بسم الله الرحمن الرحيم

جمهورية السودان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

بعنوان :

أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

دراسة ميدانية تطبيقية على شركة لابتك للأدوية والمستلزمات الطبية في الفترة (2007-2012م)

إعداد الطالب :

مدثر عبد الحافظ حمودة موسى

إشراف :

د. صلاح الأمين الخضر عطا المنان

إبريل 2015**م** – 1436**هـ**

بسم الله الرحمن الرحيم

لجنة المناقشة :

1- أ.د عبد الماجد عبدالله – ممتحناً خارجياً .

2- د. مهند جعفر حسن – ممتحناً داخلياً .

3- د. صلاح الأمين الخضر – مشرفاً على الرسالة .

الاستهلال

قال الله سبحانه وتعالى :

﴿ أَلَمْ يَأْنِ لِلَّذِينَ آمَنُوا أَن تَخْشَعَ قُلُوبُهُمْ لِذِكْرِ اللَّهِ وَمَا نَزَلَ مِنَ الْحَقِّ وَلَا يَكُونُوا كَالَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ مِن قَبْلُ فَطَالَ عَلَيْهِمُ الْأَمَدُ فَقَسَتْ قُلُوبُهُمْ وَكَثِيرٌ مِّنْهُمْ فَاسِقُونَ ﴾ (سورة الحديد الآية 16)

صدق الله العظيم

الإهـــداء

قال ﷺ : ﴿ تهادوا تحابوا ﴾

إلـــى : النور الذي أرسله الله لنا لينير لنا سبل المعارف والعلم ، إلى الذي هدانا من ظلمات الشرك والمعاصي إلى نور العبادة والطاعة لله . . . ﴿ سيدنا محمد ﷺ ﴾

إلـــى : من تحملت التعب والعناء حتى أكبر ، إلى من لها كل حياتي وعجزت عن وصفها كلماتي إلى منبع الحنان والأمان . . . ﴿ أمي الغالية ﴾

إلـــى : الشمس التي أشرقت في عهد الظلمة وأنارت لي دربي ، إلى من يكد ويتعب من أجل راحتي ، إلى النجم الذي استدل به دائماً إليك مصدر فخري واعتزازي . . . ﴿ أبي الغالي ﴾

إلـــى : من لا تكتمل الحياة بدونهم ، إلى من كنّ عوناً لي في حياتي ، إلى التاج الذي يزين هامتي . . . ﴿ أخواتي ﴾

إلـــى : كل من غرس زهرة في بستان حياتي . . . ﴿ أصدقائي ﴾

إلـــى : إلى الفوانيس المضيئة في قطار حياتي ، إلى الذين يقدمون لي أسمى معاني البذل والعطاء إلى كل من علمني حرفاً . . ﴿ أساتذتي الأجلاء ﴾

الشكر والتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وبفضله تتنزل الخيرات والبركات وبتوفيقه تتحقق المقاصد والغايات ..

والصلاة والسلام على رحمة الله المهداة للعالمين ونعمته المسداه للمؤمنين ، وحجته البالغة على الناس أجمعين سيدنا وإمامنا وأسوتنا وحبيبنا ومعلمنا سيدنا محمد النبي الصادق الوعد الأمين وعلى آله وصحبه أجمعين ..

انطلاقاً من قوله ﷺ : ﴿ من لم يشكر الناس لم يشكر الله ﴾ أولاً أتوجه بالشكر والثناء الحسن على الله سبحانه وتعالى صاحب تحقيق المقاصد والغايات الذي أسأله بأن يرزقني بهذا الجهد المتواضع الأجر العظيم والجزاء الكريم وأرجوا أن ينفعني به يوم لا ينفع مال ولا بنون ، وهو على كل شيء قدير ..

وأتوجه بالشكر بعد الله عز وجل إلى والديَّ العزيزين ، اللذان حملا همي لرفعة شأني لهما مني كل الحب والتقدير ، والدي العزيز : **عبد الحافظ حمودة موسى** وأمي الحبيبة : **آسيا عبد الرحمن محمد قباني** ، جعل الله ما قاما به في ميزان حسناتهما وأمدّ في عمرهما، وأعانني على برهما ..

وأجد نفسي مديناً بالوفاء والعرفان الجميل لمعلمي الفاضل : **د. صلاح الأمين الخضر** لما أحاطني به من رعاية وحسن توجيه فكان نعم الموجّه والمرشد ، ولم يبخل على بالوقت والجهد والعلم في سبيل إظهار الدراسة في صورتها الحالية ، أسأل الله أن يجزيه عني خير الجزاء وأن يجعله نبراساً للعلم والمعرفة ..

كما أتوجه بالشكر والعرفان للعاملين **بشركة لابتك للأدوية والمستلزمات الطبية** لما قدموه لي من بيانات ومعلومات أفادتني في دراستي ..

وأتقدم بجزيل الشكر للأستاذ : **معاوية عمر بخيت** الذي لم يبخل عليّ بمدّ يد العون في هذه الدراسة جزاه الله عني كل خير ، وأتوجه لكل من قدم لي مشورة أو قدم لي نصيحة ومعونة بخالص الشكر والتقدير وجزاهم الله عني خير الجزاء ..

وفي الختام أسأل الله أن يتقبل هذا العمل ويجعله خالصاً لوجهه الكريم ، فإن كان فيه صواباً فمن الله وتوفيقه ، وإن كان فيه خطأ فمن نفسي والشيطان ..

الباحث

ملخص الدراسة

تناولت هذه الدراسة تأثير التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ، وقد تمثلت مشكلة البحث في أن هنالك أثر سلبي واضح للتضخم في القوائم المالية التي يتم إعـدادها وفقاً لمبدأ الإفصاح المحاسبي ، وهنالك ضرورة للعمل بمبدأ التكلفـة الاسـتبدالية وذلـك لتقديم بيانات أكثر دقة لمستخدمي القوائم المالية ، وهدفت الدراسة للوقـوف علـى أثـر التضخم حول مصداقية وعدالة القوائم المالية ، وتوضيح مـدى الالتـزام بتطبيـق مبـدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية ، وافترضت الدراسة عدة فرضيات منهـا أن هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في ظل التضخم وبين إظهار قوائم مالية أكثر عدالة ، للتضخم أثر سلبي في عرض القوائم المالية المنشورة ، هنالك علاقـة طرديه بين تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وبين التعـرف علـى التضخم الذي حدث ، هنالك علاقة طرديه بين الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخيـة فـي ظـل التضخم وبين تقديم قوائم مالية مضلله .

واعتمد الباحث على المنهج الوصفي والمنهج التاريخي ومنهج دراسـة الحالـة لاختبـار فرضيات الدراسة وفق بيانات الدراسة الميدانية .

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج وفقاً للفرضيات من أهمها أن التطبيق السليم لمبدأ الإفصاح المحاسبي يمكن أن يوضح التضخم الذي حدث لمستخدمي القوائم الماليـة ، وكذلك يمكن أن يكون مبدأ التكلفة الاستبدالية البديل الناجح لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم ، كما أوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها ضرورة وجود دورات تدريبيـة للمحاسبين توضح كيفية التعامل مع التضخم وإخراج قوائم ماليـة ذات عدالـة ومطابقـة للواقع .

ABSTRACT OF THE STUDY

This study handled the inflation influence on accounting disclosure in financial statement , the research problem has based on there is an apparent inflation negative influence on the financial statement which being prepared according to the accounting disclosure principal , and there is a necessity to work according to the current cost for presenting data with more accuracy , the study aimed at examining the inflation effect around the fairness and credibility of financial statements , and the clarification of accounting disclosure obligation on the financial statement preparation , this study hypothesized many hypothesis such as the existence of the direct relation between the current cost principal implementation and showing for more equity financial statement , the researcher depended on the descriptive and historical methods , and the case study method to test the study hypothesis according to the data of the field of the study .

This study came to group of result summarized importantly in that the good implementation for the accounting disclosure principal may clarified the inflation that happened to the financial statement users , and also it may make a successful substituted with an inflation , as the study recommended several recommendation it is summarized importantly in the necessity for the existence of course professionals for accountant to clarity how to co-operation with the inflation and bringing out financial statements with fairness and equivalent to the reality .

فهرس الموضوعات

عنوان الموضوع	رقم الصفحة
الاستهلال	أ
الإهداء	ب
الشكر والتقدير	ج
مستخلص البحث	د
Abstract Of The Study	هـ
فهرس الموضوعات	و
فهرس الجداول	ح
فهرس الأشكال	ك
فهرس الملاحق	ن
المقدمة	**1**
أولاً : الإطار المنهجي .	1
ثانياً : الدراسات السابقة .	5
الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة	**10**
المبحث الأول : نشأة ومفهوم وأهداف المحاسبة .	10
المبحث الثاني : الفروض والمبادئ المحاسبية .	19
المبحث الثالث : حقول علم المحاسبة .	29
الفصل الثاني : الإطار النظري للقياس والإفصاح المحاسبي	**35**
المبحث الأول : مفهوم تقارير والقوائم المالية .	35
المبحث الثاني : مفهوم القياس المحاسبي وأساليبه .	46
المبحث الثالث : مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه .	53
الفصل الثالث : الإطار النظري للتضخم	**61**
المبحث الأول : مفهوم التضخم وأنواعه .	61
المبحث الثاني : أسباب التضخم وطرق قياسه .	67
المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية والمحاسبية وطرق علاجها .	75
الفصل الرابع : الدراسة الميدانية	**84**
المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة لابتك .	84

المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة .	89
المبحث الثالث : اختبار الفرضيات .	142
الخاتمة	**167**
أولاً : النتائج .	167
ثانياً : التوصيات .	168
قائمة المصادر .	169
الملاحق .	176

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(1/1/2)	محتويات القوائم المالية من معلومات	39
(1/2/3)	متوسطات الأسعار .	72
(2/2/3)	الأوزان الترجيحية للأسعار .	74
(1/2/4)	متوسطات الأسعار في القوائم المالية (1) .	89
(2/2/4)	متوسطات الأسعار في القوائم المالية (2) .	90
(3/2/4)	متوسطات الأسعار في القوائم المالية (3) .	91
(4/2/4)	متوسطات الأسعار في القوائم المالية (4) .	92
(5/2/4)	متوسطات الأسعار في القوائم المالية (5) .	93
(6/2/4)	متوسطات الأسعار خلال السنوات .	94
(7/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار (1) .	95
(8/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار (2) .	96
(9/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار (3) .	97
(10/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار (4) .	98
(11/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار (5) .	99
(12/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار خلال السنوات .	100
(13/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن العمر .	101
(14/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المؤهل العلمي .	102
(15/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن التخصص العلمي .	103
(16/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن سنوات الخبرة .	104
(17/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المسمى الوظيفي .	105
(18/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول .	106
(19/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني .	107
(20/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث .	108
(21/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع .	109

(22/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس .	110
(23/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس .	111
(24/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع .	112
(25/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن .	113
(26/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع .	114
(27/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال العاشر .	115
(28/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي عشر .	116
(29/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني عشر .	117
(30/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث عشر .	118
(31/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع عشر .	119
(32/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس عشر .	120
(33/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس عشر .	121
(34/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع عشر .	122
(35/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن عشر .	123
(36/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع عشر .	124
(37/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال العشرين .	125
(38/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي وعشرين .	126
(39/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وعشرين .	127
(40/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وعشرين .	128
(41/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وعشرين .	129
(42/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس وعشرين .	130
(43/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس وعشرين .	131
(44/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع وعشرين .	132
(45/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن وعشرين .	133
(46/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع وعشرين .	134
(47/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثلاثين .	135
(48/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي وثلاثين .	136

(49/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وثلاثين .	137
(50/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وثلاثين .	138
(51/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وثلاثين .	139
(52/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس وثلاثين .	140
(53/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس وثلاثين .	141
(1/3/4)	المنوال لإجابات أفراد العينة عن عبارات الفرضية الأولى .	143
(2/3/4)	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الأولى .	145
(3/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الأولى .	147
(4/3/4)	المنوال لإجابات أفراد العينة عن عبارات الفرضية الثانية .	149
(5/3/4)	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الثانية .	151
(6/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الثانية .	153
(7/3/4)	المنوال لإجابات أفراد العينة عن عبارات الفرضية الثالثة .	155
(8/3/4)	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الثالثة .	157
(9/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة .	159
(10/3/4)	المنوال لإجابات أفراد العينة عن عبارات الفرضية الرابعة .	161
(11/3/4)	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الرابعة .	163
(12/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة .	165

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
(1/2/1)	ارتباط المبادئ بالفروض .	28
(1/1/2)	حلقة الوصل بين النظام المحاسبي والقوائم المالية .	38
(2/1/2)	الصورة التي تكون عليها قائمة المركز المالي للشركات .	41
(3/1/2)	الصورة التي تكون عليها قائمة الدخل .	43
(4/1/2)	الصورة التي تكون عليها قائمة الأرباح المحتجزة .	43
(5/1/2)	العلاقة بين القوائم المالية .	45
(1/1/3)	الدورة الخبيثة للتضخم .	64
(1/2/3)	مراحل التضخم الناشئ عن الطلب .	67
(1/2/4)	متوسطات الأسعار خلال السنوات .	94
(2/2/4)	الأوزان الترجيحية للأسعار خلال السنوات .	100
(3/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن العمر .	101
(4/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المؤهل العلمي .	102
(5/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن التخصص العلمي .	103
(6/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن سنوات الخبرة .	104
(7/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المسمى الوظيفي .	105
(8/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول .	106
(9/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني .	107
(10/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث .	108
(11/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع .	109
(12/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس .	110
(13/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس .	111
(14/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع .	112
(15/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن .	113
(16/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع .	114

(17/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال العاشر .	115
(18/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي عشر .	116
(19/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني عشر .	117
(20/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث عشر .	118
(21/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع عشر .	119
(22/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس عشر .	120
(23/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس عشر .	121
(24/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع عشر .	122
(25/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن عشر .	123
(26/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع عشر .	124
(27/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال العشرين .	125
(28/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي وعشرين .	126
(29/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وعشرين .	127
(30/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وعشرين .	128
(31/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وعشرين .	129
(32/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس وعشرين .	130
(33/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس وعشرين .	131
(34/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع وعشرين .	132
(35/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن وعشرين .	133
(36/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع وعشرين .	134
(37/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثلاثين .	135
(38/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي وثلاثين .	136
(39/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وثلاثين .	137
(40/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وثلاثين .	138
(41/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وثلاثين .	139
(42/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس وثلاثين .	140
(43/2/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس وثلاثين .	141

(1/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الأولى .	147
(2/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الثانية .	153
(3/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة .	159
(4/3/4)	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة .	165

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	محكمو الاستبانه .	176
2	الاستبانه .	177
3	الهيكل التنظيمي لشركة لابتك .	183

المـــقـــدمـــــة

وتشمل الآتي :

أولاً : الإطار المنهجي .

ثانياً : الدراسات السابقة .

تمهيد :

إن المحاسبة النظام المعلوماتي الذي يستخدم في قياس وإيصال نتائج الأحداث الاقتصادية للمشروعات إلى فئات عديدة من مستخدمي القوائم المالية ، وحيث أن الأسعار تعكس القيمة التبادلية للسلع والخدمات من خلال وحدة النقود كمخزن للقيمة فإن التغيير في الأسعار يؤثر على كل المعاملات التي تتخذها كوحدة قياس .

والجدير بالذكر أن تمسك المحاسبين باستخدام مبدأ التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية يعد أمراً مقبولاً في فترات الاستقرار الاقتصادي وثبات القوة الشرائية إلا أن هذا الأمر يختلف في ظل التضخم ، فإن التضخم النقدي (المالي) ظاهرة اقتصادية تؤدي إلى الكثير من التغيرات الاقتصادية ويمكن تعريفها بأنها تمثل زيادة الطلب الفعال على الموارد المتوفرة في الاقتصاد الوطني ، فالتضخم كظاهرة اقتصادية لها تأثير كبير جداً على الجانب الاقتصادي كما أن الجانب المحاسبي لم يسلم من هذه الظاهرة لكونه هو الذي يعكس نتائج السياسة الاقتصادية و المالية المتمثلة في ميزان المدفوعات السنوي والموازنة العامة السنوية ، فأصبحت هذه الظاهرة تشغل حيزاً لا بأس به في الواقع العملي والمهني للمحاسبة نظراً لكون المعلومات المحاسبية تتأثر بشكل كبير بظاهرة التضخم المالي .

ويعتبر الإفصاح المحاسبي المبدأ الذي تعتمد عليه الوحدات الاقتصادية بشكل أكثر جدية وشفافية وذلك في كون أن مستخدمي القوائم المالية لا تتاح لهم الفرصة للإطلاع على دفاتر المشروع وسجلاته وعدم استيعابهم لمحتوياتها كما يجب ، لذلك يعتمدون بشكل كبير في التعرف على أحوال المشروع من خلال التقارير والقوائم المالية المنشورة مباشرة أو بمساعدة ذوي الخبرة والاستشاريين للقيام بعمليات التدقيق لهذه التقارير والقوائم المالية بكل حيادية واستقلالية .

مشكلة البحث :-

للتضخم أثر سلبي واضح على الإفصاح المحاسبي عن المعلومات في القوائم المالية حيث تؤثر تقلبات الأسعار في دقة المعلومات التي تحملها القوائم المالية وعكسها للقيم الحقيقية للأصول والأرباح ، وعليه تتبلور مشكلة البحث في التساؤلات الآتية :

1. ما مدى أثر التضخم على صحة ودلالة القوائم المالية المعدة والمنشورة .
2. ما مدى الالتزام بتطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية .
3. ما مدى للتضخم على قيمة وحدة القياس المستخدمة في التعبير عن نتائج أعمال الوحدة المحاسبية .
4. ما مدى الأثر السلبي للتضخم في القوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً لمبدأ الإفصاح .
5. هل العمل بمبدأ التكلفة الاستبدالية يساعد في تقديم بيانات أكثر دقة لمستخدمي القوائم المالية .

أهمية البحث :-

تنبع أهمية البحث من أهمية مبدأ الإفصاح المحاسبي وتطبيقه في القوائم المالية ، وتتلخص الأهمية في الآتي :

- الدور المهم للإفصاح المحاسبي في القوائم المالية .
- يركز البحث على معرفة الأثر الذي يخلفه التضخم في القوائم المالية لقطاعات النشاط الاقتصادي .
- إثراء المكتبات الأدبية بمثل هذه البحوث التي تعمل على معالجة ظواهر اقتصادية تحدث في أرض الواقع .
- البحث عن حل لمشكلة التضخم في القوائم المالية .

أهداف البحث :-

1) الوقوف على أثر التضخم حول مصداقية وعدالة القوائم المالية .
2) توضيح مدى الالتزام بتطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية .
3) الكشف عن الآثار الناجمة من ظاهرة التضخم في القوائم المالية .
4) التعرف على أهمية العمل بمبدأ الإفصاح المحاسبي وأثر التضخم على ذلك .

فرضيات البحث :-

1. للتضخم أثر سلبي في عرض القوائم المالية المنشورة .
2. هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وبين التعرف على التضخم الذي حدث .
3. هنالك علاقة طردية بين الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم وبين تقديم قوائم مالية مضلله .
4. هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في ظل التضخم وبين إظهار قوائم مالية أكثر عدالة .

منهج البحث :-

يتبع الباحث المنهج الوصفي وذلك بوصف الظاهرة موضوع الدراسة والخروج بمجموعة من الأسس والقواعد والقوانين والحقائق المعتمدة ، وكذلك يتبع الباحث المنهج التاريخي وذلك من خلال الدراسات السابقة للظاهرة موضوع الدراسة ، وأيضاً منهج دراسة الحالة والذي يعتمد فيه الباحث على جمع البيانات ودراستها والخروج بنتائج .

حدود البحث :-

الحدود الزمنية : 2007م – 2012م .

الحدود المكانية : شركة لابتك للأدوية والمستلزمات الطبية .

الحدود البشرية : المحاسبين .

مصادر جمع المعلومات :-

اعتمد الباحث في جمع المعلومات الخاصة بالبحث على :

1. مصادر أولية : المقابلات الشخصية ، الاستبانه ، القوائم المالية .
2. مصادر ثانوية : الكتب ، الوثائق ، المجلات ، الدراسات السابقة .

هيكل البحث :-

يحتوي الهيكل على الآتي :

1- المقدمة : أساسيات البحث والدراسات السابقة وتشمل على :

مقدمة البحث و مشكلة البحث .

أهمية البحث وأهداف البحث .

فروض البحث و منهج البحث .

حدود البحث و مصادر جمع البيانات .

هيكل البحث والدراسات السابقة .

2- الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة .

المبحث الأول : نشأة مفهوم وأهداف المحاسبة .

المبحث الثاني : الفروض والمبادئ المحاسبية .

المبحث الثالث : حقول علم المحاسبة .

3- الفصل الثاني : القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية .

المبحث الأول : مفهوم التقارير والقوائم المالية .

المبحث الثاني : مفهوم القياس المحاسبي وأساليبه .

المبحث الثالث : مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه .

4- الفصل الثالث : مفهوم التضخم وطرق قياسه .

المبحث الأول : مفهوم التضخم وأنواعه .

المبحث الثاني : أسباب التضخم وطرق قياسه .

المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية والمحاسبية وطرق علاجها .

5- الفصل الرابع : الدراسة الميدانية .

المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة لابتك وأدوات التحليل .

المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة .

المبحث الثالث : اختبار الفرضيات .

الخاتمة : النتائج والتوصيات .

المصادر .

الملاحق .

الدراسات السابقة

قام الباحث بدراسة عدد من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع التضخم والقوائم المالية ، وقد تناول هذه المواضيع حسب التسلسل التاريخي لها .

(1) دراسة نجوى محمد بحر الدين (2003م) :[1]

تناولت الدراسة (أثر التضخم على القوائم المالية في سوق الخرطوم للأوراق المالية ، دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية) .

تمثلت مشكلة هذه الدراسة في أن تجاهل الوحدات الاقتصادية لأثر ارتفاع المستوى العام للأسعار (التضخم) عند إعداد القوائم المالية الأمر الذي يؤدي إلى عدم صحة واقعية هذه القوائم والقرارات التي تستند عليها وعدم قابليتها للمقارنة ، وهدفت الدراسة معرفة إلى بيان أثر الارتفاع في المستوى العام للأسعار على عناصر القوائم المالية وبيان مدى أهميتها ، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة تؤكد مدى قصور محاسبة التكلفة التاريخية وذلك من خلال نموذج عام لمحاسبة التضخم أخذ في الاعتبار أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار ، وكانت أهم توصيات الدراسة ضرورة أخذ أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار في الاعتبار عند إعداد القوائم المالية ومراعاة ذلك في توزيع الأرباح .

اختلفت تلك الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت تأثير التغير في المستوى العام للأسعار على القوائم المالية بينما تناولت الدراسة الحالية تأثير التغير في المستوى العام للأسعار على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية .

(2) دراسة صالح محمد السيد (2004م) :[2]

تناولت الدراسة (الإفصاح المحاسبي بين النظرية والتطبيق ، دراسة حالة : شركات المساهمة الأردنية) .

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود علاقة بين مجموع حقوق المساهمين ودرجة الالتزام بالإفصاح المحاسبي ، وهدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق شركات الصناعية المساهمة في الأردن لتعليمات الإفصاح الصادرة عن المعيار الدولي رقم (1) ومتطلبات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية ودرجة الالتزام بها ، وأهم النتائج لتلك الدراسة وجود درجة عالية من التزام شركات المساهمة الأردنية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي .

---

[1] نجوى محمد بحر الدين ، " أثر التضخم على القوائم المالية دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2003م) .

[2] صالح محمد السيد ، " الإفصاح المحاسبي بين النظرية والتطبيق دراسة حالة : شركات المساهمة الأردنية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كليه الدراسات العليا ، 2004م) .

ومن أهم التوصيات ضرورة التشديد على الشركات للالتزام بالإفصاح الدولي واتخاذ العقوبات الملائمة للشركات غير الملتزمة .

اختلفت تلك الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت مدى التزام الشركات المساهمة بالإفصاح المحاسبي بينما تناولت الدراسة الحالية مدى الالتزام بتطبيق الإفصاح المحاسبي للشركات في ظل التضخم .

(3) دراسة عبد الرحيم عبد الله أحمد (2004م) :[1]

تناولت الدراسة (أثر التضخم على القوائم المالية والتقارير المالية ، دراسة حالة : وزارة المالية) .

تمثلت مشكلة هذه الدراسة في أن عرض القوائم المالية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية تحت كل الظروف لا يتصف بالملائمة وقليل العدالة ، وهدفت الدراسة إلى أن عرض البيانات المالية بصورة صادقة وعادلة وتوفير معلومات ملائمة ومناسبة تساعد في ترشيد واتخاذ القرار وتوفير أسس وأساليب لتقييم كفاءة الأداء .

وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة يتسبب التضخم في وحدة القياس مشاكل في الإفصاح والعرض لبيانات القوائم المالية المعدة وفقاً للتكلفة التاريخية في حالة عدم ثبات الأسعار ، وكانت أهم توصيات الدراسة أن تعالج الأصول الثابتة المعدة وفقاً للتكلفة التاريخية للقيم الصحيحة والعادلة حتى يتم الحصول على قسط إهلاك يكفي لتجديد تلك الأصول والمحافظة على الطاقة الإنتاجية نهاية الفترة .

اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت تأثير التضخم على القوائم والتقارير المالية بينما تناولت الدراسة الحالية تأثير التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية .

(4) دراسة محمد أحمد إبراهيم (2008م) :[2]

تناولت الدراسة (أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية ، دراسة حالة : شركات مؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية) .

تمثلت مشكلة تلك الدراسة في توقيت وقت الاعتراف بأرباح البيع بالتقسيط نتيجة لحالة عدم التأكد التي تعتري تحصيل مبيعات البيع بالتقسيط بالإضافة إلى إحجام الشركات والمؤسسات العاملة في هذا المجال عن الإفصاح الكافي والذي يؤثر سلباً على مستخدمي القوائم المالية .

---

[1] عبد الرحيم عبد الله أحمد ، " أثر التضخم على القوائم المالية والتقارير المالية دراسة حالة : وزارة المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2004م) .

[2] محمد أحمد إبراهيم أحمد ، " أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2008م) .

وهدفت الدراسة إلى تقويم مدى تطبيق شركات ومؤسسات البيع بالتقسيط لمتطلبات معيار الإفصاح والعرض التام ، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن مستوى العرض والإفصاح المحاسبي العام في التقارير المالية لشركات ومؤسسات البيع بالتقسيط بالسعودية 89% دون المستوى المطلوب ، وتتفاوت مستويات الإفصاح فيما بين القوائم المالية والإيضاحات المرفقة كل على حدة .

وكانت أهم توصيات الدراسة يجب أن تلتزم الجهات المختصة للشركات والمؤسسات بتطبيق متطلبات معيار الإفصاح والعرض ، وأن يتم تفعيل دور المحاسبين القانونيين فيما يتعلق بإعداد ونشر واعتماد القوائم والتقارير المالية .

اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت مدى الالتزام بالقياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية بينما تناولت الدراسة الحالية مدى الالتزام بالإفصاح المحاسبي في ظل تغير مستويات الأسعار .

(5) دراسة الهادي موسى أحمد (2009م) :[1]

تناولت الدراسة (أثر التضخم في القوائم المالية في شركات المساهمة العامة في السودان ، دراسة حالة : شركات المساهمة في السودان) .

تمثلت مشكلة هذه الدراسة في أن القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات لاتخاذ القرارات التمويلية والاستثمارية في شركات المساهمة العامة إلا أنه في حالة الظروف الاقتصادية التي يسودها التضخم لا تعكس تلك القوائم المعلومات المالية التي تساعد في اتخاذ القرارات ، وهدفت الدراسة إلى تقديم حلول للمشكلة التي تعانيها جميع شركات المساهمة العامة في السودان في ظل وجود التضخم النقدي ، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة إظهار آثار التضخم على بيانات القوائم المالية يوفر معلومات صادقة لمستخدميها .

وكانت أهم توصيات الدراسة يجب الاعتماد على القوائم المالية عند اتخاذ القرارات الاستثمارية ولزيادة اطمئنان المستخدمين للقوائم المالية لابد من أن يؤخذ في الاعتبار آثار التضخم النقدي عند وضع القوائم المالية .

اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت تأثير التضخم على القوائم المالية بينما تناولت الدراسة الحالية تأثير التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية .

---

[1] الهادي موسى أحمد طربوش ، " أثر التضخم في القوائم المالية في شركات المساهمة العامة في السودان " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009م) .

(6) دراسة مازن عطا المنان أحمد (2009م) :[1]

تناولت الدراسة (دور الإفصاح المحاسبي في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية ، دراسة حالة شركات المساهمة) .

تمثلت المشكلة الرئيسية للدراسة في التعرف على الحد الأدنى للمعلومات الذي يجب توفره لتلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية ، وهدفت الدراسة للتعرف على مفهوم الإفصاح المحاسبي ومعرفة المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لتلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية ، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن الهدف الرئيسي من الإفصاح المحاسبي هو تقديم معلومات مفيدة للمستخدمين للمساعدة في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية ، وكانت أهم توصيات الدراسة هي يجب توفير الحد الأدنى من المعلومات لكل فئات مستخدمي القوائم المالية وذلك حتى تساعدهم في اتخاذ قراراتهم الرشيدة .

اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت الإفصاح المحاسبي ومدى تلبيته لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية بينما تناولت الدراسة الحالية الإفصاح المحاسبي ومدى تأثره بالتغير في مستويات الأسعار .

(7) دراسة عبد الرحمن عبيد إدريس (2009م) :[2]

تناولت الدراسة (النموذج المحاسبي المناسب لبيان أثر التضخم المالي على القوائم المالية ، دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية) .

