الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة ومالية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

المحاسبة في ظل التضخم وأثرها على القوائم المالية

- دراسة حالة مجمع صيدال-

اعداد الطلبة		المشرف
1	بوقزولة لبنى	د. وادي رقية
2	زهدي وردة	

لجنة المناقشة:

اسم ولقب الأستاذ(ة)	الجامعة	الصفة
عون صبرينة	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	رئيسا
وادي رقية	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مشرفا ومقررا
بوالعجين فايزة	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	ممتحنا

السنة الجامعية:2025/2024

يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنكُمْ
وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ

سورة المجادلة آية ١١

نشكر الله الذي وهبنا نعمة العلم ووفقنا على انجاز هذا المذكرة فهو القائل: ﴿لئن شكرتم لأزيدنكم﴾

اعترافا بالفضل وتقدير الجميل أتقدم بالشكر الجزيل إلى:

أستاذتي ومشرفتي" وادي رقية " على قبولها الإشراف على هذا المذكرة وعلى نصائحها وتوجيهاتها القيمة

كما نتقدم بالشكر المسبق إلى أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة وتحملهم عناء تقييمها وتقويمها

إلى كل الأساتذة الذين رافقونا طوال مشوارنا الدراسي،

كما لا ننسى أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا البحث

في الأخير نسأل الله العلي العظيم أن يتقبل منا هذا العمل ويجعله في ميزان حسناتنا

إهداء

سبحان الله الذي كان سببا في النجاح والتوفيق الذي خلقنا وأنارلنا السير في الطرية المستقيم.

أهدي ثمرة جهدي الى التي حملتني ومنحتني الحياة،واحاطتني بحنانها وحرصتعلى تعليمي بصبرها وتضحياتها إلى من كان دعاءها سر نجاحي "أمي" الغاليةحفظها الله.

الى الذي دعمني في مشواري الدراسي وكان وراء كل خطوة خطوتها في طريق العلموالمعرفة "أبي" الغالي رعاه الله.

الي الذي هم أنس عمريومخزن ذكرياتي إخواني وأخواتي، وزينة، حسام،عبد الهاني.

كما لا يفوتني أن أخص إهدائي إلى خطيبي خير الدين الذي كانداعما لي.

إلى كل الأصدقاء والأحبة كل من تذوقت معظم أجمل اللحظاتالذين جعلهم الله إخوتي كل واحد باسمه.

والى كل الأشخاص الذين احمل لهم المحبة والتقدير.

<u>لبنى بوقزولة</u>

اهدي ثمرة هذا العمل المتواضع الى روح "ابي" الطاهرة
وشكرا

وردة زهدي

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأثار التي يخلفها التضخم على عناصر القوائم المالية، وكيفية معالجتها باستخدام التكلفة التاريخية المعدلة وغيرها، وذلك بهدف تحييد أثر التضخم على القوائم المالية .

وقد تناولت الدراسة كيفية تعديل القوائم المالية باستخدام أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة بالاعتماد على الأرقام القياسية العامة لمجمع صيدال وقد ركزنا على قائمتي الميزانية وجدول حسابات النتائج، وقد تم إتباع أسلوب المنهج الوصفي في الجانب النظري إلى جانب إتباع الأسلوب المنهج التحليلي في دراسة الحالة التطبيقية، كما سعت هذه الدراسة إلى تقييم مدي فعالية هذا الأسلوب في إزالة تأثير التضخم من أجل تقديم صورة مالية أكثر دقة ووضوحا يعكس الأداء الحقيقي للمؤسسة، مما يمكن مستخدمي القوائم المالية من اتخاد قرارات سليمة ومبنية على معلومات موثوقة، ومن أهم النتائج التي توصلنا إليها في هذه الدراسة:

- للتضخم أثار وخيمة على المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية خاصة في ظل التكلفة التاريخية حيث تفقد القوائم المالية مدلولها وتصبح لا تعبر عن الوجه الحقيقي للمؤسسة، ومن خلال النتيجة المتوصل إليها رأينا تقديم توصيات أهمها :

- ضرورة الأخذ بعين الإعتبار البعد المحاسبي لظاهرة التضخم، وعدم الإستمرار في تجاهل آثرها على المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: القوائم المالية، التضخم، محاسبة التضخم، التكلفة التاريخية المعدلة، مجمع صيدال.

Abstract:

This study aimed to identify the effects of inflation on the financial statements, and howto address them using methods such as adjusted historical cost, among others, with thegoal of neutralizing the impact of inflation on financial statements.

The study examined how to adjust financial statements using the adjusted historicalcost method, relying on general price indices. It also aimed to evaluate theeffectiveness of this method in eliminating the effects of inflation, in order to provide amore accurate and clearer financial picture that reflects the institution's trueperformance. This enables financial statement users to make sound and well-informeddecisions based on reliable data.

Key Words: Financial Statements, Inflation**,** Inflation Accounting, adjusted historical cost, complex saidal.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

العنوان	الصفحة
الشكر والعرفان	
الاهداء	
الاهداء	
الملخص	
فهرس المحتويات	**I**
قائمة الجداول	**IV**
قائمة الاشكال	**VI**
قائمة الملاحق	**VIII**
المقدمة	أ-ز
الفصل الاول:الاطار النظري للدراسة	
تمهيد	
المبحث الاول:تقديم عام حول القوائم المالية	8
المطلب الاول: ماهية القوائم المالية	**9**
المطلب الثاني: مكونات القوائم المالية وعناصرها	**12**
المطلب الثالث الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اعداد القوائم المالية	**16**
المبحث الثاني:الاطار النظري للتضخم	17
المطلب الاول:ماهية التضخم	**17**
المطلب الثاني:الأرقام القياسية والتغيرات في مستويات الأسعار	**23**
المطلب الثالث:وسائل واجراءات المعالجة للحد من التضخم	**26**
المبحث الثالث:اشكالية القياس والافصاح المحاسبي في فترات التضخم	**30**
المطلب الاول:القياس والافصاح المحاسبي	**30**
المطلب الثاني: مشاكل القياس الناتجة عن التضخم	**33**

المطلب الثالث:الحاجة إلى الافصاح المحاسبي في فترات التضخم	**37**
المبحث الرابع:الجهود المحاسبية الدولية لمعالجة التضخم في القوائم المالية	**39**
المطلب الاول: محاسبة التضخم	**39**
المطلب الثاني: المعيار المحاسبي الدولي رقم 29	**41**
المطلب الثالث: البدائل المحاسبية لمعالجة التضخم	**42**
خلاصة الفصل	**51**
الفصل الثاني: دراسة حالة مجمع صيدال	
تمهيد	
المبحث الأول: تقديم عام للمجمع	**53**
المطلب الاول: بطاقة تعريفية لمجمع صيدال	**53**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال	**55**
المبحث الثاني: تعديل القوائم المالية لمجمع صيدال لسنتي 2022-2023	**62**
المطلب الاول: إجراءات تعديل القوائم المالية	**61**
المطلب الثاني: تعديل قائمة الميزانية وجدو حسابات النتائج لسنتيَ2022-2023	**61**
المطلب الثالث: تحليل ومقارنة نتائج التعديل لسنتي 2022 و2023	**83**
المبحث الثالث: القياس المحاسبي وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة وأثره على مؤشرات التوازن المالي	**85**
المطلب الأول: مؤشرات التوازن المالي	85
المطلب الثاني: أثر التضخم على مصداقية مؤشرات التوزان المالي	87
خلاصة الفصل	88
الخاتمة	**90**
المصادر والمراجع	**95**
الملاحق	**99**

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجداول	الصفحة
1	طرق حساب الارقام القياسية	28
2	تصنيف البنود النقدية وغير النقدية للميزانية	49
3	مزايا وعيوب التكلفة التاريخية المعدلة	51
4	مزايا وعيوب طريقة التكلفة الجارية	52
5	الميزانية المالية لمجمع صيدال في 2023/12/31	70
7	جدول حسابات النتائج لمجمع صيدال في 2023/12/31	71
8	البنود النقدية في بداية سنة 2023	76
9	حساب صافي البنود النقدية المعدلة في بداية الفترة للسنة 2023	76
10	حساب المقبوضات النقدية المعدلة في بداية الفترة لسنة 2023	77
11	حساب المدفوعات النقدية المعدلة في بداية الفترة لسنة2023	77
12	حساب صافي البنود النقدية التاريخية في اخر السنة 2023	78

قائمة الاشكال

قائمة الاشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1	التغير في المستوى العام للأسعار	29
2	الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال	62

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
1	القوائم المالية لمجمع صيدال 2022	92
2	القوائم المالية لمجمع صيدال سنة 2023	95
3	الأرقام القياسية لأسعار المستهلك 2023	98

المقدمة العامة

1- تمهيد:

تسعى المحاسبة إلى تقديم قوائم مالية عالية الجودة تلبي احتياجات المهتمين بجمع المعلومات المالية والمحاسبية على المؤسسات الاقتصادية، حيث تعد القوائم المالية أحد أهم مخرجات النظام المحاسبي كما تعد الأساس في التقارير المالية حيث تعكس نتيجة أعمال المؤسسة خلال الدورة المحاسبية لها وتوفر صورة شاملة لها لمستخدميها عن نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

ومع تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية الهائلة في القرن العشرين والذي صاحبه زيادة الأهمية للبيانات المالية كمصدر للمعلومات التي تخدم المهتمين من رجال الأعمال ومؤسسات مالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية، وهذا يتطلب أن تكون البيانات المالية المنشورة تتسم بقدر من المصداقية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرار.

ومن أهم الظروف الاقتصادية التي أثارة ومازالت تثير الكثير من الجدل العلمي منذ بداية الستينات من القرن الماضي، هي الظروف الناجمة عن آثار ظاهرة التضخم النقدي، حيث أصبحت الأرقام التي تنتجها الأنظمة المحاسبية التقليدية القائمة على مبدأ التكلفة التاريخية لا تعبر عن وضع الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة، الأمر الذي جعل الكثير من الهيئات العلمية والمهنية للمحاسبة في مختلف دول العالم تتجه إلى القيام بمحاولات عملية لعلاج آثار التضخم على البنيات والمعلومات المحاسبية .

حيث تعتبر التكلفة التاريخية من بين الأسس الأكثر جدلا في مجال القياس المحاسبي، لأنها تقضي بتسجيل كافة العمليات والأحداث الإقتصادية بقيمتها الفعلية عند تاريخ حدوثها، ولا تعتد بأي تغير يطرأ على قيمتها بعد ذلك التاريخ وهذا ما يؤثر سلبا على مصداقية المعلومات المحاسبية، لهذا تعرض هذا المبدأ لإنتقادات شديدة أسفرت نحو التوجه إلى تطبيق محاسبة القيمة العادلة كمطلب أساسي لتحقيق الوثوقية في المعلومات المحاسبية وعلى سبيل المثال فقد تناولنا مجمع صيدال لدراسة هذه الحالة.

2- مشكلة الدراسة:

تطبق اغلب المؤسسات الجزائرية طريقة التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية، مما يؤدي الى مشكلة تقديم قوائم مالية لا تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسات الجزائرية، كون الجزائر وعلى غرار العديد من الدول تعاني من مشكلة التضخم وهذا ما يؤدي الى تقديم قوائم مالية مضللة والتي من خلالها ستبنى قرارات خاطئة قد تؤدي بالمؤسسة الى خسائر محتملة وهذا ما يدفعنا الى طرح الإشكالية التالية:

ما هو أثر بدائل القياس المحاسبي على القوائم المالية في فترات التضخم ؟

وعلى ضوء الاشكالية الرئيسية يمكن الإشارة إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- هل القوائم المالية المعدة وفق أساس التكلفة التاريخية تعبر بعدالة ومصداقية على المركز المالي ونتيجة الأعمال في فترات التضخم؟
- هل يأخذ المجمع بعين الاعتبار أثر التضخم عند إعداده للقوائم المالية؟
- ما مدى فعالية نموذج القياس المحاسبي وفق التكلفة التاريخية المعدلة في استبعاد آثار التضخم على القوائم المالية للمجمع؟
- ما هو أثر تعديل القوائم المالية وفق نموذج القياس المقترح على مؤشرات التوازن المالي لمجمع صيدال؟

3- **فرضيات الدراسة:**للإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضياتالتالية:

- يؤدي القياس المحاسبي المستند على التكلفة التاريخية إلى التضليل في الافصاح عن المركز المالي وتشويه المعلومات في جدول حسابات النتائج.
- لا يأخذ المجمع بعين الاعتبار أثر التضخم عند إعداده للقوائم المالية.
- يؤدي تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة إلى الافصاح عن معلومات اضافية تساعد مستخدميها على اتخاذ القرارات السليمة.
- يؤثر القياس المحاسبي وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة في فترات التضخم على مؤشرات التوازن المالي.

4- أهمية الدراسة:

يعتبر التضخم أحد أخطر الظواهر الاقتصادية المنتشرة في الجزائر ذلك ولأنها تؤثر على الوضع الاقتصادي والاجتماعي بالإضافة الى تأثيرها على العمل المحاسبي وبالتالي تأثيرها على مخرجات العمل المحاسبي والتي تتمثل في القوائم المالية حيث يجعلها تفقد خصائصها مما يجعلها غير مفيدة في اتخاذ القرارات.

5- أهداف الدراسة:

- دراسة مشكلة التضخم وتأثيرها على القوائم المالية.
- التعرف على مدى الالتزام بتطبيق الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.
- التعرف على الآثار السلبية الناجمة عن عدم أخذ أثر التضخم في الحسبان عند إعداد قائمتي الدخل والمركز المالي.
- التعرف على كيفية معالجة أثر التضخم على القوائم المالية.

6- أسباب اختيار الموضوع:

تم اختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:

- تفاقم ظاهرة التضخم دوليا ومحليا.
- تطبيق عملية المحاسبة في ظل ارتفاع معدلات التضخم يعد مشكلة من المشاكل المحاسبية، لذا أردنا معالجة هذه الإشكالية ومعرفة النتائج المتوصل إليها .
- التعرف على الآثار المترتبة عن تجاهل ظاهرة التضخم في القوائم المالية.
- قلة الدراسات المحاسبية المتناولة لمشكلات التضخم في مجال المحاسبة بمكتبتنا.

7- المنهج المتبع في الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة المطروحة واختبار صحة الفرضيات الموضوعة تم إتباع أسلوب المنهج الوصفي في الجانب النظري، وذلك من خلال دراسة ظاهرة التضخم والتطرق الى مكونات القوائم المالية وكيفية إعدادها، بالإضافة إلى دراسة تأثير التضخم على القوائم المالية، إلى جانب إتباع أسلوب المنهج التحليل يفي دراسة الحالة التطبيقية من خلال تطبيق أحد المداخل المحاسبية المقترحة لمعالجة أثار التضخم.

8- **صعوبات البحث:**

- ✓ قلة الكتب المتعلقة بموضوع محاسبة التضخم في مكتبتنا.
- ✓ تعدد المفاهيم الخاصة بالموضوع.

9- حدود الدراسة:

للإجابة على إشكالية البحث حصرنا الدراسة ضمن حدود متعلقة بالإطار المكاني والزماني وذلك كالتالي:

الحدود المكانية: اقتصرت هذه الدراسة على مجمع صيدال لصناعة الأدوية في الجزائر.

الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية في اقتصار الدراسة التطبيقية على معالجة القوائم المالية لأحداث السنوات (2023-2022) لمجمع صيدال.

الحدود الموضوعية: يتناول موضوع البحث كيفية معالجة أثر التضخم في القوائم المالية وفق أحد بدائل القياس المحاسبي التي نص عليها المعيار الدولي 29، لذلك سيتم في هذا البحث الاعتماد على:

- اعتماد الرقم القياسي للأسعار المعدة من طرف الديوان الوطني للإحصائيات (ons لتعديل بنود القوائم المالية وذلك للحصول على التكلفة التاريخية المعدلة لهذه البنود.
- الاعتماد على قائمتي الميزانية وجدول حساب النتائج لسنتي 2022-2023 لمجمع صيدال.

10- الدراسات السابقة:

- ✓ **دراسة العروسي آسيا** سنة 2014،أطروحة دكتوراه بعنوان **"تأثير القياس المحاسبي على الإفصاحفي القوائم المالية في حالة التضخم".**هدفت الدراسة لاستعراض النماذج المختلفة لمعالجة أثر التضخم على الإفصاح في القوائم المالية، التعرف على كيفية الإفصاح عن أثر التضخم في القوائم المالية، تصحيح القوائم المالية لمؤسسة اقتصادية من خلال دراسة حالة مجمع صيدال للفترة الممتدة (من 2010 إلى 2012)توصلت الدراسة لعدة نتائج منها المعلومات المعدة وفق وحدة النقد الثابتة أكثر تعبيرا عن الوضع

الحقيقي للمؤسسة من تلك المعدة على أساس مبدأ التكلفة التاريخية، تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة على بنود الميزانية بين أن هناك ارتفاع في التكلفة التاريخية للأصول الثابتة، المخزون ورأس المال عن تكلفتها التاريخية، تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة على الإيرادات والمصاريف، وإدراج خسائر القوة الشرائية ضمن جدول حسابات النتائج بين أف المؤسسة تحقق أرباح صورية ترتّب عنها دفع ضرائب إضافية وتآكل تدريجي لرأس المال.

- ✓ **دراسة زاوي عيسى وشعيبشنوف** سنة 2019، مقال بعنوان**"دور تطبيق أساليب محاسبة التضخم في تحسين مصداقية القوائم المالية"**. هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى مساهمة تطبيق أساليب محاسبة التضخم في تحسين مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، ذلك من خلال تطبيق الدراسة على عينة من الذين يمارسون مهنة المحاسبة والموظفين في مجال المالية، والأساتذة الجامعيين المختصين بالأبحاث كالدراسات المحاسبية. توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن تطبيق أساليب محاسبة التضخم يزيد في تحسين مصداقية القوائم المالية من خلال تحسين كل من مصداقية الخصائص النوعية للبيانات المحاسبية ومصداقية الأداء المالي.
- ✓ **دراسةEbiaghan Orits Frank**سنة 2019، مقال بعنوان**"تحليل مقارن بين معلومات محاسبة التكلفة التاريخية والمعلومات المعدلة مع الأخذ بالتضخم"**.هدفت الدراسة إلى البحث في تأثير محاسبة التكاليف التاريخية على الأرباح المعلن عنها للمؤسسة، مع تقييم محاسبة التكلفة الحالية كطريقة قياس بديلة في اقتصاد متضخم ومتقلب كالاقتصاد النيجيري لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام البيانات المالية المستخرجة من التقارير والحسابات السنوية لعشر مؤسسات إنتاجية مدرجة في القطاع الصناعي للسلع الاستهلاكية في البورصة النيجيرية للفترة من 1996 إلى 2016، مع استخدام لنموذج الانحدار المتعدد المتكون من مصاريف الإهتلاك الضرائب،وتوزيعات الأرباح كمتغيرات مستقلة بينما كانت الأرباح المسجلة بالتكلفة التاريخية والحالية للمؤسسة بمثابة المتغيرات التابعة. تم استخدام تقنية تقدير المربعات الصغرى العادية لاختبار العلاقات المتبادلة بين المتغيرات.

كشفت الدراسة أن كلا من محاسبة التكلفة التاريخية ومحاسبة التكلفة الحالية لهما تأثير كبير على الأرباح المعلنة ومن المستحسن أن تقوم المؤسسات بإعداد تقاريرها المالية باستخدام أساليب التكلفة التاريخية والقيمة العادلة (التكلفة الحالية) معا،حيث سيمكنها ذلك من معرفة وضعها المالي الحقيقي قبل الإعلان عن توزيعات الأرباح والفوائد الأخرى.

الفجوة البحثية:

يأتي هذا البحث تكملة للبحوث والدراسات السابق واثراء الموضوع، الى ان ما يميزها عن الدراسات السابقة هو الدراسة الميدانية حيث قمنا بتعديل القوائم المالية لمجمع صيدال باستخدام التكلفة التاريخية المعدلة لسنتين متتاليتين والمقارنة بينهما، في حين أن الدراسات السابقة اقتصرت على التعديل فقط.

11- هيكل الدراسة:

لدراسة هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين تسبيقا بالمقدمة التي تتضمن العناصر المتفق عليها منهجيا حيث اهتم:

- ✓ **الفصل الأول:** يتناول الاطار النظري للدراسة حيث سيتم تقسيمه إلى أربعة مباحث، اين خصص المبحث الأول كإطار نظري عام للقوائم المالية، واما الثاني فخصص للاطار النظري للتضخم، في حيث أنا المبحث الثالث سيتم التطرق فيه إلى عرض مشاكل القياس والافصاح المحاسبي في حالة التضخم، وفي الأخير المبحث الرابع خصص لبدائل القياس المحاسبي في فترات التضخم.
- ✓ **أما الفصل الثاني فمن** خلاله قمنا بإسقاط الدراسة النظرية على المجمع محل الدراسة، فتم في المبحث الأول التعريف بمجمع صيدال من حيث نشأة وأهداف المجمع، الهيكل التنظيمي للمجمع، وتطبيق أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة في تعديل القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة (صيدال) لسنة 2023.

الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة المالية

تمهيد:

يعتبر التضخم أحد المشاكل الاقتصادية التي تعاني منها الأنظمة الاقتصادية للدول المتقدمة والنامية، والجزائر كباقي الدول تعاني هي أيضا من ارتفاع معدلات التضخم وتتجلي مشكلات التضخم في ارتفاع المستوى العام للأسعار نتيجة لعدة أسباب منها زيادة المعروض النقدي المتداول في السوق وزيادة الطلب الكلي للسلع والخدمات على العرض الكلي... الخ.

والهدف الأساسي من النظام المحاسبي هو تقديم معلومة صادقة تعكس الصورة الحقيقية للوضع الاقتصادي داخل المؤسسة، وفي ظل اعتماد التكلفة التاريخية كنموذج لقياس القوائم المالية يمكن أن تكون المعلومة المحاسبية مضللة لمتخذي القرار في حالة ارتفاع معدلات التضخم.

وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى مفهوم التضخم وأنواعه والأثار الاقتصادية والاجتماعية التي يحدثها التضخم، إلى جانب مفاهيم القوائم المالية ومكوناتها وطرق القياس المحاسبي، والتطرق لأثار التضخم على عناصر القوائم المالية وطرق علاجها.

المبحث الأول: تقديم عام حول القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية مرآة عاكسة لنشاط المؤسسة ولنتائج أعمالها، وحلقة وصل بينها وبين مختلف مستخدميها، حيث توجب على الإدارة إعدادها وعرضها وفق متطلبات معينة تم تحديدها في المعايير المحاسبية الدولية، وبالتحديد في المعياريين الأول والسابع وفي النظام المحاسبي المالي، الذي من المعروف في الساحة المحاسبية أنه مستوحى من هذه المعايير، من أجل توحيد الممارسات المحاسبية على المستويين الدولي والمحلي، وذلك حتى تخدم القوائم المالية المعروضة احتياجات أصحاب المصلحة بالمؤسسة.

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية من بين أهم مخرجات النظام المحاسبي فهي تبين المركز المالي للمؤسسة ونتيجة أعمالها، كما يتم من خلالها إيصال المعلومات المحاسبية الى كافة مستخدميها.

1- تعريف القوائم المالية:

هناك تعاريف متعددة للقوائم المالية، لكن جميعها يشترك في العناصر الأساسية لها وتختلف فقط من حيث المصطلحات المستخدمة:

- ✓ **تعريف 01:** بأنها مجموعة من البيانات المالية الأساسية التي تصدرها المؤسسة مرتبة في جداول تعد وفق مواصفات معينة، وذلك بموجب مجموعة من المفاهيم والمبادئ المحاسبية، وعلى أساس منطقي وبصورة منسقة.[1]
- ✓ **تعريف 02:** وعرفت كذلك " القوائم المالية وسيلة الإدارة الأساسية في اتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة[2]المؤسسة فمن خلال القوائم المالية يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمؤسسة وما حققته من نتائج، وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي للعملية المحاسبية والتي تصف العمليات المالية للمنشأة، وتتعلق كل قائمة مالية بتاريخ معين أو تغطي فترة معينة من نشاط الأعمال، وتلتزم المؤسسات بإعداد أربعة أنواع من القوائم المالية الأساسية كما يلي:
  - قائمة المركز المالي.
  - قائمة الدخل.
  - قائمة حقوق الملكية.
  - قائمة التدفقات النقدية.
- ✓ **تعريف 04:** القوائم المالية هي الوسائل التي بموجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي للوحدة الاقتصادية.[3]

نستنتج من خلال ما سبق: أن القوائم المالية تعد المنتج النهائي للنظام المحاسبي، وتعتبر الوسيلة الرئيسية التي تقوم المؤسسات من خلالها بتوصيل المعلومات المالية لمستخدمي هذه القوائم عند إقفال الحسابات، حيث تعكس تقييم الأداء المالي للمؤسسة خلال الدورة المحاسبية، وتوفر صورة شاملة لمستخدميها عن نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

2- الخصائص النوعية للقوائم المالية:

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، وتتمثل فيما يلي:

2-1- **القابلية للفهم:**

إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين، لهذا الغرض فإنه من المفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال[4]والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية، وإن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من

---

[1]- فطوم أمحمدي، **دور النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة الإصلاح المحاسبي في القوائم المالية**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة البليدة 2، 2016-2017، ص 152.

[2]- بلقاسم خليفة، **دور القوائم المالية في توحيد العمل المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية**، أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية محمد بوضياف، المسيلة، 2014-2015، ص 128.

[3]-محمد فيصل مايده، **تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة**، أطروحة دكتوراه جامعة محمد خيضر- بسكرة، 2016-2017، ص 61.

[2]- طارق عبد العال حماد، **معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن – عمان، ص 27.

العنـــــــاية، وبالتالي فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية أن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة انه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين.

2-2- الملاءمة:

لكي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون ملائمة لصناع القرارات، وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين لمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية.

2-3- **الموثوقية:**

لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من أخطاء الهامة والتحيز وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه.

ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوقة بطبيعتها أو طريقة تمثيلها لدرجة أن الاعتراف بها يمكن أن يكون مضللا.

2-4- القابلية للمقارنة:

يجب أن يكون المستخدمين قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية بالمنشآت مالية النسبية، والأداء والتغيرات في المركز المالي.

ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية، وأي تغيرات في هذه السياسات وأثار هذه التغيرات[1]

3- أهداف القوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية المرآة التي تعكس الأداء الحقيقي للمؤسسة، فهي تعمل على توفير المعلومات عن الأداء المالي والمركز المالي وأي تغيرات تحدث فيه، الأمر الذي يفيد ذوي العلاقة بالمؤسسة من اتخاذ القرارات الصحيحة.

ويمكن التطرق لجملة أهداف القوائم المالية على النحو التالي:

- ✓ توفير معلومات ذات جودة عن الوضع المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وعن مصادر أموال واستعمالاتها والتغير الحاصل في الوضع المالي لها من فترة مالية إلى أخرى.
- ✓ ضمان الشفافية من خلال الإفصاح الكامل وتقديم عرض عادل عن المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات.
- ✓ تقييم مدى كفاءة الإدارة في استغلال وتوظيف موارد المنشأة المتاحة لها وسلوكها الاقتصادي.
- ✓ تزويد أصحاب المصلحة بمعلومات مفيدة تساعدهم في تقييم قيمة ووقت عائد الاستثمار ودرجة التأكد من تحقيقه.[2]

4- مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم:

يشمل مستخدمي القوائم المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين والآخرين والعملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور، ويستخدم هؤلاء القوائم المالية لإشباع بعض من حاجاتهم للمعلومات والتي تشمل ما يلي:

4-1- المستثمرون:

يهتم مقدمي رأس المال المخاطر ومستشاريهم بالمخاطرة المصاحبة لاستثماراتهم المتأصلة فيها والعائد المتحقق منها أنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار او البيع، كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المشروع على توزيع أرباح الأسهم.[1]

---

[1]- طارق عبد العال حماد،مرجع سبق ذكره، ص 27-29.

[1]- أمينة حفاصة، **أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، سنة 2020-2021، ص 4.

4-2- الموظفون:

يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة بالاستقرار وربحية أرباب الأعمال، كما أنهم يهتمون بمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المنشأة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم ومزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

4-3- المقرضون:

يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع عند الاستحقاق.

4-4- الموردون والدائنون والتجاريون الآخرون:

يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمنشأة على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المنشأة كعميل رئيسي لهم.[2]

4-5- العملاء:

يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو الاعتماد عليها.

4-6- الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:

تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة المؤسسات، كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي إحصاءات متشابهة.

المطلب الثاني: مكونات القوائم المالية وعناصرها

من خلال هذا المطلب سيتم عرض كل من قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغير في حقوق الملكية وغيرها من القوائم المالية

1- مكونات القوائم المالية:

يدور المعيار IAS 01 المتعلق بعرض القوائم المالية حول المحاور الرئيسة الآتية:[3]

1-1 قائمة المركز المالي: الميزانية هي كشف للأرصدة التي لا تزال مفتوحة في تاريخ معين بعد اغلاق الحسابات الوهمية في حساب ملخص الدخل، وهي قائمة تتضمن الحسابات الحقيقة المتعلقة بالأصول والالتزامات وحقوق الملكية في تاريخ معين.

1-2 قائمة الدخل: إن كشف الدخل تفاصيل الإيرادات والمصروفات خلال فترة زمنية محددة تكون في الغالب سنة مالية، فإذا والفرق بينهما يمثل صافي الدخل، إذا كانت المنتجات أكثر من الأعباء تكون المؤسسة قد حققت أرباحا، وإذا كانت المنتجات اقل من الأعباء تكون المؤسسة قد حققت خسائر.

1-3 قائمة التغيرات في حقوق الملكية: تقوم المؤسسة بعرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية كجزء منفصل في القوائم المالية، ويتضمن:

- ✓ تسوية حقوق الملكية بين أخر المدة وبداية المدة.
- ✓ بنود المكاسب والخسائر التي تعد جزءا من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الدخل.

1-4 قائمة التدفقات النقدية: وهي قائمة تعرض عن فترة معينة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية التي تمت خلال فترة مالية معينة في المؤسسة.

1-5 قائمة الملاحظات: وتتضمن معلومات إضافية لما تم عرضه في القوائم المالية وتشمل ملخصا السياسيات المحاسبية، وملاحظات تفسيرية أخرى تتعلق بعناصر القوائم المالية، إضافة لافصاحات عن الالتزامات والأصول الطارئة واي بنود أخرى تتعلق بحقيقة المركز المالي ونتيجة النشاط.

