وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس

تخصص محاسبة وضرائب

تحت عنوان :

دور معايير المحاسبة الدولية في معالجة مشكل التضخم

دراسة إحصائية

إعداد الطالبات

هاجر شطوح

عبير بن عائشة

مباركة شتح

إشراف الأستاذ

محمد الدينوري سالمي

جوان 2014

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٢٠

شكر و عرفان

بداية لا يسعنا في هذا المقام إلا نحمد الله حمدا كثيرا طيبا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه على أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع فهو ولي التوفيق و السداد.

و انه من العرفان بجميل أن أتوجه في بداية هذا البحث بجزيل الشكر و التقدير إلى أستاذي المشرف محمد الدينوري سالمي على توجيهاته و نصائحه القيمة التي أفدتني كثيرا في إثراء معارفي الفكرية و علمية و تقديم التوصيات الرشيدة و مساعدتي للانجاز هذا العمل و حرصه على تقديم يد العون

كما نتوجه بجزيل الشكر إلى الأستاذ دمدوم زكريا لدعمه لنا ومساعدته المتواصلة تشجعه للإتمام هذا العمل فجزاه عنا خيرا.

كما لا يفوتني في هذا المقام أن أتقدم بخالص الشكر و التقدير لكل من أسهم برأيه و شجعني و لو بكلمة طيبة لإخراج هذا البحث حيز الوجود من الأستاذة و زملاء و العاملين بمحافظتي الحسابات.

تمهيد

تعددت التعاملات في المجالات الاقتصادية خاصة المالية والمحاسبة بين دولتين او بين شركتين يختلف هذا عدة عوائق لا بد ايجاد حلول لها من خلال ما يسمى بالمحاسبة الدولية والتي لها اهمية بالغة في الاطار العام لمعالجة تلك الاحداث والمعاملات التجارية الدولية من خلال الجهود الكبيرة لتطوير اعداد المعايير الدولية التي اسفرت عن نتائج هامة اتت ثمارها في مطلع القرن الحالي

يعتبر التضخم من الظواهر العالمية التي لها تاثيرات هامة على اقتصاد العديد من الدول، بصفة عامة احد العوامل البيئية التي يتوقع ان يكون لها اثارها المباشرة على تطور المحاسبة وعلى الممارسات المحاسبية ولوجود هذا الترابط وعلاقته متكاملة بين التضخم والمحاسبة اتبعت لما يسمى بالمحاسبة التضخم وهي عبارة عن مجموعة من الاساليب واجراءات متبعة لتعديل بنود قوائم المالية .

افردت لجنة معايير المحاسبة الدولية معيارا خاصا لمعالجة مشكلة التضخم في القوائم المالية وهو المعيار الدولي رقم 29 عن التقرير المالي في اقتصاديات ذات التضخم المرتفع حيث يهدف هذا المعيار الى بيان كيفية اعادة عرض القوائم المالية والتقرير عن الاحداث الاقتصادية

تعمل في ظل اقتصاد يعاني من ارتفاع مفرط في معدل التضخم و بالتالي تمكين مستخدمي القوائم المالية من الحصول على معلومات محاسبية تعكس الظروف الاقتصادية الحقيقة لتلك الشركات العاملة في بيئة تضخمية مفرطة .

الاشكالية الرئيسية :

الاسئلة الفرعية :

- ما مقصود بالمحاسبة الدولية ؟ وماهي اهميتها ؟
- ما مقصود بالمعيار المحاسبي الدولي وماهي دوافع الاسباب التي جعلت مختلف الدول تنتابها ؟
- ما العلاقة بين التضخم ومحاسبة التضخم ؟
- هل يمكن ادراج معيار 29 ضمن حلول المقترحة لمشكلة التضخم ؟

وللاجابة عن هذه الاسئلة قمنا بطرح الفرضيات التالية :

- تعتبر المحاسبة الدولية احد فروع المحاسبة كونها تهتم بدراسة الفرضيات والمفاهيم والاسس والقواعد المحاسبة المطبقة في الدول المختلفة و التحري عن اسباب اختلافها
- يقصد بمعايير المحاسبة الدولية بانها مقاييس موجودة مقبولة عموما على المستوى الدولي رغم وجود اختلافات بين الانظمة المحاسبة
- يعتبر التضخم من الناحية المحاسبة هو عبارة عن حملة من المفاهيم التي لها علاقة بالتكاليف سواءا كانت تاريخية او جارية او الارقام القياسية
- تعتبر احد اسس هذا المعيار سببا من اسباب التضخم

اهداف البحث :

- محاولة التطرق الى معايير المحاسبة الدولية ومعرفة الدوافع و السباب التي دفعت مختلف الدول لتطبيقها
- محاولة ابراز اهمية تطبيق معايير محاسبة الدولية في ظل الظروف التي تعكسها بعض الدول
- التعرف على ظاهرة التضخم من حيث معناها الاقتصادي وتاثيرها المحاسبي واسباب نشؤها ومختلف اثارها الاقتصادية والمحاسبية
- شرح مختلف المفاهيم المهمة المتعلقة لمعايير الدولية ومعرفة مدى التزامية تطبيق كل معايير محاسبة من طرف أي دولة تبنت المرجعية المحاسبة الدولية

اهمية الدراسة

اهمية التحولات التي تشهدها المحاسبة في العصر الحاضر يستدعي تطوير اساليب المستعملة كالقياس المحاسبي والافصاح لتواكب التطورات وبهتم بدراسة وتحليل كل التغيرات الجديدة مثل ظهور محاسبة التضخم بحيث انه الاسلوب التقليدي للقياس لا يمكنه مواكبة ذلك .

اسباب اختيار الموضوع :

- لقد تم اختيار هذا الموضوع لعدة اعتبارات ذاتية وموضوعية اهمها :
- ملائمة الموضوع لتخصص باضافة الى حداثة وكثرة الاشغال بكل ما يشوب من غموض دول المحاسبة الدولية ومعاييرها .

- اعتبار الموضوع احد اهم مواضيع الاشكالية المحاسبية المعاصرة.
- رغبة الباحث في التعرف على المشاكل المحاسبية .
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع المعيار الدولي رقم 29 في معالجة مشكل التضخم .
- الشعور بقيمة واهمية هذا الموضوع ومحاولة الاستفادة والافادة منه عن طريق اثراء المكتبة بالمعلومات التي اتت بها هذه الدراسة .

صعوبات هذا البحث :

- غياب هيئة محاسبة مهنية مختصة باصدار المعايير المحاسبية في الجزائر وبالتالي عدم وجود مصدر يمكن اللجوء اليه لجلب المعلومات حول معايير المحاسبة الدولية بصفة عامة والممارسة المحاسبية في الجزائر بصفة خاصة .
- صعوبة اقتناء المراجع .
- ضيق الوقت .

هيكل الدراسة

من اجل الاجابة على الاشكالية المطروحة والتاكد من الفرضيات المعروضة تم تقسيم البحث الى ثلاثة فصول كما يلي :

- ✓ الفصل الاول : **المحاسبة الدولية ومعاييرها** عبارة عن عرض مختصر لمفاهيم اساسية للمحاسبة الدولية في اعداد وتعديل القوائم المالية الى غاية اثناء منضمات وهيئات دولية التي تقوم باصدار المعايير الدولية للمحاسبة .
- ✓ الفصل الثاني : **تضخم والفكر المحاسبي** كما تناولنا من خلال هذا الفصل مشكلة التضخم وكيفية معالجتها محاسبيا وذلك وفق لمعيار الدولي رقم 29.
- ✓ الفصل الثالث : **الدراسة ميدانية** حاولنا من خلال هذا الفصل تقييم ومعرفة مدى امكانية معالجة التضخم محاسبيا وفق المعايير المحاسبة الدولية ، تضمن هذا الفصل عرض وتحليل نتائج الدراسة الاحصائية للاستعمار ، الاستبيان ، هذه الدراسة التي حاولنا من خلالها قياس مدى تطابق وجهات النظر مع مجتمع الدراسة المتكونة من فئات ذات علاقة بالممارسة المحاسبية حول جملة القضايا المرتبطة بمحاسبة التضخم .

الفصل
الأول

تمهيد :

جدير بالذكر أن المحاسبة بشكل عام تعتبر نطاق شامل لجميع متطلبات الاقتصاد العالمي كما أن هناك حلقة مهمة ضمنه تستحوذ على مكانة هامة التي يتم من خلالها صياغة ودراسة مبادئ المحاسبة المقبولة عالميا ألا وهي المحاسبة الدولية .والتي تعد من أحد فروع المحاسبة المقبولة عالميا إلا وهي المحاسبة الدولية والتي تعد من احد فروع المحاسبة التي تهتم بتنميط والتنسيق الممارسات والإجراءات المحاسبية على المستوى الدولي

دلك من خلال المنضمات المهتمة أو هيئات المهتمة بإيجاد المعايير والمفاهيم والمبادئ المحاسبية وتكيفها مع الواقع وتعديلها حسب الحاجة ومن بينها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

ونتيجة لتطور المحاسبة أصبحت تهتم بالتسجيل وتبويب البيانات وتحويلها إلى عمليات مالية.

لدلك قمنا ينقسم هدا الفصل إلى ثلاث محاور رئيسية وهي:

- ❖ المحاسبة الدولية.
- ❖ معايير المحاسبية الدولية.
- ❖ القوائم المالية.

1_المحاسبة الدولية:

1 - 1/ تعريف المحاسبة الدولية.

بوجه عام لا يوجد حتى الآن تعريفا متفق عليه عالميا للمحاسبة الدولية حيث قد يرى البعض إن المحاسبة الدولية هي الإطار الدولي لمختلف الأساليب والإجراءات التي تهدف إلى قياس وعرض نتائج الأحداث و المعاملات التجارية الدولية ،وقد يرى البعض الأخر أن المحاسبة الدولية هي أحد الفروع المحاسبية التي تهتم بالأساليب والمشكلات المحاسبية الخاصة بالمعاملات المالية بمختلف أشكالها لشركات الدولية أو متعددة الجنسية كما قد يشار إليها بأنها لا تمثل مجموعة من المعايير المحاسبية الموحدة والمقبولة عموما على المستوى الدولي بهدف أحكام الممارسة العملية للمهنة رغما عن وجود بعض الاختلافات غير جوهرية بين بعض الدول.

وقد تعرف المحاسبة الدولية بأنها المحاسبة على العمليات الدولية وعمليات المنشأة الدولية والمقارنات للمبادئ والممارسات المحاسبية التي تقوم بها المنشآت في الأراضي الأجنبية مع تحديد إجراءات ووضع تلك المبادئ والممارسات.

والمحاسبة المقصودة هي المحاسبة الآم فهي لاشتمل على المحاسبة الدولية فقط أو المحاسبة المالية والإدارية فحسب، إنما المحاسبة هي تلك التي تؤثر على البيانات والتقارير المالية ومن ثم فهي محاسبة مالية ومحاسبة التكاليف ومحاسبة الإدارية وأيضا محاسبة سواء داخلية أو خارجية فكلها تؤثر على المعلومات المحاسبية التي يتم إدراجها وعرضها بسجلات والقوائم المالية.

-مما سبق يتضح أن المحاسبة الدولية تعكس تطوير الفكر المحاسبي للخروج من نطاق الممارسات الاقليمية إلى مواجهة المشاكل المحاسبية في النطاق الدولي الأولي ، و تأسيسا على ما تقدم يمكن تعريف المحاسبة الدولية بأنها عبارة عن :

-المحاسبة عن المعاملات والصفقات الدولية international iranactions.

-إجراء المقارنات compariztion للمبادئ المحاسبية في البلدان المختلفة.

-عمل التوافق harmouzation فيما بين المعايير المحاسبية المختلفة عبر العالم.

- توفير المعلومات المحاسبية للأغراض إدارة الرقابة على الاعمال والتجارة العالمية.[1]

يمكن تميز هذا التعريف بأنه:

1-يتضمن كل من المحاسبة المالية والادارية والضريبة والمراجعة بالإضافة الى المجالات الاخرى للمحاسبة الدولية.

2-يأخذ في اعتباره بالإضافة لذلك القضايا الفكرية النظرية الواسعة التي تتضمن الاختلافات الموجودة بين المعايير المحاسبية المختلفة.accounting standards.

3-التوفيق harmouzation فيما بين المبادئ المحاسبيةaccounting principles المتباينة بين دول العالم.[2]

-تعتبر المحاسبة الدولية نظام عالمي تتبناه جميع الدول عن طريق وضع مجموعة من المبادئ و المعايير المحاسبية المقبولة قبولا عاما على المستوى الدولي كما يتم تحديد الاساليب و الطرق المشتقة من تلك المبادئ و المعايير وتطبيقها في جميع الدول ، وهذا هو الهدف النهائي

[1] - أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية وشركات متعددة الجنسيات**، المرجع السابق، ص 11.
[2] - نفس المرجع السابق ،ص : 12.

للنظام المحاسبي الدولي[1].

-كما عرفت أيضا المحاسبة الدولية: كونها تهتم بدراسة الفرضيات والمفاهيم والاسس والقواعد المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة والتحري عن أسباب اختلافها.

أيضا هي تنسيق الأسس، والقواعد والمعايير المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة والتي عن طريقها يمكن خدمة ومساعدة المستثمر المحلي الدولي بتوفير تقارير مركزه المالي بشكل يعكس المركز المالي الكفء[2]

_كما تعتبر المحاسبة الدولية: نظام كوني/ عالمي الذي يمكن تبنيه من قبل كافة البلدان، فيمكن وضع مجموعة مبادئ محاسبية مقبولة عموما على نطاق العالم، وكما هو الحال مع المجموعة الموجودة في الولايات المتحدة الامريكية، فمن الممكن تطوير طرق ومبادئ قابلة للتطبيق في كافة البلدان، فهذا المفهوم يمثل الهدف النهائي لنظام عالمي.[3]

كما عرفت أيضا:

نقصد بها الاطارات العامة العالمية لتكوين معايير محاسبية دولية تتفق عليها وتنفذها مجموعة المحاسبين المهنيين على المستوى العالم وتكوين مادة علمية متقدمة تدرس في الكليات المتخصصة على أن يكون سندها ولحمص من مجموعة من المعايير الدولية المحاسبية.

وفي اللغة يقصد بالمعيار ما يجب أن يكون عليه الشيء فالمعايير هي المقارنة بين الشيئين فالمعيار هو المكيال أو بمعنى أدق هو المقياس.

وأما بين المحاسبين فهناك اجتهادات واتجاهات من محاسب لأخر. فبينما يرى kohlor في قاموسه المعروف " أن المعيار هو النموذج يعتمد على العرف ويحظى بالقبول العام فإذا كان محاسبيا فيحظى بهذا القبول من المحاسبين وخاصة المهتمين الذين يطبقون مبدئيا المعايير المحاسبية. يرى littleton وهو محاسب مرموق بأن المعيار المحاسبي هو أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم ويستخدم كأداة للمقارنة. (1)

[1] - يوسف محمد جربوع ، سالم عبد الله حلس ، **المحاسبة الدولية مع تطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية**، الطبعة أولى ، مؤسسة وراقة لنشر والتوزيع 2002،ص:28.

[2] - بن مولاي زينب، **تقيم الاصول المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية** ، مذكرة ماجستير، علوم الاقتصادية وتسيير التجارية ، المدية ،ص:11.

[3] - رياض العبد الله ، طلال الحجاوي ، **نظرية المحاسبة** ، ج2 ، دار اليازوري العلمية لنشر و التوزيع ،الطبعة العربية ،الاردن -عمان، 2009،ص:455.

1-2/أهمية المحاسبة الدولية.

هناك عدة أسباب تقف وراء زيادة الاهتمام بها من أبرز ما يلي:

(1) -الاهتمام المتزايد من قبل العديد من الهيئات والمنضمات المحاسبية المهتمة بعملية تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق في الطرق والاساليب والاجراءات المحاسبية بين مختلف الدول محاولة الوصول الى لغة محاسبية مشتركة تعمل على تسهيل انتقال رؤوس الاموال والبضائع والخدمات عبر الحدود الإقليمية والقومية

(2) -التباين في الظروف أو العوامل البيئية بين الدول منتظمة الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

(3) -تضخم حجم التجارة الدولية والاستثمار الدولي ونشوء الشركات الدولية ومتعددة الجنسيات وما يصاحبها من مشكلات المحاسبية.

(4) -وتركيز جهود أدبيات مهنة المحاسبة نحو التواصل الى مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية تحكم الممارسة المهنية تتعدى نطاق الحدود الاقليمية نتيجة لزيادة الاهتمام من جانب المستمرين والشركات الدولية والتكتلات الاقتصادية والدول النامية التي ترغب في تطوير النظم المحاسبية حتى تواكب المتغيرات والمتطلبات ذات الصلة بعصر العولمة.

- بصفة عامة توفر المحاسبة المعلومات التي يمكن استخدامها في اتخاد القرارات الاقتصادية، فهي تعبر عن نشاط الخدمي الذي يقدم المعلومات المالية الكمية لخدمة متخذي القرار ومن أجل وفاء المحاسبة وباحتياجات متخذي القرار من المعلومات يتعين أن تساعد المعلومات المحاسبية في عمل الاختيارات المنطقية من بين الاستخدامات البديلة للموارد النادرة عند قيام بالأنشطة التشغيلية والاقتصادية[1].

1-3/ أهداف المحاسبة الدولية.

ترمي المحاسبة الدولية كما وردت في الادبيات المحاسبية الى تحقيق عديد من الأهداف لعل أبرزها دراسة الانظمة المحاسبية في الدول المختلفة للتوصل الى النظم الأكثر ملائمة لاحتياجات تلك الدول ، و التوصل الى الاسس و القواعد محاسبية دولية ،يمكن الاستعانة بها لتطوير الانظمة المحاسبية المحلية ، بجانب توفير المعلومات المحاسبية في التقارير وذات المصداقية و ملائمة ، فضلا عن إظهار أسباب اختلاف المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للشركات الدولية ، ومساعدة معرفة مدى تأثير النظم المحاسبية المختلفة على تطوير اقتصاديات الشركات الدولية المختلفة بالإضافة الى تعرف المحاسبين و المهتمين بأسباب تطبيق النظم المحاسبية المختلفة في

[1] أمين السيد أحمد لطفى ، **المحاسبة الدولية وشركات متعددة الجنسيات**، مرجع سابق، ص:7.

الدول المختلفة.[1]

- كما أن هناك أهداف أخرى:

(1) التحليل المالي للمقارنة على المستوى الدولي، حيث يتم المقارنة بين التحليل نتائج أعمال الشركات العاملة في الدول المختلفة.

(2) توفي بيانات المحاسبية التي تحتاجها الأسواق المالية العالمية.

(3) حل المشاكل قياس وإعداد التقارير المحاسبية التي تنشأ نتيجة للعماليات التجارية الدولية ونشاط الشركات الدولية.

(4) التوحيد والتنسيق بين المبادئ والتقارير المحاسبية المختلفة على مستوى العالم عن طريق الانشطة السياسية، والمنظمات والمهنية والهيئات المختصة بوضع المعايير المحاسبية.[2]

1-4/ العوامل المؤثرة في المحاسبة الدولية.

هناك عديد من العوامل الغير القليلة المؤثرة على المحاسبة لعل أبرزها ظهور الاقتصاد الدولي الحديث، دور المنشآت المتعددة الجنسيات الاستثمار الأجنبي المباشر، النظام النقدي الدولي، وقد كونت تلك العوامل بيئة أعمال لها صفتها واحتياجاتها الخاصة من حيث القياس والتقويم المحاسبي والافصاح.

✓ الاقتصاد الدولي الحديث: يتميز الاقتصاد الدولي أو العالمي حاليا بعديد من الخصائص:

(1) -وجود الشركات العالمية التضامنية التي تجمع شركاء مختلفين في الجنسية من أجل الحصول على الارباح من السوق الدولية والاستفادة من سوق العمل وتجنب مخاطر تقلبات أسعار العملات والعقبات التي تضعها بعض الدول في وجه بعض الشركات أو السلع كفرض الرسوم الجمركية.

(2) -التقدم القائم باتجاه التكامل الدولي للأسواق المالية العالمية على الرغم من التقلبات والعقبات التي تواجهه مثل السياسات المحاسبية والقوانين تجارية.

(3) -كثرة ظهور الاتحادات الاقتصادية على هيئة التكتلات: مثل ظهور قوى اقتصادية جديدة خاصة اليابان وألمانيا، التكتلات الاقتصادية في أوروبا.[3]

✓ دور المنشآت المتعددة الجنسية:

تتميز المنشآت المتعددة الجنسية بأنها تلك المنشأة المملوكة والمؤداة على المستوى الدولي العالمي لنطاق، وليس المنشآت المحلية التي تقدم بعض الاعمال الأجنبية، فهي منشآت أعمال

[1] - أمين السيد أحمد لطفى، **محاسبة الدولية وشركات متعددة الجنسيات** ، مرجع سابق ،ص:13.
[2] - يوسف محمود جربوع ، سالم عبد الله حلس، مرجع سبق ذكره،ص:29.
[3] - أمين السيد أحمد لطفى، **محاسبة الدولية وشركات متعددة الجنسيات** ، مرجع سابق ،ص:13.

دولية في كل ووظائفها الإدارية والانتاجية والتسويقية والتمويلية، وقد أنتشر ذلك النوع من المنشآت إما عن طريق الاستثمار في الشركات تابعة أو فروع خارجية مستقلة.[1]

ولا شك أن انتشار تلك المنشآت عالميا لم يتطلب فقط وجود نظم محاسبية ورقابية لتقيم أداء تلك الشركات بالطرق المناسبة بل تطلب أيضا وجود معايير محاسبية خاصة لتحقيق متطلبات المستثمرين المحليين والاجانب على حد سواء.

✓ الاستثمار الاجنبي المباشر:

قد حددت هيئة الامم المتحدة عدة أسباب للتوسع الكبير في الاستثمارات الاجنبية في الثمانينات هي التعافي القوى للاقتصاد في منتصف الثمانينات معدلات النمو المحققة في الدول المتقدمة والنامية، تحسين الاداء الاقتصادي في بعض الدول النامية، زيادة عدد الدول المتقدمة المستثمرة في الخارج بجانب الولايات المتحدة والمملكة المتحدة، زيادة عدد الاندماجات الاقتصادية.

ولا شك أن لهذا النوع من الاستثمار دور كبير من التأثير على المحاسبة ولا سيما المحاسبة الدولية من حيث ترجمة العملات الاجنبية وعمليات الصرف الأجنبي.[2]

✓ النظام النقدي الدولي:

يعرف النظام النقدي الدولي بأنه ذلك النظام الذي يتحدد عن طريق أسعر الصرف وتدفق راس المال ويتم تعديل موازين المدفوعات بناء عليه ولا شك أن أبرز الامثلة على تأثير النظام النقدي العالمي على المحاسبة الدولية هي مشكلة أسعار الصرف. [3]

كما أن هناك عوامل مؤثرة أخرى:

إن تحديد العوامل المؤثرة على المحاسبة الدولية تساعد المهتمين في المحاسبة على معرفة:

(1) -أسباب اختلاف الأنظمة المحاسبية.

(2) -أسباب اختلاف توفير المعلومات والبيانات المحاسبية.

(3) -مدى كفاءة تطبيق النظام المحاسبي في مختلف الدول.

(4) -مدى كفاية المعلومات والبيانات المحاسبية في الدول.

(5)- معرفة لعدم إمكانية تطبيق نظام المحاسبي كفئ في بلد سيؤدي الى تطبيق نفس النظام في البلد أخر.

---

[1] - نفس المرجع السابق ، ص:14.

[2] - أمين السيد أحمد لطفى، **محاسبة الدولية وشركات متعددة الجنسيات**،ص:14.

[3] - نفس المرجع السابق ، ص : 15.

(6)- مدى قدرة و تأثير دراسة التطبيقات المحاسبية في الدول مختلفة تساعد على معرفة تأثير تلك الانظمة و على تطوير أنظمة اقتصاديات الدول الاخرى .

(7) - مدى رضى العاملين الخارجين عن تلك الانظمة المحاسبية .

-تتأثر المحاسبة الدولية بمجموعة من المؤثرات الداخلية و الخارجية وهي كما تم توضيحها من قبل رديدوكري1993مايلي:

المالكين، فعاليات النشأة المالية ورأسمال السوق ، الضريبية ، الاختلاف المحاسبي ،ثقافة و بحوث المحاسبة ، النظام السياسي ، الجو الاجتماعي النمو و التطور الاقتصاد، التضخم ،النظام الاقتصادي ، النظام القانوني المجتمع ، العوامل الدولية .[1]

2_ معايير المحاسبة الدولية.

2-1/ طبيعة المعايير المحاسبية.

تهيمن المعايير المحاسبية على عمل المحاسب ، فيتم باستمرار تغيير هذه المعايير ، وحذفها و/ أو الاضافة إليها في كل من الولايات المتحدة الأمريكية وبقيت بلدان العالم. ومهمة هذه المعايير هي توفير قواعد أو أحكام ميدانية وكذلك توفير مساعدة لأجل تمشية عمل المحاسب. ويتم قبول المعايير المحاسبية عموما كقواعد راسخة و متشددة ومدعومة بعقوبات رادعة عند مخالفتها أو عدم التوافق معها. وتتكون المعايير المحاسبية، عادة من ثلاثة أجزاء:

1- وصف للمشكلة التي يراد معالجتها.

2- قرار مدروس بشكل منطقي (من المحتمل البحث عن نظرية أساسية) أو طرق لحل المشكلة.

3-وبعد ذلك، وبالتوافق مع القرار أو النظرية ،تفرض هذه المعايير حلول معينة.

وعموما فإن المعايير، وبالأخص معايير التدقيق يتم حصرها بالجزء الثالث في أعلاه، وهذا أثار جدل كبير حول غياب النظريات الداعمة واستخدام مدخل صياغة كيفما أتفق.ولكن الاتجاه العام هو أن تضمن النقطتين 1،2 مما يؤدي إلى توفير قواعد عمل محكمة ومدعومة نظريا.[2]

-ويقسم edey عند دراسة لموضوع المعايير، متطلبات المعايير إلى أربعة أنواع رئيسة.

1-النوع الأول: وهذا النوع يفرض على المحاسبين أن يفصحوا عما يقومون به من خلال الإفصاح عن الطرق والافتراضات (السياسات) المحاسبية التي يتنبؤونها.

2-النوع الثاني: ويهدف هذا النوع إلى تحقيق نوع من التوجيه في عرض الكشوفات المالية.

3-النوع الثالث : ويتطلب هذا النوع الافصاح عن مسائل خاصة ،إذ في هذه الحالة يستطيع أو

[1] - بن مولاي زينب ، **تقيم الاجور المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية** ،نفس المرجع السابق ، ص :16.

[2] - رياض البعد الله ، طلال الحجاوي ، **نظرية محاسبية** ، دار اليازوري : عمان - الاردن ،2009 ،ص :171.

يفترض في مستخدم المعلومات المحاسبية أن يمارس أحكامه.

4-النوع الرابع: ويتطلب هذا النوع صنع و اتخاذ القرارات الضمنية أو الصريحة بشأن طريقة قياس الموجودات وتحديد الدخل.

فهل المعايير من النوع الرابع مبنية أولا على مبادئ عامة تضع حل لمشكلة الجدل بشأنها ومناقشتها بشكل مستفيض، وهل تتم صياغتها في ضوء مقارنة بين مؤدين ومعارضين النظريات المتنافسة؟ وثانيا هل يتم اختيارها من قبل سلطة مخولة (منظمة أو هيئة واضعة للمعايير)؟ إذن الكثير من الناس سيعبرون عن شكوك جدية في حالة الاجابة بنعم عن السؤالين في أعلاه. ولكن من الضروي القول بأن كافة.[1]

هذه الانواع من المعايير هي في حالة إصدار مستمر. فهناك بعض الأسباب الموجبة لوضع المعايير وعلى النحو التالي :

1- توفير المعايير المحاسبية لمستخدمي المعلومات المحاسبية معلومات حول الموقف المالي والاداء ، وأيضا معلومات الادارة (تمشية) أمور الشركة .فيفترض من هذه المعلومات أن تكون واضحة وثابتة /مستقلة و معول عليها وقابلة للمقارنة.

2- توفير المعايير المحاسبية للمحاسبين القانونيين أدلة عمل قواعد للسلوك تمكنهم من بذل عناية كافية و استقلالية عند تقديم خبرتهم للآخرين ونزاهة و تجرد عند تدقيقهم لتقارير الشركة وعند الشهادة بصدق هذه التقارير.

3- توفير المعايير المحاسبية للحكومة قواعد بيانات بشأن مختلف المتغيرات التي تعتبر جوهرية لإدارة الضرائب وتوجيه المنشآت وتخطيط وتوجيه الاقتصاد و تقدير الكفاءة والسعي لتحقيق أهداف اجتماعية اخرى.

4- تولد هذه المعايير اهتمام بالمبادئ و النظريات لدى أولئك المهتمين بحقول المحاسبة ،إن مجرد إصدار تشريع فهو يولد الكثير من الجدل و النقاش في الدوائر التطبيقية و الاكاديمية ، وهو أفضل بكثير من حالة عدم الاكتراث [2]

- **المعايير المحاسبية:**

تميل أدبيات المحاسبة الى استخدام مفهوم المعيار المحاسبي ، و المعيار بوجه عام يمثل نموذج يوضح لقياس على ضوئه وزن الشيء أو طوله أو درجة جودته

[1] - مرجع السابق، ص: 172.

[2] - - رياض العبد الله .طلال الحجاوي ، **نظرية محاسبية** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 172-173.

✓ مفهوم المعيار المحاسبي :

- يقصد بمعيار في الحاسبة بأنه بمثابة المرشد الاساسي لقياس العماليات والاحداث و الظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها مع ايصال المعلومات للمستفيدين منها.

- ويقصد به أيضا هو المقياس و القاعدة او القانون العام الذي يسترشد به المحاسب عند أداء عمله في تحظير التقارير المالية للمنشأة. حيث يتعين وجود قياسات محددة حتي يقوم المحاسبون بإنجاز عملهم في ضوءها.

- ويعرف ايضا الى أنه يثير الى القواعد المحاسبية الارشادية التي يرجع إليها المحاسبون المهنيون لدعم اجتهادهم و استلامهم أحكامهم.

كما يشار لمعيار على انه وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولا عاما بهدف تقليل درجة الاختلاف و التباين في التعبير ، وتعتمد كإطار عام تقيم نوعية و كفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية.[1]

- المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العماليات أو الاحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس، العرض ، التصرف أو التوصيل المناسب. [2]

أي أن المعيار يعتبر كقاعدة متفق عليها بين الجميع ومقياس لوصولهم إلى معرفة شئ ما و تحديد ميزاته بدقة ، كما يعتبر مفهوم المعيار ترجمة لكلمة (standard) والتي تعني القاعدة، ويمكن اعتباره النمط الذي يتضمن القواعد و السياسات الملائمة للتطبيق والحكم و المقارنة من أجل تقييم الأداء في ظروف معينة .[3]

✓ أهمية المعايير المحاسبية:

تأتي أهمية المعايير المحاسبية عموما من خلال:

-تحديد وقياس الأحداث المالية للمنشأة.

-إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية.

- تمكين المستخدمين من اتخاذ القرار المناسب عند اعتماد المعلومات الاساسية في المعيار

[1] - أمين السيد أحمد لطفي ،**المحاسبة الدولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 371.

[2]- توفيق محمد شريف ، **رؤية مستقبلية نحو محاور الرئيسية لتطوير بناء المعارف المحاسبية في مملكه العربية السعودية** ، مجلة الادراة العامة ، الرياض ، السعودية ،العدد رقم5 سبتمبر1987،ص:4.

[3] -- أمين السيد لطفي ، **التحليل المالي لأغراض تقيم ومراجعة الاداء** ،الدار الجامعية ، مصر ،2005،ص :141.

الملائم.[1]

-ولاشك ان غياب المعايير المحاسبية قد تؤدي الى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة أو قد تؤدي الى استخدام المنشأة بطرق متباينة وغير موحدة مما يؤدي الى اعداد قوائم المالية كيفية ونوعية مما قد يصعب من فهمها و الاستفادة منها من قبل المستخدمين الداخلين أو الخارجين ، كما يؤدي غياب المعيار إلى اختلاف الاسس التي تحدد وتعالج العماليات و الاحداث المحاسبية للمنشأة الواحدة أو منشات مختلفة ومن ثم يصعب تحقيق قابلية المقارنة. [2]

✓ أهداف وضع المعايير

ان اصدار أو صياغة معيار في شكل قرار رسمي قد ينفع البعض و يصيب البعض الاخر بضررما . فإصدار أو صياغة معيار معين يعكس مشكلة اختيار اجتماعي فهو يجبر واضعي المعايير على اختيار عملية سياسية لكي يجدوا نوع من التسوية أو التوافق بين مختلف وجهات النظر ، أي محاولة التوفيق وتكييف مختلف وجهات النظريات باتجاه حل ما. فإذا ما تم توظيف أسس أو مبادئ الرفاهية الاجتماعية لتبرير إ صدار معيار ما فإن ذلك يؤدي إلى طرح سؤال مهم جدل شرعية المنظمة التي يتم اختيارها لوضع المعايير(5). فالمسألة تتحدد باختيار المدخل السليم لمسائل السياسة المحاسبية وهناك مدخلين:

_مدخل التمثيل الصادق.

_ مدخل النتائج الاقتصادية.

فأما المدخل فهو يحبذ الابلاغ المحايد ويسعى الى تحقيق تمثيل صادق من خلال وضع المعايير - وفي ظل هذا المدخل تتم مقارنة المحاسبة مع رسم خارطة مالية إذ يتوجب على الخرائط أن تكون دقيقة وصادقة. وأما المدخل الثاني فهو يحبذ تبني معايير ذات نتائج اقتصادية جيد وليست سيئة. وفي ظل مدخل من هذا النوع فإذا للمعايير الصادرة تأثير ايجابي ، أو على الأقل ليس سلبي ، على الرفاهية الاجتماعية. ويمكن التعبير عن الفروق بين المدخلين بأفضل ما يمكن بالأتي :

" اذا كان هناك استهداف لتحقيق نتائج اقتصادية فيجب على ما نعى السياسة المحاسبية أن يوفروا أشارات معلوماتية تقوم بمهمة توجيه قرار مستخدمي المعلومات.

ومن الناحية الواقعية فإن هذا يؤدي بمانعي السياسة أن ينصرفوا كما هي قرارات و اذا كان

[1] - أمين السيد لطفي، **محاسبة الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص:371.
[2] - نفس المرجع السابق ،ص :372.

هناك استهداف لتحقيق الغرض من استخدام القياس، أي القياس الموجه لأجل تحقيق الأهداف ، فيجب في هذه الحالة على واضعي السياسة المحاسبة أ يوفروا معلومات تسهل صنع القرار من قبل المستخدمين. ومن الناحية الواقعية، اذا تم توفير معلومات صادقة اختيرت اساسا في وضوء حاجات المستخدمين فان المستخدم هو الذي يتصرف كصانع قرار"(6) وهناك مدخل آخر ير تأي الاعتراف و الإقرار باقتصاد سياسي واضح للمحاسبة (7)(8) .1

2-2/ التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية .

- في عام 1972 انعقد الموتر الدولي للمحاسبين في سيدني باستراليا حيث اتخذ فيه خطوات رئيسة لكي يتم إنشاء منظمتين يمكن أن تكون لديهما التي تستخدمها الدول المتعددة ، وبالفعل فقد تم تأسيس (لجنة معايير المحاسبة الدولية IFACعام 1973 ولاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وقد خلف ذلك الاتحاد لجنة كانت تسمى لجنة التنسيق الدولية لمهنة المحاسبة committee for account ang .profession (iccap) Inte rnat ional the coordination و للاتحاد مجلس يتكون من الذات الكيانات المحاسبية التي يتكون منها مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC ومهمة الاتحاد وضع إرشادات دولية للمراجعة مع خلال لجنة ممارسات المراجعة الدولية auditing praction coùùittre international وللأخلاقيات و التعليم و المحاسبة الإدارية ويتم تنظيم المؤتمرات الدولية على خمس سنوات ، علاوة على اعداد إرشادات دولية لتنظيم وفنية واخلاقية و تعليمية لمهنة المحاسبة وايضا تنمية المهنة المحاسبة في العالم مع ايجاد معايير دولية متفق عليها و لاتحاد خمس لجان دائمة مهمتها دراسة الموضوعات والمشكلات المحاسبية الدولية بما في ذالك المراجعة و التعليم ولأخلاقيات و القطاع العام و الادارة و المحاسبة المالية .