تمثلت مشكلة هذه الدراسة في قياس أثر التضخم المالي على القوائم المالية في محاولة لإيجاد نموذج محاسبي مناسب من بين النماذج المتعددة للتضخم لكي يعبر عن القوائم المالية في ظل تغيرات الأسعار ، وهدفت الدراسة إلى تبني النماذج المحاسبية المتعددة للتضخم بغرض بيان أثره على عناصر القوائم المالية ، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن الاعتماد على نموذج المحاسبة عن التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم المالي أو التغيرات في الأسعار لا يجدي لأن القوائم المالية لا تعبر عن النتائج الحقيقية لنشاط المنشأة والمركز المالي لها ، وكانت أهم توصيات الدراسة يجب الأخذ بالاعتبار تغيرات الأسعار والتضخم المالي عند إعداد القوائم المالية لأن الطريقة المحاسبية التقليدية

---

[1] مازن عطا المنان أحمد ، " دور الإفصاح المحاسبي في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية دراسة حالة : شركات المساهمة " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009م) .

[2] عبد الرحمن عبيد إدريس عبد الله ، " النموذج المحاسبي المناسب لبيان أثر التضخم المالي على القوائم المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2009م) .

تؤدي إلى ظهور فروقات كبيرة بين القيمة الدفترية لهذه العناصر وبين قيمتها المالية عند حدوث ارتفاع الأسعار .

اختلفت تلك الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت النماذج المحاسبية للتضخم المالي بينما تناولت الدراسة الحالية التضخم المالي في المحاسبة والاقتصاد .

(8) دراسة ماجدة عبد المجيد أحمد (2009م) :[1]

تناولت الدراسة (أثر الإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستقبلية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية ، دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية) .

تمثلت المشكلة الرئيسية للدراسة في التعرف على مستويات وأساليب الإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستقلة لشركات المساهمة في سوق الخرطوم للأوراق المالية ، وهدفت الدراسة للتعرف على طبيعة ومستوى وأسلوب الإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستقبلية لشركات المساهمة والتعرف على متغيرات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستقبلية لتلك الشركات ، وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها شركات المساهمة تؤثر على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية ، وكانت أهم توصيات الدراسة هي ضرورة قيام شركات المساهمة السودانية المدرجة في سوق الأوراق المالية بالإفصاح عن معلوماتها المستقبلية .

اختلفت هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية المستقبلية بينما تناولت الدراسة الحالية الإفصاح عن المعلومات التي حدثت فعلاً ولكنها تتأثر بالتضخم .

---

[1] ماجدة عبد المجيد أحمد ، " أثر الإفصاح عن المعلومات المستقبلية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2009م) .

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة

- المبحث الأول : نشأة ومفهوم وأهداف المحاسبة.
- المبحث الثاني : الفروض والمبادئ المحاسبية .
- المبحث الثالث : حقول علم المحاسبة .

المبحث الأول

نشأة ومفهوم وأهداف المحاسبة

1/1/1 نشأة المحاسبة :-

المحاسبة هي لغة المال أو كما يسميها البعض بلغة التجارة فهي التي يسترشد بها رجال الأعمال والمديرون وغيرهم من الأطراف المعنية بأمور المنشأة الاقتصادية كوسيلة لتحقيق أغراض عديدة ومختلفة ، فإن المحاسبة هي الأساس الذي يتخذ عن طريقه مجموعة من القرارات والخطوات اللازمة لتعديل طريقة العمل بالمنشأة .

فلقد نشأت المحاسبة للحاجة إليها وتطورت عبر مراحل نشأتها لتواكب تطور ونمو النشاط الاقتصادي للمجتمعات الإنسانية ، ووفرت بيانات ومعلومات لفئات متعددة كالملاك والدولة وغيرهما لتساعدهم في ترشيد قراراتهم الاقتصادية ورسم خططهم المستقبلية .

لقد نشأت المحاسبة وتطورت نتيجة لعوامل اقتصادية واجتماعية وقانونية أدت جميعها إلى ظهور الحاجة إليها وذلك لبيان النتائج المالية للعمليات والأحداث الاقتصادية التي قامت بها المنشأة خلال فترة زمنية معينة ، حيث لم تكن هنالك الحاجة إلى المحاسبة في القرون الأولى لأن الأفراد كانوا يعيشون بطريقة جماعية بسيطة ولم تكن هنالك نقود ، وكان تطور المحاسبة على مدار السنين مثلها مثل المهن الأخرى حيث تتغير مع تغير المجتمع واحتياجاته ، فالناس عبر التاريخ قد احتفظوا بسجلات لأنشطتهم التجارية فبعضها كانت عبارة عن لوحات طينية تشير إلى دفع الأجور وذلك في زمن البابليون حوالي عام 3600 قبل الميلاد .[1]

اهتم الإنسان منذ القدم بحفظ البيانات التي تتضمن معلومات عن ممتلكات الأفراد أو السلطات أو عن الديون التي لهم أو عليهم من الضياع والنسيان ، فمثلاً المصريون القدامى احتفظوا بسجلات توضح فيها المحاصيل التي ترد إلى مخازن الدولة والتي تخرج منها ، ومنه نستخلص أن المحاسبة نشأت منذ القدم وتطورت مع التطورات الاقتصادية وحاجات المجتمع .

ظهرت النقود وتعددت المعاملات التجارية فأدى ذلك إلى احتياج التاجر لمسك دفاتر توضح قيم السلع التي يقوم ببيعها وشرائها ، ثم ظهر التعامل الآجل الأمر الذي بدوره أدى إلى حاجة ملحة لوجود المحاسبة .[2]

---

[1] أ. د نعيم دهمش وآخرون ، مبادئ المحاسبة ، ط 2 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2004م) ، ص ص5 – 6 .

[2] جبرائيل كحالة وآخرون ، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق ، (عمان : دار زاهر للنشر ، 1997م) ، ص ص17 – 18 .

مراحل تطور المحاسبة :-

تطورت المحاسبة عبر القرون العديدة ومرَّ هذا التطور عبر مجموعة من المراحل تتمثل في المراحل التالية :-

1- المرحلة الأولى :

امتدت هذه الفترة من عصور ما قبل التاريخ وحتى ظهور قاعدة القيد المزدوج (3500ق.م ــ 1494م) وهي مرحلة التمهيد لنشأة المحاسبة حيث استخدمت طريقة القيد المنفرد في تسجيل العمليات التجارية ، فكانت ممتلكات التاجر وديونه تقيم بشكل تقريبي في نهاية العام كما كانت تقاس نتيجة نشاطه بمقدار الزيادة أو النقص في قيمة هذه الممتلكات بين تاريخين متعاقبين .[1]

2- المرحلة الثانية :

هي فترة نشأت المحاسبة الحديثة وتطبيق القيد المزدوج (1494م ــ 1775م) وذلك في القرن الخامس عشر حيث قام العالم الايطالي (لوقا باشيليو) بإصدار كتاب في الرياضيات بمدينة البندقية عام 1494م وتناول فيه القيد المزدوج .

إلا أن بعض الكتاب يرون أن (Benetto Cotrugli) هو أول من كتب في القيد المزدوج وذلك في كتاب قام بتأليفه في عام 1458م ولم ينشر إلا في عام 1573م ، كما أشارت الأدلة إلى انه تم تطبيق قاعدة القيد المزدوج في فلورنسا الايطالية في نهاية القرن الثالث عشر .

3- المرحلة الثالثة :

هذه المرحلة هي العصر الذهبي للمحاسبة وهي الفترة من 1776م وحتى الآن ، حيث تطورت المحاسبة من مجرد نظام بدائي لإمساك الدفاتر إلى نظام معلومات متطور .

أدى ظهور الثورة الصناعية إلى إحداث تطور في التاريخ الاقتصادي حيث كان لها عظيم التأثير في الفكر المحاسبي ، وقد امتازت هذه الفترة بظهور نظرية الوكالة ونشوء الإفصاح المحاسبي وتطوره .

في النصف الأخير من القرن الثامن عشر تم الاهتمام بتنظيم شئون مهنة المحاسبة حيث قامت مجموعة من المعاهد ومن أمثلتها (معهد المحاسبين المعتمدين في اسكتلندا الذي تأسس عام 1854م كأول منظمة مهنية محاسبية ، ومعهد المحاسبين المعتمدين في انجلترا وويلز ، والمعهد الأمريكي للمحاسبين العموميين) .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص18 .

[2] د. محمد فضل الأرباني وآخرون ، الأصول النظرية والعلمية للمحاسبة المالية ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2007م) ،ص ص22 – 23 .

وقد أسهمت هذه المعاهد في تطور ونمو المعرفة المحاسبية من خلال الأخذ على كاهلها مسئولية وضع قواعد مهنية ملزمة لأعضائها وإصدار النشرات المحاسبية ، أدت الثورة الصناعية أيضاً إلى مجموعة من التغيرات الاقتصادية والاجتماعية نتيجة التحول من الأسلوب الحرفي والصناعة اليدوية إلى نظام المصنع ، فعندما كان التصنيع يدويا كان هنالك سهولة لحساب التكلفة للمنتجات ولكن عند دخول الصناعة الآلية وازدياد حجم المبيعات أدى ذلك إلى صعوبة في حساب تكلفة المنتجات ، الأمر الذي بدوره أدى إلى ظهور نظام متخصص لمحاسبة التكاليف (Cost Accounting) .

وعليه فإن المحاسبة اختراع وليد الحاجة وتطور مع تطور الحاجة إليه ، فكانت المحاسبة المالية هي البداية وليدة لحاجة التاجر للمعلومات عن حقوقه والتزاماته ، ثم كانت محاسبة التكاليف في المرحلة التالية حيث كانت وليدة لاحتياج الإدارة لمعرفة التكاليف التي يتم بها الإنتاج ، ثم كانت المحاسبة الإدارية وهي أيضا وليدة لحاجة الإدارة إلى معلومات بغرض اتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية ، وأنتشر حينئذٍ شعار يقول : (ما لا يمكن قياسه لا يمكن إدارته) .[1]

العوامل التي أدت إلى تطور المحاسبة :-[2]

نتيجة لاحتياج الإنسان للمعلومات المالية بصورة متزايدة ، ومع ظهور نظام القيد المزدوج ظهرت مجموعة من العوامل ساعدت في تطور المحاسبة منها :

1/ الثورة الصناعية :

ظهرت الثورة الصناعية في بريطانيا من منتصف القرن الثامن وحتى أواسط القرن التاسع ، ساعد ذلك في تطور المحاسبة وخصوصا جانب التكاليف الذي ساعد المديرين في الشركات الكبرى على معرفة التكلفة الإجمالية للمنتجات واتخاذ القرارات الملائمة تجاه تلك التكاليف .

2/ ظهور شركات المساهمة العامة :

نسبة للطفرة التي خلقتها الثورة الصناعية عمل ذلك على ظهور مشروعات ذات رؤوس أموال ضخمة فأصبحت هنالك حاجة إلى الكثير من الأموال ، الأمر الذي أدى إلى ظهور شركات المساهمة التي يتكون رأس مالها من حصص صغيره تعرف (بالأسهم) تملك لأشخاص يعرفون (بالمساهمين) ، ساعد ذلك في تطور عمليات المحاسبة .

---

[1] د. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1990م) ، ص11 – ص17 .

[2] أ . د نعيم دهمش ، مرجع سابق ، ص ص9 – 10 .

3/ فصل ملكية المشروع عن إدارته :[1]

مع ضخامة المشروعات التجارية والاقتصادية أدى ذلك إلى صعوبة في إدارتها من قبل المساهمين فجاءت الحاجة إلى فصل الإدارة عن المساهمين ، حيث أصبحت الإدارة تتكون من أفراد يتم اختيارهم من قبل المساهمين ليقوموا بإدارة المشروع وإفادتهم بالتطورات التي تحدث فيه ، وساعد ذلك في قيام نظام محاسبي جيد يقوم بتزويد الملاك بالصورة العامة للوضع المالي للمشروع .

4/ تعدد المستثمرين الحاليين والمتوقعين في المستقبل :

كلما كبر حجم الشركات المساهمة كلما زاد عدد الأطراف الذين يعتمدون على التقارير المالية والمعلومات المحاسبية ، فالمستثمرين كطرف من هذه الأطراف يهتم بالمعلومات المالية للشركة ومدى نجاح أو فشل هذه الشركة من ناحية الأرباح والإدارة .

فساعد ذلك في تطور المحاسبة وظهور وحدات محاسبية مستقلة تعمل على تقديم تقارير مالية عن أوجه النشاط في المنشأة وذلك للحكم على مدى كفاءة الإدارة والإنتاجية ومعدل ربحية المشروع ، حيث أن الربحية هي مؤشر النجاح أو الفشل في المشروع .

5/ حاجة الحكومة إلى فرض الضرائب على أرباح المشروعات :

ساعد ذلك في تطور المحاسبة وذلك بإيجاد مبادئ ومفاهيم وأحكام محاسبية يعتمد عليها في التسجيل والتبويب والتلخيص واستخلاص النتائج للعمليات التي قام بها المشروع خلال فترة مالية معينة ، حتى يتم فرض الضرائب على الأرباح الفعلية التي حققها المشروع .

6/ ظهور مهنة تدقيق الحسابات :

مع وجود شركات المساهمة ذات العمليات المالية الضخمة أدى ذلك لوجود عمليات تدقيق ومراجعة للحسابات التي تتم داخل الشركة لكي يتأكد المساهمون من الموقف المالي الصحيح للشركة ومدى الاعتماد على التقارير التي يتم تقديمها ، هذا بدوره أدى إلى ظهور مهنة جديدة عرفت بمهنة (تدقيق الحسابات) التي كانت سبباً في تطور ونمو مهنة المحاسبة القانونية .

---

[1] المرجع السابق ، ص10 .

7/ زيادة حجم المنافسة بين المشروعات المتشابهة :

إن المنافسة بين المشروعات التي تنتج منتجات متشابهة أدى إلى ضرورة ضغط النفقات إلى اقل درجة ممكنة مع الاحتفاظ بجودة السلعة من اجل زيادة معدل الربحية .

ساعد هذا الأمر في ظهور حسابات التكاليف والمحاسبة الإدارية وتطبيق أنظمة الرقابة الداخلية الفعالة والتخطيط المالي والاقتصادي السليم .

8/ التأثير الحكومي :

لقد كان للحكومة دور وتأثير فعال وكبير بالنسبة لتطوير المحاسبة ، فالتشريعات والقوانين المالية والتجارية تتطلب ضرورة نشر البيانات والتقارير المالية السنوية ، وعلى الأنظمة المحاسبية توفير تلك البيانات والتقارير تلبية لهذه المتطلبات .

2/1/1 تعريف المحاسبة [1]:-

لقد وردت كلمة حساب في القرءان الكريم لتعبر عن مواضع متنوعة ، فتارة تعبر عن علم الحساب في قوله تعالي : ﴿ وقدره منازل لتعلموا عدد السنين والحساب ﴾ (آية رقم (5) سورة ياسين) ، وتارة أخرى لتعبر عن قياس أعمال العباد وذلك في قوله تعالي : ﴿ ونضع الموازين القسط ليوم القيامة فلا تظلم نفس شيئاً وإن كان مثقال حبة من خردل أتينا بها وكفي بنا حاسبين ﴾(يه رقم (47) سورة الأنبياء) ، وتارة تعبر عن إمساك الدفاتر من قبل الله سبحانه وتعالي وانه هو المحاسب الأكبر في ذلك اليوم حيث قال تبارك وتعالي : ﴿ وكل إنسان ألزمناه طائره في عنقه ونخرج له يوم القيامة كتابا يلقاه منشورا * إقراء كتابك كفي بنفسك اليوم عليك حسيبا ﴾ (آية رقم (13) وآية رقم (14) من سورة الإسراء) .

وعلى الرغم من التاريخ العريق لعلم المحاسبة فإن الجدال لازال قائماً حول إيجاد تعريف شامل لكافة الجوانب المحاسبية فقد ظلت حتى وقت قريب تعرف بأنها :" هي المبادئ المتعلقة بتسجيل وتبويب وتلخيص البيانات واستخراج نتائج أعمال المنشأة وتصوير المركز المالي لها " .

---

[1] د. عبد الماجد عبد الله حسين ، مبادئ المحاسبة المالية ، ط2 ، (أم درمان :دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر ،2001م) ، ص9 .

ونتناول فيما يلي مجموعة من التعريفات :

(1) تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين المعتمدين (AICPA) :

ويعتبر تعريف هذا المعهد أول محاولة لتعريف المحاسبة حيث عرف المحاسبة بأنها :

" المحاسبة هي الفن المتعلق بالتسجيل والتبويب والتلخيص ــ بإسلوب ذي دلالة وبصورة نقدية ــ للمعاملات والأحداث ذات الطابع المالي ومن ثم تفسير النتائج " .

(2) تعرف جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) :

نظراً لتطور دور المحاسبة من مجرد نظام لإمساك الدفاتر وتحديد نتيجة أعمال المنشأة وتصوير المركز المالي إلى نظام للمعلومات ، ونظراً للانتقادات التي وجهت لتعريف معهد المحاسبين الأمريكيين المعتمدين (AICPA) حيث انه استبعد المحاسبة من نطاق المعلومات التي يصعب التعبير عنها في صورة نقدية ، ظهر تعريف هذه الجمعية ليغطي هذا النقص ونص على الآتي :

" المحاسبة هي عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية بما يمكّن من ترشيد أحكام وقرارات مستخدميها " .

(3) تعريف مجلس مبادئ المحاسبة (APB) :

أما مجلس مبادئ المحاسبة فقد عرف المحاسبة بأنها :

" المحاسبة هي نشاط خدمي وظيفتها تقديم معلومات كميه أساساً ذات طابع مالي عن الوحدات الاقتصادية " .

(4) ومن تعريفات المحاسبة أيضاً :

" المحاسبة هي علم يستنبط فناً ، تقوم على مجموعة من الأسس والمبادئ لتسجيل وتبويب وتلخيص وتوصيل المعلومات الاقتصادية بما يمكّن من ترشيد اتخاذ القرارات الاقتصادية " [1].

* " المحاسبة علم يشتمل على مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد التي تستعمل في تحليل العمليات المالية عند حدوثها وتسجيلها من واقع مستندات مؤيدة لها ، ثم تبويب وتصنيف هذه العمليات وتلخيصها بحيث تمكن الوحدة الاقتصادية من تحديد إيراداتها وتكلفة الحصول على هذه الإيرادات ، ومن ثم استخراج نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة وبيان مركزها المالي في نهاية هذه الفترة " [2].

---

[1] د. عبد الماجد عبد الله حسين ، مرجع سابق ، ص10 .

[2] د. خليل رفاعي وآخرون ، أصول المحاسبة ، (عمان : دار المستقبل للنشر والتوزيع ، 2010م) ، ص12 .

* " المحاسبة هي علم يبحث في القواعد والمبادئ العامة للعمليات التجارية من حيث تسجيل وتصنيف وتلخيص واستخراج النتائج وبيان المركز المالي في النهاية " .

* كما تعرف بأنها :" عملية تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات بواسطة من يستخدمون هذه المعلومات " .

*** تعريف المحاسبة باعتبارها نظام من الأنظمة :**

" هي ذلك النظام الذي يقوم بتجميع البيانات المالية وإجراء عمليات التشغيل عليها من قياس وتسجيل وتحليل وتلخيص وتقدير لغرض تقديم المعلومات للجهات المستخدمة داخل وخارج المشروع " .

*** تعريف المحاسبة باعتبارها أحد العلوم :**

" هي مجموعة من الفروض والمبادئ المتعارف عليها والمقبولة والتي تحكم تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية المتعلقة بالوحدة المحاسبية بقصد تحديد نتيجة النشاط من ربح وخسارة محققة ، وكذلك المركز المالي الذي تتمتع به في نهاية الفترة المالية " [1] .

* وعليه يستنتج الباحث من التعريفات السابقة أن المحاسبة يمكن أن تعرف بأنها :

" هي علم وعمل فني يقوم وفقاً لمجموعة من المبادئ والأسس العلمية التي تهدف إلى جمع البيانات المالية وتسجيلها وتبويبها وتحليلها وتلخيصها ثم عرض نتائج هذه العمليات في شكل قوائم مالية في فترة زمنية محددة " .

---

[1] د. هادي رضا صفار ، مبادئ المحاسبة المالية "الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي " ، ج1 ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2011م) ، ص25 .

3/1/1 أهداف المحاسبة :- [1]

تهدف المحاسبة إلى تقديم المعلومات إلى المجتمع الاقتصادي ، فهذه المعلومات ينتجها النظام المحاسبي تتمتع بمواصفات أساسية يعمل على الالتزام بتحقيقها ، وعليه يمكن تقسيم أهداف المحاسبة إلى قسمين :

(أ) الأهداف العملية للمحاسبة :-

1/ الموثوقية : وذلك نتيجة لخضوع البيانات المحاسبية للمبادئ المتعارف عليها عند تسجيلها في الدفاتر .

2/ المنفعة : وذلك في المعلومات المقدمة للأطراف التي تقوم باتخاذ القرارات ، حيث يستوجب أن تخدم هذه المعلومات كافة الأطراف المهتمة بصورة عادلة ، ولذلك ظهر ما يدعي بمفهوم العدالة في التقارير والقوائم المالية .

3/ عنصر التزامن في المعلومات : وذلك بأن يتم تقديمها في الوقت المناسب وأن لا تتقادم بشكل مفرط .

4/ القابلية للتنبؤ : أي أن تساعد الأطراف المهتمة في التنبؤ بقابلية الوحدة الاقتصادية في الاستمرار بأداء أعمالها وتحقيق المنافع .

(ب) الأهداف النظرية للمحاسبة :-[2]

من خلال التعريفات التي سبق ذكرها يمكن تحديد أهداف الجانب النظري للمحاسبة كالآتي :

1- المحاسبة كوسيلة لحفظ المعلومات :

من الأهداف الرئيسية في المحاسبة هي إيجاد سجل شامل ودائم لكافة المعاملات المالية وهذه العمليات أو المعاملات المؤيدة بمستندات سليمة تُتخذ حجة عند المحاكم في حالة حدوث نزاعات مالية بين المنشأة والمتعاملين معها ، حيث يساعد هذا السجل في حفظ المعلومات باعتباره المرجع لأي معاملة تتم بينهما .

2- المحاسبة كوسيلة لتقويم أداء المنشأة :

تعمل إدارة المنشأة على تحقيق الأهداف التي قامت من أجلها بغض النظر عن كونها تهدف لتحقيق ربح أم لا ، فلابد لأصحاب المنشأة من وسيلة لمعرفة مدى نجاحها في تحقيق تلك الأهداف ولا يتم ذلك إلا بوجود القوائم المالية التي تقدمها المحاسبة .

---

[1] د. هادي رضا صفار ، مبادئ المحاسبة المالية " القياس والاعتراف والإفصاح في التقارير المالية " ، ج2 ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص29 .

[2] د. عبد الماجد عبد الله حسين ، مرجع سابق ، ص11 .

3- المحاسبة كوسيلة لاستخراج نتيجة أعمال المنشأة وتصوير مركزها المالي :

يعتبر ذلك من أهم الأهداف حيث تحديد نتائج أعمال المنشأة من ربح وخسارة في نهاية الفترة المالية وفق أسس معينة وتصوير المركز المالي للمنشأة في نهاية تلك الفترة .

4- المحاسبة كمصدر للمعلومات :

يحتاج أصحاب المنشأة وإدارتها والمتعاملين معها وكذلك الدولة إلى المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات الاستثمارية أو التخطيط والمحاسبة هي أهم مصدر لهذه المعلومات .[1]

تقدم المحاسبة معلومات تهم الأطراف الخارجية من مستثمرين ومقترضين...الخ في اتخاذ قرارات الاستثمار أو الاقتراض أو أية قرارات أخرى ، لذا من المهم أن تكون هذه المعلومات مفهومة وواضحة لهؤلاء الأفراد ، كما تقدم معلومات تساعدهم في معرفة حجم العوائد التي تأتيهم من استثماراتهم في المشروع ووقتها ، كما تقدم معلومات متعلقة بالموارد الاقتصادية للمشروعات والالتزامات المترتبة عليها نتيجة لحصولها على تلك الموارد ، والآثار المرتبطة بالتغيرات التي تحدث في تلك الموارد والاستخدامات .[2]

تحقق المحاسبة هذه الأهداف والأغراض نتيجة الاحتفاظ بسجل منتظم لجميع العمليات الاقتصادية ذات الأثر المالي والتي قام بها المشروع خلال فترة زمنية معينة حسب تسلسلها التاريخي طبقاً لمبادئ وقواعد ومفاهيم محاسبية متعارف عليها .

وعليه يستنتج الباحث مما سبق أن المحاسبة عبارة عن مصدر للمعلومات بمختلف أنواعها وتساعد هذه المعلومات من يهمهم الأمر في اتخاذ القرارات اللازمة تجاه منشأة معينة ، حيث لابد من وجود نظام محاسبي سليم في كل مؤسسة ماليه لضمان جودة هذه المعلومات ومصداقيتها الأمر الذي بدوره يزيد من نجاح هذه المؤسسات .

---

[1] المرجع السابق ، ص11 .

[2] جبرائيل كحالة وآخرون ، مرجع سابق ، ص22 .

المبحث الثاني

الفروض والمبادئ المحاسبية

1/2/1 مفهوم الفروض المحاسبية :-

تعتبر الفروض المحاسبية جملاً إخباريه يصعب اختبارها أو إثبات صحتها فهي تمثل الأساسيات أو حجر الزاوية في اشتقاق المبادئ المحاسبية ، فتعبر أشمل واعم من المبادئ المحاسبية فهي بديهيات ومسلمات لأغراض إعداد التقارير المالية .

تشتق الفروض من الأهداف العامة والمتعلقة بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية التي تعمل في إطارها المنشأة الاقتصادية ، وعلى الرغم من عدم اتفاق معظم المحاسبين على تعريف الفرض المحاسبي ووجود كثير من الجدل والخلافات حول مفهومه في الفقه المحاسبي إلا انه يمكن تعريف الفرض بأنه :" هو ما يؤخذ على انه شيء مسلم به أو يوضح كبديهة ، وبتحديد أدق هو الذي يعطي الأساس الأول في التدريب لعملية الاستنتاج أو من أجل نظام فلسفي أو مدرسة فكر أو ما شابه ذلك " .[1]

وتعرف الفروض أيضاً بأنها :" هي مجموعة من الحقائق المعروفة بالفعل أو تلك التي تمثل نتائج البحث في ميادين معرفة أخرى ، فهي مقدمات علمية تتميز بالعمومية وتصلح كنقطة ابتداء في سبيل الوصول إلى المبادئ العلمية أي أن الفروض هي أداة لبيان الظروف والحدود التي من خلالها يجب أن يتم البحث العلمي " .[2]

وتعرف أيضا :" مقدمات لا يمكن التحقق من صحتها ، ولكنها تكون أساساً لإطار فكري يصلح للاستدلال والتوصل إلى نتائج محددة " ، وتعتبر الفروض التي وضعها المحاسبون أساساً لتوضيح المعلومات والتقارير المالية إلى مستخدميها وذلك لمساعدتهم على فهم هذه التقارير والمعلومات .[3]

وعليه يرى الباحث أن الفروض هي مجموعة من القواعد والأسس المسلّم بها والتي يتم وضعها وفقاً للأهداف التي تقوم عليها المنشأة الاقتصادية فهي الأساس الذي تقوم عليه المحاسبة داخل المنشأة الاقتصادية .

أهم الفروض المحاسبية :-

تتبني المحاسبة المالية على مجموعة من الفروض الأساسية المتعلقة بالهيكل المحاسبي وتمثل هذه الفروض المهد الذي تقوم عليه المبادئ المحاسبية .

---

[1] أ . د نعيم دهمش وآخرون ، مرجع سابق ، ص36 .

[2] د. سيد عطا الله السيد ، المفاهيم المحاسبية الحديثة ، (عمان : دار الراية للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص436 .

[3] جبرائيل كحالة وآخرون ، مرجع سابق ، ص48 .

وتتمثل هذه الفروض في الآتي :

(1) فرض الشخصية المعنوية (الوحدة المحاسبية) :-

يقوم هذا الفرض على أساس الاستقلالية للوحدة الاقتصادية عن مالكيها في كل النواحي داخل الوحدة ، ويتناول هذا الفرض الجوانب الثلاث التالية :

أ- علاقة المشروع بأصحاب رأس المال (حق الملكية) :

يقوم هذا الجانب على اعتبار أن للمشروع شخصية معنوية مستقلة عن مالكيها ، إلا أنه تم توجيه نشاط هذا المشروع لكي يحقق مصالح هؤلاء المالكين التي تتمثل في زيادة ما تحققه هذه الوحدة من أرباح صافية تعمل على الزيادة في حقوقهم .

ب- علاقة المشروع بالمشروعات الأخرى :

يقوم هذا الجانب على العمليات المالية الواجب إثباتها في الدفاتر المحاسبية ونظرا لان المشروع يملك شخصية معنوية مستقلة فإن العمليات المالية التي تستوجب الدراسة والتحليل والقياس هي تلك العمليات التي يكون المشروع طرفاً فيها .

وهنا يجب التمييز بين نوعين من العمليات :

* عمليات داخلية : وهي التي قام بها المشروع وحده وتشمل كافة الأنشطة التي تتم داخل المشروع والتي يحصل من خلالها على منتجات مثل السلع والخدمات .

* عمليات خارجية : وهي تمثل الأحداث والعمليات التي قام بها المشروع مع المشروعات الأخرى ، من عمليات تبادلية بينهما وتحويلات تتدفق فيها الأموال من طرف إلى طرف آخر .

ج- طبيعة المشروع :

ويقوم هذا الجانب على أن المشروع كيان واحد مستقل له أبعاده الاقتصادية والإدارية والقانونية ، وتختلف طبيعة المشروع باختلاف عمله ونشاطه والهدف الذي يسعي لتحقيقه .[1]

(2) فرض الاستمرارية :-

ويقصد به أن الوحدة المحاسبية مستمرة في نشاطها الطبيعي وأنه ليس هنالك نية أو اتجاه نحو تصفيتها أو تقليص نشاطها في الوقت الحاضر ، لذا فإن القوائم المالية يتم إعدادها بافتراض أن المشروع مستمر في المستقبل لأداء نشاطه كالمعتاد .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص48 .