2- عناصر القوائم المالية:

2-1- الأصولAssets:

---

[2]-أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المحاسبة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع،بدون سنة، ص 43.

[1]- مرجع نفسه ص 44.

[1]- سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسه على رأي مراقب الحسابات**، دار اليازوري العلمة للنشر والتوزيع، سنة 2012، ص 22.

تعرف الأصول على أنها منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل وأن الوحدة المحاسبية قد اكتسبت حق الحصول على هذه المنافع أو السيطرة عليها نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي.

وهي موارد يتم السيطرة عليها من قبل المنشأة كنتيجة لأحداث سابقة و يتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية مستقبلية إلى المؤسسة، وتقسم الأصول إلى الأصول متداولة و تعرف كذلك بالأصول قصيرة الأجل (Short terme Assets) وهي الأصول النقدية و الأصول التي يتوقع أن تتحول إلى نقدية خلال عام أو خلال دورة الأعمال العادية أيهما أطول،[1] وأصول غير متداولة (Non- Curent Assets) كالممتلكات والمؤسسات والأجهزة والمعدات، ويطلق أحيانا على الأصول بالمجودات، وسواء أطلق عليها بالأصول أو الموجودات فهي ترجمة لكلمة Assets و التي تمثل حقوق المنشأة التي تملكها أو تسيطر عليها.

وعليه فإن تدفق المنافع الاقتصادية إلى المنشأة يأخذ شكل التدفقات النقدية وما في حكم النقدية وكذلك تدفقات الأصول الأخرى، سواء كان ذلك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

وتستخدم الأصول في المؤسسة في العملية الإنتاجية التي تؤدي إلى إنتاج السلع والخدمات لغايات استخدامها من قبل العملاء، والذين يقومون بدورهم بمبادلة هذه السلع والخدمات بالنقدية أو أصول أخرى تحصل عليها المنشأة، ومن هنا يأتي ارتباط الأصل بتدفق المنافع الاقتصادية إلى المنشأة.

وتتعدد طرق تدفق المنافع الاقتصادية التي تمثل الأصول إلى المنشأة ومثالها:

- ✓ إنتاج السلع أو الخدمات بواسطة الأصل والتي تباع إلى العملاء مقابل نقدية أو أصول أخرى.
- ✓ المبادلة مع أصول أخرى كمبادلة آلات بسيارات.[2]
- ✓ بواسطة الالتزامات كشراء أثاث على حساب.
- ✓ المساهمات من قبل الملاك كتزويد المنشأة بمبان من قبل الملاك.

ويمكن تصنيف الأصول حسب وجودها المادي إلى أصول ملموسة Tangible assetsتتميز بوجود كيان مادي لها، سواء كان هذا الكيان حقيقيا Real كالممتلكات والمنشآت والمعدات، أو كان هذا الكيان رمزيا أو قانونيا مثل الأسهم و الأوراق التجارية، و أصول غير ملموسة Intangible assetsسواء كانت محددة Définit مثل حقوق الامتياز و براءة الاختراع، أو كانت غير محددة Indéfinité مثل الشهرة، والعامل المشترك بين الأصول هو تدفق المنافع الاقتصادية منها إلى المؤسسة.

والأصول تنشأ نتيجة لأحداث ماضية وعمليات سابقة كالشراء والبناء والانتاج والمبادلة، والتبرعات من الحكومة أو أطراف أخرى، لذلك فلا يشترط دائما تحمل التكاليف للحصول على الأصول بالرغم من أن غالبيتها تقتني كذلك.

2-2 الالتزامات Liabilities:

وهي مطلوبات حالية على المنشأة تظهر نتيجة لأحداث سابقة، ويتوقع أن يؤدي إطفاءها إلى تدفقات خارجة لموارد المنشأة التي تكون على شكل منافع اقتصادية، وتقسم إلى الالتزامات المتداولة Current Liabilities كالحسابات الدائنة والالتزامات غير المتداولة Non-current Liabilitiesكقروض البنوك طويلة الأجل، ويمكن أن يكون الالتزام طارئا حيث يرتبط بدرجة من عدم التأكد ويتم تفعيل التقدير لقياسه مثل المخصصات Provisions.

ويرتبط الالتزام بتدفق المنافع الاقتصادية من المنشأة، وذلك لتسوية الالتزامات التي يمكن أن تكون بطرق مختلفة ومن أمثلتها:

- ✓ التسوية نقدا كسداد الدائنين نقدا.
- ✓ التسوية بمبادلة أصول كتحويل ملكية أجهزة إلى الدائنين سدادا لحقوقهم.
- ✓ تسوية الالتزام بتحمل التزام آخر كالاقتراض من بنك لسداد أوراق دفع.
- ✓ تسوية الالتزام بتحويله إلى حقوق ملكية كتحويل السندات القابلة للتحويل إلى أسهم عادية.
- ✓ تسوية الالتزام بالتنازل عنه كالتنازل عن أوراق دفع وتسليمها للمنشأة مقابل اعتبارات معينة.

3-2 حقوق الملكية Owners Equity:

[1]-مؤيد راضي خنفر، **غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، سنة 2006-2009، ص 38.

[2]- خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية 2007**، مكتبة الجامعة، الشارق، إثراء للنشر و التوزيع الطبعة الأولى، 2008، ص 57.

وهي القيمة المتبقية في صافي الأصول بعد طرح الالتزامات، ويختلف تصنيف حقوق الملكية حسب نوع المنشأة وفيما إذا كانت فردية أو شركة تضامن أو شركة مساهمة، فمثلا في شركة المساهمة تتضمن حقوق الملكية رأس المال والاحتياطيات والأرباح المحتجزة، ويعطي هذا التصنيف معلومات ملائمة لمتخذي القرارات لترشيد عملية اتخاذ القرارات لديهم.

ورأس المال هو ما يتم تحديده عند تأسيس الشركة كرأس مال لها، ففي الشركات المساهمة مثلا يتكون رأس المال فيها من أسهم يتم طرحها للاكتتاب فيها، وكل سهم له قيمة اسمية تتغير بعد ذلك استنادا إلى عوامل السوق (القيمة السوقية للسهم)، أما الأرباح المحتجزة فهي الأرباح التي يتم الاحتفاظ بها في المنشأة وعدم توزيعها لأسباب متعددة كالتمويل الذاتي.

وفيما يتعلق بالاحتياطيات فهي ما يتم اقتطاعه من الأرباح تلبية لمتطلبات قانونية مثل الاحتياطي القانوني، أو تلبية لمتطلبات النظام الداخلي للمنشأة مثل الاحتياطي الاختياري، أو لأغراض تتعلق أحيانا بدعم رأس المال وزيادة حقوق الملكية وحماية المتعاملين مع الشركة من الخسائر.

2-4- الدخل Income:

وهو الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات داخلة أو زيادة في الأصول مثل الحصول على نقدية مقابل السلع المباعة أو الخدمات المؤداة، أو تخفيض في الالتزامات مثل تزويد الدائنين بسلع تسديدا لحقوقهم تجاه الشركة المؤدية، والتي تؤدي إلى زيادة حقوق الملكية، ماعدا ما يتعلق منها بمساهمات الملاك.

وبذلك فيتضمن تعريف الدخل كلا من الإيرادات Revenues و المكاسب Gains، حيث تتحقق الإيرادات نتيجة لممارسة المنشأة لنشاطاتها العادية، وذلك بمسميات مختلفة مثل: المبيعات، الرسوم، الفوائد، التوزيعات، الإيجارات، أتعاب الخدمات، أما المكاسب فتمثل البنود التي تتوافق مع تعريف الدخل و قد تظهر و لا تظهر بسبب النشاطات العادية للمنشأة، وتمثل المكاسب بذلك زيادة في المنافع الاقتصادية حيث لا تختلف في طبيعتها عن الإيرادات مثل مكاسب بيع الأصول غير المتداولة كالسيارات والآلات والمكاسب المتعلقة بإعادة تقييم الأوراق المالية، وهذا ما أدى إلى عدم تصنيفها كبند مستقل من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB عن الإيرادات.[1]

5-2 المصروفات Expenses:

وهي الانخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو استخدام للأصول أو تحمل للالتزامات والتي تؤدي إلى انخفاض في حقوق الملكية، ما عدا تلك المتعلقة بالتوزيعات إلى الملاك.

وبذلك فيتضمن تعريف المصروفات الخسائر Losses إضافة إلى المصروفات التي تتحقق نتيجة لممارسة المنشأة لنشاطاتها العادية، ومن الأمثلة على المصروفات: تكلفة المبيعات، الأجور، الاهتلاك و المصروفات الإدارية، وتأخذ المصروفات في الغالب شكل التدفقات الخارجة أو التناقص في الأصول، أما الخسائر فتمثل بنودا أخرى تتوافق مع تعريف المصروفات و قد تظهر أو لا تظهر بسبب النشاطات العادية للمنشأة، و بذلك فتمثل الخسائر الانخفاض في المنافع الاقتصادية حيث لا تختلف في طبيعتها عن المصروفات، و مثالها خسائر بيع الأصول غير المتداولة، و هذا ما أدى إلى عدم تصنيف المكاسب كبند مستقل من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASBعن المصروفات.[2]

المطلب الثالث: الاعتبارات الواجب مراعاتها عند إعداد القوائم المالية

1- الاعتبارات الواجب مراعاتها في إعداد القوائم المالية:

لكي تفي القوائم المالية بحاجة الأطراف المستفيدة منها فإنه يجب أن تراعى في إعدادها مجموعة من الاعتبارات أهمها: [3]

- ✓ التحقق من توفر الشروط الشكلية لإعداد هذه القوائم، كالحرص مثلا على إيضاح اسم الشركة وشكلها القانوني، وتاريخ القوائم المالية، وكذلك الفترة التي تغطيها تلك القوائم.
- ✓ الحرص على إعدادها بموجب المفاهيم والمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

[1]- مرجع نفسه ص 59.

[1]- مرجع نفسه ص59.

[2]- محمد فيصل مايدة، مرجع سق ذكره، ص 69.

- ✓ أن يتم تصنيف وعرض المعلومات المحتوات في تلك القوائم المالية على أسس منطقية تسهل مهمة مستخدميها في اشتقاق المؤشرات الملائمة لاستخدامها، ومن ثم تغيير هذه المؤشرات.
- ✓ أن يراعى في عملية دمج بنود هذه القوائم مبدأ الأهمية النسبية (العادية)، بحيث يتم الإفصاح في بند منفصل عن كل معلومة تعتبر مادية أو جوهرية من وجهة نظر مستخدمي هذه القوائم.
- ✓ أن يتم عرض المعلومات في تلك القوائم بكيفية تسهل قابليتها للمقارنة، ويتطلب الأمر تعديل عناصر قائمتي الدخل والمركز المالي بمقدار التغير الحادث في القوة الشرائية لوحدة النقد، وذلك من خلال الفترات المالية التي يسودها معدلات مرتفعة من التضخم الاقتصادي.
- ✓ التأكد من المعلومات التي تعرضها هذه القوائم تتمتع بالمواصفات الرئيسية الواجب توفرها فيها مثل: (الموضوعية، المصداقية، الملائمة، الشمول، التوقيت، الإيضاح الكافي، الجوهر فوق الشكل).

المبحث الثاني: الإطار النظري للتضخم:

تعتبر ظاهرة التضخم من أهم المشاكل التي تواجه الاقتصاديات العالمية في الدول المتقدمة والنامية على حد السواء لذلك فهي تحظى باهتمام دقيق عند رسم السياسات الكلية والجزئية كونها مؤشرا هام على الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي ولحجم الآثار السلبية التي يمكن أن تنتج منها على هذين المستويين إلا أن هذه الظاهرة متعددة الأبعاد ومتشعبة الجوانب ومرتبطة بعدة متغيرات اقتصادية باتجاهات متعاكسة.

وفي هذا الجانب سنلقي الضوء على أهم المفاهيم الأساسية وبالأخص مفهومه وأنواعه واثاره وأسبابه.

المطلب الأول: ماهية التضخم

أصبحت ظاهرة التضخم من أكثر الظواهر شيوعا في عالمنا المعاصر نظرا لما تسببه من الآثار السلبية على الناحية الاجتماعية والاقتصادية خاصة على معدلات نمو الناتج الوطني، حيث أصبح هذا الموضوع من أكثر الموضوعات التي كرست لها أبحاث عديدة في السنوات الأخيرة، خاصة في الدول النامية بشكل أكثر حدة من البلدان المتقدمة.

1- مفهوم التضخم

هناك عدد من التعريفات للتضخم لكن بشكل عام يعرف بكونه الحالة التي يشهد فيها الاقتصاد ارتفاعا مستمرا في المستوى العام لأسعار السلع والخدمات التي تهم شريحة واسعة من المواطنين.

بناءا على ما سبق فظاهرة التضخم تتضمن فعليا ما يلي: [1]

- ✓ أن يكون ارتفاع الأسعار مستمرا وليس مؤقتا.
- ✓ أن يشمل هذا الارتفاع شريحة واسعة من السلع والخدمات التي تهم عموم المواطنين.

بالتالي فإن أي ارتفاع مؤقت للأسعار أو أي ارتفاع يحدث لأسعار سلع وخدمات تهم شريحة محدودة من المجتمع لا يمكن اعتباره "تضخما"

يؤثر الارتفاع في المستوى العام للأسعار على القدرة الشرائية للمستهلكين، لأنه يعني أساسا انخفاض القوة الشرائية للعملة المحلية أي انخفاض كمية السلع والخدمات التي يمكن لوحدة واحدة من النقود شراؤها في فترة زمنية محددة مقارنة بالفترات السابقة ويؤدي كذلك إلى انخفاض قيمة العملة المحلية مقابل العملات الدولية الرئيسية.

كما يؤثر أيضا على قرارات الاستثمار لأن الارتفاع الكبير في معدل التضخم يعني ارتفاع مستوى التكاليف التي سيتحملها المستثمر بالتالي انخفاض مبيعاته المتوقعة.

[1]-رانيا الشيخ طه، **التضخم أسبابه وأثاره، وسبل علاجه**، صندوق النقد العربي 2021، دولة الإمارات العربية، 2021، ص 5.

تعريف2: التضخم هو عبارة عن الارتفاع في المستوى العام لأسعار الذي ينتج عنه وجود فجوة بين حجم السلع المتاحة وحجم الدخول المتاحة للإنفاق، أي أن ارتفاع الأسعار ليس سببه النقص في كمية النقود بل النقص في عرض السلع أما بانخفاض الإنتاج أو الإنتاجية. [1]

تعريف 3:التضخم هو الأسعار المتزايدة، وهدا يعني أن التضخم يتمثل بالارتفاع المستمر أو المتواصل في المستوى العام للأسعار، ولفترة زمنية معينة. [2]

تعريف 4:التضخم هو الانخفاض المستمر في القوة الشرائية للنقود، وذلك لأن القوة الشرائية لوحدة النقود ماهي إلا مقلوب المستوى العام للأسعار. [3]

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف التضخم على أنه يمثل زيادة في الطلب عما هو معروض من سلع وخدمات في السوق ما يؤدي بطبيعة الحال إلى ارتفاع أسعار تلك السلع والخدمات بشكل كبير ومتسارع ومنه انخفاض قيمة العملة وهذا ما يطلق عليه بالتضخم.

2- أنواع التضخم:

2-1- من حيث مدى تحكم الدولة في جهاز الأسعار:

أ. **التضخم الظاهر:** يتسم هذا النوع من التضخم بارتفاع ساخر في الأسعار والأجور والنفقات الأخرى التي تتصف حركاتها بالمرونة، تتجلى في ارتفاع عام في الدخول النقدية، وذلك دون أي تدخل من قبل السلطات الحكومية للحد من هذه الارتفاعات، أو تأثير فيها، ووقفها حيث تتجلى مواقف هذه السلطات السلبية مما يؤدي الى تفشي هذه الظواهر التضخمية، والتسارع في تضخمها، وتراكمها فترتفع المستويات العامة للأسعار بنسبة أكبر من ازدياد التداول النقدي للكميات النقدية المتداولة.[4]

ب. **التضخم المكبوت:** يعتبر هذا النوع من التضخم مستتر، في ظله لا تستطيع الأسعار ان ترتفع او تتمدد، نظرا لكونه لا يسمح للعوامل الاقتصادية ان تعمل بحرية، هذا لوجود القيود الحكومية المباشرة، التي تفرض السيطرة على الأسعار، والتحكم فيها مثل التسعير الجبري يفرض هذا النوع من التضخم تدخل الدولة للإشراف على الأسعار برسم سياسات نقدية مناسبة للحد منه أما إذا كانت لهذه السياسات نتائج سلبية على العوامل الاقتصادية الأخرى وبالأخص التنمية فهنا يمكن اعتبار التضخم المكبوت كسياسة مكافحة للتضخم. تتدخل الحكومة في بعض الحالات وتثبت أسعار السلع والخدمات الأساسية بقوة القانون عند مستوى اقل من مستواها في السوق الحرة، هذا الامر يترتب عليه خلق فائض في الطلب كما هو موضح في الشكل أسلفه.[5]

ان تدخل الحكومة بفرض سعر P أقل من سعر السوق P1 يخلق فائض في الطلب بمقدار AB، فبالرغم من أن فائض الطلب يعتبر من اهم العوامل المؤدية لارتفاع الأسعار الا انه لا يعبر عن نفسه في حالة التدخل الحكومي في صورة ارتفاع الأسعار، وانما ينعكس في صورة مظاهر اخرى مثل طوابير الانتظار أمام منافذ التوزيع، ظهور السوق السوداء لبيع هذه السلع بأسعار اعلى من الأسعار المحددة من قبل الحكومة، بالإضافة الى تدهور نوعية السلع وغيرها، ومن الملاحظ ان تركيز الحكومات على كبت هذا النوع من التضخم قد يؤدي الى نتائج بالغة الخطورة على الاقتصاد،حيث ان هذا يقودنا الى إهمال معالجة السبب الحقيقي للتضخم و ترك الأمور تتفاقم.

2-2- من حيث حدة الضغط التضخمي:

أ. **التضخم الزاحف**: يسمى أيضا المعتدل، حيث يكون الارتفاع في الأسعار بطيء وخلال فترات زمنية مختلفة ويكون الطلب الكلي معتدلا ويمكن السيطرة عليه وفي بعض الأوقات تعمل الدولة على تحقيقه من اجل تحفيز الاستثمار.[6]

---

[1]-محمد حلمي الجيلاني، **محاسبة التضخم المالي**، دار الرواد للنشر والتوزيع، ليبيا طرابلس، دون سنة نشر ص 20.

[2]- ناظم محمد الثمري، محمد موسى الشروق، **مدخل في علم الاقتصاد**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 361.

[3]-فريد زعرات، **معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبية الدولية**، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية البليدة، 2009، ص 59.

[4]- سعود جايد مشكور العامري، **محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق**، دار زهران للنشر والتوزيع، جامعة البصرة، 2006. ص 96.

[5]-تواتي سهام، **سياسات محاربة التضخم في الجزائر**، أطروحة الدكتوراه، العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2021-2022 ص 80.

[6]-مسعود لشهب، **دراسة و تحليل محددات التضخم في الجزائر للفترة 2000 – 2022**، مجلة الدراسات و أبحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة و الجزائر، المجلد 10، العدد 2، 2024، ص 13.

ب. **التضخم الغير جامح (المتوسط):** وهو تضخم ترتفع فيه معدلات الأسعار، ولكن بمستوى اقل من ارتفاعها بالنسبة للتضخم الجامح، بحيث تكون اثاره أقل خطورة على الاقتصاد القومي وبحيث يسهل على السلطات الحكومية علاجه مكافحته والحد من أثاره. [1]

ج. **التضخم الجامح:** وهو أخطر أنواع التضخم، وفيه ترتفع الأسعار بمعدل كبير جدا وتتناقص قيمة العملة إلى درجة تصبح فيها زهيدة وذات قيمة تافهة جدا وهو تضخم تصاعدي ترتفع فيه الأسعار والأجور شيئا فشيئا الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الضغوط على الأسعار وبالتالي ردود أفعال تنتج المزيد من التضخم، وبذلك فإن هذا النوع من التضخم يغذي نفسه بنفسه.

ولكن وقوع هذا النوع من التضخم احتمال نادر، بالرغم مما يراه البعض من امكانية تحول التضخم المستمر إلى تضخم جامح، عند عدم التحكم به ومراقبته وينشأ هذا التضخم نتيجة لـ:

- ✓ تفكك اجتماعي وانهيار النشاط الاقتصادي.
- ✓ عدم مقدرة الحكومة على ضبط الامور، اي تفقد سلطتها على الشعب.
- ✓ الحروب المدمرة.
- ✓ لجوء الحكومة إلى تخفيض قيمة العملة بشكل حاد، وذلك للتخلص من التزاماتها الخارجية وخاصة إذا كانت ناشئة بسبب الحرب.[2]

2-3- من حيث القطاع الذي يحدث فيه التضخم:

ويفرق كينز وفق هذا المعيار بين نوعين من التضخم:

- ✓ **أولا: التضخم السلعي:** وهو تضخم يحدث في سوق أو قطاع سلع الاستهلاك، حيث يسهل هذا التضخم على منتجي السلع الاستهلاكية الحصول على أرباح عالية.
- ✓ **ثانيا: التضخم الرأسمالي:** وهو تضخم يظهر في سوق أو قطاع سلع الاستثمار، عندما يحقق المنتجون في صناعات سلع الاستثمار، أرباحا كبيرة.[3]

3- الأثار الاقتصادية للتضخم:

للتضخم آثار وأعباء اقتصادية كبيرة على النحو التالي:[4]

- ✓ **أثر التضخم على القوة الشرائية للنقود:** يؤدي الارتفاع المستمر في أسعار السلع والخدمات الى فقدان النقود لجزء من قوتها الشرائية، وينعكس ذلك في إضعاف ثقة الأفراد بالعملة الوطنية.

كما يؤدي الى اتجاه الأفراد الإنفاق دخولهم على الاستهلاك الحاضر وشراء السلع المعمرة والعقارات والعملات الصعبة خوفا من ارتفاع أسعارها مستقبلا مما يضعف عملية الادخار، وبالتالي تفقد النقود وظيفتها كمخزن للقيمة.

- ✓ **أثر التضخم على الادخار:** ينتج عن التضخم ارتفاع القدر المخصص من موازنات الأسر والشركات والحكومات على الإنفاق على الاستهلاك، من ثم تقليل قدرتها على الادخار والاستثمار في المستقبل.
- ✓ **أثر التضخم على ميزان المدفوعات:** [5]يعبر ميزان المدفوعات عن سجل لكل المعاملات التي تتم بين بلد معين وبين البلاد الأخرى خلال فترة زمنية معينة (وقد اتفق على أن تكون الفترة عام أو سنة).

ومن أهم الآثار الضارة بالاقتصاد الوطني والتي يسببها التضخم، ذلك الأثر السلبي على ميزان المدفوعات للدولة، فهو يعمل على خفض صادرات البلاد وتدهورها، ومن ناحية أخرى يؤدي إلى زيادة الواردات، التي تحدث عجزا في ميزان المدفوعات.

ويرى بعض الاقتصاديين أن الأمر يزداد تعقيدا إذا اضطرت، الدولة المصابة بعجز في ميزان مدفوعاتها إلىاستعمال احتياطاتها من الذهب لدفع أثمان المنتجات التي يلزم استيرادها.

- ✓ **أثر التضخم على توزيع الثروة:** يحدث التضخم تفاوتا في توزيع الدخول لصالح اصحاب الثروات، حيث تلجأ البنوك المركزية عادة إلى محاربة التضخم عن طريق رفع اسعار الفائدة لخفض مستويات الطلب، فيما يتضرر جراء التضخم العمال والموظفون نظرا لانخفاض القيمة الحقيقية لأجورهم ورواتبهم حال ارتفاع معدل التضخم، يهدد هذا التفاوت الاستقرار الاقتصادي الضروري لدفع عجلة التنمية.

---

[1]-سعود جايد مشكور العامري، مرجع سبق ذكره، ص 63.

[2]- وضاح نجيب رجب، مرجع سبق ذكره، ص 31.

[3]- خليفي عيسى، **التغيرات في قيمة النقود الآثار والعلاج في الاقتصاد الاسلامي**، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 62.

[4]- منى علوان آل شريف محمد، **التضخم أسبابه وآثاره وسبل علاجه**، جامعة عدن، 2022، ص 10.

[5]- خليفي عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 135.

- ✓ **أثر التضخم على هيكل الانتاج:** يوجه التضخم رؤوس الاموال الى الانشطة الاقتصادية التي لا تفيد النهضة الاقتصادية في مراحلها الاولى، و ذلك بسبب ارتفاع الاسعار و الاجور و الارباح في القطاعات الانتاجية المخصصة لإنتاج السلع الاستهلاكية، على حساب الانشطة الانتاجية و الاستثمارية و التي هي اساس تحقيق النمو الاقتصادي، رغم ذلك، في أن يكون التضخم هدفا بحد ذاته لدى الدول التي تشهد اقتصاداتها ركودا كما هو الحال خلال فترات الازمات الاقتصادية و المالية، حيث ينخفض النمو الاقتصادي في هذه الفترات بصورة كبيرة او تسجل الدول انكماشا مما يجعل السلطات المختصة تتخذ السياسات و الاجراءات التي من شأنها رفع مستوى الطلب على السلع و الخدمات، مما يؤدي الى ارتفاع اسعارها و من ثم زيادة مستويات الطلب.

بالتالي يمكن القول ان وجود قدر معقول ومقبول من التضخم سيشجع المنتجين على الاستمرار في الانتاج رغبة في الحصول على الربح، لكن في المقابل وكما بينا سابقا فإن الارتفاع الكبير في معدلات التضخم ينتج عنه العديد من الاثار الاقتصادية السلبية.[1]

4- مشكلات التضخم في الوظيفة المالية والمحاسبية:

يؤدي التضخم الاقتصادي إلى حدوث مشكلات في القرارات التي تتخذها الوظيفة المالية ومن بين هذه المشكلات ما يأتي: [2]

4-1- يؤدي التضخم الاقتصادي إلى ارتفاع أسعار الفائدة:

إن ارتفاع الأسعار وانخفاض قيمة العملة النقدية يدفع المودعين والمستثمرين والمقرضين إلى طلب أسعار فائدة أعلى من الأسعار الاعتيادية لغرض تعويضهم عن الخسائر التي تلحق بهم نتيجة لانخفاض القوة الشرائية للنقود أو العملة النقدية، ونتيجة لانخفاض أسعار السندات (القروض) فإنه تزداد أسعار الفائدة.

4-2- يؤدي التضخم الاقتصادي إلى صعوبات التنبؤ والتخطيط للمصروفات والإيرادات:

لا يمكن التنبؤ بصورة صحيحة وموضوعية في الإيرادات المتوقعة أو المصروفات التي ستنفق مستقبلا وذلك بسبب التقلبات بالأسعار وخاصة الارتفاع في مستواها العام.

4-3- يؤدي التضخم الاقتصادي إلى زيادة الطلب على رؤوس الأموال:

تستلزم عملية الاستثمار في الشركات توفير موارد مالية كبيرة لشراء موجودات ثابتة، وحيث ان التضخم الاقتصادي يؤثر في ارتفاع أسعار الموجودات الثابتة فإنه يتطلب من الشركة توفير الأموال أو البحث عنها من اجل اقتناء الموجودات الثابتة.

4-4- يؤدي التضخم إلى صعوبات محاسبية:

من المعروف أن الوظيفة المالية تعتمد على القوائم المالية في عملية اتخاذ القرارات، وطالما أن هذه القوائم لا تعبر عن حقيقتها الاقتصادية وهي مضلله فانه من المؤكد أن تواجه الوظيفة المالية صعوبات في عملية اتخاذ القرارات في أي نشاط من أنشطتها الاعتيادية.

المطلب الثاني: الأرقام القياسية وتغيرات في مستويات الأسعار

يقاس التضخم بمعيار يسمى المستوى العام للأسعار والذي يعرف بانه المتوسط المرجح لأسعار مجموعة من السلع والخدمات المستخدمة والمستهلكة في بلد ما، ومن اجل قياس التغير في المستوى العام للأسعار يلجا الاقتصاديين الى استخدام عدة مقاييس يطلق عليها إحصائيا الأرقام القياسية مثل الرقم القياسي للأسعار وسنتطرق من خلال هذا المطلب الى مفهوم وأنواع الأرقام القياسية والتغيرات في مستويات الأسعار.

1- مفهوم الرقم القياسي للأسعار:

هو مقياس إحصائي نسبي يستخدم لقياس تغير الظواهر المختلفة كالأسعار والكميات والأجور والأراضي الزراعية وقوة العمل وغيرها، حيث يتسبب فيه مجموع أو معدل الظاهرة أو بعض أجزاءها في فترة معينة او مكان معين، أحيانا تدعى الفترة الجارية او الفترة المقارنة إلى نفس الظاهرة في فترة أخرى أو مكان آخر تدعى الفترة السابقة او فترة الأساس، ويحسب كنسبة مئوية غالبا أو نسبة اعتيادية أحيانا أو من

[1]-منى علوان آل شريف محمد، مرجع سبق ذكره، ص 11.

[2]-سعود جايد مشكور العامري،مرجع سبق ذكره، ص 209.

أي أساس آخر في أحيان أقل يعرف الرقم القياسي الأسعار بأنه العلاقة بين متوسط سعرمجموعة من السلع والخدمات في فترات متتالية ومتوسط سعر نفس المجموعة من السلع والخدمات من تاريخ معين يسمىسنة الأساس.

ويعرفا كذلك على انه " نسبة مئوية تستخدم لقياس التغيرات التغير في الظواهرالكسبيةفي فترة معينة هي فترات المقارنة استنادا الى فترة ثابتة تسمى فترة الأساس[1].

نستخلص مما تقدمان التعاريف السابقة جميعها ركزت على ان الأرقام القياسيةهي متوسطات نسبية ويقصدبهاانتبين مدى التطور في النقود والأسعار بالنسبة لشيء معين وتقوم على استخدام أساس المقارنة يسمى سنة الأساس، حيث يتم مقارنة التطورات في النقود والأسعار بسنة الأساس، حيث يتم مقارنة التطورات في النقود والأسعار بسنة الأساس ويعتمد اختيار سنة الأساس على مدى ثبات النسبي لمستوى الأسعار في تلك السنة.

وتتنوع الأرقام القياسية لكن أكثرها شيوعا: [2]

- ✓ **الرقم القياسي لأسعار الجملة:** يعتمد عند قياسه على أسعار الجملة لأهم المجموعات السلعية في البلاد.
- ✓ **الرقم القياسي لأسعار التجزئة:** الذي يعتمد عند قياسه على اختيار مجموعة السلع والخدمات المستهلكة لعينة تمثل شرائح من المجتمع.
- ✓ **الرقم القياسي الضمني:** يتضمن هذا المؤشر على أسعار جميع السلع والخدمات الموجودة في الاقتصاد القومي، أي يتضمن كل من أسعار الجملة وأسعار التجزئة.