-وقد اتفقت في يونيو عام 1973 عشرة دول على تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية هي الولايات المتحدة الأميركية ، ومملكة المتحدة وايرلندا و اليابان ، استراليا و المانيا و مكسيك و فرنسا و هولندا وكندا .[2]وتلك اللجنة مستقلة في عملها تماما ولأتتبع اي كيان مهني او كيان مهني من سلطة وضع معايير المحاسبة ، كما لتتلقى من أي جهة حكومية أو مهنية أي تعليمات أو أوامر ، غير انه اعتبار من عام 1983 اصبحت اللجة و لاتحاد الدولي للمحاسبين ارتباط وثيق الصلة كما أن العضوية في كل منهما متشابهة وإذا كان الاتحاد الدولي للمحاسبين له عدة وظائف سبق لإشارة اليها ، فاءن لجنة معايير المحاسبة الدولية تختص فقط بوضع وإصدار معايير

[1] - رياض العبد الله ، طلال الحجاوي ، **نظرية محاسبية** ، مرجع سبق ذكره ، ص :174.
[2] - مين السيد احمد لطفي ،**محاسبة الدولية**،مرجع سبق ذكره ،ص: 432 .

المحاسبة الدولية ، وفي عام 1978 تشكلت من لجنة الاتحاد ولجنة عمل للإيجاد علاقة عمل بينهما و في عام 1981 أعدت لجنة العمل هذه تقريرها ومقترحاتها على ان تستمر العلاقة الدائمة بين اللجنة ولاتحاد وان يضمن الاتحاد ان تكون لجنة سلطة تامة في إعدادها للمعايير ويتعاون ا لاتحاد واللجنة على زيادة معادلات قبول وتبني الدول معايير اللجنة المحاسبة تطبقها اللجة ، ويرشح الاتحاد الكيانات المحاسبية للعضوية مجلس إدارة اللجنة ويساهم الاتحاد في ميزانية اللجنة و تلي ذالك في عام 1982 وتوقيع اتفاقية التزامات مشتركة مستقبلة future mutural commituemntبين الاثنين وبموجبها يعترف الاتحاد بأن اللجة هي المصدر الوحيد في العالم لوضع معايير المحاسبة الدولية ويساعد الاتحاد اللجنة في جهودها لكي يتبني تلك المعايير واضعوا التقارير المالية و المستفيدين منها ، وقد بلغت مساهمة الاتحاد في ميزانية اللجنة طبقا لتلك الاتفاقيات ما يوازي 10%من قيمتها .

-بوجه عام اتجهت كثيرا من الدول طواعية لتوفيق معايير المحاسبة التي تستخدمها المنشات بها مع معايير المحاسبة الدولية التي اعدتها لجنة معايير المحاسبة الدولية ، ومن تلك الدول انجلترا .[1]

ومن جهة اخري فقد اعدت بعض الدول معايير محاسبية تتفق الي حد معين مع تلك المعايير الدولية ثم تفصح عن أي فروق تنتج من إتباع معاييرها بدلا من معايير اللجنة مثل مصر .

وكما سبق القول فاءن لجنة معايير المحاسبة الدولية التي انشئت عام 1973 بهدف اساسي هو اعداد معايير محاسبة الدولية تطبيقها على دول العالم ،وقد قامت بإصدار أول معيار (عرض)محاسبي في يوليو 1975 (والذي ألغي عام 1998 ليسير بدلا منه معيار عرض القوائم المالية ،ولا توجد فترة الاصدار اللجة محاسبة او تواريخ محددة لذالك) ومن ثم فان اعداد المعايير يتم كأمر طبيعي طبقا للضرورة والحاجة ، وبعد الدراسات و المناقشات والتعليقات والاقتراحات ثم المراجعة والاعتماد يتم تحديد بدء سريان المعيار وقد ترتب على نمو المحاسبة وتطويرها وتزايد العوامل المختلفة المؤثرة على البيئة المحاسبية ان تجد اللجنة ضرورة في إلغاء أو تغيير واحد او اكثر من معايير المحاسبية الدولية .

-وقد اصدرت لجنة معايير المحاسبية الدولية اضافة الي تلك المعايير ملخصات لها حيث لكل معيار ملخص يوضح به بعض من أهم متناوله كما تصدر أيضا نشرات وكتبات ومطبوعات تساعد المهتمين بأعمال اللجنة وبالمعايير المحاسبية النى تصدرها على فهم وتبع الموضوعات.

[1] - امين السيد احمد لطفي ، **محاسبة الدولية** ،مجمع سبق ذكره ،ص: 433.

-وقد أصدرت لجنة معايير المحاسبية الدولية 41 معيار محاسبي الدولي كما أصدرت أكثر من 18 تفسير لتلك المعايير .

✓ **معايير المحاسبة الدولية** :هي الضوابط للإنتاج معلومات شفافة وكاملة حول :- وضع الاقتصادي للمؤسسة ،اي عن أدائها.

-البيئة لاقتصادية، وبالأخص المعلومات المتعلقة بالمخاطر التي تواجه المؤسسة ، بهدف حماية الدائنين ، المصالح العامة وإعلام الأسواق وحتى تصبح المعايير مقبولة دوليا يجب ان يعترف بها من طرق السلطات البورصة في العالم ، وهدا ما تم في سنة 2000 من قبل IOSCOو الممثلة ل 158 هيئة البورصة في العالم ، وهذا ما اقر تعميم المعايير في اروبا إلي سنة 2005 بموجب قانون صدر في 2002, بينما نجد بلدان كالمغرب وتونس بدأت في تطبيقها قبل ذالك في 1996 وفي الجزائر تعتبر سوناطراك من أول المؤسسات المستعملة للمعايير المحاسبية الدولية باعتماد GAAPابتداء من جانفي 2006.[1]

-وما يجب معرفته حول المعايير المحاسبية الدولية وهو مايلي :

(1) ان هناك نوعين من المعايير : معايير محاسبية دولية IASوهي كل معايير الصادرة قبل ابريل 2001 اي قبل تحول IASCالي IASBمعايير دولية لإبلاغ أو الإفصاح المالي وهي المعايير التي صدرت بعد ابريل 2001 ، وتسمي تفسيراتها IFRTC

-إن المعايير المحاسبية ليست ساكنة ، بل هي موضوع لبحث مستمر ، وهذا مايجعل عدد المعايير ومحتواها قابل لتعديل في أي وقت ولحد كتابة هذه السطور يوجد 41 معيار IAS ، و 8 معايير IFRS.-حيث نستنتج مما سبق اعلاه ، أن المعايير تهدف لتوحيد المعلومات المالية وليس للمحاسبة ككل.[2]

-وهي معايير محاسبة دولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وتهدف بشكر اساسي الي توفير معايير محاسبية على المستوي العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم و الانفاد لجميع الدول الراغبة في تطبيقها وذالك لغاية جعل جميع الافصاحات وأسس الاعتراف والقياس موحدة في جميع الدول من خلال اطار نظري موحد [3]

[1] - بن ربيع حنيفة ،**الواضع في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية** ، الجزء الأول ، دار هومة ، الجزائر، 2010،ص :20.
[2] - نفس المرجع السابق ص:21.
[3] - -مرزا قة صالح ، بوهدين فتحية ،**الإبداع المحاسبي من خلال المعايير المحاسبة الدولية الملتقى الدولى حول لإبداع والتغير التنظيمى فى المنظمات الحديثة** ،جامعة البلدية، يومي 2013/5/13/12.

✓ **مسار إعداد المعايير المحاسبة الدولية.**

- تهتم عملية إعداد المعايير المحاسبة عادة بحل المشاكل التي يتم طرحها من قبل المجلس "IASB" أو أعضاء الهيئة أو الهيئات التي تربطها علاقات معها ويتبع عملية اعداد معايير محاسبية المسار التالي:

* تحديد طبيعة المشكل الذي يتطلب اعداد المعيار ، ثم يتم تشكيل فوج عمل يترأسه عضو من المجلس ويضم ممثلي هيئات توحيد لثلاث دول على الاقل.

*بعد استعراض مختلف المسائل المرتبطة بالمشكل المطروح ، يقوم فوج العمل باستعراض أهم الحلول التي تعتمدها هيئات التوحيد الوطنية ، ثم يقوم بإسقاطها على الإطار التصوري iasb ومن ثم يعرض المجلس اهم النقاط التي سوف يتناولها.

* بعد تلقي فوج العمل ردا على اقتراحاته من المجلس ، يقوم بإعداد ونشر مشروع أولى ، اعلان معياري للمعيار المقترح ، يتضمن مختلف الحلول المقترحة و التبريرات المرفقة لها ، وبعد موافقة المجلس يتم توزيع المشروع بشكل واسع لاثوائه ثم الحصول على الردود خلال فترة ستة أشهر عادة.

* بعد تلقي الردود ، يقوم فوج العمل بتحرير الوثيقة النهائية التي تتضمن اعلان المبادئ ويعرضها على المجلس للمصادقة.

* بعد مصادقة المجلس يقوم فوج العمل بإعداد مشروع المعيار في شكل مذكرة ايضاع ، يتم نشرها لاثرائها وتلقي الردود عليها ، خلال فترة شهر ، بعد أن يكون قد صادق عليها المجلس بأغلبية ثلثي (2/3) في الاعضاء.

* بعد تلقي و دراسة الردود وما تتضمن من اقتراحات يقوم فوج العمل بإعداد مشروع نهائي للمعيار ، وبعد عرضه على المجلس تعتمد هذا المعيار اذا حضي بموافقة ثلاثة أرباع (3/4) أعضاء المجلس ، على الاقل ويصبح ساري المفعول بدءا من التاريخ المنصوص عليه في المعيار نفسه.[1]

✓ **الشكل التقليدي لمعيار المحاسبة الدولي :**

ان الدارس لمعايير المحاسبة الدولية يتضح له أن المعيار المحاسبي غالبا ما يتضمن الفقرات الرئيسية التالية:

[1] - أحمد نور ، **المحاسبة المالية " القياس و التقييم و الافصاح المحاسبي** ،"الدار الجامعية ، مصر ، 2003- 2004، ص :13.

أ) مقدمة المعيار

ب) التعريف بالمصطلحات المحاسبية المستخدمة في المعيار.

ج) شرح المعيار .

د) موضوع (صلب) المعيار .

ه) الإفصاح.

و) احكام انتقالية (وذلك للمعايير التي تحتاج الى فترة زمنية لتطبيقها ، و تحدد الاحكام الانتقالية في تلك الحالة ما يجب على الشركات أن تقوم به خلال تلك الفترة لحين نطبق المعيار) .

ز) تاريخ بدء سريان المعيار .[1]

2 _ 3/ اسباب ورهانات تطبيق المعايير المحاسبة الدولية :

ان السبب الرئيسي لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية يتمثل في تطور الاسواق المالية العالمية و تداخلها وتبعيتها مما أدى إلى ضرورة توحيد القواعد المحاسبية على المستوى الدولي و الهدف من ذلك يعود في الاساس الى امكانية :

* الرفع أكثر فاكثر من الشفافية و القابلية للمقارنة للقوائم المالية التي تعدها المؤسسات الخاصة المقيمة في البورصة.

*المقارنة على مستوى المؤسسة ومابين المؤسسات عبر مختلف الدول.

*تسهيل تقييم المؤسسات عبر مختلف البورصات (cotation boursier).

*الحصول على الثقة المستثمرين واسترجاعها.

*تقديم مرجعية محاسبية عالية الجودة لدول تفتقر اليها.

أنها ثورة ، تتعدى في الحقيقة ،الجانب المحاسبي ، بدأت منذ القرن الماضي ومازالت متواصلة للإرساء لغة مالية عالمية واحدة تطبق في إعداد ونشر القوائم المالية للمؤسسات اينما كانت وحيثما كانت .[2]

[1] - يوسف محمود جربوع ، سالم عبد الله حلس ، مرجع سابق ، ص: 23.

[2] - محمد بوتين ، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية** ، مارس ،2010،ص:44.

2 -4/ اهمية وضع معايير المحاسبة الدولية واهم اهداف اصدارها

✓ اهمية وضع المعايير:

- لكن اهمية وضع معايير محاسبية في ضمان تجانس وتوحيد المعلومات المحاسبية واضفاء المصداقية عليها بغية تحكيم عادل بين مصالح فئات مختلة والتي هي الاساس خير متجانس وذلك من خلال:

- تحديد وقياس الأحداث الحالية للمؤسسة.

- توصيل نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية .

- تحديد الطريقة المناسبة وفي الوقت المناسب.

- ولذلك فان غياب المعايير المحاسبة يؤدي حتما إلى.

- استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة.

- اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة.

- صعوبة اتخاذ قرار داخلي وخارجي من قبل المستفيدين والمعنين.[1]

✓ أهداف اصدار معايير محاسبة دولية :

أولا: اعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند اعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على قبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقاتها عالميا.

ثانيا : العمل على التحسين و التبيين بين الأنظمة و القواعد و الاجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية.

ويتم تحقيق الهدفين الرئيسين السابقين من خلال اعضاء اللجنة و اللذين يعملون على اصدار ونشر المعايير المحاسبية الدولية بالدول التي ينتمون إليها وان يبذلوا عنايتهم الخاصة لتحقيق

[1] -- حميداتو صالح و اخرون ، **الاصلاح المحاسبي في الجزائر دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات المحاسبية**، ملتقى العلمي الدولي ،جامعة ورقلة ، يومي 29،30 نوفمبر 2011.

مايلي :

أ) التأكد من ان القوائم المالية المنشورة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية و الافصاح عن ذلك.

ب) اقناع الحكومات و الشركات و الجهات المعينة بوضع المعايير المحاسبية بالالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.

ج) اقناع الهيئات الرسمية المشرفة على اسواق المال و المنظمات التجارية و الصناعية بضرورة إلزام الوحدة الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الافصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام .

د) اقناع مراجعي الحسابات الخارجين بالتحقق من مدى قيام الشركات باتباع معايير المحاسبة الدولية عند اعداد و تجهيز القوائم و البيانات المالية.

ه) العمل على اكتساب الدعم الدولي لقبول وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.[1]

✓ **استخدامات معايير المحاسبة الدولية :**

لقد أدت معايير المحاسبة الدولية جهدا عظيما لتحسين و توفيق التقارير المالية حول العالم و تستخدم معايير المحاسبة الدولية في :

أ- أساس للمتطلبات المحاسبية الوطنية في العديد من البلدان.

ب- علاقة لمرجعية دولية من قبل بلدان معينة التي تقوم بتطوير متطلباتها .

ج/ من قبل أسواق تداول الاسهم و السلطات المنظمة التي تسمح للشركات الاجنبية أو المحلية بعرض قوائمها المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية .

د- من قبل الهيئات فوق القومية مثل المفوضية الاوروبية و التي اعلنت انها تعتمد بشكل كبير على لجنة معايير المحاسبة الدولية في تحقيق نتائج تلبي حاجات الاسواق المالية .

[1] - يوسف محمود جربوع ، سالم عبد الله حلس ، مرجع سابق ، ص:22-23.

ه/ من قبل عدد متنامي من الشركات .[1]

المشروعات الحالية و المستقبلية للجنة معايير المحاسبة الدولية :

يحاول مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ان يحظى بتدعيم اكبر من معدي و مستخدمي القوائم المالية على المستوى الوطني والدولي ، وقد حظى من قبل على تأيد من المنظمة الدولية لبورصات الأوراق المالية ، كثير من البلدان تتبنى معايير المحاسبة الدولية (IAC) كمعايير محلية أو استخدامها كأساس لتطوير المتطلبات المحلية. ويتمثل الاتجاه في الدول الأخذة في النمو الى الميل نحو تتبني معايير المحاسبة الدولية او تعديلها . وهذا يعتبر حقيقيا لاسيما في البلاد التي تعد دول الاعضاء في كومنولث البريطاني، بالإضافة لذلك فإن كثير من الدول الاوروبية ولندن ودول أخرى على سبيل المثال صونج كونج تتيح للمصدرين الأجانب بالتزام بالمتطلب المحدد عن طريق تقديم القوائم المالية المعدة باستخدام معايير المحاسبة الدولية.[2]

مدى الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية :

يتضح من أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية يكون في الغالب اختياريا باعتبارها تمثل معايير ارشادية غير ملزمة دوليا،و بالتالي تكون الاولوية في تطبيق عند اعداد القوائم المالية في دولة للمعايير و النظم و القوانين المحلية وذلك عندما تختلف عن معايير المحاسبية الدولية ، حيث يراعي مايلي :

أ) اذا كانت المعايير المطبقة في قطر أقل من المعايير التي أقرها الاتحاد الدولي (IFAC)تطبيق معايير الاتحاد الدولي.

ب) اذا كانت المعايير المطبقة القطر أكثر وأشد قوة من المعايير المحاسبية تطبيق معايير القطر الذي تؤدي فيه الخدمة.

ج) اذا كانت المعايير المطبقة في الدولة الام صالحة و اقوى و اشد صرامة من المعايير في القطر الذي تؤدي فيه خدمة تطبيق معايير القطر الأم.[3]

استخدمت معايير المحاسبة الدولية ننتيجة لكل من : الاتفاقيات الدولية أو السياسية . الاتفاق

[1] - امين السيد أحمد لطفي ، **محاسبة الدولية** ، مرجع سابق ذكره ، ص :403.
[2] - نفس المرجع السابق ، ص:404.
[3] - يوسف محمود جربوع ، سالم عبد الله حلس ، مرجع سابق ، ص:24.

الاختياري (أو الاختيار الذي تشجعها الاعتبارات المهنية).

حيث أن تطبيق الاتحاد الأوروبي للتوجيهات الخاصة بالمحاسبة كان نتيجة لاتفاقية سياسية ، كما نتجت مجهودات ا لمعايير الدولية الأخرى عن الاتفاق الاختياري .

وعند ما تطبق المعايير الدولية من خلال اجراءات سياسية وقانونية و تنظيمية تحكم قواعد التنظيمية هذه العملية ، وتحدد الاطراف المعنية هذه القواعد و كيفية تطبيقها ، ولعل الاتحاد الأوروبي هو المثال ، الواضح على تدويل المعايير المحاسبة.

في تطبيق بشكل واسع وبقوة القانون. اما باقي مجهودات المعايير الدولية الاخرى فكانت ذات طبيعة اختيارية ، و يعتمد قبولها على أولئك الذين يستخدمون المعايير المحاسبية، ولاتكن هناك مشكلة اذا اتفقت المعايير الدولية مع المعايير الوطنية ، ولكن عند اختلافهما تكون المعايير الوطنية في المقدمة ، وعلى سبيل المثال قد تستخدم الشركات متعددة الجنسية المعايير الدولية وفي نفس الوقت تقبل استخدام المعايير الوطنية ، ويجب على الشركات التي تتبع أكثر من مجموعة واحدة من معايير المحاسبة أن تعد مجموعة كاملة من التقارير لكل نوع من المعايير التي تستخدمها، ويبدو أن هذا الاسلوب المتعدد للتقارير المالية للمنشآت المالية أخذ في الزيادة.[1]

✓ اجراءات وضع معايير المحاسبة الدولية:

1- يشكل المجلس لجنة دولية توجيهية ، يترأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين عن المنظمات المحاسبة لثلاث دول على الاقل. وقد تتضمن اللجنة التوجيهية ممثلين عن المنظمات الاخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو ذات الخبرة في موضوع معين.

2- تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيدا وتأخذ باعتبارها تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض البيانات المالية حول القضايا المرتبطة بالموضوع ،وتدرس اللجنة التوجيهية المتطلبات و الممارسات المحاسبية المحلية أو الاقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المختلفة التي قد تكون ملائمة لمختلف الظروف، وبعد ذلك تقدم اللجنة التوجيهية موجز بالنقاط الرئيسية.[2]

[1] - أمين السيد لطفي ، **نظرية المحاسبة** ، ج 1 ، دار الجامعية 84/ش زكريا غنيم ، 2006، ص:431-432.
[2] - حسين القاضي. مأمون حمدان ، **المحاسبة الدولية ومعاييرها** ، مرجع سبق ذكره، ص:108.

3- يعد تلقي تعليقات المجلس على موجز النقاط الرئيسية ، تحضر اللجنة التوجيهية بيان تمهيدي بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض وتشرح الحلول البديلة التي أخذت بالاعتبار و الاسباب التي أدت إلى قبولها أو رفضها وتمتد هذه الفترة لأربعة شهور عادة.

4- تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ وتوافق على البيان النهائي بالمبادئ الذي يقدم للمجلس للموافقة ، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي الدولي المقترح (أو التعديل المقترح) ويتاح هذا البيان النهائي للعموم دو نشره رسميا.

5- تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من قبل المجلس بعد التنقيح على أن توافق عليه نسبة ثلثي أعضاء المجلس على الأقل ، و تنشر [1] مسودة العرض بعد ذالك ، وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض والتي هي شهر كحد أدنى وقد تمتد الى ستة اشهر .

6-تعيد اللجنة التوجيهية النظر بالتعليقات وتعد مخطط المعيار المحاسبي الدولي لمراجعته من قبل المجلس، وبعد التنقيح، وبموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل، يتم نشر المعيار.

وخلال هذه المرحلة قد يقرر المجلس أن الحاجة للموضوع محل الدراسة يبرر مشورات اضافية أو يمكن أن يخدم بشكل أفضل عبر اصدار ورقة مناقشة للتعليق عليها وقد يكون من الضروري اصدار اكثر من مسودة عرض واحدة قبل وضع مخطط المعيار المحاسبي الدولي .

ومن حين لأخر قد يقرر المجلس احداث لجنة توجيهية لتدرس فيما اذا كان من الواجب تعديل معايير المحاسبة الدولية المالية كي تؤخذ التطورات المستجدة بالاعتبار ، اما التقيحات الثانوية فقد يأمر المجلس اللجنة التوجيهية بإعداد مسودة العرض دون أن تنشر بيانا تمهيديا بالمبادئ.[2]

[1] - حسين القاضي ،مأمون حمدان ، **المحاسبة الدولية ومعاييرها** ، مرجع سبق ذكره، ص: 108 .

[2] – – نفس المرجع السابق ، ص:109.

جدول رقم:1-1 يبين المعايير المحاسبية و التعديلات التي اجريت عليها

رقم المعيار	عنوان المعيار
1	عرض القوائم
2	المخزون
3	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 27 ورقم 28
4	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم 16 ورقم 38
5	حل محله معيار المحاسبة رقم 1
6	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم15 وهو بدوره ألغي
7	قوائم التدفق النقدي
8	صافي ربح أو خسارة الفترة و الأخطاء الأساسية وتغيرات في السياسات المحاسبية
9	حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم38
10	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية
11	عقود الانشاء
12	ضرائب الدخل
13	حل محله معيار المحاسبة رقم 1
14	التقارير عن القطاعات
15	ألغي
16	الممتلكات والمباني والمعدات

17	عقود الاستئجار
18	الايراد
19	منافع الموظفين
20	محاسبة المنح الحكومية و الإفصاح عن المساعدات الحكومية
21	إثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
22	حل محله معيار التقارير المالية الدولية IFRS5
23	تكاليف الاقتراض
24	إفصاحات الاطراف ذات العلاقة
25	حل محله معيار المحاسبة الدولي IAS40
26	المحاسبة والتقارير عن برامج منافع التقاعد
27	البيانات المالية الموحدة و المحاسبة : عن الاستثمارات في المنشات التابعة
28	المحاسبة عن الاستثمارات في المنشات الزميلة
29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع
30	الافصاح في القوائم المالية للبنوك و المؤسسات المالية المتشابهة
31	التقرير المالي عن مصالح في المشاريع المشتركة
32	الادوات المالية : الافصاح و العرض
33	حصة الاسهم من الارباح

34	التقارير المالية المرحلية
35	حل محله معيار التقارير المالية الدولية IFRS5
36	انخفاض قيمة الاصول
37	المخصصات و الالتزامات الطارئة
38	الاصول غير ملموسة
39	الادوات المالية: الاعتراف و القياس
40	ملكية الاستثمار
41	الزراعة

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي ، المحاسبة الدولية شركات متعددة الجنسية، الدار الجامعية ، الإسكندرية مصر،2004،ص:435-436.

2-5/ منظمات مهنية دولية:

لم يقتصر تنظيم المجمعات المحاسبية المهنية على الاتحادات الوطنية. فقط كونت اتحادات وهيئات دولية بهدف تضيق فجوة التباين في المعايير و الممارسات المحاسبية من دولة الى أخرى في محاولة لإرساء معايير موحدة سواء للمحاسبة أم للتدقيق ومراجعة . ولقد ازدادت أهمية التنسيق الدولي والتوحيد على المستوى العالمي بشكل خاص منذ بداية السبعينيات من القرن الحالي. وذلك مع النمو السريع للتبادل الاقتصادي العالمي وظهور الشركات متعددة الجنسيات و الاتجاه نحو تكوين تكتلات اقتصادية اقليمية ، مثلا السوق الاوروبية المشتركة ، واخيرا الاتجاه نحو عولمة الاقتصاد ، مما يدفع بدوره الى محاولات جادة لعولمة معايير المحاسبة وممارساتها.

إن أهم التنظيمات التي تستهدف وضع معايير دولية في مجال المحاسبة والتدقيق هي التنظيمات الثلاث التالية:

- ❖ لجنة معايير المحاسبة الدولية

Internationl Accountirg Slandards Commttee.(IASC)

❖ الاتحاد الدولي المحاسبي.

Internationl .Federation Of Accuntants.IFAC

❖ المجموعة الاقتصادية الاوروبية

European Economic Community (EEC

وفيما يلي موجز عن تلك الهيئات ومهامها و انجازاتها :[1]

2_5_1 /لجنة المعايير المحاسبة الدولية (IASC) :

وهي منظمة مستقلة تهدف الى اعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى اعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم ، وقد شكلت هذه اللجنة في عام 1973 اثر اتفاق بين المنظمات المحاسبية القائدة في كل من استراليا و كندا وفرنسا و ألمانيا واليابان و المكسيك وهولندا و المملكة المتحدة و ايرلندا و الولايات المتحدة الامريكية. ومنذ عام1983شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية المهنية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC وابتدأ من عام 1999 أصبحت اللجنة تضم 143 عضوا من 104 بلدان يمثلون مليوني محاسب ، وقد شاع استخدام المعايير الدولية حتي من تلك المنظمات او الدول التي لم تنضم الى عضوية اللجنة بعد.[2]

وأيضا: تعتبر لجنة المعايير المحاسبة الدولية من اكثر الجهات الدولية نشاطا وبروزا في تحميل المسؤولية المرتبطة بنشر معايير المحاسبة الدولية و الغرض من تلك المعايير أن يتم تطبيقها على كافة بيئات الاعمال بغض النظر عن حجم ونوع نشاط المنشأة[3]

وحتي الان أصدرت لجنة IASC واحد و اربعين معيار دولي ، كما أصدرت ست مسودات مقترحة :- وتعطي القوائم مجالات معينة مثل المخزون والقوائم المالية الموحدة وحاسبة الاستهلاك و تكاليف البحث و التطوير وضرائب الدخل.

[1] - رضوان حلوة حنان ، **تطور الفكر المحاسبي** ، الدار العلمية الدولية للنشر و التوزيع ودار الثقافة ، ط1 ،2001، ص:65.
[2] - حسين القاضي ، مأمون حمدان ، **المحاسبة الدولية ومعاييرها** ، ط1، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان ، 2008، ص:106-107.
[3] - أمين السيد أحمد لطفي ، **محاسبة الدولية**، د ط ، دار الجامعية ، الاسكندرية ، 2004، ص :390.

-أما المسودات المقترحة فتشمل المحاسبة عن ترجمة العملة الاجنبية، و التقاعد، وتغيرات الاسعار ، و الملكيات،و الآلات والمعدات وعقود الإيجار طويلة الأجل.

- ولا تملك لجنة IASC اي سلطة لكونها تعتمد على المنظمات المكونة منها (مثل AICPA في الولايات المتحدة) في نشر معاييرها ، وبذل أفضل الجهود لتطبيق المعايير الدولية التي حددتها اللجنة في مختلف الدول ومختلف الجهات ذات السلطة في الدول المختلفة .

وفي بعض الحالات التي تقدم فيها المعايير المحاسبية الدولية معالجتين محاسبتين للعمليات ولأحداث المتشابهة ،يتم تصميم احدى المعالجات على انها المعالجة الاساسية والاخرى على انها معالجة بديلة مسموح بها.

وتمنع سياسة اللجنة الحالية إصدار تفسيرات لمعاييرها المحاسبية الدولية ،كما تمنع الهيئة الإدارية من تقديم أية إرشادات حول معنى المعايير.

وقد أصدرت هيئة اللجنة IASC41 معيارا محاسبيا دوليا قبل أن تتم إعادة هيكلتها،وبعد مراجعات عديدة لتلك المعايير فقد بقي 34 معيارا، كما اصدرت العديد من التفسيرات والتي بلغت 33 تفسيرا حتى عام 2001 .

وقد اعدت هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) لتصبح تحت اسم مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB)وذالك في 2001.

يقوم هذا المجلس بمهام تطوير معايير المحاسبة الدولية حيث اعتمد المعايير [1] الدولية التي أصدرتها اللجنة السابقة وقد أخذت على عاتقها مسؤولية تعديلها وتطويرها وتفسير المعايير .

وقد ظهرت مفهوم المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)والتي بدأ المجلس بإصدارها بهذا الاسم لكي يتم تمييزها عن المعايير الدولية السابقة .

وقد بدأت مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية بالتعاون مع مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية ،وتقوم بإعداد مرجع عام للمعايير الدولية ابتداء من عام 2006 .[2]

[1] - حسين القاضي، مأمون حمدان، **ا لمحاسبية الدولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص :109.
[2] - المرجع نفسه ، ص:110.

✓ **اهداف لجنة المعايير المحاسبة الدولية (IASC)**

1-صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدي عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع أنحاء العالم.

2-العمل بشكل عام على تحسين وتناغم المعايير ولإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية. [1]

ويتم تمويل انشطة لجنة معايير المحاسبة الدولية عن طريق المساهمة و الدعم المالي من التنظيمات المهنية والمنظمات الاخري العضو في مجلسها والشركات المتعدد الجنسية والمؤسسات المالية ومكاتب المحاسبة و التنظيمات لأخرى ، بالإضافة إلي إيرادات من نشرات إصدارات لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين وقد تم إعادة هيكلية لجنة معايير المحاسبية الدولية حاليا. حيث اصبحت تضم 14 من الأعضاء منهم 12 عضو يعملون طوال الوقت ، بموجب التوصيات المقدمة من فريق العمل لإستراتيجي للجنة معايير المحاسبية الدولية في نوفمبر 1999 سوف يتم الاعتراف بتلك اللجنة كهيئة مستقلة مثل مؤسسة يتم توجيهها من قبل امناء .

في ديسمبر 1999 عين المجلس لجنة الترشيح والتي مسؤوليتها ، الوحيدة هو تعيين الامناء الابتدائيين وفقا للتركيبة الجديدة.[2]

-ولقد كان الهدف من تأسيس (IASC)منذ شأنها وحتى اعادة هيكلتها في 2001 محدد فيما يلي :

-مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على نطاق الدولي.

-طرح الافكار محاسبية يمكن تلبيها وإصدارها كمعايير دولية تخدم المصلحة العامة .

-العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن لجنة من معايير.

-تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.[3]

✓ **إنجازات لجنة المعايير المحاسبية الدولية**

أصدرت اللجنة في حدود 41 معايير محاسبي دولي تتعامل مع مواضيع تؤثر على القوائم

[1] حسين القاضي،مأمون حمدان، ا **لمحاسبية الدولية ومعاييرها** ، مرجع سبق ذكره ، ص 107.
[2] أمين السيد احمد لطفي، **محاسبة الدولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص : 392.
[3] مجلس المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الدولي الخليج ،صناعة معايير المحاسبة الدولية 2009/01/3 www.gccaao.org ص :9.

لمنشات الأعمال .

كما اصدر المجلس اطار الأعداد وعرض القوائم المالية ليساعد في :

أ.تطوير معايير المحاسبية الدولية مستقبلية وفي مراجعة ، المعايير المحاسبية الدولية الصادرة.

ب.تشجيع اتساق التعليمات ،والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية من خلال توفير اساس لتقليل اختيارات المعالجة المحاسبية المسموح بها في المعايير المحاسبية الدولية ، إن معايير المحاسبية الدولية قد فعلت الكثير من اجل تحسين وزيادة تناسق التوصيل المالي حول العالم[1]ويتم استخدامها في مايلي:

1-كأساس للمتطلبات الوطنية المحاسبية في كثير من البلدان .

2-كأساس دولي في البلدان التي تطور متطلبات خاص بها (بما في ذالك بلدان صناعية رئيسية وعدد متزايد من الاسواق الصناعية كالصين وبلدان صناعية اخري في اسيا و في اوروبا).

3-في بورصات الأسهم و سلطات المنظمة التي تسمح لشركات الأجنبية والمحلية بعرض قوائمها المالية، بموجب معايير المحاسبية الدولية.

4-من قبل الهيئات التي هي اعلي من الهيئات الوطنية مثل المفوضية الأوروبية التي أعلنت في 1990 اعتمادها الكبير على اللجنة الاعتماد نماذج تفي بحاجات أسواق رأس المال .

ج.من قبل عدد متزايد من الشركات نفسها .

تنظر المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية (الايسكو) الي لجنة لتوفير معايير محاسبة دولية مقبولة بشكل متبادل لاستخدام في عروض الاوراق المالية متعدد الجنسيات وعروضات دولية اخري،ان عددا من أسواق الأسهم تطالب او تسمح لمصدري الأوراق المالية الأجانب بعرض قوائمهم المالية بموجب المعايير[2]

المحاسبية الدولية، لذالك يقوم عدد متزايد من الشركات بالإفصاح عن حقيقة ان قوائمهم المالية تتطابق مع معايير المحاسبية الدولية. وفي عام 1993 وافقت الأيسكو على قائمة من المعايير الأساسية للاستخدام في القوائم المالية للشركات المتعاملة بالعروض والادراج عبر

[1] - طارق عبد العال حماد ،**موسوعة معايير الدولية** ،ج 1، الدار الجامعية ، 2002/2003 ص:22-23.
[2] - طارق عبد العال حماد ،**التقارير المالية : أساس الأعداد والعرض والتحليل** ، دار الجامعية جامعة عين شمس ،2000 ، ص:24.

الحدود إن معايير المحاسبية الدولية تتعامل مع معظم هذه المعايير الأساسية ،قامت الايسكو بالموافقة على المعيار المحاسبي الدولي السابع ، قوائم التدفقات النقدية .

في عام 1990 وافقت اللجنة الفنية الأيسكو على ان الإتمام الناجح لخطة عمل المجلس الحالية مستغنى إن معايير المحاسبية الدولية تتضمن مجموعة متكاملة من المعايير الأساسية إن إتمام مجموعة شاملة من المعايير الاساسية المقبولة للجنة الفنية سوف تسمح للجنة باقتراح المصادقة على المعايير المحاسبية الدولية لغايات جمع رأس المال والإدراج عبر الحدود في كافة الأسواق العالمية ، ومن المخطط ان تنتهي خطة العمل في عام 1998.

لقد انجزت اللجنة الدولية لمعايير المحاسبية الدولة خلال عام 1998 اخر مشاريعها الرئيسية في برنامج اعمالها لتطوير المعايير المحاسبية الدولية .

ويعتبر هذا الانجاز انجاز تاريخي هام لمعدي ومستخدمي البيانات المالية ، وقد أبرزت الأحداث التي شاهدتها الأسواق المالية مؤخرا، لحاجة الماسة والعاجلة لإجراء تحسينات على علم المحاسبة وما يتعلق به على نطاق العالم وسيتم ذالك من خلال المعايير المحاسبية الدولة ، ومن خلال مستواها العالي وسينعكس ذالك ذالك على شفافية ماتظهر تلك البيانات وقابلية ماتظهر لأغراض أعمال المقارنة والافصاح الكامل .

وبالإضافة الي ما قدمته المنظمة الدولية لهيئة الاوراق المالية من تعليقات على المشاريع التي قامت بيها اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية الدولية ، فلقد باشرت تلك المنظمة تقيمها المنظومة المعايير المحاسبية الدولية على أمل ان يساعدها ذالك في اعتماد تلك المعايير وفي اكتوبر من 1998 طلبت الدول الصناعية السبع من المنظمة الدولية للجان للمحاسبة الدولية الأوراق المالية ان تجري من حين الي اخر تقييما لمنظومة المعايير المحاسبية الدولية.[1]

2_5_2 / مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)

سنتعرض بإيجاز الي هذه الهيئة الأم وإصلاحها وكيفية عملها وهيئاتها حتى يتسنى للقارئ الإلمام بها.