[2] د. هادي رضا صفار ، مرجع سابق ، ص32 .

وقد عزز هذا الافتراض ظهور شركات المساهمة لما تتصف به من استمرارية ونمو مستمر في حجم أعمالها بسبب أن الشخصية المعنوية ليس لها نهاية عمر كما هو الحال في الشخصية الطبيعية .

وقد تزايدت أهميته في عصرنا الحاضر بعد تزايد حوادث الإفلاس لتلك الشركات مما حدا بالمجاميع المهنية المحاسبية إلى إصدار معايير خاصة بهذا الفرض ، توجّب على مدقق الحسابات أن يولي عناية خاصة لمسألة تقييم فرض الاستمرارية والتحقق من مدى صحته قبل إبداء الرأي في القوائم المالية .[1]

يساعد فرض الاستمرارية في تبرير العديد من المبادئ والتطبيقات المحاسبية الهامة مثال ذلك :-

* تبرير تطبيق مبدأ التكلفة الفعلية التاريخية لقياس الأصول أي اعتماد هذه التكلفة وتجاهل التغيرات التي تحدث لاحقاً .

* توزيع التكلفة التاريخية للأصول الثابتة بالاعتراف بمصاريف إهلاكها على عدة سنوات أو فترات محاسبية وفق عمرها الإنتاجي المحدد .

(3) فرض الدورية (الفترة المحاسبية ، الدورة المحاسبية) :-

يقوم هذا الفرض على تقسيم عمر المنشأة إلى عدة فترات ثم يتم التقرير عن نتائج نشاطها في فترات دوريه تقل عن الفترة الكاملة لعمر المنشأة ، وتمثل تلك الفترات الدورية عادة فترات سنوية أو نصف سنوية أو ربع سنوية أو حتى شهرية في بعض الأحيان .

إن إعداد التقارير المالية بصورة دورية منتظمة يجعلها قابلة للمقارنة والتنبؤ ، ويلبي خاصية الملائمة في تقديم المعلومات بالسرعة الكافية بحيث تكون هذه المعلومات مفيدة في اتخاذ القرارات .[2]

وتظهر أهمية فرض الدورية في الحل البديل الذي يتمثل في الانتظار حتى نهاية عمر المشروع وانتهائه من أداء نشاطه ، حيث يقوم على أساس انه يتم تقديم بيانات ومعلومات أكثر دقة وموضوعة في أوقات محددة لاستخدامات مختلفة الأمر الذي بدوره يساعد في سير العمل داخل المنشأة .

---

[1] د. خليل رفاعة وآخرون ، مرجع سابق ، ص21 .

[2] د. رضوان حلوة حنان وآخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الأردن : دار إثراء للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص28 .

وقد أثبتت البحوث الميدانية فائدة مثل هذه المعلومات ــ المتمثلة في شكل قوائم مالية ــ الدورية حيث تتركز الخاصية الأساسية لهذه المعلومات بجانب كونها دقيقة إلى ملائمة الوقت الذي تظهر فيه ومدى الثقة بالمحتويات التي فيها .

(4) فرض وحدة القياس :-

يعرف القياس على انه " هو التعبير الكمي عن الظواهر موضع الدراسة وهو عملية إبراز العلاقات القائمة بين خصائص هذه الظواهر المراد إخضاعها للقياس " ، وباستخدام الأرقام في عملية القياس فإنه يجنبنا التحيز في التقدير الأمر الذي يمكن من أداء العملية المحاسبية بكل حيادية .

ويعني فرض القياس النقدي أن المحاسبة تهتم فقط بالعمليات التي يمكن التعبير عنها بوحدة النقد (الجنية مثلاً) أما العمليات التي لا يمكن إخضاعها للقياس النقدي فإنها تخرج من إطار المحاسبة ، وعليه فإنه عند استخدام وحدة النقد كوحدة قياس يجب أن تعبر بصورة فعالة ومقبولة عن الموارد التي تم تبادلها بين المشروع والأطراف الأخرى وأيضاً عن مصادر هذه الموارد وعن التغيرات المختلفة التي تطرأ عليها دورياً .[1]

مشكلات تطبيق هذا الفرض :

أ/ عدم إمكانية تسجيل بعض العمليات التي يصعب ترجمتها إلى وحدات قياس نقدية مثل كفاءة الإدارة .

ب/ إن ارتفاع الأسعار والاتجاهات التضخمية السائدة تؤدي إلى تخفيض قيمة وحدة النقد الأمر الذي يؤدي لجعل افتراضات القياس النقدي من أكثر الأمور التي تثير جدلاً في الفكر المحاسبي .

(5) فرض التوازن المحاسبي :-

يقوم هذا الفرض على أن كافة العمليات المحاسبية تنطلق من توازن تام بين أطراف القيود المحاسبية (الطرف الدائن والطرف المدين) والتوازن المحاسبي يتحقق فعلاً عند توازن ميزان المراجعة والميزانية العمومية ، وبالتالي فإن فرض التوازن المحاسبي يمثل العمود الفقري للنظرية المحاسبية .[2]

---

[1] جبرائيل كحالة وآخرون ، مرجع سابق ، ص51 .

[2] د. سيد عطا الله السيد ، مرجع سابق ، ص444 .

2/2/1 المبادئ المحاسبية :-

يعني المبدأ – بشكل عام – حقيقة أساسية تكون أساساً لحقائق أخرى تشتق منها ، وهذا المعني في جوهره يشير إلى انه هنالك مجموعة من القواعد يجري الاتفاق عليها ومن ثم قبولها في الوسط المهني لحين استقرارها في الممارسات العملية لتصبح مرشداً علمياً مشتركاً في الممارسات المهنية .

تستند المبادئ المحاسبية عند صياغتها على الفروض المحاسبية باعتبارها الدليل الذي سيسترشد به في صياغة المبادئ المحاسبية لتصبح أثراً علمياً لجميع المحاسبين ، وهذا ما يفسر استمرار المحاسبة في تطبيق المبادئ والقواعد منذ ظهور القيد المزدوج وحتى تاريخه .[1]

وفيما يلي أهم هذه المبادئ وأكثرها انتشاراً :-

(1) مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات :-

يقوم هذا المبدأ بموجب الاعتراف بالتكاليف التي يتحملها المشروع في نفس الفترة المحاسبية التي تم خلالها الاعتراف بالإيرادات التي حققها من السلع والخدمات الناتجة من تلك التكاليف .

وطبقاً لهذا المبدأ يتعين أولاً تحديد إيرادات الفترة المحاسبية ومن ثم تحديد التكاليف لهذه الفترة بناءاً على تحديد إيراداتها ، لذلك يشار إلى مفهوم الربح المحاسبي على أنه ينشأ على مقابلة التضحيات التي يقوم بها المشروع (التكاليف) بالعائدات التي يحققها(الإيرادات) وذلك خلال فترة محاسبية معينة .

يتطلب تطبيق هذا المبدأ قيام المحاسب بتحليل التكاليف التاريخية بشكل دوري في سبيل معرفة الجزء الذي استنفد منها في تحقيق الإيرادات التي تم الاعتراف بها خلال الفترة ، فيعتبر الجزء الذي يتحقق مقابلة الإيراد ؛ تكاليف مستنفدة فيتم حسمها من الإيرادات المحققة خلال تلك الفترة ، أما الجزء المتبقي فيكون تكاليف غير مستنفدة يتوقع أن ينتج منها نفع في المستقبل وبالتالي ينطبق عليها صفة الموجودات مثلاً تكاليف الأدوات المكتبية .[2]

وعليه يستنتج الباحث أن هنالك علاقة سببية بين الحصول على الإيرادات مقابل المصروفات ، حيث انه إذا لم تكن هنالك مصروفات يتم إنفاقها للحصول على موارد ومصادر للعمل بها داخل المشروع لما كانت هنالك إيرادات لهذا المشروع .

---

[1] أ. د. وليد ناجي الحيالي ، أصول المحاسبة المالية ،ج1 ، (الدينيمارك : منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدينيمارك ، 2007م) ، ص72 .

[2] جبرائيل كحالة وآخرون ، مرجع سابق ، ص55 .

وذلك لأن هذه المصادر يتم استغلالها وتشغيلها في سبيل الحصول على إيرادات ، ثم مقابلتها بالمصروفات للتوصل إلى ما يسمى بالربح المحاسبي .

(2) مبدأ التكلفة التاريخية :-

يعتبر هذا المبدأ احد أهم المبادئ التي يعتمد عليها النموذج المحاسبي المعاصر في تقييم عناصر الأصول والخصوم ، فبمقتضاها يتم تقييم كافة الموارد الاقتصادية واستخداماتها ومصادر تمويلها وجميع المصروفات التي يتم التعبير عنها في القوائم المالية بتكلفتها الأصلية ، وبغض النظر عن التقلبات التي تتعرض لها القيمة الاقتصادية للأصل نتيجة التغيرات المستمرة في القوة الشرائية للنقود .

وتعتبر الأصول طويلة الأجل أكثر العناصر تأثراً بهذا المبدأ ، حيث يرجع السبب في استخدام التكلفة التاريخية في تقويم الأصول إلى ما يلي :

أ- إنها تمثل التكلفة الحقيقية في تاريخ الحصول على الأصل .

ب- إنها ناتجة من عملية تبادل حقيقية وليست افتراضية وبذلك يمكن الاعتماد عليها .

وبالرغم من أهمية هذا المبدأ وما يتميز به من الموضوعية في عملية القياس والتقويم ، إلا انه يبقي قاصراً في بيان حقيقة المركز المالي للوحدات الاقتصادية التي تملك أصولاً متشابه تم الحصول عليها في فترات محاسبية مختلفة مما يستحيل معها عملية المقارنة في حالة بقاء الأصول بقيمتها التاريخية دونما تعديل .[1]

هنالك أثر للتضخم النقدي عند العمل بهذا المبدأ الأمر الذي يؤدي بدوره إلى قياس غير سليم للربح ، حيث يجعل القوائم المالية غير قابلة للتجميع والتلخيص وذلك بسبب اختلاف قيمة وحدة النقد المستخدمة للتعبير عن عناصر القوائم المالية .

(3) مبدأ الإفصاح التام :-

هنالك إجماع عام في المحاسبة على ضرورة توفر الإفصاح التام والصادق والمناسب ، حيث يتطلب الإفصاح التام أن يتم تصميم القوائم المالية الدورية بصورة تعكس دقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأة خلال الدورة ، حيث يجب أن تتضمن هذه القوائم معلومات كافية لجعلها مفيدة وغير مضللة للمستثمر العادي أو المتوسط ، وبشكل أوضح فإن مبدأ الإفصاح التام يتطلب عدم حذف أو كتمان معلومات جوهرية أو ذات منفعة لهذا المستثمر .[2]

---

[1] رونالد كيسو وآخرون ، المحاسبة المتوسطة ، ج1 ، (الرياض : ترجمة دار المريخ للنشر ، 1988م) ، ص386 .

[2] د. رضوان حلوه حنان ، تطور الفكر المحاسبي " مدخل النظرية المحاسبية " ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 1998م) ، ص443 .

وعليه لا يسري مبدأ الإفصاح التام على الأحداث والوقائع التي تحدث خلال السنة المالية فقط وإنما يمتد إلى الأحداث الهامة التي تحدث بعد تاريخ الميزانية وقبل نشر القوائم المالية ، ومن الأمثلة على ذلك بيع احد الأصول الهامة أو احد أجزاء المنشأة أو تسوية احدي المنازعات الهامة ، وغيرها من الأمثلة التي تنطوي على تأثيرات هامة على إيرادات المنشأة ومركزها المالي ومن ثم ينبغي الإفصاح عنها في القوائم المالية .

(4) مبدأ الموضوعية :-

يعتبر من أهم المبادئ المتعارف عليها حيث ينبغي أن تعتمد المحاسبة على أدلة موضوعية كلما كان ذلك ممكناً ، حيث أن المستندات التفصيلية المرفقة والتي توضح تفاصيل العمليات المختلفة تمثل أدلة واضحة وقوية يمكن مراجعتها عن طريق فحص هذه الأدلة والحقائق التي تثبت وجودها .

ويساعد التمسك بهذا المبدأ على ضمان خلو القوائم المالية من أي تحيز من جانب من يقوم بإعدادها ، ويؤدي ذلك إلى وصول جميع من يقومون بتحليل هذه القوائم بصفة مستقلة عن بعضهم إلى نفس الاستنتاجات .

والجدير بالذكر أن بعض الأرقام الواردة في القوائم المالية لا تعبر دائماً عن حقائق وإنما يوجد بعض التقديرات مثال ذلك تقدير الحياة الإنتاجية للأصول طويلة الأجل ، وتقدير القيمة البيعية للمخزون ، وتقدير احتمالات عدم تحصيل بعض الأرصدة وغيرها من العناصر التقديرية التي تعتبر جزءاً أساسياً من القوائم المالية ، ويتطلب مبدأ الموضوعية فيما يتعلق بهذه العناصر الاعتماد على أدلة موضوعية كلما كان ذلك ممكناً .[1]

(5) مبدأ الأهمية النسبية " المادية " :-

وهو يعني أن الأحداث والعمليات ذات الأثر الاقتصادي غير المهم نسبياً أو غير الجوهري يمكن أن تعالج محاسبياً بطريقة سهلة أو غير دقيقة بصورة استثنائية ، وإن لم تنسجم هذه المعالجات مع القواعد المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً كما أنه لا داعي للإفصاح عن هذه الأحداث والعمليات غير المهمة .

وعليه فإن مبدأ الأهمية النسبية أو المادية هو مرشد ضمني للمحاسب عند اتخاذ القرار عما يجب الإفصاح عنه في القوائم المالية ، فالمحاسب يقدر وفقاً لهذا المبدأ أي الأحداث غير المهمة وذلك عند الإثبات المحاسبي وعند إعداد القوائم المالية الدورية لعموم مستخدمي البيانات المحاسبية ، وعند تقديمها لمستخدم معين .[2]

---

[1] د. أحمد محمد نور ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2009م) ، ص81 – ص82 .

[2] د. رضوان حلوه حنان ، تطور الفكر المحاسبي ، مرجع سابق ، ص439 .

(6) مبدأ الاعتراف بالإيراد :-

يمكن تعريف الإيراد بأنه " التدفق النقدي الداخل الذي يؤدي إلى زيادة في الأصول للمنشأة أو إلى نقص في الالتزامات أو الاثنين معاً وذلك نتيجة لبيع السلع أو الخدمات ، وكذلك التدفقات الناتجة من استخدام موجودات المنشأة ".

نجد أن الإيراد هو المقياس المحاسبي للتدفقات التي تدخل للمنشأة من السلع والخدمات التي تقدمها للمجتمع حيث يقاس بالنقدية أو ما يعادلها من قيمة الشيء المستلم مقابل تلك السلع أو الخدمات ، فالقاعدة العامة للاعتراف بالإيراد هي عند الاستلام للثمن أو عند نقطة البيع مباشرة .

وعليه فإن الاعتراف بالإيراد يتمثل في عملية إثباته في الدفاتر والسجلات المحاسبية ويتم اكتساب الإيراد في حالتين :

* تقديم الخدمة أو تسليم المبيعات .
* وجود عملية مبادلة حقيقية بين المنشأة والغير .

ونجد أن هنالك اختلاف في الأسس المتبعة في تحديد الإيراد ، فهنالك أساسان لتحديد الإيراد يتمثلان في الآتي :

أ- أساس الاستحقاق :

وهنا يعتبر الإيراد قد تحقق عند انتقال ملكية الشيء المباع أو عند تقديم الخدمة المحددة بغض النظر عن استلام قيمتها النقدية أم لا .

ب- الأساس النقدي :

وهنا يتحقق الإيراد ويتم تسجيله فقط عند استلام النقدية بغض النظر عن تاريخ عملية البيع والتسليم أو تاريخ تقديم الخدمة .[1]

(7) مبدأ الثبات والاتساق :

يقوم هذا المبدأ على أساس أن الإجراءات والمبادئ والسياسات المحاسبية التي يتم اختيارها يجب أن يتم إتباعها بصورة ثابتة ومنتظمة من فترة محاسبية إلى أخرى .

إن الاتساق في تطبيق المبادئ والطرق والسياسات المحاسبية ضروري جداً قبل استخدام القوائم المالية لأغراض التحليل المالي ، كما أن الثبات في استخدام تلك المبادئ والسياسات والطرق يؤدي إلى صدق دلالة القوائم المالية ، إذ أن تغير تلك الأسس من عام إلى آخر يفقد تلك القوائم مصداقيتها وقد يكون مضللاً لطائفة من مستخدميها .[2]

---

[1] أ . د نعيم دهمش وآخرون ، مرجع سابق ، ص44 .

[2] د. صادق الحسني ، التحليل المالي والمحاسبي ، (عمان : مطابع المؤسسة الصحفية الأردنية ، 1994م) ، ص33 .

نجد أن هنالك بعض التشريعات ألزمت مدقق الحسابات إلى أن يشير لمدى الاتساق في استخدام المبادئ المحاسبية وتطبيقها من فترة إلى أخرى ، ولكن هذا لا يمنع من أن يكون هنالك تغير فيها ولكن إذا تم التغيير يجب أن يتم توضيح الأسباب التي أدت لهذا التغيير .

(8) مبدأ الحيطة والحذر " التحفظ " :-

بمقتضي هذا المبدأ فإن بعض عناصر القوائم المالية التي تحتاج إلى بعض التقديرات وخصوصاً العناصر التي يدخل فيها التخمين الشخصي ، يجب أن يراعي فيها جانب التحفظ والابتعاد عن المبالغة الناجمة من التفاؤل في معالجة بعض الأمور المحاسبية .

وعليه فإن الأساس الذي يستند عليه تطبيق هذا المبدأ هو استخدام الإجراءات المحاسبية التي تأخذ الخسائر المحتملة في المستقبل بعين الاعتبار دون الأرباح ، ولعل أهمية هذا المبدأ تظهر في تقييم المخزون السلعي في آخر المدة بسعر التكلفة أو السوق أيهما اقل ، وكذلك تكوين المخصصات والاحتياطيات للخسائر المحتملة والالتزامات الطارئة .[1]

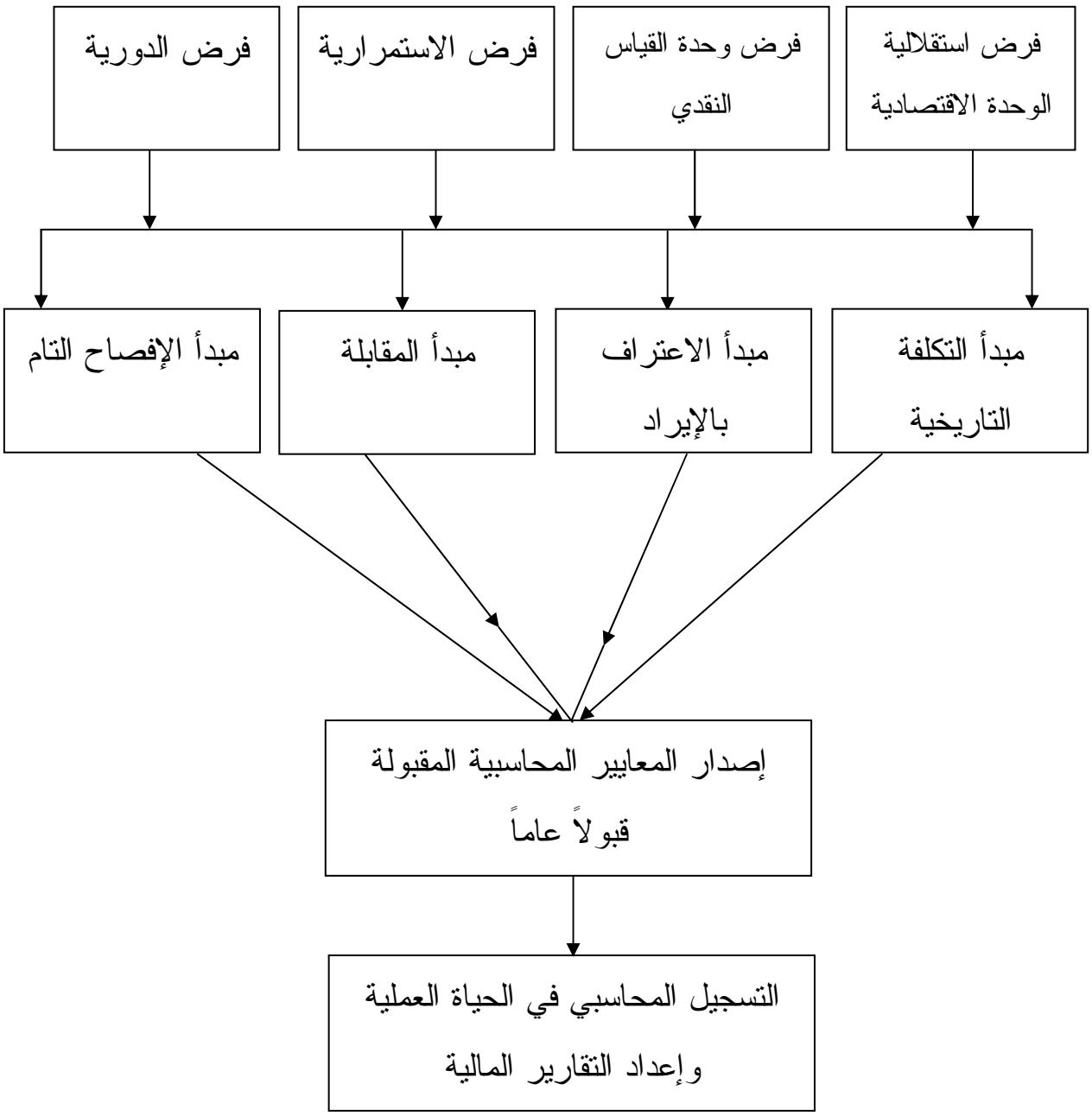
[1] محمد مطر وآخرون ، نظرية المحاسبة واقتصاديات المعلومات ، (عمان : دار حنين للنشر والتوزيع ، 1996م) ، ص87 .

ارتباط المبادئ بالفروض :-

هنالك ارتباط وثيق بين المبادئ والفروض ، حيث أن الفروض هي الأساس الذي تشتق منه المبادئ المحاسبية والشكل (1/2/1) يوضح ذلك :

الشكل رقم (1/2/1)

ارتباط المبادئ بالفروض



المصدر : د. رضوان حلوة حنان وآخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الأردن : دار إثراء للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص87 .

المبحث الثالث

حقول علم المحاسبة

1/3/1 حقول المحاسبة :-

نتيجة للتطور الذي حدث في القرن العشرين لعلم المحاسبة ونتيجة لسرعة التقدم التكنولوجي وتعاظم النمو الاقتصادي أصبحت تتضمن العديد من المجالات المتخصصة ، فتشعب العمل المحاسبي في ميادين مختلفة ومتنوعة الأمر الذي بدوره ساعد في ظهور فروع ومجالات مختلفة لعلم المحاسبة ، فمن ضمن مجالات وفروع المحاسبة الآتي :

(1) المحاسبة المالية :-

هذا النوع يختص بتسجيل عمليات أي تنظيم اقتصادي وإعداد التقارير الدورية من هذه السجلات ، فقد تكون هذه التقارير ذات أغراض عامة أو أغراض خاصة لتوفير معلومات مفيدة للمديرين والملاك والدائنين والأجهزة الحكومية والمواطنين بصفة عامة .

فمن أهم المواضيع التي يهتم بها المحاسب المالي وجود مجموعة من القواعد يطلق عليها " المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً " حيث يجب أن تعتمد هذه المبادئ من قبل شركات قطاع الأعمال وذلك عند إعدادها لتقاريرها السنوية لحملة الأسهم وغيرهم من المستثمرين عن ربحيتها ومركزها المالي .

وعليه فإن للمحاسبة المالية جانبان : جانب تطبيقي يهتم بقياس العمليات المالية للمشروع وتوصيل المعلومات المحاسبية لنتائج هذا القياس للجهات المعنية ، وجانب نظري وهو عبارة عن المفاهيم والفروض والمبادئ التي تتخذ لتفسير وتبرير وترشيد الجانب التطبيقي .[1]

(2) محاسبة التكاليف :-[2]

إن محاسبة التكاليف أداة علمية لتحقيق غايات وأهداف محدده حيث تعتبر نظاماً منهجياً متكاملاً قادراً على إنتاج نوع محدد من المعلومات والأساسية اللازمة لمساعدة الإدارة في أي مشروع اقتصادي للقيام بوظائفها المختلفة من التخطيط والرقابة ورسم السياسات واتخاذ القرارات .

فتعتبر محاسبة التكاليف امتداد للمحاسبة المالية حيث تمد الإدارة بتكاليف إنتاج أو بيع الوحدات من الإنتاج أو الخدمات التي تقدمها للغير .

---

[1] د. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، مرجع سابق ، ص28 .

[2] د . صالح عبد الله الرزق وآخرون ، محاسبة التكاليف الفعلية ، (عمان : دار زهران للنشر ، 1999م) ، ص7 .

ومن العرض المتقدم يمكن تعريف محاسبة التكاليف بأنها : " عبارة عن مجموعة من المبادئ والمفاهيم والطرق والأساليب والنظريات التي تبحث في متابعة عناصر الإنفاق في أي مشروع بغرض قياس تكلفة النشاط والرقابة عليها وترشيد قرارات الإدارة بشأنها ، ويكون ذلك من خلال القيام بعملية تسجيل وتبويب وتحليل وتفسير الأحداث التكلُفية للمشروع ككل والمعبر عنها في صورة وحدات نقدية " .

وعليه فإن محاسبة التكاليف تقوم على قياس التكلفة بمجموعة من الأساليب والخطوات لتحديد التكاليف بعد وقوعها فعلاً فذلك يساعد في ضبط التكاليف بجانب مساعدته للمحاسب المالي في إعداد قوائم نتائج الأعمال وتقييم المخزون السلعي ، وأيضاً تعمل بالرقابة على التكاليف وذلك عن طريق التحقق من حسن سير العمل وفقاً للأهداف والبرامج المحددة مقدماً وقياس الانحرافات عن الخطة الموضوعة ثم تحليل هذه الانحرافات حسب مسبباتها والعمل على تصحيحها .[1]

(3) المحاسبة الإدارية :-

تعتبر المحاسبة الإدارية حلقة الوصل بين المحاسبة والإدارة حيث تمثل إطاراً لنظام المعلومات الداخلي يصمم خصيصاً لمساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات . فالإدارة بمختلف مستوياتها تحتاج إلى بيانات داخلية وخارجية لأغراض عديدة ومختلفة حيث يعتمد توفير المعلومات اللازمة للاستخدام الداخلي على احتياجات الإدارة وطبيعة حجم نشاط المؤسسة وهيكلها التنظيمي ، وعلى هذا الأساس فإن النظام المحاسبي الإداري يختلف من كل مؤسسة لأخرى طبقاً لتلك العوامل .

تعرف المحاسبة الإدارية على أنها : " علاقة بين علم المحاسبة وعلم الإدارة فهي الإطار العام الذي يجمع بينهما مما يساعد في تحقيق أهداف الشركة ورقابة النشاط ، حيث تبحث في البيانات المحاسبية اللازمة للإدارة والبيانات الإدارية اللازمة للمحاسبة وتمثل نقطة التلاقي والتكامل بين المحاسبة والإدارة " .

وخلاصة الأمر أن المحاسبة الإدارية علم يهتم بمساعدة الإدارة في أداء وظائفها المختلفة وذلك عن طريق توفير البيانات اللازمة سواء أكانت من داخل النظام المحاسبي للمنشأة أو من خارجة .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص9 .

[2] د. محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، (السودان : دار جامعة الجزيرة للنشر ، 2010م) ، ص ص1 – 2.

مما سبق ذكره نجد أن المحاسبة الإدارية تستخدم في عمليات التخطيط المالي وذلك عن طريق توفير البيانات اللازمة التي تساعد إدارة المؤسسة في معرفة كيفية الحصول على الموارد والطاقة الإنتاجية بغرض الوفاء على الطلب المتوقع على منتجات الشركة ، وكذلك عمليات القياس المالي وإمداد الإدارة بالمعلومات والبيانات التي تساعدها في الاختيار بين البدائل ومعرفة البديل الأفضل لها .[1]

(4) المحاسبة الحكومية :-

إن عملية تفسير وتحليل المعلومات المحاسبية التي تكون في التقارير ليست مقصورة على المحاسبين فقط ولكن يمتد الأمر إلى جميع المستفيدين من مدراء وجهات حكومية داخل الدولة ومستثمرين ودائنين وأطراف أخرى مهتمة بأمر الوحدة المحاسبية .

فالمحاسبة الحكومية هي احد فروع المحاسبة العامة وتستخدم لدى الحكومات للقيام بالمحاسبة على موارد واستخدامات الدولة ، وتقترن المحاسبة الحكومية بالموازنة العامة للدولة والتي على أساسها يتم الصرف لبنود الموازنة طبقاً لما تم تقريره فيها .

تعرف المحاسبة الحكومية بأنها : " هي فرع من فروع النظام المحاسبي العام حيث تقوم على مجموعة من المبادئ والأسس العلمية والفنية الخاصة بتحديد وتسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي ، وذلك بهدف فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة ونفقاتها والمساعدة في اتخاذ القرار وإعداد قوائم مالية تبين نتائج الوحدات الإدارية الحكومية والمركز النقدي للدولة في نهاية السنة المالية " .

وعليه نجد أن المحاسبة الحكومية تهدف في نهاية الأمر إلى تحديد وحصر إيرادات الدولة وفق الأنظمة والتشريعات ، كما تعمل على تحقيق الرقابة المالية والقانونية والإدارية على إيرادات الدولة حيث تعمل على تتبع عمليات تحصيل الإيرادات ، وكذلك العمليات المختصة بتسجيل الإنفاق أول بأول بطريقة تمكن من تتبع الإنفاق .