2- أنواع الارقام القياسية:

وتنقسم الأرقام القياسية الخاصة بحساب تغيرات الأسعار الى انواع من أهمها ما يلي: [3]

2-1 الرقم القياسي للاسبير: المرجح بكميات فترة الاساس قد ركز لاسبير في معادلته على كيفية احتساب الرقم القياسي على استخدام السعر في سنة المقارنة في بسط المعادلة مرجحا بالكميات في سنة الاساس والسعر في سنة الاساس في مقام المعادلة مرجحا بالكميات في سنة الاساس وبذلك فتظهر المعادلة على النحو التالي:

الرقم القياسي لاسبير= مج (السعر في سنة المقارنة × الكمية في سنة الاساس) / مج(السعر في سنة الاساس× الكمية في سنة الاساس)

2-2 الرقم القياسي لباشي (المرجع بكميات فترة المقارنة): يختلف هذا المقياس عن المقياس لاسبير في كونه يعطي أوزانا لكميات سنة المقارنة (القياس) وليس لكميات سنة الاساس كما يفترض أن الافراد يستهلكون المجموعة الجديدة من السلع في كل السنوات المقارنة والتي يتم شراؤها بالأسعار الجارية لكل سنة على حدة.

ويتم احتساب الرقم القياسي لأسعار (باش) عن طريق قسمة مجموع حاصل ضرب كميات سنة المقارنة (الجارية) في اسعار سنة المقارنة (الجارية) لمجموع السلع والخدمات المراد تكوين الرقم القياسي لها على مجموع حاصل ضرب نفس كميات سنة المقارنة في اسعار سنة الاساس وتتخذ معادلة الرقم القياسي للأسعار (باش) الشكل التالي: [4]

الرقم القياسي (باش) = مج (السعر في سنة المقارنة × الكمية في سنة المقارنة) / مج (السعر في سنة الاساس× الكمية في سنة المقارنة)

[1]-حسين جعبة، فضيلة بن موسى، **بدائل القياس المحاسبي لأثار التضخم على القوائم المالية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، المركز الجامعي ميلة 2022، ص 18.

[2]- حنان بركة، **أوجه قصور مبدأ التكلفة التاريخية في المعالجة المحاسبية للتضخم بالقوائم المالية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2014-2015 ص 07.

[3]- وادي رقية، **دور النظام المحاسبي المالي في معالجة القياس والافصاح المحاسبي في حالة التضخم**، أطروحة دكتوراه، جامعة قسنطينة، 2019ص 94.

[4]- مرجع نفسه ص 95.

2-3 الرقم القياسي الثابت المرجح: يتم احتساب الرقم القياسي بموجب هذه الطريقة باستخدام السعر في سنة المقارنة مرجحا بكمية معيارية في بسط المعادلة والسعر في سنة الاساس مرجحا بذات الكمية المرجح بها السعر في بسط المعادلة وبذلك تكون المعادلة على النحو التالي:

الرقم القياسي الثابت المرجح = مج (السعر في سنة المقارنة × معدل كمية معياري) / مج (السعر في سنة الاساس × معدل كمية معياري)

2-4 الرقم القياسي الأمثل لفيشر: نلاحظ أن "لاسبير" رجح بكميات سنة الاساس أما باش فقد استعمل الترجيح على كميات سنة المقارنة مما يؤدي إلى نتائج مختلفة لذا قام فيشر بالجمع بين طريقتي لاسبير وباش إذ يتم ايجاد الرقم القياسي عن طريق الوسط الهندسي لهذين الحلين حيث يتم الحصول على رقم تتوفر فيه جميع الصفات المطلوبة في الرقم القياسي الصحيح لهذا يسمى هذا الرقم الأمثل، وتكون المعادلة كما يلي:

الرقم القياسي لفيشر=الجذر التربيعي (الرقم القياسي للاسبير × الرقم القياسي لباش)

❖ **أمثلة عن كيفية حساب الارقام القياسية:**والجدول الموالي يتضمن المعلومات المتعلقة بعشرة سلعة:

جدول رقم (1): طرق حساب الارقام القياسية

السلعة	السعر في سنة الاساس	السعر في سنة المقارنة	الكمية في سنة الاساس	الكمية في سنة المقارنة	معدل الكمية المعياري
أ	6	7	8000	9800	9200
ب	15	18	14000	18500	17500
ت	75	78	600	725	715
ث	30	34	1350	1460	1400
ج	22	38	48	68	60
ح	2	3	45000	68600	65000
خ	114	115	140	180	165
د	66	60	2800	3400	3300
ذ	47	58	4280	4860	4800
ر	82	120	760	840	820

المصدر: وادي رقية، مرجع سبق ذكره، ص 94.

فيمكن حساب الارقام القياسية كما يلي:

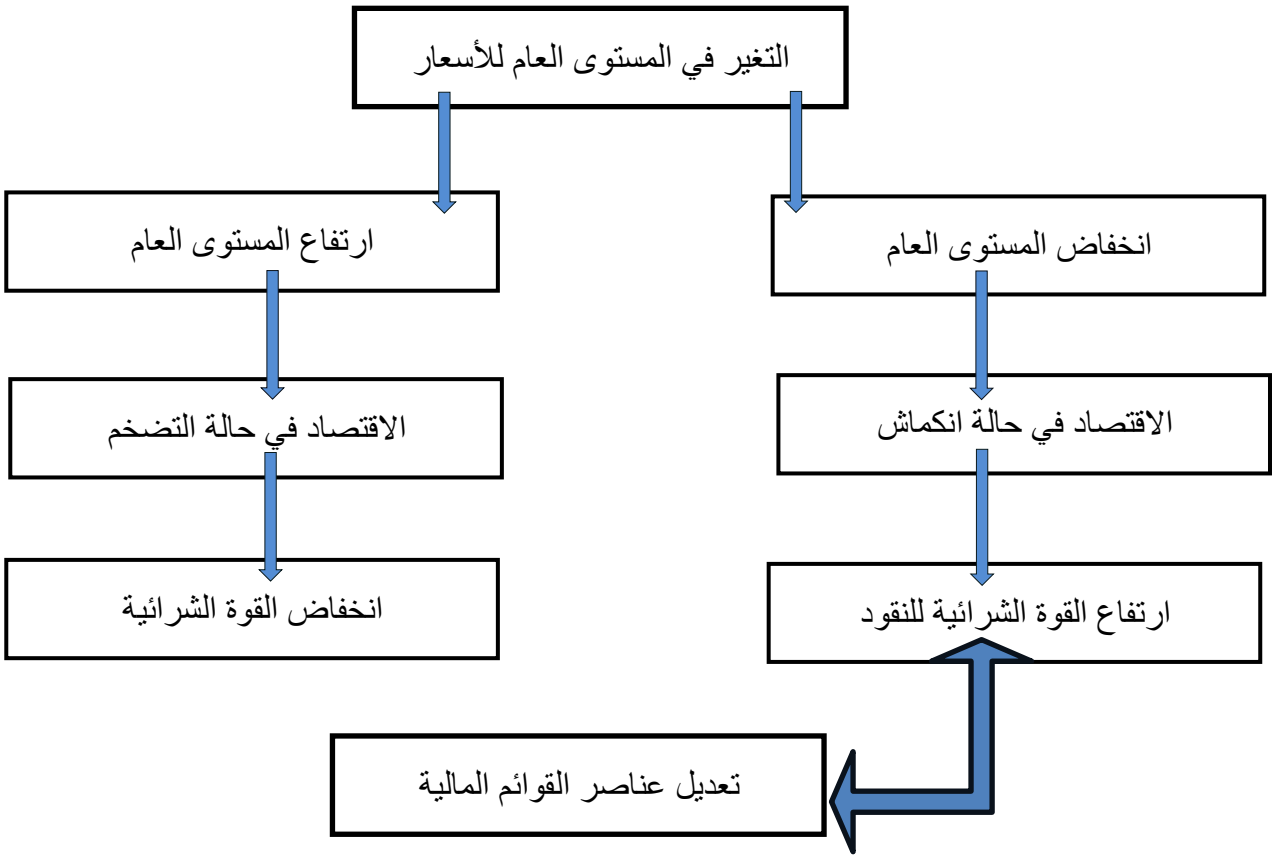
- ✓ الرقم القياسي للاسبيرز = 1061064÷ 898796 = 118،05 %
- ✓ الرقم القياسي لياشي = 1323554 ÷ 1115391 = 118،67≈% 119 %
- ✓ الرقم القياسي الثابت المرجح = 1273825÷ 11036295 = 122،92 ≈% 123%
- ✓ الرقم القياسي لفيشر = 119 % × 118 % = 118،5 %

3- التغيرات في مستويات الأسعار

يعتبر التغيير في مستوى العام للأسعار من أهم المشاكل التي اهتم بها الاقتصاديون ويأخذ التغيرشكلين: الأول يتمثل في انخفاض المستوى العام للأسعار الذي يصاحبه الارتفاع في القوة الشرائية للنقودوهو ما يعرف بالانكماش الاقتصادي والثاني يتمثل في ارتفاع المستوى العام للأسعار الذي يصاحبهانخفاض القوة الشرائية للنقود وهو ما يعرف بالتضخم الاقتصادي ويلاحظ أن العلاقة بين التغير في القوة الشرائية للنقود علاقة عكسية ويمكن إبراز التغير في المستوى العام من خلال الشكل التالي:[1]

شكل رقم 1: التغير في المستوى العام للأسعار

[1]- حسين جعبة فضيلة، بن موسى، المرجع السابق، ص 21.



المصدر: وادي رقية، مرجع سبق ذكره، ص98.

وعليه فان التغيرات في مستويات الأسعار تمثل القيم النقدية التي تساويها سلعة معينة بتاريخ معين وهذه القيم لا تتميز بالثبات بل تتغير من فترة لأخرى بالارتفاع والانخفاض ويمكن التعرف على مستويات التالية لتغيرات الأسعار :

- ✓ التغير في المستوى العام للأسعار؛
- ✓ التغير في المستوى الخاص للأسعار؛
- ✓ التغير في المستوى النسبي للأسعار .

3-1 التغير في المستوى العام للأسعار: يقصد به التغير الذي يطرأ على أسعار مجموعة من السلع والخدمات وأصناف مختلفة من البضائع المتبادلة أو المتعامل بها في السوق وذلك كما عرفه هندركسن"هو التغير الذي يظهر نتيجة للتغير في قيمة العملة خلال فترة التضخم والكساد حيث يتعلق المستوى العام للأسعار بالقوة الشرائية لوحدة النقد منسوبة لكل السلع والخدمات في الاقتصاد".

يرىsweenyأن قياس التغير في المستوى العام للأسعار يكون باستخدام الأرقام القياسية العامةالتي تعكس أسعار السلع والخدمات المتداولة او المتعامل بها في السوق بين تاريخين مختلفين مثل الرقم القياسي لأسعار الجملة والرقم القياسي لنفقة المعيشة .

وما يجدر ذكره أن التغير في الأسعار على مستوى الاقتصاد هو مجموعة من السلع والخدمات وليس علىمستوى مؤسسة معينة، أي يتم تجاهل أسعار الايرادات الخاصة بالمؤسسة وذلك بناءا على افتراض أن الأسعار تزيد بنفس النسبة .

وما يمكن استنباطه عن معدل التغير في المستوى العام للأسعار ان القوة الشرائية العامة للنقود تتناسب عكسيا وبنفس المقدار مع التغير في المستوى العام للأسعار اي لو ارتفع سعر سلعة معينة بمقدار 40%فان ذلك يعني انخفاض القوة الشرائية للنقود لشراء تلك السلعة بمقدار40%.

3-2 التغير في المستوى الخاص (المحدد) للأسعار: ويعنى المستوى المحدد (الخاص) للأسعار بوضعأرقام قياسية للتغيرات في الأسعار على مستوى سلعة أو خدمة معينة خلال فترة معينة وليس على مستوى السوق وهذه السلع تكون من الأهمية بالنسبة للاقتصاد العالمي أو لاقتصاد معين حيث أن هناك

مجموعة من العوامل تؤثر على الأسعار المتعلقة بسلعة معينة بالذات مثل التغير في أذواق المستهلكين التطورات التكنولوجية التغيرات الطبيعية والفنية في عرض سلعة معينة أو كنتيجة للمضاربات وغيرها ولقياس التغير في المستوى الخاص للأسعار يتم استخدام الأرقام القياسية الخالصة.

المطلب الثالث: وسائل وإجراءات معالجة والحد من التضخم

يمكن الحد من التضخم باتخاذ السياسات المالية والنقدية التالية:

1- السياسة الاقتصادية:

- ✓ **أولا:** تضع وزارة المالية، السياسة المالية للدولة وبموجبها تتحدد مصادر الإيرادات واستخداماتها والفائض في الموازنة يؤدي إلى تقليل حجم السيولة المتاحة، وبالتالي سيؤدي ذلك إلى خفض معدل التضخم.
- ✓ **ثانيا:** تبيع وزارة المالية الدين العام إلى الجمهور وبالتالي تسحب النقد المتوفر في السوق ليحد ذلك من النقد المعروض.
- ✓ **ثالثا:** زيادة الضرائب على السلع الكمالية التي تتداولها القلة من السكان من أصحاب الدخول المرتفعة.[1]
- ✓ **رابعا:** خفض الانفاق الحكومي، يعد الانفاق الحكومي أحد الأسباب المؤدية إلى زيادة المتداول من النقد في السوق، وبالتالي فإن الحد من هذا الانفاق وتقليصه سيؤدي إلى خفض النقد المتداول في الأسواق.

2- السياسة النقدية: [2]

يقصد بالسياسة النقدية الطريقة التي تتبعها السلطات النقدية لتوجيه كمية النقود عند التداول إلى التوسع أو التقلص بقصد الوصول إلى هدف معين، فهي تشتمل على مختلف الأنظمة المتعلقة بالنقود والبنوك لأنها قد تؤثر في حجم النقود عند التداول، ولكن السياسة النقدية بمعناها الضيق تقتصر على الوسائل و الإجراءات التي تستخدمها السلطات النقدية لمراقبة عرض النقود، وبلوغ هدف محدد، كهدف الاستخدام الكامل وبالتالي فالسياسة النقدية هي إحدى مكونات السياسة الاقتصادية، ويقصد بها مجموعة الإجراءات التي تتخذها السلطة النقدية في المجتمع، بغرض الرقابة على الائتمان والتأثير عليه، بما يتفق و تحقيق الأهداف الاقتصادية التي تصبو إليها الحكومة.

وتعتمد السياسة النقدية على عدد من الإجراءات والأساليب الفنية المتبعة في الرقابة على النقود والائتمان.

2-1 سياسة سعر الخصم وعلاج التضخم

يعبر سعر إعادة الخصم عن سعر الفائدة التي يمكن أن يتقاضاها البنك المركزي من البنوك التجارية عند الاقتراض، أو طلب إعادة خصم ما لديها من أوراق تجارية.

فإذا أرادت السلطات النقدية أن تقوم بمعالجة حالة التضخم التي يمر بها الاقتصاد الوطني، فإنها تعمد إلى رفع سعر إعادة الخصم، مما يجعل البنوك التجارية ترفع من سعر الفائدة على القروض التي تمنحها لعملائها، وذلك بسبب ارتفاع تكاليف حصول البنوك التجارية على النقود أو الائتمان أو الاحتياطات النقدية، ويؤدي ارتفاع سعر الفائدة بدوره إلى انخفاض الطلب على الائتمان من طرف المؤسسات ورجال الأعمال والأفراد، مما يخفض حجم الإنفاق الكلي، وهذا يساهم في تخفيف حدة التضخم.

وبتعبير آخر فإن البنك المركزي إذا أراد أن يقلل السيولة النقدية لدى الجمهور، فإنه يرفع سعر إعادة الخصم، مما يضطر المصارف التجارية لأن ترفع سعر الخصم على الجمهور، مما يجعل الأفراد أو الجمهور يترددون في خصم أوراقهم التجارية، ويفضلون انتظار آجال حلولها بدلا من تعجيل تسييلها من الجهاز المصرفي.

2-2 سياسة السوق المفتوحة وعلاج التضخم

[1]- محمد حلمي الجيلاني، مرجع سبق ذكره، ص 12.

[2]- خليفي عيسى، المرجع السابق ص 103.

المقصود بعمليات السوق المفتوحة هو قيام البنك المركزي من تلقاء نفسه ببيع الأوراق المالية الحكومية أو شرائها في السوق المالية، ولهذا تحتفظ البنوك المركزية بمحفظة ضخمة من السندات الحكومية المتفاوتة الآجال.

فإذا ما كانت هناك حالة ارتفاع في مستوى الأسعار وظهور التضخم، فإن البنك المركزي يدخل السوق النقدية بائعا لبعض السندات والأوراق والأسهم المالية، وهذا يقلل الاحتياطات النقدية المحفوظة لدى البنوك التجارية، مما يجعل هذه الأخيرة تخفض من حجم الائتمان والقروض، وهذا يؤدي بالضرورة إلى انخفاض الإنفاق الكلي، مما يحد من التضخم.

2-3 الاحتياطي القانوني وعلاج التضخم

وتنص هذه السياسة على أنه يجب على البنوك التجارية أن تحتفظ بنسبة معينة من التزاماتها الحاضرة (أي أرصدة تمثل نسبة من الودائع) في صورة رصيد دائن لدى البنك المركزي، وهذه النسبة القانونية للاحتياطي النقدي تمثل الحد الأدنى لما يجب أن تحتفظ به البنوك التجارية من أرصدة نقدية مقابل ودائعها، ويحق للبنوك التجارية استخدام الزائد من الودائع عن هذا الاحتياطي في مختلف أعمال البنك، كالقروض والاستثمارات وغيرها في مجالات استخدام ما لديه من موارد.

وعن طريق هذه السياسة يستطيع البنك المركزي أن يؤثر في حجم الائتمان الذي تمنحه البنوك التجارية لعملائها.

فإذا كان الاقتصاد يعيش حالة من التضخم، فإن البنك المركزي في هذه الحالة يقوم برفع نسبة الاحتياطي القانوني، وهذا يؤدي إلى انخفاض حجم سيولة البنوك التجارية، مما يؤدي إلى إحجام البنوك عن التوسع في الإقراض، وهذا بالطبع يقلل من الإنفاق الكلي مما يحد من التضخم.[1]

3- السياسة المالية

تتمثل أدوات السياسة المالية في مجموعة من الإجراءات التي تتخذها الدولة بهدف التأثير على النشاط الاقتصادي وذلك باستخدام أوعية الميزانية ونذكر منه:[2]

3-1 الرقابة على الضريبة: إن قيام السلطات الحكومية برفع معدلات الضريبة على المداخيل يؤدي إلى انخفاض الإنفاق الاستهلاكي للأفراد، وعليه يحدث انخفاض الطلب الكلي الذي قد ينجم أيضا عن رفع معدلات الضريبة الخاصة بأرباح الشركات والرسوم الجمركية غير المباشرة على السلع المحلية والمستوردة، إذ تعتبر الضريبة أداة فعالة للتقليل من التضخم من ومن جهة ثانية تحويل محصلتها إلى استثمارات منتجة.

3-2 الرقابة على الإنفاق العام: الضغط على الإنفاق الحكومي يحد من الزيادة في الطلب الكلي حيث تسعى الحكومة من خلال انتهاج هذه السياسة إلى ترشيد الإنفاق الاستهلاكي والاستثماري ومن الملاحظ أن التقليل من حجم الاستهلاك يكون أكثر فعالية من التأثير في حجم الاستثمار خاصة في الاقتصاديات النامية.

[1]- خليفي عيسى، المرجع السابق ص 104.

[2]- صحراوي محمد نجيب، **دراسة العلاقة السببية بين مشكلتي البطالة والتضخم في الجزائر خلال الفترة 1980-2014**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2015-2016، ص 14.

المبحث الثالث: إشكالية القياس والإفصاح المحاسبي في فترات التضخم

قدم الباحثون في مجالات القياس المختلفة، تعريفات لعملية القياس هي وان اختلفت إلى حد ما في الشكل، إلا أنها تتفق في المضمون، وهي تعبر عن مدى تطور مفهوم عملية القياس المحاسبي من الناحية العملية.

المطلب الأول: القياس والإفصاح المحاسبي

1- القياس المحاسبي:

1-1 مفهوم القياس المحاسبي:

يتمثل القياس بشكل عام في مقارنة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية بناء على ملاحظات ماضية أو جارية أو بموجب قواعد محددة.[1]

أما التعريف الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية ضمن إطار إعداد وعرض القوائم المالية المعتمد عليها بأنه "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية وتظهر في الميزانية العمومية وقائمة الدخل".[2]

وقد عرف الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية القياس أنه "القياس هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية وتظهر بها في الميزانية وقائمة الدخل ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس.[3]

مما سبق يمكننا تعريف القياس المحاسبي على أنه:

عملية تحديد قيم الأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين، سواء كانت أحداث ماضية أو جارية ومستقبلية، والمرتبطة داخل الوحدة المحاسبية، مع بيان التغيرات في تلك الأحداث وأثرها على قائمتي الدخل والمركز المالي.

1-2 أسس القياس المحاسبي:

تستخدم عدد من الأسس المختلفة للقياس ولدرجات مختلفة وضمن تشكيلات متفاوتة من البيانات المالية ويشير (الججاوي وآخرون) أن هذه الأسس تشمل:[4]

1-2-1- **التكلفة التاريخية:** "المبلغ الذي دفع أو ما يعادله للحصول على أصل أو موجود بتاريخ الحصول" وتسجل الالتزامات بمبلغ المتحصلات المستلمة مقابل الدين أو في بعض الأحيان "مثل الضرائب على الدخل" بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد المتوقع أن يدفع لسداد الالتزامات ضمن السياق العادي للنشاط.

1-2-1 التكلفة الجارية: (تسجل الأصول بمبلغ النقد المفترض دفعه للحصول على نفس الأصل في الوقت الحاضر) وتسجل الالتزامات بالمبلغ غير المخصوم من النقد أو ما يعادل النقد المطلوب لسداد الدين في الوقت الحاضر.

1-2-2 القيمة القابلة لتحقق: (القابلة للتسديد)، (تقيد الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصل بطريقة منظمة)، وتقيد الالتزامات بقيمة سدادها أي المبالغ غير المخصومة النقدية أو ما يعادل النقدية التي من المتوقع أن تدفع لسداد الالتزامات ضمن السياق العادي للنشاط.

1-2-3 القيمة الحالية: (تقيد الأصول بالقيمة المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية التي من المتوقع أن يولدها الأصل ضمن السياق العادي للنشاط)، ويعد الالتزام بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي من المتوقع أن يحتاج إليها لسداد الالتزامات ضمن السياق العادي للنشاط.

1-2-4 القيمة العادلة: المبلغ الذي يمكن به مبادلة الأصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في معاملة على أساس تجاري وفي سوق نشط، و من المفيد أن نؤكد على قياس التكلفة التاريخية هي الأكثر استخداما لدى الشركات عند إعداد القوائم المالية، وتستخدم عادة مع أسس قياس اخرى على سبيل المثال، تدرج

---

[1]- سيد عطا الله السيد، مرجع سبق ذكره، ص 181.

[2]- طلال الججاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على الرأي مراقب الحسابات**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، ص 33.

[3]- محمود السيد الناغي، **الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة**، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2008، ص 258.

[4]-طلال الججاوي، سالم الزوبعي، مرجع سبق ذكره، ص 47.

البضاعة بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، ويمكن أن تدرج الأوراق المالية المتداولة بالقيمة السوقية وتدرج التزامات معاشات التقاعد بقيمتها الحالية أو إضافة إلى ذلك تستخدم بعض الشركات أساس التكلفة الجارية نتيجة لعدم قدرة النموذج المحاسبي المبني على التكلفة التاريخية على التعامل مع إثار تغير الأسعار للأصول غير النقدية.

2- الإفصاح المحاسبي

يعمل الإفصاح المحاسبي على تقديم معلومات بشكل واضح ودقيق وذلك بهدف عدم وجود تضليل في القوائم المالية ولهذا يجب على كل مؤسسة الإفصاح عن قوائمها المالية وعليه سوف نتطرف في هذا المطلب إلى ماهية الإفصاح المحاسبي.

2-1 مفهوم الإفصاح المحاسبي:

عرف عباس مهدي الشيرازيالإفصاح بأنه شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.[1]

ومنه من عرف الإفصاح بأنه تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتهم المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة، ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتضمنها التقارير المالية.[2]

ومما سبق نستنتج أن الإفصاح المحاسبي هو: الإفصاح عن جميع المعلومات والبيانات المالية اللازمة لجميع الفئات التي تستخدمها، والتي يتم نشرها من خلال القوائم المالية أو الملاحظات الملحقة بها، وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة وعن أي تغير طرأ عليها وذلك من أجل الاستفادة منها لتساعد الجهات المستخدمة والمستفيدة لها باتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق الأهداف المرجوة.

2-2 أنواع الإفصاح المحاسبي:

ويمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح المحاسبي من خلال ما يلي:[3]

2-2-1 الإفصاح الكامل:

هو الذي يشير إلى مدى شمول القوائم والتقارير المالية وأهمية تغطيتها لكل الأحداث والعمليات الاقتصادية المتعلقة بها، أي أن تتوفر على جميع المعلومات التي لها تأثير على المستخدم، كما أظنه لا يقتصر على الحقائق المتعلقة بفترات محاسبية منتهية بل يشمل الوقائع اللاحقة.

2-2-2 الإفصاح العادل:

يتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات كافة الأطراف، بمعنى أن تقدم المعلومات بشكل يحترم فيه الإنصاف بين جميع احتياجات الأطراف، وأن تكون صياغة وعرض المعلومات دون تحيز لطرف معين على حساب الأطراف الأخرى.

2-2-3 الإفصاح الكافي:

يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويختلف الحد الأدنى حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى، كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار، بالإضافة على أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

2-2-4 الإفصاح الملائم:

هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات، ظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية، بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.

---

[1]- لبنى بن زاف، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر –بسكرة- 2018-2019 ص 45.

[2]- عبد المنعم عطا العلول، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة فلسطين**، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، ص 19.

[3]- سعاد ضمضمة، **أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة أحمد دراية أدرار -الجزائر_ 2018-2019، ص 107.

2-2-5 الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):

أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، ونلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.

2-2-6 الإفصاح الوقائي:

يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة تقديم المعلومات في القوائم المالية دون تظليل، وذلك بهدف حماية الأطراف اللذين لهم قدرات محدودة على فهم وإدراك المعلومات المالية.

المطلب الثاني: مشاكل القياس الناتجة عن التضخم

1- مبدأ التكلفة التاريخية:

هي المبلغ الفعلي الذي نشأ أصلا عن عملية تبادل حرة تمت بين الطرفين مستقلين، ويؤيده مستند ذو حجة قانونية، وهو ما يعبر عنه محاسبيا بالدليل الموضوعي، وعليه فالتكلفة التاريخية هي مبدأ يتم تفقه تقييم الأصول على أساس قيمتها الأصلية في تاريخ شرائها أو إنتاجها، أما الخصوم فيتم تقييمها على أساس في تاريخ نشأة الالتزام، حيث لا يتم الاعتراف بأي زيادة أو انخفاض نتيجة تقلبات الأسعار وتغير القدرة الشرائية للنقود.[1]

2- مزايا وعيوب تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية:

2-1 مبررات استخدام التكلفة التاريخية:

يستند منهج التكلفة التاريخية على عدد من المفروض والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاعامة، وعلى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي ينتجها، نذكر منها ما يلي:[2]

- امكانية التحقق (التثبيت) من بيانات التكلفة التاريخية، الأمر الذي يوفر لنا درجة أكبر من الموضوعية، وبالتالي إمكانية الاعتماد (الثقة) على البيانات المحاسبية.
- استنادا على أساس التكلفة التاريخية على كثير من الفروض والمبادئ المحاسبية أهمها:

- فرض وحدة القياس النقدي يقضي باستخدام وحدات نقدية اسمية في الإثبات، الأمر الذي يؤدي الى تجاهل أي تغير في قيمة الأصول والخصوم نتيجة التضخم والانكماش.
- فرض الاستمرارية يقضي بأن المؤسسة مستمرة في ممارسة نشاطها التشغيلي العادي في المدى المنظور، بحيث يمكنها الاستفادة من الطاقات الكامنة في أصولها لتحقيق أهدافها، إذا لا داعي لاستخدام القيمة الجارية إلا في حالة التصفية.
- مبدأ تحقق الايراد الذي يقضي بعدم الاعتراف بأي تغيرات في قيم الأصول والخصوم إلا بعد تحققها فعلا عن طريق إجراء تبادل مع طرف خارجي.
- مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات والذي يقضي بتحديد الدخل عن طريق مقارنة ايرادات الفترة بتكاليف هذه الايرادات، وليس عن طريق مقارنة صافي قيمة الأصول أول وآخر الفترة المحاسبية.
- مفهوم الثبات حيث أن أساس التكلفة التاريخية يقضي بأن الأصول والخصوم تظل مقومة بالتكلفة من فترة إلى أخرى، وبغض النظر عن أي تغيرات في الأسعار.
- مبدأ الحيطة والحذر حيث يتم تجاهل ارتفاع أسعار الاصول، وهذا من شأنه أن يؤدي إلي إظهارها في قائمة المركز المالي بقيم متحفظة.
- مبدأ القياس الفعلي والذي يقضي بأن الإثبات في الدفاتر والقوائم المالية يجب أن يقتصر على ما تم فعلا طبقا للقيم الأصلية وليس أي وضع افتراضي.

إن التمسك بمبدأ التكلفة التاريخية يوفر لنا معلومات موضوعية (قابلة للتحقيق) إلا أنها تعتبر أقل ملاءمة لأغراض تقييم أداء الإدارة أو التنبؤ بالربحية والمركز المالي واتخاذ القرارات، لأن المعلومات التي

[1]-عبلة قوادي، **دراسة مقارنة بين بديل القياس المحاسبي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة**، دراسة استقصائية، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14، 2018، ص 95.

[2]- حنان بركة، المرجع السابق، ص 22.

تظهر في القوائم المالية لا تعكس المضمون الاقتصادي سواء لنتيجة الأعمال أو المركز المالي خاصة في فترات التضخم.