-تم إنشاء مايعرف بهيئة : المحاسبة الدولية سنة :1973 من طرف معاهد خبراء المحاسبة التابعة لعشر دول هي المانيا ،استراليا ، كندا، الولايات المتحدة ،فرنسا،انجلترا،ايرنلادا،اليابان

[1] - طارق عبد العال حماد ، **موسوعة معايير الدولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص:23-24.

،مكسيك و هولندا .

وارتفع عدد هذه الدول الي 100 دول سنة 2001 تجدر الاشارة إلي أن اليوم في هذه الهيئة تمثيل جغرافي او وضيفي وليس تمثيلا وطنيا .

-تعمل الهيئة (IASC) على اعداد معايير محاسبية مقبولة دوليا وكذا ترقية استعمالها.[1]

- اصلاح (IASC) سنة2001: تم تغير اسم (IASC) واصبح (IASB) كما اتفق على تعميم المصطلح (IFRS)على كل المعايير(IAS).(IFRS).فمعايير (IFRS) كافية لأنها أوسع واشمل ونتضمن في مضمونها كلا من جانب المالي و المحاسبي.ولان هدف الهيئة الام (IASB)أساسا ،كي سنرى هو معلومة المالية وليس المعلومة المحاسبية ، ابتداء من2001 اصبح المجلس(IASB) هيئة حرة، مستقلة ،غير حكومية ، لا تهدف الى الربح ،تسهر على تحضير وتبنى ونشر المعايير ، تعديلها وإلغائها أحيانا ، كما اتخذ قرار بحيث كل معيار ألغى لا يستعمل رقمه وأسمه من جديد وكل معيار جديد ظهر ابتداء من 2001 يظهر باسم (IFRS) .

-ان المعايير الدولية تحت اسم (IAS)هي41 معيارا مرقمة من1 الى 41 ، الغي منها ، الى غاية سنة2009 ،12 معيارا (ارقامهاهى :3،4،5،9،13،14،15،22،25،30،35)وظهرت معايير معوضة أو جديدة تحت اسم (IFRS).[2]

وعددها8 (مرقمة من1 الى8) وعليه يصبح عدد المعايير الدولية الى غاية 2009 هو 37 معيارا ساري المفعول مع الاشارة(IAS39)و (IFRS7) بالإضافة الى المعايير (IAS)و (IFRS)الى37 هناك تفسيرات وشروحات كل الهيئتين(SIC) (IFRIC)(11 تغيرا) و16 تفسيرا ألغي منها)(IFRIC) وعليه فإن المرجعية هي:

(IAS+IFRS+IFRIC+SIC=IFRS)

-خريطة التنظيمية للمجلس (IASB)

يتبع الجلس(IASB) 100/ (مؤسسة بنت)الى الهيئة التأسيسية الام(IASCF) ويتكون هذا المجلس من هيئات التالية:

[1] - محمد بوتين ، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية** ، مارس2010، مرجع سابق، ص:44.
[2] - في المرجع السابق ، ص:45.

* اللجنة التنفيذية(conite exécutif): IASB مهمته إيفاد خبرته التقنية وإعداد المعايير وتبنيها [1]

* مجلس الرقابة ويتكون من ادارتين تحت اسم (Trustes):

دوره يتمثل في تعيين اعضاء المجلس (IASB)،اعداد الموازنة وجمع الاموال (الاعانات و المساعدات) واثراء القانون التأسيسي ل(IASB)

*لجنة الشرح و التفسير اسمها القديم (SIC)وهي لجنة تسهر على شرح و تفسير معايير المجلس (IASB)الموجودة، يلي ذلك تقديم اقتراحات تقنية حول مسائل دقيقه، انتظار في عرض معيار نهائي مناسب.

* لجنة استشارية للتعبير SAC يتمثل المهتمة بالمعلومة المالية الدولية من هيئات وطنية، جهوية و افراد ذوي الاختصاص ،فتقديم ارشادات حول الغير للمجلس (IASB) اولا ولمجلس الرقابة (TRUSTEES) ثانيا.[2]

نجد الاشارة الى أنه يقدر ماكان تسير المجلس (IASB)محكما والتمويل مضمونا بقدر ما تمكن هذا الاخير من انجاز معايير دولية ذات الجودة العالية ،مفهومه وقابلة للتطبيق في كل انحاء العالم مما يؤدي الى الحصول على القوائم مالية ذات الجودة والشفافية والقابلية العالية.

ومن جهة أخرى تؤكد ان فلسفة التي تقوم عليها المعايير الدولية (IFRS) هي الشفافية لتطبيق في مختلف انحاء العالم والشرعية العالمية الدولية لهذه المعايير ، واحتراما لهذا فكل منا أن يشارك برأيه عبر شبكة الانترانت حول المشروع أو أي موضوع محل النقاش وكذا الاطلاع على أراء الاخرين المنشورة عبر الشبكة، وحتي حضور جلسات المجلس.

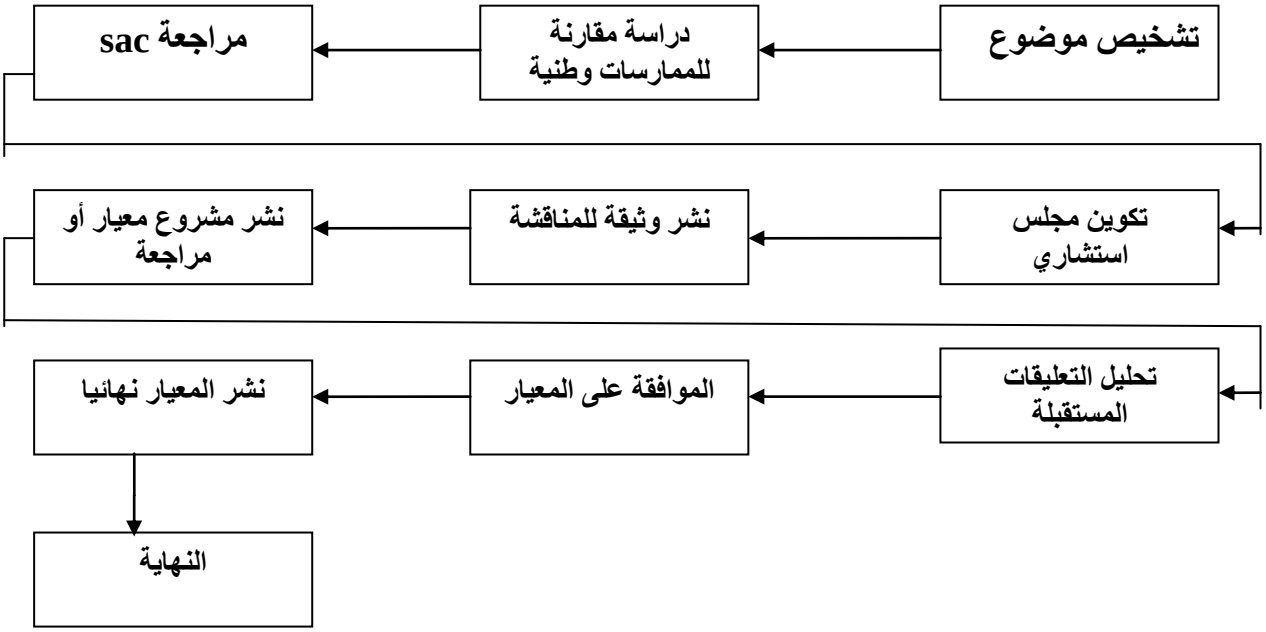
وحتي يقبل المعيار، او شرح وتفسير لمعيار، ويشرح بصفة نهائية لابد من تصويت اعضاء المجلس ال14 وان ينال 9 أصوات على أقل[3]

هناك عدة هيئات عملت على التوحيد المحاسبي، لكن الهيئة المشرفة على اعداد المعايير الدولية هي الهيئة الدولية للمعايير الدولية IASBوهي خاصة ليست تابعة لأية دولة ، قبل2001

[1] - محمد بوتين، **محاسبة مالية و معايير محاسبة الدولية**، مرجع سابق ، ص:45.
[2]- نفس المرجع السابق، ص:46.
[3] - (1) محمد بوتين، **المحاسبة المالية و المعايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق ، ص:47.

كانت تسمى international IASC التي أنشأة في 1973بداية بعشرة دول ، بهدف تحقيق توافق في المعايير المحاسبية ، فقد رأت هذه الهيئة أن المبادئ و القواعد التقليدية كانت تركز على المحاسبة النشاطات الصناعية المدرة للمداخيل والتي لاتتوافق مع المحاسبة وتقيم الأدوات المالية المستعملة للأغراض تسير المخاطر المالية كالحقوق ، القروض السلفيات ، السندات وغيرها ... لهذا بدأت في تفكير في اعداد المعايير المحاسبة الدولية .[1]

الشكل 1-1: إجراءات تبني معيار جديد



المصدر : محمد بوتين ، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبية الدولية ، مارس 2010، ص:47.

2_5 _3/الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

لقد سبق وجود الاتحاد الدولي للمحاسبين IFACالعديد من المنظمات الدولية التي لعبة دور اساسيا في وجود هذا الاتحاد بداية مع عام 1904 عندما تأسس أول مؤتمر دولي للحسابات بهدف زيادة تبادل الافكار و النقاشات بين المحاسبين من الدول مختلفة ومن أهم أهداف التي كلفت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين بتحقيقها:

-اقتراح وتطوير معايير وأدلة المراجعة الدولية وقواعد السلوك المهني.

[1] - بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية** ،ج1، 2010، دار هومة، الجزائر ، ص:19.

- تقييم وتطوير أساليب المحاسبة الإدارية.

-تشجيع وتقوية العلاقات مع مختلف الفئات التي تستخدم القوائم المالية .

- التعاون مع الهيئات المناظرة (الإقليمية)و المساعدة في نشر مثل هذه هيئات .

-اصدار الدوريات كوسيلة لتبادل الآراء و الافكار بين المهتمين بالمهنة.

- التنظيم و الاشراف على الاجتماعات الدورية للأعضاء الاتحاد.

- تنظيم عملية تبادل المعلومات في مجال تقنية وتطوير المعلومات .[1]

2_5_4/المجموعة الاقتصادية الاوروبية (EEC):

وتعرف أيضا بالسوق الاوروبية المشتركة، وهي تنظيم فوق حكومي يتمتع بسلطة حكومية ، ولكن نطاقه محدود بالدول الاعضاء وتقوم المجموعة بإصدار تعليمات توجه الى الدول الاعضاء في المجموعة، وتعتبر هذه التعليمات ملزمة بها ، ومن ثم يجب أن تقوم كل دولة بتضمين هذه التعليمات في قوانينها القومية .

أصدرت هذه المجموعة عددا من التعليمات Directues الملزمة والتي تتعلق بالتقارير المحاسبية وذلك بهدف توجه دول المجموعة الاوروبية نحو مزيد من التنسيق والتوحيد في الممارسات المحاسبية فيما بينها ، كما اهتمت التعليمة الرابعة بإنشاء درجة أعلى من التوحيد و التماثل في التقارير المالية لشركات المجموعة الاوروبية، فتم تحديد شكل ومضمون الميزانية العامة وحساب الارباح و الخسائر بشكل أكثر دقة وتفصلا من السابق ، وكذلك تم اعتماد المفاهيم الأساسية لإعدادها (اعتمدت مفاهيم أساسية أربعة: فرض الاستمرارية ، الثبات في اتباع الممارسات المحاسبية من سنة إلى أخرى، التقويم وفق قاعدة الحيطة و الحذر، اعتماد أساس الاستحقاق للإيرادات و المصروفات).

وكذلك استنادا إلى قانون الشركات العام 1989 تم إصدار التعلمية السابعة والتي تتعلق بتوحيد حسابات الشركات التي تمثل فيها بينها مجموعة شركة قابضة وشركات تابعة.

وقد صدرت تعليمات أخرى اهتمت بشروط تسجيل الشركات في الاسواق المالية ، وحماية

[1] - سالمي محمد الدينوري ، **قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبية الدولية** ، علوم الاقتصادية و التجارية و التسيير ، باتنة،2008، ص:73.

المستخدمين في حالة افلاس الشركة ،الاندماج، تحفظات مدقق الحسابات التقارير الدورية.[1]

3_ماهية القوائم المالية و أهدافها

3-1 /تعريف القوائم المالية

كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية.

والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشتمل على :

- ميزانية.
- حساب نتائج.
- جدول سيولة خزينة.
- جدول تغير الأموال الخاصة.
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج[2]

هي عبارة عن إعادة عرض مالي منظم للموقف المالي والعمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة غالبا ما تكون سنة واحدة.[3]

ويمكن تعريفها أيضا أنها ليست حسابات وإنما هي تقارير او كشوفات statenents تصور نتيجة عمل المشروع ومركزه المالي .[4]

3-2/ الخصائص النوعية لقوائم المالية :

بين اطار العمل الخصائص النوعية ، باعتبارها الخصائص التي تجعل المعلومات المقدمة في القوائم المالية مفيدة ، وقد حدد الخصائص النوعية الأربعة الأساسية :

1/ قابلية الفهم : يجب تقديم المعلومات ، بحيث يستطيع الافراد ذو المعرفة المعقولة بأنشطة

[1] - 1- رضوان حلوة حنان ، **تطور الفكر المحاسبي** ، ط1 ،الدار العلمية الدولية و دار الثقافة للنشر و التوزيع ،عمان الاردن،2001، ص:69-70.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 25 مارس 2009، العدد 19.

[3] - طارق عبد العال حماد ، **موسوعة معايير الدولية شرح معايير محاسبة دولية** ،ج1،الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2002 ، ص:10.

[4] - عبد الستار الكيسي ، **الشامل في مبادئ المحاسبة** ، ج1، ط1، دار وائل للنشر ، عمان الأردن ،2003، ص:423.

الاعمال و الانشطة الاقتصادية و المحاسبية ، ولديهم الرغبة في دارسة هذه المعلومات، وفهمها و القدرة على استخدامها ، ومع ذلك يجب عدم حجب المعلومات المعقدة لمجرد أنها معقدة جدا، بحيث يمكن لبعض المستخدمين ألا يفهمها.

2/ الملائمة : تكون المعلومات ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين من خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية و الحاضرة و المستقبلية و التأكد أو تصحيح تقيمهم الماضي و تتأثر الملائمة كذلك بالمادية.

3/ الموثوقية: تكون المعلومات موثوقة إذا كانت خالية من الخطأ المادي و التحيز وعندما يمكن للمستخدمين الاعتماد عليها لتظهر بهدف ما يراد لها أن تظهره ، وبالتالي تجب معالجة الاحداث وعرضها تماشيا مع طبعتها وحقيقتها الاقتصادية وليس فقط شكلها القانوني.

4/ قابلية المقارنة : يجب أن تكون المستخدمون قادرين على مقارنة أداء المشروع عبر الزمن وإجراء المقارنات مع اداء المشروعات الاخرى.

وقد اعترف إطار العمل كذلك ، بأن كلا من الوقتية و الموازنة بين التكاليف و المنافع ، هما قيدان على تقديم المعلومات الملائمة و الموثوقة .[1]

3-3/ أهداف القوائم المالية

تتمثل أهداف التقارير المالية في الأهداف العامة وذات المجال الراسخ، فهي تشمل الإفصاح في القوائم المالية والتي تمثل الوسيلة الرئيسية لتوصيل المعلومات للمستخدمين النمائيين فحسب ولكن تشمل أيضا المعلومات التي تقدم بواسطة نظام المعلومات المحاسبي والتي تتعلق بموارد التزامات المشروع و القدرة الكسبية له ، ويجب أن توجد التقارير المالية لخدمة المستخدمين الخارجين للبيانات المحاسبية و الذين لا تتوفر لديهم السلطة للحصول على المعلومات التي يرغبونها ، فالأجهزة الحكومية مثل مصلحة القرائن وهيئة سوق المال تستطيع الحصول على أي معلومات ترغبها بحكم ما تمكنه من السلطات بموجب القانون، بينما المستثمرون و المقرضون لا يستطيعون الحصول على معلومات الا من خلال القوائم المالية التي تقدمها و تعرضها ادارة المشروع ، ولذلك فهم يمثلون المستخدمين الاساسين للقوائم و التقارير المالية.

[1] – (1) ريتشارد شرويدرو أخرون ،**نظرية المحاسبية**، دار المريخ ، الرياض ،2006، ص :138-139.

الاهداف العامة للقوائم المالية حسب (IASC)

_التزويد بالمعلومات من الموقف المالي و الأداء و التدفق النقدي للمؤسسة و المعلومات تهم شريحة واسعة من المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية.[1]

- اظهار معلومات خاصة عن المؤسسة حول الاصول ،و الالتزامات وحقوق الملاك ، والدخل و المصاريف كما تشغل الفوائد و الخسائر، والتدفق النقدي .

- مساعدة المستخدمين في التنبؤ بالتدفق النقدي للمؤسسة في المستقبل.

تحقيق الحاجات العامة لغالبية المستخدمين، ولكن القوائم المالية على كل حال ، لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية ،لان هذه القوائم تعكس إلى حد كبير الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية.[2]

يثير اطار العمل الى ان هدف القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأدائه المالي ، و التغير في مركزه المالي ، بما يفيد مجموعة كبيرة من المستخدمين الذين يتخذون القرارات الاقتصادية ،كما يشير كذلك إلى أن القوائم المالية الحالية المعدة لهذا الغرض ، تفي باحتياجات معظم المستخدمين لكنها لا توفر كل المعلومات التي قد تكون هناك حاجة لها الاغراض اتخاذ القرارات الاقتصادية ،لأنها تعكس بدرجة كبيرة معلومات تاريخية ، ولا تعرض معلومات غير مالية.

-وعند مناقشة اطار عمل القوائم المالية ذات الاغراض العامة ، أشار هذا الاطار الى مايلي :

1- حاجة المستخدمين إلى تقييم قدرة المشروع على توليد التدفقات النقدية توقيت هذا التوليد ، ودرجة التأكد منه.

2- ان المركز المالي للمشروع يتأثر بالموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابته وهيكله المالي وسيولته ويسره وقدرته على التكيف مع التغيرات في البيئة .

3- الحاجة للمعلومات المتعلقة بالربحية لتقيم التغيرات في الموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة المشروع في المستقبل .

[1] - المنوبية صالحي ، **قياس بنود القوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية** ، مذكرة ماستر في علوم اقتصادية و التسيير وعلوم تجارية ، المركز الجامعي بالوادي ،2012، ص:41.
[2] - المنوبية صالحي ، نفس المرجع السابق ، ص:42.

4- فائدة معلومات المركز المالي للمشروع في تقييم أنشطته الاستثمارية والتمويلية و التشغيلية.

5-إن المعلومات المركز المالي تحتويها الميزانية ، ومعلومات الاداء تحتويها قائمة الدخل .

وقد اشار اطار العمل كذلك ، الى أن هناك فرضين أساسين يعتمد عليها اعداد القوائم المالية هما أساس الاستحقاق وفرض الاستمرارية .[1]

3-4/ عناصر القوائم المالية:

1- قائمة الدخل و الارباح المحتجزة:

يمكن تعرف قائمة الدخل بأنها ملخص للإيرادات و المصروفات وصافي الدخل. أو صافي الخسارة . لمشروع معين خلال فترة زمنية و أحيانا تسمى هذه القائمة الارباح و الخسائر أو قائمة التشغيل ، أو قائمة العمليات.

البنود التي تتضمنها قائمة الدخل :

الإيرادات:الإيرادات هي الزيادة في رأس المال الناتجة عن بيع البضاعة أو تأدية الخدمات بواسطة المشروع.ومن ناحية القيمة، فالإيرادات تتمثل في قيمة النقدية وحسابات القبض الناتجة عن بيع البضاعة أو تأدية الخدمات.

المصروفات: المصروفات هي النقص في رأس المال بسبب العمليات المولدة للدخل المشروع. ومن ناحية القيمة، فإن قيمة المصروفات تعادل قيمة البضاعة أو الخدمات المستخدمة بواسطة المشروع في سبيل الحصول على الدخل.

صافي الايراد : صافي الايراد هو الزيادة في رأس المال المشروع والناتجة عن العمليات المربحة ، فهي الزيادة في الايرادات عن المصروفات خلال الفترة المحاسبية.

صافي الخسارة: صافي الخسارة هي النقص في رأس المال ناتج عن عمليات المربحة ، وهو

[1] -) ريتشارد شرويد و آخرون ، **نظرية المحاسبة**، دار المريخ ، الرياض ،2006 ، ص:137-138.

عبارة عن زيادة المصروفات عن الإيرادات خلال الفترة المحاسبية[1].

كما عرفت أيضا:

من المعروف أن قياس الدخل هو محور اهتمام المعروف المحاسبية، فهو الوسيلة التي على ضوئها يمكن تقييم مدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية، وهو المؤشر العام الذي يعتمد على متخذي القرارات باعتباره محصلة لنتيجة العمليات التي انجزتها الوحدة خلال فترة معينة ،و هو أيضا الدافع الاساسي لاستثمار الاموال في مجال الاعمال ، ومحور اهتمام الاجهزة الحكومية لفرض الضرائب فضلا عن ذلك فهو من المبررات الجوهرية لاستمرار وبقاء الوحدة الاقتصادية.

وقد جرى العرف المحاسبي في الماضي عل استخدام مصطلح صافي الربح و التعبير عن نتيجة عمليات الوحدة الاقتصادية ، وكان يطلق على القائمة التي تستخدم كوسيلة لقياسه قائمة المكاسب ، أو قائمة العمليات ، أو قائمة الارباح و الخسائر . أما الآن فقد شاع استخدام مصطلح صافي الدخل ، وقد اقتصر استخدام مصطلح الربح على مرحلة واحدة في قائمة الدخل وهي مرحلة قياس اجمالي الربح عند إجراء المقابلة بين الايرادات المتولدة من المبيعات وتكلفة البضاعة المباعة.[2]

2/الميزانية

إن البيانات اللازمة لإعداد الميزانية هي صافي أرصدة الحسابات في نهاية الفترة وليس إجمالي هذه الحسابات خلال الفترة و التي يتطلبها إعداد قائمة الدخل . ولذلك فإن الادارة تريد أن تعرف رصيد حساب النقدية في البنك ، ورصيد المخزون السلعي وقيمة المعدات الموجودة في نهاية الفترة المحاسبية.ولهذا يمكن تعريف الميزانية بأنها قائمة تبين الاصول و الخصوم ورأس المال لمشروع معين في تاريخ معين.

أحيانا تسمى هذه القائمة ، قائمة المركز المالي أو قائمة الحالة المالية.ومن الضروري عند إعداد الميزانية إجراء تحليلات أخرى للبيانات.والبيانات المطلوبة وهي الاصول و الخصوم

[1] – جيمس كاشين ، جويل ليرنر ، **نظريات وسائل في أصول المحاسبة** ، ج1، ط2 دارما كجروهيل للنشر ، ص:28.

[2] – وصيفي عبد الفتاح أبو المكارم ، **المحاسبة المالية المتوسطة** ، دار المعرفة الجامعية ، جامعة الإسكندرية ،1999، ص:161.

ورأس المال[1] .

الاصول تحتوي على الآتي :

- الاصول المتداولة :هي الاصول التي يتوقع أن تتحول الى نقدية أو يتم استخدامها في العمليات التجارية للمنشأة (عادة تكون سنة واحدة) مثال : النقدية ، أوراق القبض ، المدينين ، مخزون ، ومصروفات مقدمة.

- الاصول الثابتة:هي الاصول طويلة الاجل التي يتم استخدامها في انتاج السلع و الخدمات . هذه الاصول تستخدم في عمليات المنشأة أكثر من بقائها للبيع مثل المخزون .

- الاصول الاخرى :هي الاصول غير الاصول المتداولة و الاصول الثابتة أو الاصول ذات أغراض محددة .مثل الاستثمارات المعلقة قد تستخدم إذا تم استخدام مبلغ كبير. أيضا يتم وضع قيمة للأصول المعنوية مثل براءة الاختراع و الشهرة . في حالات أخرى ، يوجد مفردات أخرى مثل (المصروفات المؤجلة) . [2]

لو كانت الكمية غير كبيرة بالنسبة لإجمالي الأصول، المفردات المختلفة يمكن تجميعها تحت مسمى واحد أصول أخرى.

الالتزامات قد تكون متداولة ، ملوية الاجل أو طارئة.

- الالتزامات المتداولة هي الالتزامات التي يستحق دفعها خلال الدورة التشغيلية أو السنة ، أيهما أطول ،و لسداد الالتزامات المتداولة يجب استخدام الاصول المتداولة . نسبة الاصول المتداولة الى الالتزامات المتداولة ، أو نسبة التداول تعتبر من أنفع المؤشرات لقياس قدرة المنشأة على سداد الديون .[3]

- الالتزامات طويلة الاجل وهي الموارد التي تحتاج إليها المنشأة لأهداف طويلة الاجل. بافتراض أن الزيادة في الارباح ستستخدم في سداد الديون. غالبا ما تكون الالتزامات طويلة الأجل تحتوى على فوائد ولها تاريخ محدد للسداد.

---

[1] – جيمس كاشين ، جويل ليرنر ، **نظريات وسائل في أصول المحاسبة** ، مرجع سبق ذكره، ص:29.

[2] – جويل ليرنر، جيمس كاشين ، **مبادئ المحاسبة**، ط1 ، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م ، القاهر ، مصر ،2004 ، ص :18.

[3] – جويل ليرنر ، جيمس كاشين ، **مبادئ المحاسبة** ، مرجع سابق ذكره ، ص: 18.

- الالتزامات الطارئة : هي التزامات محتملة تنتج من أحداث سابقة مثل: تم تظهير أوراق قبض وتحويلها إلى شخص آخر فلا ينتج التزام عن ذلك ، ولكن يمكن حدوث التزام مستقبلي إذا لم يستطع صانع الاوراق دفع المبلغ. ولو حدث ذلك ، على المنشأة التي أظهرت الورقة سداد المبلغ. أيضا أمثلة أخرى مثل الزيادة في تقييم الضرائب، أو الضمانات أو القضايا المعلقة، أو الدعاوى القضائية.[1]

أهمية قائمة المركز المالي :

بيان المركز المالي للمنشأة حيث يتضمن ما للمنشأة من حقوق و ما عليها من التزامات

- تقييم القدرة الإنتمائية للمنشأة من خلال مقارنة التزاماتها بحقوق ملكيتها ووفقا لما يعرف بنسبة التغطية.

- التعرف على مدى اعتماد المنشأة على التمويل التي يتم احتجازها، أو التمويل الخارجي بنسبة الالتزامات إلى حقوق الملكية.

- تساهم في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساسي[2].

3/ حقوق الملكية:

يعتبر القسم الخاص بحقوق الملكية في الميزانية من أهم الأقسام لما يحتويه من بيانات تفصيلية عن حقوق المساهمين و ارتباطه بالقوانين المنظمة للشركات المساهمة في كل دولة من الدولة. كما أن هذا القسم يتأثر كثيرا بالتطورات التي تحدث في ميدان الاعمال و الابتكارات الخاصة بالأوراق المالية التي لها خصائص معينة قد لا ينطبق عليها مواصفات الملكية أو الديون الخارجية.

ويحتوى هذا القسم عادة على 3 بنود:

* رأس مال الاسهم (القيمة الاسمية لاسهم رأس المال)
* رأس المال الإضافي (المبالغ المسددة زيادة عن القيمة الاسمية)

[1] – المرجع نفسة، ص:20-21.

[2] – أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الدار الجامعية ، الإسكندرية –مصر، بدون سنة، ص:15.

* الارباح المحتجزة (الارباح التي يحتفظ بها دون أن توزع على المساهمين)[1].

4 /جدول سيولة الخزينة:

الهدف من هذا الجدول هو إعطاء المستعملين أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الاموال ونظائرها وكذلك المعلومات شأن استخدام هذه السيولة (أو التدفقات) المالية ، يتم إعداده بطرقتين مباشرة وغير مباشرة ، وبين جدول سيولة الخزينة التدفقات الناتجة عن ثلاث أنشطة وهي:

الأنشطة التشغيلية: وتتمثل في الأنشطة الاساسية والفوائد لنواتج المؤسسة وتدخل في تحديد صافي الدخل مثل التحصيلات من الزبائن و الفوائد ، كذلك تسديد للمصروفات وللموردين و العاملين وسداد الفوائد.

الانشطة الاستثمارية: هي الخاصة باقتناء وبيع الأصول وكذا التفويضات الأخرى غير المحتواة ضمن العناصر المعادلة للخزينة مثل تقيم الفروض للغير و تحصيلها واقتناء الاستثمارات والتنازل عنها.

الانشطة التمويلية : وهي الانشطة التي يترتب عنها تغيرات في مكونات الاموال الخاصة من حيث الحصول على رأس مال جديد من الأملاك أو المساهمين وإمدادهم بالعوائد وكذا مديونية المؤسسة فيما تخص الحصول على الفروض من الدائنين وسدادها.[2]

الافصاح :

الوظيفة الثانية للمحاسبة الحالية ويعني نشر أو اتاحة المعلومات المالية من خلال القوائم المالية و الايظاحات المتممة لها. وذلك بإتباع سياسة الوضوح الكامل وإظهار جميع الحقائق المالية الهامة التي تعتمد عليها الاطراف المهتمة بالمشروع، أي أن تشتمل القوائم المالية و الملاحظات و المعلومات الاضافية المرفقة بها كل المعلومات المتاحة المتعلقة بالمشروع لتجنب تظليل الأطراف المهتمة بالمشروع ، ولقد ظهر مفهوم الافصاح في الولايات المتحدة الامريكية

[1] – كمال الدين الدهراوي ، عبد الله عبد العظيم هلال، **المحاسبة المتوسطة بين النظرية و التطبيق** ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 1999 ، ص:116.

[2] – كركاشة حسين، **اثر التضخم على المحتوى الاعلامي للقوائم المالية دراسة احصائية** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة،2011، ص :42-43.

لأول مره كقاعدة قانونية في الثلث الاول من القرن العشرين ، ثم بدأ يتطور في نطاق مهنة المراجعة وظهور المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين.

يشمل الافصاح:

- السياسات المحاسبية حيث يرجع تفسير الارقام الواردة في القوائم المالية وفقا للسياسات المحاسبية التي أدت إليها.

- الاطراف و الصفاقات الهامة

- الاحداث اللاحقة : تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت ، ولكنها لا تكون متاحة لنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية ، وغالبا ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور. وتسمى الفترة المالية و إصدار نشر تلك القوائم بالفترة اللاحقة واثناء هذه الفترة قد تحدث بعض الاحداث الهامة او تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها فإذا لم تكن منعكسة في القوائم المالية فإن الامر يتطلب تعديل تلك القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية:

* الشكوك حول استمرار المؤسسة .

* التغيرات المحاسبية.[1]

* المعلومات على المستوى القطاعات.

* أثر التضخم و التغيرات في أسعار .

* التعهدات التي ترتب التزامات طويلة الاجل .

* عقود التأجير التمويلي.

* الالتزامات المحتملة.

يقصد بالسياسات المحاسبية (الواردة أعلاه) أنها :" اتجاه معين في الراي أو الفكر أو العمل ويتوقف على العنصر الشخصي الذي يضع السياسة ".[2]

[1] – بن مولاي زينب ، **تقيم الاصول المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية** ، مذكره ماجستير ،كلية علوم اقتصادية و التسيير وعلوم التجارية ، جامعة المدية ،2009، ص:36.

[2] – بن مولاي زينب ، **نقيم الاصول المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق ، ص:37.

خلاصة:

وفي الأخير نستخلص من خلال دراسة هذا الفصل أن المحاسبة الدولية تعتبر أحد فروع المحاسبة والتي تتوفر على المعلومات ملائمة إلى متخذي القرار في ظل الاقتصاد العالمي

إن استخدام المعايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية أصبح مطلب وضرورة محلة لمختلف الاطراف إذ أنها توفر الى حد كبير التوافق لمتطلبات الدولية وذلك وفق لمنظمات عالمية واصدار و تطوير معايير المحاسبة الدولية التي تخضع لشروط صارمة ومساهمة عدة أطراف.

الفصل
الثاني

تمهيـــــد:

إن تفعيل دور المحاسبة بوصفها أداة قياس إدارية واقتصادية واجتماعية تتطلب التعرف أولا على المشاكل التي يعكسها التضخم على البنود المحاسبية المسجلة في القوائم المالية باعتباره حركة عامة لارتفاع الأسعار الناشئ عن عنصر نقدي كعامل محرك ودافع.

نظرا لوجود علاقة بين المحاسبة والتضخم نشأت ما يعرف بمحاسبة التضخم على أنها مجموعة الأسس والأساليب والإجراءات المعتمد عليها لمعالجة الظروف التي تحدث نتيجة لتعديلات في القوائم المالية وذلك باستخدام طرق وأساليب للمعالجة كالتكلفة التاريخية والجارية....

ولمعالجة مشكل التضخم أفردت لجنة معايير المحاسبة الدولية معيارا خاصا أطلقت عليه بالتقرير المالي في اقتصاديات ذات التضخم المرتفع (29).

حيث تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث محاور:

- ماهية التضخم.
- محاسبة التضخم.
- المعالجة المحاسبية لتضخم وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 29 .

يعتبر التضخم أحد العوامل البيئية التي يتوقع أن يكون أثرها المباشرة على تطور المحاسبة وعلى الممارسات المحاسبية، وذلك بسبب اعتماد المحاسبة على النقود كوحدة قياس من ناحية وعلى فرض ثبات وحدة القياس من ناحية أخرى.

1_ ماهية التضخم:

1-1/تعريف التضخم:

يعرف التضخم بأنه الارتفاع المستمر والملحوظ في المستوى العام للأسعار من فترة إلى أخرى والعكس المتمثل في الانخفاض المستمر في المستوى العام للأسعار يعرف بالانكماش ومن انعكاسات التضخم انخفاض القوة الشرائية لعملة الدولة وبالتالي تغير في الأسعار للسلع والخدمات.

يعتبر التضخم من الظواهر العالمية التي لها تأثيرات هامة على اقتصاد العديد من الدول، حيث ينعكس عن التضخم آثار تلمس كل المستويات في الدولة، فعلى مستوى المستهلكين يؤثر على قدراتهم الشرائية مما ينعكس سلبا على مستوى معيشتهم وبالمثل للشركات الصناعية حيث يرتفع أسعار المواد الخام أو المدخلات لعمليات الإنتاج وتنعكس آثار التضخم على مستوى الدولة بانخفاض القوة الشرائية لعملاتها أمام العملات الأخرى مما يترتب عليه زيادة في كمية العملة المحلية مقابل الحصول على قيمة مساوية لها من العملة الأجنبية[1].

كما يعرف أيضا: هو الارتفاع المستمر في المستوى العام للأسعار الناتج عن عدم التوازن بين التيار النقدي والتيار السلعي.

وحدوث تحركات تصاعدية في المستوى العام للأسعار ناجمة عن حدوث فائض في الطلب على السلع والخدمات عن الكميات المعروضة منها[2].

وهناك تعريف أيضا : المفهوم البسيط للتضخم هو زيادة كمية النقود بدرجة تنخفض معها قيمة النقود أو الارتفاع في معدلات الأسعار مع بقاء الدخل ثابت[1].

[1] محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، مصر الجديدة، القاهرة، 2005، ص: 385- 386.
[2] سامح سيد عبد الستار، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الأسعار**، تمهيدي مذكرة ماجستير، 2008.

ويعرف « ليرنر » التضخم بزيادة الطلب عن العرض[2].

2-1 /أنواع التضخّم:

يقسّم الاقتصاديون التضخّم إلى أنواع متعدّدة طبقا لمعايير معيّنة من أهمّها:

أ- معيار تحكّم الدّولة وسيطرتها على الأسعار :

✓ **التضخّم المطلق:**

يحدث عندما ترتفع الأسعار بصورة مستمرة استجابة لزيادة كمية النقود وسرعة تداولها، وأيضا استجابة لفائض الطلب دون أن يعترضها أي عائق لتحقيق التعادل بين العرض والطلب، وذلك دون تدخل من الدولة ولهذا يطلق على هذا النوع أيضا التضخّم الصريح حيث يتسم بارتفاع ملحوظ مستويات الأسعار لدرجة قد يصعب عليها السيطرة عليه.