كما تعمل على توفير المعلومات والبيانات التحليلية المالية اللازمة لعمليات التخطيط الاقتصادي والمالي كما تساعد في اتخاذ القرارات المختلفة ، وتعمل أيضاً قي تقييم أداء الوحدات الإدارية الحكومية حيث تمثل هذه البيانات جزءاً من الإدارة المالية للدولة من خلال مقارنتها مع البيانات النقدية .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص2 .

[2] د. عبد الرزاق قاسم الشحادة ، المحاسبة الحكومية ، (الأردن : دار زمزم للنشر والتوزيع ، 2011م) ، ص18 – ص22 .

(5) المحاسبة القومية :-[1]

هي فرع من فروع علم المحاسبة الذي يهتم بقياس وتحليل وعرض الجوانب الاقتصادية للنشاط القومي بطريقة منظمة ومنطقية بحيث يمكن تقييم نتائج هذا النشاط على فترات دورية وبحيث يمكن توفير البيانات التحليلية اللازمة لانجاز القرارات وترشيد السياسات القومية .

فتعتبر وسيلة منهجية لقياس النشاط الاقتصادي للمجتمع وعرض نتائج هذا النشاط في كل القطاعات التي يتكون منها بكيفية تسمح باستخدام هذه النتائج أساساً لتقويم النشاط الاقتصادي في فترة مالية سابقة وتخطيط ذلك النشاط لفترة مالية مقبلة .

تعمل المحاسبة القومية على قياس وتحديد نتيجة النشاط والمركز الاقتصادي القومي ورسم وترشيد السياسات الاقتصادية ، حيث تعتبر البيانات التي تتضمنها الحسابات والجداول القومية من أهم ما يمكن أن يقدم إلى المخطط القومي حيث تساعده في دقة التخطيط ورسم السياسات وهو في ذلك يحتاج إلى البيانات الإجمالية والتفصيلية ، كما تقوم المحاسبة القومية بتوفير المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات وإجراء المقارنات والمطابقة مع المعلومات الأخرى التي تتوافر عن الاقتصاد القومي من مصادر أخرى غير المحاسبة القومية .

(6) المحاسبة الدولية :-[2]

تعتبر الأوسع في مواضيعها عن اعتبارها فرع من فروع المحاسبة فهي تحتوي على مواضيع لكل فروع المحاسبة يتم العمل بها في أكثر من دولة ، حيث تعرف بأنها : " هي التي تهتم بتداخل العلاقات المحاسبية بين الدول " ، وتعرف أيضا : " هي محاسبة العمليات الدولية ومقارنة المبادئ المحاسبية بين دول مختلفة وإيجاد التوافق في المعايير المحاسبية المتباينة على النطاق العالمي " .

وعليه فإن المحاسبة الدولية تقدم معلومات ملائمة وقابلة للفهم والتحقيق والمقارنة على مستوى دولي إلى مستخدمين مختلفين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة ، كما تعمل على إيجاد إطار نظري وعملي ينظم ويحكم الممارسات والتقارير المحاسبية على مستوى دولي وتوفير الحلول للمشاكل المحاسبية المتجددة .

---

[1] د. حامد طلبة محمد أبو هيبة ، أصول المحاسبة القومية ، (الأردن : دار زمزم للنشر ، 2011م) ، ص16 – ص25 .

[2] د. مفتاح علي السائح ، المحاسبة الدولية ، (عمان : دار التقدم العملي ، 2010م) ، ص20 – ص31 .

(7) نظم المعلومات المحاسبية :-

يعتبر قسم المحاسبة من الأقسام الخدمية حيث يقوم بتحويل البيانات المالية إلى معلومات مناسبة ونافعة لكل الأطراف المستفيدة منها ، لذا يستخدم مصطلح (نظم المعلومات المحاسبية) للإشارة إلى مهام قسم المحاسبة في النظام .

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية (MIS) حيث ينحصر الفرق بينهما في أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المحاسبية بينما يختص الثاني بكافة البيانات والمعلومات التي تؤثر على نشاط المؤسسة .

يعرف نظام المعلومات المحاسبية بأنة : " هو أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية – الملائمة لاتخاذ القرارات – إلى الأطراف الخارجية وإدارة المؤسسة " .

وعليه نجد أنها تساهم في تزويد إدارة الشركة بما تحتاج إليه من معلومات ، كما تعمل على الاتصال بكافة أجزاء النظام العام وإمداده بالمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات ، كما تعمل عموماً نظم المعلومات المحاسبية على تحقيق أهداف المؤسسة سوى كانت أهداف إستراتيجية (وهي غالباً طويلة الأجل) أو أهداف تشغيلية (وهي غالباً قصيرة الأجل) .[1]

(8) مراجعة الحسابات :-

المراجعة بمدلولها اللفظي يقصد بها فحص البيانات أو الأرقام أو السجلات بقصد التحقق من صحتها ، غير أن للمراجعة معني مهنياً اصطلح عليه الكتاب المحاسبون فيقصد بها الفحص الإنتقادي المنظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة أو دقة تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها وعن مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية التي أعدها المشروع عن نتيجة أعماله من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي ، وذلك بناءاً على المعلومات والإيضاحات المقدمة لمراجع الحسابات وطبقاً لما جاء بالدفاتر والسجلات .

إن مراجعة البيانات المحاسبية المعدة ضمن إطار السياسات المحاسبية هي تمكين لمراجع الحسابات من إبداء رأي في البيانات المحاسبية ، حيث انه أصبح ملزماً على مراجع الحسابات إبداء حكمه والإفصاح عن رأيه المحايد في التقرير الذي يقدمه لملاك المنشأة . [2]

---

[1] د. سلطان المحمد السلطان ، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات ، (الرياض : دار المريخ للنشر والتوزيع ،1988م) ، ص25 – ص27 .

[2] أ. د عبد الماجد عبد الله حسن ، مبادئ المراجعة ، (أم درمان : جامعة أم درمان الإسلامية ، 2002م) ، ص7 – ص9 .

(9) المحاسبة الضريبية :-

تعتبر المحاسبة الضريبية أحد فروع المحاسبة التي يتم فيها ربط المحاسبة مع قوانين الضرائب وتهتم هذه الأخيرة بفحص الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية والتأكد من صحتها ، وتتميز عن غيرها من الفروع بان تطبيقها يختلف من بلد إلى آخر في ضوء قوانين الضريبة لكل بلد ، ونتيجة لذلك فإنه من الصعب إيجاد معايير عامه على مستوى دول العالم تحكم هذا النوع من المحاسبة ، حيث أن قوانين الضرائب في البلدان المختلفة يتم إقرارها في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة والمرتبطة بمصلحة الحكومات الجبائية .

نجد أنها تقوم على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، ولكنها تختلف في تأثرها بالقوانين والتعليمات الضريبية السارية في الدولة ، وهذه القوانين هي الأساس في احتساب الضريبة وتحديد الأسعار الضريبية ، حيث أن المحاسبة الضريبية تعتبر حلقة وصل بين المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبين الأنظمة والقوانين الضريبية .[1]

(10) المحاسبة الاجتماعية " المسؤولية الاجتماعية " :-

أصبحت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية حقيقة واقعية من الصعب على المشروع تجاهلها ، فالمحاسبة الاجتماعية هي منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع ، بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمشروع .

فهي التزام أخلاقي بين الوحدة الاقتصادية والمجتمع تسعي من خلاله الوحدة الاقتصادية للوصول إلى تقوية الروابط بينها وبين المجتمع بما من شأنه تعزيز مكانتها في أذهان المستهلكين والمجتمع بشكل عام الأمر الذي بدوره ينعكس على نجاحها وتحسين أدائها ، أي أن هنالك التزام بين الوحدة الاقتصادية والمجتمع يعود بفائدة كبيرة على الوحدة الاقتصادية من ربح ونجاح في المستقبل .[2]

---

[1] عبد الله علي المنيف وآخرون ، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من ناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية ، (الرياض : جامعة الملك سعود ، 1985م) ، ص ص9 – 10 .

[2] سلامة نبيل ، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، ط2 ، (بورسعيد : مكتبة الجلاء الحديثة ، 1999م) ، ص17 .

الفصل الثاني

الإطار النظري للقياس والإفصاح المحاسبي

- المبحث الأول : مفهوم تقارير والقوائم المالية .
- المبحث الثاني : مفهوم القياس المحاسبي وأساليبه .
- المبحث الثالث : مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه .

المبحث الأول

مفهوم التقارير والقوائم المالية

1/1/2 مفهوم التقارير المالية :-[1]

من الصعب وجود حد فصل بين القوائم المالية والتقارير المالية لأن كلاً منهما منتج من منتجات المحاسبة ووسيلة من وسائل توصيل المعلومات للمستفيدين منها ، بالإضافة إلى أن هنالك بعض المعلومات المهمة التي يمكن الحصول عليها من القوائم المالية قد تحتاج إلى معلومات تفصيلية يمكن الحصول عليها من التقارير المالية .

تعتبر القوائم المالية هي عصب التقارير المالية حيث تحتوي على المعلومات التي يراد توصيلها للمستفيدين من خارج المشروع بينما تحتوي التقارير المالية – بالإضافة إلى القوائم المالية – على كثير من المعلومات المالية وغير المالية والتي لا يمكن توفرها في القوائم المالية مثل (معلومات عن النشاط الإنتاجي والتسويقي للمشروع) ، وكذلك تحتوي على تقرير مجلس الإدارة وتقرير الإدارة التنفيذية وتقرير مراجع الحسابات .

محتويات التقارير المالية :-

تحتوي التقارير المالية التي تعد سنوياً على الآتي :

(1) القوائم المالية :

تعتبر القوائم المالية أهم جزء من أجزاء التقارير المالية ، حيث تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات التاريخية عن نتيجة نشاط المشروع ومركزه المالي والتغيرات التي تحدث فيه خلال فترة زمنية معينة .

والقوائم المالية موجهة أساساً إلى المساهمين (ملاك المشروع) وكذلك فئات أخرى من المستفيدين تعتمد عليها عند اتخاذ القرارات الاقتصادية مثل الدائنين والمقرضين وغيرهم ، ومن أهم القوائم المالية التي تعدها المشروعات هي (قائمة المركز المالي – قائمة الدخل – قائمة الأرباح المحتجزة – قائمة التدفقات النقدية) .

(2) تقرير مراجع الحسابات :

إن تقرير مراجع الحسابات من أهم التقارير بجانب القوائم المالية حيث أنه عبارة عن نتيجة لفحص القوائم المالية من حيث مدى دقة المعلومات التي تحتويها ومدى تمثيلها للعمليات التي تمت بالمشروع عن فترة مالية معينة .

---

[1] د. محمود إبراهيم عبد السلام تركي ، تحليل التقارير المالية ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1993م) ، ص ص6 – 7 .

وعليه يجب أن يشير تقرير مراجع الحسابات إلى أن القوائم المالية قد تم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وعدم وجود تغيير فيها من فترة إلى أخرى ، بالإضافة إلى بيان مدى كفاية المعلومات التي تحتويها القوائم المالية للمستفيدين منها .

(3) تقرير مجلس الإدارة :

يتضمن هذا التقرير معلومات عامة عن الشركة وأهدافها ومركزها المالي ومعلومات عن الإنتاج ودرجة نمو المبيعات والأرباح والعوامل المؤثرة على نشاط الشركة في المستقبل .

وبهذا المعني نجد أن تقرير مجلس الإدارة لا يحتوي على معلومات مالية كافية يمكن الاعتماد عليها من قبل المحلل المالي أو المستثمر أو الدائن وغيرهم كما أن المعلومات التي ترد فيه لا تخضع لمراجعه من قبل مراجع الحسابات ، ومع ذلك فيحتوي هذا التقرير على بعض المعلومات التكميلية الأخرى التي قد يحتاجها متخذو القرارات الاقتصادية .

(4) تقرير الإدارة التنفيذية :

هو من التقارير الإلزامية التي تعدها شركات المساهمة في عدد من الدول ويتضمن مجموعة كبيرة من المعلومات ، ويعتبر أكثر تفصيلاً من تقرير مجلس الإدارة وذلك لأنه يحتوي على معلومات عن الأصول والتغيرات التي تطرأ عليها خلال السنة المالية ومعلومات عن الالتزامات وحقوق الملكية وغيرها .[1]

المستفيدون من التقارير المالية :-

بالرغم من أن التقارير المالية قد أعدت أساساً لخدمة المستفيدين منها ، إلا أنه لم يتم بشكل قاطع تحديد من هم المستفيدون من المعلومات المالية الواردة بها وما هي حاجتهم منها ومدى وفاء هذه التقارير بالمعلومات التي تخدمهم ، ويرجع ذلك إلى وجود عدد كبير من المستفيدين داخل وخارج المشروع وأيضاً من له اهتمام مباشر وغير مباشر بالتقارير المالية .

أشارت جمعية المحاسبين الأمريكية إلى أن التقارير المالية قد أُعدت أساساً لخدمة المستفيدين من خارج الوحدة الاقتصادية مثل المستثمرين والدائنين وغيرهم ، وذلك لأن لهم مقدره محدودة في الحصول على المعلومات اللازمة عن المشروع وليس لهم سوى هذه التقارير كمصدر موثوق يتم الاعتماد عليه عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص8 .

[2] د. طارق عبد العال حماد ، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2006م) ، ص35 .

الهدف من التقارير المالية :-[1]

نجد أن الهدف الرئيسي من القوائم المالية هو أن تُظهر القوائم المالية نتيجة نشاط المشروع والمركز المالي والتغيرات التي تحدث فيه بكل حيادية وعدالة ووضوح في ضوء المبادئ المحاسبية المقبولة .

تتمثل الأهداف العامة للتقارير المالية في إمداد المستفيدين بمعلومات موثوق بها عن المصادر الاقتصادية للمشروع وأية التزامات تغير في الحكم عليه من جهة نظر المستثمر ، وكذلك توفر معلومات عن نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة حيث أنها تهم المستثمر عند حسابه للعائد من الأسهم ، وتهم الدولة أيضاً عند فرضها للضريبة وتهم الدائنين لبيان مدى قدرة المشروع على سداد التزاماته تجاههم .

وأشارت لجنة معايير المحاسبة إلى أنه يمكن أن تتمثل أهداف التقارير المالية في الآتي :

أ- إمداد كلٍ من المستثمرين الحاليين والمتوقعين والدائنين بالمعلومات المفيدة التي تساعدهم في اتخاذ القرارات الرشيدة ، بحيث تكون هذه المعلومات مفهومة لكافة الأطراف .

ب- يجب أن تمد التقارير المالية كلاً من المستثمرين والدائنين وغيرهم بمعلومات عن التدفق النقدي والعائد المتوقع الحصول عليه والفوائد التي على أموالهم .

ج- يجب أن توضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير وأية التزامات أخرى بالإضافة إلى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية في هذه الحقوق .

د- يجب أن توضح طريقة الحصول على الموارد وكيفية استخدامها في شكل أصول مختلفة وكذلك أية معلومات تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح في المستقبل .

2/1/2 القوائم المالية :-

تمثل القوائم المالية وسيلة الإدارة الأساسية في الاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة ، فمن خلال القوائم المالية يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة وما حققته من نتائج .

وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي للعملية المحاسبية والتي تصف العمليات المالية للمنشأة ، وكما في الشكل رقم (1/1/2) تمثل القوائم المالية حلقة الوصل بين النظام المحاسبي في المنشأة والأطراف الداخلية والخارجية .

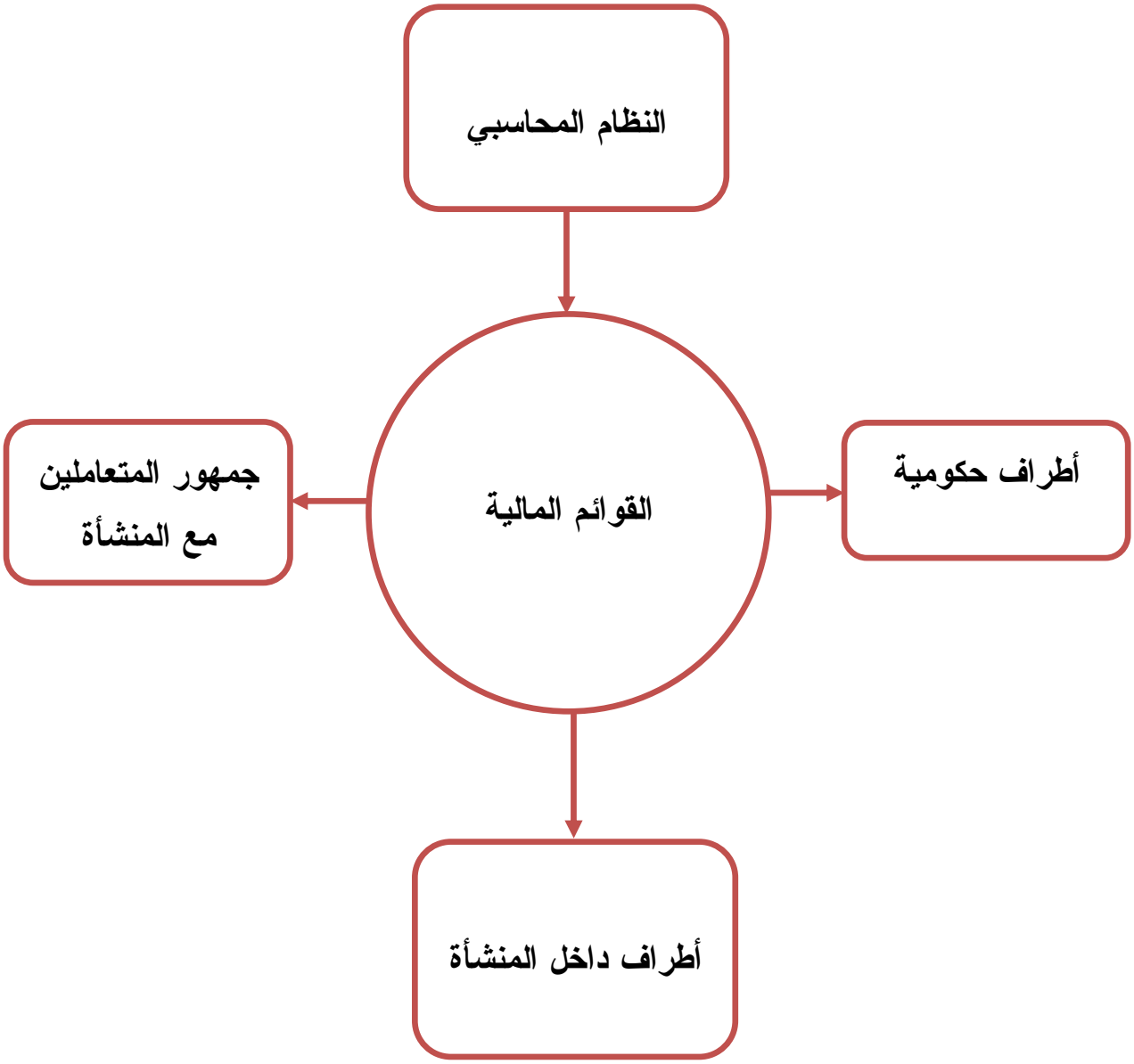
وتلتزم المنشأة عادة بإعداد أربعة أنواع من القوائم المالية الأساسية وهي : قائمة المركز المالي – قائمة الدخل – قائمة الأرباح المحتجزة – قائمة التدفقات النقدية .

---

[1] د. أمين السيد أحمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2007م) ، ص66 .

الشكل رقم (1/1/2)

حلقة الوصل بين النظام المحاسبي والقوائم المالية



المصدر : إعداد الباحث ، 2014م .

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن القوائم المالية هي أساس العمل داخل النظـــام المحاســـبي حيث أنها تمثل حلقة الوصل بينه وبين الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية .

المعلومات التي تحتويها القوائم المالية :-[1]

تتمثل هذه المعلومات في مجموعة من التساؤلات يسألها متخذو القرارات وتقدم كل قائمة الإجابة على كل سؤال موضحة في الجدول رقم (1/1/2) .

[1] د. طارق عبد العال ، مـــــرجـــع ســـــابـــــق ، ص66 .

جدول رقم (1/1/2)

محتويات القوائم المالية من معلومات

السـؤال	القـائمـة المـاليـة
1. كيف يتم تقييم أداء الشركة أثناء الفترة المالية .	يتم توضيح ذلك في قائمة الدخل (وتسمي أيضاً بقائمة التشغيل) .
2. لماذا تغيرت الأرباح المحتجزة خلال الفترة المحاسبية .	يوضح ذلك السبب في قائمة الأرباح المحتجزة .
3. ما هو الوضع المالي للشركة نهاية الفترة ؟؟	يوضح ذلك قائمة المركز المالي (الميزانية) .
4. ما هو مقدار النقدية الذي تولده أو تنفقه الشركة أثناء الفترة .	يتمثل ذلك في قائمة التدفقات النقدية .

المصدر : د. طارق عبد العال حماد ، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2006م) ، ص66 .

أنواع القوائم المالية :-[1]

تعِد المشروعات العديد من القوائم المالية ، فمنها أساسية يجري إعدادها بصورة منتظمة ودورية وذلك لتحقيق أهداف المحاسبة المالية وفقاً لقوانين وتوصيات المنظمة المهنية وتتمثل هذه القوائم في الآتي :

أولاً: قائمة المركز المالي (الميزانية) :-

تعمل قائمة المركز المالي على عكس صورة للوضع المالي لمنشأة معينة في نقطة زمنية معينة ، حيث تصور الميزانية أصول المنشأة وخصومها وحقوق الملكية الخاصة بها في تاريخ معين ، ولكي يتمكن مستخدم القوائم المالية من تفهم هيكل الميزانية والعناصر التي تتكون منها والعلاقات التي تربط بينها يجب أن يتعرف على المكونات الثلاث الأساسية التي تتكون منها قائمة المركز المالي وهي متمثلة في الآتي :

(1) الأصول :

تعبر الأصول عن كل ما تملكه الشركة ، حيث يمكن للشركة أن تملك أصولاً ملموسة (كالحاسبات الآلية ، المعدات ، والنقود ، وغيرها) كما تمتلك أصولاً غير ملموسة (العلامات التجارية ، براءات الاختراع ، وشهرة المحل) .

---

[1] د. محمد عبده محمد مصطفي ، تقييم الشركات والأوراق المالية لأغراض التعامل مع البورصة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 1998م) ، ص20 .

وبشكل عام تنقسم الأصول الملموسة إلى :[1]

أ. أصول متداولة :

هي تلك الأصول تمتلكها الشركة ويسهل تحويلها إلى نقدية خلال عام واحد وهي مؤشر مهم لوضع الشركة المالي لأنها تستخدم في تغطية الالتزامات قصيرة الأجل ، ومن أهم الأصول المتداولة ما يلي :

- النقد وما يعادله .
- الاستثمارات قصيرة الأجل .
- مبيعات مستحقة الدفع .
- المخزون السلعي .
- أوراق القبض .

ب. أصول غير متداولة (الثابتة) :

وهي الأصول التي تحوزها الشركة وتحتاج إلى وقت يزيد عن عام لتحويلها إلى نقد خلال العام ، وتتمثل هذه الأصول في ما يلي :

- الأراضي .
- المباني .
- الحاسبات الآلية .
- المعدات .

(2) الخصوم (الالتزامات) :

لدى كل الشركات وحتى الرابحة منها ديون في قائمة المركز المالي ويشار إليها بالخصوم أو الالتزامات ، ويعتمد نجاح إدارة الشركة بشكل كبير على مقدرتها في إدارة خصومها ، وتنقسم الخصوم في قائمة المركز المالي إلى قسمين :

أ. خصوم متداولة (قصيرة الأجل) :

وهي التزامات على الشركة والتي تدفعها في فترة لا تتجاوز سنة واحدة ومن أهم أصناف الخصوم المتداولة ما يلي :

- ديون الموردين التجاريين .
- مستحقات الزكاة .
- أقساط طويلة الأجل .
- مستحقات المساهمين من الأرباح غير الموزعة .

ب. خصوم غير متداولة (طويلة الأجل) :

وهي الالتزامات التي لا تتقيد الشركة بدفعها خلال عام واحد ، ومن أمثلتها (قروض طويلة الأجل من البنوك) .

---

[1] المرجع السابق ، ص ص20 – 21 .

(3) حقوق المساهمين (الملكية) :

تعبر عن الأموال المستثمرة والتي طرحت في شكل أسهم مضافاً إليها الأرباح غير الموزعة ، وبشكل عام كلما زادت حقوق المساهمين ازداد حجم الأموال لدى الشركة ، حيث يتم حساب حقوق المساهمين في قائمة المركز المالي بطرح إجمالي الخصوم من الأصول .[1]

الشكل رقم (2/1/2)

الصورة التي تكون عليها قائمة المركز المالي للشركات

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
		الأصول الثابتة	***		رأس المال
	* *	أراضي	***		حقوق المساهمين
	* *	مباني			الخصوم
***	* *	أدوات		* *	أوراق دفع
			***	* *	دائنون
		الأصول المتداولة			
	* *	نقدية			
	* *	أوراق قبض			
	* *	مخزون سلعي			
***	* *	استثمارات قصيرة الأجل			
***		**الإجمالي**	***		**الإجمالي**

المصدر : إعداد الباحث ، 2014م .

ثانياً: قائمة الدخل :-

توضح قائمة الدخل كمية العوائد الداخلة للشركة من مبيعاتها (الإيرادات) وكمية الأموال الخارجة منها لتغطية تكاليف هذه المبيعات (المصروفات) ، ولا تقتصر قراءة قائمة الدخل على خصم إجمالي المصروفات من إجمالي الإيرادات بل تقوم بتوضيح المصادر والأنواع المختلفة لإيرادات الشركة ومصروفاتها .

[1] المرجع السابق ، ص21 .

وفيما يلي بعض البنود (العناصر) التي توردها قائمة الدخل وهي :

أ. الإيرادات :

هي عبارة عن التدفقات النقدية الداخلة للمنشأة وتتمثل في إجمالي الأموال التي تحققها الشركة من نشاطها الرئيسي وهو بيع السلع والخدمات التي تقوم بإنتاجها .

ب. المصروفات :

وهي التدفقات النقدية الخارجة من المنشأة ، فهي استخدام للأصول أو تحمل للالتزامات خلال فترة زمنية معينة وذلك نتيجة لإنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى .

ج. إجمالي الأرباح أو الخسائر (صافي الدخل) :

وهو الذي ينتج من خصم المصروفات من الإيرادات الأمر الذي ينتج منه مجمل ربح أو خسارة ، وعادة تعمل كل شركة للحصول دائماً على مجمل ربح وذلك حتى لا يتوقف نشاطها .

د. الربح التشغيلي :

لا يعد الحصول على الربح مقتصراً على عمليات البيع والإنتاج وإنما هنالك تكاليف تتحملها المنشأة مثل(المرتبات والأجور ، مصاريف التسويق والإعلان ، وغيرها) فتضع لها مبالغ معينة في بداية السنة ، وعند إعداد قائمة الدخل في نهاية السنة يتم حساب ما تبقي من هذه التكاليف باعتباره ربح تشغيلي أو خسارة تشغيلية .

هـ . صافي الربح (صافي الدخل) :

بالإضافة إلى النفقات التشغيلية فإن على الشركة دفع مصاريف أخرى مثل الضرائب ومخصصات الزكاة الشرعية فيتم خصمها من (مجمل الربح + الربح التشغيلي) فنتحصل على صافي الربح في الشركة ، والشكل رقم (3/1/2) يوضح الصورة التي تكون عليها قائمة الدخل في معظم الشركات .[1]

ثالثاً: قائمة الأرباح المحتجزة :-[2]

تعرف قائمة الأرباح المحتجزة بأنها : " هي التقرير الذي يتم من خلاله بيان تأثير صافي الدخل وتوزيعات الأرباح على الوضع المالي للمنشأة خلال الفترة المحاسبية " ، وتكون المعادلة المحاسبية لها متمثلة في الشكل رقم (4/1/2) الذي يوضح قائمة الأرباح المحتجزة .

---

[1] رونالد كيسو وآخرون ، تعريب د. أحمد حجاج ، المحاسبة المتوسطة ، ج2 ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1995م) ، ص ص71 – 72 .

[2] د. أمين السيد أحمد لطفي ، مرجع سابق ، ص165 .

الشكل رقم (3/1/2)

الصورة التي تكون عليها قائمة الدخل

البـــــــــــيـــــان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
إيرادات المبيعات	* * *	
(–) تكلفة المبيعات (المصروفات عموماً)	(* * *)	
صافي الدخل (ربح أو خسارة) قبل الضريبة		* * *
(+) الربح التشغيلي	* * *	* * *
(–) ضرائب الدخل		(* * *)
صـــافـــي الـــدخـــل		* * *

المصدر : إعداد الباحث ، 2014م .

الشكل رقم (4/1/2)

الصورة التي تكون عليها قائمة الأرباح المحتجزة

الـــبـــيـــان	المـــبـــلـغ
رصيد الأرباح المحتجزة في أول المدة	* * *
(+) صافي الدخل في آخر المدة	* * *
(–) توزيعات الأرباح خلال العام	(* * *)
الأرباح المحتجزة في آخر المدة	* * *

المصدر : د. أمين السيد أحمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2007م) ، ص165 .

رابعاً: قائمة التدفقات النقدية :-

تعد قائمة التدفقات النقدية من أهم القوائم المالية وخصوصاً لشركات المساهمة حيث توضح بالتفاصيل حجم التدفقات النقدية الداخلة للشركة والخارجة منها ، وتوضح مصادر الأموال النقدية وسبل الإنفاق فيها .

تختلف قائمة التدفقات النقدية عن قائمة الدخل حيث أنها توضح التفاصيل الدقيقة للإيرادات والمصروفات ، حيث أن ما تظهره قائمة الدخل ليس إلا عبارةً عن إيرادات ومصروفات تخص عمليات البيع ولكن هنالك عمليات أخرى ذات إيراد ومصروف تظهرها قائمة التدفقات النقدية .

وتتكون قائمة التدفقات النقدية من الآتي :

أ- التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل :

و هي التدفقات النقدية التي ترتبط مباشرة بكسب الدخل مثل (المتحصلات من العملاء ، المدفوعات للموردين والعاملين) فقد تكون إيراد (+) أو مصروف (-) .