2-2 انتقادات التكلفة التاريخية:

رغم وجود مبررات منطقية متعددة للاستخدام هذا المبدأ وتوفير معلومات أكثر موثوقية ودقيقة حيث أن التكلفة التاريخية تمثل التكلفة الحقيقية للحدث المالي وقت وقوعه في عملية تبادل حقيقة لكن الشك في سلامة هذا المبدأ تظهر بعد التملك أو بعد حدوث الحدث إذ تصبح القيمة المسجلة شيئا في الماضي وتختلف بتغير الظروف الاقتصادية من انكماش وتضخم وبالتالي تتغير القوة الشرائية لوحدة النقد ومن هنا بدأت توجه لأساس التكلفة التاريخية العديد من الانتقادات نذكر منها:[1]

- يتجاهل مبدأ التكلفة التاريخية جميع التغيرات الحاصلة في القوة الشرائية لوحدة النقد، وهذا يعني أن بنود الحسابات الواردة في سجلات المشروع، تكون مثبتة بقيم مختلفة وغير متكافئة في قوتها الشرائية، رغم ثبات الخاصية العددية لها، مما يجعل تجميعها ومعالجتها سويا عملية مضللة.
- إن ربط الاعتراف بقيم الموجودات والمطلوبات، بحدوث عملية تبادل حقيقية مع طرف خارجي، يسقط كثيرا مت الموجودات غير الملموسة مثل الشهرة المكونة ذاتيا بسبب عدم حدوث عملية تبادل حقيقة مع طرف خارجي، والتي رغم أنها من موجودات المؤسسة إلا أنها تحذف من قائمة المركز المالي وبالتالي فإن الميزانية العمومية تبتعد او تقترب عن ممثليها للمركز المالي السليم، بمقدار أهمية وقيمة البنود المحذوفة منها، تماشيا مع شرط حدوث عملية التبادل الحقيقية.
- إن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية، سوف يؤدي إلي عدم التجانس في مقابلة الايرادات الممثلة للقيمة الجارية، مع المصروفات الممثلة لقيم تاريخية مختلفة باختلاف الأوقات والفترات التي استفادت فيها تلك المصروفات مما يترتب عليه عدم دقة نتائج المقارنات.
- إن القاعدة المحاسبية التي تشترط حدوث عملية تبادل حقيقية لاعتراف باكتساب الايراد والتي تعتبر من ضمن المسلمات في نظرية المحاسبة، تتناقض والمشاهد في الحياة العملية للمشروعات الاقتصادية، فقد تتكبد المؤسسات مصاريف اعلان في فترة معينة بينما يتم البيع وتحقق الايراد في الفترة التالية، ومن هنا فإن المقابلة بين الإيرادات المكتسبة والمصروفات المتعلقة بها ينقصها الدقة.

3- أثر التضخم على القوائم المالية :

يؤثر التضخم على جودة القوائم المالية ما يجعل النتائج الواردة فيها مشبوهة وغير صحيحة وعلى هذا الأساس يتم اتخاذ قرارات مضللة تؤثر على مستقبل المؤسسة. [2]

3-1 أثر التضخم على قائمة المركز المالي "الميزانية": يختلف تأثير التضخم على قائمة المركز المالي حسب اختلاف عناصرها:

3-1-1 أثر التضخم على الأصول الثابتة:

تسجل الأصول الثابتة أو الأصول غير المتداولة بمبالغ محاسبية لا تعبر عن قمها الحقيقة، وذلك يرجع إلى تراكم مبالغ الإهتلاكات السنوية لها ما يخلق في إعادة تقييمها، إضافة إلى أن هذه الأصول تم تسجيلها بقيمة تاريخية واحدة لا تمثل القيمة الحقيقية لها.

وفي حالة أرادت المؤسسة استبدال هذه الأصول في فترات التضخم فإن تكلفة الاستثمار تكون أكبر من مخصصات الإهتلاكات التي يتم اقتطاعها من إيرادات كل دورة مالية، وبالتالي لا تغطي تكلفة استثمار بسبب ارتفاع الأسعار.

3-1-2 أثر التضخم على المخزون:

باعتبار المخزون من الأصول المتداولة فهو يتميز بأقصر فترة بقائه في مخازن المؤسسات سواء كانت هذه الأخيرة تتبع طريقة الوارد أولا أو الصادر أولا FIFO، أو طريقة الوارد أخيرا أو صادر أولا LIFO، يمكن أن نعتبر أن طريقة LIFO هي الاختيار الأفضل في بيئة اقتصادية متوازنة، لأنها تعكس

[1]- زعيم باهية، **دراسة الإفصاح المحاسبي وفق التكلفة التاريخية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012، صر ص 15 16.

[2]-سامية مرزوق، كنزة قزانية، **أثر بدائل القياس المحاسبي في فترات التضخم على القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2023-2024، ص 28.

أسعار السوق الحالية للسلع ما يجعلها تقلل الدخل الخاضع للضريبة غير أنها تكون غير ملائمة في فترات الانكماش، على عكس طريقة LIFO، فإن طريقة FIFO، تكون خيار أفضل في فترات الانكماش لأنها تعكس القيمة الحقيقية للمخزون يتم استخدام تكلفة العناصر الأقدم أولا، ومع ذلك يمكن أنه يكون ما يصرف أولا غير ملائم في فترات التضخم، لأنه لا يعكس أسعارا لسوق الحالية للسلع، كما أن المخزون يظهر في قائمة المركز المالي في ظل انخفاض قيمة النقد بقيمة منخفضة وعليه يجب تخصيص مخصص لانخفاض قيمة المخزون حينما تكون قيمته عند الجرد أقل من تكلفته التاريخية.

3-1-3 أثر التضخم على حقوق الملكية:

يؤثر انخفاض قيمة العملة النقدية على حقوق الملكية هي الأخرى، فلتكلفة التاريخية المسجلة بها لا تكون معبرة بدقة عن قيمتها الحقيقية في ظل التضخم، وبالتالي لا تعبر بمصداقية مقبولة إلى حد الموثوقية المطلوبة عن حقوق المساهمين في المؤسسة.

3-1-4 أثر التضخم عن البنود النقدية المدينة والدائنة:

في حالة حصول المؤسسة على أصول نقدية في فترة تضخمية تنشأ عنها خسائر، ولأن قيمة العملة تنخفض فمن الطبيعي أن تنخفض القوة الشرائية للوحدة النقدية وذلك ما يؤثر على مقدار عدد الوحدات التي تمثلها قيمة النقد وتكون أقل في حالة تحويلها إلى سلع أو خدمات.

أما الخصوم النقدية في فترات التضخم فتعتبر مكسب في القوة الشرائية للمقترضين، لأنها تمثل التزامات مقاسة بوحدة نقد تقل عن قوتها الشرائية عن وحدة النقد وقت نشوء هذه الالتزامات، وفي نفس الوقت تمثل خسارة بالنسبة للمقرضين بسبب فقدانهم بشكل كبير القوة الشرائية.

3-2 أثر التضخم على قائمة الدخل:[1]

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

المطلب الثالث:الحاجة الى الإفصاح المحاسبي في فترات التضخم:[2]

تشتد الحاجة الى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية التي تعكس التضخم في الفترات التي يسودها تضخم واضح المعالم والنسب، ففي بعض البلدان التي تزداد فيها نسب التضخم، فان القانون يلزم بإصدار قوائم مالية على أساس معدل التكلفة التاريخية المعدلة او القيمة الجارية،ولنأخذ على سبيل المثال حال بلد عربي السودان الذي يعتبر من البلدان نشطة التضخم، وهذا ما جعل مجلس معايير المحاسبي الدوليةIASB يذكر في نهاية المعيارIAS29 أن السودان تعتبر من الاقتصاديات نشطة التضخم، وفي مثل هذه الحالة لا يمكن ان يتم عرض القوائم المالية بقيم تاريخية لإبعادها عن الواقع .

وفي فترات التضخم تفقد الأرقام المحاسبية التاريخية معناها حتى لو كانت الفترة الزمنية الفاصلة بين القيمة عند الاعتراف المبدئي والقيمة المعروضة لفترة زمنية قليلة، ولا يمكن ان تمثل القيمة المعروضة

[1]- عايده حنتيه واخرون، **المحاسبة في ظل التضخم واثرها على القوائم المالية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2021، 2022، ص 36.

[2]- رقية وادي، **أهمية الإفصاح عن المعلومات الإضافية الخاصة بالتضخم على القوائم المالية**، مجلة دراسة اقتصادية، جامعة قسنطينة 2-المجلد 2-العدد 4، جوان 2017، ص 788.

حقيقة القيمة في تاريخ العرض، لذلك تبرز الحاجة الى تعديل المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية لتعكس واقع هذه الأرقام.

1- المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في فترات التضخم:

ولخصوصية فترات التضخم، فإن هناك معلومات يجب الإفصاح عنها، حيث نرى أن الحد الأدنى لهذه المعلومات يجب أن يتضمن ما يلي:[1]

- الأرقام القياسية المتعلقة بسلسلة زمنية معينة اقلها خمس سنوات، وأنواع هذه الأرقام وكيفية احتسابها ومستوى تمثيلها وسنة الأساس لها، وسلة السلع ان كانت أرقامها قياسية خاصة بأسعار المستهلك، وأي معلومات إضافية عن هذه الأرقام، مع العلم ان الأرقام القياسية لأسعار المستهلك تعتبر دليل تضخم العالمي.
- أسعار الصرف للعملة المحلية مقارنة بعملة أو عملات رئيسية عن فترة زمنية معينة، ويفضل ان تكون هذه الأسعار تغطي فترة اقتناء البنود لتكلفة التاريخية في المؤسسة ذات العلاقة، لأنه في حالة عدم معرفة أسعار الصرف والأرقام القياسية عن الفترة التي تم اقتناء البنود فيها فلا يمكن ان يتم معرفة سنة الأساس وبالتالي لا يمكن تعديل المعلومات المالية التاريخية لتعكس الوضع الاقتصادي التضخمي .
- القيم الجارية بما فيها تكلفة الاستبدال بسعر الدخول (أي التكلف التي يمكن ان تتحملها المؤسسة لاستبدال بند معين معروض في القوائم المالية)، أو القيمة البيعية بسعر الخروج أي القيمة التي يمكن الحصول عليها لأصل معروض في القوائم المالية ويمكن ان تتعلق كذلك تكلفة الاستبدال لقيمة اللازمة لسداد أو استبدال التزام معين.
- القيم العادلة للبنود التي يجب عرضها في القوائم المالية، بحيث يعتبر نموذج القيمة العادلة هو النموذج البديل الأقرب الى الواقع للإفصاح عن المعلومات التي تعكس التضخم والأوضاع الاقتصادية الأخرى.
- أي معلومات أخرى تتعلق بالتضخم، مثل :
  - ✓ نسب التضخم عن فترات لا تقل عن خمس سنوات؛
  - ✓ القوة الشرائية المقدرة وفق نسب التضخم؛
  - ✓ الظروف التي أدت الى حدوث التضخم في الاقتصاد؛

  علاقة بنود القوائم المالية المعروضة لتضخم.

[1]- المرجع نفسه، ص 789.

المبحث الرابع: الجهود المحاسبية الدولية لمعالجة التضخم في القوائم المالية

تعتبر ظاهرة التضخم من بين المشاكل الاقتصادية التي قد تواجه اقتصاد اي بلد في العالم سواء اكان متقدما او متخلفا,لذلك خصصت له مجموعة من الدراسات والابحاث لمحاولة التصدي لأثاره الوخيمة,وعليه سنحاول في هذا المبحث التطرق الى كل من ماهية محاسبة التضخم والمداخل المحاسبية لمعالجة اثر التضخم في القوائم المالية وبالإضافة للتطرق الى المعيار ISA 29 اعداد التقارير المالية في الاقتصاديات النشطة في التضخم .

المطلب الأول: ماهية محاسبة التضخم

1- تعريف محاسبة التضخم:

تعرف محاسبة التضخم على أنها: "مجموعة الأسس والأساليب التي يُعتمد عليها والإجراءات التي تُتبع لتعديل قيم العناصر أو البنود التي تظهر في القوائم المالية في ضوء مايحدث 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.[1]

كما جاء في تعريف آخر:" محاسبة التضخم أنها مجموعة الأدوات والإجراءات المحاسبية المتخذة لمعالجة واستبعاد آثار التضخم على البيانات المالية، وتستهدف تقويم وتطويع القوائم المالية حتى تتلاءم أكثر مع الظروف التضخمية، يفضل وضع نظام محاسبي بديلا للنظام التقليدي، يعتمد على مبادئ وأسس تضمن التصحيحات اللازمة في النظام المحاسبي التقليدي لمواجهة الظروف التضخمية وذلك من خلال إضافة معطيات جديدة لتكملة المعطيات المحاسبية الرسمية بشكل يزيد من فعالية البيانات المحاسبية.[2]

2- الحلول الجزئية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية:

2-1 طبيعة الحلول الجزئية:

تتمثل الحلول الجزئية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية في :

2-1-1 طريقة تشكيل احتياطات لارتفاع أسعار الأصول: تنطلق هذه الطريقة من المحافظة على أساس القياس المحاسبي والمتمثل في التكلفة التاريخية وتشكيل احتياطات من الأرباح عوضا عن توزيعاتهم، بحيث يتم تعزيز المركز المالي كي تتمكن المؤسسة من استبدال الأصول والمتداولة في الوقت المناسب.

2-1-2 طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا: عند اتباع هذه الطريقة فإن المواد المنصرفة من المخازن تقيم بأحداث الأسعار، وبالتالي فإن صافي الربح يمثل مقابل أسعار البيع الجارية بالتكلفة الجارية للبضاعة.

2-1-3 طريقة الإهتلاك المنعجل: إن الاهتلاك السنوي لأصول الثابتة في ظل التضخم لا يمثل التكلفة الحقيقة لما يستهلك من الأصول الثابتة مما ينعكس سلبا على موضوعية صافي الدخل، وقد حاول المحاسبون معالجة هذه المشكلة عن طريق إتباع طريقة الاهتلاك المتناقص، حيث أنه بإتباع هذه الطريقة يحاول المحاسبون التعجيل بإطفاء التكلفة التاريخية وتقليل الفترة الزمنية بين تاريخ الاقتناء وتاريخ اهتلاكه دون التخلي عن الاساليب المحاسبية .

2-2 تقييم الحلول الجزئية:

2-2-1 بالنسبة لطريقة تشكيل الاحتياطات: تتمثل أهم مزايا هذه الطريقة أنها تسمح بتوفير الأموال اللازمة لتحديد الاصول، وبالتالي فهي تساهم في المحافظة على رأس المال من التدهور والتآكل التدريجي الناتج عن التغير المستمر في قيم الموارد الاقتصادية الضرورية لنشاط المؤسسة، وهذا ما يتوافق مع مفهوم الاستمرارية، لكي يؤخذ عليها أنها تعتمد على التقديرات الشخصية وتتأثر بمستوى أرباح المؤسسة كي يتم تحديد نسبة الاحتياطان التي يجب تشكيلها، كما أنها لا تعتمد على الموضوعية في قياس الربح،إذ أن المقابلة بين النفقات والارادات تبقى في ظل التكلفة التاريخية تقابل تكاليف قديمة بقوة شرائية أعلى فس فترات التضخم مع إيرادات متأخرة بقوة شرائية أقل، وبالإضافة الى ذلك فإن هذه الاحتياطات تبقى جاهزة للتوزيع

[1]- زاوي عيسى، **أثر التضخم على صحة ومصداقية القوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي**، اطروحة دكتورا، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2019،3-2018ص 50.

[2]- عبد الكريم موسى، سامي حاجي، **تأثير التضخم على كشوف المالية**، مدكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة خيضر بسكرة، 2019-2020، ص34.

اذ ما اتخذت الجمعية العمومية قرارا بهذا الشأن في شركات المساهمة، كما أنه في حالة تحقيق المؤسسة لخسارة يكون من غير مقدور المؤسسة تشكيل هذه الاحتياطات .

2-2-2 بالنسبة لطريقة الوارد أخيرا الصادر أولا: يرى البعض ان استخدام هذه الطريقة سيؤدي إلى تحقيق نفس مجمل الربح الذي يحققه استخدام التكلفة الجارية للبضاعة المباعة، كما أنها تعتمد على الأسعار الفعلية للبضاعة المشتراة، ومن ثم فهي لا تواجه مشاكل القياس الذي يواجه تكلفة الإحلال أو أي طرق أخرى لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية، إلا أنها تعتبر حلا مؤقتا للمحاسبة عن تغيرات الأسعار .

2-2-3 بالنسبة لطريقة الاهتلاك المتناقص: إن هذه الطريقة حتى وإن كانت تساهم في التخلص من التكلفة التاريخية لأصل في مدة قصيرة، غير أنها تؤدي إلى عدم تماثل قيم أقساط الاهتلاك خلال سنوات الأصل، حيث أن السنوات الأولى من عمر الأصل تحمل بأقساط أكبر من السنوات الأخيرة، وبالتالي هناك عدم التساوي في توزيع التكاليف على الدورات المحاسبية، مما يجعل عملية المقارنة بين النتائج خلال الدورات المحاسبية غير عادلة .

اضافة إلى ذلك فإن هذه الحلول تقتصر على بعض بنوذ القوائم المالية، ولا تقدم الحلول الكاملة لكافة العناصر، لذا من الأفضل الاعتماد على الحلول الشاملة وذلك بإتباع إحدى بدائل القياس المحاسبي المتمثلة في التكلفة التاريخية المعدلة، والقيمة الجارية، أو القيمة الجارية المعدلة.

المطلب الثاني: المعيار المحاسبي الدولي IAS29

1- ماهية معيار المحاسبة الدولي رقم(29):[1]

تم إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (29) التقارير المالية في اقتصادات ذات تضخممرتفع من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية في يوليو 1989 وأصبح ساري المفعول إبتداءا من 1 يناير 1990، كما تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولي هذا المعيار فيما بعد في أفريل2001.

2- الهدف من المعيار:

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (29) إلى وضع معايير محددة وتبيان كيفية عرض القوائم المالية للمؤسسات التي تقدم التقارير بعملةالاقتصاد ذو التضخم المرتفع، بحيث تكونالمعلومات المحاسبية والمالية المقدمة ذات مغزى تعكس الظروف الاقتصادية الحقيقية لتلك المؤسسات.

3- نطاق المعيار:

يطبق معيار المحاسبة الدولي على القوائم المالية للمؤسسات التي تكون عملتها الوظيفية(عملة البيئة الاقتصادية الرئيسية التي تعمل بها المؤسسة وتنفذ عملياتها الرئيسية من خلالها)هي عملة اقتصاد شديد التضخم. كما يبين مؤشرات فيما إذا كانت البيئة الاقتصادية ذات تضخم مفرط. كذلك يحدد إجراءات تعديل المعلومات المالية والمحاسبية لتشمل آثار التضخمالمرتفع.

4- الخصائص العامة للاقتصاد ذو التضخم المفرط:

معيار المحاسبة الدولي رقم (29) لم يعرف التضخم المفرط لكن وضع مجموعة من الخصائص التي تحدد الاقتصادي الذي يتميز به كما يلي:

- يفضل عامة الناس الاحتفاظ بثرواتهم في شكل أصول غير نقدية أو بعملة أجنبية مستقرة نسبيا؛
- لا يهتم عامة الناس بالمبالغ النقدية من حيث العملة المحلية ولكن من حيث العملة الأجنبية المستقرة نسبيا، حيث يمكن تحديد أسعار السلع بتلك العملة؛
- تتم المبيعات والمشتريات بالائتمان بأسعار تعوض الخسارة المتوقعة في القوة الشرائية، حتى لو كانت الفترة قصيرة؛
- ترتبط أسعار الفائدة والأجور والأسعار بمؤشر العام للأسعار؛
- عندما تصل معدلات التضخم التراكمية خلال 3 سنوات ما يقارب 100% أو أكثر.

[1]- هالة أونسي، عيسى بن ناصر، **دور معيار المحاسبة الدولي رقم"29" التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع في تعزيز مصداقية القوائم المالية**، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة قسنطينة 2، المجلد 11- العدد 2، 2023، ص 184.

5- تعديل القوائم المالية حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (29) لتشمل آثار التضخم المفرط

نظرا لأهمية تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) بالنسبة للبلدان التي تعاني اقتصاداتها من التضخم المرتفع وجب تعديل القوائم المالية المعدة على أساس أسلوب التكلفة التاريخية؛ وذلك لاستبعاد أثر التضخم منها كمايلي:[1]

5-1 تعديل قائمة المركز المالي:

من أجل تعديل قائمة المركز المالي (الميزانية) وجب إتباع مجموعة من الخطوات التالية :

- يتم تعديل قائمة المركز المالي باستخدام المؤشر العام للأسعار وذلك بالنسبة للبنود المحاسبية غير المقاسة بوحدات القياس الجارية، ويفضل استخدام كافة المنشآت في نفس البلد نفس مؤشر الأسعار؛
- يتعين عند تعديل قائمة المركز المالي التفرقة بين البنود النقدية والبنود غير النقدية؛
- لا يتم إعادة عرض البنود النقدية مثل (النقدية، الذمم المدينة، الذمم الدائنة،...إلخ) بوحدات قياس أخرى كون تلك البنود ظاهرة بوحدة نقدية جارية بتاريخ الميزانية؛
- يتم عرض كافة البنود غير النقدية مثل (استثمارات طويلة وقصيرة الأجل، الموجودات غير الملموسة، حقوق الملكية،...إلخ) باستخدام التغير في مؤشر الأسعار العام بين تاريخ شراء تلك البنود وتاريخ الميزانية الحالي؛
- يتم تطبيق مؤشر الأسعار من التواريخ التي تم فيها تطبيق محاسبة التضخم المرتفع لأول مرة على هذه البنود.

5-2 إعادة عرض عناصر قائمة الدخل الشامل:

يتم إعادة صياغة كافة بنود الدخل الشامل كالآتي:

- يتم تعديل كشف الدخل باستخدام مؤشر عام للأسعار اعتبارا من تواريخ تسجيل بنودالإيرادات والمصروفات في القوائم المالية؛
- يتم احتساب مكاسب أو خسائر الموجودات والالت ازمات النقدية وإظهارها في قائمةالدخل؛
- يتم احتساب مكاسب أو خسائر بنود قائمة الدخل المتعلقة بالبنود النقدية مثل: الفوائدالمدينة، الفوائد الدائنة، فروق صرف العملات النقدية الأجنبية المتعلقة بالموجودات المستثمرة أو المقترضة.

المطلب الثالث: الأساليب المحاسبية لمعالجة التضخم.

1- طريقة التكلفة التاريخية المعدلة:[2]

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

وتتميز طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بمميزتين أساسيتين هما:

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

وفيما يلي الخطوات التي يجب اتباعها عند تعديل القوائم المالية:

- توفر مجموعة كاملة من القوائم المالية التاريخية.

[1]- المرجع نفسه، ص 185.

[2]- رقية وادي، مرجع سبق ذكره، ص 786.

- توفر مجموعة من الأرقام القياسية العامة تغطي الفترة الزمنية بدءا من تاريخ نشوء أقدم بند في القوائم المالية وحتى تاريخ أحدث بند في القوائم لمالية.
- تصنيف بنود القوائم المالية إلى مجموعتين: بنود نقدية وغير نقدية.
- تعديل البنود غير النقدية بواسطة معامل التعديل (نسبة الرقمين القياسيين العامين)
- حساب المكاسب أو الخسائرالناجمة عن الاحتفاظ بالبنود النقدية

1-1- إجراءات تعديل القوائم المالية بناءا على التكلفة التاريخية المعدلة

1-1-1 توفير الأرقام القياسية العامة:

الرقم القياسي للأسعار هو النسبة بين متوسط الأسعار لمجموعة من السلع والخدمات في تاريخ معين (سنة المقارنة) ومتوسط أسعار نفس كمية السلع والخدمات في تاريخ آخر (سنة الأساس).

وللإشارة فهناك عدة أنواع للأرقام القياسية العامة: [1]

- **الرقم القياسي لأسعار المستهلك:** ويتمثل في مقدار التغير المكاسب التي يمكن للمستهلك الحصول عليها، وتحسب عن طريق تحديد سلة من السلع الاستهلاكية، وهي مجموعة السلع التي تعكس أسعار الكميات المشترات في سنة الأساس ومقارنة مقدار ما تتكلفه هذه المجموعة من السلع في السنوات التالية.
- **الرقم القياسي لأسعار الجملة:** هو أداة لقياس متوسط التغير في أسعار مجموعة معينة من مواد الجملة التي يتم تبادلها خلال فترة زمنية معينة، وهذا الرقم يعد لقياس التغير في بعض أنواع السلع وليس التغير في المستوى العام للأسعار ولا يعتبر مقياسا حقيقيا للتغير في القوة الشرائية.
- **الرقم القياسي للناتج الإجمالي القومي:** يتكون هذا الرقم من مجموعة تضم عمليات المبادلة في الاقتصاد القومي التي تؤثر على مستوى الأسعار، وهو الرقم الذي يعكس متوسط أسعار السلع والخدمات المتبادلة في كل أجزاء الاقتصاد القومي فهو الرقم القياسي لأسعار المنتجات النهائية والسلع الاستهلاكية والاستثمارات وحساب الدخل القومي الذي يتم الحصول منه على هذا الرقم القياسي.

1-1-2- تصنيف القوائم المالية إلى بنود نقدية وغير نقدية:

يقصد بالعناصر النقدية تلك الأصول و الالتزامات التي تتحدد بعدد ثابت من وحدات النقود بغض النظر عن التغيرات السعرية، ومن أمثلة الأصول النقدية (البنك، الصندوق، العملاء، المدينون، أوراق القبض)، ومن أمثلةالالتزامات النقدية (الموردون، الدائنون، أوراق الدفع و القروض) أما العناصر غير النقدية فيقصد بها العناصر التي لا تمثل قيمتها عدد ثابت من وحدات النقود حيث تتذبذب أسعارها طبقا للتغيرات السعرية ومن أمثلة الأصول غير النقدية (الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة وما يرتبط بهامن مخصصات، المخزون، وما يرتبط به من مخصص ارتفاع الأسعار، المصروفات المقدمة) ومن أمثلة الخصوم غير النقدية (رأس مال الأسهم العادية و الأرباح المحجوزة).

ويتم تصنيف العناصر النقدية وغير النقدية في الميزانية كما يلي في هذا الجدول التوضيحي:

جدول رقم (2): يبين تصنيف البنود النقدية وغير النقدية للميزانية

الأصول	الخصوم
العناصر النقدية	**العناصر النقدية**
4 النقدية في البنك والصندوق • العملاء • المدينون وأوراق القبض • مخصص الديون المشكوك في تحصيلها • الأسهم الممتازة غير قابلة للتحويل • السندات الغير قابلة للتحويل • الودائع لدى الغير القابلة للاسترداد	• الموردون، الدائنون وأوراق الدفع • القروض • الأرباح المقترح توزيعها على المساهمين • البنوك الدائنة • السندات الدائنة القابلة للتحويل • المصاريف المستحقة • علاوة إصدار السندات
العناصر غير النقدية	**العناصر غير النقدية**

[1]- عبد الكريم موسى، سامي حاجي، **تأثير التضخم على الكشوف المالية**، أطروحة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2019-2020. ص41.

• المخزونات	• رأس المال
• الأسهم العادية	• الاحتياطات
• التثبيتات المادية والمعنوية	• الضريبة المؤجلة على الخصوم
• مخصص الإهتلاك وخسائر القيمة	• مدفوعات مقدمة من العملاء
• المصاريف المؤجلة	• مخصصات التقاعد والضمان
• المبالغ المدفوعة سابقا	

المصدر:من اعداد الطالب بناءا على: عبد الرزاق قاسم الشحادة، خالد راغب الخطيب، قضايا محاسبية معاصرة، دار الاعصار العلمي، عمان، 2014، ص171-172.

1-1-3- احتساب أرباح وخسائر القوة الشرائية

الاحتفاظ بالبنود النقدية خلال فترة ارتفاع الأسعار ينتج عنه خسارة في القوة الشرائية بسبب انخفاض قيمة النقود وعلى العكس، يترتب على مديونية الوحدة المحاسبية خلال فترة ارتفاع الأسعار حدوث مكسب في القوة الشرائية لأن الالتزامات سوف تدفع باستخدام وحدات نقدية منخفضة القوة الشرائية للمبالغ المقترضة أصلا.

يتم حساب أرباح وخسائر القوة الشرائية وفقاً للخطوات التالية:

- احتساب الفرق بين الأصول النقدية والخصوم النقدية في آخر السنة علماً بأنه لن يتم تعديل هذا المبلغ لأنه يمثل بنداً نقدياً مساوياً للبنود النقدية الجارية في تاريخ إعداد القوائم المالية المعدلة.
- احتساب الفرق بين الأصول النقدية والخصوم النقدية في أول السنة ومن ثم تعديلها بمعامل التعديل المناسب والذي يساوي الرقم القياسي في نهاية سنة التعديل مقسوماً على الرقم القياسي في بداية السنة.
- احتساب الفرق بين التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة التي حدثت خلال السنة ومن ثم تعديلها بمعامل التعديل المناسب والذي يساوي الرقم القياسي في نهاية سنة التعديل مقسوما على متوسط الرقم القياسي لهذه السنة.
- حاصل جمع البندين (2+3) حيث يمثل القيمة المعدلة بأثر التضخم للفرق بين الأصول النقدية والخصوم النقدية آخر السنة.
- احتساب أرباح أو خسائر القوة الشرائية ينتج من حاصل طرح البندين (4-1) أي بمعنى الفرق بين الأصول النقدية والخصوم النقدية آخر السنة مطروحا من الفرق بين الأصول النقدية والخصوم النقدية المعدلة بأثر التضخم آخر سنة.

