب لنقص اهتمام المستجوبين لموضوع التضخم أو نقص الثقافة المحاسبية لديهم.

6- اختبار فرضيات الدراسة: سنحاول اختبار فرضيات الدراسة، من خلال استخدام معامل الانحدار البسيط، معامل الارتباط ومعامل التحديد، حيث من خلاله يتم رفض أو قبول فرضيات الدراسة.

الفرضية الرئيسية: لاختبار صحة هذه الفرضية تم تقسيمها إلى ثلاث فرضيات فرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: ويكون الأثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 كما هو في الجدول التالي:

جدول رقم6: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

البيان	معامل R الارتباط	معامل R^2 التحديد	معامل B الانحدار	الثابت	DF درجة الحرية	مستوى Sig الدلالة
نموذج التكلفة التاريخية المعدلة ومعالجة أثر التضخم في القوائم المالية	**0.390**	**0.152**	**0.344**	**4.358**	**1** **30** **31**	**0.027**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ذي دلالة إحصائية بين نموذج التكلفة التاريخية المعدلة ومعالجة أثر التضخم في القوائم المالية؛، حيث بلغ معامل الارتباط 39% ، ومعامل التحديد15.20% وهذا ما يدل على وجود علاقة ارتباط ضعيفة وموجبة بين المتغيرين، أي أن المتغير المستقل يفسر التغير الحاصل في المتغير التابع ب15.20% والبقية ترجع لأسباب أخرى ونلاحظ أن مستوى الدلالة أقل من 0,05 أي علاقة معنوية ومنه نتأكد من صحة الفرضية الفرعية الأولى.

الفرضية الفرعية الثانية: لاختبار صحة هذه الفرضية الجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم7: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

البيان	معامل R الارتباط	معامل R^2 التحديد	معامل B الانحدار	الثابت	DF درجة الحرية	مستوى Sig الدلالة
نموذج التكلفة الجارية ومعالجة أثر التضخم	**0.450**	**0.203**	**0.299**	**3.928**	1 **30** **31**	**0.010**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS.

من الجدول السابق أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ذي دلالة إحصائية نموذج التكلفة الجارية و معالجة أثر التضخم، إذ بلغ حيث بلغ معامل الارتباط 45% ، ومعامل التحديد20.30% وهذا ما يدل على وجود علاقة ارتباط متوسطة وموجبة بين المتغيرين، أي أن المتغير المستقل يفسر التغير الحاصل في المتغير التابع ب20.30% والبقية ترجع لأسباب أخرى ونلاحظ أن مستوى الدلالة أقل من 0,05 أي علاقة معنوية ومنه نتأكد من صحة الفرضية الفرعية الثانية.

اختبار الفرضية الرئيسية: ويكون الأثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 كما هو في الجدول التالي:

جدول رقم8: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

البيان	R معامل الارتباط	R^2 معامل التحديد	B معامل الانحدار	الثابت	DF درجة الحرية	Sig مستوى الدلالة
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعالجة أثر التضخم	**0.552**	**0.305**	**0.736**	**5.566**	**1**	**0.001**
					30	
					31	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجاتSPSS.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ذي دلالة إحصائية بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعالجة أثر التضخم، إذ بلغ حيث بلغ معامل الارتباط 55.20%، ومعامل التحديد30.50%وهذا ما يدل على وجود علاقة ارتباط متوسطة وموجبة بين المتغيرين، أي أن المتغير المستقل يفسر التغير الحاصل في المتغير التابع ب30.50% والبقية ترجع لأسباب أخرى ونلاحظ أن مستوى الدلالة أقل من 0,05 أي علاقة معنوية ومنه نتأكد من صحة الفرضية الرئيسية.