ب- التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار :

وهي التدفقات النقدية المرتبطة بشراء وبيع الأصول الرأسمالية وكذلك الاستثمارات المالية طويلة الأجل ، وهي مثل (متحصلات بيع أصول ثابتة) .

ج- التدفقات النقدية من أنشطة التمويل :

وهي التي ترتبط بتمويل المنشأة نفسها ، وتتضمن المتحصلات من وإلي المستثمرين والدائنين (فيما عدا الموردين) وذلك مثل (متحصلات من القروض ، سداد القروض ، شراء أسهم خزانة) .

ويتم جمع قيم هذه المكونات لمعرفة التغير النقدي الذي حدث ثم يضاف إليه رصيد النقدية في أول العام والناتج من ذلك يعتبر رصيد النقدية آخر العام وهو الذي يظهر في الميزانية .[1]

---

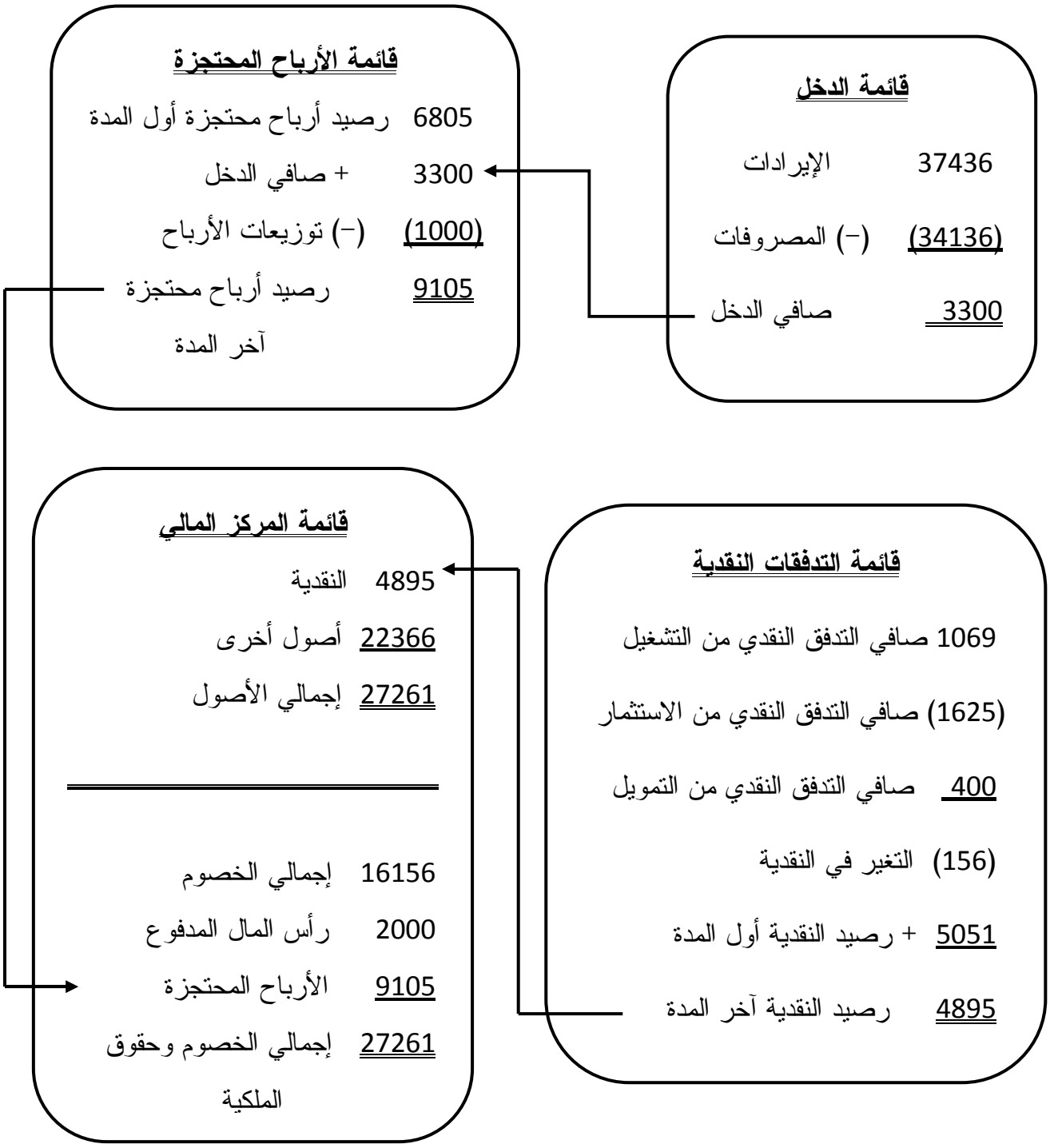
[1] رونالد كيسو وآخرون ، مرجع سابق ، ص72 .

العلاقة بين القوائم المالية :-

نجد أن هنالك علاقة تربط بين القوائم المالية الأربع السابق ذكرها كما في الشكل رقم (5/1/2) ، بحيث أن نتيجة كل قائمة لها علاقة مع القائمة الأخرى .

الشكل رقم (5/1/2)

العلاقة بين القوائم المالية



المصدر: د. طارق عبد العال حماد ، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2006م) ، ص61 .

المبحث الثاني

مفهوم القياس المحاسبي وأساليبه

1/2/2 مفهوم القياس المحاسبي :-

إن عملية القياس بشكل عام هي عملية التعبير عن خاصية ما أو مجموعة من الخصائص لموضوع القياس بأساليب مختلفة ومجموعة من الأدوات تسمي بالمقاييس ، وهذه المقاييس يجب أن تتبع لأساليب القياس المختلفة وذلك بغية الوصول إلى الهدف المرغوب من عملية القياس المحاسبي ،و نجد أن وظيفة القياس وظيفة أساسية في شتي العلوم الطبيعية والاجتماعية ومع ذلك بقي فترة من الزمن مهملاً في المحاسبة حتى بدأ المحاسبون مؤخراً بالتصدي لمشاكل القياس المحاسبي المختلفة .[1]

وقدم الباحثون في مجالات القياس المختلفة تعريفات متعددة لعملية القياس وهي إن تختلف من حيث الشكل إلا أنها تتفق في المضمون ، وفيما يلي نستعرض بعض هذه التعريفات :

* عرف القياس المحاسبي بأنه : " هو قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناءاً على قواعد طبيعية يتم اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة " .

* وعرف أيضاً بأنه : " يتمثل القياس في المطابقة بين الخواص أو العلاقات بموجب نموذج رياضي " .

* وكذلك عرفته جمعية المحاسبين الأمريكية (AAA) بأنه : " هو قرن الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناءاً على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محدده " ، ويعتبر هذا التعريف من أشمل التعاريف للقياس المحاسبي .[2]

* كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في عرضها لإطار إعداد القوائم المالية القياس بأنه : " هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس ، ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس مثل التكلفة التاريخية ، التكلفة الجارية ، القيمة القابلة للتحقق ، القيمة الحالية " .[3]

* وقد عرف القياس المحاسبي بأنه : " هو مقياس كمي ، ويشمل عمليات التسجيل والتبويب والترحيل ثم تلخيص تلك العمليات في صورتها النهائية ، أي أن القياس يشمل جميع الخطوات المحاسبية من أول عمليات القيد في الدفاتر حتى إعداد الحسابات الختامية " .

---

[1] د. محمد سمير الصبان وآخرون ، أصول القياس والاتصال المحاسبي ، (بيروت : دار النهضة العربية ، 1988م) ، ص72 .

[2] د. محمد عطية مطر وآخرون ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، (عمان : دار حنين للنشر ، 1996م) ، ص100 .

[3] د. حسين القاضي وآخرون ، نظرية المحاسبة ، (عمان : الدار العالمية للنشر ، 2001م) ، ص142 .

* " القياس عبارة عن تحديد نظام رقمي لنتائج خطة استقصاء ، أو نتائج مشاهدات بمراعاة القواعد المنطقية أو الرياضية " .[1]

وعليه يستنتج الباحث من التعريفات السابقة يمكن أن يعرف القياس المحاسبي بأنه : " هو عملية تقييم كمي للأحداث والعمليات الاقتصادية التي تتم داخل المنشأة وذلك وفقاً لأسس القياس المختلفة وبقواعد معينة " .

المكونات الرئيسية لعملية القياس المحاسبي :-[2]

تتمثل المكونات الأساسية لعميلة القياس المحاسبي من جانبين أساسيين كالآتي :

(1) الجانب النظري :

هو الذي يختص بتحديد الخواص التي يراد قياسها ، حيث لا تخضع الأشياء أو الظواهر ذاتها للقياس ولا حتى جميع خواصها أو خصائصها وإنما عادة ما يكون الاهتمام منحصراً في خاصية معينة ذات صلة بها ، فمثلاً عملية القياس بالنسبة للأصول ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها وإنما الخاصية التي يهتم المحاسب بقياسها فيما يتعلق بما تحتويه هذه الأصول من خدمات متوقعة (قيمتها) .

(2) الجانب الفني :

وهو يختص بتحديد نظام القياس ويتطلب تحديد التالي :

أ. تحديد وحدة القياس : ويشترط فيها أن تكون ثابتة ومعروفة ومتجانسة وذلك لتكون المقاييس الناتجة عنها قابلة للقياس والتجميع ، ومن المعروف أن وحدة القياس في المحاسبة هي وحدة النقد التي يجري التعامل بها .

ب. تحديد قواعد التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر والعلاقات : أي تعيين أرقام للتعبير عن الخصائص المراد قياسها ، ونستخدم لذلك النظام العددي وهنا يجب التأكد من أن الجانب الأول يمثل جانب النظرية والذي يختص بتحديد الخصائص والعلاقات أما الجانب الثاني فيمثل النواحي الفنية لعملية القياس .

---

[1] رمضان محمد علي ، المحاسبة المتقدمة " دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة " ، (عمان : دار الحامد للنشر ، 1997م) ، ص310 .

[2] مهدي عباس الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، (الكويت : دار السلاسل ، 1990م) ، ص63 .

2/2/2 أركان عملية القياس المحاسبي :-

هنالك مجموعة من الأركان يجب أن تتوفر في عملية القياس المحاسبي وهي كالآتي :

1- الخاصية محل القياس :

نجد أنه إذا اعتبرنا أن المشروع الاقتصادي هو مجال القياس ، فإن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي لشيء معين هو حدث من الأحداث الاقتصادية للمشروع كمبيعاته أو ربحه مثلاً ، كما قد تنصب على خاصية أخرى غير خاصية التعدد النقدي مثل الطاقة الإنتاجية أو معدل دوران المخزون .

2- مقياس مناسب للخاصية محل القياس :

يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس حيث أن المشروع الاقتصادي يستخدم خاصية التعدد النقدي للربح مثلاً كخاصية محل القياس فالمقياس المستخدم حينئذٍ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد) ، أما إذا كانت الطاقة الإنتاجية هي الخاصية محل القياس فالمقياس الذي يستخدم هو مقياس للطاقة مثلاً كعدد الوحدات المنتجة في الساعة الواحدة .

3- وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس :

عندما يكون الهدف هو القياس الكمي للخاصية محل القياس فحينئذٍ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس بل لابد من تحديد وحدة القياس أيضاً ، فمثلاً ربح المشروع هو محلاً للقياس في هذه الحالة بجانب تحديد نوع المقياس المستخدم (وحدة النقد) لابد من تحديد وحدة النقد المميزة لهذه القيمة مثلاً : (دينار ، جنية ، دولار ،...الخ) .

4- الشخص القائم بعملية القياس :

إن شخصية الشخص القائم بعملية القياس تعد من أهم العناصر خاصة في عدم توفر مقاييس موضوعية ، فالشخص القائم بعملية القياس وهو المحاسب وله دوراً أساسياً في تحديد مسار وأساليب عملية القياس المحاسبي فقط وإنما يعمل أيضاً على تحديد نتائجها . [1]

3/2/2 خطوات عملية القياس :-

يمكن تحديد الخطوات الأساسية لعملية القياس كالآتي :

(1) تحديد الخاصية محل القياس :

الخاصية محل القياس بالنسبة للمشروع هي حدث اقتصادي تاريخي ذو أثر على المركز المالي ، وقد يكون حدثاً مستقبلياً ذو آثار اقتصادية متوقعة على المشروع .

---

[1] د. محمد عطية مطر وآخرون ، التأصل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية ، ط2 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2008) ، ص ص131 – 132.

والمشكلة الأساسية التي سيواجهها المحاسب وستنعكس آثارها على جميع مراحل عملية القياس تتلخص في عدم قدرة المحاسب في معظم الأحيان على تعريف أو تحديد الخاصية محل القياس تعريفاً أو تحديداً دقيقاً .

لنأخذ ربح المشروع كمثال للخاصية محل المشروع فلو كلف مجموعة من المحاسبين بقياسه لكان الخلاف الأول الذي سيبرز بينهم يدور حول مفهوم الربح مما سيترتب عليه بعد ذلك خلاف بينهم في طرق وأساليب قياسه ، إذ يمكن أن يتساءل أي منهم هل الربح محل القياس هو الربح بمفهومه الاقتصادي أم بمفهومه المحاسبي أم بمفهومه القانوني أم بمفهومه الإداري ... وغيرها من المفاهيم ، واختلاف هذه المداخل في عملية قياس الربح لابد أن ينعكس على نتائج القياس .

حيث أن الحرص المبالغ فيه من قبل المحاسبين على التمسك بالمفاهيم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في مجالات القياس المحاسبي ، ليس سوى وسيله يدارون بها عدم اتفاقهم حول مفاهيم الخواص أو الأحداث المطلوب منهم قياسها وذلك لأنهم بتمسكهم الحرفي بهذه المفاهيم والمبادئ إنما يهدفون إلى درء المسؤولية التي قد تترتب عليهم من جراء الأخطاء المحتملة في عملية القياس .

(2) تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس مع وحدة القياس المميزة للقياسات :

يتوقف اختيار نوع القياس المناسب وكذلك وحدة القياس المناسبة على أغراض عملية القياس وعلى نوع الخاصية محل القياس ، فإذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في مجرد تبويب الحدث محل القياس فالمقياس المناسب لهذا الغرض هو مقياس اسمي ، أما إذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في المقارنة بين حدثين (أصلين مثلاً) فالمقياس المناسب حينئذٍ هو مقياس الترتيب ، وإذا ما تجاوزت أغراض عملية القياس ما سبق ذكره إلى تحديد المحتوي الكمي للحدث (قيمة كل من الأصلين مثلاً) فحينئذٍ نستخدم مقياس نسبي .[1]

(3) تحديد أسلوب القياس المناسب لعملية القياس :

يتوقف أسلوب القياس المتبع في تنفيذ عملية القياس المحاسبية على عاملين ، أولهما : الهدف من القياس ، والثاني : الأفق الزمني لعملية القياس .

---

[1] أ. د. وليد ناجي الحيالي ، نظرية المحاسبة ، (الدينيمارك : الأكاديمية العربية المفتوحة للنشر ، 2007م) ، ص102 – ص103 .

فإذا كان الهدف من عملية القياس مجرد تبويب الحدث محل القياس حينئذٍ لا يتعدي أسلوب القياس ما يعرف بطريقة القياس المباشرة أو الأساسية ، أما في ماعدا ذلك فيستخدم أسلوب القياس المشتق أو غير المباشر والذي بموجبه تتم تحديد قيم القياسات ضمن ما يسمى بعملية الاحتساب المبنية على علاقات رياضية .

بعد اتخاذ الإجراءات آنفة الذكر من قبل المحاسب يمكنه حينئذٍ الشروع في تنفيذ عملية القياس المحاسبية ، وهنا يمكن لهذه العملية أن تمر في عدة مراحل يتوقف مداها على أغراض عملية القياس والتي تحدد بالتالي القياسات المطلوب توفرها .[1]

4/2/2 أساليب القياس المحاسبي :-[2]

يتوقف اختيار أساليب القياس المحاسبي على الغرض من هذه العملية ، وتنحصر أساليب القياس المحاسبية في ثلاث أنواع بشكل عام وهي كالآتي :

(أ) أساليب القياس الأساسية أو المباشرة :

وهذا الأسلوب يعمل على تحديد نتيجة عملية القياس المحاسبية بقيمة الخاصية محل القياس مباشرة ودون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الاحتساب (Calculation Process) ؛ والمبنية أساساً على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس ، وعليه فإن أسلوب القياس المباشر يتم من خلال الثمن المثبت على فاتورة الشراء مثلاً عند شراء آلة فإنه يتم قياس قيمتها وفقاً لهذا الأسلوب من خلال ثمنها المكتوب في الفاتورة فقط .

(ب) أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة :

عندما بتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الاقتصادي محل القياس بالطريقة المباشرة ، حينئذٍ يتوجب عليه استخدام أسلوب القياس غير المباشر وذلك مثلاً إذا تم تثمين أجزاء تلك الآلة – السابق ذكرها – كلاً على حدي تمهيداً لتحديد التكلفة الإجمالية لها فحينئذٍ تقاس تكلفة تلك الآلة ضمن ما يسمى بأسلوب القياس المشتق أو غير المباشر .

وقد ازداد اهتمام المحاسبين على الأساليب غير المباشرة أو المشتقة في القياس بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبية ، لأن عملية تشغيل البيانات المحاسبية بمدخلاتها ومخرجاتها تعتمد إلى حد كبير على عملية التحليل التي لا يمكن انجازها بدون عملية الحساب وهي بمثابة الأساس الذي تقوم عليه أساليب القياس المشتقة غير المباشرة .

---

[1] المرجع السابق ، ص103 .

[2] د. محمد عطية مطر وآخرون ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، مرجع سابق ، ص ص109 – 110 .

وعليه في مجالات القياس عامة والقياس المحاسبي خاصة تعد القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدخلات لأساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة بمعني أنه لا يمكن لعملية قياس غير مباشرة أن تنفذ دون أن تكون مسبوقة بعملية قياس مباشرة ، مثال ذلك إذا أراد المحاسب قياس القيمة الإجمالية لأصلين فهنا لا يمكن تحديد القيمة الإجمالية إلا بإتباع أسلوب القياس غير المباشر وذلك بعد تحديد قيمة كل منهما على انفراد بإتباع أسلوب القياس المباشر .

(ج) أساليب القياس التحكمية :

تتماثل هذه الأساليب في إجراءاتها مع أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة ولكن الفرق الرئيسي بينهما ينحصر في أنه بينما توجد قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس غير المباشرة فإن أساليب القياس التحكمية تفتقر إلى مثل هذه القواعد مما يجعلها عرضة لآثار التحيز الناتج عن التقديرات أو الأحكام الشخصية للقائمين بعملين القياس ، مثال ذلك : تقدير المنافع الاجتماعية الناتجة من إزالة التلوث بمياه البحر بالنسبة لسكان الساحل ، أو تقدير تكاليف تلوث الهواء من خلال قيام المصانع بأنشطتها الاقتصادية .

وعليه تكون أساليب القياس تحكمية إذا لم توجد قواعد منطقية تتحكم في خطوات تنفيذ عملية القياس ، وبذلك لا تتوفر المبررات المنطقية التي يمكن الاعتماد عليها في إثبات أن الرقم حصيلة القياس يمثل فعلاً القيمة الفعلية للخاصية محل القياس .

وترتيباً على ما سبق ، تزداد الفرص لاحتمال ظهور خلاف حول نتائج عملية القياس بين الأشخاص القائمين بهذه العملية طالما لم تتوفر لديهم المعايير الموضوعية للحكم في هذا الخلاف .[1]

موضوعية القياس :-

الموضوعية صفة أساسية في القياس المحاسبي لأن من شأنها تأكيد الثقة في المعلومات المحاسبية ، فكلما ازدادت الموضوعية كلما ازدادت إمكانية الاعتماد على المقاييس والمعلومات التي نحصل عليها .

---

[1] المرجع السابق ، ص110 .

لم يكن هنالك اتفاق بين المحاسبين حول تعريف معين للموضوعية في القياس حيث انه تم تعريفها بأنها : " تعني عدم خضوع القياس لتقديرات شخصية بحته ، أي التعبير عن الحقائق دون تحريف وبعيداً عن التحيز الشخصي لذلك عند استخدام الموضوعية في القياس يعمل على وجود قناعة من قبل المستخدمين للقوائم المالية بأنها خالية من أي تحيز أو تعبير شخصي " . [1]

اتفق المحاسبون على وجود حالات معينة يكون فيها القياس موضوعياً وهي متمثلة في الآتي :[2]

1- إذا كان القياس لا يعتمد على شخصية القائم بعملية القياس ، أي اعتبار القياس كشخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية المحاسب وبعيداً عن التصور له ولأهوائه الشخصية .

2- إذا توفر له دليل إثبات يمكن التحقق منه .

3- إذا تم التوصل إليه من قبل أي محاسب آخر يستخدم نفس قواعد وأسلوب القياس ، أي للتثبت من صحة النتائج يجب أن يكون القياس المحاسبي قابلاً للتكرار .

4- إذا كان مقدار الاختلاف بين المحاسبين في القيمة التي يتم التوصل إليها عند القياس ضئيلاً جداً .

---

[1] د. محمد سمير الصبان وآخرون ، مرجع سابق ، ص63 .

[2] مهدي عباس الشيرازي ، مرجع سابق ، ص69 .

المبحث الثالث

مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه

1/3/2 الجذور التاريخية للإفصاح :-

يمثل الإفصاح المحاسبي العملية التي تتصل فيها الشركة بالعالم الخارجي لإظهار المعلومات التي بحوزة الإدارة للمستثمرين عموماً والمساهمين خصوصاً ، حيث كان الإفصاح وليد الانفصال بين الملكية والإدارة وعمل ذلك على خلق بعدٍ بين المساهمين المالكين للشركة وبين الدفاتر والسجلات والحسابات المختلفة للشركة .

ومع ظهور الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر ظهر إلى السطح شركات ضخمة تعرف بشركات المساهمة يملكها عدد كبير من المساهمين متباينين في المستوى الثقافي والاقتصادي ، حيث يصعب عليهم تولي إدارة هذه الشركة بأنفسهم مما أدى إلى إيكال هذه المهام إلى أشخاص مهنيين .[1]

تزامن ذلك أيضاً مع ظهور عدة أطراف جديدة لها مصالح حالية ومستقبلية في هذه الشركات كالمساهمين المتوقعين ، المقرضين ، والموردين ... ، وهو ما طرح زيادة الطلب في المعلومات التي تساعدهم في تقييم أداء الشركات ومدى النجاح في إدارة واستثمار الأموال المتاحة وكذلك مراقبة الإدارة وكفاءتها في إدارة هذه الأموال ، هذا بدوره له الأثر على الوظيفة المحاسبية حيث أصبحت من عملية لإمساك الدفاتر والسجلات إلى نظام للمعلومات هدفه الأساسي توفير المعلومات المناسبة والكافية لصنع القرارات ، ساعد ذلك الأمر على ارتقاء شأن بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل (مبدأ الإفصاح ، الملائمة ، المصداقية ، والقابلية للمقارنة) على حساب مبادئ أخرى كمبدأ التحفظ والموضوعية .

كما صاحب هذا التطور انفتاح المحاسبة على نظريات حديثه كالنظرية الحديثة للمعلومات ؛ وهي التي قدمت للمحاسبين كثيراً من المعلومات والمفاهيم والأدوات التي عززت من أهمية ودور مبدأ الإفصاح المحاسبي مثل مفهوم محتوى المعلومات للتقارير والقوائم المالية ، وتتبع أهمية الإفصاح عن المعلومات في القوائم والتقارير المالية من بعد أن أصبحت هذه الأخيرة مصدراً رئيسياً للمعلومات بالنسبة للمساهمين الحاليين والمرتقبين .[2]

---

[1] محمد المبروك أبو زيد ، المحاسبة الدولية ، (القاهرة : ايتراك للطباعة والنشر ، 2006م) ، ص579 .

[2] أ. د. وليد ناجي الحيالي ، نظرية المحاسبة ، مرجع سابق ، ص ص368 – 369 .

نجد أنه بعد أزمة الكساد الكبير الذي حل في الولايات المتحدة الأمريكية في سنة 1929م ، والذي كان بسب قيام كثير من شركات المساهمة بالتلاعب بالأرقام المحاسبية والمالية المنشورة لقيم أصولها بغية اجتذاب المساهمين لها حيث ارتفعت قيم أسهم هذه الشركات إلى مبالغ ضخمة جداً ثم تدهورت إلى حد كبير ، أدى ذلك إلى المطالبة بالإفصاح وعرض حركة الأموال للمشروع ونشاطه خلال العام وذلك عن طريق عرض مشترياته ومبيعاته ومصروفاته المختلفة مما يظهر المقدرة الكسبية للمشروع وقدرته على تحقيق الأرباح ومدى إمكانيته على توزيع هذه الأرباح على المساهمين .

وساعد ذلك على زيادة الاهتمام بمبدأ الإفصاح المحاسبي ، حيث أصدرت اللجنة الدولية للمحاسبة (IASC) المعيار المحاسبي الدولي رقم (30) والخاص بعرض قواعد الإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية المنشورة .[1]

2/3/2 مفهوم الإفصاح المحاسبي :-

يعتبر الإفصاح المحاسبي أداة للاتصال بالعالم الخارجي حيث بدونه لن تكون هنالك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي ، إذ يهدف إلى إظهار المعلومات التي بحوزة الإدارة إلى المستثمرين والذين بدورهم يقيّمون المنشأة عموماً والإدارة خصوصاً تبعاً لتلك المعلومات .

ولقد ارتبط مفهوم الإفصاح المحاسبي بالدور التقليدي للمحاسبة الذي يهتم بإمساك الدفاتر والسجلات ، لذا كان الهدف من الإفصاح المحاسبي عرض البيانات بطريقة واضحة ومفهومة بحيث يستطيع من خلالها المستثمر اتخاذ القرار الملائم سواء الاحتفاظ بالسهم أو بيعه أو الشراء .[2]

تعريف الإفصاح المحاسبي :

الإفصاح لغة هو : " الكشف عن الشيء وبيانه " ، وقد تطرق العديد من الكتاب إلى مفهوم الإفصاح المحاسبي متمثلة في الآتي :

* عرف الإفصاح بأنه : " هو بث المعارف أو نقل المعلومات التي قد تؤثر في موقف المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها ، فالإفصاح هو نقل هادف للمعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها " .[3]

---

[1] د. حسين القاضي وآخرون ، نظرية المحاسبة ، ط2 ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2007م) ، ص244 .

[2] كمال الدين الدهراوي ، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ، (الإسكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، 2006م) ، ص ص11 – 12 .

[3] د. محمد سمير الصبان وآخرون ، مرجع سابق ، ص245 .

* وعرف أيضاً بأنه : " هو شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية " .[1]

* وعرف بأنه : " إظهار كل المعلومات التي تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ ودون لَبسٍ أو تضليل " .[2]

* ومن جهة أخرى فقد عرف العرض أو الإفصاح في الفكر المحاسبي بأنه : " هو الإعلان عن جميع السياسات المحاسبية التي استندت إليها الوحدة الاقتصادية في إعداد التقارير والقوائم المالية ، وكذلك الإعلان عن جميع المعلومات والبيانات المحاسبية وغير المحاسبية المكملة لتلك السياسات وبصورة شاملة ، وعادة ما تتلاءم مع احتياجات مستخدمي تلك التقارير والقوائم المالية " .[3]

* وعرف الإفصاح المحاسبي من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AAA) بأنه : " هو عرض للقوائم المالية بكل وضوح طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ، ويتعلق ذلك بشكل وتصنيف المعلومات الواردة في القوائم والتقارير المالية ومعاني المصطلحات الواردة بها بحيث تكون أكثر ملائمة للتنبؤ بوضعية الشركة مستقبلاً وذلك لاتخاذ القرار الاستثماري الملائم " .[4]

* وعليه يرى الباحث من المهم جداً العمل بمبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وعرضها بحيث تعكس الصورة الحقيقية لكافة الأعمال التي تتم داخل المنشأة ، كما يمكن أن يعرف الإفصاح المحاسبي بأنه : " هو العرض الدقيق المصاحب للقوائم المنشورة بما يتم داخل المؤسسة من عمليات مالية بصورة مفهومة وواضحة للمستخدمين وذلك لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الضرورية تجاه تلك المؤسسة " ، بحيث أنه كلما كان الإفصاح كاملاً ومغطياً للأحداث كلما كان هنالك مصداقية في العمل وبراءة الذمة للقائمين بإعداد تلك القوائم والتقارير المالية .

---

[1] مهدي عباس الشيرازي ، مرجع سابق ، ص322 .

[2] أ. د. وليد ناجي الحيالي ، مرجع سابق ، ص371 .

[3] محمد حسين أحمد حسن ، " أثر الإفصاح عن السياسة المحاسبية للمخزون السلعي على أسعار الأسهم " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، جامعة طنطا ، العدد الثاني ، 1997م ، ص5 .

[4] أميرة طلبة ، " أثر الإفصاح المحاسبي والمالي على القيمة السوقية للأسهم " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (جمهورية الجزائر : جامعة منتوري ، كلية الدراسات العليا) 2009م ، ص82 .

أهمية الإفصاح المحاسبي :-[1]

يهدف الإفصاح إلى توفير معلومات مالية على درجة عاليه من الدقة لأصحاب المصالح ومساعدتهم في اتخاذ القرارات ، ويظهر مستوى الإفصاح عند عرض القوائم المالية وما توفره هذه القوائم وملحقاتها من بيانات ومعلومات مفيدة ذات موضوعية ومصداقية وتُبرِز بشكل واضح نشاط واستمرارية الوحدة الاقتصادية ، وفيما يلي عرض لبعض العوامل المتعلقة بشكل واضح بأهمية الإفصاح في الوحدات الاقتصادية :

1. تساعد المعلومات في القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الوحدة الاقتصادية التي تهدف إلى تنمية حقوقهم .
2. تساعد معلومات القوائم المالية وتقاريرها على إظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الاستثمارية المختلفة للوحدة الاقتصادية .
3. الاعتماد على تلك المعلومات في رسم الخطط والبرامج للوصول إلى الأهداف المنشودة للوحدة الاقتصادية .
4. تقديم المعلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب وخلافه .
5. إمداد المستخدمين للتقارير بالمعلومات للتنبؤ والمقارنة وتقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل .
6. خدمة هؤلاء المستخدمين الذين لديهم القدرة المحدودة أو السلطة الضيقة في الحصول على المعلومات والذين يعتمدون على القوائم المالية كمصدر أساسي للمعلومات حول الأنشطة الاقتصادية للوحدات الاقتصادية .