1-2- تقييم طريقة التكلفة التاريخية المعدلة:

تعتبر طريقة التكلفة التاريخية المعدلة أحد أهم الطرق المتبعة في معالجة أثر التضخم خاصة وذلك لسهولة العمل بها كونها تعتمد على نسب (الأرقامالقياسية) والتي تكون غالباً متوفرة أغلب الدول، كما أن أغلب الدراسات الأكاديمية تتبع هذه الطريقة في دراسات مشاكل التضخم على القياس المحاسبي، إلّا أنها لا تخلو من العيوب وسنقوم بتلخيص أهم المزايا والعيوب من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (3): مزايا وعيوب التكلفة التاريخية المعدلة

مزايا التكلفة التاريخية المعدلة	عيوب التكلفة التاريخية المعدلة
• تصبح القوائم المالية المعدلة أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات الرقابة عليها. • تسهل عملية المقارنة بين المؤسسات التي حصلت على أصولها في فترات زمنية مختلفة • المساهمة بشكل أفضل في إمكانية تقييم أداء الإدارة وقدراتها على اتخاذ القرارات المناسبة مع الأخذ في الاعتبار معدلات التضخم وما يتولد عنها من آثار عن الأوضاع المالية للمؤسسات. • المساهمة بشكل أفضل في إمكانية تقييم أداء الإدارة وقدراتها على اتخاذ القرارات المناسبة مع الأخذ في الاعتبار معدلات التضخم وما يتولد عنها من آثار عن الأوضاع المالية للمؤسسات • تساعد في إثبات الوحدات النقدية في القوائم المالية بالقوة الشرائية الحالية لها. • إمكانية استبعاد آثار التضخم وما تسببه هذه الآثار من تشويه في القوائم المالية. • إمكانية قياس أرباح وخسائر القوة الشرائية.	• عدم تعويض النفقات الزائدة لإعداد القوائم المالية على أساس وحدة النقد بالمنافع المتوقعة من استخراج المعلومات المالية. • قد تؤدي هذه العملية إلى عدم القدرة على التفرقة بينها وبين المعلومات المعدة طبقاً للأساس التاريخي. • تعتبر مكاسب القوة الشرائية من العناصر النقدية مضلله حيث أنها لا تدل على نجاح الإدارة كما لا يمكن اعتبارها مصدر للأموال المتاحة للاستخدام في اقتناء الأصول أو توزيع الأرباح على المساهمين. • المعلومات التي تنتجها تضلل رقم الدخل الأصلي فمثلًا المؤسسات الأكبر تبدو بوضع أفضل على الرغم أن هذا لا يعني أن الوضعية المالية للمؤسسة جيدة ومريحة.

المصدر:من اعداد الطالب بالاعتماد على موزارين عبد المجيد، بربري عبد الحميد، القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي، جانفي 2018، الاكاديمية للدراسات الإنسانية، العدد19، ص61.

2- طريقة القيمة الجارية:

إن جوهر هذه الطريقة هو اعتماد أساس للقياس يتمثل في الأسعار الجارية المبنية على أسعار السوق أو صافي القيمة البيعية القابلة للتحقق أو تكلفة الإحلال.[1]

2-1- القيمة الجارية: يعتمد تحديد القيمة الجارية على عدة أساليب أهمها:

- **القيمة الحالية (القيمةالاستعمالية):** وتعبر عن قيمة المنافع الاقتصادية المنتظرة من استخدام الأصل في نشاطات المؤسسة إلى غاية الاستغناء عنه، وتقدير قيمة هذه المنافع يتسم بالصعوبة لأنه يتطلب تقدير التدفقات التي يمكن تحقيقها من استخدام الأصل.
- **أسعار الخروج الجارية:** وتعني صافي القيمة البيعية، وتعبر عن المبلغ الذي يمكن الحصول عليه حاليا مقابل التخلي على الأصل، أي سعر البيع مطروحا منه المصاريف اللازمة لإتمام عملية البيع.
- **أسعار الدخول الجارية (التكلفة الاستبدالية):** ويفترض هنا أن المؤسسة بصدد إحلال الأصل الموجود، لذا تعبر عن المبلغ الضروري لاستبدال الأصل بأصل آخر.

2-2-تقييم طريقة التكلفة الجارية:تتسم هذه الطريقة بعدة مزايا، لكن بمقابل ذلك لديها عيوب كذلك، وهذا ما سنوضحه في الجدول الموالي:

جدول رقم (4):مزايا وعيوب طريقة التكلفة الجارية

مزايا طريقة التكلفة الجارية	عيوب طريقة التكلفة الجارية

[1]- موازري عبد المجيد، بربري محمد أيمن، **القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل للتضخم الاقتصادي**، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية العدد 02، جانفي 2018، ص 61.

• تعتبر حديثة نسبيا في القياس المحاسبي. • تأخذ جميع التغيرات الجارية التي تطرأ على عناصر قائمة المركز المالي وقائمة الدخل. • تمثل هذه الطريقة مؤشرا جيدا لقياس الكفاءة ووسيلةللحفاظ على رأس المال. • تستخدم كأداة لتقدير التدفقات النقديةالمستقبلية.	• صعوبة إيجاد أصول مشابهة في السوق لتلك التي تحوزها المؤسسة. • غياب الموضوعية والقابلية للتحقق، لأنتحديدها يعتمد غالبا على التقدير مما يجعلها عرضة للتحيز والذاتية في التقدير. • تتجاهل التغير في المستوى العام للأسعار

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على كمال عبد العزيز نقيب، مرجع سبق ذكره، ص 416

3- طريقة القيمة الجارية المعدلة:

تقوم هذه الطريقة على مبدأ إلىأيمدىتتوافقالتغيراتفيالمستوىالعاملللأسعارمعالتغيرات في المستوى الخاص للأسعار، وتحسب وفق العلاقة التالية:[1]

التغير النسبي للأسعار = التغير في المستوى العام للأسعار – التغير في المستوى الخاص للأسعار

يطبق مفهوم القيمة الجارية المعدلة إما على أساس أسعار الشراء وفي هذه الحالة فالنموذج المستخدم هو التكلفة الاستبدالية المعدلة بالتغير في المستوى العام للأسعار، أما إذا استخدمت أسعار الخروج كأساس فالنموذج المستخدم هو صافي القيمة البيعية الجارية المعدلة بالتغير في المستوى العام للأسعار.

3-1- مزايا طريقة القيمة الجارية المعدلة:

-تساعد على إبراز التغيرات في المستويات العامة والخاصة للأسعار، وبالتالي هي تتفادى أخطاء التوقيت والقياس،كما تسمح بإبراز الأداء الحقيقي للمؤسسة وكفاءتها في استخدام الموارد.

-تتلاءم أكثر مع فرض الاستمرار، حيث تتيح للمؤسسة فرصة لاستبدال أصولها المستنفذة، كما تكون المعلومات المعدة على أساسها ملاءمة لاتخاذ القرارات.

-تظهر الواقع الاقتصادي للمؤسسة بإبراز الأحداث التي أثرت على القوائم المالية خلال الفترة.

-تسمح بإجراء العمليات الحسابية وعمليات المقارنة بين عناصر القوائم المالية كونها توفر التجانس بين مختلف العناصر.

-تتفق مع مفهوم الأصل باعتباره منافع اقتصادية متوقعة ومفهوم التقييم المحاسبي الذي يرتكز على العمليات التي قامت بها المؤسسة والأحداث التي أثرت عليها خلال فترة زمنية معينة.

3-2- عيوب طريقة القيمة الجارية المعدلة: تتمثل عيوب هذه الطريقة فيما يلي:

-غياب الموضوعية نظرا لاعتمادها على التقدير في تحديدالقيم الجارية في الكثير من الحالات.

-غير قابلة للتحقق لغياب مستندات الإثبات، واختلاف نتائجها بين مختلف الأشخاص.

-توافقها مع بعض المبادئ المحاسبية كمبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ الثبات، القياس الفعلي، الحيطة والحذر، تحقيق الإيرادات.

-صعوبة تطبيقها في الواقع كونها تتطلب الجهد، التكلفة والوقت.

4- طريقة القيمة العادلة:

تعتبر هذه الطريقة الأكثر إغراء لمستعملي المعلومات المحاسبية كونها تعطي صورة وفية للمؤسسة وتعكس الوضع الاقتصادي الحقيقي لها. فظهرت بسبب سوء النتائج المترتبة على افتراض ثبات وحدة النقد، ففي ظل هذه الطريقة يتم تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة، فهذه الطريقة تعتبر البديل الأنسب لطريقة التكلفة التاريخية باعتبارها تزيد من الحلول كون مفهوم القيمة العادلة مرتبط بمفاهيم متعددة وطرق حساب مختلفة.[2]

4-1- مداخل قياس القيمة العادلة: تتمثل مداخل قياس القيمة العادلة فيما يلي:

-مدخل السوق: يستخدم فيه الأسعار والمعلومات ذات الصلة الناشئة عن المعاملات السوقية التي تنطوي على أصول أو التزامات مطابقة أو مشابهة (أي إمكانية المقارنة بين المعلومات).

[1]- المرجع نفسه، ص 62.

[2]- المرجع نفسه، ص 63.

-مدخل الدخل: يستخدم فيه عند التقييم لتحويل المبالغ المستقبلية لقيمة حالية واحدة مخصومة، والقياس المعتمد على أساس الدخل يشير إلى التوقعات السوقية الحالية بشأن المبالغ المستقبلية.

-مدخل التكلفة: يعتمد على تحديد التكلفة الجارية لاستبدال الأصل بعد تسويتها بسبب عوامل التقادم، إذ يتم قياس الأصل بتكلفة الحصول على أصل بديل بطاقة مشابهة للأصل الموجود بالمؤسسة في تاريخ قياسه.

4-2- تقييم طريقة القيمة العادلة: تتلخص مزايا وعيوب طريقة القيمة العادلة فيما يلي:

- **مزايا طريقة القيمة العادلة:**

-يزود استخدام القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية.

-تعكس الوضع الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة كونها تقدم معلومات حديثة عن القيم الجارية للأصول والالتزامات.

-يتوافق القياس وفق طريقة القيمة العادلة مع هدف معايير المحاسبة الدولية المتمثل في تسهيل اتخاذ قرارات المستثمرين وذلك بتوفير معلومات حديثة.

-تساعد في تحسين عملية التحليل المالي وذلك بإعطاء نسب تبين لنا الواقع الفعلي لأداء المؤسسة.

-استخدام طريقة القيمة العادلة في التقرير عن كل العمليات والأحداث الماضية والحاضرة بإتباع طريقة تقييمية واحدة في كل الأوقات يحسن من خاصية القابلية للمقارنة والثبات.

4-3- عيوب طريقة القيمة العادلة:

-تقلبات متزايدة للنتيجة وحقوق الملكية باعتبار أن فروقات القيمة الناتجة عن القياس تسجل في النتيجة أو تحمل مباشرة في حقوق الملكية.

-نقص في موثوقية المعلومات باعتبار أن الاعتماد على القيمة العادلة يمنح العديد من الإمكانيات للتلاعب نظرا لغياب المستندات وبالتالي هذا يؤدي إلى غياب الموضوعية.

-إن الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المحققة كعناصر في قائمة الدخل أو في قائمة التغير في حقوق الملكية دون أن تتم عمليات تبادل فعلية بين المؤسسة وأطراف خارجية عنها، قد يؤدي إلى التلاعب في الإيرادات مما ينعكس سلبا على القرارات التي تتخذ بناءا عليها.

-إن القياس على أساسها يتطلب وجود أسواق نشطة التي توفر تسعيرات الأصول، غير أن ذلك غير ممكن في معظم الدول خاصة الدول النامية نظرا لقلة نشاط الأسواق مما يؤدي إلى إعطاء معلومات غير قابلة للمقارنة مع تلك الموجودة في دول أخرى أين تتوفر أسواق كافية لتقييم مثل هذه الأصول.

خلاصة الفصل الأول:

التضخم ظاهرة اقتصادية تؤثر على كل من الدول المتقدمة والنامية، وتتنوع أسبابه وأنواعه وفقا للمعايير التصنيف المختلفة، وتنعكس هذه الظاهرة سلبا على مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والمحاسبية.

تقوم الجهات المختصة بقياس التضخم باستخدام الأرقام القياسية، وتتبنى بعض الدول سياسة استهداف التضخم، بينما تلجأ دول أخرى إلى استخدام أدوات السياسات النقدية والمالية لمعالجته.

أما على الصعيد المحاسبي، فقد أدت الآثار السلبية للتضخم إلى ظهور ما يعرف بمحاسبة التضخم التي تهدف إلى عكس تأثير ارتفاع الأسعار على المعلومات المحاسبية، وتصحيح الاختلالات الناتجة عن اعتماد التكاليف التاريخية في بيئة تتسم بارتفاع عام في مستويات الأسعار، وقد تم تطوير هذه المعالجة المحاسبية بالاستناد إلى مجموعة من المعايير الدولية، من أبرزها المعيار المحاسبي الدولي IAS 29.

الفصل الثاني:
دراسة حالة مجمع صيدال

تمهيد:

من خلال الجانب النظري الذي تناولناه في الفصول السابقة، تبين أن ظاهرة التضخم التي تشهدها معظم دول العالم لا تقتصر آثارها السلبية على الجوانب الاقتصادية فحسب، بل تمتد أيضا الى الجانب المحاسبي ويعود ذلك إلى أن المعلومة المحاسبية تعد بناء على افتراض ثبات الوحدة النقدية، في حين أن هذه الأخيرة تفقد جزء من قوتها الشرائية خلال فترات ارتفاع المستوى العام للأسعار، كما توصلنا إلى أن أساليب المحاسبة تمثل حلولا ممكنة لمعالجة آثار التضخم على القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية، إلا أن تطبيق جميع هذه الاساليب يصطدم بصعوبات تتعلق بعدم توفر شروط كل منها، لذلك سنسعى في الفصل التطبيقي التالي الى اعتماد أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة باعتباره الأسلوب الذي تتوفر شروط تطبيقه على القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة.

اين سنقسم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الاول: تقديم عام لمجمع صيدال.

المبحث الثاني: تعديل القوائم المالية للمجمع.

المبحث الثالث: تأثير التضخم على الأداء المالي.

المبحث الأول: تقديم عام للمجمع

يعتبر مجمع صيدال من أهم المؤسسات الوطنية في مجال الصناعة الصيدلانية في الجزائر، حيث يساهم في انتاج الأدوية وتغطية جزء كبير من احتياجات السوق المحلية، يهدف هدا المبحث إلى تقديم نظرة عامة عن المجمع من حيث النشأة، الاهداف، الهيكل التنظيمي.

المطلب الأول: بطاقة تعريفية لمجمع صيدال[1]

صيدال(saidal) هي شركة أدوية عمومية جزائرية وهي إحدى أكبر شركات الصناعة الصيدلانية في افريقيا والأكبر في الجزائر، أنشأت صيدال في سنة 1982 وقد استفادت في هذا الإطار من نقل مصانع الحراش والدار البيضاء وجسر قسنطينة، وفي سنة 1988 ضمت إليها مركب "المضادات الحيوية" للمدية الذي كان على وشك الانتهاء من قبل الشركة الوطنية للصناعات الكيميائية في سنة 1989 وتبعا لتنفيذ الإصلاحات الاقتصادية، أصبحت صيدال شركة عمومية اقتصادية تتميز بالاستقلالية في التسيير، وفي 1993 تم إضفاء تعديلات على القانون الأساسي للشركة، حيث سمح لها بالمشاركة في كل عملية صناعية أو تجارية يمكن أن تكون ذات صلة مع موضوعها الاجتماعي من خلال انشاء شركات جديدة أو فروع في سنة 1997، وضعت شركة صيدال مخطط إعادة هيكلة، أسفر على تحويلها إلى مجمع صناعي يضم ثلاثة فروع "فرمال، انتيبيوتيكال، وبيوتيك" في 2009 رفع المجمع من حصته في رأسمال سوميدال إلى حدود 59% وفي سنة 2010 قام بشراء 20% من رأسمال شركة إيبيرال كما رفع من حصته في رأسمال شركة 44.5%إلى 38.75% من "تافكو" في 2011، رفع المجمع حصته في رأسمال ايبيرال إلى حدود 60% في جانفي 2014، شرع مجمع صيدال في إدماج فروعه الاتي ذكرها عن طريق الامتصاص: أنتيبيوتيكال، فارمال وبيوتيك، يسعى مجمع صيدال، المجمع الصيدلاني العمومي الوحيد في الجزائر، إلى كسب التحدي المتمثل في تغطية احتياجات السوق الوطنية والتي تشكل 60% من الأدوية ومن خلال استراتيجية ترمي إلى تقليص الواردات من خلال تطوير صناعة صيدلانية وطنية ناجعة، ويطمح مجمع صيدال الذي أنشئ بعد عشرين سنة من استقلال الجزائر إثر إعادة هيكلة الصيدلية المركزية الجزائرية والشركة الوطنية للصناعات الكيماوية، إلى تقليص تبعية الجزائر للبلدان الأخرى فيما يخص الأدوية، حقق المجمع انطلاقة فعلية وعزز موقعه كرائد في انتاجتشكيلة من 180 منتوج تغطي 20 قسم علاجي مثل طب أمراض القلب وطب السكري وطب الأمراض المتنقلة وطب الأمراض الجلدية.

يركز المجمع استراتيجيا على تحسين تغطية السوق الوطنية وكسب حصص سوق جديدة، بحيث أصبحت هذه الأخيرة تستحوذ على 60 مستوردا وحوالي 50 مصنعا خاصا و9 وحدات إنتاج تابعة للمجمع العمومي صيدال، وخلال العشر سنوات الأخيرة عرفت سوق المنتجات الصيدلانية في الجزائر تطورا كبيرا بحيث انتقلت من 250 مليون أورو إلى أكثر من 1.5 مليار أورو سنة 2011، إن الإنتاج الوطني يمثل أكثر من 35% من السوق من حيث القيمة و 7% فقط يعود لصيدال ونسبة 28% المتبقية تمثل إنتاج القطاع الخاص، ولتدعيم تواجد المجمع في هذه السوق التي أغرقتها المنتجات المستوردة سعى المجمع إلى توسيع تشكيلات المنتجات الصيدلانية إلى أشكال وأصناف مختلفة.

1- رأس مال شركة صيدال:

صيدال شركة ذات أسهم برأسمال 2.500.000.000 دج، تم إدراج رأسمالها في البورصة سنة 1999، 80% من رأسمال صيدال ملك للدولة و20% المتبقية ملك للمستثمرين من المؤسسات والأشخاص.

- **مساهمات أخرى:**

يحوز مجمع صيدال أيضا على مساهمات في شركات أخرى:

- الجيري كليرينغ "شركة مالية" 6.67%؛
- نوفر "مؤسسة إنتاج الزجاج" 4.46%؛
- اكديما "الشركة العربية للصناعات الدوائية والمستلزمات الطبية" 0.38%.

2- المشاريع قيد الإنجاز

2-1- صيدال -نورث افريكا هولدينغ مانوفكتورينغ –:

[1]- بوشحدان محمد الصديق، شعلال منير، **أثر التضخم على الهيكل التمويلي في المؤسسة**، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2021/2020 ص45 -46.

SNMهو نتيجة لشراكة ابرمت في سبتمبر 2012 بين مجمع صيدال49%، والشركة الكويتية نورث افريكا هولدينغ مانوفكتورينغ49% والصندوق الوطني لاستثمار2%من أجل إنشاء مركز متخصص في تنمية وتصنيع وتسويق الأدوية المضادة للسرطان.

2-2- تافكو(شركة تاسيلي للأدوية):

هي ثمرة شراكة أبرمت عام 1999 بين مجمع صيدال44.51%،اكديما، سبيماكو وجي بي أم من أجل تصنيع وتسويق واستراد المنتجات الصيدلانية (الحقن والوسائل والقطرات).

3- أهداف مجمع صيدال

يطمح مجمع صيدال الذي يعتبر فاعلا أساسيا وأداة لتحقيق السياسة الوطنية للصحة العمومية الى تحقيق الأهداف الاستراتيجية التالية:[1]

- تعزيز مكانته كرائد في سوق الدواء حتى يصبح مرجعا في محيط تنافسي منفتح على التكنولوجيات الحديثة والابتكارات كما يعمل من أجل الحفاظ على صورته وضمان ديمومته؛
- طرح منتجات تتوافق والمتطلبات القانونية لاسيما من حيث السلامة، الأمن، الفعالية وارضاء المستهلك؛
- تقديم أدوية منافسة من حيث الجودة والسعر؛
- منافسة السوق الخارجي وحاصة الافريقي؛
- العمل على تحقيق الأمن الدوائي محليا؛
- خلق مناصب عمل جديدة؛
- البحث عن الارضاء الكلي للزبون وهدا من خلال نظام ادارة الجودة الشاملة؛
- تنويع تشكيلية المنتجات من خلال تحديد سياسة خاصة بالبحث والتطوير لمنتجات جديدة عامة؛
- تطوير التحالف الاستراتيجي من خلال الاشتراك في مشاريع مع مخابر ذوي شهرة عالمية؛
- ضمان استمرارية المجمع عن طريق المحافظة والرفع من حصته السوقية الوطنية دخول الاسواق الأجنبية والبحث المستمر في امكانية تطوير الأداء الاقتصادي والمالي مع الأخذ بعين الاعتبار انشغالات الصحة العمومية للمواطن.

كما أن متابعة أهداف المجمع تتم مع المراعاة المستمرة للقيم والمكونات الأساسية لمسؤوليته المجتمعية والمتمثلة في النزاهة، الشفافية، المصداقية، المساءلة، التضامن الاجتماعي والتحالف .

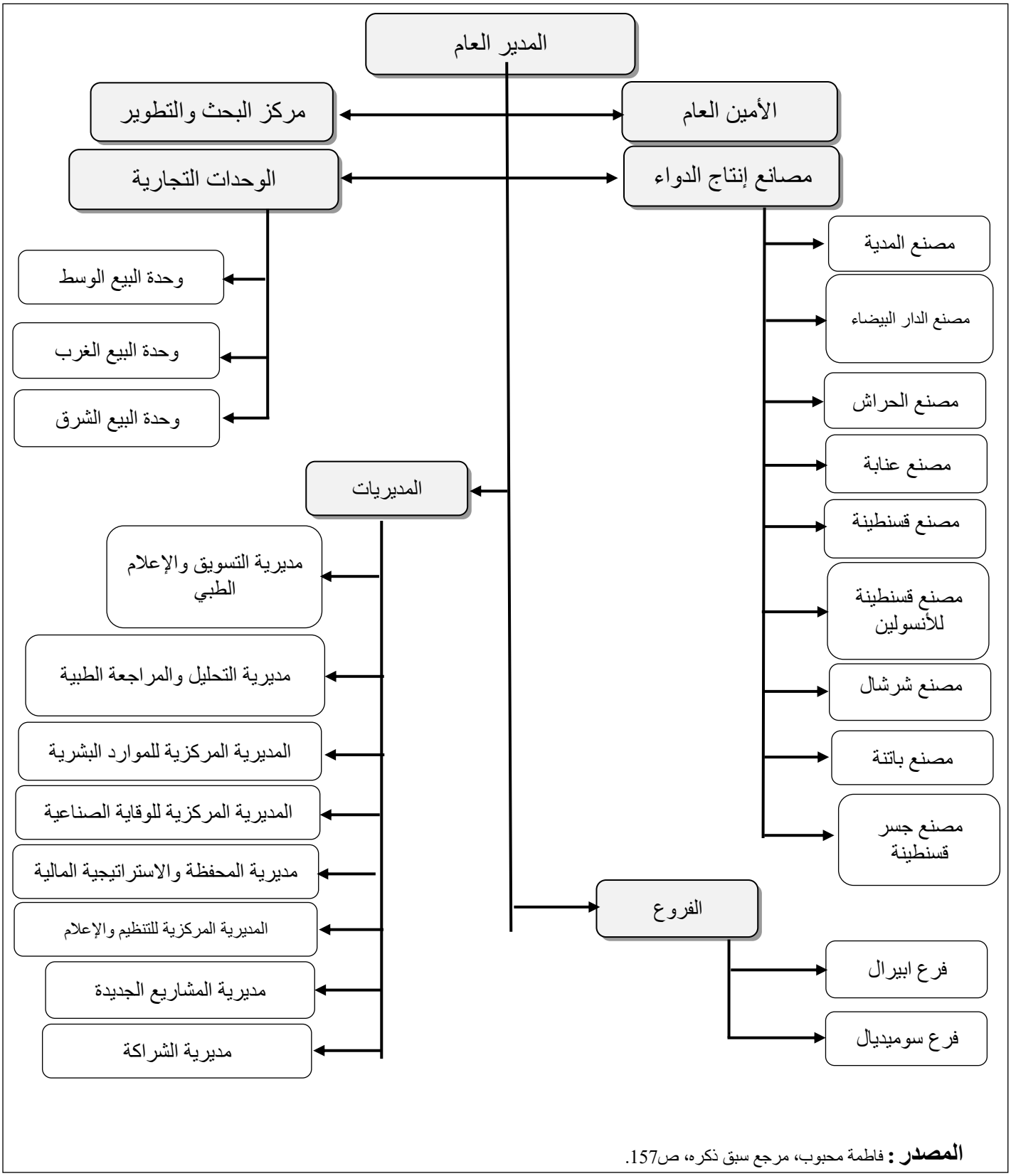
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال

يمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال بعد إعادة هيكلته في جانفي 2014 في الشكل اللاحق:[2]

[1]- فاطمة محبوب، **تأثير التحالفات الاستراتيجية على الأداء التنافسي للمؤسسة الصناعية**، مذكرة دكتورا، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر- بسكرة، سنة 2016/2015 ص156.

[2]- المرجع نفسه، ص157.

شكل رقم (2):الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال



المصدر : فاطمة محبوب، مرجع سبق ذكره، ص157.

1- الإدارة العليا

وهي السلطة العليا في المؤسسة وتتمثل أساسا في :

2-1- الرئيس المدير العام : يوجد في أعلى هرم المؤسسة ومن مهامه :

- تحديد الاستراتيجية ووضع السياسات المتبعة؛
- تمثيل المجمع داخليا وخارجيا؛
- الاجتماع بمجلس الإدارة للبحث في التطورات الجارية على مستوى المجمع، هذا المجلس يتكون منتسعة أعضاء، ومن مهامه معالجة الأمور التالية :
  - أنشطة المجمع في نهاية السنة؛
  - مخطط السنة الحالية والقادمة؛
  - تنظيم المجمع ونشاطات التحالف الاستراتيجي.

2-1- الأمين العام: يمثل الهيئة الاستراتيجية التي تتولى مهمة التنسيق والمساعدة في عملية اتخاذ القرارات.

2- مصانع انتاج الدواء: وهناك9مصانع متخصصة في انتاج الدواء تتمثل في :

2-1- مصنع المدية(أنتيبيوتيكال): كان سابقا عبارة عن فرع من فروع مجمع صيدال، انطلقت تاريخيا فكرة إنتاج هذا الفرع في1967، حيث أنجزت الدراسات اللازمة لتنفيذه عام 1975، وبدأت أشغال التنفيذ بالتعاون مع شركة CTIP الإيطالية في نهاية 1987، إلا أن نشاط الإنتاج به كان في بداية عام 1988، وعند إعادة هيكلة الصيدلة المركزية الجزائرية وانشاء مؤسسة صيدال بقي فرع أنتيبيوتيكال مرتبطا وتابعا لهذه المؤسسة.

ابتداء من جانفي2014 أصبح فرع أنتيوبيوتيكال عبارة عن مصنع يختص في إنتاج المضاداتالحيوية البنسيلينية وغير البنسيلينية، مجهز بجميع التجهيزات اللازمة لصناعة الأدوية، ابتداء من الحيازة على المواد الأولية الفعالة إلى غاية تشكيل النوع الصيدلاني للمنتج.

2-2- مصنع الدارالبيضاء : ينتج هذا المصنع أصناف صيدلانية متنوعة تتمثل في أقراص، أشربة، محاليل للشرب، كبسولات، مراهم، أملاح...الخ، وتفوق قدرته الإنتاجية 40 مليون وحدة بيع سنويا لكل الأشكال، مزود بمخبر لمراقبة الجودة، وهو مخبر معتمد ومصادق عليه من قبل المختبر الوطني لمراقبة الأدوية، مكلف بالقيام بالتحاليل الفيزيوكيميائية والمكروبيولوجية.

2-3- مصنع الحراش بالعاصمة : دشن في مارس 1971، يحتوي على أربع ورشات إنتاج هي ورشة الأشربة، ورشة المحاليل، ورشة الأقراص والملبسات وورشة المراهم، تبلغ طاقة إنتاج هذه الورشات 20 مليون وحدة بيع سنويا، كما يتوفر المصنع أيضا على مخبر لمراقبة الجودة، مكلف بالتحاليل الفيزيوكيميائية والتسيير التقني والوثائقي.

2-4- مصنع عنابة : المصنع واقع بعنابة، مختص في إنتاج الأشكال الجافة من الأقراص والكبسولات، بقدرةإنتاجية تتجاوز مليون وحدة بيع سنويا.

2-5- مصنع قسنطينة : يتخصص هذا المصنع الواقع بالمنطقة الصناعية بولاية قسنطينة في إنتاج الأشكال السائلة من أشربة ومحاليل، بقدرة إنتاجية تصل إلى 5 مليون وحدة بيع سنويا.

2-6- مصنع قسنطينة للأنسولين : يتخصص في انتاج الأنسولين، سيتم انطلاقه في سنة 2016.

2-7- مصنع شرشال : يتكون من ثلاث ورشات إنتاج هي ورشة الأشربة، ورشة المحاليل المكثفة، ورشة الأقراص والكبسولات والأكياس، يحتوي المصنع على مخبر لمراقبة الجودة مكلف بالتحاليل الفيزيوكيميائية والمكروبيولوجية وخصائص السموم، وهو متوقف عن العمل حاليا بسبب اعادة تنظيمه.

2-8- مصنع باتنة : تختص ورشات هذا المصنع في إنتاج التحاميل، هو أيضا متوقف عن العمل بسبب اعادة تزويده بالمعدات اللازمة واعادة ترميمه.

2-9- مصنع جسر قسنطينة : تفوق طاقة إنتاج هذا المصنع20 مليون وحدة بيع سنويا، وهو الوحيد علىالمستوى الوطني المختص في إنتاج المحاليل المكثفة ذات قارورات وأكياس بتكنولوجيا جد حديثة، يتوفر المصنع على خمس ورشات إنتاج مختصة في صناعة الأنواع الجالونيسية وهي ورشة التحميلات، ورشة الأقراص والملبسات، ورشة المحاليل المكثفة علىشكل أكياس وورشة المحاليل المكثفة على

شكلقارورات، كما يتوفر المصنع أيضا على مخبر لمراقبة الجودة مكلف بالتحاليل الفزيوكيميائية والمكروبيولوجية وخصائص السموم، إلى جانب التسيير التقني والوثائقي.

3- الفروع

يتكون مجمع صيدال من فرعين متخصصين في إنتاج الأدوية على شكل شركات ذات أسهم، كلشركة يسيرها مجلس إدارة مع مراقب حسابات، وهذين الفرعين هما:

3-1- فرع سوميديال: يقع هذا الفرع في المنطقة الصناعية واد السمار، سوميديال هو نتاج شراكة بينمجمع صيدال (59 %)، والمجمع الصيدلاني الأوروبي (36.45 %) وفيناليب (4.55 %).

يتضمن فرع الإنتاج سوميديال ثلاثة أقسام:

- قسم مخصص لإنتاج المنتجات الهرمونية؛
- قسم لصناعة السوائل (شراب ومحاليل عن طريق الفم)؛
- قسم لصناعة أشكال الجرعات الصلبة (كبسولات وأقراص).