✓ **التضخّم المكبوت:**

يحدث عندما تتدخل الدولة وتضع بقوة القانون التدابير والإجراءات والقيود التي تمنع الأسعار من مواصلة ارتفاعها مثل سياسة التسعير الإجباري والنظام توزيع بعض السلع بالبطاقات والتراخيص الحكومية ونظام تخصيص المواد الأولية وهذا يعني أن الدولة لا تسمح للعوامل الاقتصادية أن تعمل بحرية نتيجة لسيطرته على الأسعار وقد يحدث في مثل هذه الظروف ارتفاع في الدخول النقدية ولكنها لا تجد المنفذ الكافي لإنفاقها وبالتالي يبقى التضخّم مكبوتا لا يسمح له بالظهور.

ب – معيار حدة التضخّم :

✓ **التضخم الجامح:**

يعتبر من أخطر أنواع التضخّم على الاقتصاد القومي حيث يتوالى ارتفاع الأسعار بشدة دون توقف ويترك آثارا ضارة يصعب على الدولة الحد منها أو معالجتها حيث تفقد النقود قوتها الشرائية وقيمتها كوسيط للتبادل وكمخزن للقيمة مما يدفع الأفراد إلى التخلص منها وبالتالي تفقد الثقة فيها.

---

[1] سامر بطرس جلدة، **النقود والبنوك**، دار البداية، ناشرون وموزعون، ط1، عمان،2009، ص: 165.
[2] عازي حسين عناية، **التضخم المالي**، مؤسسة شباب الجامعة، القاهرة، 2000، ص 20.

✓ **التضخّم الطبيعي:**

يعتبر أقل شدة وخطورة من السابق حيث ترتفع الأسعار بمعدل أقل وبالتالي يسهل على الدولة مراجعته والحد من انتشاره ومعالجتها بحيث لا يصل الأمر إلى فقدان الثقة بالنقد المتداول.

✓ **التضخّم المتقلب:**

يحدث في حالة ارتفاع الأسعار بمعدلات كبيرة لفترة معينة ثم تتدخل الدولة وتعمل على وقف هذا الارتفاع لفترة تالية تعود الأسعار للارتفاع بحرية وبمعدلات كبيرة مرة أخرى، وهكذا أي يظهر التضخّم ثم تستقر الأسعار ثم يعود التضخّم مرة أخرى وهكذا[1].

ج- معيار درجة التوظف في الاقتصاد :

✓ **التضخّم الجزئي:**

يتمثل في حالة الارتفاع في الأسعار التي تحدث قبل الوصول إلى مرحلة التوظيف الكامل في الاقتصاد وتكون نتيجة لزيادة الطلب الفعلي مع زيادة السلع والخدمات المتاحة أيضا وهذا الارتفاع في الأسعار ليس ضارا أي أن التضخّم الجزئي لا يسبب ضررا كبير للاقتصاد القومي حيث يعتبر بمثابة الثمن الذي يدفعه المجتمع إذا أراد المزيد من الإنتاج والعمالة.

✓ **التضخّم الكلي :**

ويتمثل في حالة الارتفاع المستمر في مستوى العام للأسعار الذي يحدث بعد وصول الاقتصاد إلى مرحلة التوظف الكامل حيث لا يصاحب زيادة الطلب أي زيادة في الإنتاج لانعدام مرونة عرض عوامل الإنتاج مما يسبب ارتفاعا ضارا في المستوى العام للأسعار وبالتالي فإن أية زيادة في كمية النقود المتداولة ستدفع الأسعار للارتفاع بمعدل يتناسب مع معدل هذه الزيادة.

يتضح من عرض بعض أنواع التضخّم أنها مهما اختلفت مسمياتها ومهما تباينت معايير التمييز بينها فإنها في النهاية صورة واحدة لظاهرة التضخّم الاقتصادي، لكن من عدة زوايا مما يؤكد ذلك أن تلك الأنواع يعبر عن وجودها مظاهر عامة واحدة وهي الارتفاع المستمر في

[1] ابراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الاسعار (التضخم)**، تمهيدي ماجيستير 2008.

مستويات الاسعار والانخفاض الدائم في القوة الشرائية للنقود كما أن أي نوع من أنواع التضخّم يمكن أن يظهر في اقتصاد ما نتيجة لأي سبب من أسباب التضخّم يتوافر من البيئة الاقتصادية[1]

يصنف الاقتصاديون ثلاثة أسباب للتضّخم في الأدبيات الاقتصادية كما يلي:

✓ **تضخم سحب الطلب :**

ينشأ هذا النوع من التضخّم نتيجة لزيادة حجم النقود مع ثبات حجم السلع والخدمات المتاحة في المجتمع. ويقال أن هناك (نقود تطارد سلعا قليلة). وهذا يؤدي إلى ارتفاع الأسعار بشكل مستمر ومتزايد مما يخلق تضخما ملموسا ولعل أهم الأسباب المؤدية إلى فعل هذا النوع ما يسمى بعجز الموازنة العامة للدولة أو العجز المالي. فعندما يفوق الإنفاق الحكومي الإيرادات الحكومية ينشأ العجز المالي، وعندما تقوم الدولة بتغطية العجز عن طريق إصدار النقود أو طبع النقود من خلال البنك المركزي فإن ذلك سيؤدي إلى حقن الاقتصاد بكميات من النقود لا يقابلها توسع في القاعدة الإنتاجية للبلاد. مما يخلق أحجاما نقدية كبيرة مع ثبات الإنتاج، وهذا ينعكس في شكل زيادة أسعار وحدوث تضخم.

كما يمكن أن تسهم البنوك التجارية من خلال القروض ومنح الائتمان في خلق النقود وزيادة حجمها في الاقتصاد، وهذا أيضا يؤدي ومع ثبات الإنتاج على حدوث التضخم الطلب. وحتى مع زيادة الإنتاج ولكن بمستوى أقل من حجم الزيادة في النقود فإن ذلك لابد أن يخلق نوعا من تضخم الطلب.

✓ **تضخم دفع الكلفة :**

يواجه المنتجون أحيانا تزايدا مفاجئا في تكاليف عناصر الإنتاج، فقد يجد المنتج نفسه أحيانا أمام نقابات عمال قوية متجبرة قادرة على رفع مستوى أجر العمال لديه أو قد ارتفع أسعار بعض الموارد الأولية مفاجئ، وفي جميع الأحوال فإن ذلك سيترك أثرا مباشرا على السعر النهائي للمنتجات التي تأثرت بزيادة تكاليف عناصر إنتاجها ويكون أثرها ملموسا كلما كانت زيادة تكاليف عناصر إنتاجها كبيرة وقد واجهت دول أوربا بشكل خاص مثل هذه الحالة حينما تضاعف أسعار الوقود بنحو أربعة أضعاف إبان أزمة النفط عام 1973م مما أدخلها في دوامة تضخم

[1] ابراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الاسعار (التضخم)** ، مرجع سبق ذكره.

التكاليف، فزيادة أسعار الطاقة تنعكس على كافة المنتجات مما رفع أسعارها بشكل كبير ومستمر طوال الفترة (1973م – 1978م).

ولا شك أن تضخم دفع التكاليف يصعب التحكم به خاصة إذا كان من نوع القادم من عناصر الإنتاج مستورد ومتضخمة أساسا. أما تضخم التكاليف الناتج عن زيادة الأجور محليا فيمكن معالجته عن طريق ربط الأجر بالإنتاجية ومن ثم زيادة الأسعار آخذا في الاعتبار أن تزيد الأجور أيضا وفقا لزيادة إنتاجية عنصر العمل وكفاءته[1].

✓ **التضخّم المشترك :**

قد ينشأ التضخم نتيجة سحب الطلب ودفع "الكلفة" سويا، بمعنى أن ينشأ بسبب زيادة حجم النقود المتداولة بدون تغير في حجم الإنتاج وأن يتوافق ذلك مع زيادة في تكاليف عناصر الإنتاج من الأجور وخلافها.

ولعلاج ذلك لابد من اتباع توليفة من السياسات تكافح التوسع النقدي وتسعى إلى زيادة الإنتاجية في آن واحد.

✓ **التضخم المستورد :**

" يعرف التضخم المستورد على أنه الزيادة المتسارعة والمستمرة في أسعار السلع والخدمات النهائية كالملابس الجاهزة والأطعمة والأحذية المستوردة من الخارج. أي يستورد الدول (خاصة النامية) هذا التضخم "

التضخم المستورد = (قيمة الواردات / قيمة الناتج القومي الإجمالي) × التضخم العالمي[2]

[1] سامر بطرس جلدة، **النقود والبنوك**، مرجع سبق ذكره، ص 168.
[2] مدحت فوزي عليان وادي، **أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية** رسالة تكملة ماجيستير كلية التجارة غزة، مارس 2006، ص: 37.

3-1 /أسباب ومظاهر التضخم :

أولا -أسباب التضخم:

– في زمن الحرب:

وينشأ التضخم في زمن الحرب لسببين رئيسيين:

أ-انعكاس أثر زيادة حجم القوة الشرائية على إنتاج السلع والخدمات للأغراض الحربية وفي نفس الوقت تكون السلع والخدمات غير متاحة للمستهلكين وبعبارة أخرى (قصور عرض السلع الاستهلاكية).

ب-عندما تكون هناك ثغرة بين زيادة النفقات الحكومية والإيرادات الحكومية وتقوم الحكومة بتغطية هذه الزيادة بالاقتراض من البنوك عن طريق إصدار أذونات الخزينة.

– عند انتهاء الحرب:

وينشأ التضخم بعد الحرب عندما يستمر نقص السلع الاستهلاكية ويرغب الناس في إنفاق أموالهم المدخرة في زمن الحرب.

– تمويل الميزانية:

إذا كانت الحكومة لا ترغب في موازنة ميزانيتها عن طريق الضرائب باعتبارها وسيلة غير شعبية، حيث تلجأ إلى الاقتراض التضخمي.

– دور الحكومة في تحقيق العمالة الكاملة:

قد تجد الحكومة نفسها لسبب أو لآخر مضطرة إلى إتباع أسلوب في العمالة يزيدها أكثر من اللازم في هذه الحالة ينشأ التضخم نتيجة الطلب الكبير على العمل بنسبة أكبر من العرض.

– التخلص من الالتزامات الأجنبية:

أحيانا تلجأ الدول إلى تخفيض قمة عملتها تخفيضا كبيرا يؤدي بها إلى الانهيار إذا كانت ترغب في تخفيض التزاماتها الأجنبية.

ثانيا _مظاهر التضخم :

كما أسلفنا يعتبر التضخم عن الحالة التي يعيشها اقتصاد دولة معينة عندما يكون هناك انخفاض مستمر في القوة الشرائية لعملة الدولة. في الواقع هذا الانخفاض في القوة الشرائية للعملة لا يأتي من فراغ حيث أن هناك مجموعة من المسببات قد تكون مجتمعة أو فردية ومن هذه الأسباب ما يلي:

1. كمية النقود المتاحة تزيد عن كمية السلع والخدمات المعروضة أي تصبح هناك كمية كبيرة من النقود تقابلها كمية من السلع والخدمات.
2. وجود عجز في ميزان المدفوعات للدولة نتيجة لزيادة قيمة الواردات عن الصادرات.
3. حجم الاستثمارات الخارجية وعائداتها لكل دولة.
4. أسعار الفائدة عن العملة.
5. التضخم قد يكون مستوردا من دول أخرى مصدّرة

2- محاسبة التضخم :

2-1 /مفهوم المحاسبة عن التضخم :

إن التضخم في مفهومه الشائع ينطلق من أمرين يمثلان المظهر الملموس للتضخم هما: الارتفاع في المستوى العام للأسعار، وانخفاض في قوة الشرائية للنقود وهو ما يظهر بوضوح في تعريف التضخم بأنه (الارتفاع في المستوى العام للأسعار مصحوبا بانخفاض في القوة الشرائية للوحدة النقدية).

والتضخم بهذا المفهوم يتصل بشكل دقيق بالمحاسبة فمن المعروف أن المحاسبة تعني تقديم المعلومات كمية عن المعاملات المالية أو الأحداث الاقتصادية والتعبير الكمي عن هذه المعلومات.

ومنه يمكن أن نعرف محاسبة التضخم على أنها:

«مجموعة الأسس والأساليب التي يعتمد عليها والإجراءات التي تنتج لتعديل قيم العناصر أو البنود التي تظهر في القوائم المالية في ضوء ما يحدث من ارتفاع في الأسعار وانخفاض في القوة الشرائية لوحدات النقود، ثم بيان كيفية إظهار هذا التعديل إما في القوائم المالية الأساسية أو في قوائم ملحقة، وكيفية معالجة الفروق التي تحدث نتيجة لهذه التعديلات كمكاسب أو خسائر رأسمالية أو عادية»

2-2 /أهداف محاسبة التضخم:

تستعمل محاسبة التضخم لمواجهة ظروف التضخم بتعديل البيانات المحاسبية والمالية من أجل بلوغ الأهداف التالية:

❖ إعطاء النتائج الفعلية لنشاط المؤسسة وتقرير دخل المؤسسة بشكل أكثر موضوعية ودقة، مما يزيد من فعالية جدول النتائج كأداة لتسيير المؤسسة واتخاذ القرار.

❖ تطويع وتقويم مختلف القوائم المالية بشكل يضمن إظهار أثر الأسعار على قيمة عناصرها ومن ثم التعبير عن هذه بصفة موضوعية ودقيقة تعكس قيمها الحقيقية.

❖ منح المسيرين الوسائل اللازمة لمقارنة مختلف النتائج بصفة دقيقة وتحديد أهداف المؤسسة على أساس الأسعار الجارية.

❖ السماح للمؤسسة بالتعامل انطلاقا من الوضعية مالية صحيحة مع مختلف المتعاملين الاقتصاديين المستخدمين، الدائنين، الدولة. هذه الوضعية تؤدي أيضا إلى تحقيق الفائض الحقيقي الذي يوزع على مختلف الجهات بمقادير معقولة ومعدلة.

❖ الحفاظ على قيمة رأسمال المؤسسة سواء في شكله الحقيقي الذي يعني المحافظة على القدرة الشرائية العامة لرأس المال في نهاية الفترة على شراء نفس الكمية من الأصول التي لا يمكن أن يشتريها في بداية الفترة وهذا المفهوم للمحافظة على رأسمال هو الذي أخذت به طريقة التكلفة التاريخية المعدلة.أما المفهوم الثاني لرأسمال فيتمثل في المحافظة على رأس المال[1] الفعلي أو الاقتصادي ويعني هذا المفهوم الحفاظ على إمكانية المؤسسة على استبدال نفس الكمية من الأصول التي نستخدمها أو الحفاظ على الطاقة الإنتاجية لها وهذا المفهوم أخذت به طريقة التكلفة الاستبدالية[2].

[1] ريمة زغدي ،**مشكلات المحاسبة العاصرة، دراسة حالة سعر الصرف**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الوادي،201، ص: 91.
[2] ريمة زغدي، **مشكلات المحاسبة العاصرة دراسة حالة سعر الصرف**، مذكرة ماستر، كلي العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية الوادي، 2012، ص: 92.

2-/علاقة التضخم بالمحاسبة :

يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية أحد المبادئ الأساسية التي تقوم عليه المحاسبة الحديثة، حيث وفقا لهذا المبدأ يتم إثبات الأصول والخدمات التي تقتنيها الشركة بالسعر الذي تم سداده أو تم الالتزام بسداده نقدا في تاريخ الشراء.

وبالتالي فإن القوائم المالية وهو مخرجات النظام المحاسبي تمثل سجلا تاريخيا ولا تعبر دائما عن القيمة الحالية للعديد من بنودها. ورغم هذا فإن القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية لقت قبولا واستحسانا من العديد من الأطراف المهتمة بالشركات وظلت كمصدر أساسي للمعلومات حول الشركات، نظرا لأنها تعد على أساس يعتبر أكثر موضوعية ويمكن التحقق منه.

حيث إن مبدأ التكلفة التاريخية يرتبط بالافتراض المحاسبي وهو ثبات القوة الشرائية لوحدة القياس وهو العملة، في حين التضخم يترتب عنه انخفاض في القوة الشرائية للعملة «وحدة القياس» المستخدمة في الإثبات المحاسبي، فإن الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية في فترات انخفاض القوة الشرائية وهي فترة التضخم سوف تنعكس سلبا على موضوعية البيانات الواردة في القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية.

ففي حالة انخفاض القيمة الشرائية لوحدة القياس المستخدمة في التسجيل المحاسبي فإن الأرباح النقدية من خلال التكلفة التاريخية لا تعكس بالضرورة الزيادة أو النقص في الثروة حيث يصعب الفصل بين أرباح النشاط وأرباح الحيازة للأصول المختلفة.

وكذلك فإن قائمة المركز المالي المعدة وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية لا تعكس القيمة الحقيقة لقيمة الثروة في ظل التضخم، حيث تتضمن تجمعات لوحدات غير متساوية في القيمة لتوضيح ذلك نفرض أن شركة هاجر اشترت بضاعة بمبلغ 26000 دج في أول الفترة ثم قامت ببيعها في نهاية الفترة بمبلغ 37000 دج في حين بلغت تكلفة الإحلال لوحدات محلها لها نفس المواصفات وتكون جاهزة للبيع في نهاية الفترة بمبلغ 31000 دج. باستخدام مفهوم التكلفة التاريخية يكون الربح المحاسبي 11000 دج، ولكن السؤال الذي يثار هنا هو: ما هو حجم النمو الحقيقي لموارد الشركة الاقتصادية؟

في واقع الأمر أن حجم النمو الحقيقي لموارد الشركة الاقتصادية بلغ فقط 6000 دينار وأن عدم أخذ هذه الحقيقة في الاعتبار من الممكن أن يؤدي إلى تدهور وإفلاس الشركة من خلال

تآكل رأس المال نتيجة الإعلان عن توزيعات للأرباح ودفع استحقاقات ضريبية عالية غير واقعية.

كذلك التضخم يؤثر على الوضع المالي للشركة من خلال التأثير على الأصول و الالتزامات النقدية وغير النقدية فمثلا بالنسبة للأصول النقدية تخسر جزء من قيمتها نتيجة لانخفاض القيمة ،الشرائية،فلو افترضنا أن شركة هنا تحتفظ بنقدية سائلة خلال فترة ارتفاع معدل التضخم إلى 05 % فإن هذه النقدية سوف تفقد في نهاية الفترة 05 % من قوتها الشرائية مقارنة ببداية الفترة وعلى العكس من هذا فإن الاحتفاظ بالالتزامات المالية في فترات حدوث التضخم يكون مفيد للشركة حيث أنها ستقوم بسداد هذه الالتزامات في المستقبل باستخدام نفس عدد وحدات العملة ولكن ذات قوة شرائية أقل. وهو ما يعتبر خسارة للطرف المقرض وهذا وحتى تتجنب الأطراف المقرضة مثل هذه الخسائر في فترات التضخم فهي تزيد من معدلات الفائدة بالنسبة للالتزامات المالية طويلة وقصيرة الأجل فعلى سبيل المثال ارتفعت معدلات الفائدة للبنوك الأرجنتينية في سنة 1979 م لتصل إلى 6.9 شهريا نتيجة معدلات التضخم العالية التي شهدتها الأرجنتين خلال تلك الفترة. إن تأثير التضخم على أصول غير نقدية ينعكس في كل من قائمة الدخل والميزانية العمومية. ففي حالة حدوث تضخم فإن إيرادات المبيعات الحالية سوف يتم مقابلتها بمخزون البضاعة التي غالبا ما يكون قد تم شرائها منذ عدة شهور ماضية وكذلك هذه الإيرادات يتم مقابلتها باستهلاكات تم احتسابها على تكلفة تاريخية للمملكات.

هذه التأثيرات للتضخم على القوائم المالية قد تضع الشركة في مواجهة العديد من المشاكل إذا لم تتخذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، فكما أشرنا عملية إظهار الأصول في القوائم المالية بأقل من قيمتها الحقيقية نتيجة للتضخم يؤدي في المقابل إلى تخفيض قيمة المصروفات الذي بدوره يؤدي إلى ارتفاع رقم الأرباح، وكذلك فإن المبالغة في رقم الأرباح للشركة يمكن أن يترتب عليه:

- ارتفاع في قيمة الأعباء الضريبية المفروضة على الشركة[1].
- المطالبة بتوزيعات أرباح من قبل المساهمين.
- المطالبة بزيادة المرتبات من قبل العمال.
- ردود فعل سلبية من الحكومات المضيفة على الشركة (مثل فرض ضرائب تصاعدية على الأرباح).

[1] حسين القاضي ،مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص: 394.

- تآكل رأس المال الشركة.
- عدم قدرة الشركة على إحلال أصول جديدة محل الأصول قديمة.
- عدم سلامة معدل الاستثمار، حيث يبين معدل الاستثمار العلاقة بين صافي الربح وصافي رأس المال المستثمر أحيانا وبينه وبين مجموع الأصول أحيانا أخرى ففي حالة ارتفاع الأسعار وإتباع مبدأ التكلفة التاريخية من قبل الشركة فإن معدلات الربح ومعدلات الاستثمار تصبح غير سليمة وذلك بسبب الآتي:

أ- إن الأرباح التي تتضمنها قوائم الربح تظهر مبالغا فيها.

ب- قيمة رأس المال وقيمة مجموع الأصول تظهر كلها أو بعضها بقيمتها التاريخية، وهي تقل كثيرا عن قيمتها الحالية.

إن إخفاق الشركات في تعديل البيانات المالية نتيجة لانخفاض القوة الشرائية للوحدات النقدية المستخدمة في القياس يؤثر كذلك على مستخدمي القوائم المالية من حيث صعوبة فهم ومقارنة الأداء لتلك الشركات. الكثير قيل في السنوات الأخيرة عن كيفية إخفاق المحاسبة التقليدية المبنية على التكلفة التاريخية في التعبير عن الوضع المالي الحقيقي للشركة أثناء فترات التضخم فالمحللون الماليون والمستثمرون مثلا لا يستطيعون اتخاذ قرارات مالية جوهرية بدون فهم لتأثيرات التضخم.

لهذا فإن نظام القياس المحاسبي المستخدم وكذلك تفسيراته تعتبر ضرورية لكل مجموعات المستخدمين. إن قياس الدخل له علاقة بالعديد من المجالات مثل تحديد أسعار الأسهم ودرجة الاستقرار للأنشطة الاقتصادية وتأمين الوظائف والنمو الاقتصادي فيما يتعلق بالشركات المتعددة الجنسية هذا الاهتمام يتضاعف بسبب وجود مجموعات من المستخدمين المهتمين بالشركة والموجودين في دول مختلفة مع أتباعهم لتقاليد مختلفة في القياس المحاسبي. وحيث أن ممتلكات الشركات الدولية والشركات متعددة الجنسية واسعة الانتشار في العديد من الدول والأقاليم المختلفة وبالتالي فإن فرصة[1] تعرض قوائمها المالية الموحدة لتأثير التضخم عالية وهو ما يتطلب من هذه الشركات القيام بالعديد من الإجراءات اللازمة لبيان أثر التضخم قبل ترجمة القوائم المالية للفروع والشركات التابعة ومن ثم إعداد القوائم المالية الموحدة[2].

[1] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص: 395-396.
[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص: 396.

3-2 /محددات المحاسبة عن التضخم :

من المهم الإشارة إلى بعض الأمور التي توضح دور المحاسبة في قضية التضخم بشكل عام وتمثل محددات لما ينتظر من المحاسبة في تعاملها مع مشكلة بشكل خاص ومن أهم هذه المحددات ما يلي:

أ-إن التضخم عرض لأمراض اقتصادية وليس دور المحاسبة علاج هذه الأمراض أو القضاء على التضخم ذاته.

ب- إن دور المحاسبة في التضخم دور حيادي ينحصر في بيان آثاره على البيانات المحاسبية التي تظهر بالقوائم المالية ولذا فإنه في تطبيق المحاسبي للتضخم تعد هذه القوائم مرة على أساس التكلفة التاريخية، ومرة على أساس البيانات المعدلة في ضوء مستوى التضخم بالدولة وعلى مستخدمي البيانات اختيار ما يلزمهم منها لاتخاذ قراراتهم دون وجود صلاحية مهنية للمحاسبين بإلزامهم بأي منها.

ج- إن المحاسبة بشكل عام تستند في تحديد المعايير المحاسبية التي تمثل مرشدا للعمل المحاسبي، إلى المفاهيم القانونية والخلقية السائدة في المجتمع وترتبط بالحقوق والالتزامات والملكية التي تظهر البيانات عنها في القوائم المالية وكذا إلى تعريف المجتمع للعدالة والحق والصدق[1]

4-2/ تقييم محاسبة التضخم:

أ-إيجابيات محاسبة التضخم:

- تعديل البيانات التاريخية وفق تغيرات القوة الشرائية العامة والتعبير عنها بدلالة وحدة القياس النقدية ذات القوة شرائية عامة يجعل بيانات هذه القوائم المالية موثقا بها وصالحة لاتخاذ القرارات.

- قابلية المقارنة عبر الدورات المالية لمراعاة تغير الأسعار المستمرة.

- استبعاد وجود التضخم النقدي الصوري.

[1] المعالجة المحاسبية لآثار التضخم، مرجع سبق ذكره.

- سهولة التطبيق وتزود الإدارة بالمعلومات المفيدة وتساعد في اتخاذ القرارات.

- تساعد في حل مشكلة استبدال الأصول.

ب-سلبيات محاسبة التضخم:

- الأرقام القياسية للمستوى العام للأسعار غير قابلة للتطبيق في كل المؤسسات الاقتصادية ولا على كل الأصول.

- وجود خلط وعدم الدقة.

أنواع التقييم:

هناك نوعان لعملية إعادة تقييم الاستثمارات:

- إعادة تقييم حرة:

تكون العملية في هذه الحالة حرة تسمح بها القوانين والمبادئ المحاسبية المطبقة كما هو الحال في فرنسا، حيث ينص على حرية المؤسسات في إعادة تقييم استثماراتها وذلك في أي فترة كانت.

وتكون إعادة التقييم الحرة وفق طريقتين:

أ- طريقة تكلفة الاستبدال (الإحلال):

في هذه الطريقة يتم إعادة تقييم الاستثمارات المؤسسة. هذه الأسعار تكون:

إما أسعار استثمارات مماثلة جديدة حيث تؤخذ كقيمة أصلية تطبق عليها نسب امتلاك الفترة التي استخدم فيها الاستثمار في المؤسسة وتستخرج قيمة محاسبية صافية جديدة، والفرق بينهما وبين القيمة المحاسبية الصافية الأولى يمثل فرق إعادة التقييم.[1]

[1] ريمة زغدي ، **مشكلات المحاسبة العاصرة دراسة حالة سعر الصرف** ،مذكرة ما ستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،الوادي،2012، ص: 93.

إما أسعار استثمارات للاستثمارات المؤسسة لكنها مستعملة وفي هذه الحالة تؤخذ هذه الأسعار كقيمة محاسبية صافية جديدة والفرق بينهما وبين القيمة المحاسبية الصافية الأولى يمثل فرق إعادة التقدير.

ب- طريقة الرقم القياسي أو القدرة الشرائية**:**

حسب هذه الطريقة يتم التعديل البيانات المحاسبية باستعمال الأرقام القياسية للأسعار

-إعادة تقييم قانونية:

في هذه الحالة تكون العملية غير مؤسسة بصفة دائمة بحيث لا يمكن للمؤسسات إعادة تقييم استثماراتها إلا إذا سمح المشرع ورخص القيام بها عند الضرورة وبالنظر إلى السياق الاقتصادي العام الذي يفرضها ويكون ذلك طبقا لتوصيات وقواعد دقيقة "قوانين ومراسيم" وهو المعمول به في الجزائر[1]

5-2 /الأساليب المستخدمة لمعالجة مشكل التضخم:

أولا/مفاهيم محاسبة التضخم:

إن محاسبة التضخم ذات علاقة ببعض المفاهيم الأساسية ومن ضمنها:

1.مفهوم المحافظة على رأس المال:

مما لا شك فيه أن أي وحدة اقتصادية لا يمكن لها أن تمارس مختلف أنشطتها بعيدا عن المحافظة على رأس المال وصيانته بل وتطويره لكي تستطيع ممارسة أنشطتها بشكل سليم ومناسب لذا نجد طبقا لهذا المفهوم بأن النتيجة الصافية السنوية لأي وحدة هي عبارة عن الفرق في القيمة الحقيقية لموارد تلك الوحدة ما يبين نهاية وبداية أي فترة مالية وعليه اعتماد أساس موحد – ثابت – للقياس خلال كلا الفترتين، حيث تجد أن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية لا ينسجم

[1] ريمة زغدي، **مشكلات المحاسبة العاصرة دراسة حالة سعر الصرف** ،مذكرة ما ستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الوادي،2012 ص: 94.

مع مفهوم المحافظة على رأس المال الحقيقي بسبب تقلب القوة الشرائية للنقد، مما يترتب عليه استخدام وحدات قياس مختلفة في بداية ونهاية الفترة. [1]

2.مفهوم القوة الشرائية للنقود:

إن عدم ثبات قيمة وحدة النقد سوف تؤثر حتما على ارتفاع الأسعار مما يؤدي إلى قياس معدل التضخم[2].

3.مفهوم المستوى العام للأسعار:

يعتبر مفهوم المستوى العام للأسعار عن المتوسط المرجح لأسعار السلع والخدمات في دولة ما خلال فترة معينة بالزيادة أو النقص قد لا يكون بنسبة واحدة لجميع السلع والخدمات، بل أحيانا تنخفض أسعار سلع أو خدمات معينة في حين ترتفع أسعار سلع وخدمات أخرى في نفس الفترة ولكن مقدار التغير الأخير هو الذي يحدد الاتجاه العام للتغير في المستوى العام للأسعار، من هنا يمكن تمييز نوعين من التغيرات السعرية هما: التغيرات السعرية العامة والتغيرات السعرية الخاصة[3].

أ- التغيرات السعرية العامة:

تعبر التغيرات السعرية العامة عن التغير في المستوى العام للأسعار نتيجة للتغير في القوة الشرائية للنقود ويمكن أن يرجع سبب التغيرات السعرية العامة لعدة أسباب منها: اختلال التوازن بين كمية النقود المتاحة وكمية السلع والخدمات المعروضة مقابل هذه النقود.

ب- التغيرات السعرية الخاصة:

تعبر التغيرات السعرية الخاصة عن التغير النسبي في القيمة التبادلية لسلعة أو خدمة معينة مقابل مجموعة من السلع أو الخدمات الأخرى خلال فترة معينة، ويمكن أن تحدث التغيرات السعرية الخاصة لبعض السلع والخدمات خلال فترة معينة نتيجة متغيرات مختلفة مرتبطة بسلعة أو خدمة معينة دون السلع أو الخدمات الأخرى. من هذه المتغيرات: تغير أذواق المستهلكين اتجاه منتج معين أو استخدام طرق متقدمة في إنتاجه.

---

[1] كمال عبد العزيز النقيب ،**مقدمة في نظرية المحاسبة**، ط1، دار وائل للنشر، عمان- الأردن، 2004، ص: 391 – 392.
[2] سامي محمد الوقا د، **نظرية المحاسبة**، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن 2011، ص: 286.
[3] محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، مصر الجديدة -القاهرة، 2005، ص: 389.

بقي أن نشير إلى أنه في الواقع العملي غالبا ما يصعب التمييز بين التغيرات السعرية العامة والخاصة نظرا لتداخلها وإمكانية حدوث كل من التغيرين في نفس الفترة كما أنه من الممكن أن تكون هذه التغيرات في اتجاهين متعاكسين[1].

4- الرقم القياسي للأسعار :

إن مقدار التغيير في القوة الشرائية للعملة ما بين فترة وأخرى يمكن قياسه باستخدام الرقم القياسي، وبالتالي يعرف الرقم القياسي للأسعار بأنه نسبة يمكن عن طريقها تحديد العلاقة بين القوة الشرائية لوحدة النقد في فترة زمنية معينة (تسمى فترة أو نسبة القياس) وقيمتها في فترة زمنية أخرى (تعرف بقوة أو نسبة الأساس).

وذلك من خلال احتساب متوسط الأسعار لمجموعة معينة من السلع والخدمات في تاريخ معين (سنة مقارنة) ونسبته لمتوسط الأسعار لنفس المجموعة من السلع والخدمات في فترة على سبيل المثال:

طريقة معادلة لا سبيرزLaspayres Index ومعادلة باشي Apache Index ومعادلة فيشر Fisher Index

ومن أهم الأرقام القياسية ما يلي:

أ- الرقم القياسي لأسعار التجزئة: الذي يرتبط بمعدل التغير في نفقة المعيشة.

ب- الرقم القياسي لأسعار الجملة: يعبر هذا الرقم على معدل التغير في أسعار مجموعة من السلع المتعامل بها في مستوى معين.

ج-الرقم القياسي الإجمالي الناتج القومي: وهو يعبر عن المتوسط المرجح لأسعار جميع السلع والخدمات التي تم تبادلها في القطاعات الاقتصادية.

ومن المهم الإشارة إلى أن الرقم القياسي لأسعار التجزئة والرقم القياسي لأسعار الجملة هما الأكثر استخداما في معالجة آثار التضخم على القوائم المالية.

[1] محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، نفس المرجع السابق، ص: 390.

5_أرباح أو خسائر القوة الشرائية:

وهي المكاسب أو الخسائر الناتجة عن احتفاظ الشركة بأصول نقدية ثابتة أو الالتزامات نقدية ثابتة خلال فترة تغير القوة الشرائية لوحدة القياس بالزيادة أو النقصان[1].

6_القيمة العادلة:

يشير مفهوم القيمة العادلة إلى استخدام القيمة الجارية في إعداد التقارير المالية.

7_أرباح أو خسائر الحيازة:

وهي المكاسب أو الخسائر الناتجة عن احتفاظ الشركة بأصول غير نقدية مثل الأصول الثابتة والمخزون خلال فترة تغير القوة الشرائية لوحدة القياس ويجب الإشارة هنا إلى أن هذه الفروقات لا يتم الاعتراف بها كجزء من الدخل الأساسي للشركة وغالبا ما يتم إظهارها ضمن بنود حقوق الملكية كما أنها لا تدخل ضمن الأرباح القابلة للتوزيع حتى لا تؤثر على الطاقة التشغيلية للشركة.[2]

ثانيا/التكلفة التاريخية :

أساس قياس يتم بموجبه تسجيل الأصول بمقدار مبلغ النقد أو معدلات النقد المدفوعة أو القيمة العادلة للمقابل الذي أعطى للحصول عليها في وقت امتلاكها.

ويتم تسجيل الالتزامات بمبلغ العائدات المقبوضة مقابل الالتزام، أو في بعض الظروف (على سبيل المثال ضرائب الدخل) بمبالغ النقد أو النقد المعادل التي يتوقع دفعها للوفاء بالالتزام أثناء سير العمل العادي[3].

ويقصد منها القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه ويقصد بالقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء السعر الذي تم على أساسه تبادل الأصل بين المصرف والطرف الآخر في عملية الشراء.

أما إذا تم اقتناء الأصل نتيجة عملية تحويلية غير تبادلية، فإن سعر السوق هو سعر القياس الملائم[4].

---

[1] محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، مرجع سبق ذكره، ص: 390 – 391.
[2] محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، مرجع سبق ذكره، ص :391.
[3] أحمد حلمي جمعة، **القاموس الدولي المحاسبة والتدقيق** ،ط 1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان 2011، ص: 186.
[4] يحياوي وفاء ، **المحاسبة المالية في المصارف الإسلامية** ، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IFRS-IAS) والمعايير الدولي للمراجعة (ISA) ، جامعة سعد د حلب البليدة ، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011.

1_مكونات التكلفة التاريخية:

تشمل التكلفة التاريخية للأصل الثابت سعر شراء هذا الأصل بالإضافة تكاليف النقل والرسوم والضرائب والتركيب والتجارب والاختبارات والاستشارات إلى أن يصبح جاهز للاستخدام في عمليات الشركة، ويلاحظ منها ما يلي:

- أن يتم تخصيص (توزيع) التكلفة التاريخية للأصل الثابت فترات عمره الإنتاجي المتوقع من خلال "الاستهلاك" ويستثني ذلك الأراضي التي لا تتأثر قيمتها أو صلاحيتها نتيجة للاستخدام أو مرور الزمن ومع ذلك توجد بعض الأراضي التي يجب أن تحسب لها أقساط استهلاك سنوية مثل الأراضي الزراعية التي تتناقص إنتاجيتها وخصوبتها وبالتالي قيمتها بسبب كثرة الاستخدام ومرور الزمن.