شروط الإفصاح المحاسبي :-[2]

هنالك عدة شروط لابد من توفرها ووجودها في القوائم المالية والتي بدورها تعتبر شروطاً للإفصاح المحاسبي :

1- أن تكون القوائم المالية المنشورة واضحة ومفهومة من قبل مستخدميها ويجب أن يكون الإفصاح في هذه القوائم واضحاً وبدون أي غموض ومع مراعاة عامل الزمن حتى لا تفقد فائدتها .

2- يجب أن يكون الإفصاح عن المعلومات المالية موجهاً لكافة الجهات والتخصصات دون تمييز فئة عن أخرى .

---

[1] الشحات محمد عطوة الزنقراني ، " مدى تطبيق معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لوحدات قطاع الأعمال العام " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، 1992م ، ص638 .

[2] حسين أحمد علي عبد العال ، " معايير الإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية أداة لترشيد القرارات المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ،(مصر : جامعة عين شمس ، كلية التجارة) ، 1994م ، ص ص21 – 22 .

3- يهدف الإفصاح إلى تقليل الفجوة الواقعة بين مستخدمي القوائم المالية ومعدي القوائم المالية حيث أن الإفصاح الكامل يساعد على اتخاذ وترشيد القرارات .

4- يجب أن يضيف الإفصاح تغيير على قرارات مستخدمي المعلومات وذلك لمساعدتهم للوصول إلى القرار الأمثل .

مستويات الإفصاح المحاسبي :-

يعتمد مقدار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها ليس فقط على خبرة القارئ ولكن يعتمد أيضاً على مستوى الإفصاح المطلوب ، حيث أن هنالك ثلاث مستويات رئيسيه للإفصاح المحاسبي متمثلة في الآتي :

أ/ مستوى الإفصاح الشامل (الكامل) :

ويشير هذا المستوى إلى العرض الكامل للبيانات والمعلومات المتعلقة بالحالة المالية للوحدة الاقتصادية والأنشطة التي أثرت عليها .

ب/ مستوى الإفصاح العادل (الواضح) :

ويتطلب هذا المستوى عرض كافة البيانات التي تساهم في إيضاح الحالة المالية للوحدة الاقتصادية وبيان الأنشطة المالية التي أثرت عليها بدون أي تحيز لطائفة دون أخرى .

ج/ مستوى الإفصاح الملائم (المناسب) :

ويتطلب هذا المستوى الإفصاح عن الحد الأدنى من المعلومات بما يجعل القوائم المالية مفهومة وغير مضللة .[1]

3/3/2 أنواع الإفصاح المحاسبي :-

يعد الإفصاح المحاسبي من أهم الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبيين أنفسهم أو بين المديرين ومراجعي الحسابات ومستخدمي القوائم والتقارير المالية ، فهذه الأطراف جعلت من النادر ورود كلمة الإفصاح المحاسبي أو المالي مستقلة بل أصبحت مقترنة بألفاظ أخرى ، كما أعطت تقسيماً للإفصاح ليأخذ عدة أنواع متمثلة في الآتي :

(1) الإفصاح التام :

إن الإفصاح التام يعني أن المعلومات المالية يجب إظهارها بالكامل في القوائم المالية بحيث تكون هذه المعلومات ضرورية وتخدم مستخدمي القوائم المالية .

---

[1] رجب السيد راشد ، " دراسة تحليلية لإطار العلاقة بين البيئة والإفصاح المحاسبي مع دراسة إخبارية لمستوي كفاية متطلبات الإفصاح في جمهورية مصر العربية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة) ، 1999م ، ص33 .

يتطلب الإفصاح التام أن تصمم القوائم المالية وتعد بحيث تصور بدقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على الشركة خلال فتره زمنية معينة ، كما يجب أن تحتوى على المعلومات الكافية لكي تكون مفيدة وغير مضلله للمستثمر العادي .

ويفترض هذا الإفصاح أن لا تحجب أو تحذف أي معلومة تكون جوهرية أو هامة للمستثمر العادي ، ولا يقتصر الإفصاح هنا على الحقائق حتى نهاية الفقرة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية .[1]

(2) الإفصاح العادل :

يعني ضرورة الإفصاح عن البيانات المالية الواجب إظهارها في القوائم التي تخدم جميع الأطراف بحيث يتم تزويد جميع المستخدمين بالمعلومات نفسها في وقت واحد ودون تحيز لفئة على حساب أخرى .

(3) الإفصاح الملائم :

وهو الإفصاح الذي يلائم حاجة مستخدمي القوائم والتقارير المالية وظروف الشركة وطبيعة نشاطها ، حيث ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات بل الأهم من ذلك أن تكون ذات قيمة ومنفعة لمستخدميها وتتناسب مع نشاط الشركة وظروفها الداخلية .

(4) الإفصاح التثقيفي (الإعلامي) :

وهو الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرار ، ويساعد هذا النوع من الإفصاح في الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية غير الرسمية للحصول على المعلومة والإنفراد بها لصالح فئة دون أخرى .

(5) الإفصاح الوقائي :

ويقوم هذا النوع من الإفصاح بهدف أساسي وهو حماية المجتمع المالي والمستثمر العادي ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات حيث يجب أن تكون هذه المعلومات على درجة عالية من الموضوعية .[2]

المعلومات التي يجب أن تشملها التقارير المالية وفقاً لمتطلبات الإفصاح المحاسبي :-

أ- معلومات أساسية :

وهي المعلومات التي تتعلق بالحالة المالية ونتائج الأنشطة المختلفة لمفردات المركز المالي وقائمة الدخل .

---

[1] لطيف زيدون وآخرون ، " دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار " ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، جامعة تشرين ، المجلد 29 ، 2007م ، ص176 .

[2] خالد أمين عبد الله ، " الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية " ، المحاسب القانوني ، العدد 92 ، 1995م ، ص44 .

وعليه يجب الإفصاح عن هذه المعلومات وإظهارها بدون أي غش وتدليس وذلك عن طريق إظهار كل بند وفقاً لما يحتويه من قيم حقيقية حدثت فعلاً .

ب- معلومات مكملة :

وهي معلومات تهدف إلى إضفاء الثقة على التقارير المالية أو زيادة قابليتها للفهم والتفسير ، مثال ذلك (تقرير مراقب الحسابات ، معدلات نسب التحليل المالي ، والملاحظات الإضافية) .

ج- معلومات مستخدمة :

وهي المعلومات التي تنشأ الحاجة إليها نتيجة تأثير بعض الاتجاهات الحديثة في المحاسبة ، مثل الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ، والمعلومات المتعلقة بالتغير في القوة الشرائية لوحدة النقد وغيرها من المعلومات التقليدية والتي تفرضها التطورات الحديثة في المحاسبة وتهدف إلى زيادة فائدة المحاسبة كنشاط اجتماعي يمارس داخل المجتمع .

د- معلومات عن البيئة الاقتصادية والاجتماعية :

وهي معلومات تتمثل في معدلات النمو الاقتصادي ومعدلات التضخم أو الانكماش وطبيعة الصناعة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية وحجمها بالنسبة للاقتصاد القومي ونصيب الوحدة الاقتصادية منها ، وعرض معلومات ملائمة عن طبيعة البيئة الاقتصادية والاجتماعية التي تمارس فيها الوحدة الاقتصادية نشاطها . [1]

4/3/2 الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية :-

إن طريقة وكيفية عرض المعلومات المالية له أثر على مستوى القرارات المتخذة ، وحتى تكون عملية الإفصاح منظمة وغير عشوائية هنالك مجموعة من الأساليب العامة التي يجب أخذها في الاعتبار عند إعداد وتصميم القوائم المالية ، ونجد أنها تحظي بدرجة قبول واتفاق عالية ما بين المحاسبين والمستخدمين للقوائم والتقارير المالية ، حيث تتمثل في الآتي :

1- إعداد القوائم المالية وترتيب بنودها :

يعتبر عرض القوائم المالية وترتيب بنودها ومكوناتها وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها جزءاً مهماً من الإفصاح ، حيث يسهل عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها من قبل المستخدمين .[2]

---

[1] حسين أحمد عبد العال ، مرجع سابق ، ص ص30 – 31 .

[2] محمد المبروك أبو زيد ، مرجع سابق ، ص583 .

2- الملاحظات الهامشية :[1]

يتم استخدامها لتوضيح أو تفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية ومتعلقة بعناصر القوائم المالية ، كما تحتوي الملاحظات الهامشية على معلومات كمية ووصفية .

وبشكل عام تستخدم الملاحظات الهامشية في الإفصاح عن معلومات متمثله في الآتي :

- الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية .
- الإفصاح عن الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة .
- الإفصاح عن الحقوق والالتزامات .
- الإفصاح عن الالتزامات المحتملة .

3- الملاحق :

تحتوي الملاحق على القوائم الإضافية التي ترفق مع القوائم المالية الأصلية ، ثم يتم من خلالها إعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية والتي لا تستوعبها القوائم الهامشية ، ومن هذه القوائم :

- قائمة التغير في المركز المالي .
- قائمة الأصول الثابتة وطرق الإهلاك .
- قائمة المخزون .
- قائمة المدينين ومخصص الديون المشكوك فيها .
- قائمة المركز المالي على أساس التغير في المستوى العام للأسعار (التضخم) .

4- الإيضاحات أمام بنود القوائم المالية بالأقواس :

تستخدم الأقواس عادة في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة والتي يصعب فهم طرق حسابها ، أو تستخدم لمساعدة المستخدمين غير الملمين بالقواعد المحاسبية في فهم طريقة الوصول إلى الرقم الظاهر بالقوائم المالية أو بيان المبدأ المستخدم فيها .

5- تقرير مجلس الإدارة وتقرير مراجع الحسابات والتحفظات التي يبديها :

ومن ضمن وسائل الإفصاح المستخدمة والمتفق عليها تقرير مراجع الحسابات الخارجي عن الشركة ، حيث يتم من خلاله إعطاء رأي محايد عن موضوعية وسلامة الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية ومدى توافقها مع الواقع ، كما يعتبر تقرير مجلس الإدارة من أهم وسائل الإفصاح حيث يتم فيه عرض مستوى سير العمل في الشركة وكذلك التنبؤات الخاصة بهذه الشركة .

---

[1] المرجع السابق ، ص584 .

الفصل الثالث

الإطار النظري للتضخم

- المبحث الأول : مفهوم التضخم وأنواعه .
- المبحث الثاني : أسباب التضخم وطرق قياسه .
- المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية والمحاسبية وطرق علاجها .

المبحث الأول

مفهوم التضخم وأنواعه

1/1/3 مفهوم التضخم :-

يعتبر التضخم (Inflation) من الظواهر الاقتصادية الكلية والتي شغلت الاقتصاديين لفترة طويلة من الزمن وأكثرها في فترة السبعينات والثمانينات من القرن الماضي وذلك للآثار السلبية التي تخلفها هذه الظاهرة على الاقتصاد بشكل عام ، ولا زال هدف محاربة التضخم والمحافظة على استقرار الأسعار من الأهداف الأساسية التي تسعى الحكومات إلى تحقيقها حيث تعتبر هذه الظاهرة مقياس لفشل ونجاح تلك الحكومات .

إن الظاهرة التضخمية لم تعد اليوم حالة عرضية تزول بزوال الأسباب التي أدت إلى حدوثها حيث أن الوقائع والأحداث أثبتت أن معدلات التضخم الاقتصادي تزداد مع مرور الزمن الطويل الذي تخللته جملة من الأحداث الاقتصادية والسياسية التي ساعدت على ارتفاع معدلات التضخم بشكل كبير .

ونجد أن هنالك جدلاً واسعاً بين الاقتصاديين على دراسة التضخم وأسبابه وآثاره وذلك لأن التضخم في حد ذاته من الظواهر الديناميكية ، مما يعني أن هنالك عوامل كثيرة تشترك في حدوثه وآلية عمله وكذلك يصعب تحديد وقياس العوامل المؤثرة فيه وبدرجة دقيقة .

وعليه نجد أن التضخم يحدث عندما تصبح الزيادة في كمية السلع والخدمات المنتجة غير متناسبة مع حجم الزيادة في أدوات الدفع ، ومن ثم تخرج النقود عن وظائفها الأساسية كوسيط للمبادلة وكمخزن جيد للقيمة لتصبح أداة امتصاص للقوة الشرائية الحقيقية للأفراد ، ويعتبر التضخم الاقتصادي بالنسبة لأي فرد مشكلة جوهرية يجب عليه أخذها في عين الاعتبار سواء كان على صعيد القرارات الشخصية أو على صعيد القرارات المهنية . [1]

تعريف التضخم : يعد التضخم من الظواهر الاقتصادية التي لم توصف بتعريف واحد ومحدد من المفكرين والباحثين حيث تعددت تعريفات التضخم في الفكر الاقتصادي وذلك من خلال العديد من الكتابات التي تناولت هذه الظاهرة ، ومن هذه التعريفات الآتي :

* عرف التضخم بأنه : " هو حركة صعودية للأسعار تتصف بالاستمرار الذاتي تنتج عن فائض الطلب الزائد عن قدرة العرض " .[2]

---

[1] د. محمود حسين الوادي وآخرون ، الاقتصاد الكلي ، (عمان : دار المسرة للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص181 .

[2] د. نبيل الروبي ، نظرية التضخم ، ط2 ، (الإسكندرية : مؤسسة الثقافة الجامعية ، 1984م) ، ص13 .

* كما عرف التضخم بأنه : " هو ارتفاع واضح ومستمر في المستوى العام في الأسعار دائم وعام ، وهي زيادة تغذي نفسها بنفسها وتتفاقم باستمرار وترتبط عادة بانخفاض مستمر في قيمة النقود " .[1]

* ويعرف التضخم بأنه : " هو الزيادة النسبية في المستوى العام للأسعار خلال فترة من الزمن ويمكن النظر إليه من ناحية أخرى على أنه انخفاض كمية النقود مع كل ارتفاع في الأسعار ، فهو الانخفاض في القوة الشرائية لكمية ملموسة من النقود " .[2]

* وأيضاً عرف بأنه : " هو عبارة عن الزيادة في كمية النقود التي تؤدي إلى زيادة الأسعار " .[3]

* ومن التعاريف للتضخم عرف بأنه : " هو ارتفاع تكاليف المعيشة والارتفاع في المستوى العام للأسعار(أو متوسط مستوى الأسعار) لكل السلع والخدمات ويتناسب عكسياً مع القوة الشرائية للنقود ، فإذا تضاعفت الأسعار فإن القوة الشرائية للنقود تتضاءل إلى النصف أما إذا انخفضت الأسعار إلى النصف فإن القوة الشرائية للنقود تتضاعف وهكذا فإن التضخم يمثل انخفاضاً في القوة الشرائية للنقود " .[4]

* وعرف بأنه : " هو الارتفاع المستمر والملموس في المستوى العام للأسعار " .[5]

* ومما سبق يستنتج الباحث أن التضخم من الظواهر الخطيرة والتي لها تأثير كبير على اقتصاديات الدول وخصوصاً النامية منها حيث تؤثر تأثيراً مباشراً على القوة الشرائية للنقود مما يؤدي إلى تفشي الغلاء في مثل هذه الدول ، ويمكن أن نعرف التضخم بأنه : " هو الزيادة المستمرة في المستوى العام لأسعار السلع والخدمات ، مما يؤدي إلى زيادة مستويات الفقر والبطالة في الدول النامية " .

2/1/3 أنواع التضخم :-

هنالك مجموعة كبيرة من الأنواع التي يتمثل فيها التضخم ، ويمكن هنا التمييز بين هذه الأنواع عن طريق عمل تبويب لكل نوع بحيث يشمل بداخله مجموعة من الأنواع الفرعية .

---

[1] د. طارق فاروق الحصري ، التحليل الاقتصادي ، (القاهرة : المكتبة العصرية ، 2007م) ، ص145 .
[2] د. براين هيلر ، ترجمة د. فتحي صالح أبو سدره وآخرون ، الاقتصاد التحليلي ، (بنغازي : جامعة قار يونس ، 1990م) ، ص143 .
[3] زينب حسين عوض الله ، اقتصاديات النقود والتمويل ، (الخرطوم : دار الجامعة الجديدة ، 2010م) ، ص314 .
[4] د. أحمد زهير وآخرون ، مبادئ الاقتصاد[2] ، ط2 ، (القاهرة : الشركة العربية المتحدة للتسويق ، 2010م) ، ص285 .
[5] د. محمود حسين الوادي وآخرون ، مرجع سابق ، ص182 .

وتتمثل هذه الأنواع في الآتي :

أولاً: من حيث إشراف الدولة على الأسعار :-

1. التضخم المفتوح (الظاهر) :

يتمثل التضخم الظاهر في الارتفاع المستمر في الأسعار استجابة لفائض الطلب دون تدخل غير طبيعي من السلطات ، وله تسميات أخرى فيسمى أيضاً بالتضخم الصريح أو الطليق .

2. التضخم المكبوت :

هو نوع من التضخم المستتر الذي لا تستطيع الأسعار في ظله أن تتمدد أو ترتفع وذلك لوجود القيود الحكومية المباشرة الموضوعة للسيطرة على ارتفاع الأسعار .[1]

ثانياً: من حيث حدة التضخم :-

1. التضخم الجامح :

يتمثل هذا النوع في زيادة الأسعار بصورة كبيرة تتبعها زيادة مماثله في الأجور مما يؤدي إلى زيادة تكاليف الإنتاج وخفض ربحية رجال الأعمال فيؤدي إلى زيادة جديدة في الأسعار وزيادة في الأجور وهكذا ، فهذا يمثل ما يسميه الاقتصاديون بالدورة الخبيثة للتضخم الجامح والشكل رقم (1/1/3) يوضح ذلك ، وهذا بدوره يؤدي إلى إصابة النظام الاقتصادي بالتضخم الجامح فتعمل السلطات النقدية في إصدار نقود جديدة للوقوف ضد تيار التضخم الجامح .

وعليه هذا النوع من التضخم ينشأ نتيجة للتوسع غير الطبيعي في كمية النقود أو نتيجة للتغير المستقل في التوقعات والزيادة اللاحقة في عرض النقود وكذلك للنقص الطبيعي في عرض السلع في حالات الحروب والاضطرابات السياسية ، وهذه العوامل تمهد السبيل لظهور التضخم الجامح .

ويعتبر هذا النوع من أخطر أنواع التضخم وأشدها ضرراً بالاقتصاد القومي إذ ترتفع فيه الأسعار بطريقة مذهلة فتتضاعف آلاف المرات الأمر الذي يؤدي إلى انعدام الثقة في النقود تماماً ويدفع الأفراد إلى التخلص من الأرصدة النقدية التي يحتفظون بها ، وترجع قطاعات الاقتصاد إلى وسيلة المقايضة ورفض قبول الدفع بالنقود لفقدانها كل وظائفها باعتبارها وحدة للحساب ووسيط للمبادلة ومستودعاً للقيمة حيث تنخفض قيمتها إلى الصفر .[2]

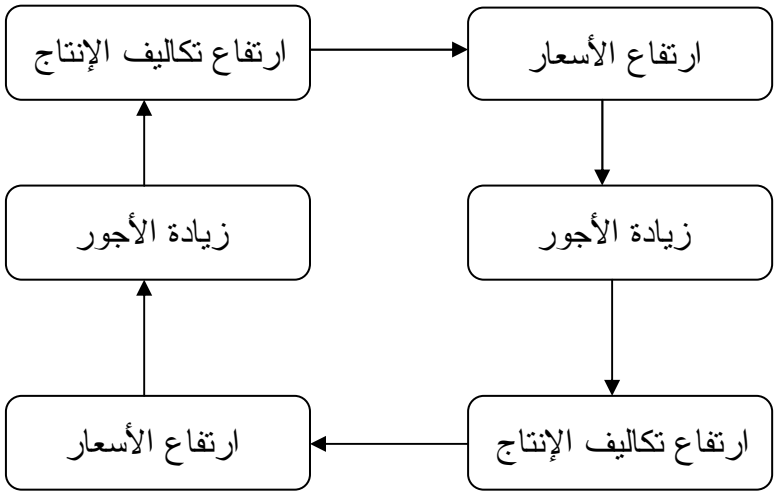
---

[1] المرجع السابق ، ص185 .

[2] د. نبيل الروبي ، مرجع سابق ، ص ص29 – 30 .

شكل رقم (1/1/3)

الدورة الخبيثة للتضخم



المصدر : د. نبيل الروبي ، نظرية التضخم ، ط2 ، (الإسكندرية : مؤسسة الثقافة الجامعية ، 1984م) ، ص30 .

2. التضخم غير الجامح :

وهو التضخم الذي ترتفع فيه معدلات الأسعار بصورة اقل من التضخم الجامح ، بحيث تكون آثاره أقل خطورة على الاقتصاد القومي وبحيث يسهل على السلطات الحكومية علاجه ومكافحته والحد من آثاره ، بحيث لا يصل الأمر إلى فقدان الثقة تماماً بالنقد المتداول .[1]

ثالثاً: من حيث العلاقات الاقتصادية الدولية :-

أ. التضخم المستورد :

وهو يمثل ارتفاع الأسعار نتيجة انسياب التضخم العالمي إليها من خلال الواردات ، وهذا النوع يحدث فقط في الدول العربية المصدرة للنفط .

ب. التضخم المصدر :

وهو ارتفاع الأسعار نتيجة لزيادة احتياطيات البنوك المركزية النقدية من الدولارات ، ونتج من هذه الحالة ما يعرف بقاعدة الرفع بالدولارات .[2]

رابعاً: من حيث الضغط التضخمي :-

1. تضخم جذب الطلب :

وهي الحالة التي ترتفع فيها الأسعار نتيجة لوجود فائض في الطلب الكلي على العرض الكلي سواء كان في سوق السلع أو عناصر الإنتاج .

---

[1] د. غازي حسين عناية ، التضخم المالي ، (بيروت : دار الجيل للنشر ، 1992م) ، ص60 .

[2] د. محمود حسين الوادي وآخرون ، مرجع سابق ، ص186 .

وعليه فعند الوصول إلى التوظف الكامل تؤدي أي زيادة في الطلب أو زيادة في الإنفاق الكلي إلى جذب الأسعار للارتفاع وذلك نتيجة لارتفاع الفائض عن الطاقة الإنتاجية للمجتمع .

2. تضخم دفع النفقة :

ينشأ هذا النوع من التضخم نتيجة لارتفاع في تكاليف عناصر الإنتاج بنسبة تفوق الزيادة في معدلات الإنتاجية ، بحيث يترتب عليها زيادة في المستوى العام للأسعار، وذلك بسبب اختلال التوازن بين العوائد الناتجة عن استخدم تلك العوامل – ممثلةً بالمنتجات والخدمات – وبين ما تستخدمه العوامل الإنتاجية من نفقات وتكاليف .

وعليه يمثل هذا النوع التضخم الذي ينشأ عندما تستمر أسعار السلع الاستهلاكية والصناعية في الارتفاع نتيجة لارتفاع نفقات الإنتاج وخصوصاً أسعار عناصر الإنتاج والأجور ، ويعرف أيضاً هذا التضخم بتضخم دفع الأجر .[1]

خامساً: من حيث أسبابه :-

أ. تضخم بسبب الطلب:

يحدث مثل هذا النوع بسبب الزيادة المستمرة في الطلب الكلي بمعدلات تفوق معدلات الزيادة في العرض الكلي مما ينعكس في صورة ارتفاعات مستمرة في المستوى العام للأسعار .

ب. تضخم بسبب العرض :

ويحدث هذا النوع بسبب النقص في العرض الكلي من السلع والخدمات نتيجة لزيادة تكاليف الإنتاج والذي يرجع بدوره إلى ارتفاع أسعار مستلزمات الإنتاج أو زيادة الأجور مما يترتب على ذلك زيادة معدلات البطالة وارتفاع المستوى العام للأسعار .

سادساً: من حيث سرعة ارتفاع الأسعار :-

1- تضخم معتدل :

وهو ارتفاع محدود في المستوى العام للأسعار ويكون هذا الارتفاع مستقراً إلى حد ما وفي حالة استمراره لفترة طويلة يطلق عليه التضخم الزاحف ، وفي ظله تنخفض قيمة العملة في الدولة غير أن النظام النقدي يؤدي وظائفه بكفاءة .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص186 .

[2] د. السيد محمد أحمد السيرتي وآخرون ، مبادئ الاقتصاد الكلي ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2008م) ، ص301 .

2- تضخم مريع :

وهو ارتفاع كبير في مستوى الأسعار حيث يحدث بسرعة كبيره مما يترتب عليه تدهور قيمة العملة ، وعند هذا التدهور تكون الفائدة الحقيقية سالبة الأمر الذي يؤدي إلى انخفـــاض الإقبال على الادخار وتظهر عمليات الاكتناز وشراء السلع المعمرة والعقارات .

سابعاً: من حيث القطاعات الاقتصادية :-

(1) التضخم في أسواق السلع :

ويفرق بين نوعين من التضخم في أسواق السلع كما يلي:

أ- التضخم السلعي :

وهو التضخم الذي يحصل في قطاع صناعات سلع الاستهلاك ، وذلك من خلال الزيـــادة في نفقات إنتاج السلع على الادخار .

ب- التضخم الرأسمالي :

ويحصل هذا النوع من التضخم في قطاع صناعات الاستثمار، ويعبر عن الزيـــادة فـــي قيمة سلع الاستثمار على نفقات إنتاجها .

(2) التضخم في أسواق عوامل الإنتاج :

ويفرق بين نوعين من التضخم في أسواق عوامل الإنتاج :

أ- التضخم الربحي :

يحدث هذا النوع من التضخم نتيجة لزيادة الاستثمار عن الادخار، مما يترتب عليـــه تحقيـــق أرباحًا قدرية في قطاعي صناعات سلع الاستهلاك والاستثمار .

ب- التضخم الداخلي :

يحدث هذا النوع من التضخم نتيجة لارتفاع نفقات الإنتاج ، ومن ضمن تلك النفقات ارتفـــاع أجور الكفاية للعمال .[1]

[1] د. غازي حسين عناية ، مـــــرجـــع ســـــابـــــق ، ص ص60 – 61 .

المبحث الثاني

أسباب التضخم وطرق قياسه

1/2/3 أسباب التضخم :-[1]

إن التضخم وفقاً للتعريفات السابقة يعني دائماً الارتفاع المستمر في الأسعار ، وعليه فإن قضية التضخم وارتفاع الأسعار هي أولاً وأخيراً قضية عرض وطلب وإن اختلفت تفاصيل ذلك من حالة لأخرى ، وذلك تبعاً لمكونات قوى العرض والطلب وتفاعلاتها .

نجد أن كثيراً من الاقتصاديون يصنفون أسباب ارتفاع الأسعار عموماً ونشوء التضخم إلى واحد أو أكثر من الأسباب التالية :

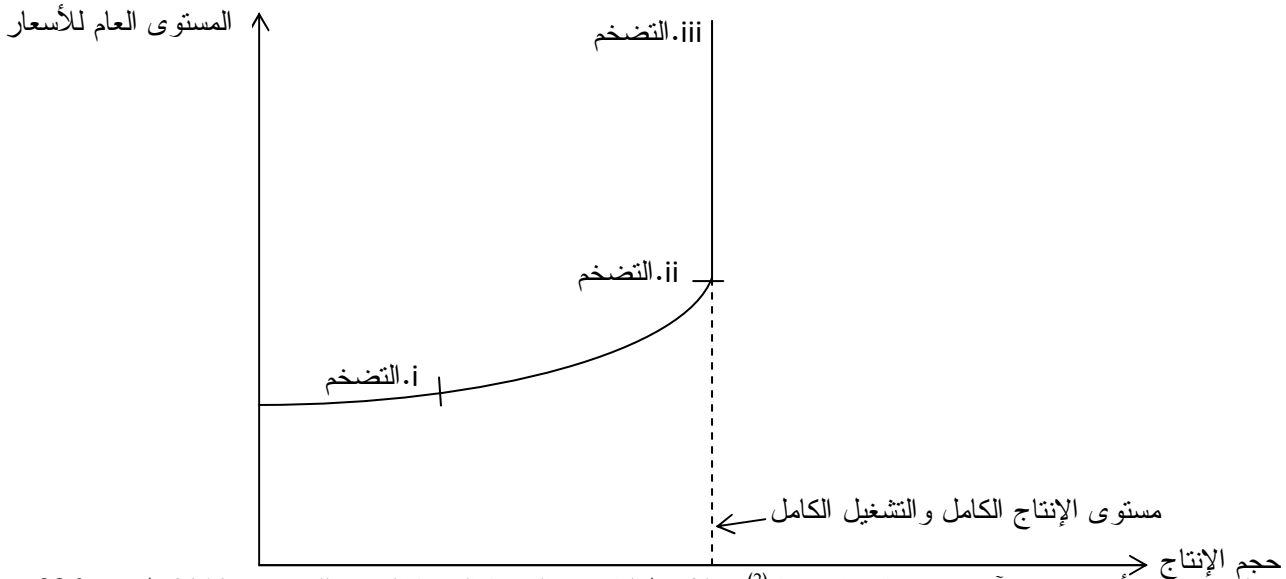
أولاً: التضخم الناشئ عن الطلب :-

عادة ما يميل المستوى العام للأسعار نحو الارتفاع كلما زاد الطلب الكلي الفعال أو حجم الإنفاق الكلي في المجتمع خلال فترة زمنية محدده مع بقاء الأشياء الأخرى على حالها والعكس صحيح .

وعليه فإن هذا النوع من التضخم يحدث حين يرتفع الطلب الكلي الإجمالي لقطاع المستثمرين والمستهلكين في المجتمع ، في الوقت الذي يظل فيه العرض المتاح من السلع والخدمات ثابتاً نظراً لأن الموارد الاقتصادية أصبحت كلها مستغله ومشغله بالكامل ، أو لأنه لا يمكن زيادة الإنتاج بالسرعة الكافية لمواكبة الزيادة في الطلب .