3-2- فرع إيبيرال: هو شركة ذات أسهم نابعة عن شراكة بين القطاعين العام/الخاص بين مجمع صيدال (40%)،جلفار (الإمارات العربية المتحدة)(40%) وفلاش الجزائر المتخصصة في المواد الغذائية (20%)،تكمن المهام الرئيسية لـ إيبيرال في إنشاء واستغلال مشروع صناعي لإنتاج المنتجاتالصيدلانية الموجهة للاستخدام في الطب البشري.

يهدف إيبيرال إلى تحقيق ما يلي:

- صناعة الأدوية الجنيسة (حقن وأشكال جافة)؛
- تغليف الأدوية (الأشكال الصلبة)؛
- توفير خدمة التغليف ومراقبة الجودة بناء على طلب المنتجين المحليين.

4- مركز البحث والتطوير CRD

أنشئ في جويلية سنة 1999، يتوفر على أحدث المعدات وعلى كفاءة بشرية مؤهلة، يشرف مركز البحث والتطوير على كل ما هو بحث علمي خاص بالأدوية وتطويرها والتقنيات الصيدلانية، من ضمنمهامه المساهمة في إعداد سياسة تطوير من أجل ابتكار صيدلاني متواصل، آخذا على عاتقه تصميموتطوير الأدوية الجنيسة، ونشير إلى أن مركز البحث والتطوير هو القلب النابض لمجمع صيدال، حيثيبلغ عدد عماله 90 عامل لسنة 2014.

5- الوحدات التجارية

لمجمع صيدال ثلاث وحدات تجارية هي:

5-1- الوحدة التجارية بالوسط UCC: تم إنشاؤها سنة1996، مقرها المحمدية بالجزائر، تهتم بتسويقمنتجات مجمع صيدال.

5-2- الوحدة التجارية للشرق UCE: تم إنشاؤها سنة1999 مقرها باتنة، تغطي أكثر من18ولاية.

5-3- الوحدة التجارية بالغرب UCO: تم إنشاؤها سنة 2000، مقرها وهران، مكلفة بتغطية الجهة الغربيةللبلاد.

6- المديريات: وتشمل:

6-1- مديرية التحليل والمراجعة: من أهم وظائفها المراجعة الداخلية لجميع حسابات المجمع وعمليات التحليل المالي.

6-2- المديرية المركزية للموارد البشرية: تهتم بشؤون جميع الأفراد العاملين، وبتنظيم العمل وفقا للقراراتوالاستراتيجية المحددة.

6-3- مديرية المحفظة والاستراتيجية المالية: تقوم بوضع الاستراتيجيات المالية والتخطيط المالي وكذابحث ومتابعة العمليات التمويلية الطويلة والقصيرة الأجل، والمتعلقة بالأهداف الرئيسية للمجمع.

6-4- المديرية المركزية للتنظيم والإعلام: تقوم بتحديد سياسة التنظيم والإعلام الآلي في المجمع من خلالتحديد حاجات التغيير في التنظيم، وضمان تصور للتنظيمات اللازمة والمبادرة بتنفيذها، وتطوير نظم التسيير بالمجمع، كما تضمن اعداد خطط الإعلام الآلي ودراسة حاجات الوحدات والمصانع الانتاجية.

6-5 - مديرية التسويق والإعلام الطبي: تهتم بتدعيم النوعية، الجودة، الاتصال الطبي، تطوير الإنتاجوترقية صورة المجمع، بالإضافة إلى وضع استراتيجية تسويقية جيدة، والقيام بدراسات للسوق، والمساهمة فيإعداد مجلات ونشرات داخلية وتكوين شبكات المندوبين الطبيين عبر الوطن.

6-6- المديرية المركزية للوقاية الصناعية: تقوم بإعداد وتوجيه تطبيق كل سياسات المجمع المتعلقة بالأمنالداخلي الصناعي والبيئي، كما تقوم بمراقبة دورية لإجراءات الأمن للتأكد من تطبيق قواعد السلامةوالصحة، وكذلك المصادقة على أعمال الصيانة والأعمال الجديدة.

6-7- مديرية الشراكة والتنمية الصناعية: تعمل هذه المديرية على تطوير أساليب الإنتاج وترقية التحالفات الاستراتيجية مع المخابر العالمية، بهدف رفع مستوى مجمع صيدال وتعزيز مكانته بين المؤسسات العالمية.

6-8- مديرية المشاريع الجديدة: تتكفل هذه المديرية بإعداد دفاتر شروط المشاريع الجديدة، بالإضافة إلى وضع الخطط لتأهيل مصانع الإنتاج مع متابعة عمليات انجاز المشاريع وتقييمها.

المبحث الثاني: تعديل القوائم المالية لمجمع صيدال لسنتي 2022-2023

تطرقنا سابقا لأساليب محاسبة التضخم الثلاثة الممكن استعمالها في تعديل القوائم المالية والمتمثلة فيأسلوب التكلفة التاريخية المعدلة، أسلوب التكلفة الجارية وأسلوب التكلفة الجارية المعدلة. إلا أن اختيارنا قد وقع على أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة لتعديل القوائم المالية لمجمع صيدالمحل الدراسة

المطلب الأول: إجراءات تعديل القوائم المالية

يتضمن هذا المبحث تعديل القوائم المالية باستخدام طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة لمجمع صيدال اعتمادا على القوائم المالية التاريخية لسنتي 2022 و2023 والمستخرجة من موقع البورصة الجزائرية COSOB

1- أسباب اختيار أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة:

بغض النظر عنما تم ذكره سابقا من سلبيات الأسلوب المختار إلا أنهوباعتباره أحد الأساليب الموصىبتطبيقها كما ورد في المعيار المحاسبي الدولي رقم "29التقرير المالي في الاقتصاديات ذات معدل التضخم المرتفع"تم اختيار هذا الأسلوب، بالإضافة لسهولة تطبيق أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة مقارنة بغيرها من أساليبمحاسبة التضخم، دقة بيانات الأسلوب المختار خاصة وأن تواريخ اقتناء الأصول الثابتة متوفرة، ولاعتماده علىالأرقام القياسية العامة المنشورة من قبل الديوان الوطني للإحصاء وعدم اعتماده على التقدير الشخصي، ومن أبرز الأسباب أيضا شمولية الأسلوب في تعديل العناصر غير النقدية وحساب مكاسب (أو خسائر) القوة الشرائية للعناصر النقدية. وعليه سيتم تعديل القوائم المالية (قائمة المركز الماليوقائمة الدخل) المعدة على أساس التكلفة التاريخية، للمؤسسة محل الدراسة للسنوات 2022- 2023 بإتباع أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة[1].

2- خطوات تطبيق أسلوب التكلفة التاريخية المعدلة:

2-1- توفير الارقام القياسية العامة:

الرقم القياسي للأسعار هو النسبة بين متوسط الأسعار لمجموعة من السلع و الخدمات في تاريخ معين (سنة المقارنة) ومتوسط أسعار نفس كمية السلع والخدمات في تاريخ أخر (سنة الأساس).

وللإشارة فهناك عدة أنواع للأرقام القياسية العامة:

- **الرقم القياسي لأسعار المستهلك**: ويتمثل في مقدار التغير المكاسب التي يمكن للمستهلك الحصول عليها، وتحسب عن طريق تحديد سلة من السلع الاستهلاكية، وهي مجموعة السلع التي تعكس أسعار الكميات المشترات في سنة الأساس ومقارنة مقدار ما تتكلفه هذه المجموعة من السلع في السنوات التالية.
- **الرقم القياسي لأسعار الجملة**: هو أداة لقياس متوسط التغير في أسعار مجموعة معينة من مواد الجملة التي يتم تبادلها خلال فترة زمنية معينة، وهذا الرقم يعد لقياس التغير في بعض أنواع السلع وليس التغير في المستوى العام للأسعار ولا يعتبر مقياسا حقيقياً للتغير في القوة الشرائية .
- **الرقم القياسي للناتج الإجمالي القومي**: يتكون هذا الرقم من مجموعة تضم عمليات المبادلة في الاقتصاد القومي التي تؤثر على مستوى الأسعار، وهو الرقم الذي يعكس متوسط أسعار السلع والخدمات المتبادلة في كل أجزاء الاقتصاد القومي فهو الرقم القياسي لأسعار المنتجات النهائية والسلع الاستهلاكية والاستثمارات وحساب الدخل القومي الذي يتم الحصول منه على هذا الرقم القياسي.

2-2- التمييز بين البنود النقدية وغير النقدية:

فيما يلي نقوم بالتمييز بين البنود النقدية وغير النقدية بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة:

[1]- نصيرة سليمان، **مساهمة تطبيق محاسبة التضخم في جودة القوائم المالية**، أطروحة دكتورا، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2022/2021 ص169 - 170.

بالنسبة لجانب الأصول ضمن الأصول غير الجارية تعد عناصر غير نقدية كل من الأصول الثابتة (التثبيتات المعنوية، الأراضي، المباني، التثبيتات العينية الأخرىوالتثبيتات الجاريةإنجازها)، في حين تعد كل من القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية والضرائب المؤجلة على الأصول عناصر نقدية. كل الأصول الجارية عناصرنقدية باستثناء المخزونات والمنتجات قيد الصنع تعد عناصر غير نقدية.

جانب الخصوم تعد عناصر غير نقدية رؤوس الأموال الخاصة (رأس المال الصادر، العلاوات والاحتياطات، فارق إعادة التقييم، النتيجة الصافية والترحيل من جديد). أما باقي الخصوم غيرالجاريةوالخصوم الجارية فهي عناصر نقدية.

3- عرض القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة:

ينشر مجمع صيدال في نهاية كل سنة أربعة قوائم (الميزانية، جدول حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية، وجدول تغيرات الأموال الخاصة)، وسيتم التركيز على قائمة الميزانية وجدول حسابات النتائج كما سبق وتم الإشارة لها.

4-1- تقديم الميزانية المالية لمجمع صيدال لسنة 2022: والجداول التالية توضح أصول وخصوم مجمع صيدال لسنة 2022:

جدول رقم(05): أصول مجمع صيدال لسنة 2022

الأصول	2022\12\31			2021\12\31
	القيمة الدفترية	الاهتلاكات	القيمة المحاسبية	
الأصول الغير جارية				
فارق الشراء	141648564.00	0,00	141648564,00	141648564,00
التثبيثات الغير مادية	**568182071.69**	**446119234,37**	**122062837.32**	**74170413,60**
التثبيثات المادية				
اراضي	4398481823.42	0,00	4398481823,42	4398481823,42
مباني	13528529989.50	6193807728,92	7334722260,58	7342094769.19
تثبيثات مادية اخرى	21173669435.11	15545048325,36	5628621109,75	5503675138,29
تثبيثات ممنوح امتيازها	316872000.00	0,00	316872000,00	322740000,00
تثبيثات جاري إنجازها	4410193665.04	0,00	4410193665.04	3850372946.09
التثبيثات المالية	**2218965232.68**	**0,00**	**2218965232,68**	**2418384302,29**
السندات الموضوعة موضع المعادلةوالمؤسسات المشاركة	44667575.00	153650987.24	-108983412.24	44667575,00
المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة	1000000000,00	0,00	1000000000,00	2001000000,00
سندات أخرى مثبتة				
القروض و الأصول المالية الاخرى	33330823.74	0,00	33330823.74	51251159,52
ضرائب مؤجلة الأصول	244260019.92	0,00	244260019,92	244899794,64

مجموع الأصول غير الجارية	**48078801200.10**	**22338626275,89**	**25740174924.21**	**26393386486,04**
المخزونات الجاري انجازها	10529211735,74	4075962514,31	6453249221,43	9804951484.95
الديون الدائنة والاستخدامات المماثلة				
الزبائن	9256533457,23	2184100113,51	707243343.72	3350908815,99
المدينون الاخرون	1468506617,14	7500,00	1468499 117,14	1302856167,38
الضرائب	335215938,20	0,00	335215938,20	170411184,88
الأصول الجارية				
توظيفات مالية أخرى	18559989,19	0,00	18559989,19	18559989,19
المدينون الاخرون	3875103432,21	82435666,36	3792667765,85	3770411504,24
مجموع الاصول الجارية	**25483131169,71**	**6342505794.18**	**19140625375,53**	**18418099146,63**
مجموع الاصول	**73561932369,81**	**28681132070.07**	**44880800299,74**	**44811485632,67**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

الجدول رقم (06): خصوم مجمع صيدال لسنة 2022

الخصوم	**2022**	**2021**
الأموال الخاصة	**2500000000.00**	**2500000000.00**
راس المال	411677000.00	411677000.00
أصول مخصصة للدولة	15796006288.78	15318040327,17
حقوق الملكية الاخرى	3055720451.96	3055720451.96
علاوة الاحتياطات	1463082352.04	1838063594.82
فارق إعادة التقييم	-2987159711.62	48694704.82
	-2092312082.35	-1097023529.49
النتيجة الصافية	818357587.56	837395665.76
رؤوس أموال اخرى	2500000000.00	22912568215.05
حصص الاقلية	411677000.00	2500000000.00
المجموع	**18965371886.37**	**411677000.00**
الخصوم الغير جارية:		
القروض والديون المالية	14259371288.67	13825430092.80
الضرائب	7110987,15	7112411,32
الضرائب	316872000.00	322740000.00
ديون جارية اخرى	1028540134.63	1021362673.15
مؤونات	15611894 410.45	15176645177.27
مجموع الخصوم الغير جارية	**3 293487276.35**	**2207198255.47**
الخصوم الجارية:	**125547764.68**	**121945175.14**
الموردون والحسابات الملحقة	5080009086.66	4 038233979.11
الضرائب	1804489875.23	354894830.63
ديون اخرى	10303534002.92	6722272240.35
الخصوم النقدية	44880800299.74	44811485632.67

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

2-4- تقديم جدول حسابات النتائج لمجمع صيدال لسنة 2022: والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم(07): جدول حسابات النتائج لمجمع صيدال لسنة 2022

البيان	2022	2021
المبيعات	15518343549,99	10211439983,73
الإنتاج المخزن	1916701144,87	997900766,87
الإنتاج المثبت	0,00	0,00
اعانات الاستغلال	0,00	0,00
انتاج السنة المالية	**17435044694.86**	**11209340750.60**
المشتريات المستهلكة	-10304903076,96	-4999154719.75
خدمات خارجية	-1250061996,09	-1067885794.68
استهلاك السنة المالية	**-11554965073.05**	**-6067040514,43**
القيمة المضافة	**5880079621.81**	**5142300236,17**
أعباء المستخدمين	-3943686171.34	-3944240090,42
الضرائب و الرسوم والمدفوعات المماثلة	-136922185.18	-162116139,62
اجمالي فائض الاستغلال	**1799471265.29**	**1035944006,13**
المنتجات العملياتية الاخرى	111250981.17	175408940.73
الأعباء العملياتية الاخرى	-157427854.84	-75130256.23
مخصصات الاهتلاكات ومؤونات	-4476289679.29	-1036215417.74
استرجاع خسائر القيمة و المؤونات	261601989.89	326911529.02
النتيجة العملياتية	**-2461393297.78**	**426918801.91**
المنتوجات المالية	145902545.02	177090776.00
الاعباء المالية	-520845400,17	-105692416.20
النتيجة المالية	**-374942855.15**	**71398359.80**
النتيجة العادية قبل الضرائب	**-2836336152.93**	**498317161.71**
الضرائب المستحقة على النتيجة العادية		
الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية		
النتيجة الصافية للانشطة العادية	**-2837881809.72**	**371748486.47**
العناصر الغير عادية الارادات	00.0	00.0
العناصر الغير عادية الاعباء	00.0	00.0
النتيجة الغير عادية	**00.0**	**00.0**
النتيجة الصافية للسنة المالية	**-2837881809.72**	**371748486.47**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

4-3- تقديم الميزانية المالية لمجمع صيدال لسنة 2023:الجداول التاليةتوضح أصول وخصوم مجمع صيدال في لسنة 2023

جدول رقم (08):أصول مجمع صيدال لسنة 2023

الأصول	2023/12/31			2022/12/31
	القيمة الدفترية	الاهتلاكات والمؤونات	القيمة المحاسبية الصافية	
الأصول غير الجارية				
– فارق الشراء	141648564,00	0,00	141648564,00	141648564,64
– التثبيتات غير المادية	570202071,69	485445295,01	84756776,68	122062837,32
– التثبيتات المادية				
• أراضي	4398481823,42	0,00	4398481823,42	4398481823,42
• مباني	13721673991,01	6436244092,22	7285429898,79	7334722260,58
• تثبيتات مادية أخرى	21793950051,18	15887057529,85	5906892521,33	5628621109,75
	305136000,00	0,00	305136000,00	316872000,00

• تثبيتات ممنوح امتيازها	4880968650,41	0,00	4880968650,42	4410193665,04
• تثبيتات جاري إنجازها				
- التثبيتات المالية	2279647052,62	0,00	2279647052,62	2218965232,68
• السندات الموضوعة موضع المعادلة والمؤسسات المشاركة	44657575,00	0,00	44657575,00	-108983412,24
• المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة	102000000,00	0,00	102000000,00	1000000000,00
• سندات أخرى مثبتة	232616991,36	0,00	232616991,36	33330823,74
• القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية	324229113,15	0,00	324229113,15	2442660019,92
• ضرائب مؤجلة على الأصول				
مجموع الأصول غير الجارية	**48795211883,84**	**22808746917,08**	**25986464966,76**	**25740174924,21**
الأصول الجارية				
- المخزونات والجاري إنجازها	13074395567,79	4016416801,12	9057978766,67	6453249221,43
- الديون الدائنة	10672792200,54	2202008361,89	8470783838,64	7072433343,72
- الاستخدامات المماثلة للزبائن	1334889869,65	0,00	1334889869,65	1468499177,14
- المدينون الأخرون	444517344,45	0,00	444517344,45	335215938,20
- الضرائب	26125000,00	0,00	26125000000	0,00
- الأصول الجارية الأخرى	18559989,19	0,00	18559989,19	18559989,19
- توظيفات مالية أخرى	4061180494,40	82435666,36	3978744828,04	3792667765,85
مجموع الأصول غير الجارية	**29632460466,02**	**6300860829,37**	**23331599636,65**	**19140625375,53**
مجموع الأصول غير الجارية	**78427672349,86**	**29109607746,45**	**49318064603,41**	**44880800295,75**

المصدر: من أعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال.

جدول رقم (09): خصوم مجمع صيدال لسنة 2023

الخصوم	2023	2022
الأموال الخاصة		
– رأس المال	2500000000,00	2500000000,00
– أموال مخصصة للدولة	411677000,00	411677000,00
– حقوق الملكية الأخرى	0,00	0,00
– علاوة والاحتياطات	15796006288,78	15796006288,78
– فارق إعادة التقييم	3055746033,99	3055720451,96
– فارق إعادة التقييم (المعادلة)	1315412427,53	1463082352,04
– النتيجة الصافية	1990796716,09	-2987159711,62
– رؤوس الأموال الأخرى	-3996750489,78	-2092313082,35
– حصص دوي أقلية	851608361,63	818357587,56
المجموع	**21924496337,35**	**18965371886,37**
الخصوم غير الجارية		
– القروض والديون المالية	14536063678,66	14259371288,67
– الضرائب	526917,47	7110987,15
– ديون جارية أخرى	305136000,00	316872000,00
– مؤونات	1443416318,74	1028540134,63
مجموع الخصوم غير جارية	**16285141914,87**	**15611894410,45**
الخصوم الجارية		
– الموردون والحسابات الملحقة	4027388248,21	3293487276,35
– الضرائب	102166580,93	125547764,68
– ديون أخرى	4143574159,84	5080009086,66
– خخ الخصوم	2835296362,01	1804489875,23
مجموع الخصوم الجارية	**11108425350,99**	**10303534002,92**
مجموع الخصوم	**49318064603,41**	**44880800299,74**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

4-4- جدول حسابات النتائج: الجدول التالي يوضح جدول حسابات النتائج لمجمع صيدال لسنة 2023

جدول رقم (10): جدول حسابات النتائج لمجمع صيدال في 2023/12/31

البيان	2022	2023
المبيعات	15518343549,99	19410065548,95
الإنتاج المخزن	1916701144,87	1058796924,81
الإنتاج المثبت	0,00	0,00
اعانات الاستغلال	0,00	0,00
1. انتاج السنة المالية	**17435044694,86**	**20468862473,76**
المشتريات المستهلكة	10304903076,96	-11115868671,92
خدمات خارجية	1250061996,09	-1489204960,88
2. استهلاك السنة المالية	**-11554965073,05**	**-12605073632,80**
3. القيمة المضافة	**5880079621,81**	**7863788840,96**
أعباء المستخدمين	-3943686171,34	-4483796798,67
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	-136922185,18	-224097338,36

4. اجمالي فائض الاستغلال	**1799471265,29**	**3135894703,93**
المنتجات العملياتية الأخرى	11125098117	70725663,54
الأعباء العملياتية الأخرى	-157427854,84	-155096606,75
المخصصات الاهتلاكية والمؤونات	-4476289679,29	-1156201214,80
استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	261601989,89	260845207,97
5. النتيجة العملياتية	**-2461393297,78**	**2156167753,89**
المنتوجات المالية	145902545,02	97635649,85
الأعباء المالية	-520845400,17	-352200587,88
6. النتيجة المالية	**-37492855,15**	**-254564938,03**
7. النتيجة العادية قبل الضرائب	**2836336152,93**	**1901602815,86**
الضرائب الواجب دفعها من النتيجة العادية	-2000000	-25343390,00
الضرائب المؤجلة	1525656,79	-86553162,91
مجموع المنتوجات العادية	17953800210,94	20898068995,12
مجموع أعباء الأنشطة العادية	-20791622020,66	-18935256406,35
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**-2837881809,12**	**1962812588,77**
منتوجات	0,00	0,00
اعباء	0,00	0,00
النتيجة غير العادية	**0,00**	**0,00**
النتيجة الصافية	**-2877881809,72**	**-1962812988,77**
النتيجة	-2178182,54	-33267897,77
	-147099719,36	612252025,09
النتيجة الصافية	**-2987159711,62**	**1990796716,09**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

المطلب الثاني: : تعديل القوائم المالية لجمع صيدال لسنة 2022 و 2023 وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة

سنقوم بتعديل القوائم المالية لمجمع صيدال لسنوات التالية (2023-2022) وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة، وذلك بالاعتماد على قوائمها المالية المعدة وفق لمبدأ التكلفة التاريخية، حيث تم التركيز على قائمة الميزانية وجدول حسابات النتائج.

1- تعديل الميزانية المالية لسنة 2022 لمجمع صيدال

سنقوم بتعديل كلا من الأصول الثابتة والاهتلاكات الخاصة بها وكدلك تعديل المخزونليتم تقديم في الأخير الميزانية المعدلة وفق وحدة النقد الثابتة مع العلم أن التثبيتات المادية وغير المادية لمجمع صيدال تقيم وفق التكلفة التاريخية التي لا تأخذبعين الاعتبار أي تغير يحصل على قيمة الأصول ولذلك سيتم تعديل تلك القيم التاريخية بالاستناد على الأرقام القياسية العامة التي ينشرها الديوان الوطنيللإحصاء، وما تجدر الإشارة له أن عملية تعديل الأصول الثابتة وأرصدة الحسابات الخاصة بمجموع اهتلاكات تلك الأصول من أكثر الإجراءات كلفة وجهد، ذلك لأن الأمر يتطلب تحليلمكونات كل عنصر من عناصر الأصول الثابتة وتحديد تاريخ الاقتناء وكلفة الاقتناء أي ضرورة الحصول على المعلومات الخاصة بكل عنصر من تاريخ اقتنائها إلى التاريخ التي أعدت فيه الميزانية للسنة المالية، لأن عملية التعديل كما سبق وأن ذكرنا تتطلب معرفة الأرقام القياسية العامة لسنة الحيازة أو تاريخ إعادة تقييم تلك الأصول.

التكلفة التاريخية المعدلة للبند = التكلفة التاريخية للبند× (الرقم القياسي في آخر سنة الدراسة/ الرقم القياسي في تاريخ نشأة البند)

وبنفس الطريقة يتم تعديل قسط الإهتلاك، ولكن ما يجب التنويه له أن تطبيق هذه المعادلة يتطلب منا معرفة تاريخ اقتناء كل أصل من الأصول الثابتة، ونظرا لاستحالة الحصول على قاعدة المعطيات للمجمع، تم

الاعتماد على سنة **2021** كسنة أساس في عملية تعديل القوائم من اجل اختيار سنة الأساس الملائمة والوصول إلى نتائج أدق.

1-1- تعديل أصول مجمع صيدال لسنة 2022

الجدول التالي يبين كيفية تعديل عناصر ميزانية الأصول لسنة 2022:

جدول رقم(11): تعديل أصول مجمع صيدال لسنة 2022

البيان	المبلغ التاريخي	معدل التعديل	المبلغ المعدل
الأصولغير جارية			
فارق الشراء	141648564,00	245.2/268.4	155050875.11
التثبيثات غير مادية	**122062837.32**	245.2/268.4	**133612012.79**
• اراض	4398481823,42	245.2/268.4	4814651392.3
• مباني	7334722260,58	245.2/268.4	8028709032.38
• تثبيثات مادية اخرى	5628621109,75	245.2/268.4	6261182324.04
• تثبيثات ممنوح امتيازها	316872000,00	245.2/268.4	346853363.78
• تثبيثات جاري إنجازها	4410193665.04	245.2/268.4	4827471369.07
• السندات الموضوعة موضع المعادلة والمؤسسات المشاكة	2218965323.68		2218965323.68
• المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة	-108983412.24		-108983412.24
• سندات أخرى مثبتة	1000000000,00		1000000000,00
• القروض والأصول المالية الاخرى	33330823.74		33330823.74
• ضرائب مؤجلة الأصول	244260019,92		244260019,92
مجموع الأصول غير الجارية	**25740174924.21**		**27955103124.57**
المخزونات الجاري انجازها	6453249221,43	261,64/268,4	6619982002.1
الديون الدائنة والاستخدامات المماثلة	707243343.72		707243343.72
الزبائن	1468499 117,14		1468499 117,14
المدينون الاخرون	335215938,20		335215938,20
الضرائب	0.00		0.00
توظيفات مالية أخرى	1855998919		1855998919
المدينون الاخرون	37926677658.5		37926677658.5
مجموع الأصول الجارية	**19140625375.53**		**19307358156.2**
مجموع الأصول	**44880800299.74**		**47262461280.77**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

1-2- تعديل خصوم مجمع صيدال لسنة 2022:والجدول التالي يبين تعديل عناصر الخصوم لمجمع صيدال لسنة 2022.

جدول رقم(12): تعديل خصوم مجمع صيدال لسنة 2022

البيان	التكلفة التاريخية	معدل التعديل	التكلفة التاريخية بعد التعديل
الأموال الخاصة	**2500000000.00**	245.2/268.4	2736541598.69
راس المال	411677000.00	245.2/268.4	450628494.29
أصول مخصصة للدولة	15796006288.78	245.2/268.4	17290571320.99
حقوق الملكية الاخرى	3055720451.96	245.2/268.4	3344842452.3
علاوة الاحتياطات	1463082352.04	245.2/268.4	1601514287.4
فارق إعادة التقييم	-2987159711.62	245.2/268.4	-3269794725.1
الأرباح المحتجزة	-2092312082.35	245.2/268.4	-2290279620.32
النتيجة الصافية	818357587.56	جدول حسابات النتائج	**2544808233.52-**
رؤوس أموال اخرى	2500000000.00	متتم حسابي	
حصص الاقلية	411677000.00	245.2/268.4	450628494.42
المجموع	**18965371886.37**		**19986647223.75**
الخصوم غير جارية:			
القروض والديون المالية	14259371288.67		14259371288.67
الضرائب	7110987,15		7110987,15
الضرائب	316872000.00		316872000.00
ديون جارية اخرى	1028540134.63	245,2/268,4	1125857145.73
مؤونات	15611894 410.45		15611894 410.45
مجموع الخصومغير جارية	**3 293487276.35**		**3390804287.4**
الخصوم الجارية:	**125547764.68**		
الموردون والحسابات الملحقة	5080009086.66		5080009086.66
الضرائب	1804489875.23		1804489875.23
ديون اخرى	10303534002.92		10303534002.92
الخصوم النقدية	44880800299.74		44880800299.74
المجموع	**44880800299.74**		

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

2- تعديل جدول حسابات النتائج لسنة 2022 وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة

سيتم تعديل المخزونات ثم بعد ذلك احتساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية للعناصر النقدية للسنوات 20222-2023، ثم بعد ذلك سيتم تعديل جدول حسابات النتائج للسنوات السابقة وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة.

2-1- تعديل المخزون لسنة 2022

يعتبر المخزون من البنود غير النقدية التي يستلزم إعادة تعديلها بالأرقام القياسية العامة ، وذلك من خلال تعديل مخزون آخر المدة الذي يظهر كبند في الميزانية، وتكلفة البضاعة المباعة التي تظهر في جدول حسابات النتائج، ونظرا لتعذر الحصول على تاريخ تدفق المخزون إدخالا وإخراجا، نفترض أن مشتريات المجمع ومبيعاته موزعة بصورة منتظمة خلال السنة، وأن المجمع يتبع طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا في تقييم المخزون لذلك ستتم عملية التعديل كما يلي:

الجدول رقم(13): تعديل تكلفة البضاعة المباعة لسنة 2022

البيان	التكلفة التاريخية	معامل التعديل	التكلفة التاريخية المعدلة
مخزون أول المدة	9804951484.95	245.2/268.4	10732663044.7
المشتريات	-13656605340.48	261.64/268.4	-14009451434.73
مخزون آخر المدة	6453249221.43	261.64/268.4	6619982002.1
تكلفة البضاعة المباعة	-10304903076.96	-	-9896770392.3

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع

من خلا الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- مخزون اول المدة لسنة 2022 هو مخزون اول المدة لسنة 2021 وقد تم تعديله بضرب التكلفة التاريخية لمخزون اول المدة في الرقم القياسي في نهاية سنة 2022 منسوبا إلى الرقم القياسي في نهاية سنة 2021.
- عدلت التكلفة التاريخية للمشتريات بالرقم القياسي في نهاية سنة 2022 منسوبا إلى المتوسط السنوي للرقم القياسي خلال نفس السنة.
- التكلفة التاريخية لمخزون آخر المدة التي تظهر في ميزانية 2022 تم تعديلها بالرقم القياسي في نهاية سنة 2021 منسوبا إلى المتوسط السنوي للرقم القياسي خلال نفس السنة.
- يظهر من الجدول أن التكلفة التاريخية المعدلة للبضاعة المباعة تقدر ب 9896770392.3- دج، وهي أقل من التكلفة التاريخية بفرق يقدر ب 408132684.66 -دج.