النتائج: من خلال ما سبق يمكن وضع النتائج التالية:

– في الواقع فإن تصحيح الوضع بالنسبة لمحاسبة التضخم فيما يتعلق بمستويات الأسعار ليس بالسهل المتاح، فهناك مشاكل عديدة تتعلق باختيار الرقم القياسي المناسب للأسعار، والقيم المحاسبة الواجب إخضاعها للتعديل وإمكانية إجراء التعديل على فترات متقاربة، ودرجة الموضوعية التي يمكن توافرها في البيانات المعدلة، والاستعداد المهني للمحاسب

لإجراء التعديلات اللازمة، وما إلى ذلك من المسائل الشائكة ورغم ذلك فإن مشكلة المحاسبة للتقلبات في المستوى العام للأسعار أصبحت من الأهمية حيث يجعل أي حلها حتى ولو جزئيا أمرا مرغوبا؛

– رغم اختلاف التقنيات التي يعتمدها كل أسلوب فإنها جاءت بالشيء الجديد وأضفت على المبادئ المحاسبية بعض التعديلات، حيث أخذت بعين الاعتبار التغيرات في المستوى العام للأسعار؛ رغم أن هذه الأساليب لم تخرج في أغلبها عن مبدأ التكلفة التاريخية.

– من خلال عرض هذه الأساليب لا يوجد أسلوب كامل متكامل لتعبير بدقة وموضوعية على أثر تغيرات الأسعار على عناصر القوائم المالية يوصلنا إلى النتائج المرجوة.

التوصيات: من خلال النتائج السابقة يمكن وضع التوصيات التالية:

– يجب على المحاسبين معالجة آثار التضخم، وعلى الاقتصاديين إيجاد الحلول الناجعة ويجب الاستمرار في العمل حتى الوصول إلى أفضل الحلول وأكثرها إفادة للمؤسسة والاقتصاد الوطني وكذلك بالنسبة للمالكين من أجل المحافظة على رأس المال الاقتصادي والنقدي بأفضل السبل؛

– يجب البحث أكثر في هذه الظاهرة حتى الوصول إلى نتائج أفضل تعطي المصداقية للقوائم المالية وخاصة التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات المستقبلية فيما يخص الاستثمار ومستقبل المؤسسة؛

– تأهيل العنصر البشري وتكوين إطارات للتحكم على ما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية؛

– العمل والسعي على تفعيل وتنشيط البورصة، لأن عملية التقييم التي لا تكون مبنية على أساس القيمة العادلة لا تعكس الصورة الحقيقية للواقع.

الاحالات والمراجع:

[1]/ خالد جمال الجعارات،معايير التقارير المالية الدولية 2007، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ،2008، ص159.

[2]/ رياض عبد الله، نظرية المحاسبة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة العربية، الأردن، 2009، ص 354.

[3] / Ropert Obert, pratique des normes " comparaison avec les règles françaises et les US GAAP ", 3 édition Dunod, paris, 2006, p55

[4]/ خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص93.

[5]/ محمد عباس بدوي، المحاسبة المالية المتقدمة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، طبعة 2002، ص 361، 362.

[6]/أحمد قايد نور الدين، الأساليب المحاسبية لمعالجة التضخم على القوائم المالية، ملتقى وطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة الوادي، 05- 06 /2013/05، ص5،6.

[7]/ مرجع نفسه، ص5،6.

[8]/ مدحت فوزي عليان وادي، أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية، رسالة ماجستير،الجامعة الإسلامية (غزة)، 2006، ص139، 140.

[9]/حسين القاضي ومأمون حمدان ، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008،ص 103 .

[10]/ voir le site : http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias29.htm. Consulter le03/08/2015.

[11]/ خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره،162، 163.

[12]/مدحت فوزي عليان وادي، مرجع سبق ذكره، ص59، 60.

[13]/ بالرقي تيجاني، القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده مدى تأثيره بالتضخم، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 08، جامعة سطيف، 2008، ص 68، 69.

[14]/وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، الطبعة 2002 ، ص 376-387 .

[15]/ بالرقي تيجاني، مرجع سبق ذكره، ص 70.