الشكل رقم (1/2/3)

مراحل التضخم الناشئ عن الطلب



المصدر : د. أحمد زهير وآخرون ، مبادئ الاقتصاد[2] ، ط2 ، (القاهرة : الشركة العربية المتحدة للتسويق ، 2010م) ، ص286 .

[1] د. أحمد زهير وآخرون ، مرجع سابق ، ص286 .

ومن الشكل رقم (1/2/3) نجد أن التضخم الناشئ عن الطلب يمر بثلاث مراحل تتمثل في الآتي :

المرحلة الأولى :

وهي المرحلة التي لا يحدث فيها تضخم ، وذلك لأن الموارد الاقتصادية لا تكون مشغلة بكاملها ، وبالتالي فإن أي زيادة في الإنفاق القومي تؤدي إلى زيادة مماثلة في التوظيف والتشغيل للموارد الاقتصادية المعطلة في الإنتاج بينما تحافظ الأسعار على مستواها ثابتاً .

المرحلة الثانية :

وفي هذه المرحلة يقترب الاقتصاد القومي إلى مستوى التشغيل الكامل والإنتاج الكامل بمعني أنه مع استمرار زيادة الإنفاق القومي تصبح بعض الموارد الاقتصادية أكثر ندرةً وبالتالي ترتفع أسعارها وتصبح ذات تكلفة إنتاج عاليه ، وهكذا فإن هذه المرحلة تشهد قدراً مقبولاً من التضخم والارتفاع العام في الأسعار .

المرحلة الثالثة :

وفي هذه المرحلة يصل الاقتصاد القومي إلى مستوى التشغيل الكامل والإنتاج الكامل وبالتالي يصبح من المتعذر زيادة الإنتاج لذا فإن أي زيادة في الإنفاق العام أو الطلب الكلي الفعّال لابد أن ينعكس في زيادة الأسعار وهذا يؤدي إلى نشوء ما يسمى بالتضخم الحاد . [1]

ثانياً: التضخم الناشئ عن التكاليف :-

يرتفع المستوى العام للأسعار أيضاً كلما ارتفع المستوى العام للتكاليف في فتره زمنية محدده مع بقاء الأشياء الأخرى ثابتة والعكس صحيح ، وترتفع معدلات التضخم عادة بسبب وجود زيادة في تكاليف عناصر الإنتاج مع عدم وجود زيادة في الطلب .

نجد أن هذه الزيادة تكون نتيجة لزيادة الأجور بمعدلات تفوق معدلات زيادة الإنتاجية أو زيادة معدلات الإنتاج للسلع المحلية أو المستوردة ، ويلاحظ أنه في حالة ثبوت سعر الصرف ينتقل التضخم من العالم الخارجي إلى الاقتصاد الوطني من خلال عناصر الإنتاج المستوردة وهذا ما يسمى بالتضخم المستورد .[2]

ثالثاً: التضخم نتيجة الربح :-

نجد أن أسعار السلع والخدمات ترتفع كنتيجة لرفع معدلات الربح التي يريد أن يحققها المنتج أو البائع فوق المعدلات السائدة ودون وجود سبب لذلك ، فإن الرفع في معدلات الربح يكون على حساب المستهلك ويؤدي إلى ارتفاع الأسعار وتناقص القيمة الشرائية للنقود .

---

[1] المرجع السابق ، ص287 .

[2] د. طارق فاروق الحصري ، مرجع سابق ، ص152 .

رابعاً: التضخم الهيكلي :-

يحدث مثل هذا النوع من التضخم حين ترتفع أسعار بعض السلع الرئيسية والأساسية في الإنتاج والتي تدخل كمواد أولية أو وسيطة في إنتاج السلع الأخرى الأمر الذي يؤدي بدوره إلى زيادة أسعار هذه السلع المنتجة ، ومن الأمثلة على ذلك ارتفاع أسعار البترول الخام الذي يدخل في إنتاج كثير من السلع والصناعات الأخرى وذلك إما كمادة أولية داخلة في الصناعة أو على شكل مصدر للطاقة والوقود في تشغيل المصانع .[1]

وعليه يرى الباحث أن هذا يفسر التضخم الحاصل في الوقت الحالي حيث أن الارتفاع في أسعار البترول (لرفع دعم الدولة عنه) انعكست آثاره في زيادة تكاليف إنتاج السلع والصناعات الأخرى مما أدى إلى ارتفاع في المستوى العام للأسعار ، وأيضاً أن للحكومة القدرة على دحر مثل هذه الأسباب عموماً وذلك باستخدام سياسات معينة تساعد في التقليل من حدة التضخم فمثلاً التضخم الناشئ عن الربح فيمكن لها فرض هوامش ربح محدده لكل من المنتج والبائع ، وفرض رقابه على السوق وذلك بتسعير المنتجات بأسعارٍ ثابتة وغير قابلة للزيادة .

2/2/3 أدوات قياس التضخم :-

يتم قياس التضخم وفقاً لمقاييس بسيطة ومقاييس في شكل مؤشرات تبين حركة التغير في الأسعار تتمثل في الآتي :[2]

(1) مقاييس التضخم البسيطة :-

أ. معدلات التضخم البسيط :

يوضح هذا المقياس معدلات التغير السنوي في الأسعار في السنة الحالية مقارنة بما عليه في السنة السابقة لها وذلك وفقاً للقانون الآتي :

معدل التضخم البسيط = مستوى الأسعار في العام الحالي – مستوى الأسعار في العام الماضي
مستوى الأسعار في العام الماضي

ب. معدل التضخم الناتج عن الجانب النقدي :

وهو يقيس التضخم الذي يرجع إلى التوسع في الإصدار النقدي ، ولذلك يعد مقياس جزئي للتضخم في المجتمع ويقاس وفقاً للمعادلة التالية :

معدل التضخم = معدل النمو في الإصدار – معدل النمو في الناتج الحقيقي

---

[1] د. أحمد زهير وآخرون ، مرجع سابق ، ص288 .
[2] د. السيد محمد أحمد السيرتي ، مرجع سابق ، ص305 .

ج. معدل التضخم الناتج عن زيادة الطلب الكلي :

وهو مقياس لمعدل التضخم بالفرق بين معدل الزيادة في الطلب الكلي ومعدل النمو في الناتج الحقيقي ، ويقاس وفقاً للمعادلة التالية :

معدل التضخم = معدل الزيادة في الطلب الكلي – معدل النمو في الناتج الحقيقي

(2) مقاييس التضخم بالمؤشرات :-[1]

هنالك مؤشران يستخدمان لبيان حركة التغير في الأسعار وبالتالي يعتبران مقياس للتضخم ويتمثلان في الآتي :

أ. المخفض الضمني للناتج المحلي :

وهو يمثل الرقم الذي يعبر عن العلاقة بين الناتج المحلي الإجمالي بأسعار سنة أساس معينة والناتج الإجمالي بالأسعار الجارية ، وتتم عملية حسابه بقسمة الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية على الناتج المحلي الإجمالي بأسعار سنة الأساس (بالأسعار الثابتة) لنفس السنة .

وعليه كلما كان النمو في الرقم القياسي الضمني للناتج المحلي الإجمالي سالباً أو صفرياً كلما كان هنالك استقرار اقتصادي ، أما إذا كانت قيمته أكبر من الصفر فإن ذلك يدل على الارتفاع في المستوى العام للأسعار .

ب. الرقم القياسي لتكاليف المعيشة (الرقم القياسي لأسعار المستهلك) :

يعتبر هذه المقياس من أكثر مقاييس التضخم شيوعاً فهو يعكس مقدار التغير في المكتسبات التي يستطيع المستهلك العادي الحصول عليها سواءً كانت هذه المكتسبات سلعية أو خدمية ، حيث يتفق المحللون على أهمية الرقم القياسي لأسعار المستهلك وذلك لكونه يعكس التدهور الذي يطرأ على القوة الشرائية للنقود ، فالعلاقة بين قيمة النقود وكمية السلع المشتراه علاقة عكسية فارتفاع أسعار السلع والخدمات يعني انخفاض لقيمة النقود والعكس صحيح .

$$\text{قيمة النقود} = \frac{1}{\text{مستوى الأسعار}}$$

وعليه إذا أردنا معرفة قيمة النقود لابد من حصر التغيرات التي تطرأ على أسعار السلع والخدمات والتعبير عنها برقم حسابي (قياسي) ، حيث يعطي اتجاه هذه التغيرات وقيمتها ويصبح هذا الرقم للتغير في الأسعار هو المُعَبِر الحقيقي عن قيمة النقود .

---

[1] د. أكرم حداد وآخرون ، النقود والمصارف ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص ص202 – 203 .

3/2/3 الأرقام القياسية للأسعار :-

تعرف الأرقام القياسية بأنها : " عبارة عن متوسطات مقارنة نسبية وزمنية للأسعار " ، والمقصود من أنها متوسطات نسبية هو أنها تبين مدى التطور في النقود والأسعار بالنسبة لشيءٍ معين ، وتقوم على استخدام أساس معين للمقارنة يسمى سنة الأساس حيث يتم مقارنة التطورات في النقود والأسعار بسنة الأساس ، حيث يعتمد اختيار سنة الأساس على مدى الثبات النسبي لمستوى الأسعار في تلك السنة .[1]

وتستخدم الأرقام القياسية لقياس التغيرات في الأسعار وذلك من خلال تتبع التطورات التي تطرأ على الأسعار للسلع والخدمات خلال فترة زمنية معينة ، حيث يشير الارتفاع المستمر فيها إلى وجود التضخم في المجتمع المعين ، وتكتسب الأرقام القياسية أهميتها من خلال مقدرتها على عكس التغيرات في مستويات الأسعار التي تحدث في الاقتصاد القومي .[2]

خطوات احتساب الرقم القياسي للتغير في الأسعار :-[3]

1/ اختيار عينة السلع :

يتم اختيار عينة من السلع التي لها صفة الشيوع والاستهلاك من فئة معينة من الأفراد وتعكس في نفس الوقت الاتجاهات العامة للأسعار ، وهذه العينة يجب أن تكون ممثلة للتغير في الأسعار ويُجْرى ذلك وفقاً لمسح يدعى بمسح ميزانية الأسرة .

2/ اختيار سنة المقارنة :

وتستخدم هذه السنة لمقارنة التغير في الأسعار بين فترتين زمنيتين أي بين سنة الأساس والسنة المراد احتساب الأسعار عندها .

3/ التعبير عن أسعار السلع بنسب مئوية وذلك من خلال العلاقة التالية :

الرقم القياسي يساوي سعر السلعة في سنة المقارنة مقسوماً على سعر السلعة في سنة الأساس مضروباً في 100% .

وبعد هذه الخطوات هنالك طريقتان لاحتساب الأرقام القياسية للسلع ، وتتمثل هذه الطرق في الآتي :

1. طريقة المتوسطات :

يتم من خلال هذه الطريقة تحويل الأسعار في سنة المقارنة إلى نسب مئوية مع افتراض أنها في سنة الأساس تمثل (100%) ، وذلك عن طريق إيجاد ما يسمى بالسعر المئوي .

---

[1] د. محمد زكي شافعي ، مقدمة في النقود والبنوك ، (القاهرة : دار النهضة العربية لنشر ، 1969م) ، ص66 .

[2] د. رمزي زكي ، مشكلة التضخم في مصر وأسبابها ونتائجها مع مقترحات لمكافحة الغلاء ، (القاهرة : الهيئة المصرية العامة للكتاب ، 1980م) ، ص107 .

[3] د. أكرم حداد وآخرون ، مرجع سابق ، ص203 – ص205 .

وعليه نجد أن السعر المئوي عبارة عن نتاج لقسمة السعر الحقيقي للسلعة في سنة المقارنة على السعر الحقيقي للسلعة في سنة وذلك كالآتي :[1]

السعر المئوي يساوي السعر الحقيقي في سنة المقارنة مقسوماً على السعر الحقيقي في سنة الأساس مضروباً في 100% .

ومن ثم يتم احتساب الرقم القياسي لسنة الأساس وسنة المقارنة كالآتي :

الرقم القياسي لسنة الأساس يساوي إجمالي النسب المئوية لسنة الأساس مقسوماً على العدد الكلي للسلع .

الرقم القياسي لسنة المقارنة يساوي إجمالي السعر المئوي لسنة المقارنة مقسوماً على العدد الكلي للسلع .

مثال توضيحي :

لنفترض أن السلع التالية هي السلع الممثلة لاستهلاك في مجتمعٍ ما : الخبز ، اللحوم ، الملابس ، السكن ، الخضار ، وان أسعار هذه السلع كانت وعلى التوالي عام 1991م (سنة الأساس) هي : 20 ، 80 ، 40 ، 100 ، 10 ، أما أسعار هذه السلع في عام 1999م فكانت وعلى التوالي 35 ، 100 ، 45 ، 120 ، 15 .

المطلوب احتساب الرقم القياسي :-

جدول رقم (1/2/3)

متوسطات الأسعار

السلعة	سنة الأساس 1991م		سنة المقارنة 1999م	
	السعر الحقيقي	النسب المئوية	السعر الحقيقي	السعر المئوي
الخبز	20	%100	35	175
اللحوم	80	%100	100	125
الملابس	40	%100	45	112.5
السكن	100	%100	120	120
الخضار	10	%100	15	150
المجموع		%500		682.5

المصدر : د. أكرم حداد وآخرون ، النقود والمصارف ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص204 .

[1] المرجع السابق ، ص204 .

الرقم القياسي لسنة الأساس = $\frac{500}{5}$ = 100%

الرقم القياسي لسنة المقارنة = $\frac{682.5}{5}$ = 136.5%

وعليه نلاحظ أن الأسعار في سنة المقارنة ارتفعت بنسبة 36.5% عما كانت عليه في سنة الأساس .

ولكن يعاب على هذه الطريقة في كونها تغفل عن الحجم الحقيقي من أنفاق الأفراد على هذه السلع كنسبة من دخلهم فمثلاً قد ينفق الأفراد نصف دخولهم على السكن مقارنة مع الملابس وهكذا .

2. طريقة الأوزان الترجيحية :

تقوم هذه الطريقة بالأخذ في الاعتبار الوزن الترجيحي لحجم الإنفاق لكل سلعة على حدا ، حيث تظهر في سنة الأساس الأهمية النسبية للسلع ويقابلها في سنة المقارنة الوزن الترجيحي ، والوزن الترجيحي يمثل حاصل ضرب النسبة المئوية لسنة المقارنة في الأهمية النسبية لسنة الأساس .

الوزن الترجيحي = النسبة المئوية لسنة المقارنة x الأهمية النسبية لسنة الأساس

ثم بعد ذلك يتم احتساب الوزن الترجيحي لسنتي المقارنة والأساس كالآتي :

الوزن الترجيحي لسنة الأساس يساوي إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس مقسوماً على إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس مضروباً في 100% .

الوزن الترجيحي لسنة المقارنة يساوي إجمالي الوزن الترجيحي في سنة المقارنة مقسوماً على إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس مضروباً في 100% .

مثال توضيحي :

بالرجوع إلى المثال السابق يمكن إعادة احتساب الرقم القياسي لأسعار السلع الاستهلاكية وفقاً لطريقة الأوزان الترجيحية . [1]

[1] المرجع السابق ، ص205 .

جدول رقم (2/2/3)

الأوزان الترجيحية للأسعار

سنة الأساس 1991م				سنة المقارنة 1999م		
السلعة	السعر الحقيقي	الأهمية النسبية	النسب المئوية	السعر الحقيقي	النسبة المئوي	الوزن الترجيحي
الخبز	20	10	%1000	35	175	1750
اللحوم	80	15	%1500	100	125	1875
الملابس	40	20	%2000	45	112.5	2250
السكن	100	40	%4000	120	120	4800
الخضار	10	15	%1500	15	150	2250
المجموع		100	%10000			12925

المصدر : د. أكرم حداد وآخرون ، النقود والمصارف ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص206 .

الوزن الترجيحي لأسعار السلع في سنة الأساس = $\frac{10000}{100}$ = %100

الوزن الترجيحي لأسعار السلع في سنة المقارنة = $\frac{12925}{100}$ = %129.25

ونجد هنا اختلافاً في الرقم القياسي بين الطريقتين وذلك لاختلاف طريقة حسابه ، ولكن تفضل طريقة الأوزان الترجيحية لأنها تعطي دقة كبيرة في عملية الاحتساب وذلك لأنها تأخذ في عين الاعتبار الحجم الحقيقي من إنفاق الأفراد على السلع .[1]

وعليه يرى الباحث أن من أفضل الطرق التي تعمل على التحديد الدقيق للنسب التي يتمثل فيها التضخم هي طريقة الأوزان الترجيحية .

[1] المرجع السابق ، ص206 .

المبحث الثالث

الآثار الاقتصادية والمحاسبية وطرق علاجها

1/3/3 الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتضخم :-

إن للتضخم آثار كبيرة ومتنوعة على فئات المجتمع المختلفة (مقرضين ، مقترضين ، فقراء ، أغنياء ، أصحاب دخول ثابتة ، أصحاب دخول متغيرة) ولكن تختلف آثاره على كل فئة من هذه الفئات بسبب التأثير على توزيع الدخل ، هذا بجانب ما تتولد عن التضخم آثار مباشرة وغير مباشرة على قرارات المدخرين والمستثمرين كما أن هنالك آثار سلبية وأخرى إيجابية ، وتتمثل تلك الآثار في الآتي :

(1) أثر التضخم على توزيع الدخل :-

إن العملية التضخمية تبدأ وتستمر بسبب الإختلالات الاقتصادية التي تصيب النشاط الاقتصادي بأكمله وفئات المجتمع المختلفة ، سواءً كان ذلك بسبب زيادة الطلب الكلي الفعلي أو بسبب زيادة تكاليف الإنتاج .[1]

ويصيب هذا النوع من التضخم مجموعة من فئات المجتمع ، ونفرق هنا بين أربع من هذه الفئات وفقاً لتأثرهم بالتضخم :

* **فئة أصحاب الدخول النقدية الثابتة :** هم الذين لهم دخول ثابتة وبالتالي تنخفض دخولهم الحقيقية بنفس معدل التضخم ، وهم أكثر فئات المجتمع ضرراً من التضخم مثل أصحاب الإيجارات الثابتة والمحددة بالقانون .

* **فئة أصحاب الدخول النقدية شبه الثابتة :** وهي الفئة التي تزداد دخولها بنسبة أقل من نسبة الارتفاع في المستوى العام للأسعار وبالتالي تنخفض دخولهم الحقيقية بالفرق بين معدل التضخم ومعدل الزيادة في دخولهم ، وهم مثل أصحاب المعاشات .

* **فئة أصحاب الدخول الحقيقية الثابتة :** وهم الذين تزداد دخولهم النقدية بنفس الزيادة في المستوى العام للأسعار لذا تظل دخولهم ثابتة ولا تضار ولا تستفيد من التضخم ، وهم مثل طبقات العمال في الدول المتقدمة والتي لها نقابات عمال قوية .

* **فئة أصحاب الدخول النقدية المتغيرة :** وهم الفئة التي تزداد دخولها بنسبة فوق نسبة الارتفاع في المستوى العام للأسعار لذا تزداد دخولهم الحقيقية وبالتالي تستفيد من التضخم وهم مثل التجار ، أصحاب الأعمال ، والحرفيين والمهنيين .[2]

---

[1] د. عقيل حاسم عبد الله ، النقود والمصارف ، ط2 ، (عمان : دار مجدي للنشر ، 1999م) ، ص249 .

[2] د. السيد محمد أحمد السيرتي ، مرجع سابق ، ص307 .

(2) آثار التضخم على الاستثمار :-

إن الارتفاع في المستوى العام للأسعار لا يصيب فقط السلع الاستهلاكية والخدمات ولكنه يشمل مجموعة من السلع الرأسمالية والوسيطة والتي يمثل الإنفاق عليها نسبة كبيرة من التكاليف الكلية للمشروعات الاستثمارية والجديدة ، وهذا بدوره سوف يؤثر سلباً على قدرة الكثير من رجال الأعمال والمستثمرين لتنفيذ مشروعات استثمارية جديدة أو عمل توسعات في الطاقة الإنتاجية الموجودة فعلاً .

وعليه نجد أن كثيراً من رجال الأعمال قاموا بالاستثمارات في الأنشطة التي تتسم بسرعة دوران رأس المال مثل (المضاربة على الأراضي والعقارات ، وتخزين السلع) ، فضلاً عن توجيه الاستثمارات إلى إنتاج السلع والخدمات الترفيهية والكمالية التي يطلبها أصحاب القدرة الشرائية المرتفعة ، كما يؤدي التضخم إلى ضعف قدرة الدولة على جذب الاستثمارات الأجنبية ، وكل هذه الأمور تعرقل عمليات الاستثمار والتنمية في المجتمع .[1]

(3) الآثار السلبية للتضخم :-

ويقصد بها الآثار الضارة على المستويين الاجتماعي والاقتصادي ، ويمكن حصر هذه الآثار في الآتي :

أ. فقدان الثقة في الوحدة النقدية المتداولة بسبب التدهور المستمر في قيمة النقود مما يؤدي إلى تقليل الحافز على الادخار وارتفاع الأسعار بالإضافة إلى استخدام عملات أخرى أجنبية .

ب. يعمل التضخم على اختلال ميزان المدفوعات وإحداث العجز فيه ، ويرجع ذلك بسبب ارتفاع أسعار الصادرات وبالتالي انخفاض حصيلتها إلى جانب زيادة الطلب على الواردات بسبب انخفاض الأسعار العالمية مقارنة بالأسعار المحلية .

ج. اختلال التخطيط القومي وذلك بسبب اختلال تنفيذ مشاريع التنمية الاقتصادية نتيجة لعدم القدرة على دفع تكاليف إنشاء المشروعات ، ذلك بسبب ارتفاع تكاليف عناصر تلك المشروعات خلال فترة التنفيذ مما يصاحب عجز في الحصول على الموارد اللازمة لإتمام مشروعاتها .

د. يخلق التضخم آثاراً اجتماعية متمثلة في العادات الحديثة والدخيلة على طبقات الفقراء وهي (كالسرقة) ، وقد تلجأ بعض الفئات الضعيفة منهم إلى الشحذ ومسألة الناس في الشوارع والطرقات . [2]

---

[1] د. أشرف أحمد العدلي ، الاقتصاد الكلي بين النظرية والتطبيق ، (القاهرة : مؤسسة الرؤية للطباعة ، 2006م) ، ص284 .

[2] د. جمال خريس وآخرون ، النقود والبنوك ، (عمان : دار الميسرة للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص132 .

هـ . يعمل التضخم – بالإضافة إلى احتدام التمايز الاجتماعي بين الطبقات – على خلق هجرة الكفاءات الفنية والبشرية إلى الخارج حيث ترتفع فيها معدلات الأجور النقدية والحقيقية ، ولا شك أنهم خسارة كبيرة على الاقتصاد القومي للبلاد نظراً لأنهم كانوا يمثلون احتياطاً هاماً لدفع عجلات التنمية في البلاد ، فضلاً عن التفكك الأسري وانحلال الروابط العائلية والاجتماعية وكذلك التأثير سلباً على تربية الأبناء والقيم العائلية .

و. يصاحب التضخم انتشار الرشوة والفساد الإداري ، حيث يلجأ إليها أصحاب الدخول الثابتة – وهم غالباً الموظفين – كأسلوب مضاد يخفف من حدة التضخم وذلك لأنهم يفقدون جزءاً كبيراً من دخولهم لما يحدثه التضخم من ارتفاع حاد في الأسعار ، فيلجئون إلى الرشوة كأسلوب مساعد لمواجهة هذه الظاهرة .[1]

(4) الآثار الإيجابية للتضخم :-

على الرغم من السلبيات التي أحاطت بالتضخم إلا أنه لا يخلو من الإيجابيات التي يعكسها على بعض فروع النشاط الاقتصادي وبعض الفئات الجزئية من أفراد المجتمع ، ويمكن حصر هذه الآثار في الآتي :

أ- يساعد التضخم المدينين في تخفيف أعباء الدين عنهم ، وذلك نتيجة لانخفاض القيمة الحقيقية للنقود الناجم عن ارتفاع المستوى العام للأسعار مما يجعلهم يسددون ديونهم بنفس القيمة الاسمية ولكن بقوة شرائية أقل مما كانت عليه في الفترة التي اقترضوا فيها .

ب- يؤدي التضخم إلى حصول ادخار إجباري ناتج من قيام الحكومة بتمويل الموازنة من خلال إصدار نقود جديدة والتي يصاحبها ارتفاع في المستوى العام للأسعار ، الأمر الذي بدوره يؤدي إلى عدم قدرة الأفراد المستهلكين على الشراء بالأسعار الجديدة مما يجبر هم على تخفيض مستوى الاستهلاك وزيادة الادخار لديهم حتى يتمكنوا من جمع نقود تواكب أسعار تلك السلع .

ج- يشجع التضخم عمليات الاستثمار في مجالات إنتاج السلع التي ترتفع أسعارها وذلك لتحقيق أرباحاً إضافية ناجمة من هذا الارتفاع .

د- يستفيد من التضخم أصحاب الدخول المتغيرة كالمنتجين والتجار لأنهم يستطيعون تعويض ارتفاع تكاليف الإنتاج من خلال رفع قيمة السلعة التي يبيعونها تعلاً بسبب ارتفاع الأسعار .[2]

---

[1] د. مجدي عبد الفتاح سليمان ، علاج التضخم والركود الاقتصادي في الإسلام ، (القاهرة : دار غريب للنشر ، 2002م) ، ص82 .

[2] د. جمال خريس وآخرون ، مرجع سابق ، ص133 .

هـ – يعمل التضخم الناتج عن زيادة الطلب على معالجة البطالة وخصوصاً في المراحل الأولى له ، وذلك بافتراض أن الاقتصاد يعاني من وجود طاقات إنتاجية معطلة أي بمعني انه يعمل دون مستوى التشغيل الكامل .

وعليه يرى الباحث أن للتضخم آثاراً يمكن أن تكون إيجابية لفئات مختلفة من المجتمع وسلبية على الفئات الأخرى ، ولكن الآثار السلبية له تطغي على ايجابيته لأنها تؤثر على أكثر من ثلثي المجتمع اليوم حيث أن معظم أفراد المجتمع من أصحاب الدخول الثابتة وطبقات الفقراء وهم الذين يتضررون من حدوث التضخم .

2/3/3 الآثار المحاسبية للتضخم :-[1]

هنالك آثار محاسبية ناتجة من تجاهل التضخم في القوائم المالية للشركات ، وتتمثل هذه الآثار في الآتي :

(1) أرباح المنشآت التي تظهر بالقوائم المالية أرباحاً صورية :

في ظل مبدأ التكلفة التاريخية تظهر الإيرادات معبراً عنها بوحدة النقد الحالية والسائدة خلال العام ، بينما تظهر بعض المصروفات (كالاستهلاك وتكلفة المبيعات) معبراً عنها بوحدات نقدية غير متماثلة معها ، لذا حتى يتم قياس أرباح المشروع على أساس سليم ينبغي تعديل الإيرادات للتعبير عما يقابلها من سلع وخدمات استخدمت في سبيل الحصول عليها ، حيث يستخدم لهذا الغرض أحد الأرقام القياسية العامة أو الخاصة لتعديل كل مفردة من مفردات المصروفات والإيرادات للمنشأة ، وذلك لقياس القيمة الحقيقية لصافي الربح والتغير الحقيقي الذي يطرأ عليه .

(2) عدم قابلية الأرقام للمقارنة والتنبؤ وعدم تجانسها :

ويظهر ذلك للأسباب الآتية :

أ- نظراً لعدم تجانس البيانات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية عن فترات زمنية مختلفة فإن هذه البيانات تكون غير قابلة للمقارنة حتى ولو كان كل منها صحيحاً ودقيقاً في تاريخه وذلك بسبب ظاهرة التضخم وضعف القوة الشرائية للنقود ، الأمر الذي يترتب عليه نتائج زائفة ومضللة ويصبح من المستحيل إجراء المقارنات السليمة بين البيانات الكمية ما لم تكن هذه البيانات متجانسة ، كما تصعب المقارنات لنتائج المنشأة في فترات متتابعة .

---

[1] د. خيرت ضيف ، مذكرات في تطور الفكر المحاسبي ، (بيروت : دار النهضة العربية ، 1978م) ، ص231 .

ب- إن عدم قابلية الأرقام المحاسبية – ذات التواريخ المختلفة – للمقارنة على جانب كبير من الخطورة فيما يتعلق بدراسة سلوك الاتجاهات المختلفة في السلاسل الزمنية ، وحتى تكون المقارنة صحيحة وغير مضللة في نتائجها يجب أن تكون قيم المتغير موضوع التحليل مقاسه بنفس الوحدات وأعدت بنفس الطريقة في الفترات الزمنية المتتابعة حتى لا تتغير طبيعتها وصفاتها التي تميزها .

(3) سداد الضرائب على أرباح صورية :

إن إخضاع الأرباح المحققة – وفقاً لأساس التكلفة التاريخية – للضرائب يعني جزئياً فرض الضريبة على رأس المال ، وهو أمر يتسم بالخطورة لأنه يعني تعريض رأس المال للنقص وتعريض الشركة في نهاية الأمر للخطر .[1]

(4) عدم سلامة معدل الاستثمار :

يقاس معدل الربح أو الاستثمار بإيجاد النسبة بين صافي الربح ورأس المال المستثمر أحياناً وبين مجموع الأصول أحياناً أخرى ، ويترتب على إتباع مبدأ التكلفة التاريخية في فترات ارتفاع الأسعار أن تصبح معدلات الاستثمار غير سليمة ، وذلك لأن قيمة الأرباح التي تتضمنها قوائم الأرباح تظهر مبالغاً فيها وكذلك قيمة رأس المال لمجموع الأصول تظهر كلها أو بعضها بقيمتها التاريخية وهي تقل كثيراً عن قيمتها الحالية .