2-2- حساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية للعناصر النقدية لسنة 2022

يتم احتساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية للبنود النقدية عن طريق مقارنة صافي البنود النقدية في بداية الفترة مع صافي البنود النقدية في نهاية الفترة مع الأخذ بعين الاعتبار التغير في البنود النقدية خلال نفس السنة، ومدى التغير في مؤشر المستوى العام للأسعار، ويتم ذلك بالاستناد على المعلومات المقتبسة من جدول حسابات النتائج والميزانية للمجمع محل الدراسة، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم(14): حساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية لسنة 2022

البيان	المبالغ التاريخية	معدل التعديل	المبالغ التاريخية المعدلة
صافي المركز النقدي في بداية الفترة	13285769755.94	245.2/268.4	14542824643.12
تضاف إليه المصادر النقدية:			
- المبيعات	15518343549.99	261.64/268.4	15919291426.45
- إيرادات مختلفة	111250981.17	261.64/268.4	114125375.88
- ايرادات مالية	145902545.02	261.64/268.4	149809652.19
إجمالي المصادر النقدية خلال الفترة	15775497076.18		161833226454.07
تطرح منه الاستخدامات النقدية:			
- مشتريات	-10304903076.96	(جدول رقم13)	-9896770392.3
- خدمات واستهلاكات أخرى	-1240061996.09	261.64/268.4	-1282359882.85
- مصاريف المستخدمين	-3943686171.34	261.64/268.4	- 4045579301.28
- ضرائب ورسوم	-136922185.17	261.64/268.4	-140459847.50
- مصاريف أخرى	-157427854.84	261.64/268.4	-161495322.72
- الأعباء المالية	-520845400.17	261.64/268.4	-534302497.34
اجمالي الاستخدامات النقدية خلال الفترة	-16313846684.58		-16060967243.99
صافي المركز النقدي في نهاية الفترة	32089343760.76		32244193698.06
أرباح / خسائر القوة الشرائية من العناصر النقدية	**154849937.3**		

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمعوالجدول رقم9

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- تم تحديد صافي المركز النقدي في بداية الفترة عن طريق ايجاد الفرق بين الخصوم والأصول النقدية الظاهرة قيمتها في نهاية الفترة السابقة (2022/12/31)، ويمكن الحصول عليها من ميزانية 2022.
- تم اعادة عرض صافي المركز النقدي في بداية الفترة باستخدام الرقم القياسي في نهاية السنة منسوبا إلى الرقم القياسي في بداية السنة أي وفق المعادلة التالية:

التكلفة التاريخية × (الرقم القياسي في ديسمبر 2022/ الرقم القياسي في ديسمبر 2021)

- انطلاقا من جدول حسابات النتائج فإنه تم تحديد المصادر والاستخدامات النقدية خلال السنة، وتم تعديلها باستخدام الرقم القياسي في نهاية سنة 2022 منسوبا إلى متوسط الرقم القياسي خلال نفس السنة .
- تحديد مكاسب أو خسائر القوة الشرائية انطلاق من الفرق بين صافي النقدي التاريخي وصافي المركز النقدي المعدل، فإذا كان صافي النقدي التاريخي أقل من المعدل بالأرقام القياسية يكون المجمع قد حقق خسائر في القوة الشرائية، أما إذا زاد صافي المركز النقدي التاريخي يكون المجمع قد حقق مكاسب في القوة الشرائية ومن خلال الرجوع إلى الجدول رقم 10 أعلاه يظهر لنا أن صافي المركز النقدي التاريخي في نهاية سنة 2022 الذي يقدر ب **32089343760.76**دج هو أقل من صافي المركز النقدي المعدل الذي يقدر ب **32244193698.06**دج، وبالتالي فالمجمع قد حققت خسائر في القوة الشرائية تقدر ب**154849937.3**دج، أي أن مجموع الاصول النقدية أكبر من الخصوم النقدية، يعود ذلك إلى السياسة التمويلية للمجمع الذي يعتمد على أمواله الخاصة في التسيير ويتجنب الاعتماد على مصادر التمويل الخارجية.

3-2- تقديم جدول حسابات النتائج المعدل لسنة 2022

الهدف من تعديل جدول حسابات النتائج هو معرفة القيمة الحقيقية للإيرادات والمصاريف، والتأكد من مدى صدق نتيجة المجمع في التعبير عن الوضع الحقيقي للمجمع، وستتم عملية التعديل كما يلي:

جدول رقم(15): تعديل جدول حسابات النتائج المعدل لسنة 2022

البيان	التكلفة التاريخية	معدل التعديل	التكلفة التاريخية بعد التعديل
المبيعات	15518343549,99	261.64/268.4	15919291426.4
الإنتاج المخزن	1916701144,87	261.64/268.4	1966223005.97
الإنتاج المثبت	0,00		0,00
اعانات الاستغلال	0,00		0,00
انتاج السنة المالية	**17435044694.86**		**17885514432.42**
المشتريات المستهلكة	-10304903076,96	**جدول رقم 08**	-9896770392.3
خدمات خارجية	-1250061996,09	261.64/268.4	-12823598832.85
استهلاك السنة المالية	**-11554965073.05**		**-11179130275.15**
القيمة المضافة	**5880079621.81**		**6706384157.27**
أعباء المستخدمين	-3943686171.34	261.64/268.4	-4045579301.28
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	-136922185.18	261.64/268.4	-140459847.5
اجمالي فائض الاستغلال	**1799471265.29**		**2520345008.49**
المنتجات العملياتية الاخرى	111250981.17	261.64/268.4	114125375.88
الأعباء العملياتية الاخرى	-157427854.84	261.64/268.4	-161495322.72
مخصصات الاهتلاكات ومؤونات	-4476289679.29	261.64/268.4	-4591943700.96
استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	261601989.89	261.64/268.4	268361007.82
النتيجة العملياتية	**-2461393297.78**		**-1850607631.49**
المنتوجات المالية	145902545.02	261.64/268.4	149672233.15
الاعباء المالية	-520845400,17	261.64/268.4	-534302497.34
النتيجة المالية	**-374942855.15**		**-384630274.19**

النتيجة العادية قبل الضرائب	**-2836336152.93**		**-2235237095.68**
-الضرائب المستحقة على النتيجة العادية	-20000	261.64/268.4	-20516.74
-الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية	1525656.79	261.64/268.4	1565075.22
- مجموع المنتجات العادية	17953800210.94	261.64/268.4	18417673049.29
مجموع الأعباء غير العادية	-20791682020.66	261.64/268.4	-21328877290.72
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**-2837881809.72**		**-2236823497.16**
العناصر غير عادية منتجات	00.0		00.0
العناصر غير عادية الاعباء	00.0		00.0
النتيجة غير العادية	**00.0**		**00.0**
النتيجة الصافية للسنة المالية	**-2837881809.72**		**-2236823497.16**
	-2178182.54	261.64/268.4	-2234460.30
	-147099719.36	261.64/268.4	-150900338.92
النتيجة الصافية	**-2987159711.62**		**-2389958296.22**
مكاسب/ خسائر القيمة			**154849937.3**
النتيجة بعد مكاسب أو خسائر			**-2544808233.52**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم 09 و القوائم المالية للمجمع.

3- تعديل الميزانية المالية لسنة 2023 لمجمع صيدال:

3-1- تعديل أصول مجمع صيدال لسنة2023: والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (16): تعديل أصول مجمع صيدال لسنة 2023

البيان	المبلغ التاريخي	معدل التعديل	المبلغ المعدل
أصول غير جارية			
– فارق الشراء	141648564,00	287,7/268,4	151834172.36
– تثبيتات معنوية	84756776,68	287,7/268,4	90851433.12
• الأراضي	4398481823,42	287,7/268,4	4714766097.6
• مبانى	7285429898,79	287,7/268,4	7809307682.12
• تثبيتات مادية أخرى	5906892521,33	287,7/268,4	6331642989.5
• تثبيتات ممنوح امتيازها	305136000	287,7/268,4	327077597.61
• تثبيتات جاري إنجازها	4880968650,41	287,7/268,4	5231947394.6
– تثيتات مالية:			
• سندات	2279647052,62	-	2279647052,62
• مساهمات أخرى وحسابات	44657575,00	-	44657575,00
• سندات أخرى مثبتة	102000000	-	102000000
• قروض وأصول مالية أخرى	232616991,36	-	232616991,36
• ضرائب مؤجلة على الأصل	32422953,15	-	324229113,15
مجموع الأصول غير الجارية	**25986464966,76**		**27640578099.04**
الأصول الجارية:			
– مخزونات	9057978766,67	285.98/287,7	9112457133.96
– الزبائن	8470783838,64	-	8470783838,64
– المدينون الأخرون	1334889869,05	-	1334889869,65
– الضرائب	444517344,45	-	444517344,45
– حسابات دائنة أخرى	26125000000	-	26125000000
– توظيفات مالية أخرى	18559989,19	-	18559989,19
– الخزينة	3978744828,04	-	3978744828,04
مجموع الأصول الجارية	**23331599636.65**		**23386078003.94**
مجموع الأصول	**49318064603.41**		**51026656102.98**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية لمجمع صيدال

3-2- تعديل خصوم مجمع صيدال 2023: والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم(17): تعديل خصوم مجمع صيدال 2023

البيان	المبلغ التاريخي	معدل التعديل	المبلغ المعدل
الأموال الخاصة:			
-رأس المال:			
-صناديق خاصة	2500000000	287,7/268,4	2679769001.49
-أموال مخصصة للدولة	411677000	287,7/268,4	441279705.29
-حقوق المالية الأخرى	00	287,7/268,4	-
-علاوات واحتياطات	15796006288,75	287,7/268,4	16931859200
-فارق إعادة التقييم	3055746033,29	287,7/268,4	3275477398.2
-فارق المعادلة	1315412427,53	287,7/268,4	1410000578.98
-النتيجة الصافية	1990796716,09	جدول حسابات النتائج	**(102262609.5)**
-رؤوس الأموال الأخرى	-3996750489,78	متتم حسابي	-1017459024.7
-حصص الأقلية	851608361,63	287,7/268,4	912845475.56
المجموع	**21924496337,35**	**-**	**23121509146.34**
الخصوم غير الجارية:			
القروض والديون المالية	14536063678,66	-	14536063678,66
الضرائب	526917,47	-	526917,47
ديون جارية أخرى	305136000,00	287,7/268,4	327077597.615
مؤونات	1443416318,74	-	1443416318,74
مجموع الخصوم غير الجارية	**16285141914,87**	**-**	**16307084512.48**
الخصوم الجارية:			
الموردون والحسابات الملحقة	4027388248,21	-	4027388248,21
الضرائب	102166580,93	-	102166580,93
ديون أخرى	4143574159,84	-	4143574159,84
خزينة الخصوم	2835296362,01	-	2835296362,01
مجموع الخصوم الجارية	**11108425350,99**		**11108425350.99**
مجموع الخصوم	**49318064603,41**		**51026656102.98**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع.

4- تعديل جدول حسابات النتائج لسنة 2023:

4-1- تعديل المخزون لسنة 2023: والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم(18): تعديل تكلفة البضاعة المباعة لسنة 2023

البيان	المبلغ التاريخي	معدل التعديل	المبلغ المعدل
مخزون أول المدة من المشتريات	6453249221,43	268.4/287.7	6917286878.27
المشتريات	-8511139126,68	285.98/287.7	-8562328578,03
مخزون نهاية المدة	9057978766,67	285.98/287.7	9112457133,96
تكلفة المشتريات المباعة	**-11115868671,92**	**-**	**-10757498832.76**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- مخزون اول المدة لسنة 2023 هو مخزون اول المدة لسنة 2022 وقد تم تعديله بضرب التكلفة التاريخية لمخزون اول المدة في الرقم القياسي في نهاية سنة 2023 منسوبا إلى الرقم القياسي في نهاية سنة 2022.

- عدلت التكلفة التاريخية للمشتريات بالرقم القياسي في نهاية سنة 2023 منسوبا إلى المتوسط السنوي للرقم القياسي خلال نفس السنة.
- التكلفة التاريخية لمخزون آخر المدة التي تظهر في ميزانية 2023 تم تعديلها بالرقم القياسي في نهاية سنة 2022 منسوبا إلى المتوسط السنوي للرقم القياسي خلال نفس السنة.

يظهر من الجدول أن التكلفة التاريخية المعدلة للبضاعة المباعة تقدر ب -10757498832.76دج، وهي أقل من التكلفة التاريخية بفرق يقدر 9645911960.84دج.

2-4- حساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية للمجمع لسنة 2023

والجدول التالي يوضح مكاسب وخسائر القوة الشرائية للعناصر النقدية لسنة 2023:

جدول رقم (15): حساب مكاسب وخسائر القوة الشرائية لسنة 2023

البيان	المبالغ التاريخية	معدل التعديل	المبالغ التاريخية المعدلة
صافي المركز النقدي في بداية الفترة	**1322805258,85**	**268.4/287.7**	**1417925011.06**
تضاف إليه المصادر النقدية:			
- المبيعات	19410065548,95	285.98/287.7	19526805575,33
- إيرادات مختلفة	70725663,54	285.98/287.7	71151036,43
- ايرادات مالية	97635649,85	285.98/287.7	98222870,34
إجمالي المصادر النقدية خلال الفترة	**19578426862,34**		**19696179482,10**
تطرح منه الاستخدامات النقدية:			
- مشتريات	-11115868671,92	**جدول رقم 18**	-10757498832.76
- خدمات واستهلاكات أخرى	-1489204960,88	285.98/287.7	-1498161645,02
- مصاريف المستخدمين	-4483796798,67	285.98/287.7	-4510764175,73
- ضرائب ورسوم	-244097338,36	285.98/287.7	-2455652439,00
- مصاريف أخرى	-155096606,75	285.98/287.7	-156029420,80
- الأعباء المالية	-352200587,88	285.98/287.7	-354318865,42
		285.98/287.7	
اجمالي الاستخدامات النقدية خلال الفترة	**-17840264964.46**		**-19732425378.73**
صافي المركز النقدي في نهاية الفترة	**38741497085.65**		**40846529871.89**
خسائر القوة الشرائية من العناصر النقدية	**-2105032786.2**		

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- تم تحديد صافي المركز النقدي في بداية الفترة عن طريق ايجاد الفرق بين الخصوم والأصول النقدية الظاهرة قيمتها في نهاية الفترة السابقة (2023/12/31)، ويمكن الحصول عليها من ميزانية 2023.
- تم اعادة عرض صافي المركز النقدي في بداية الفترة باستخدام الرقم القياسي في نهاية السنة منسوبا إلى الرقم القياسي في بداية السنة أي وفق المعادلة التالية:

التكلفة التاريخية × (الرقم القياسي في ديسمبر 2023/ الرقم القياسي في ديسمبر 2022)

- جدول حسابات النتائج فإنه تم تحديد المصادر والاستخدامات النقدية خلال السنة، وتم تعديلها باستخدام الرقم القياسي في نهاية سنة 2023 منسوبا إلى متوسط الرقم القياسي خلال نفس السنة.
- تحديد مكاسب أو خسائر القوة الشرائية انطلاق من الفرق بين صافي النقدي التاريخي وصافي المركز النقدي المعدل، فإذا كان صافي النقدي التاريخي أقل من المعدل بالأرقام القياسية يكون المجمع قد حقق خسائر في القوة الشرائية، أما إذا زاد صافي المركز النقدي التاريخي يكون المجمع قد حقق مكاسب في القوة الشرائية ومن خلال الرجوع إلى الجدول رقم (15) أعلاه يظهر لنا أن صافي المركز النقدي التاريخي في نهاية سنة 2023 الذي يقدر ب **38741497085.65**دج، وصافي المركز النقدي المعدل

الذي يقدر ب **40846529871.89**دج، وبالتالي فالمجمع قد حقق .خسائر القوة الشرائية تقدر ب**2105032786.2**دج، أي أن مجموع الاصول النقدية أكبر من الخصوم النقدية، يعود ذلك إلى السياسة التمويلية للمجمع الذي يعتمد على أمواله الخاصة في التسيير ويتجنب الاعتماد على مصادر التمويل الخارجية.

1-6- تقديم جدول حسابات النتائج المعدل لسنة 2023

الهدف من تعديل جدول حسابات النتائج هو معرفة القيمة الحقيقية للإيرادات والمصاريف، والتأكد من مدى صدق نتيجة المجمع في التعبير عن الوضع الحقيقي للمجمع، وستتم عملية التعديل كما يلي:

جدول رقم(19): جدول حسابات النتائج المعدل لسنة2023

البيان	المبلغ التاريخي	معدل التعديل	المبلغ المعدل
– المبيعات	19410065548,95	285.98/287.7	19526805575.33
– الإنتاج المخزن	1058796924,81	285.98/287.7	1065164960.02
– الإنتاج المثبت	0,00	-	0.00
– اعانات الاستغلال	0,00	-	0.00
انتاج السنة المالية	**20468862473,76**		**20591970535.35**
– المشتريات المستهلكة	-11115868671,92	**جدول رقم 14**	-10757498832.76
– خدمات خارجية	-1489204960,88	285.98/287.7	-1498161645.02
استهلاك السنة المالية	**-12605073632,802**		-12255660477.78
القيمة المضافة	**7863788840,96**		**8336310057.57**
– أعباء المستخدمين	-4483796798,67	285.98/287.7	-4510764175.73
– الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	-224097338,36	285.98/287.7	-225445150.87
اجمالي فائض الاستغلال	**3135894703,93**		**3600100730.97**
– المنتوجات العملياتية الأخرى	70725663,54	285.98/287.7	71151036.43
– الأعباء العملياتية الأخرى	-155096606,75	285.98/287.7	-156029420.80
– المخصصات الاهتلاكية والمؤونات	-1156201214,80	285.98/287.7	-1163155079.01
– استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	260845207,97	285.98/287.7	262414037.11
النتيجة العملياتية	**2156167753,89**		**2614481304.7**
– المنتوجات المالية	97635649,85	285.98/287.7	99222870.34
– الأعباء المالية	-352200587,88	285.98/287.7	-354318865.42
النتيجة المالية	**-254564938,03**		**-255095995.08**
النتيجة العادية قبل الضرائب	**1901602815,86**		**2359385309.6**
– الضرائب الواجب دفعها من النتيجة العادية	-25343390,00	285.98/287.7	-25495815.45
– الضرائب المؤجلة	-86553162,91	285.98/287.7	-87073728.82
– مجموع منتوجات الأنشطة العادية	20898068995.12	285.98/287.7	21023758479.25
– مجموع أعباء الأنشطة العادية	-18935256406.35	285.98/287.7	-19049140737.48
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**1962812588.77**		**1974617741.5**
– عناصر غير عادية منتوجات	0,00	285.98/287.7	0.00
– عناصر غير عادية عباء	0,00	285.98/287.7	0.00
النتيجة غير العادية	**0,00**		0.00
صافي نتيجة السنة المالية	**1962812588.77**		**1974617741.5**
نتائج الأقلية	**-33267897.77**	285.98/287.7	-33467984.43
مشاركة حقوق الملكية	**61252025.09**	285.98/287.7	61620419.67
النتيجة الصافية	**1990796716.09**		2002770176.7
مكاسب أو خسائر القوة الشرائية			**-2105032786.2**
النتيجة بعد مكاسب أو خسائر القوة الشرائية	**-102262609.5**		

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع

المطلب الثالث: تحليل ومقارنة نتائج التعديل لسنتي 2022 و2023

بهدف المقارنة بين نموذج التكلفة التاريخية ونموذج التكلفة التاريخية المعدلة ، تم سابقا تعديل القوائم المالية لمجمع صيدال لسنتي 2022 و2023، وبالتالي من خلال هذا المطلب ستتم المقارنة بين القيم التاريخية والقيم المعدلة لبعض عناصر كلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج.

1- المقارنة بين مجموع الأصول الثابتة بالتكلفة التاريخية ومجموعها بالتكلفة المعدلة: بالاعتماد على ميزانيات 2022، 2023 ستتم المقارنة بين اجمالي الأصول الثابتة المقاسة بالتكلفة التاريخية وتلك المقاسة بالتكلفة التاريخية المعدلة.

الجدول رقم(20) : المقارنة بين مجموع الأصول الثابتة بالتكلفة التاريخية ومجموعها بالتكلفة المعدلة

السنة	التكلفة التاريخية	التكلفة المعدلة	الفرق	النسبة
2022/12/31				
2023/12/31				
المجموع				

المصدر: من إعداد الطالبتين

من خلال الجدول نلاحظ ما يلي:

- يتضح من الجدول استمرار ارتفاع القيمة التاريخية المعدلة للأصول الثابتة عن قيمتها التاريخية، حيث تتراوح نسبة الزيادة ب % خلال سنة 2022، ونسبة % خلال سنة 2023، وهذا ما يوضح ابتعاد التكلفة التاريخية عن القيمة الحقيقية بسبب تجاهل التغيرات السعرية العامة، مما يجعل أقساط الاهتلاك المحسوبة على أساس هذه القيم لا تكفي لإحلال الأصول الثابتة.

2- المقارنة بين التكلفة التاريخية والتكلفة المعدلة للأموال الخاصة: بالاستناد على الميزانيات المعدلة خلال سنوات 2022،2023 ستتم المقارنة بين التكلفة التاريخية والتكلفة المعدلة للأموال الخاصة.

الجدول رقم(21): المقارنة بين التكلفة التاريخية والتكلفة التاريخية المعدلة للأموال الخاصة

السنة	التكلفة التاريخية	التكلفة المعدلة	الفرق	النسبة
2022/12/31				
2023/12/31				
المجموع				

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع والقوائم المعدلة.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ ما يلي:

- يلاحظ من خلال الجدول أن التكلفة التاريخية المعدلة للأموال الخاصة قد ارتفعت عن تكلفتها التاريخية بنسبة خلال السنتي، وهذا راجع إلى زيادة التكلفة المعدلة لرأس المال، لأن نموذج التكلفة التاريخية المعدلة يهدف أساسا إلى المحافظة على القوة الشرائية لرأس المال.

3- المقارنة بين التكلفة التاريخية والتكلفة التاريخية المعدلة لتكلفة البضاعة: والجدول التالي يوضح الفرق بين التكلفة التاريخية والتكلفة المعدلة للبضاعة المباعة خلال سنتي 2022 و2023

جدول رقم(22): المقارنة بين التكلفة التاريخية والتكلفة المعدلة لتكلفة البضاعة

السنة	التكلفة التاريخية	التكلفة المعدلة	الفرق	النسبة
2022/12/31				
2023/12/31				
المجموع				

المصدر: من اعداد الطالبتين

4- المقارنة بين النتيجة الصافية على أساس التكلفة التاريخية والتكلفة المعدلة: والجدول التالي يبين الفرق بين التكلفة التاريخية والتكلفة المعدلة الصافية خلال سنتي 2022 و2023

جدول رقم(23): المقارنة بين النتيجة الصافية على أساس التكلفة التاريخية والتكلفة التاريخية المعدلة

السنة	التكلفة التاريخية	التكلفة المعدلة	الفرق	النسبة
2022/12/31				
2023/12/31				
المجموع				

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع

المبحث الثالث: القياس المحاسبي وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة وأثره على مؤشرات التوازن المالي

تعتبر مصداقية قياس الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ضرورة حتمية من أجل معرفة واقعها المالي والتطلع على حقيقة وضعيتها من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية الملائمة، وعليه من خلال هذا المبحث سيتم تحليل مؤشرات التوازن المالي للقوائم المالية قبل وبعد تعديلها عن طريق التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة، ثم اجراء المقارنة بين الحالتين وذلك من أجل معرفة أثر التضخم على مصداقية الأداء المالي للمجمع هذا من جهة، ومن جهة أخرى معرفة أثر استخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة على الوضعية المالية للمجمع على اعتبار أن هذه المؤشرات تحمل دلالات واضحة عن الوضعية المالية.

المطلب الأول: مؤشرات التوازن المالي

إن المؤشر الأساسي في هذا التحليل هو عبارة عن رأس المال العامل والسيولة FR الذي يعرف على أنه ذلك الجزء من الأموال المتميزة بدرجة استحقاقية ضعيفة والذي يستخدم لتمويل عناصر الأصول التي تمتاز بدرجة سيولة مرتفعة، وتقتضي هذه القاعدة على أن الاستخدامات الأكثر من سنة يجب أن تمول بموارد مدتها أكثر من سنة، وكذا الاستخدامات أقل من سنة لا بد أن تمول بموارد أقل من سنة.

1- رأس المال العامل: يقصد به فائض الأموال الدائمة على الأصول غير الجارية وهو هامش الأمان الذي يضمن السيولة داخل المؤسسة حيث يقيس قدرة المؤسسة على التزاماتها في الأجل القصير، ويحسب رأس المال العامل بطريقتين:

1-1- منظور أعلى الميزانية: يعبر رأس المال العامل عن علاقة الفرق بين الأموال الدائمة والأصول الثابتة، ويحسب بالعلاقتين التاليتين:

رأس المال العامل FR = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

أو:

رأس المال العامل FR = (الأموا الخاصة + الديون الطويلة الأجل) – الأصول الثابتة

ونميز بين ثلاث حالات:

- **رأس المال العامل موجب:** تمويل جميع الاستثمارات بواسطة الموارد وتحقيق فائض مالي؛
- **رأس المال العامل معدوم:** التوافق التام في هيكل الموارد والاستخدامات، وهذه الحالة نادرة؛
- **رأس المال العامل سالب:** عدم قدرة تمويل جميع الاحتياجات المالية الثابتة من طرف الأموال الدائمة، مما يستدعي البحث عن موارد مالية أخرى لتغطية العجز في التمويل.

1-2- منظور أدنى الميزانية: يعبر رأس المال عن الفرق بين الأصول المتداولة والقروض قصيرة الأجل وفي هذه الحالة فهو يعبر عن قدرة المؤسسة على الاستجابة للاستحقاقات قصيرة الأجل عن طريق تحويل أصولها المتداولة إلى نقود سائلة يتم بواسطتها تسديد الديون قصيرة الأجل، ويحسب بالعلاقتين التاليتين:

رأس المال العامل FR = الأصول المتداولة – الديون قصيرة الأجل

أو:

رأس المال العامل FR = (قيم جاهزة + قيم محققة + المخزونات) – الديون قصيرة الأجل

ونميز هنا بين ثلاث حالات:

- **رأسالمالالعاملموجب:**القدرة على مواجهة القروض قصيرة الأجل باستخدام الأصول المتداولة، ويتبقى فائض مالي يمثل هامش الأمان.
- **رأسالمالالعاملمعدوم**: تغطية القروض قصيرة الأجل باستخدام الأصول المتداولة دون تحقيق فائض ولا عجز؛
- **رأسالمالالعاملسالب:**الأصول المتداولة القابلة للتحصيل في الأجل القصير غير كافية لتغطية الاستحقاقات التي ستسدد في الأجل القصير.

2- **احتياج رأس المال العامل:** تمثل احتياجات رأس المال العامل إجمالي الاموال التي تحتاجها المؤسسة خلال دورة الاستغلال وهي عبارة عن الفرق بين إجمالي المخزونات والقيم القابلة للتحقيق من جهة والالتزامات قصيرة المدى من جهة ثانية، ويمكن حسابه بالعلاقة التالية:

احتياج رأس المال العاملBFR = (الأصول الجارية – خزينة الأصول) - (الخصوم الجارية – خزينة الخصوم)

ويمكن عرض حالات احتياج رأس المال العامل كالتالي:

- **رأسالمالالعاملموجب:** معناه أن احتياجات التمويل الدورية تفوق مواردها، مما يعني عجز في تمويل دورة الاستغلال ما يستدعي وجود رأس مال عامل صافي موجب يساوي على الأقل قيمة العجز حتى تكون المؤسسة قادرة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل؛
- **رأسالمالالعاملمعدوم:** معناه تساوي موارد واحتياجات التمويل الدورية، وهي حالة توازن دورة الاستغلال؛ وهذه الحالة قد تكون خطيرة على المدى القصير إذا كان رأس المال العامل الصافي سلبيا.
- **رأسالمالالعاملسالب**: ويعني هذا وجود فائض في تمويل الاستغلال، هذه الحالة لا لا تستدعي وجود رأس مال عامل صافي موجب.

3- الخزينة:

تعرف خزينة المؤسسة على أنها مجموع الأموال التي تكون تحت تصرفها خلال دورة الاستغلال، وتشمل صافي القيم الجاهزة، ايد قدرة المؤسسة على ما تستطيع التصرف فيه فعليا من مبالغ سائلة، حيث الاحتفاظ بخزينة أكبر من اللازم يجعل السيولة جامدة ولا تستخدم في دورة الاستغلال، والاحتفاظ بالسيولة لغرض الوفاء يحرم المؤسسة من ميزة كسب مدينيها، فكلما كانت الخزينة تقترب من الصفر بقيمة موجهة واكتفت المؤسسة بالسيولة اللازمة فقط كان أفضل، إذا الخزينة هي الفرق بين التدفقات النقدية الخارجة والداخلة (الأموال) من وإلى المؤسسة من خلال دورة استغلالية معينة، والخزينة هي الفرق بين رأس المال العامل واحتياج رأس المال العامل، أو القيم الجاهزة مطروحا منها القروض المصرفية، وتحسب بالعلاقتين التاليتين:

الخزينة الصافية TN= رأس المال العامل – احتياج رأس المال العامل.

أو:

الخزينة الصافيةTN = خزينة الأصول – خزينة الخصوم

والحالات الممكنة للخزينة تتمثل فيما يلي:

- **الخزينة سالبة**: يعني حاجة المؤسسة موارد مالية لتغطية الاحتياجات المتزايدة من أجل استمرار النشاط، ويعبر عن وجود عجز يؤدي بالمؤسسة للوقوع في حالة عسر مالي .

- **الخزينة موجبة:** أي أن هناك فائض في رأس المال مقارنة بالاحتياج في رأس المال العامل، ويظهر هذا في شكل سيولة.
- **الخزينة معدومة**: وهي الحالة المثلى، أي أن المؤسسة قد استعملت كل النقود المتاحة لها.

المطلب لثاني : أثر التضخم على مصداقية مؤشرات التوازن المالي

من خلال هذا المطلب سيتم مقارنة مؤشرات التوازن المالي قبل وبعد تطبيق التكلفة التاريخية المعدلة وهذا سيمكننا أكثر من معرفة أثر استخدام هذه الأخيرة على الوضعية المالية للمجمع على اعتبار أن هذه المؤشرات تحمل دلالات واضحة عن الوضعية المالية، والجدول التالي يوضح المقارنة بين مؤشرات التوازن المالي قبل وبعد التعديل خلال السنوات 2022 و2023.