_إذا تم عمل إضافة أو تحسين أو إحلال في أجزاء الأصل بعد بداية استخدامه تؤدي إلى زيادة جودة إنتاج أو خدمات الأصل، في هذه الحالة يجب إضافة تكاليف الإضافة أو التحسين أو الإحلال إلى تكاليف الأصل. أما إذا كانت تكاليف الإضافة أو التحسين لا تؤثر على جودة إنتاج أو حجم إنتاج أو عمر الأصل ففي هذه الحالة تعتبر ضمن مصروفات الفترة. أو من ضمن تكلفة المنتجات أو الخدمات المباعة[1].

_نفقات تشغيل واستخدام الأصل في عمليات الشركة، مثل الوقود والقوة المحركة وقطع الغيار والصيانة تعتبر من ضمن مصروفات الفترة وليس من ضمن تكلفة الأصل.

2_المشاكل التي تواجه تطبيق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة:

_أسلوب معالجة مكاسب وخسائر تذبذبات القوة الشرائية لوحد النقد الناجمة عن حيازة البنود النقدية.

يؤدي التضخم (أي ارتفاع مستوى العام للأسعار وبالتالي انخفاض القوة الشرائية لوحد النقد) إلى تحقيق خسائر بالنسبة للأصول النقدية وبالمقابل تتحقق مكاسب بالنسبة للخصوم النقدية.

_يؤدي الانكماش إلى نتائج عكسية عما لاحظناه في حالة التضخم.

[1] أحمد حسين علي حسين وآخرون، **المحاسبة المتوسطة في الأصول الثابتة والاستثمارات والالتزامات ومشاكل قياس الدخل**، الدار الجامعية 84 شارع زكريا غنيم – الإبراهيمية ، 2003 ص 10 – 11.

_طبقا لما تقدم إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم 29 الصادر عام 1989 في مادته (29) على اعتبار مكاسب أو خسائر تذبذب القوة الشرائية للنقد باعتبارها بندا من بنود الأرباح والخسائر.

_على ضوء ما تقدم تبرز مشكلة أخرى متمثلة بمدى صلاحية توزيع الأرباح المتحققة عن ذلك.

_مزايا وعيوب طريقة التكلفة التاريخية المعدلة :

إن أهم مزية لهذه الطريقة هو انسجامها مع مفهوم المحافظة على رأس المال لحقيقي بينما أهم عيب في هذه الطريق هو تجاهلها للتغيرات التي تطرأ على المستويات الخاصة للأسعار ومثل ذلك الأسعار الخاصة لبعض الأصول الناجمة عن التقدم التقني.

وكذلك توجد عيوب نذكر منها :

أ- أن قائمة المركز المالي التي يتم إعدادها طبقا لمبدأ التكلفة التاريخية أصبحت لا تعبر عن المركز المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية فالأصول الثابتة التي يتم شرائها منذ عدة سنوات تظهر في قائم المركز المالي بأسعار شرائها التي قد تختلف كبير عن الأسعار الحالية في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي.

ب- إن قائمة الدخل لا تعبر عن نتيجة الأعمال الحقيقية خلال نفس السنة المالية أي يتم تسعيرها بالاعتماد على أسعارها الحالية بينما هناك بعض بنود التكاليف مسعرة بأسعار سنوات سابقة مثل اهتلاك الأصول الثابتة وأيضا جزءا من تكلفة المواد المستخدمة في العمليات الإنتاجية التي تم شرائها في سنة أو سنوات سابقة ويتم تسعيرها بأسعار السنوات السابقة وفي ظل التضخم فإن أسعار السنوات السابقة تقل عن أسعار السنة الحالية التي يتم فيها إعداد قائمة الدخل. وهذا يؤدي إلى نقص التكاليف الدفترية عن التكاليف الحقيقية مما يؤدي إلى زيادة الأرباح الدفترية عن الأرباح الحقيقية وهذا يؤدي ما يلي:

- تحميل الشركة بضرائب تزيد عن الضرائب الحقيقية.
- زيادة الأرباح الموزعة على المساهمين مما يؤدي إلى تعرض الشركة للخطر مستقبلا نتيجة نقص الأصول.

- زيادة ضغط العمل على إدارة الشركة لزيادة أجورها.

- فقدان الثقة في القوائم المالية المعدة طبقا لمبدأ التكلفة التاريخية وعدم قدرة الجهات المختلفة الاعتماد على هذه القوائم المالية على اتخاذ القرارات[1].

ثالثا/التكلفة الجارية :

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 الطاقة الإنتاجية وكفاءة التشغيل ويمكن تقدير التكلفة التاريخية بعدة الطرق. ولكن غالبا ما يتم تحديده عن طريق تعديل التكلفة التاريخية باستخدام الأرقام القياسية الخاصة، وغالبا ما تتوفر هذه الأرقام بالنسبة لمستلزمات ووسائل الإنتاج[2].

إن جوهر هذه الطريقة هو الاعتماد أساس لقياس يختلف عن أساس التكلفة التاريخية، ويكون الأساس المقترح هو الأسعار الجارية المستندة على أساس أسعار السوق أو صافي القيمة البيعية القابلة للتحقيق أو تكلفة الإحلال.

إن سعر بند معين قد لا يتأثر بالتضخم العام فقط، وإنما يتأثر أيضا بقوى سوقية فردية متعلقة به على سبيل المثال، فإنه خلال السنوات السابقة تغيرات أسعار بنود معنية بنسبة أكبر أو أقل من التغير في مستوى الأسعار، فالتغيرات في الأسعار الخاصة ببنود معينة قد تختلف تماما عن التغير في المستوى العام للأسعار.

- من الوسائل الشائعة في قياس التغير في الأسعار الخاصة التكلفة الجارية ونعرف التكلفة الجارية بأنها تكلف الاستبدال لنفس الأصل المملوك للشركة يمكن تقدير هذه التكلفة الجارية بالرجوع على قوائم الأسعار الجارية لهذا الأصل، أو بضرب قيمته الدفترية في الرقم القياسي الخاص بهذا الأصل على عكس مدخل الوحدة النقدية الثابتة والذي يقوم بمجرد تعديل الوحدات النقدي التاريخية إلى قوى شرائية ثابتة، فإن مدخل التكلفة الجارية يغير أساس القياس نفسه من التكلفة التاريخية إلى أساس القيمة الجارية.

[1] WWW.jps-div.net / WWW.jps-div.net / WWW.jps-div.net ، 2014/02/10 16:30 p66
نسخة من كتاب محاسبة متقدمة

[2] أحمد قايد نور الدين، **الأساليب المحاسبية لمعالجة آثار التضخم على القوائم المالية**، ملتقى الوطن (الواقع والآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر)، جامعة محمد خيضر بسكرة، يومي 05 و06 /2013/05 ،ص :17.

إن هذه الطريقة تختلف عن طريقة التكلفة التاريخية المعدلة وكلاهما تختلفان عن طريقة التكلفة التاريخية إذ يكون التعديل وفق الطريقة الجارية ينصب على أساس القياس الذاتي بدأ من الأساس التاريخي الذي يعتمد على الأساس الحالي ، كما أن هذه الطريقة تعتمد على الرقم القياسي الخاص للأسعار التعديل وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة ينصب على وحدة القياس على المحافظة على أساس القياس التاريخي ، كما أن هذه الطريقة تعتمد على الرقم القياسي العام للأسعار من خلال النظرة الزمنية للطرق الثلاثة إذ يمكننا القول كما يلي :

1. طريقة التكلفة التاريخية تعتبر أقدم الطرق الثلاثة.

2. طريقة التكلفة التاريخية المعدلة حديثة نسبيا إذ استخدمت بعد الحرب العالمية الثانية ولو أن بدايتها تعود لسنوات الأزمة الاقتصادية العالمية الأولى للرأسمالية 1931/29.

3. طريقة التكلفة الجارية: تعتبر أحدث الطرق الثلاثة إذ استخدمت في السبعينات من هذا القرن.

- ✓ أسس قياس طريقة التكلفة التاريخية الجارية تتمثل فيما يلي:

أ-القيمة السوقية.

ب- صافية القيمة البيعية القابلة للتحقق.

ج- تكلفة الإحلال.

د-القيمة الاستبدالية.

- ✓ شروط تطبيق هذه الطريقة:

1. اعتماد أساس قياس ساري.

2. اعتماد الرقم القياسي الخاص للأسعار.

3. ضرورة فصل أرباح أو خسائر التشغيل عن البنود نقدية وغير نقدية.

4. قياس التغير في كل بند من بنود المركز المالي وقائمة الدخل على وحدة.

✓ إيجابيات طريقة التكلفة الجارية:

- تعتبر طريقة حديثة للقياس المحاسبي.
- تأخذ جميع التغيرات الجارية التي تطرأ على كافة بنود قائمة الدخل والمركز المالي.
- تمثل هذه الطريقة مؤشرا جيدا لقياس الكفاءة.
- تمثل هذه الطريقة وسيلة للحفاظ على رأس المال.
- تستخدم هذه الطريقة كأداة لتقدير التدفقات النقدية المستقبلية.

يقاس الدخل على مرحلتين وهما:

أ- يقاس دخل العمليات الجارية.

ب- الدخل الناجم عن حيازة البنود غير نقدية.

كيف يتم التوصل إلى صافي الدخل خلال الفترة المالية:

☒صافي دخل العمليات على أساس التكلفة الجارية:

يتم التوصل لهذا الجزء من الدخل من خلال تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف المختلفة على أساس التكلفة الجارية للأصل بتاريخ البيع ومقالتها بثمن البيع لذلك الأصل في نفس التاريخ.

☒إجمالي مكاسب الحيازة بالبنود غير نقدية:

وهذا الجزء يتضمن بندين هما:

أ- ربح أو خسائر الحيازة المحققة ولاتي تتحقق عند بيع الأصل والذي يمثل المقارنة بين التكلفة الجارية للأصل عند البيع والتكلفة التاريخية.

ب- التغير الحادث في رصيد أرباح أو خسائر الحيازة غير المحققة والذي يمثل الفرق بين أرباح أو خسائر الحيازة غير محققة في نهاية وبداية الفترة المالية[1].

مثال تطبيقي[2] :

بتاريخ 01-01-2009 اشترت إحدى الشركات سيارات بمبلغ 15000 وحدة نقدية وفي نهاية العام 2009 بلغت القيمة السوقية للسيارات مبلغ 22500 وحدة نقدية وذلك لأن الرقم القياسي للأسعار ارتفع خلال العام إلى 120.

المطلوب:

إظهار قيمة السيارات في كل من كشف الدخل عن السنة المالية 2009 والميزانية في نهاية العام 2009 وفقا للطرق التالية:

1-التكلفة التاريخية المعدلة.

2-التكلفة الجارية.

- تظهر قيمة السيارات في الميزانية كما في 31-12-2009 وفقا للطرق الثلاثة على النحو التالي:

البيان	التكلفة التاريخية	التكلفة التاريخية المعدلة	التكلفة الجارية
قيمة السيارات في 01-01-2009	15000	15000	15000
تعديل قيمة السيارات لبيان انخفاض في القوة الشرائية للنقود 120 %		18000	

[1] كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، مرجع سبق ذكره ،ص :416.
[2] سعود جايد العامري، **المحاسبة الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص: 419-420.

قيمة السيارات التي تظهر في الميزانية كما في 31-12-2009	15000	18000	22500
الربح الناتج عن تغير السيارات	صفر	صفر	7500

يظهر في كشف الدخل عن السنة المالية المنتهية في 31-12-2009 النتائج الآتية :

البيان	التكلفة التاريخية	التكلفة التاريخية المعدلة	التكلفة الجارية
الأرباح الناتجة عن العمليات التجارية	.....	.....	.....
الأرباح الناتجة عن تغير قيمة السيارات	صفر	صفر	7500
الربح النهائي المعلن في نهاية العام	صفر	صفر	7500

المصدر:سعود جايد العامري،محاسبة دولية ،ط1،دار المناهج لنشر والتوزيع، عمان_الاردن، 2010،ص:419 _420.

يتم قياس التضخم الاقتصادي عن طريق رصد التغيرات التي تحدث في المستوى العام للأسعار السلع والخدمات المختلفة أو بعبارة أخرى التوصل إلى مؤشر رصيد التغيرات في الأسعار، ويمثل هذا المؤشر الرقم القياسي للأسعار، حيث تعد الأرقام القياسية للأسعار حسب وظيفة كل منها، فهناك الأرقام القياسية للأسعار المستهلك حسب أو التجزئة والأرقام القياسية للأسعار الجملة والأرقام القياسية للأسعار ذات العلاقة بإجمالي الناتج القومي وجميعها يحتوي على بعض السلع والخدمات المهمة.

1-الأرقام القياسية العامة:

هناك عدة أنواع من الأرقام القياسية العامة المستخدمة التي لها علاقة بمفهوم تغيرات الأسعار، بتعين التطرق إليها تمهيدا للأساليب احتساب الأرقام القياسية، يمكن حصر هذه الأنواع بشكل عام بالآتي:

1-الرقم القياسي للأسعار المستهلك:

يرتبط عادة الرقم القياسي للأسعار المستهلك بمعدل التغير في نفقات المعيشة ويتم احتسابه باستخدام الأساليب الإحصائية أو الإجراءات والطرق التي يستخدمها الاختصاصيون.

2-الرقم القياسي لأسعار الجملة:

يرتبط الرقم القياسي لأسعار الجملة بمعدل التغير في أسعار مجموعة من السلع التي يتم التعامل بها في سوق معينة، ويمكن التوصل إلى احتساب هذا الرقم عن طريق الأساليب الإحصائية.

3-الرقم القياسي للأسعار ذات العلاقة بإجمالي الناتج القومي:

يتمثل الرقم القياسي لإجمالي الناتج القومي في متوسط المرجح لأسعار جميع السلع والخدمات التي يتم تبادلها في قطاعات الاقتصادية السائدة في البلد[1].

[1] سعود جايد العامري، **المحاسبة الدولية منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها**، ط1،دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2010، ص: 420

1_1 /مفهوم الرقم القياسي للأسعار:

يعرف الرقم القياسي للأسعار بأنه العلاقة بين متوسط سعر مجموعة من السلع والخدمات في فترات متتالية ومتوسط سعر نفس المجموعة من السلع والخدمات من تاريخ معين يسمى سنة الأساس ويتضمن الرقم القياسي من خلال سلسلة واحدة من الأرقام حركات سعر عدد من السلع التي تستخدمها فئة معينة من الأفراد لإظهار متوسط التغير في السعر مجموعة السلع الداخلة في تكوين الرقم القياسي والتي قد تنقلب أسعارها الفردية في اتجاه معدل مختلف عن هذا المتوسط.

يتم قياس التغير في القوة الشرائية لوحدة النقد بين تاريخين معينين بواسطة الرقم القياسي، يتطلب عملية احتساب الرقم القياسي ضرورة تحديد مجموعة السلع والخدمات التي تدخل في تكوينه وتحديد الأوزان المختلفة التي تعطى لكل منها حسب أهميتها لمجموعة التي يحتسب لها الرقم القياسي.

يتم احتساب الرقم القياسي للأسعار على أساس اختيار عينة من السلع والخدمات المتوفرة في اقتصاد معين أو سوق معينة أو بلد معينة، ثم يتم تحديد أسعار كل من هذه السلع والخدمات المكونة لمفردات معينة في فترتين زمنيتين مختلفتين وتستخدم الرموز الآتية لتوضح طريقة احتساب كل رقم من الأرقام القياسية الشائعة للاستخدام، مقياس لا سبيرز، مقياس باش، مقياس فيشر، مقياس الوزن الثابت[1].

كما يطلق عليها بمؤشرات الأسعار الذي يقارن مؤشر مستوى التغيرات العامة أو الخاصة في الأسعار من فترة إلى أخرى، فيعرف المؤشر المستوى العام للأسعار على أن سلسلة من القياسات المعبرة عنها في شكل نسب مئوية، عن العلاقات بين متوسط (معدل) سعر المجموعة من السلع والخدمات في تواريخ متعاقبة ومتوسط (معدل) نفس مجموعة السلع والخدمات في تاريخ عام (أو أساس)[2].

يمكن تعريف الأرقام القياسية بأنها أرقام على شكل نسبة تمثل علاقات معينة بين مجموعة من الأسعار والكميات.

- ويمكن التعرف على الأنواع التالية من الأرقام القياسية:

[1] سعود جايد العامري، **المحاسبة الدولية (منهج عالمي لمشاكل المحاسبة وحلولها)**، مرجع سابق، ص: 421.
[2] رياض عبد الله، طلال الحجاوي، **نظرية المحاسبة**، ج2، دار اليازوري العالمية، عمان- الأردن، 2009، ص: 351-352.

1-الرقم القياسي للاسبيرز: وقد ركز لا سبيرز في معادلة عن كيفية احتساب الرقم القياسي على استخدام السعر في سنة المقارنة في بسط المعادلة مرجحا بالكميات في سنة الأساس والسعر في السنة الأساس في مقام المعادلة مرجحا بكميات في سنة الأساس، وبذلك فتظهر المعادلة على النحو التالي:

الرقم القياسي (لا سبيرز) = مج (السعر في سنة المقارنة× الكمية في سنة الأساس) / مج (السعر في سنة الأساس× الكمية في سنة الأساس)

مثال للأرقام القياسية:

فيما يلي أنواع وكميات وأسعار السلع المنتجة في إحدى البلدان، والمطلوب احتساب الرقم القياسي للأسعار (لا سبيرز)

الـ سلعة	أسعار سنة الأساس (س1)	كميات سنة الأساس (لا أ)	أسعار سنة المقارنة (س م)
س 1	100	100	120
س 2	200	50	180
س 3	150	80	200

يتم احتساب الرقم القياسي لا سبيرز كما يلي:

السلع	(س أ) × (ك أ)	(س م) × (ك أ)
س1	10000 =100×100	12000 =100×120
س2	10000 =50×200	9000 =50×180
س3	12000 =80×150	16000 =80×200
المجموع	32000	37000

(ق لا سبيرز) = (مج س (م) ك (أ)) ÷ (مج س (أ) ك (أ)) ×100

(ق لا سبيرز) = (37000 ÷ 32000) 100= 115.6%[1].

2-الرقم القياسي لباش: وقد ركز باش في معادلته باحتساب الرقم القياسي على استخدام السعر في سنة المقارنة مرجحا بكمية في سنة المقارنة بالنسبة لبسط المعادلة والسعر في السنة الأساس مرجحا بالكمية في سنة المقارنة في مقام المعادلة وبذلك تظهر المعادلة على النحو التالي:

الرقم القياسي (باش)= مج (السعر في سنة المقارنة× الكمية في سنة المقارنة) ÷ مج (السعر في سنة الأساس× الكمية في سنة المقارنة)

3-الرقم القياسي الثابت المرجح: ويتم احتساب الرقم القياسي بموجب هذه الطريقة باستخدام السعر في سنة المقارنة مرجحا بكمية المعيارية في بسط المعادلة والسعر في سنة الأساس مرجحا بذات الكمية المعيارية المرجحة بها السعر في بسط المعادلة، وبذلك تكون المعادلة على النحو التالي:

الرقم القياسي الثابت المرجح= مج (السعر في سنة المقارنة× معدل الكمية المعياري) ÷ مج (السعر في سنة الأساس في معدل الكمية المعيارية)[2].

[1] سعود جايد العامري، **المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص: 422.
[2] خالد جمال الجعا رات، **معايير التقارير المالية الدولية**، ط1، إثراء للنشر والتوزيع، 2008، ص: 160-161.

4-الرقم القياسي فليشر: ويتم احتساب الرقم القياسي بموجب هذه الطريقة بإيجاد الجذر التربيعي لحاصل ضرب الرقم القياسي لباش× الرقم القياسي الثابت المرجح، وتكون المعادلة على النحو التالي:

الرقم القياسي ليفشر= الرقم القياسي لباش $\sqrt{}$ × الرقم القياسي الثابت المرجح[1].

الإفصـــــــاح:

ويتم الإفصاح عما يلي:

- المكاسب أو الخسائر للبنود النقدية.

- الحقيقة المتعلقة بالقوائم المالية والبيانات المتعلقة بالفترات السابقة والتي مفادها بأنه تم إعداد القوائم المالية وفقا للتغيرات في القوة الشرائية العامة للإبلاغ والتقرير.

- فيما إذا كانت القوائم المالية تسند على مدخل التكلفة التاريخية، أو مدخل التكلفة الجارية.

- تحديد مستوى الرقم القياسي في تاريخ إعداد الميزانية وتحركات moves خلال الفترة الإبلاغية الحالية والسابقة[2].

مبدأ الإفصاح التام:

وهو أحد الأركان الرئيسية للإعلام المحاسبي، ويعني تزويد المستخدمين الخارجيين بالمعلومات المالية بغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية، وهذا يتطلب الإفصاح السليم عن البيانات المالية وغيرها من المعلومات الملائمة، ويتقاضى مبدأ الإفصاح التام بضرورة أن تتضمن القوائم المالية والملاحظات عليها أية معلومات اقتصادية متعلقة بالمؤسسة وتمثل معلومات جوهرية تؤثر على القرارات التي يتخذها القارئ الواعي لتلك التقارير، وهذا يتطلب إظهار جميع المعلومات التي يتوقع أن تفيد المستخدم في اتخاذ قراراته، سواء في صلب القوائم المالية أو في الملاحظات عليها أو في جداول أو قوائم إ ضافية للقوائم المالية[3].

[1] مرجع سبق ذكره، ص: 161.
[2] مرجع سبق ذكره، ص: 165.
[3] رضوان حلوة حنان، وآخرون، **أساس المحاسبة المالية**، ط1، دار حماد للنشر والتوزيع، الأردن،2004،ص :40.

✓ **طبيعة تغيرات المستوى العام الأسعار:**

تعتبر الأسعار عن القيم التبادلية للسلع والخدمات في الاقتصاد، وتتضمن هذه السلع والخدمات عوامل الإنتاج المختلفة والعناصر التي تكون في مرحلة متوسطة من إنتاج (السلع الوسطية) والعناصر التي يتم حيازتها لأغراض المضاربة، وأخيرا السلع والخدمات المطلوبة لأغراض الاستهلاك في نشاط، ويمكن تبويب هذه الأسعار بصفة عامة أما على أنها أسعار مدخلات (أسعار عوامل الإنتاج أو أسعار المنتجات غير التامة الصنع التي يتم اقتناؤها لإكمالها أو إعادة بيعها) أو أسعار مخرجات (أسعار بيع السلع والخدمات التي تنتجها المنشآت).

وتحدث التغيرات الأسعار عموما حينما تختلف أسعار السلع والخدمات عند تلك الأسعار التي كانت عليها سابقا في نفس السوق، والحقيقة أن المنشآت تشتري السلعة من السوق مدخلاتها بسعر واحد، وتبيعها إلى عملائها بسعر أعلى ولا يعني هذا سعر السلعة قد تغير، وتحدث تغير السلعة عادة إذا كانت زيادة السعر أو نقص في سوق المدخلات، أو في سوق المخرجات، أو في كلاهما.

ويمكن تبويب تغيرات السعر وفقا لثلاث فئات (تبويبا) مع أن هذه الفئة تعتمد على بعضها البعض وليست تعنى بالتبادل وهي:

1/ التغيرات العامة general في الأسعار.

2/ التغيرات الخاصة specific في الأسعار.

3/ التغيرات النسبية relative في الأسعار.

وتعتبر التغيرات العامة في الأسعار عن الزيادة أو النقصان في قيمة الوحدة النقدية، وقد تحدث نتيجة التغيرات في عرض أو سرعة دوران النقود، والتي قد تكون أكثر أو أقل من مجموع عرض السلع والخدمات بصفة عامة، أو التغيرات للأسعار العالمية للسلع الأساسية[1].

وتحدث تغيرات الأسعار الخاصة لأسباب عديدة تشمل تغيرات أذواق المستهلكين والتحسينات التقنية، والمضاربة والتغيرات الطبيعية أو الاصطناعية في عرض منتجات معينة، أو نتيجة للتغيرات في قيمة النقود في سعر سلعة معينة بالنسبة لأسعار جميع السلع والخدمات

[1] الدونس. هيندركسن ، **النظرية المحاسبية** ، ط4، الإسكندرية- مصر، 2008،ص: 371 - 372 .

وتنعكس التغيرات العامة والنسبية في الأسعار في التغيرات في أسعار السلع المعينة، مع أن من الصعب، إن لم يكن مستحيل، فصل كل من الأثرين على الأسعار الخاصة، فإن مغزاهما الاقتصادي مختلف[1].

- ✓ تغيرات المستوى العام للأسعار:

يحدث التغير في المستوى العام للأسعار، نتيجة للتغيرات في قيمة وحدة النقود خلال فترات التضخم والانكماش، وفي غياب تحركات الأسعار الهيكلية، أو النسبية، تتحرك جميع الأسعار بنفس النسبة المئوية.

ومع ذلك إذا كانت الأسعار تتحرك بمعدلات مختلفة، وهي في الحالة العادية فإنه يمكن الحصول على مقياس للتغيرات العامة في الأسعار بطريقة واحدة فقط، وهي عن طريق حساب متوسط أو دليل الأسعار للتعبير عن المستوى العام للأسعار الجارية مقارنة بأسعار فترة ما كأساس، ويعبر معدل (نسبة) الأسعار الجارية إلى أسعار فترة الأساس عن التغير النسبي في جميع الأسعار التي يتضمنها دليل الأسعار وينعكس مقلوب هذا المعدل التغير في قيمة وحدة النقود، أو التغير في القوة الشرائية، وعلى سبيل المثال عندما يزيد السعر من 100 إلى 200 فإن الأسعار تكون قد تضاعفت، ولكن القوة الشرائية لوحدة النقد (الجنيه) تكون قد هبطت إلى نصف مستواها السابق[2].

3_المعالجة المحاسبية لتضخم وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم .29

3-1/ موقف لجنة معايير المحاسبة الدولية ومشكلة محاسبة التضخم:

استجابة لجنة معايير المحاسبة الدولية تجاه مشكلة تغيرات الأسعار:

تبنت لجنة معايير المحاسبة الدولية الحقيقة القائلة بأن هناك مدارس فكرية مختلفة للمحاسبة عن التضخم وأثر انعكاسها على القوائم المالية للشركات المتعددة الجنسيات وبصفة خاصة انخفاض القوة الشرائية لوحدات النقد في الدول التي تعمل بها فروع والشركات التابعة الأجنبية، حيث أصدرت في يونيو عام 1977 المعيار الدولي (6) بعنوان التفاعل المحاسبي مع

[1] نفس المرجع السابق، ص: 372.
[2] الدون س. هندركسن، **النظرية المحاسبية**، ط4، الإسكندرية، 2008، ص: 372-373.

التغير في الأسعار، ثم ألغى ذلك المعيار واستبدل في نوفمبر عام 1981 بالمعيار الدولي رقم 15 بعنوان المعلومات التي تعكس آثار تغير الأسعار، وأصبح ساري المفعول اعتبارا من أول يناير عام 1983، وأدخلت عليه بعض التعديلات في عام 1991 وأخيرا تم إعادة صياغته بدون تغيرات أساسية في فقراته في عام 1994 ومن خلال النظر في فقرات ذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم 15 يتضح أنه سمح للشركات المتعددة الجنسيات في ظل ظروف تغير الأسعار وانخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد في دولة معينة بوجوب الإفصاح عن المعلومات التالية:

- قيم التعديلات أو القيمة المعدلة لإهلاك الأصول الثابتة.
- قيم التعديلات أو القيمة المعدلة لتكلفة المبيعات،
- التعديلات على البنود النقدية.
- الأثر الشامل على الدخل.
- التكلفة الجارية للممتلكات والمصنع والمعدات وبنود المخزون إذا ما تم استخدام مدخل القيمة الجارية[1].
- الطرق المستخدمة في حساب المعلومات السابقة بالإضافة إلى نوع الأرقام القياسية المستخدمة.

وفي يوليو 1983 أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي الدولي رقم 21 بعنوان المحاسبة عن آثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبية وقد تم تعديله في عام 1993 ليصبح آثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبية وأصبح ساري المفعول اعتبارا من يناير 1995، حيث أشار في الفقرة رقم 36 إلى أنه في حالة تغيير القوة الشرائية للعملات الأجنبية نتيجة التضخم الحاد فإن الشركات المتعددة الجنسيات أو المركز الرئيسي يجب أن تقوم بتطبيق ما ورد في المعيار الذي أصدرته اللجنة في يونيو 1989 والذي أصبح ساري المفعول من يناير 1990 بعنوان التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم الحاد والذي أعيد صياغته في سنة 1994، وقد استلزم ذلك المعيار أن يتم إعادة إعداد عرض القوائم المالية للشركة التي تقوم بإعداد التقرير بعملة اقتصاد ذي التضخم الحاد في تاريخ قائمة المركز المالي لمواجهة التغيرات

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص: 225.

العامة في القوة الشرائية، ويتم تطبيق ذلك سواء إذا كانت القوائم المالية تأسست على مدخل التكلفة التاريخية أو مدخل القيمة الجارية وقد وفر ذلك المعيار بعض الإرشادات لعل أبرزها ما يلي:

- يفضل المجتمع الأصول غير نقدية أو العملة الأجنبية الثابتة المستقرة نسبيا عن العملة المحلية.

- يتم ربط معدلات الفائدة والأسعار والأجور برقم معين للأسعار.

- إن التضخم ومعدله المجتمع لسنوات ثلاثة يقترب أو يزيد عن نسبة 100% [1]

- تتضمن المبيعات والمشتريات بالأجل قيم مقابل الخسائر المتوقعة في القوة الشرائية حتى بالنسبة للفترات الائتمان القصيرة الأجل نسبيا ويتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 29 على القوائم المالية الرئيسية كما يجب أن يتم تضمين مكاسب أو خسائر صافي المركز المالي و النقدي في صافي الدخل كما يتم الإفصاح عنه في شكل مستقل.[2]

3-2/ إطار شامل لتقرير التضخم:

في ضوء التغير المتواصل في أسعار السلع و الخدمات، يؤدي إلى الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية في مبادئ المحاسبة المتعارف عليها إلى تحريف أكيد في قياس المركز المالي للشركة، وسوف يعالج تقرير التضخم هذه المشكلات عن طريق توفير إمكانية إعادة تقييم و إعادة بيان كل الحسابات للاعتراف بالأسعار المتغيرة وعكس قيمة و أداء الشركة بصورة أفضل وعليه فإن الفصل هذا سيوضح تأثير الأسعار المتغيرة على القوائم المالية للشركات من خلال عرض تقارير التضخم المتنوعة المحتملة الممكن الإفصاح عنها في القوائم المالية.

- **نماذج القياس السعري:**

لقد اقترحت نماذج مختلفة للتعامل مع تأثيرات الأسعار المتغيرة على القوائم المالية للمنشأة، ويتركز الجدل على مزايا نموذج التكلفة التاريخية التقليدية بالمقارنة بشكل ما للقيمة

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية** ،مرجع سابق، ص: 226.
[2] أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية** ،مرجع سابق، ص: 227.

الجارية، والفرق بين نماذج التغيير السعري ناشئ من الصفات المختلفة المطلوب قياسها و وحدات القياس المستخدمة.

- **الصفات المطلوب قياسها:**

يقصد بصفات الأصول و الالتزامات ما يجري قياسه، وسوف يتم بدايتا تعريف أربعة صفات مطلوب قياسها:

1-يقصد بالتكلفة التاريخية مبلغ النقدية أو ما في حكمها المدفوع لاقتناء أصل أو مبلغ الالتزام الذي هو حكم النقدية

2-يقصد بتكلفة الإحلال مبلغ النقدية أو ما في حكمها الذي سيدفع لاقتناء نفس الأصل أو ما يعادله أو الذي سيتم قبضه لتكبد نفس الالتزام حاليا.[1]

3-يقصد بالقيمة الصافية القابلة للتحقق مبلغ النقدية أو ما في حكمها الذي سيتم الحصول عليه عن طريق بيع الأصل حاليا أو الذي يدفع للوفاء بالالتزام حاليا.

4-يقصد بالقيمة الحالية أو المرسملة القيمة الحالية للتدفقات النقدية الصافية المتوقع قبضها من استخدام الأصل أو التدفقات الصافية إلى الخارج المتوقع صرفها لسداد الالتزام.

- **وحدات القياس:**

يمكن إجراء القياسات المحاسبية المالية بواحدة من وحدات القياس

1-وحدات النقود.

2-وحدات النقود الشرائية العامة

وبالمثل فإن كل واحدة من الصفات الأربعة السالفة الذكر يمكن قياسها إما بوحدات النقود أو وحدات القوة الشرائية العامة، وفي الولايات المتحدة و معظم البلدان الأخرى يتم التعبير عن القوائم المالية التقليدية بوحدات النقود وبالنظر للتراجع المتواصل في القوة الشرائية للدولار، أصبحت وحدة القدرة الشرائية بديلا مفضلا لأنها تعترف بالتغيرات في المستوى السعري العام.

[1] طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة الافصاحات**،ط2، الدار الجامعية ،الإسكندرية،2006 ،ص:334 -335 .

- لا تخلط بين مستوى الأسعار العام ومستوى الأسعار المحدد (أو الخاص) أو مستوى الأسعار، ويقصد بالتغير بمستوى الأسعار العام التغيرات في أسعار كل السلع و الخدمات في أنحاء الاقتصاد والمتبادل لمثل هذه التغيرات فهو تغير في القدرة الشرائية العامة للوحدة النقدية، ويقصد بالتغير في مستوى الأسعار المحدد التغير في سعر منتج أو سلعة معينة وتختلف محاسبة القيمة الجارية عن محاسبة التكلفة التاريخية من حيث أنها تعترف بالتغيرات في مستوى الأسعار الخاصة على أساس تكلفة الإحلال أو القيمة الصافية القابلة للتحقق.

و أخيرا يقصد بالتغير في مستوى الأسعار النسبي لسلعة ما الجزء من التغير السعري الخاص الذي يبقى بعد القضاء على تأثيرات التغيير في مستوى الأسعار العام.

- وكل أنواع التغيرات السعرية الثلاثة يمكن إدراجها في نماذج تقييم الأصول ونماذج تقرير الدخل ، لاحظ أن كل من التكلفة التاريخية والقيمة الجارية يتم التعبير عنهما لوحدات النقود أن عمليات إعادة بيان مستوى الأسعار العام يجوز القيام بهما الاثنين.[1]

- **تقارير التضخم البديلة:**

الصفات الأربعة لكل فئات الأصول والالتزامات التي يجوز قياسها هي:

1-التكلفة التاريخية .

2-تكلفة الإحلال الجارية.

3-سعر الخروج الجاري أو القيمة الصافية القابلة للتحقق.

4-القيمة المرسملة أو الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة.

ووجدنا القياس الممكن استخدامها هما وحدات النقود ووحدات القدرة الشرائية ويؤدي مجموع الصفات الأربع ووحدتي النقود إلى التقارير التضخم البديلة الثمانية التالية[2]:

1-تقرير تضخم مبني على محاسبة التكلفة التاريخية يقيس التكلفة التاريخية بوحدات النقود.

2-تقرير التضخم مبني على محاسبة التكلفة التاريخية التي تقيس تكلفة الإحلال بوحدات النقود.

[1] طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص:336.
[2] طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص: 336.

3-تقرير التضخم مبني على محاسبة القيمة الصافية القابلة للتحقق التي تقيس القيمة الصافية بوحدات النقود القابلة للتحقق.

4-تقرير التضخم مبني على محاسبة القيمة الحالية التي تقيس القيمة الحالية بوحدات النقود.

5-تقرير التضخم مبني على محاسبة التكلفة التاريخية للمستوى العام للأسعار التي تقيس التكلفة التاريخية بوحدات القدرة الشرائية.

6-تقرير التضخم مبني على محاسبة تكلفة إحلال المستوى السعري العام التي تقيس تكلفة الإحلال بوحدات القدرة الشرائية.

7-تقرير التضخم مبني على محاسبة القيمة الصافية القابلة للتحقق للمستوى السعري العام التي تقيس القيمة الصافية القابلة للتحقق بوحدات القدرة الشرائية[1].

8-تقرير التضخم مبني على محاسبة القيمة الحالية للمستوى الأسعار العام التي تقيس القيمة الحالية بوحدات القدرة الشرائية.

❖ **تقارير تضخم بديلة معبر عنها بوحدات النقود:**

- **تقرير تضخم مبني على محاسبة التكلفة التاريخية:**

تتميز محاسبة التكلفة التاريخية أو المحاسبة التقليدية بالخصائص التالية:

1-استخدام التكلفة التاريخية كأساس لعناصر القوائم المالية.