جدول رقم(24): مقارنة مؤشرات التوازن المالي قبل وبعد التعديل لسنتي 2022 و2023

المؤشر	البيان	2022	2023
رأس المال العامل FRNG	قبل التعديل		
	بعد التعديل		
	الفارق في FRNG		
احتياج رأس المال العامل BFR	قبل التعديل		
	بعد التعديل		
	الفارق في BFR		
الخزينة TN	قبل التعديل		
	بعد التعديل		
	الفارق في TN		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمجمع والقوائم المالية المعدلة.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ:

- أن الفارق بين رأس المال العامل الصافي الاجمالي سجل قيم .....في السنتيين 2022و 2023 أي أن مؤشر رأس المال العامل الصافي الاجمالي المعدل أكبر من قيمته قبل التعديل، وكما نرى أن استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في إعداد الميزانية يؤدي إلى نتائج مضللة غير صحيحة نتيجة انحياز قيم عناصر الميزانية والتي لا تأخذ بعين الاعتبار تغيرات المستوى العام للأسعار، حين بعد تعديل الميزانية وفق أحد أساليب محاسبة التضخم (نموذج التكلفة التاريخية المعدلة)، حيث تصبح العناصر غير النقدية في الميزانية متضمنة لآثار التغيرات العامة للأسعار والتي تعتبر قيما فعلية حقيقية تعبر عن حقيقة العنصر، فإن نتائج هذا المؤشر تكون صحيحة وبالتالي يكون استخدامها كأساس لاتخاذ القرارات سليم، كما أنها تصبح معبر ة بصدق عن الوضعية المالية للمجمع ومدلول الفارق الموجب في قيم رأس المال العامل الصافي الاجمالي في السنوات (2023-2022) هي أن القيم قبل التعديل كانت منحازة بقيمة الفارق.
- أما فيما يتعلق بالفروق المسجلة في مؤشر احتياجات رأس المال العامل والتي كانت هي الأخرى موجبة مدلولها لا يخرج عن ذات المدلول المشار اليه عند تحليل الفروق المتعلقة بمؤشر رأس المال العامل الصافي الاجمالي، حيث يتضح أن عدم استخدام نموذج التكلفة التاريخية المعدلة أدى إلى التوصل لقيم احتياجات رأس المال العامل غير صحيحة ومتضمنة للتحيز.

أما مؤشر الخزينة الصافية لم يسجل أي فارق في القيمة بعد تعديل الميزانية، وهذا دليل عدم تأثره بنموذج التكلفة التاريخية المعدلة، وتفسير ذلك أن كافة العناصر التي تدخل في حساب مؤشر الخزينة الصافية هي عناصر نقدية يتم تقييمها بوحدات نقدية جارية، لذا لا يتم تغييرها وفقا لهذا النموذج وبالتالي فإنه المؤشر الوحيد الذي يحتفظ بسلامة قيمه من التحيز.

خلاصة الفصل الثاني:

كخلاصة لما جاء ي الفصل التطبيقي الذي حاولنا من خلاله اسقاط الدراسة النظرية على مجمع صيدال، تبين ان تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة على القوائم المالية للمجمع خلال سنوات 2022-2023 له مجموعة من الآثار على المعلومات المفصح عنها وعلى دلالاتها، إذ أن القيم التاريخية لعناصر القوائم المالية لا تعبر بصدق عن حقيقة المركز المالي ونتيجة أعمال المجمع، وأن تعديلها وفق التكلفة التاريخية المعدلة قد أوضح وجود فروق كبيرة بين القيم الدفترية والقيم العادية، كما تبين لنا أيضا بأن نتيجة المجمع المقاسة وفق التكلفة التاريخية لا تعبر عن حقيقية وضعية المجمع، وأن الأرباح المحققة هي في الواقع أرباح وهمية يترتب عنها دفع ضرائب إضافية، وتآكل تدريجي لرأس المال، لذا من الضروري إعادة النظر في منهج التكلفة التاريخية والأخذ بعين الاعتبار نموذج التكلفة التاريخية المعدلة عند إعداد القوائم المالية، وفي الأخير ومن أجل دعم الدراسة التطبيقية قمنا بحساب مؤشرات التوازن المالي

الخاتمة

خاتمة:

يعتبر التضخم ظاهرة اقتصادية لم يتفـــادها اقتصاد أي دولة في العـــــالم متطورة كـــــانت أو نـــــامية، وبسبب الحدة التي ظهر بها قبل الحرب العالمية الثانية وبعدها وما خلفه من آثار مدمرة على اقتصاديات العالم، جذب هذا المشكل تفكير العديد من الباحثين والمفكرين ، وعلى الرغم من التطور الذي عرفه ميدان المحاسبة والإدارة المالية فإن التضخم كان ومازال عقبة تؤرق الحكومات والدول، فالمعلومات المحاسبية تعتبر المرآة العاكسة لنشاط المؤسسات الاقتصادية ولكن التضخم يؤثر على مصداقية وصحة هذه المعلومات ويجعل القوائم المالية المستخدمة لنموذج التكلفة التاريخية مضللة وغير مطابقة للواقع.

حيث تناولت هذه الدراسة تأثير التضخم على القوائم المالية ومحاولة علاجه في مجمع صيدال، قسمت إلى فصلين، تناولنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي للتضخم والتطرق للقوائم المالية للمؤسسة بالإضافة إلى تأثير التضخم على القوائم المالية وأساليب علاجه، أما في الدراسة التطبيقية فقد طبقنا أحد المداخل المحاسبية الشاملة لاستبعاد أثار التضخم وهي طريقة التكلفة التاريخية المعدلة على القوائم المالية للمؤسسة.

من خلال ما تم عرضه في سياق البحث قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة وللأسئلة الفرعية تم الوصول إلى النقاط التالية:

1- اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:الفرضية الأولى: الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية في ظل التضخم يؤدي إلى تشويه المعلومات التي يتم الافصاح عنها في القوائم المالية.

- تقدم المعلومات عن المركز المالي بصفة أساسية في الميزانية ,فان تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة على الميزانية خلال سنوات 2022-2023 بين ان هناك فروق كبيرة بين المعلومات المفصح عنها وفق مبدأ التكلفة التاريخية وتلك المعدلة بالأرقام القياسية خاصة بالنسبة للأصول الثابتة، المخزون ,رأس المال وهذا ما يؤيد صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية:لا يأخذ المجمع بعين الاعتبار أثر التضخم عند اعداده للقوائم المالية .

- الدراسة الميدانية تؤكد صحة الفرضية الثانية، لأنه بعد اطلاعنا على القوائم المالية لمجمع صيدال لاحظنا أن المجمع لا يقوم بإعدادقوائم اضافية للقوائم المالية الأساسية، أو جداول تفسيرية أو ايضاحات تعكس أثر التغيرات السعرية العامة على المعلومات المفصح عنها في القوائم.

الفرضية الثالثة: يؤدي تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة إلى الافصاح عن معلومات اضافية تساعد مستخدميها على اتخاذ القرارات السليمة.

- تعديل القوائم المالية لمجمع صيدال بالتكلفة التاريخية المعدلة ساعدت في الحصول على معلومات مفيدة تعكس بصدق الوضع الحقيقي للمجمع، وتبين أثر التغيرات السعرية العامة على القوائم المالية، (مثل المعلومات عن القيمة الحقيقية لرأس المال ونتيجة أعمال المجمع)، كما تمكن من الحصول على معلومات اضافية مثل مكاسب وخسائر القوة الشرائية، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

الفرضية الرابعة: يؤثر القياس المحاسبي وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة في فترات التضخم على مؤشرات التوازن المالي.

- ان تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة يؤثر على مؤشرات التوازن المالي تأثيرا متباينا وهومن شأنه التأثير على الوضعية المالية للمجمع محل الدراسة، والدليل على ذلك هو الفروقات التي تم الوصل إليها بعد حساب مؤشرات التوازن قبل التعديل وبعد التعديل، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الرابعة

2- نتائج الدراسة:

مكنتنا الدراسة النظرية والدراسة الميدانية لهذا الموضوع من التوصل الى النتائج التالية:

- للتضخم أثار وخيمة على المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية(خاصة في ظل التكلفة التاريخية) حيث تفقد القوائم المالية مدلولها وتصبحلا تعبرعن الوجه الحقيقي للمؤسسة.

- محاسبة التضخم ماهي إلا افصاحات اضافية تمثل بعدالة القوة الشرائية المتجانسة للبنود المعروضة في القوائم المالية في الاقتصاديات التي يسود فيها التضخم.
- ان طريقة التكلفة التاريخية أصبحت لا تخدم مستخدمو القوائم المالية باعتبارها طريقة تفقد خاصية الملاءمة نتيجة عدم أخذها بعين الاعتبار التغيرات المستمرة فيمستوى الأسعار، وهذا ما يؤدي إلى توزيع أرباح وهمية وغير حقيقية وبالتالي يتولد عن ذلك عدم قدرة المؤسسة للمحافظة على رأس مالها.
- تتمثل بدائل القياس المحاسبي في ظل التضخم في نموذج التكلفة التاريخية المعدلة، نموذج القيمة الجارية، ونموذج القيمة الجارية المعلة، وإن لكل نموذج خصائصه وطرق تطبيقه، إلا أن المفاضلة بينهم تعتمد على مدى تجنب النموذج للأخطاء القياس والتوقيت، بالإضافة إلى قابليته للتفسير ومدى ملاءمته لحاجة متخذ القرار.
- الاستمرار في تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار يؤدي إلى الافصاح عن البيانات المالية بصورة مبالغ فيها وذلك نتيجة مقابلة ايرادات حديثة مع مصاريف قديمة بأسعار منخفضة نسبيا.
- يعتبر نموذج التكلفة التاريخية المعدلة من أفضل نماذج محاسبة التضخم لأنه يعتمد على الأرقام القياسية التي يمكن الحصول عليها بسهولة كما أنه يتم اعدادها من طرف جهات مختصة.
- هناك فروق كبيرة بين المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية المعدة وفق مبدأ التكلفة التاريخية، وتلك المعلومات المفصح عنها في ظل تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة، وهذا ما تم ملاحظته عند تعديل كلا من الميزانية وجدول حسابات النتائج، إذ تعتبر المعلومات المعدة وفق وحدة النقد الثابتة أكثر تعبيرا عن الوضع الحقيقي للمجمع.
- يحقق المجمع خسائر في القوة الشرائية خلال السنوات 2022-2023 وهذا راجع إلى ارتفاع الأصول النقدية عن الخصوم النقدية، بسبب السياسة التمويلية للمجمع الذي يتفادى الاعتماد على مصادر خارجية في التمويل.
- إن تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة يؤثر على مؤشرات التوازن المالي تأثيرا متباينا وهو من شأنه التأثير على الوضعية المالية للمجمع محل الدراسة.

3- التوصيات:

من خلال النتائج المتوصل اليها، رأينا تقديم بعض الاقتراحات والتوصيات:

- ضرورة الأخذ بعين الاعتبار للبعد المحاسبي لظاهرة التضخم، وعدم الاستمرار في تجاهل تأثيرها على المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية.
- يجب اعادة النظر في سياسة إعادة التقييم لدى المجمع، خاصة في حالات عدماستقرار الأسعار.
- يجب إرفاق القوائم الأساسية بقوائم إضافية أو جداول تفسيرية متعلقة بالتضخم وأثره على القوائم المالية وخاصة فيما يتعلق بالعناصر غير النقدية كالتثبيتاتلأنها الأكثر تأثرا بالتضخم.
- ضرورة اعداد نموذج لمحاسبة التضخم مبني على القيمة العادلة بدلا من النموذج المبني على الارقام القياسية،لان القيمة العادلة هي الأقرب للواقع، تعطي نتائج أكثر دقة.

4- آفاق الدراسة:

نظرا لأهمية الدراسة واتساع مضمونها تم اقتراح مجموعة من المواضيع من أجل إثراء هذه الدراسة وهي كالتالي:

- معالجة آثار التضخم وفق النظام الاسلامي.
- أهمية القياس المحاسبي وفق نموذج القيمة العادلة في ظل التضخم.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: المراجع باللغة العربية

- ✓ **الكتب**

1. أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المحاسبة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
2. خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية 2007**، مكتبة الجامعة، الشارق، إثراء للنشر والتوزيع الطبعة الأول 2008.
3. خليفي عيسى، **التغيرات في قيمة النقود الآثار والعلاج في الاقتصاد الاسلامي**، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
4. رانيا الشيخ طه، **التضخم أسبابه وأثاره، وسبل علاجه**، صندوق النقد العربي 2021، دولة الإمارات العربية، 2021.
5. سالم الزوبعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسه على رأي مراقب الحسابات، دار اليازوري العلمة للنشر والتوزيع، سنة 2012.
6. سعود جايد مشكور العامري، **محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق**، دار زهران للنشر والتوزيع، جامعة البصرة، 2006.
7. سيد عطا الله السيد، **النظريات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان.
8. طارق عبد العال حماد، **معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن – عمان.
9. طلال الجحاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على الرأي مراقب الحسابات**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
10. محمد حلمي الجيلاني، **محاسبة التضخم المالية**، دار الرواد للنشر والتوزيع، ليبيا-طرابلس.
11. محمود السيد الناغي، **الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة**، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2008.
12. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، سنة 2006-2009.
13. وضاح نجيب رجب، **التضخم والكساد (الأسباب والحلول، وفق مبادئ الاقتصاد الاسلامي)**، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

- ✓ **الاطروحات**

1. أمينة حفاصة، **أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، سنة 2020-2021.
2. بلقاسم خليفة، **دور القوائم المالية في توحيد العمل المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية محمد بوضياف، المسيلة، 2014-2015.
3. بوشحدان محمد الصديق، شعلال منير، **أثر التضخم على الهيكل التمويلي في المؤسسة**، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، سنة 2021/2020.
4. تواتي سهام، **سياسات محاربة التضخم في الجزائر**، أطروحة الدكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2021-2022 ص 80.
5. حسين جعبة، فضيلة بن موسى، **بدائل القياس المحاسبي لأثار التضخم على القوائم المالية**، مذكرة ماستر، المركز الجامعي ميلة 2022.
6. حنان بركة، **أوجه قصور مبدأ التكلفة التاريخية في المعالجة المحاسبية للتضخم بالقوائم المالية**، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2014-2015.

7. سامية مرزوق، كنزة قزانية، **أثر بدائل القياس المحاسبي في فترات التضخم على القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2023-2024.
8. سعاد ضمضمة، **أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية**، أطروحة دكتوراه، جامعة أحمد دراية أدرار -الجزائر_ 2018-2019.
9. صحراوي محمد نجيب، **دراسة العلاقة السببية بين مشكلتي البطالة والتضخم في الجزائر خلال الفترة 1980-2014**، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2015-2016.
10. عايده حنتيه واخرون، **المحاسبة في ظل التضخم واثرها على القوائم المالية**، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2021، 2022.
11. عبد الكريم موسى، سامي حاجي، **تأثير التضخم على الكشوف المالية**، أطروحة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2019-2020.
12. عبد المنعم عطا العلول، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة فلسطين**، الجامعة الإسلامية غزة.
13. فاطمة محبوب، **تأثير التحالفات الاستراتيجية على الأداء التنافسي للمؤسسة الصناعية**، مذكرة دكتورا، جامعة محمد خيضر- بسكرة، سنة 2016/2015.
14. فريد زعرات، **معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبة الدولية**، قسم العلوم التجارية البليدة، 2009.
15. فطوم أمحمدي، **دور النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة الإصلاح المحاسبي في القوائم المالية**، أطروحة الدكتوراه، جامعة البليدة 2، 2016-2017.
16. لبنى بن زاف، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر –بسكرة- 2018-2019.
17. محمد فيصل مايده، **تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة**، أطروحة دكتوراه جامعة محمد خيضر- بسكرة، 2016-2017.
18. منى علوان آل شريف محمد، **التضخم أسبابه وآثاره وسبل علاجه**، جامعة عدن، 2022.
19. نصيرة سليمان، **مساهمة تطبيق محاسبة التضخم في جودة القوائم المالية**، أطروحة دكتورا، قسم العلوم التجارية، جامعة وادي رقية، **دور النظام المحاسبي المالي في معالجة القياس والافصاح المحاسبي في حالة التضخم**، أطروحة دكتوراه، جامعة قسنطينة، 2019.
20. وزير آمنة، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، جامعة ابن خلدون تيارت، 2022-2023.

✓ **المجلات والملتقيات**

1. رقية وادي، **أهمية الإفصاح عن المعلومات الإضافية الخاصة بالتضخم على القوائم المالية**، مجلة دراسة اقتصادية، جامعة قسنطينة 2-المجلد 2- العدد 4، جوان 2017.
2. عبلة قوادي، **دراسة مقارنة بين بديل القياس المحاسبي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة**، دراسة استقصائية، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14، 2018.
3. مسعود لشهب، **دراسة وتحليل محددات التضخم في الجزائر للفترة 2000 – 2022**، مجلة الدراسات وأبحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة والجزائر، المجلد 10، العدد 2، 2024.
4. هالة أونسي، عيسى بن ناصر، **دور معيار المحاسبة الدولي رقم"29" التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع في تعزيز مصداقية القوائم المالية**، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة قسنطينة 2، المجلد 11- العدد 2، 2023.

الملاحق

الملاحق:

الملحق رقم 1: القوائم المالية لمجمع صيدال 2022

ACTIF	31/12/2022			31/12/2021
	MONTANTS BRUTS	AMORTS OU PROVISIONS	MONTANTS NETS	
ACTIF NON COURANT				
Écart d'acquisition (ou goodwill)	141 648 564,00	0,00	141 648 564,00	141 648 564,00
Immobilisations incorporelles	568 182 071,69	446 119 234,37	122 062 837,32	74 170 413,60
Immobilisations corporelles				
Terrains	4 398 481 823,42	0,00	4 398 481 823,42	4 398 481 823,42
Bâtiments	13 528 529 989,50	6 193 807 728,92	7 334 722 260,58	7 342 094 769,19
Autres immobilisations corporelles	21 173 669 435,11	15 545 048 325,36	5 628 621 109,75	5 503 675 138,29
Immobilisations en concession	316 872 000,00	0,00	316 872 000,00	322 740 000,00
Immobilisations en cours	4 410 193 665,04	0,00	4 410 193 665,04	3 850 372 946,09
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalences - entreprises associées	2 218 965 232,68	0,00	2 218 965 232,68	2 418 384 302,29
Autres participations et créances rattachées	44 667 575,00	153 650 987,24	-108 983 412,24	44 667 575,00
Autres titres immobilisés	1 000 000 000,00	0,00	1 000 000 000,00	2 001 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants	33 330 823,74	0,00	33 330 823,74	51 251 159,52
Impôts différés actif	244 260 019,92	0,00	244 260 019,92	244 899 794,64
TOTAL ACTIF NON COURANT	**48 078 801 200,10**	**22 338 626 275,89**	**25 740 174 924,21**	**26 393 386 486,04**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	10 529 211 735,74	4 075 962 514,31	6 453 249 221,43	9 804 951 484,95
Créances et emplois assimilés				
Clients	9 256 533 457,23	2 184 100 113,51	7 072 433 343,72	3 350 908 815,99
Autres débiteurs	1 468 506 617,14	7 500,00	1 468 499 117,14	1 302 856 167,38
Impôts	335 215 938,20	0,00	335 215 938,20	170 411 184,88
Autres actif courant	0,00	0,00	0,00	0,00
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants	18 559 989,19	0,00	18 559 989,19	18 559 989,19
Trésorerie	3 875 103 432,21	82 435 666,36	3 792 667 765,85	3 770 411 504,24
TOTAL ACTIF COURANT	**25 483 131 169,71**	**6 342 505 794,18**	**19 140 625 375,53**	**18 418 099 146,63**
TOTAL GENERAL ACTIF	**73 561 932 369,81**	**28 681 132 070,07**	**44 880 800 299,74**	**44 811 485 632,67**

UM : DA

PASSIF	31/12/2022	31/12/2021

UM : DA

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT	31/12/2022	31/12/2021	Evolution 2022/2021
Chiffre d'affaires	15 518 343 549,99	10 211 439 983,73	51,97%
Variation stocks produits finis et en cours	1 916 701 144,87	997 900 766,87	92,07%
Production immobilisée	0,00	0,00	/
Subvention d'exploitation	0,00	0,00	/
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	**17 435 044 694,86**	**11 209 340 750,60**	**55,54%**
Achats consommés	-10 304 903 076,96	-4 999 154 719,75	106,13%
Services extérieurs et autres consommations	-1 250 061 996,09	-1 067 885 794,68	17,06%
II - CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	**-11 554 965 073,05**	**-6 067 040 514,43**	**90,45%**
III - VALEUR AJOUTTEE D'EXPLOITATION (I - II)	**5 880 079 621,81**	**5 142 300 236,17**	**14,35%**
Charges de personnel	-3 943 686 171,34	-3 944 240 090,42	-0,01%
Impôts, taxes et versements assimilés	-136 922 185,18	-162 116 139,62	-15,54%
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**1 799 471 265,29**	**1 035 944 006,13**	**73,70%**
Autres produits opérationnels	111 250 981,17	175 408 940,73	-36,58%
Autres charges opérationnelles	-157 427 854,84	-75 130 256,23	109,54%
Dotations aux amortissements provisions et pertes de valeur	-4 476 289 679,29	-1 036 215 417,74	331,98%
Reprises sur pertes de valeurs et provisions	261 601 989,89	326 911 529,02	-19,98%
V - RESULTAT OPERATIONNEL	**-2 461 393 297,78**	**426 918 801,91**	**-676,55%**
Produits financiers	145 902 545,02	177 090 776,00	-17,61%
Charges financières	-520 845 400,17	-105 692 416,20	392,79%
VI - RESULTAT FINANCIER	**-374 942 855,15**	**71 398 359,80**	**-625,14%**
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V + VI)	**-2 836 336 152,93**	**498 317 161,71**	**-669,18%**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-20 000,00	-100 897 797,00	**-99,98%**
Impôts différés (variation) sur résultat ordinaires	1 525 656,79	25 670 878,24	**-94,06%**
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	17 953 800 210,94	11 888 751 996,35	**51,02%**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-20 791 682 020,66	-11 517 003 509,88	**80,53%**
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**-2 837 881 809,72**	**371 748 486,47**	**-863,39%**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0,00	0,00	/
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)	0,00	0,00	/
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0,00**	**0,00**	**/**
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**-2 837 881 809,72**	**371 748 486,47**	**-863,39%**
Résultats minoritaires	-2 178 182,54	19 855 956,80	-110,97%
Part dans le résultat des Sociétés mises en équivalence	-147 099 719,36	-342 909 738,46	-57,10%
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**-2 987 159 711,62**	**48 694 704,82**	**-6 234,47%**

الملحق رقم 2: القوائم المالية لمجمع صيدال سنة 2023

ACTIF	31/12/23			31/12/22
	MONTANTS BRUTS	AMORTS OU PROVISIONS	MONTANTS NETS	
ACTIFS NON COURANTS				
Écart d'acquisition (ou godwill)	141 648 564.00	0.00	141 648 564.00	141 648 564.64
Immobilisations incorporelles	570 202 071.69	485 445 295.01	84 756 776.68	122 062 837.32
Immobilisations corporelles				
Terrains	4 398 481 823.42	0.00	4 398 481 823.42	4 398 481 823.42
Bâtiments	13 721 673 991.01	6 436 244 092.22	7 285 429 898.79	7 334 722 260.58
Autres immobilisations corporelles	21 793 950 051.18	15 887 057 529.85	5 906 892 521.33	5 628 621 109.75
Immobilisations en concession	305 136 000.00	0.00	305 136 000.00	316 872 000.00
Immobilisations en cours	4 880 968 650.41	0.00	4 880 968 650.41	4 410 193 665.04
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalences - entreprises associées	2 279 647 052.62	0.00	2 279 647 052.62	2 218 965 232.68
Autres participations et créances rattachées	44 657 575.00	0.00	44 657 575.00	-108 983 412.24
Autres titres immobilisés	102 000 000.00	0.00	102 000 000.00	1 000 000 000.00
Prêts et autres actifs financiers non courants	232 616 991.36	0.00	232 616 991.36	33 330 823.74
Impôts différés actif	324 229 113.15	0.00	324 229 113.15	244 260 019.92
TOTAL ACTIFS NON COURANTS	**48 795 211 883.84**	**22.808.746.917,08**	**25 986 464 966.76**	**25 740 174 924.21**
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	13 074 395 567.79	4 016 416 801.12	9 057 978 766.67	6 453 249 221.43
Créances et emplois assimilés				
Clients	10 672 792 200.54	2 202 008 361.89	8 470 783 838.64	7 072 433 343.72
Autres débiteurs	1 334 889 869.65	0.00	1 334 889 869.65	1 468 499 117.14
Impôts	444 517 344.45	0.00	444 517 344.45	335 215 938.20
Autres actif courant	26 125 000.00	0.00	26 125 000.00	0.00
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants	18 559 989.19	0.00	18 559 989.19	18 559 989.19
Trésorerie	4 061 180 494.40	82 435 666.36	3 978 744 828.04	3 792 667 765.85
TOTAL ACTIFS COURANTS	**29 632 460 466.02**	**6 300 860 829.37**	**23 331 599 636.65**	**19 140 625 375.53**
TOTAL GENERAL ACTIF	**78 427 672 349.86**	**29 109 607 746.45**	**49 318 064 603.41**	**44 880 800 299.74**

BILAN CONSOLIDE DES FILILAES DU GROUPE SAIDAL ET PARTICIPATIONS MINORITAIRES

PASSIF	31/12/23	31/12/22
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	2 500 000 000.00	2 500 000 000.00
Dotation de l'état	411 677 000.00	411 677 000.00
Autres fonds propres	0.00	0.00
Primes et réserves -(réserves consolidées)	15 796 006 288.78	15 796 006 288.78
Ecarts de réévaluation	3 055 746 033.29	3 055 720 451.96
Écart d'équivalence	1 315 412 427.53	1 463 082 352.04
Résultat Net	1 990 796 716.09	-2 987 159 711.62
Autres capitaux propres -report à nouveau	-3 998 750 489.78	-2 092 312 082.35
Intérêts minoritaires	851 608 361.63	818 357 587.56
TOTAL I	**21 924 496 337.35**	**18 965 371 886.37**
PASSIFS NON COURANTS		
Emprunts et dettes financieres	14 536 063 678.66	14 259 371 288.67
Impôts (différés et provisionnés)	526 917.47	7 110 987.15
Autres dettes non courantes	305 136 000.00	316 872 000.00
Provisions et produits comptabilisés d'avance	1 443 416 318.74	1 028 540 134.63
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	**16 285 142 914.87**	**15 611 894 410.45**
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	4 027 388 248.21	3 293 487 276.35
Impôts	102 166 580.93	125 547 764.68
Autres dettes	4 143 574 159.84	5 080 009 086.66
Trésorerie passif	2 835 296 362.01	1 804 489 875.23
TOTAL PASSIF COURANT III	**11 108 425 350.99**	**10 303 534 002.92**
TOTAL GENERAL PASSIF	**49 318 064 603.41**	**44 880 800 299.74**

BILAN CONSOLIDE DES FILILAES DU GROUPE SAIDAL ET PARTICIPATIONS MINORITAIRES

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT	31/12/23	31/12/22
Chiffre d'affaires	19 410 065 548.95	15 518 343 549.99
Variation stocks produits finis et en cours	1 058 796 924.81	1 916 701 144.87
Production immobilisée	0.00	0.00
Subvention d'exploitation	0.00	0.00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	**20 468 862 473.76**	**17 435 044 694.86**
Achats consommés	-11 115 868 671.92	-10 304 903 076.98
Services extérieurs et autres consommations	-1 489 204 960.88	-1 250 061 996.09
II - CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	**-12 605 073 632.80**	**-11 554 965 073.05**
III - VALEUR AJOUTTEE D'EXPLOITATION (I - II)	**7 863 788 840.96**	**5 880 079 621.81**
Charges de personnel	-4 483 796 796.67	-3 943 686 171.34
Impôts, taxes et versements assimilés	-244 097 338.36	-136 922 185.18
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**3 135 894 703.93**	**1 799 471 265.29**
Autres produits opérationnels	70 725 663.54	111 250 981.17
Autres charges opérationnelles	-155 096 606.75	-157 427 854.84
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	-1 156 201 214.80	-4 476 289 679.29
Reprises sur pertes de valeurs et provisions	260 845 207.97	261 601 969.89
V - RESULTAT OPERATIONNEL	**2 156 167 753.89**	**-2 461 393 297.78**
Produits financiers	97 635 649.85	145 902 545.02
Charges financières	-352 200 587.88	-520 845 400.17
VI - RESULTAT FINANCIER	**-254 564 938.03**	**-374 942 855.15**
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V + VI)	**1 901 602 815.86**	**-2 836 336 152.93**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-25 343 390.00	-20 000.00
Impôts différés (variation) sur résultat ordinaires	-86 553 162.91	1 525 656.79
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	20 898 068 995.12	17 953 800 210.94
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-18 935 256 406.35	-20 791 682 020.66
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**1 962 812 588.77**	**-2 837 881 809.72**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0.00	0.00
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)	0.00	0.00
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0.00**	**0.00**
X - RESULTAT NET DE LEXERCICE	**1 962 812 588.77**	**-2 837 881 809.72**
Résultat minoritaires	-33 267 897.77	-2 178 182.54
part dans le Résutat dans Stes mises en équivalence	61 252 025.09	-147 099 719.36
RESULTAT NET DE LEXERCICE	**1 990 796 716.09**	**-2 987 159 711.62**

الملحق رقم 3: الأرقام القياسية لأسعار المستهلك 2023

3

EVOLUTION DE L'INDICE GENERAL BRUT ET DE L'INDICE GENERAL AVEC PRODUITS FRAIS DESAISONNALISES DECEMBRE 2022 – DECEMBRE 2023

2001 = 100

	2022	2023											
	Déc.	Janv.	Févr.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juil.	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.
Indice général brut	255,17	257,98	260,79	266,28	271,55	270,69	270,13	269,10	274,96	276,84	275,47	276,87	275,17
Indice désaisonnalisé	255,47	258,68	261,58	265,07	270,34	270,13	270,06	271,59	275,61	276,55	273,73	276,87	275,52
Var. Indice brut	0,39	1,10	1,09	2,11	1,98	-0,32	-0,21	-0,38	2,18	0,68	-0,49	0,51	-0,61
Var. Indice désaisonnalisé	0,51	1,26	1,12	1,33	1,99	-0,08	-0,03	0,57	1,48	0,34	-1,02	1,15	-0,49

NB : les coefficients saisonniers ont été recalculés sur la base d'une série plus longue