2-افتراض وحدة نقدية مستقرة.

3-مبدأ المقابلة.

4-مبدأ التحقق، واشتقاق قوائم الدخل والميزانية وفقا لمحاسبة التكلفة التاريخية[2].

[1] نفس المرجع السابق، ص: 337.
[2] طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص: 238.

- **تقرير التضخم المبني على محاسبة تكلفة الإحلال:**

تتميز محاسبة تكلفة الإحلال:

1- استخدام تكلفة الإحلال باعتبارهما أساس القوائم المالية.

2- اقتراض وحدة مستقرة.

3- مبدأ التحقق.

4- التقسيم الثنائي إلى مكاسب وخسائر محققة وغير محققة[1].

- **تقرير التضخم المبني على محاسبة القيمة الصافية القابلة للتحقق:**

تتميز محاسبة القيمة الصافية القابلة للتحقق بـ:

1- استخدام القيمة الصافية القابلة للتحقق باعتبارها صفة أساسية لقياس عناصر القوائم المالية.

2- افتراض وجود وحدة نقدية مستقرة.

3- التخلي على مبدأ التحقق.

4- التقسيم الثنائي للدخل التشغيلي ومكاسب أو خسائر الحيازة.[2]

❖ **التقارير المالية في ظل اقتصاديات التضخم الجامح:**

التضخم الجامح والتقارير المالية:

يصعب وضع تعريف لحالة التضخم الجامح، حيث لا يمكن إيجاد حد فاصل بين مجرد تضخم مفرط Rampant Inflation وتضخم ضيق True Hyperinflation وتضخم جامح حقيقي ومع هذا فإنه في أي نظام اقتصادي معين، ويفقد فيه عامة السكان الثقة في استمرار الاقتصاد المحلي، ويتم عقد الصفقات إما بعملة ثابتة لدولة أخرى أو إعادة هيكلة الصفقات من

[1] مرجع سبق ذكره، ص: 239.
[2] مرجع سبق ذكره، ص: 240-241.

خلال مؤشرات بقصد التعويض عن الآثار الضارة للتضخم، فإنه يوصف في هذه الحالة بالتضخم الجامح وتكون حالة التضخم الجامح قائمة، وكعلامة على وجوده عندما يكون التضخم مجتمع على مدار ثلاث سنوات يقترب أو يزيد عن 100% ففي هذه الحالة لابد من الاعتراف بأن الاقتصاد يعاني من تضخم جامح (أو فرط حاد).

وقد أوضح المعيار المقصود بالتضخم الجامح في الفقرة 3 من المعيار 29 على النحو التالي:

لا يهدف هذا المعيار إلى تحديد معدل تضخم معين يمكن على أساسه تحديده للاقتصاديات ذات معدلات التضخم العالية، فتقدير الحاجة إلى تعديل القوائم المالية طبقا لهذا المعيار متروك للحكم الشخصي.

ويمكن الاستدلال على ارتفاع معدل التضخم بإحدى الدول إذا توافرت مجموعة من الخصائص بالبيئة الاقتصادية، وفي ما يلي بعض هذه الخصائص على سبيل المثال وليس على سبيل الحصر[1]:

1-حالة تفضيل الأفراد الاحتفاظ بالثروة في صورة أصول غير نقدية أو بعملات أجنبية مستقرة نسبيا، كذلك قيام الأفراد باستثمار أية أموال بالعملة المحلية بصورة فورية من أجل المحافظة على قوتها الشرائية.

2-إذا كانت غالبية الأفراد يعتمدون على معاملاتهم النقدية على عملة أجنبية مستقرة نسبيا كبديل للعملة المحلية، وقد يتم تحديد بعض الأسعار بتلك العملة الأجنبية[2].

3-إذا كانت عمليات الشراء والبيع الآجل تتم بأسعار مرتفعة تأخذ في الاعتبار الخسائر التي سوف تنتج عن انخفاض القوة الشرائية خلال فترة الائتمان برغم قصر تلك الفترة.

4-إذا تم ربط معدلات الفوائد، الأجور، الأسعار برقم قياسي معين.

5-إذا كان معدل التضخم التجمع خلال 3 سنوات يقترب من أو يزيد على 100% ويمثل التضخم الجامح بوضوح مشكلة رئيسية لأي اقتصاد، حيث يخلق تشوهات حادة ونتائج لا يمكن التحكم فيها في ظل تزايد معدلات تغير الأسعار، وينتهي إلى الانهيار، كما شوهد في ألمانيا بعد

[1] طارق عبد العال حماد، **موسوعة المعايير المحاسبية**،ج2 ،مرجع سابق، ص: 319.
[2] نفس المرجع السابق،ص: 320.

الحرب العالمية الأولى، ومن منظور التقارير المالية، يوجد أيضا مشكلات رئيسية، حيث أنه حتى في الفترات القصيرة مثل السنة وربع السنة، فإن قائمة الدخل ستشمل صفقات ذات تنوع كبير بوحدات القوة الشرائية، وهو ما يعني أن تجميع هذه الصفقات يكون غير ذي معنى، وكما هو الحال في تجميع دولار على جنيه على فرنك على مارك وهذه بدقة هي المشكلة التي تشق مناقشتها عند تناول المعيار الدولي رقم 15 في الجزء السابق[1].

وفي ظل اقتصاد تضخم جامح فعلا، يكون مستخدمو القوائم المالية غير قادرين على استخراج معلومات ذات دلالة لهذه القوائم ما لم يكن قد أعيد تعديلها بوحدات عملة ذات قوة شرائية محددة بالأسعار عند أو قرب تاريخ إعداد هذه القوائم وما لم يكن هذا القاسم المشترك مستخدما فإن القوائم المالية تكون صعبة التفسير تماما لأغراض اتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية والائتمانية، ورغم قدرة بعض المستخدمين الماهرين وخاصة في البلدان التي تعاني من التضخم الجامح مثل بعض دول أمريكا الجنوبية كالأرجنتين والبرازيل على تقريب الأمر واستخراج معلومات هامة لمواجهة هذه المشكلة إلا أنه يجب بصفة عامة إجراء تعديلات القوائم المالية ذات الغرض العام إذا كان يريد لها أن تكون ذات قيمة[2].

وبمقتضى المعايير المحاسبية الدولية، إذا اعتبرنا التضخم الجامح سمة لاقتصاد ما، فإنه يجب تطبيق أحد أشكال محاسبة مستوى الأسعار على القوائم المالية لتوافق مع مبادئ المحاسبية المقبولة عموما ويتطلب المعيار الدولي رقم (29) أن تعدل جميع القوائم المالية لتعكس مستويات الأسعار العامة في نهاية السنة ، الأمر الذي يستطيع تطبيق مؤشر عريض للأساس لجميع البنود غير نقدية في الميزانية العمومية وجميع العمليات المفصح عنها في قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية[3].

[1] نفس المرجع السابق، ص: 320.
[2] نفس المرجع السابق، ص: 321.
[3] مرجع سبق ذكره ، ص: 321

3-3/عموميات حول معيار محاسبي دولي « 29 » :

✓ التقرير المالي في اقتصاديات ذات التضخم المرتفع :

هنا ثلاثة مدارس محاسبية تعالج التغير في قيم البنود التي تظهر في القوائم المالية، المدرسة الأولى هي التكلفة التاريخية Historical والتي كانت لفترة طويلة هي السائد ومازالت تستخدم في العديد من المنشئات حيث تقوم على اثبات بنود القوائم المالية المختلفة حسب تكلفتها التاريخية أي التكلفة المحدد وقت الاعتراف بالبند.

المدرسة الثانية والتي بدأت بالظهور بشكل واضح في أواخر القرن الماضي وهي مدرسة القيم الجارية Current Value والتي تقوم بإعادة تقييم الموجودات بالقيم السوقية أو العادلة بتاريخ إعداد الميزانية.

أما المدرسة الثالثة وهي الأقل انتشارا، فتعنى بالمستوى العام للأسعار وتقوم بعملية إعادة عرض لبنود القوائم المالية التي تتأثر بالتضخم وباستخدام مؤشر المستوى العام للأسعار.

- إن الفرق بين المدرسة الثانية (القيم الجارية) والمدرسة الثالثة (المستوى العام للأسعار) يتمثل في مدرسة القيم الجارية تعدل بنود القوائم المالية بالتعبير بقيم أو أسعار كل بند وحسب درجة تأثر ذلك البند بارتفاع الأسعار، في حالة الأراضي على سبيل المثال ، يتم تعديل قيمتها بحيث تعكس القيم المعدلة سعر الأراضي الجاري وقت إعداد القوائم المالية، أم مدرسة المستوى العام للأسعار فتقوم بتعديل بنود القوائم المالية التي تتأثر بالتضخم باستخدام مؤشر واحد يطلق عليه المؤشر العام للأسعار رغم أن الارتفاع في الأسعار في أي دولة لا يكون متماثل لجميع السلع والخدمات فقد ترتفع سلعة معينة خلال العام بنسبة 50 % بينما ترتفع سلع أخرى بنسبة 02 % وعليه فإن من المآخذ الرئيسية على أسلوب المستوى العام للأسعار قياسه على افتراض[1] أساسي يتمثل في أن جميع السلع والخدمات غير نقدية تتأثر بنفس نسبة الزيادة في الأسعار.

يتم احتساب المستوى العام للأسعار الذي يستخدم في أسلوب المستوى العام للأسعار بالاعتماد على التغير الحاصل خلال العام على أسعار مجموعة من السلع والخدمات والتي تدعى

[1] محمد أبو نصار، جمعة حمدان ، **معايير المحاسبة أو الإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعلمية** ، ط2، وائل أعلم ينفع به، عمان -الأردن 2009، ص: 493 – 494.

سلعة أو خدمة، ويتراوح عددها بين 25,30 بند. مع إعطاء أهمية متفاوتة لكل سلعة أو خدمة استخدمت في الاحتساب[1].

ويستخدم في العملية سنة الأساس تعطى نسبة 100 % ، ثم يتم احتساب الارتفاع في الأسعار للفترات التالية في ضوء سنة الأساس، فعلى سبيل المثال إذا استخدمت سنة 2004 كسنة أساس فتعطى نسبة 100 %، وفي حالة ارتفاع الأسعار خلال العام 2005 نسبة 10 % يصبح مؤشر الأسعار لعام 2005 110 % وفي حال ارتفاع الاسعار خلال العام 2006 بنسبة 25 % عن ما كان في العام 2004 يصبح مؤشر الأسعار العام 2006 13.5 % [2].

- حيث أصدرت لجنة المعايير المحاسبية الدولية عام 1992 معيار خاص لمعالجة مشكلة التضخم في القوائم المالية وهو المعيار المحاسبي الدولي رقم « 29 » ونظرا لأهمية تطبيق هذا المعيار بالنسبة للبلدان التي تعاني من تضخم مرتفع[3].

حيث يعالج معيار المحاسبة الدولية رقم 29 التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع عملية إعادة عرض القوائم المالية حسب أسلوب المستوى العام للأسعار في حالة ارتفاع معدل التضخم بشكل كبير في الدولة التي تعمل فيها المنشأة[4].

[1] نفس المرجع السابق ،ص: 494.
[2] محمد أبو نصار، جمعة حمدان ، نفس المرجع السابق ،ص :44.
[3] سعود جايد مشكور العامري ،**محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق** ، ط1، دار الزهراء للنشر والتوزيع ،عمان- الأردن، 2009، ص: 75.
[4] محمد أبو نصار، جمعة حمدان ، نفس المرجع السابق، ص: 44.

✓ **نقاط (مفتاح) التشغيل (IAS29) :**

النقاط المهمة
1) تعيين حالات التضخم المرتفع.
2) فرز مؤشر عام للأسعار.
3) إعادة معالجة الوضعيات المالية حسب انجازها في زمن ماضي أو زمن حاضر.
4) ربط القياس IAS21 من أجل النشاطات في الخارج
5) وضع طريقة للتعريف للمتتابعة والحصول على معلومات في الوقت المناسب.

_ المشاكل محل اهتمام المعيار :

إن التقارير عن النتائج الأعمال والمركز المالي في ظل اقتصاد يعاني من التضخم حاد بدون إعادة عرضها وإعدادها يصبح أمرا غير مفيدا ويتطلب ذلك المعيار أن يتم إعادة إعداد القوائم المالية للمنشآت التي تعمل داخل اقتصاد يعاني من آثار تضخمية حادة [1].

_تعريف المعيار :

يعرف المعيار على أنه مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي، يهدف إلى تحديد أساس الطريقة السليمة لتحديد وقياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها[2].

_أهداف المعيار :

وصف معايير محددة تتعلق بالهيئات التي تكون عملة كشوفاتها المالية ذات تضخم مفرط، كما يهدف هذا المعيار إلى الإفصاح بمعلومات مالية مفيدة[3].

يهدف المعيار الدولي رقم 29 إلى بيان كيفية إعادة عرض القوائم المالية والتقرير عن الأحداث الاقتصادية، لمنشأة تعمل في ظل اقتصاد يعاني من ارتفاع مفرط معدل التضخم وبالتالي تمكين مستخدمي القوائم المالية من الحصول على معلومات محاسبية تعكس الظروف الاقتصادية الحقيقية لتلك الشركات العاملة في بيئة تضخمية مفرطة[4].

_ نطاق المعيار :

يطلق هذا المعيار على القوائم المالية الرئيسية بما في ذلك القوائم المالية الموحدة لأي منشأة تقدم تقاريرها المالية بعمل اقتصاد ذو تضخم مرتفع جدا، ويقوم المعيار كما هو مبين لاحقا

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **محاسبة دولية** ، مرجع سبق ذكره ،ص: 233.
[2] شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية المؤسسات الجزائرية وفق م.م.د** ، مذكر ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادي والتسيير ،،باتنة،2008،ص:10 .
[3] غانم شطاط ، **معايير المحاسب الدولية** ،دار نوميد يا للطباعة والنشر والتوزيع ، قسنطينة –الجزائر، 2009 ،ص :209.
[4] محمد أبو نصار، جمعة حميدان، **معايير المحاسبة أو الإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والتطبيق** ، مرجع سبق ذكره، ص: 494.

مؤشرات فيما اذا كانت البيئة الاقتصادية التي تعمل بها المنشأة ذات تضخم مرتفع جدا كما محدد المعيار اجراءات تعديل المعلومات المالي لتشمل آثار التضخم المرتفع[1].

- يجب أن يتم تطبيق ذلك المعيار عن طريق المنشآت التي يقوم بالتقرير عن الاقتصاديات ذات التضخم الحاد، يتضمن الاقتصاد الذي يعاني من تضخم حاد مما يلي :

- يفضل المجتمع العام الاحتفاظ بثروته في أصول غير نقدية أو في عملة أجنبية مستقرة نسبيا.
- يتم تحديد الأسعار عادة في عملة أجنبية مستقرة .
- تحدث معاملات عند الأسعار من شأنها تعويض الخسارة المتوقعة للقوة الشرائية .
- أن يقترب معدل التضخم المتجمع خلال ثلاث سنوات أو يكون أكبر من نسبة 100 % بمتوسط أكثر من 26 % [2] .

_التعريفات والمصطلحات الوارد في المعيار :

لا يعرف المعيار التضخم المرتفع heperinflation ولكن يحدد الخصائص العامة للاقتصاد ذو التضخم المرتفع وتشمل هذه الخصائص على سبيل المثال ما يلي :

أ- عندما يفضل عامة الناس حفظ الثروة في أصول غير نقدية أو بعملة أجنبية مستقرة نسبيا وفي حالة توفر أي مبلغ بالعملة المحلية يتم على الفور استثماره أو تحويله إلى عملة أجنبية مستقرة وذلك من أجل محاولة المحافظة على قوته الشرائية.

ب- عندما يستخدم في تسعير السلع والخدمات عملة أجنبية بدلا من العملة المحلية[3].

كما يهتم عامة الناس بالاتفاق على تحديد البنود النقدي مثل الديون بعمل أجنبية مستقرة وليس بعملة أجنبية

[1] محمد أبو نصار، جمعة حمدان، **معايير المحاسبة أو الإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعلمية** ، ط2، وائل أعلم ينفع به، عمان -الأردن 2009 ، ص: 493 - 494 .
[2] أمين السيد أحمد لطفي، **محاسبة دولية** ، مرجع سبق ذكره، ص: 233.
[3] محمد أبو نصار، جمعة حمدان ،مرجع نفسه ،ص: 495.

ج- عندما يتم تسعير المبيعات والمشتريات الآجلة، حتى لو كانت فترة الإئتمان قصيرة جدا، بمبالغ تتضمن التعويض عن الخسائر المستقبلية المتوقعة للقوة الشرائية للعمل المحلية.

د- عندما تكون الأسعار والأجور وأسعار الفائدة مرتبطة على نحو وثيق بالرقم القياسي للأسعار.

ه- عندما تصل معدلات التضخم التراكمية خلال فترة ثلاث سنوات إلى نسبة 100 % أو أكثر و ينص المعيار أيضا على ضرورة استخدام الاجتهاد في تحديد ما إذا ان من المطلوب إعادة عرض البيانات المالية للمنشأة تطبيقا لهذا المعيار أم لا، وعندما يتوقف الاقتصاد عن كونه عالي التضخم، يجب على المنشأة عندئذ أن تتوقف عن إعداد القوائم المالية وفقا لهذا المعيار كما يجب أن تتوقف كافة المنشآت في تلك البيئة عن تطبيق المعيار من نفس التاريخ.

_متطلبات المعيار :

أولا : إعادة عرض القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية :

1-إذا كانت الميزانية العمومية معدة على أساس بيانات التكلفة التاريخية، يتم إعادة عرض بنود الميزانية غير المعروضة بوحدة قياس جارية بتاريخ الميزانية باستخدام المؤشر العام للأسعار، وبفضل استخدام كافة المنشآت في نفس البلد نفس مؤشر الأسعار .

2-يصنف المعيار القوائم المالية لغايات إعادة العرض على أساس المؤشر العام للأسعار إلى ثلاثة فئات هي .

أ- البنود النقدية : وهي البنود التي تبقى قيمتها الاسمية ثابتة أي لا تتأثر بالتضخم، مثل النقدية، الدمم المدينة ، الدمم الدائنة ...إلخ، ففي حالة وجود دمم مدينة لدى المنشأة فإن ارتفاع الاسعار لا يزيد من قيمة هذه الدمم بل تبقى قيمتها الاسمية ثابتة ، أي يلتزم المدين بتسديد المبلغ الاسمي، أي المتفق عليه، وبشكل عام تعتبر جميع الالتزامات للغير بنود نقدي، إلا إذا كان الالتزام مشروط بالتغير في ضوء التغيير في المستوى العام للأسعار، وحسب المعيار رقم (29) تبقى البنود

النقدية قيمتها المسجلة أي لا يجري تعديلها بالمؤشر العام للأسعار، كونها لا تتأثر بالتغير في الأسعار[1].

ب_البنود غير النقدية المعاد تقييمها بالقيمة الجاري: مثل المخزون المقيم بصافي القيمة القابلة للتحقيق أو الاستثمارات المالية المقيمة بالسعر السوقي، أو المبلغ القابل لإسترداد للأصول غير المتداولة، كما هو الحال بالنسبة للبنود النقدية، فإن البنود غير نقدية المعاد تقييمها بالقيم الجارية، لا تعدل بالمؤشر العام الأسعار كونها قيمة مقيمة بالأسعار الجارية بتاريخ الميزانية العمومية.

ج_البنود غير نقدية وغير المقيمة بالقيمة الجارية مثل المخزون المقيم بالتكلفة، أو الأصول غير المتداولة المقيمة بالتكلفة أو المعاد تقييمها بالقيمة العادلة بفترات مالية سابقة، وحسب معيار المحاسبة الدولي رقم 29 يتم إعادة عرض هذه المجموعة من البنود باستخدام التغير في مؤشر الأسعار العام بين تاريخ شراء تلك البنود أو تاريخ إعادة تقييمها في آخر مرة وتاريخ الميزانية العمومية الحالية.

3-يتم إظهار أي ربح أو خسارة من إعادة عرض البنود غير النقدية باستخدام التغير في مؤشر الأسعار العام في بيان الدخل، وبحيث يتم الإفصاح عن الأرباح أو خسائر إعادة القياس بشكل منفصل في بيان الدخل.

4-يتم تطبيق مؤشرات الأسعار من التواريخ التي تم فيها تطبيق محاسبة التضخم المرتفع لأول مرة على هذه البنود.

5-إذا تم إعادة قياس قيمة بعض الأصول غير نقدية (مثل إعادة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات) في فترات سابقة لتاريخ القوائم المالية، يتم عندها إعادة عرض المبالغ المسجلة من تاريخ إعادة تقييم الأصول.

6-بعد إعادة تقييم البنود غير النقدية باستخدام الرقم القياسي للمؤشر العام للأسعار، نجد أ هناك بنود قد تظهر وفق المعالجات المحاسبية المقبولة في معايير الإبلاغ المالي الدولي بالقيم الجارية مثل :

أ- المبلغ القابل للاسترداد عند تقييم الأصول غير المتداولة.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حمدان ، **معايير المحاسبة أو الإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعلمية** ،مرجع سبق ذكره ،ص: 496 ، 497.

ب- صافي القيمة القابلة للتحقيق في حالة المخزون.

ج- القيمة العادلة لبعض أنواع الاستثمارات الالية.

وفي هذه الحالة يتم مقارنة مبالغ البنود المحتسبة باستخدام الرقم القياسي للمؤشر العام للأسعار أو القيم الجارية للبنود (أ ، ب ، ج) وإثبات القيم الأقل عند إعادة عرض الميزانية [1] .

7_إذا كانت الشركة القابضة تعمل في اقتصاد لا يتصف بالتضخم المرتفع، بينما تعمل الشركة الزميلة أو الشركة التابعة في اقتصاد مرتفع التضخم، فيتوجب في هذه الحالة إعادة عرض القوائم المالية للشركة الزميلة أو الشركة التابعة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (29)، بينما تستثنى الشركة القابضة من تطبيق المعيار.

8_إذا كانت الشركة الزميلة أو الشركة التابعة تعمل في اقتصاد لا يتسم بالتضخم المرتفع، بينما تعمل الشركة القابضة في اقتصاد مرتفع التضخم، فيتوجب في هذه الحالة إعادة عرض القوائم المالية للشركة القابضة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (29)، بينما تستثنى الشركة الزميلة أو الشركة من تطبيق هذا المعيار، إلى أن يتم إعادة عرض نتائج الشركة التابعة حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (29) آثار التغييرات في أسعار الصرف العملات الأجنبية.

9_في بداية فترة التطبيق الأولي لهذا المعيار يتم إعادة عرض مكونات حقوق المالكين باستثناء الأرباح المدورة و أي فائض إعادة التقييم وذلك باستخدام المؤشر العام للأسعار من تواريخ المساهمة بها أو نشوئها. ويتم حذف أي فوائض إعادة تقييم نشأت في الفترات السابقة، كما يجري اشتقاق رقم الأرباح المدورة المعاد بيانها كمتمم حسابي لكافة المبالغ الأخرى المعاد عرضها في الميزانية العمومية.

10_إعادة عرض بنود قائمة الدخل : يتطلب هذا المعيار التعبير عن كافة البنود في بيان الدخل بوحدة القياس الجارية بتاريخ الميزانية العمومية، وعليه يتوجب إعادة عرض كافة المبالغ بتطبيق التغيير في مؤشر الأسعار العام من تواريخ القيد الأولية لبنود الدخل والمصروفات في القوائم المالية.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حمدان ،**معايير المحاسبة أو الإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعلمية** ،مرجع سبق ذكره ،ص: 499.

11_الأرباح أو الخسارة من صافي المركز النقدي :في فترة التضخم تفقد المنشأة قوة شرائية إذا كان لديها زيادة في الأصول النقدية عن الالتزامات النقدية، ويكسب المشروع قوة شرائية عندما يكون لديه التزامات نقدية تزيد عن الأصول النقدية إلى الحد الذي لا تكون فيه الأصول والالتزامات مرتبطة مع مستوى الأسعار. يتمثل الربح أو الخسارة من صافي المركز النقدي في الفرق الناتج عن إعادة عرض الأصول النقدية وحقوق المالكين وبنود قائمة الدخل من ناحية وتعديل الأصول والالتزامات المرتبطة مع مؤشر أسعار من ناحية أخرى يتم إدراج المكسب[1] أو الخسارة من صافي المركز النقدي ضمن بيان الدخل ويتم إجراء مقاصة بين الربح والخسارة وصافي المركز النقدي.

_كيفية احتساب أرباح أم خسائر القوة الشرائية للبنود النقدية :

يتم احتساب أرباح أم خسائر القوة الشرائية للبنود النقدية عن طريق مقارنة صافي البنود النقدية في بداية الفترة مع صافي البنود النقدية في نهاية الفترة مع الأخذ بعين الاعتبار حركة البنود النقدية خلال العام ومدى التغير في مؤشر مستوى الأسعار خلال نفس الفترة[2].

_المعالجة المحاسبية :

يجب أن يتم إعادة حساب القوائم المالية للمنشآت الأعمال التي تقوم بإعداد تقاريرها بعملة في اقتصاد ذو تضخم حاد في وحدة القياس الحالية الجارية في تاريخ قائمة المركز المالي، بعبارة أخرى يجب على المنشأة أن تقوم بتعديل القيم التي تظهر القوائم كما لو كانت قد حدثت في عملية التقرير في التاريخ قائمة المركز المالي فقط[3].

_الصعوبات المتوقعة (IAS29) :

إعداد معالجة الوضعية المالية حسب 29 تفرض في آن واحد تطبيق بعض الطرائق وتدريب على الحكم، أي نفرض تطبيق لبعض الطرق وتدريب على الحكم.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدان ،مرجع سبق ذكره ،ص: 500.
[2] محمد أبو نصار، جمعة حميدان ، مرجع سبق ذكره ،ص: 501.
[3] أمين السيد أحمد لطفي ، **شركات متعددة الجنسيات** ، دار الجامعية ،الإسكندرية ،2004، ص: 234.

التناسق والتناوب خطة وضع الطرق والحكم من تمرين إلى آخر والتناسق والمداومة هما أهم من الدقة في المبالغ التي تنتج عن الوضعيات المالية التي أعيدت معالجتها[1].

3-4 /مؤشرات التضخم الاقتصادي المرتفع :

هناك بعض المتغيرات والمؤشرات التي يمكن من خلالها الحكم على وجود تضخم اقتصادي مرتفع في أحد بلدان وهي :

1-توجد بعض القطاعات الاقتصادية مثل قطاع الناقلات إلى الاحتفاظ بالثروات على شكل أصول غير نقدية أو عملة مستقرة نسبيا.

2-الاهتمام بتحديد الأسعار بعملة نقدية أجنبية مستقرة.

3-تحديد الافتراض والافتراض والائتمان بمبالغ تأخذ في الحسبان انخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد خلال فترة حتى في الفترات القصيرة.

4-ربط معدل الفائدة والأجور والأسعار بمؤشرات الأرقام القياسية للأسعار.

5-يقارب معدل التضخم الاقتصادي المجتمع لثلاثة سنوات من (100 %) أو يزيد عنه.

لقد أكد هذا المعيار على وجوب التسعير عن القوائم المالية للشركات التي تعد قوائمها المالية بالعملة النقدية لاقتصاد يشكو من التضخم المرتفع سواء كانت تلك القوائم أعدت باستخدام التكلفة التاريخية المعدلة أو التكلفة الجارية وذلك باستخدام وحدة قياس جارية في تاريخ إعداد القوائم المالية[2].

3-5/ إعادة تطوير القوائم المالية :

إن المبدأ الأساسي في المعيار IAS29 هو أنه يجب إعادة تطوير القوائم المالية للمنشأة المعدة 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.

[1] Stéphane Brun, guide d'application des normes IAS \ IFRS Berti Editions, Alger 2011 p 240.

[2] سعود جابر العامري، **المحاسبة الدولية (منهج عملي للمشاكل وحلولها)** ،مرجع سبق ذكره ،ص: 456.

ويكون إعادة تطوير القوائم المالية بتطبيق الرقم القياسي العام الذي يقوم على تعديل البنود غير نقدية وفق الأرقام القياسية للأسعار في التاريخ الذي تمت فيه العمليات المالية المتعلقة بهذه البنود، ويكون ذلك على النحو التالي :

❖ 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 قياس في تاريخ الميزانية فلا يتم تعديلها ما عدا الاستثمارات المالية حيث يتم تعديلها حسب الشروط الخاصة المرتبطة بها لضمان أخذ المكاسب والخسائر غير المحققة بعين الاعتبار.

❖ البنود الأخرى يتم تعديلها بالاستناد إلى التغير في الرقم القياسي العام بين تاريخ اقتناء أو تحمل هذه البنود وتاريخ إعداد 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 لجانبي الميزانية[1]

❖ بالنسبة لحقوق الملكية يتم تعديلها بالأرقام القياسية المعدة على أساس تاريخ الاكتتاب.

كما يتم إدراج الربح أو الخسارة لصافي المركز المالي أو النقدي الذي يترتب على إعادة قياس البنود الغير نقدية في صافي الدخل، وكذلك يجب الإفصاح عن العمليات التي تمت للإعادة القياس بشكل منفرد.

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

[1] خالد جمال الجعا رات، **معايير التقارير المالية الدولية** ، ط 1، إثراء للنشر والتوزيع، عمان –الأردن، 2008 ، ص: 162.

ومن أجل تطبيق المستوى العام للأسعار فإن بنود قائمة المركز المالي يجب تقسيمها إلى البنود نقدية وبنود غير نقدية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية وذلك من أجل تحديد الرقم القياسي للمستوى العام للأسعار الذي يجب تطبيقه[1].

- تحل القوائم المالية المعاد إعدادها محل القوائم المالية العادية ولن يتم استخدامها كقوائم مكملة أو ملخصة، ولا يشجع المعيار العرض المنفصل للقوائم المالية العادية.

3_5_1إعادة إعداد وتطوير القوائم المالية التاريخية :

_ تتضمن القواعد العامة للإعادة إعداد ما يلي :

أ- يتم إعادة عرض الأرقام المقارنة بوحدة قياس في تاريخ قائمة المركز المالي ويشير ذلك إلى أن حتى القيم النقدية في السنة السابقة يتم تعديلها عن طريق رقم قياس للتضخم للسنة الحالية.

ب- يجب أن يتم استخدام رقم قياس للتضخم يعكس التغيرات في القوة الشرائية العامة ويتم استخدام عملة أجنبية مستقرة نسبيا عندما لا يكون ذلك متاحا[2].

ج- تبدأ عملية إعادة التطوير من بداية السنة المالية التي فيها تم تحديد التضخم الحاد.

_ تتمثل القواعد الواجبة التطبيق لإعادة تصوير قائمة المركز المالي :

أ- لا يتم إعادة تصوير البنود النقدية.

ب – يتم إعادة تصوير الأصول والالتزامات المرتبطة بالرقم القياسي تطبيقا للاتفاق.

ج- يتم إعادة عرض البنود غير النقدية في ضوء وحدة قياس الجارية عن طريق تطبيق التغيرات في الرقم القياسي أو وحدة العملة على القيم الدفترية من تاريخ الحيازة أو بالقيم العادلة في تواريخ التقييم[3].

[1] خالد جمال الجعارات ، **معايير تقارير المالية الدولية** ، مرجع سبق ذكره ،ص: 163.
[2] أمين السيد أحمد لطفي ، **محاسبة دولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 234.
[3] نفس المرجع السابق، ص: 235.

د- لا يتم تقييم وإعادة تصوير الأصول غير النقدية إذا ما ظهرت بالقيمة القابلة للتحقق أو القيمة الاستردادية أو القيمة العادلة أو القيمة القابلة للاسترداد في تاريخ قائمة المركز المالي.

ه- عند بداية الفترة الأولى التي يتم خلالها تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 29 يتم إعادة تصوير مكونات حقوق الملكية باستثناء الأرباح المجمعة أو أي فائض ناتج من إعادة التقييم من تاريخ مساهمة المكونات .

و_في نهاية الفترة الأولى وبشكل لاحق لها يتم إعادة تصوير كافة مكونات حقوق الملكية من تاريخ المساهمة[1].

ي-يتم تضمين التحركات في حقوق الملاك في بند حقوق الملكية.

-يتم إعادة تصوير كافة البنود في قائمة الدخل عن طريق تطبيق التغيير في الرقم القياسي العام للأسعار الموثوق فيه من التواريخ التي تم عندها تسجيل البنود بصفة أصلية.

يتم تضمين أي مكاسب أو خسائر في الصافي المركزي النقدي في صافي الدخل وقد يتم تقدير ذلك المقدار عن طريق تطبيق التغير في الرقم القياسي العام للأسعار على المتوسط المرجح لصافي الأصول والالتزامات النقدية.

3_5_2/إعادة تطوير القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة الجارية :

- تتمثل القواعد الواجبة التطبيق لإعادة تصوير قائمة المركز المالي في الآتي :

أ- لا يتم إعادة تصوير البنود التي تظهر بالتكلفة الجارية .

ب- يتم إعادة تصوير البنود الأخرى في ضوء القواعد الموضحة بعالية.

- يتم إعادة تصوير كافة القيم المتضمنة في قائمة الدخل في ضوء وحدة القياس في تاريخ قائمة المركز المالي عن طريق تطبيق رقم قياسي عام للأسعار[2].

[1] أمين السيد أحمد لطفي ، **محاسبة دولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 235-236.
[2] أمين السيد أحمد لطفي ،**محاسبة دولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 235-236.

- إذا تم حساب مكاسب أو خسائر في الصافي المركز النقدي في ضوء معيار المحاسبة الدولي رقم 15 فإن مبلغ ذلك التعديل يشكل جزء من مكاسب أو خسائر في الصافي المركز النقدي المحسوب طبقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 29.

- يتم التعبير عن كافة التدفقات النقدية في ضوء وحدة القياس عند تاريخ قائمة المركز المالي.

11- عندما تقوم أحد الشركات التابعة أو الشقيقة الأجنبية أو المشروع المشترك للشركة الأم بإعداد تقارير في ظل اقتصاد ذو تضخم حاد فإن القوائم المالية لمثل تلك المنشآت ينبغي أن يتم إعادة تصويرها أولا طبقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 29 ويتم ترجمتها بعد ذلك عند سعر الإقفال كما لو كانت منشآت أجنبية طبقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 21.

الإفصاح :

يجب أن يتم الإفصاح في الجوانب التالية :

- حقيقية إعادة التصوير.
- حقيقية أن الأرقام المقارنة قد تم إعادة تصويرها.
- ما إذا كانت القوائم المالية قد تأسست على مدخل التكلفة التاريخية أو مدخل التكلفة الجارية.
- تحديد طبيعية ومستوى الرقم القياسي للأسعار أو العملة المستقرة في تاريخ قائمة المركز المالي.
- التحرك في الرقم القياسي للأسعار أو العملة المستقرة أثناء السنوات المالية الحالية و السابقة[1].

[1] أمين السيد أحمد لطفي ، **محاسبة دولية** ، مرجع سبق ذكره ، ص: 237.

خلاصة :

من خلال تناولنا لهذا الفصل الذي يحتوي تفصيلا حول ظاهرة التضخم من مفهومها وأسبابها وطرق معالجتها لتقليل منها يمكن أن نلخص ما يلي :

- عرف التضخم بعدة تعريفات مختلفة، فمن خلال الأسباب المؤدية إليه ينظر بأنه ظاهرة نقدية تنتج من الإفراط النقدي أو زيادة النفقات وارتفاع الطلب الكلي على العرض الكلي ومن خلال النتائج التي يؤدي إليها، الارتفاع في المستوى العام للأسعار.

- نتيجة للمشاكل التي يواجهها الاقتصاد تم اقتراح طرق لمعالجة التضخم وذلك من خلال التكلفة التاريخية المعدلة وفق للأرقام القياسية وطريقة القيمة الجارية.

- ركز معيار دولي 29 على تحديد مؤشرات التضخم وأثره على القوة الشرائية على النقود والتعريف بكيفية إعادة تطوير القوائم المالية لتعكس ذلك الأثر.

الفصل
الثالث

تمهيد :

من اجل اكمال الدراسة في هذا الموضوع وللاثراء البحث اكثر ، ومن اجل تبين ظاهرة التضخم وكيفية معالجتها وفق لمعايير المحاسبة الدولية ، قمنا باعداد استبيان احصائي بناءا على الاشكالية المطروحة وزع هذا الاستبيان على الاكاديميين والمهنيين الذين يمارسون نشاطهم في مجال المحاسبة من محاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات وبعض الاساتذة والباحثين وذلك للحصول على وجهات نظرهم في هذا الموضوع ، وللاجراء مطابقات بين ماتم طرحه في جانبه النظري مع ما تم ادلاؤه من طرفهم ، ولقد تم في ذلك استخدام مجموعة من الاساليب الاحصائية من اجل تحليل واختبار فرضيات الدراسة .

ولنقرب من الموضوع اكثر من خلال هاته الدراسة قسمنا هذا الفصل الى ثلاثة محاور :

- اولا : تقنية سبر واساليب المعاينة والاستقصاء
- ثانيا : عرض الاستبيان
- ثالثا : تحليل الاستبيان

أولا - تقنية السبر واساليب المعاينة والاستقصاء

ان موهبة الملاحظة وحدها لا تكفي للحصول على الحقيقة الاجتماعية او الاقتراب منها على الاقل ، فملاحظة الطبيعة تجري منذ وقت طويل بواسطة الادوات التي تقوي الملكيات الطبيعية ،ولعل التحقيق ولا سيما بواسطة استعمال الاستطلاع او الاستبار او سبر الاراء ، هو واحد من اهم هذه الادوات التي اخذت منهجيته تتضح وتتطور من القرن 18، حتى ان استطلاعات الراي وابحاث الجمهور قد اصبحت في الواقع مؤسسة حقيقية .

وسنحاول في هذا المبحث الى التعرف على تقنية سبر الاراء

1/تطبيق سبر الاراء :

ان كل نشاط انساني يمكن ان يكون محلا لاستعمال السبر او الاستطلاع ، لكن هناك عددا من الميادين كانت ومازالت محل سبور مكررة (وعلى راسها الميدان السياسي) ، والعديد من الاسباب يمكن ان تفسر حضور الاستطلاعات في جميع الميادين ، فالاهتمام العلمي له تاثيره

1-1العالم السياسي والاستطلاعات :

1-1-1تاريخ الاستطلاعات السياسية : تعتبر الولايات المتحدة الامريكية القطب الرئيسي والمهد الحقيقي لاستعمال السبور عامة وتحقيقات الاراء السياسية الخاصة ، ولذلك وبمناسبة التغطيات الصحفية للانتخابات الرئاسية ، فقد رات الاستطلاعات السياسية النور في الولايات المتحدة الامريكية منذ بداية القرن 19 ، حيث نسجل ظهور les votes de paille او stran vote ، بدون منهج معين ويتعلق الامر بمسائل شخصية لقراء جريدة او المارة او الناخبين عن تفضيلاتهم لرجل سياسي معين او اخر ، واول مسالة من هذا النوع حققت في جويلية 1824 من طرف يومية (هارسبورغ بنسلفانيين) التي كانت تخاطب المارة بمقابلة الجريدة ، وبعد ذلك انتهجت العديد من الصحف هذا المنهج الذي استحسنه الجمهور[1]، وقامت صحيفة شيكاغو the

[1] Helene Meynaud .Denis duclose .les sondages dopinion .paris .edition la decouverte .1989.P15

Record بتحقيق سبر اراء حول نوايا الانتخابات الرئاسية في (الينوا) على عينة ناخب واحد على ثمانية وكانت النتائجدقيقة بنسبة 40% وفي نهاية القرن 19 ، بدات المساهمات بين العلماء والصحف من اجل معرفة اراء الناخبين .

1-1-2بمساهمة جورج غالوب (1901-1984) : وضعت تقنية الاستطلاعات النهائية من طرف G.H.Gallup وهو صحفي واحصائي ولد في جيفرسون في (ايوا) lowa قدم اطروحة دكتوراه حول نظريات المعاينة .

- **استطلاع وسائل الاعلام او الاستطلاع المهرجاني le sondage spectacle :** يتعلق الامر هنا باستطلاع هدفه تمثيل الحياة اليومية من طرف وسائل الاعلام . وفيه يسال الناس مثلا عن ارائهم حول السعادة ، التربية ، الاطفال ، العلاقات الاسرية ...

- **الاستطلاع التجاري le sondage commercial :** يسمح الاستطلاع التجاري بمعرفة حاجات الزبائن من اجل الاستجابة للرغبات والتطلعات المعبر عنها ، او تغيير ادراك الجمهور ، ويمكن ان نسمي مثل هذه الاستطلاعات القيام بالتسويق الاتصالي . فتنجز البحوث الاستطلاعية اليوم خصوصا في اطار الدراسات حول السوق ، فالسبر اصبح وسيلة ضرورية في الاقتصاديات المعاصرة التي هي في حاجة الى معلومات دقيقة حول السوق ، مثل تحديد رد فعل المستهلك اتجاه منتوج معين ، او محاولة خلق استجابة جديدة فتحقيقات السوق اصبحت اليوم تعد مرحلة اساسية في تكوين وتصميم الحملات الاشهارية واستهداف الجمهور يبقى الهدف الرئيسي للاستطلاع التجاري بما ان الامر يتعلق بتحديد من يحتاج الى ماذا ومتى والتحقيقات المركزة على العلاقات العامة تهدف الى مراقبة صورة العلامة او المؤسسة التجارية ، ويمكن تصنيف سبور الاراء السياسية الخاصة هنا بما انها عنصر من عناصر استراتيجية اتصالية تاخذ شكل تسويق انتخابي ويشكل الاستطلاع التجاري من 75 % الى 95 % من رقم اعمال الشركات الكبرى لاستطلاع الراي [1].

- **الاستطلاع الاداري le sondage administratif:** هو استطلاع تقوم به الدولة على الزبائن المستفيدين من الخدمات الحكومية بغرض تقييم هذه الخدمات ، ويشبه الاستطلاع الاداري في عدة مظاهر الاستطلاع التجاري ، ولكن يختلف عنه في غياب

[1] نزار عيون السود، ليلى العقاد، علم الاجتماع الاعلامي، المطبعة الجديدة للنشر دمشق، 1986، ص: 317.

المنافسة التي تميز الخدمات الحكومية ، زكما هو الشان بالنسبة للمؤسسات التجارية ، فان الهيئات الحكومية تستخدم اكثر الاستطلاعات التجارية لمعرفة زبائنها و الخدمات التي تقدمها .

- **الاستطلاع التنظيمي le sondage organisationnel:** يتوجه الاستطلاع التنظيمي الى اعضاء المنظمات انفسهم ، حيث يسالون عن مدى رضاهم ، ومعنوياتهم والمشاكل التي يتلقونها في مؤسساتهم .

وبالرغم من ان هذا النوع من الاستطلاع يعتبر تقليدا قديما ، الا انه يشكل قطاعا صلبا في نمو مستمر ، ولسبور الاراء التنظيمية اهداف اتصال داخلي غالبا ، ومن مجموع نتائجها في غالب الاحيان تكون سرية .

- **سبور الاراء لاغراض علمية :** تتميز سبور الاراء ذات الغرض العلمي بالهدف من وراء تحقيقها اكثر من موضوع ، فكل المواضيع التي يمكن تحليلها بواسطة استخدام استطلاع او سبر يمكن ان تكون موضوعا لاستطلاع لغايات ومعارف علمية ، ويجب الاخذ بعين الاعتبار ان الاستطلاع يمكن ان يكون له اكثر من غاية فمثلا وسائل الاعلام يمكن ان تاتي بنتائج دراسة علمية لغرض تقديمها فحسب .

2/مميزات البحث بالمعاينة واهدافها :

2-1 المعاينة : هي عملية اختيار جزء من المجتمع الاحصائي للاستدلال على خواص المجمع باكمله عن طريق تعميم نتائج العينة ، وتقوم على علم وفن التحكم وقياس دقة المعلومات الاحصائية عن طريق استخدام بعض النظريات الرياضية ، وليست مجرد استخدام جزء من المجتمع بدلا من كله تتطلب عملية المعاينة وضع اطار يحتوي على وحدات المعاينة حتى يمكن اختيار العينة ، اذ بدون هذا الاطار لا يمكن ان تتم تغطية كاملة للمجتمع او اجراء معاينة احتمالية ، ويجب ان يوضح الاطار الموقع والعنوان والحدود ومجموعة القواعد التي يمكن بموجبها الوصول الى أي وحدة معاينة تختار في العينة .

ويجدر التنويه بان عملية المعاينة ليست اقل كفاية او دقة من عملية التعداد الشامل كما يتبادر الى الذهن ،بل ان نتائج العينة قد تكون ادق من نتائج التعدادات الشاملة بنفس الظروف .

2-2 مميزات البحث بالمعاينة : يتميز البحث عن طريق العينة باختصار الوقت والجهد اللازمين وبالتالي تخفيض التكاليف . كما يمكن الحصول بسهولة على الردود الكاملة والدقيقة باستخدام جزء من المجتمع الكلي ، وكذلك على بيانات اكثر تفصيلا ودقة من افراد العينة وتلخيصها وتحليلها على وجه السرعة ، اضافة الى سهولة تتبع غير المجيبين بينما يكون ذلك صعبا في حالة الحصر الشامل .

وتساعد بحوث العينات على دقة معرفة الحصر الشامل ، حيث يتم اختيار عينة ودراستها بدقة ، وبمقارنة نتائجها مع نتائج التعداد يمكن معرفة مدى دقة نتائج الحصر الشامل . يتضح مما سبق اهمية استخدام العينات والدور الذي تلعبه في الدراسات في مختلف الميادين . حتى ان استخدام الحصر الشامل اصبح لا يغني عن استخدام العينة . كما ان تحليل نتائج التعداد الشامل تحتاج الى وقت طويل ، بحيث يمكن ان تضيع الحكمة من التعديد او تقل الاستفادة منه ، وفي هذه الحالة يتحتم اخذ عينة وتحليل نتائجها لتعطي فكرة عن النتائج النهائية .

2-3- اهداف المعاينة : يفترض تحديد الهدف الرئيسي والاهداف التفصيلية للمعاينة او المشكلة المراد دراستها تحديدا واضحا ، وذلك لتحديد البيانات المطلوب جمعها واستخدامها .وبعد ذلك توضع التصميمات المختلفة والممكنة عن طريق الاسئلة المراد الحصول على اجابات عليها [1] . ان الغرض الاول من اجراء بحث او تجربة هو ايجاد اجابات لاسئلة معينة لوضع اساس سليم للتنبؤ ولاتخاذ اجراءات معينة ، لذلك لا بد من تفسير نتائج المعاينة بطريقة تعطي اقصى الفوائد في وضع التقديرات الاحصائية المختلفة لمعالم المجتمع .

ولا بد ايضا من قياس دقة هذه التقديرات ، من اهم المسائل في تصميم العينات هو الانتهاء الى معادلة او معادلات لحساب التقديرات من بيانات العينة وهذه المعادلة او المعادلات المختارة لابد ان تحتفظ بكل المعلومات الخاصة بالمجتمع التي تم الحصول عليها من العينة.

ان التقديرات هي قيم تقريبية لمعالم المجتمع الحقيقية ، ويفترض ان يكون الفرق بين التقدير المحسوب من العينة والقيم الحقيقية للمجتمع ضئيلا بدرجة كافية تسمح بالاعتماد على

[1] برنار غربة، طرق الإحصاء، ترجمة هيثم لمع، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، ص: 20.

التقدير في دراسة المجتمع ، وبغير ذلك فان الباحث يعاني بعض الخسائر اذا ما استخلص نتائجه على نظرية الاحتمالات فيمكن معرفة دقة هذا التقدير .

ان تقديرات المجتمع التي يمكن الحصول عليها من العينة كثيرة وابسطها المتوسط الحسابي لعينة عشوائية ، فمن المعروف بان هذا المتوسط يعطي تقديرا لمتوسط المجتمع الذي سحبت منه العينة ، غير انه لن يكون مساويا تماما لمتوسط المجتمع وذلك يرجع الى اخطاء المعاينة ، ومن التقديرات الاخرى لمعالم المجتمع التي نحصل عليها من المعاينة هي التباين والتفرطح والالتواء .

3/مكونات قائمة الاستقصاء :

1-3 اهمية قائمة الاستقصاء : قائمة الاستقصاء عبارة على جدول هيكلي لجمع البيانات من المستقصى منه و تتمثل وظيفة الاستقصاء في قدرتها على القياس ، و يمكن استخدام قوائم الاستقصاء لقياس التصرفات السابقة الاتجاهات و خصائص المستقصى منه .

ان قياس الاتجاهات قد زادت اهمية ، لهذا اصبح هناك عدد من اساليب قياس الاتجاهات و هذه الاساليب يتم استخدامها بالفعل في اعداد قائمة الاستقصاء ، و تتعلق الموضوعات التي تتضمنها قائمة الاستقصاء بشكل مباشر في اعداد و الادارة اساليب القياس الخاصة بالاتجاهات

2-3 مكونات قائمة الاستقصاء: تتكون قائمة الاستقصاء عادة من خمسة اجزاء هي :

1-2-3 البيانات التعريفية: وهذه البيانات تحتل بشكل نمطي الجزء الاول من القائمة الاستقصاء و تتضمن هذه البيانات اسم المستقصى منه ،عنوانه و رقم تليفونه ، و تتضمن البيانات الاضافية بنود مثل وقت و تاريخ المقابلة ، بالاضافة الى اسم المقابل او رقمه الكودي .

2-2-3 طلب التعاون من المستقصى منه : و هذا طلب يكون في شكل جملة افتتاحية تصاغ بحيث تحث المستقصى من على التعاون مع المقابل ، و هذه الجملة تعرف في البداية المقابل او المنظمة (الجهة) التي تجري البحث ،يلي ذلك شرح اهداف البحث ، و الوقت المطلوب لاكمال قائمة الاستقصاء .

3-2-3 التعليمات: و هذه التعليمات قد تكون للمقابل او المستقصى منه و كلها تتعلق بكيفية استخدام قائمة الاستقصاء ، و هذه التعليمات تظهر مباشرة على قائمة الاستقصاء عند استخدام المقابلة البريدية .

اما بالنسبة لاستخدام المقابلة الشخصية و التليفونية ،فيتم وضع هذه التعليمات في الورقة منفصلة تكون تعليمات للمقابل ، و فيها يتم شرح الغرض من الدراسة ، وخطة المعاينة و نواحي تتعلق بجمع البيانات .

وبالاضافة لما سبق قد تحتوي قائمة على تعليمات خاصة تتعلق بكيفية الاجابة على اسئلة معنية .

4-2-3 المعلومات المطلوبة : يمثل هذا الجزء جانبا رئيسيا في قائمة الاستقصاء .

5-2-3 البيانات الشخصية : تتعلق هذه البيانات بخصائص المستقصى منه وتعطى للمستقصى منه مباشرة ، في حالة استخدام الاتصال البريدي .

اما في حالة استخدام المقابلة الشخصية او الاتصال التليفوني فهذه البيانات يتم جمعها بواسطة المقابل من المستقصى منه ، او في بعض الاحوال قد يقوم المقابل بتقدير بعض بيانات الاسئلة الحساسة من خلال ملاحظته ، مثل الدخل .
وفي معظم الاحيان يتم جمع هذه البيانات في نهاية المقابلة ومع ذلك قد تتضمن بعض طرق المعاينة جمع هذه البيانات في بداية المقابلة لحديد ما اذا كان المستقصى منه مؤهل للاجابة على قائمة الاستقصاء ام لا[1].

ثانيا : عرض محتوى الاستبيان :

سنتناول في هذا البند عرضا مفصلا عن الاستبيان الذي يعتبر قاعدة الدراسة الاحصائية ، وذلك بالتعرض على الظروف التي فيها صياغة اعداد اسئلة الاستبيان ،اخضاعه لتحكيم واختباره بشكل نهائي ، بالاضافة الى تناول مجتمع الدراسة والمشاكل التي واجهت هذه الدراسة الاحصائية .

[1] توماس كنيير، بحوث التسويق، مدخل تطبيقي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 1993، ص: 738.

1-2 مراحل اعداد الاستبيان :

أ)- صياغة الاسئلة واخراج الاستبيان :

تم تحميل الاستبيان على ورقة عادية ، وتتضمن واحد وثلاثون (31) سؤالا ، منها (7) سبعة اسئلة متعلقة بمعلومات الديمغرافية للافراد المستوجبين ، وثمانية (8) اسئلة حول اهمية المحاسبة الدولية ومعاييرها ، و(16) ستة عشر سؤالا تخص معالجة التضخم

- قبل نشر الاستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الاساتذة ينتمون للاختصاصات علمية مختلفة ، وهذا بغية من سلامة الاستمارة من مختلف الجوانب خاصة من حيث صحة الاسئلة ومدى شمولية استمارة الاستبيان
- كما خضع الاستبيان لعملية اختبار اولية ، تمثلت في اختبار امكانية الاجابة عن الاسئلة التي تضمنتها الاستمارة بشكل عملي وملائم ، وهذا من اجل تجنب أي ملل قد يصادق الفرد المستقصي وفي الاخير وبناء على الملاحظات ، ونتائج اختبار الاولي التي مكنتنا من تدارك النقائص والتي وقفنا عليها ، تمت صياغة الاستمارة بشكل نهائي .

ب)- نشر الاستبيان :

من اجل ايصال الاستبيان الى افراد العينة المستوجبة ، اتبعنا في ذلك طرقتين املتها علينا الظروف وهي :

- ✓ من خلال الانتقاء المباشر بافراد العينة وتسليهم الاستبيان
- ✓ ومن خلال اعطاء بعض النسخ للمجموعة من الزملاء في الجامعة على المستوجبين بنيابة وبالنسبة لطريقة للاسترجاع الاستمارات تم بطرق عديدة للتمحور فيما يلي :
- ✓ اعادة الاتصال شخصيا بافراد العينة للحصول على اجابتهم
- ✓ الحصول على الاجابات على الزملاء اللذين قاموا بتوزيع الاستبيان بالنيابة .

ج)- معالجة استمارة الاستبيان :

لبناء قاعدة الاستبيان والتي تتضمن المعلومات المستخلصة من الاستبيان ثم معالجة استمارة الاستبيان ، وذلك من خلال تحليل الاجابات التي تتضمنها الاستمارة

حيث تضمنت ورقة الحساب (31 سطرا) ، وفقا لعدد الاجابات التي اعتمدت بعد استبعاد الاجابات الملغاة وخمسة (5) أعمدة بخانة الجواب وبهذا تصبح قاعدة الاستبيان مكونة من (31 × 5) = 115 حيث تم تكميم التي تتضمنها الخانات الناتجة عن تقاطع الاعمدة والأسطر باعتماد أسلوب الترميز العددي ، حيث

- يرمز للخيار أرفض بشدة بالعدد (1) ، والخيار ارفض بالعدد (2) والخيار محايد بالعدد (3) وللخيار موافق (4) وللخيار موافق بشدة (5) .

1) هيكل الاستبيان :

تم تقسيم الاستبيان الى ثلاثة مجموعات :

- المجموعة الاولى : شملت هذه المجموعة اسئلة حول معلومات الشخصية
- المجموعة الثانية : شملت هذه المجموعة اسئلة حول اهمية المحاسبة الدولية ومعايرها
- المجموعة الثالثة : شملت هذه المجموعة اسئلة خاصة بمعالجة محاسبة التضخم

2) مجتمع الدراسة حدودها ومعوقات :

سنتطرق في هذا العنصر الى افراد مجتمع الدراسة الذين تم توزيع الاستبيان عليهم وحدود الدراسة والمعوقات التي وجهناها في انجاز وتوزيع واسترداد الاستبيان

✓مجتمع الدراسة :

اعتمدنا في اختيار افراد المجتمع الدراسة ممن لديهم شهادة علمية في تخصص محاسبة ، كشرط لقبول مشاركتهم في عينة الدراسة نظرا لان اسئلة الاستبيان تتطلب فهما في المحاسبة وفي اساسيات القياس المحاسبي ويتكون مجتمع الدراسة اساسا من اساتذة محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين من ولاية الوادي ودائرة جامعة ، ولقد قمنا بتوزيع 50 استبيانا لتحصيل اكبر نسبة تحصيل ممكنة ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي :

جدول رقم(3-2): الاحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة %
عدد الاستمارات الموزعة	50	%100
عدد الاستمارات المفقودة	06	%12
عدد الاستمارات المسترجعة	44	%88
عدد الاستمارات الملغاة	04	%8
عدد الاستمارات الصالحة	40	%80

المصدر : من اعداد الطالبات بناءا على استمارات الاستبيان

من خلال الجدول اعلاه ، نلاحظ ان الاستمارات الموزعة خمسون (50) استمارة ، والتي استخلص منها (40) استمارة صالحة لدراسة ، انا باقي الاستمارات فالغيت لنقصانها او لتضارب الموجود في الاجابات التي تحتويها ، او لعدم تحصيلها اصلا من افراد العينة بسبب التماطل وانتهاء فترة الدراسة او بسبب كونها فقدت والمقدرة بعشرة (10) استمارات

- ✓ حدود الدراسة :

- الحدود البشرية : تتمثل حدود هذه الدراسة في الاجابات المقدمة من طرف افراد العينة المستوجبة ودرجة تكوينهم في مجال المحاسبة
- الحدود الموضوعية : اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع والمحاور مرتبطة اساسا بالموضوع وتتوقف جودتها على نوعية الاجابات المتحصل عليها .
- الحدود الزمنية : امتدت هذه الدراسة للفترة ما بين 20 الى 10 ماي 2014

- ✓ معوقات الدراسة :

بالرغم من الخصائص الايجابية لاداة الاستبيان في جمع اراء افراد العينة وبالرغم ما يوفره للمجيب من فرصة للاجابة والتفكير الا انه وضمن ايطار هذه الدراسة لم تسلم هذه الاداة من بعض المشاكل والسلبيات المتمثلة في ما يلي :

- عدم الاطلاع وفهم معايير محاسبة الدولية من قبل بعض المحاسبين
- عدم التجاوب الجيد مع الاستبيان من قبل بعض افراد العينة وعدم ارجاعهم للاستمارة في اقرب وقت او رفضها
- نقص اهتمام من قبل بعض المستوجبين بموضوع التضخم على القوائم المالية خاصة بعض المحاسبين المهنين وهذا يمكن ارجاعه الى نقص الثقافة المحاسبة الكافية لديهم .

ثالثا: تحليل الاستبيان :

تم إحصاء الاجابات وجمعها باستخدام البرنامج الاحصائي spss ، والذي يعتبر في الواقع مصدرا للجداول التي تتضمن التكرارات والنسب المئوية ... الخ ، وتحليلها بطريقة وصفية بسيطة وتم إعداد تصميم الجداول المستخرجة من البرنامج بطريقة لأنها في الأساس صعبة الفهم .

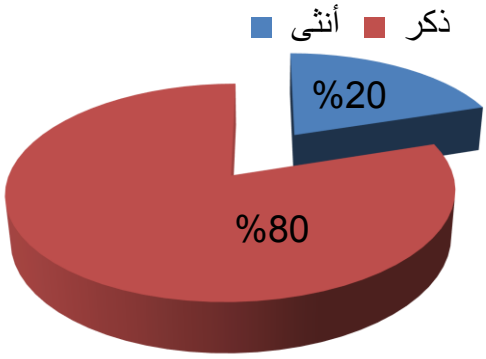
- تحليل خصائص المحور الأول : (تحليل خصائص عينة الخاصة بالمعلومة الشخصية)

الجدول رقم (3-3) : بتوزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس .

المحور	الجنس	التكرار	النسبة المئوية
1	ذكر	8	% 20.0
2	أنثى	32	% 80.0
العدد الإجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة : بناء على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

الشكل (3-2):شكل توضعي بوضح تطبيق مستجوبين وفق متغير الجنس .



مصدر من إعداد الطلبة : بناء على استبيان الموزع من خلال حزمة spss21

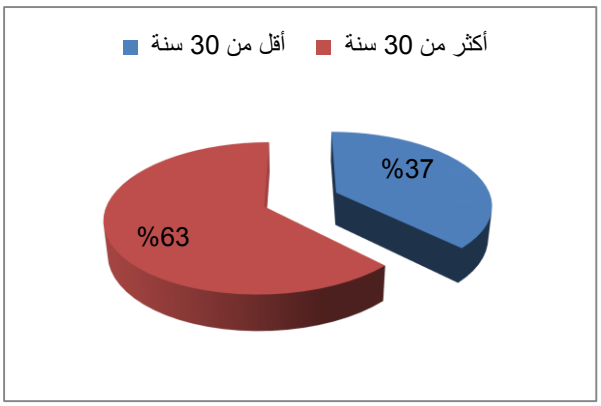
يوضح الشكل رقم (3-2) ان نسبة الذكور (80 %) من اجمالي الجنسية في حين بلغت بنسبة (20 %) من اجمالي العينة .

الجدول (3 – 4) توزيع مجتمع الدولة حسب متغير العمر

المحور	العمر	التكرار	النسبة المئوية
1	أقل من 30 سنة	15	% 37.5
2	أكثر من 30 سنة	25	% 62.5
العدد الإجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة : بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

الشكل رقم (3 – 3): الشكل التوضيحي يوضح تطبيق المستجوبين وفق العمر



المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

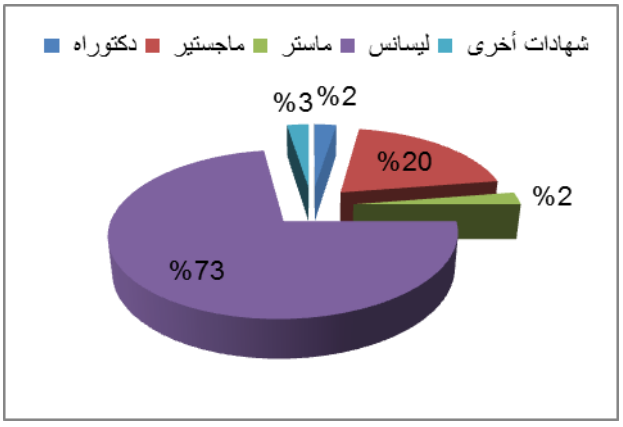
يوضح الشكل (3 – 3) : انقسمت العينة إلى فئتين فكانت النسبة كبيرة من المشاركين من الفئة الثانية (أكثر من 30 سنة) نسية 2.5 % ثم تليها الفئة الأولى (بأقل من 30 سنة) بنسبة 37.5 % .

الجدول (3 – 5) : توزيع مجتمع الدراسة حسب الشهادة المتحصل عليها

المحور	الشهادة المتحصل عليها	التكرار	النسبة المئوية
1	دكتوراه	01	% 2.5
2	ماجستير	08	% 20.00
3	ماستر	01	% 2.5
4	ليسانس	29	% 72.5
5	شهادات أخرى	01	% 2.5
العدد الإجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

الشكل رقم (3 – 4) : الشكل التوضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب شهادة المتحصل عليها



المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

الشكل (3 – 4) : انقسمت العينة في خمسة فئات فكانت نسبة الكبيرة للمشاركة حائزة على شهادة ليسانس نسبة 72.5 % تليها شهادة الماجستير بنسبة 20 % فكانت توزيع

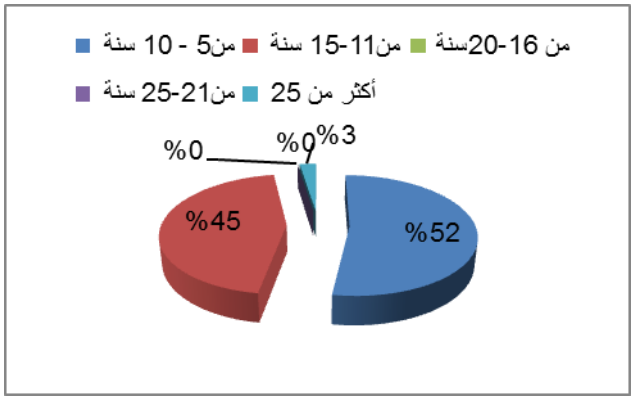
نسب المشاركات الباقية دكتوراه وماستر وشهادات أخرى على توالي بنسبة بقدر 2.5 لكل واحدة .

الجدول (4 – 6) : توزيع مجتمع الدراسة حسب الأقدمية في المهنة

المحور	الأقدمية في المهنة	التكرار	النسبة المئوية
1	من 5 – 10 سنة	21	% 52.5
2	من 11 – 15 سنة	18	% 45.0
3	من 16 – 20 سنة	00	% 00
4	من 21 – 25 سنة	00	% 00
5	أكثر من 25 سنة	01	2.5
العدد الإجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

الشكل رقم (3 – 5) : الشكل التوضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب الأقدمية في المهنة .



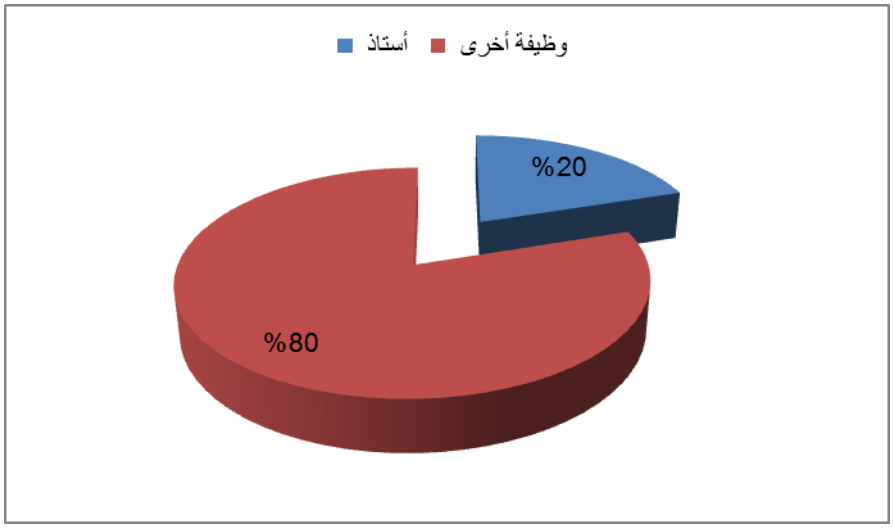
المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21

يوضح الشكل رقم (3 – 5) : وزع أفراد العينة حسب الأقدمية في مهنة إلى خمسة فئات مئوية حيث أن نسبة الاكبر من المستجوبين كانت لفئة ما بين 5 – 10 سنوات 52.5 % ثم تليها فئة ما بين 11 – 15 سنة نسية 48 % وفئة الأكثر من 25 سنة نسبة 2.5 % حيث أنه لم يتم تسجيل أي سنة فيما يخص الفئتين من 16 – 20 سنة و21 إلى 25 سنة .

الجدول (3 – 7) توزيع مجتمع الدراسة حيث المستوى الوظيفي .

المحور	المستوى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
1	استاذ	08	% 20
2	وظيفة أخرى	32	% 80
العدد الإجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة spss21 الشكل رقم (3 – 6) : الشكل التوضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب المستوى الوظيفي .



المصدر : من إعداد الطلبة : بناءا على استبيان الموزع من خلال حزمة spss21

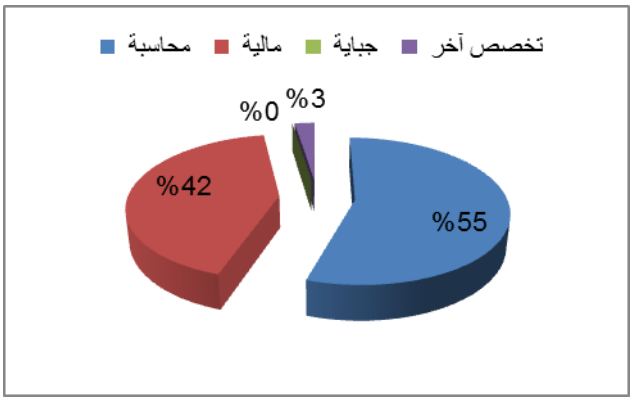
يوضح الشكل (3 – 6) : يتضح افراد العينة المستجوبين تتراوح نسبة 80 % لفئة الوظائف الاخرى ومثلت في محافظي الحسابات ومحاسبي معتمدة ونسبة الباقية 20 % كانت لفئة الأساتذة والمتمثلة في الأساتذة الجامعيين .

الجدول رقم (3 – 8) : توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي

المحور	تخصص علمي	التكرار	النسبة المئوية
1	محاسبة	22	% 55
2	مالية	17	% 42.5
3	جباية	00	% 00
4	تخصص آخر	01	%2.5
العدد الإجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة : بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة SPSS21

الشكل (3 – 7) شكل توضيحي يوضح تطبيق مستجوبين وفق التخصص العلمي



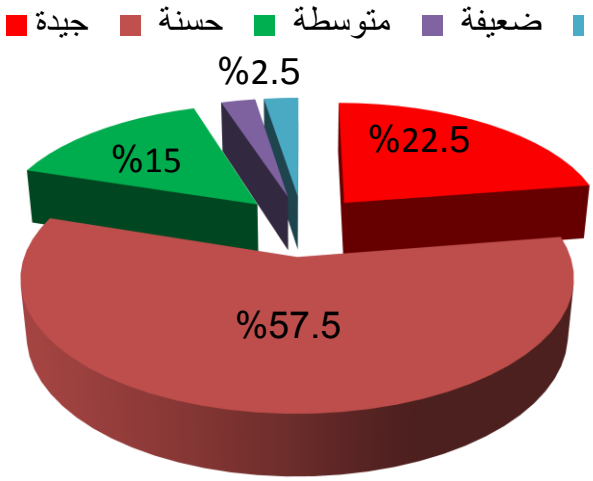
المصدر : من إعداد الطلبة : بناءا على تحليل الاستبيان الموزع من خلال حزمة SPSS21 من خلال (3 – 7) يوضح أن أكثر أفراد الجنسية المستجوبين شهادة محاسبة نسبة 55 % مقارنة بمنتخصلين على شهادة مالية 42.5 % ، ونسبة تخصص آخر 2.5 % مع انعدام نسبة أفراد العينة تخصص جباية .

الجدول (3 – 9) : يوضح توزيع مجتمع الدراسة حسب درجة الاطلاع على معايير محاسبة الدولية

المحور	درجة الاطلاع على معايير محاسبة دولية	التكرار	النسبة المئوية
1	جيدة	09	% 22.5
2	حسنة	23	% 57.5
3	متوسطة	06	% 15
4	ضعيفة	01	% 2.5
5	منعدمة	01	% 2.5
العدد الاجمالي		40	% 100

المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على تحليل الانتاج الموزع من خلال حزمة SPSS21

الشكل (3 – 8) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب درجة الاطلاع على معايير المحاسبة الدولية .



المصدر : من إعداد الطلبة / بناءا على استبيان الموزع من خلال حزمة SPSS21

من خلال الشكل (3 – 8) يتضح ان درجة الاطلاع على معايير المحاسبة الدولية قد حازت على نسبة 57.5 % بدرجة حسنة تليها مباشرة نسبة حول درجة جيد نسبة 22.5 % أما باقي المستويات متوسطة وضعيفة ومنعدمة كانت على توالي كانت 15 % و 2.5 % و 2.5 %

- إحصاء آراء أفراد العينة حول أهمية المحاسبة الدولية ومعاييرها ، سنتطرق فيما يلي إلى معرفة إتجاهات أراء أفراد العينة المستجوبة في كل جزء من أجزاء الاستبيان ، ويكون ذلك بحساب المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري . لكل عبارة ولكل محور من الدراسة ، ومدى التأييد الكلي لكل عبارة ولكل محور ، ويكون تقدير هذا التأييد بمقارنة المتوسطات الحسابية ، حسب مقياس ليكارت الخماسي بالإضافة إلى دراسة الإنحراف المعياري كما يلي :

- كانت القيم المعطاة لكل جواب حسب مقياس ليكارت الخماسي حيث يرمز للخيار أرفض بشدة (1) والخيار أرفض (2) والخيار محايد (3) والخيار موافق (4) والخيار موافق بشدة (5) .

- جدول (3 – 10) معيار تحديد الاتجاهات وفق المتوسطات الحسابية .

الإتجاه العام	المجالات
ارفض بشدة	1 – 1.79
أرفض	1.80 – 2.59
محايد	2.60 – 3.39
موافق	3.40 – 4.9
موافق بشدة	4.20 – 5

الجدول رقم (3 – 11) آراء العينة حول أهمية المحاسبية الدولية ومعايرتها :

العبارة	موافق بشدة		موافق		محايد		ارفض		ارفض بشدة		الوسط	الانحراف	الاتجاه
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	الحسابي	المعياري	
1 المحاسبة دولية نظام قائم بذاته	10	25	28	70	02	5	0		0		4.20	0.516	موافق بشدة
3 هل تعتبر المحاسبة الدولية نطاق شامل	06	15	27	67.5	7	17.5	0		0		3.98	0.577	موافق
3 معايير محاسبة الدولية معمول بها من طرف دول العالم	4	10	25	62.5	08	20	02	5	01	2.5	3.73	0.816	موافق
4 هل سبب وجبيه في ظهور المحاسبة الدولية	16	40	21	52.5	02	5	0		1	2.5	4.30	0.687	موافق بشدة
5 أهمية معايير المحاسبة الدولية حجبت المنظمات المهنية في كثير من الدول تهتم بوضع معايير	13	32.5	24	60	01	2.5	2	5	0	0	4,20	0.723	موافق بشدة
6 ظهور لجنة معايير محاسبة الدولية لحل بعض المشاكل المحاسبية المعاصرة	09	22.5	30	75	01	2.5	0	0	0	0	4.20	0.464	موافق بشدة
7 أصدر المجلس إطار إعداد وعرض قوائم مالية ليساعده في تطوير معايير المحاسبة الدولية	13	32.5	22	55	5	12.5	0	0	0	0	4.20	0.648	موافق بشدة
8 تسمع معايير المحاسبة الدولية بمجالتين محاميين لعماليات وأحداث متشابهة	5	12.5	25	62.5	8	20	2	5	0	0	3.83	0.712	موافق
نسخة المحور الأول	76	-	202	-	34	-	6	-	2	-	4.08	0.642	موافق

يتضح من خلال الجدول (3 – 11) فيما يخص أهمية المحاسبة الدولية ومعايرها نستخلص ما يلي :

1 – المحاسبة الدولية نظام قائم بذاته :

لقد كانت العبارة الأولى من الاستبيان تخص المحاسبة الدولية على أنها نظام قائم بذاته حيث كانت النتائج هذه العبارة وجود نسبة تأكيد كثيرة من قبل افراد هذه العينة فيما يخص هذه الفكرة حيث بلغ الوسط الحسابي الخاص بها إلى 4.20 % واما الإنحراف المعياري 0.516 مما يدل على تمركز قيم الإجابات حوول الوسط الحسابي ووجود تجانسي في الإجابات . إذن هناك فعلا نظام قائم بذاته للمحاسبة الدولية .

2- هل تعتبر المحاسبة الدولية نطاق شامل :

تتناول العبارة الثانية هل تتناول المحاسبة الدولية نطاق شامل حيث كانت الموافقة معتبرة من قبل افراد العينة لوسط الحسابي يقدر بـ 3.98 والانحراف المعياري 0.577 يدل هذا على وجود اتفاق حول الاجابات ، هذا ما يقودنا للقول أن المحاسبة الدولية نطاق شامل حيث لاقى تأيدا عاما من طرف افراد العينة .

3- هل معايير المحاسبة الدولية معمول بها من قبل دول العالم :

من خلال هذا العنصر ان معايير المحاسبة الدولية أنها معمول بها من طرف دول العالم قد تنتج عن هذه العبارة ان انفراد العينة موافقين عموما بشأن هذه الفكرة ، بوسط حسابي قيمته 3.73 والانحراف معياري بـ 0.816 بدل على تمركز الاجابات حول وسطها الحسابي

إذن من خلال المعاملات الاحصائية السابقة لفكرة نجد ان نسبة 20 % كانوا محاسبين وذلك لعدم تطبيقها من طرف بعض الدول .

4- هناك سبب وجيه في ظهور المحاسبة الدولية :

أثبتت الدراسة الاحصائية أن للمحاسبة الدولية سبب وجيه في ظهورها وذلك نظرا لتأييد افراد العينة حول هذا العنصر بموافقة بشدة بوسط حسابي صدره 4.30 وبانحراف معياري 0.687 وقد ترجع هذه الاسباب إلى اختلاف الأنظمة المحاسبة واختلاف في توضيح المعلومات والبيانات المحاسبية .

5- أهمية بمعايير المحاسبة الدولية جعلت المنظمات المهنية في كثير من الدول تهتم بوضع معايير جعلت المنظمات المهنية تتناول هذه الفقرة أهمية معايير المحاسبة الدولية في كثير من الدول تهتم بوضع المعايير فقد اسفرت نتائج هذا التحليل اجابات هذه الفقرة بموافقة بشدة من قبل العينة ، بوسط حسابي 1.20 وإنحراف معياري 0.723 وهذا يدل تمركز الإجابات حول الوسط الحسابي .

6- ظهور لجنة معايير المحاسبة الدولية لحل بعض المشاكل المحاسبة المعاصرة :

تعد فكرة هذا العنصر كالعنصر السابق حيث ظهور لجنة معايير محاسبة الدولية لحل بعض المشكلات المحاسبة المحاسبية والتي يمكن ان تعكس مدى اهتمام هذه المنظمات بمعايير المحاسبة على المستوى الدولي ، فكان اتجاه افراد العينة حول هذا العنصر موافقين بشدة بوسط حسابي يقدر 4.20 وانحراف معياري 0.464 .

7- أصدرت المجلس إطار إعداد وعرض قوائم المالية ليساعده في تطوير معايير المحاسبة الدولية :

تتمحور فكرة هذا العنصر حول تطوير معايير المحاسبة الدولية من خلال عرض واصدار القوائم المالية التي اصدرت من قبل مجلس معايير المحاسبية الدولية فلقد كانت الموافقة بشدة للأغلبية أفراد العينة حول هذا العنصر حيث ان قيمة وسط الحسابي 4.20 لانحراف معياري 0.648 . والتي تبين ان المجلس أهميته كبيرة في عرض واصدار وتطوير المعاير .

8- تسمح معايير المحاسبة الدولية بمعالجتين محاسبيتين للعماليات وأحداث مشابهة :

تتناول هذه الفكرة على مدى مساهمة المعايير المحاسبة بالمعالجة العمليات وذلك من خلال أراء أفراد العينة كانوا موافقين على وجود معايير تسمح بمعالجتين محاسبيتين لعماليات وأحداث متشابه بوسط حسابي 3.83 وانحراف معياري يقدر بـ 0.712

من خلال التحليل الإحصائي السابق للإجابات افراد العينة وحسب الجدول (3 – 9) فإن نسخة المحور كانت الموافقة علمت حول أهمية المحاسبة الدولية ومعاييرها وذلك بمتوسط حسابي قيمته 4.08 وإنحراف معياري 0.642 مما يدل على تمركز الاجابات المحور حول تنمية الوسط الحسابي .

الفقرات	موافق بشدة		موافق		محايد		أرفض		أرفض بشدة		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإتجاه
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%			
يعتبر التضخم حقيقة هامة وظاهرة تهدد مختلف دول العالم	26	65	14	35	0	0	0	0	0	0	4.65	0.483	موافق
يؤثر التضخم على الوضع المالي للمؤسسة	17	42.5	23	57.5	0	0	0	0	0	0	4.43	0.501	موافق
تعتبر محاسبة التضخم نتاج بمشكلات محاسبة معاصرة	6	15	24	60	07	17.5	2	5	1	2.5	3.80	0.853	موافق
يعتبر الرقم القياسي طريقة فمنهج انجح لايجاد معدل التضخم	3	7.5	30	75	7	17.5	0	0	0	0	3.90	0.496	موافق
يوجد لديك صعوبة فهم واستيعاب المعلومات عن طريق التكلفة التاريخية	5	12.5	29	72.5	5	12.5	1	2.5	0	0	3.95	0.597	موافق
يوجد لديك صعوبة فهم واستعاب المعلومات عن طريق التكلفة التاريخية	5	12.5	12	30	11	27.5	12	30	0	0	3.25	1.032	محايد
تعتبر التكلفة التاريخية المعدلة علاج شامل لمحاسبة التضخم	02	5	19	47.5	16	40	3	7.5	0	0	3.50	0.716	موافق
يؤدي الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية في مباد المحاسبة الى تحريف أكيد في قياس المركز المالي للشركة	01	2.5	21	52.5	12	30	6	15	0	0	3.43	0.781	موافق
عند إعداد القوائم المالية على أساس التكلفة التاريخية تعطى بصورة دقيقة وعادلة	03	7.5	23	57.5	10	25	04	10	0	0	3.63	0.774	موافق
يمكن ايجاد فائدة من اجراء تعديل قيم تاريخية لبنود التي قيمتها الحاضرة عند اعداد القوائم المالية	4	10	10	25	24	60	1	2.5	1	2.5	3.38	0.807	محايد
القوائم المالية لقد أعدت طبقا لمدخل التكلفة الجارية	3	7.5	28	70	8	20	1	2.2	0	0	3.83	0.594	موافق
تمثل طريقة التكلفة الجارية وسيلة للحفاظ على رأس المال	2	5	30	75	7	17.5	1	2.5	0	0	3.83	0.549	موافق
استجابة معايير المحاسبة الدولية اتجاه مشكلة تغيرات الأسعار	3	5	25	25	10	62.5	2	7.5	0	0	3.73	0.679	موافق
الارقام القياسية للاسعار تعكس التغيرات الناتجة عن التضخم	4	10	32	80	3	7.5	1	2.5	0	0	3.98	0.530	موافق
من الممكن أن لا يتم تقيم وإعادة تطوير الأصول غير النقدية إذا ظهرت مثلا بالقيمة العادلة في تاريخ قائمة المركز المالي	2	5	19	47.5	17	42.5	2	5	0	0	3.53	0.679	موافق
يمكن ادراج المعيار المحاسبي الدولي رقم 29 ضمن الحلول المقترحة لمشكلة التضخم	22	55	14	35	2	5	2	5	0	0	4.40	0.810	موافق بشدة
نتيجة المحور الثاني	108		353		139		38		2		3.826	0.780	موافق

المصدر : من إعداد الطلبة بناءا على إجابات الاستبيان وعلى مخرجات SPSS الدولية

1- يعتبر التضخم حقيقة هامة وظاهرة تهدد مختلف دول العالم: في هذا العنصر تم التوصل إلى إتفاق عام من طرف أغلبية أفراد العينة على أن التضخم يعتبر حقيقة هامة وظاهرة تهدد مختلف دول العالم ولقد كانت المؤشرات الإحصائية الخاصة في هذه الفكرة كما يلي: الوسط الحسابي 4.65 والانحراف المعياري 0.483 ال>ي يثبت تمركز الاجابات حول وسطها الحسابي.

2- يوثر التضخم على الوضوح المالي للمؤسسة: سنتطرق في هذا العنصر إلى معرفة آراء أفراد العينة حول أثر التضخم على الوضع المالي للمؤسسة وذلك بمتوسط حسابي 4.43 وانحراف معياري يساوي 0.501، حيث تمحورت نتيجة هذه الفكرة بموافقة الأغلبية.

3- تعتبر محاسبة التضخم نتاج لمشكلات محاسبية معاصرة: في هذا العنصر تم التوصل إلى اتفاق عام من طرف أغلبية أطراف العينة على محاسبة التضخم تعتبر نتاج لمشكلات محاسبية معاصرة، حيث كان الوسط الحسابي يقدر بـ:3.80 وانحراف معياري 0.853 والذي يثبت تمركز الإجابات حول وسطها الحسابي.

4- يعتبر الرقم القياسي طريقة ومنهج أنجع لايجاد معدل التضخم: كان هناك تأييد كبير حول هذه الفكرة بوسط حسابي يقدر 3.90 وبانحراف معياري 0.496 على أن الرقم القياسي يعتبر طريقة ومنهج أنجع لايجاد معدل التضخم.

5- يستلزم من المحاسب إعادة النظر في اعداد القوائم المالية في ظل التضخم: تتعلق هذه الفقرة خاصة بالمحاسبين على أنه يستلزم إعادة النظر في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم حيث أظهرت نتائج هذا السؤال أن هناك موافقة كبيرة من طرف المستجوبين حيث حققت وسطا حسابي قدره 3.95 وانحراف معياري قدره 0.597 وهذا يدل على أن تمركز وسطهما الحسابي.

6- توجد لديك صعوبة فهم واستعاب المعلومات عن طريق التكلفة التاريخية: يتناول هذا العنصر مدى فهم واستعاب المعلومات عن طريق التكلفة التاريخية حيث أسفرت نتائج

تحليل اجابات هذه الفقرة حيادا عاما من قبل المستجوبين ومن طرف أفراد العينة على ذلك، بوسط حسابي يقدر بـ3.25 وبانحراف معياري 1.032.

7- تعتبر التكلفة التاريخية المعدلة علاج شامل لمحاسبة التضخم: في هذا العنصر تم التوصل لاتفاق عام من طرف أغلبية أفراد العينة على أن التكلفة التاريخية المعدلة علاج شامل لمحاسبة التضخم ولقد كانت المؤشرات الإحصائية الخاصة كما يلي الوسط الحسابي 3.50 والانحراف المعياري 0.716 الذي ثبت تمركز الاجابات حول وسطيهما الحسابي.

8- يؤدي الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية في مبادئ المحاسبة إلى تحريف أكيد في قياس المركز المالي للشركة: يرتكز هذا العنصر حول ما إذا كان الإعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية يؤدي إلى تحريف في قياس المركز المالي للشركة ولقد كان هناك قبول عام لفترة حيث أن الوسط الحسابي 3.43 والانحراف المعياري بقيمة 0.781.

9- عند إعداد القوائم المالية على أساس التكلفة التاريخية تعطى بصورة دقيقة وعادلة: نلاحظ وجود نسبة تأكيد كبيرة من قبل أفراد العينة فيما يخص فترة اعداد القوائم المالية على أساس التكلفة التاريخية تعطى بصورة دقيقة وعادلة حيث بلغ الوسط الحسابي الخاص بعبارة 3.63 وانحراف معياري 0.774، يدل هذا على وجود اتفاق حول الاجابات.

10- يمكن إيجاد فائدة من تعديل قيم تاريخية لبنود التي قيمتها الحاظرة عند اعداد القوائم المالية في ظل التضخم: في هذا العنصر نحلل إحصائيا هذه الفكرة أن إجراء تعديل قيم تاريخية لبنود التي قيمتها الحاضرة عند اعداد القوائم المالية تعود بالفائدة عليها حيث نتج عن هذه العبارة أن أفراد العينة كانوا محايدين عموما، بوسط حسابي قيمته 3.38 وبانحراف معياري بـ 0.807.

11- القوائم المالية قد أعدت طبقا لمدخل التكلفة الجارية: في هذا العنصر سنختبر احصائيا ما إن كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمدخل التكلفة الجارية أم لا، فقد كان هناك موافقة من قبل المستجوبين بوسط حسابي بقيمة 3.83 وانحراف معياري بـ0.594.

12- تمثل طريقة التكلفة الجارية وسيلة للحفاظ على رأس المال: ترتكز هذه الفكرة على أن التكلفة الجارية وسيلة للحفاظ على رأس المال فهي من إيجابياتها حيث كان الرأي العام للمستجوبين بالموافقة بوسط حسابي قدره 3.83 وبانحراف معياري 0.549 مما يدل على تمركز إجابات أفراد العينة.

13- استجابة معايير المحاسبة الدولية اتجاه مشكلة تغيرات أسعار الصرف: في هذا العنصر ستعرف اتجاه آراء أفراد العينة حول هذا المشكل وهل استجابة له معايير المحاسبة الدولية فمن خلال هذا تم تركيزهم من خلال موافقة أغلبية المستجوبين بوسط حسابي 3.73 وبانحراف معياري 0.679 مما يدل على تمركز الاجابات حول وسطها الحسابي.

14- الأرقام القياسية للأسعار تعكس التغيرات الناتجة عن التضخم: يتعلق هذا السؤال بالتغيرات الناتجة عن التضخم وخلق الأرقام القياسية للأسعار، فقد أظهرت نتائجه أن هناك موافقة كبيرة من طرف المستجوبين بوسط حسابي قدره 3.98 وانحراف معياري بـ 0.530، وهذا ما يدل على تمركز اجابات الأفراد حول الوسط الحسابي.

15- من الممكن أن لا يتم تقييم واعادة تطوير الأصول غير النقدية إذا ظهرت مثلا بالقيمة العادلة في تاريخ قائمة المركز المالي: لقد كانت هذه الاجابات حول هذا السؤال موافقة للفكرة المطروحة حيث أن قيمة الوسط الحسابي هي: 3.53 والانحراف المعياري بقيمة 0.679 يشير إلى تمركز قيم الاجابات حول وسطها الحسابي.

16- يمكن ادراج المعيار المحاسبي الدولي رقم 29 ضمن الحلول المقترحة لمشكلة التضخم: كان هناك تأييد الأغلبية حول ادراج المعيار الدولي رقم 29 ضمن الحلول المقترحة لمشكلة التضخم، حيث كان الوسط الحسابي للاجابات ضمن مجال الموافقة بـ4.40 والانحراف المعياري بقيمة 0.810 مما يؤكد على اتفاق إجابات أفراد العينة.

من خلال المؤشرات الاحصائية السابقة الذكر، تبين من خلال آراء أفراد العينة أن المعالجة المحاسبية لتضخم حازت على التالية كما يلي بالوسط الحسابي 3.826 وانحراف معياري 0.780 يشير إلى أن تمركز قيم الإجابات حول وسطها الحسابي.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل وحسب المؤشرات الاحصائية المعروضة نستنتج ما يلي:

لوحظ من خلال دراستنا أن المحاسبة الدولية بشكل عام هي نظام عام مستقل بذاته ذو نطاق شامل يحظى بقبول العام من قبل دول العالم والتي كان لها الفضل اصدار المحاسبة الدولية المواكبة للأحداث العالمية وخاصة لحل مشاكل المحاسبية المعاصرة.

حيث يعتبر التضخم حقيقة هامة وظاهرة تؤثر على النشاط المحاسبي وذلك وفق لمحاسبة التضخم.

ولمعالجة هذا الأثر أدرجنا المعيار المحاسبي الدولي رقم 29 ضمن الحلول المقترحة لمشكلة التضخم.

خاتمة

خلاصة :

لقد عانت البيئة الاقتصادية لكثير من الدول من مشكلة التضخم الظاهرة تعددت وتنوعت تفاسيرها وأسبابها كونها تعبر عن ارتفاع المستوى العام الأسعار وتعكس اثارها في انخفاض القوة الشرائية لنقود حيث تطورت الدراسات الخاصة بمشكلة التضخم حديثا وذلك من الجانب المحاسبي حيث ظهر ما يسمى بمحاسبة التضخم، ومن خلال تناولنا لموضوع دور معايير المحاسبة الدولية في معالجة مشكلة التضخم، حيث لخصت دراستنا واعتمادنا الكلي على المعيار رقم 29 الخاص بالتقارير المالية في ظل اقتصاديات ذات تضخم مرتفع ،حيث تمت معالجته وفق لتكلفة التاريخية والجارية

الفرضيات:

انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدنا عليها في البحث والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة الدراسات العلمية المتمثلة في الاستقصاء من جهة أخرى.

توصلنا أثناء الفروض الى النتائج التالية:

ــ تعكس المحاسبة الدولية تطوير الفكر المحاسبي للخروج من نطاق الممارسات الإقليمية الى مواجهة المشاكل المحاسبية للنطاق الدولي الاولي.

ــ تحتل المعايير المحاسبة الدولية مكانة مرموقة من قبل دول العالم نتيجة لمواكبة التطورات الاقتصادية مما أدى إلى ضرورة توحيد القواعد المحاسبية على المستوى الدولي.

ــ توصلت الدراسة إلى أنه يتم معالجة التضخم وتعديل مستوى الأسعار وفق التكلفة التاريخية المعدلة والتي لا زالت تعاني من بعض السلبيات.

ــ يهدف المعيار الدولي رقم 29 إلى بيان إعادة وعرض القوائم المالية والتقدير للأحداث الاقتصادية للمنشأة وتعمل في ظل اقتصاد يعاني من ارتفاع مفرط لمعدل التضخم.

النتائج:

ــ تعتبر المحاسبية الدولية الأساس والنطاق الشامل لجميع الفروع من المحاسبة المالية والإدارية بالإضافة إلى مجالات أخرى.

ـــ وجود بعض العراقيل التي يصعب من خلالها التحكم ومعرفة معايير المحاسبة الدولية من تبنيها لبعض الدول.

ـــ التجارة الدولية في معالجة آثار التضخم تنصب في محاسبة التضخم حسب التكلفة التاريخية المعدلة وحسب التكلفة الجارية واللتان أقرهما كذلك المعيار الدولي رقم IAS 29.

التوصيات:

استنادا إلى الفصول المتناولة في المذكرة وبناء على النتائج المتوصل إليها يمكن أن نقترح ما يلي:

ـــ ينبغي الاهتمام بالمحاسبة الدولية تعد مكسبا للاستثمار الدولي وتضخم حجم التجارة الدولية.

ـــ تكيف المعالجة المحاسبية مع ظاهرة التضخم باعتبارها ظاهرة تمس جميع اقتصاديات الدول.

ـــ إدراج مثل هذه المواضيع في البرامج الدراسية لطلبة المحاسبة خاصة فيما يخص تقنيات محاسبة التضخم.

الصعوبات:

ـــ صعوبة اقتناء المراجع

ـــ صعوبة اجراء الدراسة الميدانية خاصة في ولاية الوادي، لنقص المؤسسات التي تطبق معايير المحاسبة الدولية.

آفاق البحث:

يمكن أن يتم ربط موضوع محاسبة التضخم بالمحاسبة الإسلامية ومدى يمكن أن يتم تعديل القوائم المالية وفق مبادئ المحاسبة الإسلامية.

كأفاق للبحث في هذا الموضوع يمكن تطرق إلى هذا الموضوع من خلال دراسة أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: المراجع باللغة العربية:

الكتب :

1- أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية، ط1، الدار الجامعية، الاسكندرية.

2- أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية، شركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004.

3- أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض وتقييم ومراجعة الأداء، الدار الجامعية، مصر، 2005.

4- أمين السيد أحمد لطفي، ج1، نظرية المحاسبة، الدار الجامعية، 84 شارع زكريا غنيم، 2006.

5- أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

6- أبو الفتوح علي فضالة، المحاسبة الدولية، (سلسلة الكتب العلمية في المحاسبة وإدارة الأموال)، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة، 1996.

7- أحمد نور، المحاسبة المالية، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي، الدار الجامعية، مصر، 2004,2003.

8- أبو الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، دار المعرفة الجامعية، جامعة الاسكندرية، 1999.

9- أحمد حلمي جمعة، القاموس الدولي، المحاسبة والتدقيق، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

10- أحمد حسين علي حسين وآخرون، المحاسبة المتوسطة في الأصول الثابتة والاستثمارات والالتزامات ومشاكل قياس الدخل، الدار الجامعية، 84 شارع زكريا غنيم، الابراهيمية، 2003.

11- برنار غرية، طرق الاحصاء، ترجمة هيثم لمع، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، 1989.

12- بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010.

13- توماس كينر، جيمس تايلور، بحوث التسويق، مدخل تطبيقي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 1993.

14- ثناء القباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، 84 شارع زكريا غنيم، الابراهيمية، الاسكندرية، 2003,2002.

15- جميس كاشن، جويل ليبرز، نظريات وسائل في أصول المحاسبة، ج1، ط1، دار

16- جسمين كاشن، جويل ليبرز، مبادئ المحاسبة، ط1، الدار الدولية للاستثمار، الثقافية، ش م ش، القاهرة، مصر، 2004

17- حسين القاضي، محمود حمدان، المحاسبة الدولية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

18- خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

19- خليل الديميلي، عبد الرزاق الساكن، نواف فخز، مبادئ المحاسبة المالية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005.

20- دونالد كيسسو، جيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، ج2، ط2، دار المريخ، الرياض، 1999.

21- رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، ط1، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة، 2001.

22- رضوان حلوة حنان، أسس المحاسبة المالية، ط1، دار حماد للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.

23- ريتشارد شرويد وآخرون، نظرية المحاسبة، دار المريخ، الرياض، 2006.

24- رياض العبد الله، طلال الحجاوي، نظرية المحاسبة، دار اليازوي، عمان، الأردن، 2009.

25- رياض العبد الله، طلال الحجاوي، نظرية المحاسبة، ج2، دار اليازوي، للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

26- نزار عيون السود، ليلى العقاد، علم الاجتماع الإعلامي ومناهج البحث العلمي، المطبعة الجديدة للنشر، دمشق، 1986.

27- سامر بطرس جلدة، النقود والبنوك، ط1، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، 2009.

28- سامي محمد الوقاد، نظرية المحاسبة، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.

29- سعود جايد العامري، المحاسبة الدولية، ط1، منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

30- سعود جايد مشكور العامري، محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق، ط1، دار النزهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

31- الدونس هندريكسن، نظرية المحاسبة، ط4، ترجمة كمال خليفة أبو زيد، الاسكندرية، 2008.

32- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير الدولية، ج1، الدار الجامعية، 2003,2002.

33- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، أسس الأعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية، عين شمس، 2000.

34- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبية، ج2، (الافصاحات)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

35- عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، ج1، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2003.

36- غازية حسين عناية، التضخم المالي، مؤسسة شباب الجامعة، القاهرة، 2000.

37- غانم شطاط، معايير المحاسبة الدولية، دار نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، قسنطينة، الجزائر، 2009.

38- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004.

39- كمال الدين الدهراوي، عبد الله عبد العظيم هلال، المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1999.

40- محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، مارس،2010.

41- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، مصر الجديدة، القاهرة، 2005.

42- محمد أبو نصار، جمعة حمدان، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولي، الجوانب النظرية والعلمية، ط2، وائل علم ينتفع به، عمان، الأردن، 2009.

43- يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع تطبيق لمعايير المحاسبة الدولية، ط1، مؤسسة وراقة للنشر والتوزيع، 2002.

ثانيا: المذكرات:

1- ابراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغيير الأسعار (التضخم)، تمهيدي ماجستير، 2008.

2- بن مولاي زينب، تقييم الأصول المادية الملموسة في المؤسسة في ظل تطبيق العلمي لمعايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية وتجارية، المدية.

3- المنوبية صالحي، قياس بنود القوائم وفق معايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، المركز الجامعي بالوادي، 2012.

4- سالمي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية، علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، باتنة، 2008.

5- شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق م م د، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، باتنة، 2008-2009.

6- ريمة زغدي، مشكلات المحاسبية المعاصرة، دراسة حالة سعر الصرف، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي، 2012.

7- كركاشة حسين، أثر التضخم على المحتوى الاعلامي للقوائم المالية، دراسة إحصائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011.

8- مدحت فوزي، عليان وادي، أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، رسالة تكميلية للماجستير، كلية التجارة، غزة، مارس، 2006.

9- سامح سيد عبد الستار، أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على مشكلة تغير الأسعار، تمهيدي، مذكرة ماجستير، 2008.

ثالثا الجرائد:

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 29، المؤرخ في 25 مارس 2009.

رابعا المجلات:

توفيق محمد شريف، رؤية مجلة مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء معايير محاسبية في مملكة العربية السعودية، مجلة الادارة العامة، الرياض، السعودية، العدد5، سبتمبر 1987.

خامسا الملتقيات والمؤتمرات:

1- أحمد قايد نور الدين، الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية، الملتقى الوطني (واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 5-6 ماي 2013.

2- حميداتو صالح وآخرون، الاصلاح المحاسبي في الجزائر، دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي، جامعة ورقلة، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

3- محمد عبد الحكيم عمر، المعالجة المحاسبية لآثار التضخم، دراسة مقدمة إلى حلقة العمل الثالثة من ندوة التضخم وآثاره على المجتمعات الاسلامية، منظمة المؤتمر الاسلامي بالاشتراك مع المعرف فيصل الاسلامي، جامعة الأزهر، المنامة، البحرين، 29 أفريل إلى 01 ماي 1997.

4- مرزاقة صالح، بوهرين فتيحة، الابداع المحاسبي من خلال معايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغير التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة البليدة، 12-13/ماي 2013.

5- يحياوي وفاء، المحاسبة المالية في المصارف الإسلامية، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

سادسا الكتب باللغة الفرنسية:

1- helen megnaud. Deuis duclose. Les sondages. Paris. Edition la decouvert.1989.

2- stephone Brun. Giude d'application des normes IAS/IFRS. Barti editions. Alger.2011.

سابعا المواقع الالكترونية:

1- مجلس المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الدولي الخليج الصناعية معايير المحاسبة الدولية 03-01-2009 www.gccaao.org

2- Www. jps div.org 19-02-2014

3- www jps dir. Com

فهرس

فهرس المحتويات

شكر وعرفان
قائمة الأشكال
قائمة الجداول
قائمة الاختصارات
قائمة الملاحق
فهرس المحتويات
مقدمة .....أ- ب –ج

الفصل الاول : المحاسبة الدولية ومعاييرها

تمهيد :.....5
1_المحاسبة الدولية: 5
1 - 1/ تعريف المحاسبة الدولية.....5
1-2/أهمية المحاسبة الدولية. 8
1-3/ أهداف المحاسبة الدولية. 8
1-4/ العوامل المؤثرة في المحاسبة الدولية.....9
2_ معايير المحاسبة الدولية. 11
2-1/ طبيعة المعايير المحاسبية. 11
2-2/ التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية 15
2 _ 3/ اسباب ورهانات تطبيق المعايير المحاسبة الدولية :.....19
2 -4/ اهمية وضع معايير المحاسبة الدولية واهم اهداف اصدارها 20
2-5/ منظمات مهنية دولية: 27
2_5_1 /لجنة المعايير المحاسبة الدولية (IASC) :.....28
2_5_2 / مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB).....32
2_5 _3/الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC: 35
2_5_4/المجموعة الاقتصادية الاوروبية (EEC):.....36
3_ماهية القوائم المالية و أهدافها.....37
3-1 /تعريف القوائم المالية.....37

2-3/ الخصائص النوعية لقوائم المالية : 37
3-3/ أهداف القوائم المالية 38
4-3/ عناصر القوائم المالية: 40
خلاصة: 46

الفصل الثاني : التضخم والفكر المحاسبي

تمهيـــــد: 48
1_ ماهية التضخم: 49
1-1/تعريف التضخم: 49
1-2 /أنواع التضخّم: 50
1-3 /أسباب ومظاهر التضخم : 54
أولا -أسباب التضخم: 54
ثانيا _مظاهر التضخم : 55
2- محاسبة التضخم : 56
2-1 /مفهوم المحاسبة عن التضخم : 56
2-2 /أهداف محاسبة التضخم: 56
2-3 /محددات المحاسبة عن التضخم : 61
2-4/تقييم محاسبة التضخم 62
2-5 /الأساليب المستخدمة لمعالجة مشكل التضخم: 63
3_المعالجة المحاسبية لتضخم وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 29. 80
3-1/ موقف لجنة معايير المحاسبة الدولية ومشكلة محاسبة التضخم: 80
3-2/ إطار شامل لتقرير التضخم: 82
3-3/عموميات حول معيار محاسبي دولي « 29 » : 89
3-4 /مؤشرات التضخم الاقتصادي المرتفع : 98
3-5/ إعادة تطوير القوائم المالية : 98
خلاصة : 103

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية

تمهيد :.....105
أولا - تقنية السبر واساليب المعاينة والاستقصاء.....106
ثانيا : عرض محتوى الاستبيان : 111
ثالثا: تحليل الاستبيان :.....115
خلاصة الفصل:.....130
خاتمة :.....132
قائمة المراجع 136
الملاحق

قائمة الأشكال:

الرقم	عـــــنوان الــشكل	الصـــــفحــة
01	الشكل رقم (1-1) إجراءات تبني معيار جديد	35
02	الشكل رقم (3-2) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب متغير الجنس	116
03	الشكل رقم (3-3) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين وفق تغير العمر.	116
04	الشكل رقم (3-4) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب الشهادة المتحصل عليها.	117
05	الشكل رقم (3-5) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب الأقدمية في المهنة.	118
06	الشكل رقم (3-6) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب المستجوبين حسب المستوى الوظيفي.	119
07	الشكل رقم (3-7) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين وفق التخصص العلمي.	120
08	الشكل رقم (3-8) شكل توضيحي يوضح تطبيق المستجوبين حسب درجة الإطلاع على المعايير المحاسبية الدولية.	121

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجـــــــــــــــــدول	الصفحة
01	جدول رقم (1-1) المعايير المحاسبية والتعديلات التي أجريت عليها.	25
02	جدول رقم (3-2) الإحصائيات المتعلقة بإستمارات الإستبيان	114
02	جدول رقم (3-3) توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس.	115
03	جدول رقم (3-4) توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير العمر.	116
04	جدول رقم (3-5) توزيع مجتمع الدراسة حسب الشهادة المتحصل عليها.	117
05	جدول رقم (3-6) توزيع مجتمع الدراسة حسب الأقدمية في المهنة.	118
06	جدول رقم (3-7) توزيع مجتمع الدراسة حسب المستوى الوظيفي.	119
07	جدول رقم (3-8) توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي.	120
08	جـدول (3-9) توزيـع مجتمـع الدراســة حسـب درجـة الاطـلاع علـى المحاسبة الدولية.	121
09	جدول رقم (3-10) معيار تحديد الإتجاهات وفق المتوسطات الحسابية.	122
10	جدول رقم (3-11) آراء العينة حول أهمية المحاسبية الدولية ومعاييرها.	123
11	جدول رقم (3-12) آراء العينة حول معالجة محاسبة التضخم	126

قائمة الإختصارات

الرمز	المصطلح
AS	Accounting Standardization
EEC	European Economic Comunity
IASC	International Accounting standard committee
IFAC	International Federation of Accounting committee
IFRS	International financial Reporting standards
IAS	International Accounting Standaridzation
ICPA	International committee Practios Auditing
IASB	International Accounting Standard board
ICCAP	International Committee for the Coordination Accounting Proffession

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	الإستبيان الموزع
02	نموذج من مخرجات برنامج SPSS

ملخص

يشهد الاقتصاد العالمي تطورا ملحوظ في الآونة الأخيرة نتيجة لظواهر وأحداث فرضت نفسها على تغير الفكر المحاسبي، مما أدى إلى ظهور المحاسبة الدولية، وذلك بوضع نماذج أو ارشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسات العملية في المحاسبة وهذا ما أطلق عليه مصطلح معايير إلى حاسبة الدولية التي جاءت للايجاد حلول لبعض المشاكل والازمات أهمها مشكل التضخم الذي يعتبر من الظواهر العالمية التي لها تأثيرات هامة على اقتصاد الكثير من الدول والذي يعبر عن الارتفاع المستمر في المستوى العام للأسعار والذي يعتبر أحد العوامل التي يتوقع ان يكون لها أثارها المباشرة على تطوير المحاسبة وعلى الممارسات المحاسبية حيث أفردت بعض الهيئات ولجان والمنظمات الفاعلة للحد من هذه الظاهرة محاسبيا ومعالجة أثارهما على مستوى الاقتصاد الدولي.

الكلمات المفتاحية : المحاسبة الدولية، المعيار المحاسبي الدولي، التضخم، التكلفة التاريخية.

Résumé :

L'économie mondiale est un développement remarquable ces derniers temps en raison des phénomènes et événements s'est imposé sur le changement de la pensée comptable mm conduit à l'émergence de la comptabilité internationale , et en plaçant les modèles ou les orientation générales de plomb de diriger et de rationaliser la pratique de la comptabilité , ce soi –disant normes comptable internationales à long terme qui est venu a déchiqueter solution à certains problèmes et des crises , notamment le problème de l'inflation , qui est un phénomène mondial qui ont des impacts importants sur l'économie de nombreux pays et qui reflète la hausse continue du niveau général des prix et que l'un des facteurs qui sont susceptibles d'avoir un impact direct sur le développement de la comptabilité et des pratiques comptabilité , ou distingué certains organismes et comités , organisation et acteurs pour réduire ce phénomène , de traitement et de ses effets sur la comptabilisation au niveau de l'économie internationale .

Les mots d'ouverture : International Accounting , IAS , le cout historique de l'inflation .

Summary :

Globale economy is a remarkable development in recent times as a result of the phenomena and events imposed itself on the change of accounting thought mm led to the emergence of international accounting , and by placing the models or general guidance lead to direct and rationalize the practice in accounting , this so-called term international accounting standards that came to shred solutions to some problems and crises , most notably the problem of inflation , which is a global phenomena that have significant impacts on the economy of many countries and which reflects the continuing rise in the general price level and that one of the factors that are expected to have a direct impact on the development of accounting and practices accounting , where singled out some bodies and committees , organizations and actors to reduce this phenomenon , accounting treatment and its effects on the level of the international economy

The opening words : International Accounting , IAS , inflation gistorical cost