(5) تحديد سعر بيع في ضوء تكاليف تاريخية :

نجد أن استعمال التكلفة التاريخية غير المعدلة يتضمن إساءة في ملائمة التكلفة المخصصة للإنتاج ، حيث أنها تعكس مستويات أسعار ماضية بإيرادات لمستويات أسعار جارية الأمر الذي يجعل سعر البيع لا يمثل التضحية الاقتصادية الحقيقية التي تقدمها الوحدة الاقتصادية للمنتج .[2]

3/3/3 طرق علاج التضخم من الناحية الاقتصادية :-

يعتبر القضاء على التضخم واحتوائه من أهم أهداف السياسات الاقتصادية في الدول التي تعاني من وجوده كظاهرة مرضية في الاقتصاد القومي ، ويتم وضع هذه السياسات من قبل البنوك المركزية والتي لها أثر كبير في علاج مثل هذه الظواهر المرضية التي تصيب الاقتصاد .

---

[1] المرجع السابق ، ص232 .

[2] مدحت فوزي عليان وادي ، " أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للتضخم في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية " ، ماجستير غير منشورة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية الدراسات العليا) ، 2006م ، ص123 .

وتتمثل هذه السياسات في الآتي :[1]

(أ) السياسات النقدية :-

تعرف بأنها : " هي تلك السياسة ذات العلاقة بالنقود والجهاز المصرفي والتي تؤثر على عرض النقود إما بزيادة حجمها أو الإقلال منها " .

تستخدم هذه السياسة في علاج التضخم الناتج عن الطلب وذلك من خلال امتصاص فائض العرض النقدي بالقدر الذي يضبط معدلات التغير في كمية النقود بهدف المحافظة على استقرار مستويات الأسعار .

وتستخدم هذه السياسة مجموعة من الأدوات متمثلة في الآتي :

1. سعر أو معدل الفائدة :

وهو السعر الذي تضعه البنوك التجارية للأفراد مقابل مدخراتهم لدى البنك ، وهنا يقوم البنك المركزي بإلزام البنوك التجارية برفع سعر الفائدة إلى أقصى درجة ممكنة في حالة وجود التضخم وذلك ليتم امتصاص الكتلة الزائدة من السيولة .

2. سعر أو معدل الخصم :

وهو السعر الذي تتعامل به البنوك التجارية مع البنك المركزي وهو أعلى بقليل من سعر الفائدة ، فيعمل البنك المركزي على زيادة نسبة هذا السعر للتقليل من عرض أو سيولة النقود .

3. نسبة الاحتياطي القانوني :

وهي النسبة التي يحتفظ بها البنك المركزي من كل وديعة تودع فيه ، يقوم البنك المركزي بزيادة هذه النسبة للتقليل من نسبة الزيادة في السيولة النقدية .

4. عمليات السوق المفتوح :

ويتمثل ذلك في قيام البنك المركزي ببيع السندات الحكومية والاحتفاظ بالمبالغ المقابلة لها الأمر الذي بدوره يساعد في تقليل سيولة النقود .

وعليه تعتبر السياسات النقدية من الوسائل الهامة للتحكم في التضخم أو الانكماش عموماً .

(ب) السياسات المالية :-

وهي السياسة الحكومية التي تتبعها الدولة في تحديد المصادر المختلفة للأدوات العامة للدولة وتحديد أهميتها من جهة والكيفية التي يتم بها الاستخدام من جهة أخرى ، وذلك لتمويل الإنفاق العام بحيث تحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة .

---

[1] د. إسماعيل عبد الرحمن وآخرون ، مفاهيم أساسية في علم الاقتصاد الكلي ، (عمان : دار وائل للنشر ، 1999م) ، ص ص154 – 155 .

وعليه تستخدم أدوات السياسات المالية في تخفيض التضخم الناتج عن الطلب وذلك عن طريق تخفيض الإنفاق الحكومي وزيادة حصيلة الدولة من الضرائب .

* تتم معالجة التضخم الناتج عن ارتفاع التكاليف عن طريق استخدام السياسات الاقتصادية وذلك من خلال ضبط معدلات الزيادة في الأجور وفقاً لمعدلات الزيادة في إنتاجية العمل ، وهذا من شأنه يخلق مساواة بين أسعار خدمات عنصر العمل مع إنتاجيته الحدية مما يؤدي إلى زيادة الكفاية الإنتاجية لعنصر العمل .[1]

* ويرى الباحث أن هنالك جزءاً من السياسات النقدية له علاقة وطيدة مع الربا لذا لا يمكن استخدامه في الدول ذات الاقتصاد الإسلامي لذا يجب التركيز على رفع معدلات الاحتياطي القانوني من قبل البنك المركزي وأيضاً بيع السندات الحكومية ، وكذلك تساعد السياسات المالية للبنك المركزي على الاحتفاظ بكميات كبيرة من النقود المعروضة ، حيث أن الاحتفاظ بأكبر كمية من النقود يساعد في استقرار معدلات الارتفاع في الأسعار وزيادة القوة الشرائية لوحدة النقد .

4/3/3 طرق علاج التضخم من الناحية المحاسبية :-

يتم معالجة الآثار التضخمية على الحسابات – وخصوصاً عند قياس الدخل – من أجل الوصول إلى القيمة الحقيقية للمركز المالي بمجموعة من المعالجات تتمثل في الآتي :

أولاً: المعالجات الجزئية :-

يتم وفق هذه المعالجات إجراء تعديلات على بعض عناصر كشف الدخل والمركز المالي حيث تتضمن طريقة الإهلاك وطريقة التكلفة المباعة .

(1) طريقة الإهلاك (الاندثار) :-

نجد أن هذه الطريقة تعمل على معالجة التضخم في الموجودات (الأصول) الثابتة وفقاً لثلاث معالجات تتمثل في الآتي :

أ. معالجة الإهلاك عن طريق استخدام طريقة القسط المعجل :

حيث أنه بموجب هذه الطريقة يتم احتساب الإهلاك بنسب عاليه في السنوات الأولى من العمر الإنتاجي للأصل الثابت ثم تخفيض هذه النسب في السنوات الأخيرة ، بمعني أن هذه الطريقة تعالج أثر التضخم في السنوات الأولى من عمر الإنتاجي للأصل باعتبار أن هذا الأثر يكون قليلاً حينها ، وعند زيادة المعدلات للتضخم يقلل هنا الإهلاك وذلك لضآلة المبلغ المتبقي من تكلفة الأصل الثابت .[2]

---

[1] المرجع السابق ، ص155 .

[2] د. سعود جايد مشكور العامري ، محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق ، (عمان : دار زهران للنشر ، 2009م) ، ص ص211 – 212 .

ب. احتساب الإهلاك على أساس التكلفة الاستبدالية للأصول الثابتة :[1]

يتم احتساب الإهلاك بعد إعادة تقدير الموجودات الثابتة على أساس التكلفة الاستبدالية (السوقية) حيث تعرف بأنها : " هي تكلفة إحلال الخدمات المتوقعة للموجودات الممتلكة ، أو مقدار النقدية التي يمكن دفعها للحصول على نفس الأصول (الموجودات) اللازمة لأعمال الشركة " ، ثم يرحل الفرق بين الإهلاك على أساس التكلفة التاريخية والتكلفة الاستبدالية إلى حساب احتياطي زيادة التكلفة الاستبدالية .

ج. احتساب الإهلاك على أساس التكلفة التاريخية المعدلة :

حيث يتم احتساب الإهلاك بعد تقييم الأصل الثابت باستخدام الأرقام القياسية العامة لمستويات الأسعار ، ثم يرحل الفرق بين الإهلاك بالتكلفة المعدلة والتاريخية إلى حساب احتياطي زيادة التكلفة التاريخية .

(2) طريقة تكلفة البضاعة المباعة :-

من أهم الطرق المتبعة للحد من التضخم في تكلفة البضاعة كمعالجة جزئية هي طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً ، حيث تقوم هذه الطريقة باحتساب تكلفة البضاعة على أساس البضاعة المشتراه أخيراً وذلك لأنها تكون أقرب إلى أسعار المبيعات ولكن شرطاً ألا يكون هنالك فارق زمني بين وقت الشراء البضاعة وبين تاريخ بيعها .

وبالرغم من إيجابيات هذه الطريقة وخصوصاً مع الشركات الصناعية إلا إنها لا توفر الموضوعية عند تقييم المخزون الظاهر في الميزانية ، لذا ظهرت طرق أخرى لتقييم المخزون وتتمثل في الآتي :

أ- التكلفة الاستبدالية :

يتم احتساب تكلفة البضاعة على أساس التكلفة الاستبدالية (السوقية) وذلك عن طريق إيجاد الفرق بين التكلفة التاريخية والسوقية للبضاعة ثم تحويلها إلى حساب الاحتياطي .

ب- استخدام الأرقام القياسية العامة :

بموجب هذه الطريقة يتم استخدام المستوى العام للأسعار لتعديل تكلفة البضاعة ثم يرحل الفرق بين التكلفة التاريخية والمعدلة للبضاعة إلى حساب احتياطي التكلفة التاريخية المعدلة .

ثانياً: المعالجات العامة :-

وتستخدم فيها محاسبة القوة الشرائية العامة ، حيث تستند هذه المعالجة على التعبير عن عناصر قائمة الدخل والميزانية بوحدات نقدية ذات قوة شرائية في تاريخ إعداد الميزانية .

---

[1] المرجع السابق ، ص 212 – ص 214 .

وعليه يقوم هذا النوع من التعديلات على نفس الإجراءات المقبولة قبولاً عاماً فيما عدا الاعتراف بالتغيرات التي تطرأ على القوة الشرائية العامة للنقود .

وتتم التعديلات وفقاً للقانون الآتي (السنوات للتوضيح) :

التكلفة التاريخية المعدلة = التكلفة التاريخية x الرقم القياسي لعام 1995م / الرقم القياسي لعام 2005م

ولكن هذا التعديل له نوعان :

أ. التعديل نحو الخلف = الرقم القياسي لعام 2005 م x التكلفة التاريخية / الرقم القياسي لعام 1995م

ب. التعديل نحو الأمام = الرقم القياسي في تاريخ وقت التعديل x التكلفة التاريخية / الرقم القياسي في تاريخ الاقتناء

وتتطلب المعالجات العامة – للميزانية وكشف الدخل – التمييز بين نوعين من العناصر وهي العناصر النقدية والعناصر غير النقدية :

* العناصر النقدية هي العناصر التي تبقى مبالغها ثابتة متجاهلة حقيقة التغيرات في مستويات الأسعار وهي مثل الموجودات والمطلوبات النقدية .

* العناصر غير النقدية وهي العناصر التي تتأثر مبالغها بالتغيرات في مستويات الأسعار وهي مثل الموجودات الثابتة والمخزون .[1]

ثالثاً: المعالجات الخاصة :-

نتيجة للانتقادات التي وجهت إلى محاسبة القوة الشرائية العامة فقد قدمت هذه الطريقة الربط بين مفهوم الدخل المحاسبي والدخل الاقتصادي باستخدام وحدة قياس تتوفر فيها الملائمة والعقلانية ، وتتم التعديلات على أساس التكلفة الاستبدالية لتشمل الموجودات الثابتة والمخزون والمصروفات ، وتتميز هذه التكلفة بكونها تفصح عن الدخل الحقيقي من خلال مقابلة الإيرادات الحالية مع المصروفات الحالية .

وعليه يرى الباحث أن من أفضل الطرق التي يمكن استخدامها لمواجهة مشاكل التضخم في القوائم المالية – وخصوصاً مشكلة توزيع الأرباح الصورية – هي استخدام أساس التكلفة الاستبدالية بدلاً عن التكلفة التاريخية وذلك لأنها أكثر قرباً من الواقع ومن التغيرات التي تحدث في المستويات العامة الأسعار ، وكذلك أيضاً لكي تعبر هذه القوائم عن الواقع ولا تكون مضللة عند استخدامها من قبل المستخدمين للقوائم المالية .

---

[1] المرجع السابق ، ص 214 – ص216 .

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

- المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة لابتك .
- المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة .
- المبحث الثالث : اختبار الفرضيات .

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن شركة لابتك

1/1/4 نبذة تعريفية عن شركة لابتك :-

لابتك هي مؤسسة طبية رائدة تعمل في مجال الإمداد الطبي للمرافق الطبية عامة من المستشفيات ومعامل ومختبرات طبية وتشخيصية ومراكز البحوث بأفضل وأجود المعدات الطبية والمحاليل والمستلزمات الطبية .

تتميز لابتك بالجدية التامة في أدائها وتلتزم بأفضل معايير الجودة العالمية في كل تعاملاتها مما مكنها من المحافظة على ثقة العملاء في الداخل والخارج مما يجعلها الخيار الأمثل في السودان ، ولقد تم تأسيس هذه الشركة في عام 2001م وبدأت في مزاولة نشاطها عام 2006م .

تتعامل شركة لابتك مع الكثير من الشركات العالمية حيث تقوم باستيراد أفضل الأجهزة الطبية إلى السودان ، وتتمثل هذه الشركات في الآتي :

(1) شركة قريفولز "GRIFOLS " :

وهي شركة أسبانية تقوم بإنتاج أجهزة بأحدث التقنيات لفصل الدم ومشتقاته لبنوك الدم ، وتعمل في هذا المجال لأكثر من 60 عاماً .

(2) شركة داكو "DAKO" :

تحتل شركة داكو المرتبة الأولى في العام في مجال تشخيص الأنسجة السرطانية وفحوصات المناعة ، وهي من الشركات الأوربية حيث تقدم حلولاً متكاملة لفحوصات الأنسجة من استلام العينة وحتى تسليم النتيجة مستفيدة بذلك من خبرتها لأكثر من 40 عاماً في هذا المجال .

(3) شركة هيلينا " HELENA " :

وهي من الشركات الإنجليزية الرائدة في مجال تحاليل الدم بصورة عامة ، حيث تميزت لأكثر من 30 عاماً في إنتاج الأجهزة التي تقوم بالتحليل الكهربي للحزم البروتينية وتحليل مكونات وفحوصات الدم . [1]

[1] أحمد عثمان أحمد ، المدير التنفيذي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الأربعاء ، الساعة 11 صباحاً ، الموافق 2014/3/26م .

(4) مصنع أميكاث " AMECATH " :

هو من المصانع المصرية الرائدة في مجال تصنيع جميع أنواع القساطر ، ويعد أحد أفضل مصانع القساطر في العالم حيث يصنع خامات من القساطر توافق معايير الجودة العالمية التي يتم تصديرها إلى جميع دول العالم .

منتجات وخدمات شركة لابتك :-

تقدم شركة لابتك مجموعة من المنتجات والخدمات للعملاء من مختلف الجهات وتتمثل هذه الخدمات والمنتجات في الآتي :

أ. الإمدادات الطبية :

تقدم شركة لابتك مجموعة كبيرة من الإمدادات الطبية منها :

- الاختبارات السريعة .
- أدوات جمع العينات .
- الأدوات الجراحية .
- النظارات الواقية .

ب. تكنولوجيا المعلومات :

تعمل شركة لابتك على تقديم خدمات في تكنولوجيا المعلومات من أمثلتها :

- نظام إدارة إلكتروني للمعامل .
- نظام إدارة إلكتروني للصيدليات .
- نظام إدارة إلكتروني للمستشفيات .

ج. الهندسة الطبية :

تساعد شركة لابتك مجالات الهندسة الطبية وذلك بتوفير كافة قطع الغيار التي تحتاجها بالإضافة إلى خدمات الصيانة المتكاملة وأيضاً الدعم الفني وتوفير فرص التدريب للعاملين في هذا المجال .

أهداف الشركة :-

تقوم شركة لابتك للأدوية والمستلزمات الطبية على مجموعة من الأهداف تتمثل في الآتي :

1. توطين تكنولوجيا عالية ومتطورة في الأدوات الطبية داخل السودان .
2. تعمل على توفير منتجات ذات تقنيات حديثة لم تكن موجودة من قبل في السودان .
3. توفير استشارات أجنبية في مجالات الطب والهندسة الطبية .

4. توفير أجهزة مخصصة للكشف عن الأمراض المستعصية والتي يصعب اكتشافها يدوياً .

التضخم وشركة لابتك :-

تعتبر شركة لابتك من شركات الأفراد ، فهي شركة ذات نشاط تجاري تقوم باستيراد الأجهزة والمعدات الطبية من خارج السودان وتسوقها في المدن المختلفة .

تأثير التضخم :

- تتأثر شركة لابتك كثيراً بالتضخم وخصوصاً الارتفاع في أسعار صرف العملات الأجنبية وذلك لأنها تقوم بشراء الأجهزة والمعدات الطبية بالعملات الصعبة .
- تؤثر أيضاً أسعار العملات الأجنبية على مبيعات الشركة وذلك لأن الشركة تتعامل داخلياً بالعملة المحلية للسودان (الجنية) فعندما تحول قيمة الأجهزة للعملة المحلية تصبح ذات مبالغ ضخمة ويصعب بيعها بتلك الأسعار .
- لا تقوم الشركة بتغير قيم بنود قوائمها المالية وفقاً لمعدلات التضخم لذا هذا يؤثر على الأرباح التي يتم حسابها في الشركة .
- تتأثر مبيعات شركة لابتك بالحصار الاقتصادي الذي يحدث في السودان حيث يمنع ذلك من دخول الأجهزة والمعدات الطبية للشركة والقادمة من الشركات الأجنبية التي تتعامل معها .[1]

المشاكل المحاسبية في ظل التضخم :

- يتأثر سعر الصرف للعملات الأجنبية بالتغير في مستويات الأسعار لذا تصعب عملية الاستيراد وعملية البيع .
- صعوبة سداد ديون الشركة من طرف الأجانب وذلك لأنها مقيمة بالعملات الصعبة .
- صعوبة إجراء تعديلات في القوائم المالية عند وجود تضخم لتواكب الأرقام الحقيقية .

العمل بمبدأ الإفصاح داخل الشركة :

- تقوم الشركة بإظهار الفروق – التي حدثت بسبب التضخم – في القوائم المالية المعدة والمقدمة للإدارة دون إعادة تقيم بنود تلك القوائم .
- توضح الشركة المبدأ الذي تم العمل به عند إعداد القوائم المالية ، وتستخدم الشركة مبدأ التكلفة التاريخية عند إعدادها .[2]

---

[1] محي الدين قنديل ، المدير المالي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الخميس ، الساعة 10 صباحاً ، الموافق 2013/3/27م .

[2] محمد حسن موسى ، مراجع داخلي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الخميس ، الساعة 11 صباحاً ، الموافق 2013/3/27 م .

2/1/4 نبذة تعريفية عن أدوات التحليل :-

يستعرض الباحث ما قام به في سبيل الحصول على البيانات من مجتمع الدراسة ، بدءاً بتعريف المتغير المدروس مروراً ببناء أدوات البحث الرئيسية (الاستبانه والقوائم المالية) وما يتعلق بها من إجراءات ، ثمَّ شرح واف لكيفية معالجة البيانات إحصائياً وتحليلها .

*** متغير الدراسة :**

إن من ضمن ما تهدف إليه هذه الدراسة التعرف على الواقع الفعلي لآراء المبحوثين ممثلي المجتمع المستهدف ، لذلك فإن متغيرات الدراسة هي تلك المتغيرات المتعلقة بفرضيات الدراسة و قد تم التعبير عنها في استمارة المبحوثين في شكل عبارات وصفية ووضع لكل منها خمسة خيارات هي : (أوافق بشدة – أوافق – محايد – لا أوافق – لا أوافق بشدة) وقد أُعطيت القيم (5 ، 4 ، 3 ، 2، 1) كمستويات متدرجة لتلك الخيارات على التوالي ؛ بغرض إخضاعها للتحليل الإحصائي .

*** أدوات الدراسة :**

في هذا البحث تم اعتماد أسلوب تحليل الاستبانه ؛ نسبة للمزايا المتعددة التي يمتاز بها هذا الأسلوب عن غيره مثل : الحصول على البيانات المطلوبة من عدد كبير من الأفراد متباعدين جغرافياً في أقصر وقت ممكن ، مقارنة مع وسائل جمع البيانات البديلة وكذلك توفر الاستبانه وقتاً كافياً للشخص للتفكير ملياً في إجاباته ؛ مما يقلل الضغط عليه فيراعى التدقيق في معلوماته وإضافة إلى ذلك فقد تم تخيير المبحوث في كتابة أو عدم كتابة اسمه ؛ مما يحفزه إلى إعطاء معلومات صحيحة موثوق بها ، وأيضاً يتم تحليل القوائم المالية لمعرفة مدى تأثرها بظاهرة التضخم ، حيث يستخدم الباحث في تحليلها الأرقام القياسية للأسعار وفقاً لطريقتي المتوسطات والأوزان الترجيحية .

*** صدق الاستبانه :**

للتحقق من صدق الأداة المستخدمة (الاستبانه) تم عرض فقراتها على عدد (6) من المحكمين ذوي الخبرة والاختصاص في مجال الدراسة لبيان مدى صلاحية الفقرات ومناسبتها ، حيث أبدوا عدداً من الملاحظات ساعدت في استبعاد بعض الفقرات وإضافة أخرى وتعديل بعضها وفقاً لما أشاروا إليه وقاموا باقتراحه على الباحث .

3/1/4 الأساليب الإحصائية المستخدمة :

لتحقيق الدراسة والتحقق من صحة الفرضيات الموضوعة لهـــا تـــم اســـتخدام الأدوات الإحصائية الآتية :

- تحليل القوائم المالية .
- العرض البياني والتوزيع التكراري لإجابات الاستبانه .
- النسب المئوية .
- المنوال .
- مربع (كاي) لاختبار صحة الفرضيات .

المبحث الثاني

تحليل بيانات الدراسة

1/2/4 تحليل القوائم المالية :-

يتم تحليل القوائم المالية لمعرفة مدى تأثير التضخم عليها وذلك وفقاً للأرقام القياسية للأسعار ويستخدم الباحث طريقي (المتوسطات للأسعار ، وطريقة الأوزان الترجيحية) ، وفيما يلي تحليل القوائم المالية لشركة لابتك :-

أولاً : طريقة المتوسطات :

جدول رقم (1/2/4)

متوسطات الأسعار في القوائم المالية (1)

سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2008م	
البيان	السعر الحقيقي	النسب المئوية	السعر الحقيقي	السعر المئوي
الأثاثات	34015	%100	34015	100
المكيفات	12400	%100	12400	100
أجهزة الكمبيوتر	11360	%100	11360	100
العربات	14682	%100	14682	100
الخزن	380	%100	380	100
الأجهزة والمعدات	670	%100	670	100
المولد	1300	%100	1300	100
المجموع		**%700**		**700**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

- الرقم القياسي لسنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة الأساس = $\frac{700}{7}$ = %100

- الرقم القياسي لسنة المقارنة = إجمالي السعر المئوي لسنة المقارنة / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة المقارنة = $\frac{700}{7}$ = %100

وعليه نلاحظ أن هنالك حالة من الاستقرار في المستويات العامة للأسعار بين سنة الأساس وسنة المقارنة .

جدول رقم (2/2/4)

متوسطات الأسعار في القوائم المالية (2)

سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2009م	
البيان	السعر الحقيقي	النسب المئوية	السعر الحقيقي	السعر المئوي
الأثاثات	34015	%100	34015	100
المكيفات	12400	%100	30400	245,2
أجهزة الكمبيوتر	11360	%100	25530	224,7
العربات	14682	%100	42418	288,9
الخزن	380	%100	675	177,6
الأجهزة والمعدات	670	%100	670	100
المولد	1300	%100	1300	100
المجموع		**%700**		**1236,4**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

- الرقم القياسي لسنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة الأساس = 700 / 70 = %100

- الرقم القياسي لسنة المقارنة = إجمالي السعر المئوي لسنة المقارنة / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة المقارنة = 1236,4 / 7 = %176.63

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 76.63% عما كانت عليه في سنة الأساس .

جدول رقم (3/2/4)

متوسطات الأسعار في القوائم المالية (3)

البيان	سنة الأساس 2007م		سنة المقارنة 2010م	
	السعر الحقيقي	النسب المئوية	السعر الحقيقي	السعر المئوي
الأثاثات	34015	%100	41679	122,5
المكيفات	12400	%100	39042	314,9
أجهزة الكمبيوتر	11360	%100	42449	373,7
العربات	14682	%100	82418	561,4
الخزن	380	%100	1075	282,9
الأجهزة والمعدات	670	%100	1070	159,7
المولد	1300	%100	1300	100
المجموع		**%700**		**1915**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

- الرقم القياسي لسنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة الأساس = 700 / 7 = %100

- الرقم القياسي لسنة المقارنة = إجمالي السعر المئوي لسنة المقارنة / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة المقارنة = 1915 / 7 = %273.6

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 173.6% عما كانت عليه في سنة الأساس .

جدول رقم (4/2/4)

متوسطات الأسعار في القوائم المالية (4)

البيان	سنة الأساس 2007م		سنة المقارنة 2011م	
	السعر الحقيقي	النسب المئوية	السعر الحقيقي	السعر المئوي
الأثاثات	34015	%100	47019	138,2
المكيفات	12400	%100	39042	314,9
أجهزة الكمبيوتر	11360	%100	59352	522,5
العربات	14682	%100	82418	561,4
الخزن	380	%100	1075	282,9
الأجهزة والمعدات	670	%100	1070	159,7
المولد	1300	%100	1300	100
المجموع		**%700**		**2079,5**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

- الرقم القياسي لسنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة الأساس = 700 / 7 = %100

- الرقم القياسي لسنة المقارنة = إجمالي السعر المئوي لسنة المقارنة / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة المقارنة = 2079,5 / 7 = %297.07

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة %197.07 عما كانت عليه في سنة الأساس .

جدول رقم (5/2/4)

متوسطات الأسعار في القوائم المالية (5)

البيان	سنة الأساس 2007م		سنة المقارنة 2012م	
	السعر الحقيقي	النسب المئوية	السعر الحقيقي	السعر المئوي
الأثاثات	34015	%100	49519	145,6
المكيفات	12400	%100	40691	328,2
أجهزة الكمبيوتر	11360	%100	59352	522,5
العربات	14682	%100	82418	561,4
الخزن	380	%100	1075	282,9
الأجهزة والمعدات	670	%100	1070	159,7
المولد	1300	%100	1300	100
المجموع		**%700**		**2100,1**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

- الرقم القياسي لسنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة الأساس = 700 / 7 = %100

- الرقم القياسي لسنة المقارنة = إجمالي السعر المئوي لسنة المقارنة / العدد الكلي للسلع

الرقم القياسي لسنة المقارنة = 2100,1 / 7 = %300.02

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 200.02% عما كانت عليه في سنة الأساس .

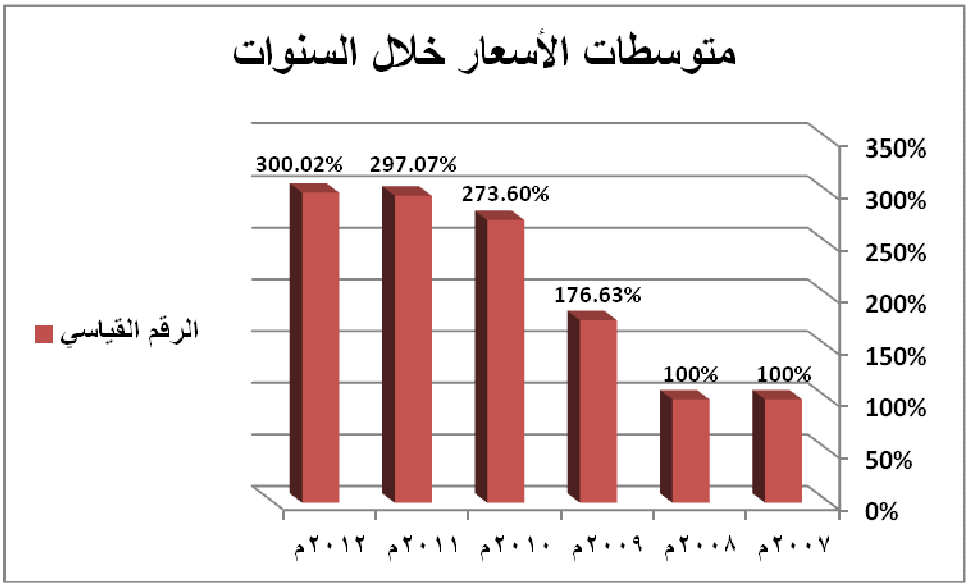
جدول رقم (6/2/4)

متوسطات الأسعار خلال السنوات

السنة	الرقم القياسي
2007م	%100
2008م	%100
2009م	%176,63
2010م	%273,6
2011م	%297,07
2012م	%300,02

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (1/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

من خلال الجدول والشكل البياني أعلاه نلاحظ أن هنالك استقرار في مستويات الأسعار للفترة من 2007م إلى الفترة 2008م ، وفي عام 2009م ارتفعت مستويات الأسعار بمعدل (76,63%) عما كانت عليه في سنة الأساس 2007م ، وفي عام 2010م أيضاً ارتفعت مستويات الأسعار بصورة كبيرة بمعدل (173,6%) عما كانت عليه في سنة الأساس 2007م ، وفي عام 2011م ارتفعت مستويات الأسعار بصورة أكبر بمعدل (197,07%) عما كانت عليه في سنة الأساس 2007م ، وكذلك في عام 2012م زادت مستويات الأسعار بمعدل (200,02%)عما كانت عليه في سنة الأساس ، وعليه يلاحظ الباحث أن شركة لابتك تعاني من معدلات مرتفعة للتضخم في قوائمها المالية مما ينعكس سلباً على نشاطها المالي .

ثانياً : طريقة الأوزان الترجيحية :

جدول رقم (7/2/4)

الأوزان الترجيحية للأسعار (1)

البيان	سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2008م		
	السعر الحقيقي	الأهمية النسبية	النسب المئوية	السعر الحقيقي	النسبة المئوي	الوزن الترجيحي
الأثاثات	34015	45,47	4547	34015	100	4547,03
المكيفات	12400	16,58	1657,6	12400	100	1657,60
أجهزة الكمبيوتر	11360	15,19	1518,6	11360	100	1518,57
العربات	14682	19,63	1962,7	14682	100	1962,65
الخزن	380	0,51	50,8	380	100	50,80
الأجهزة والمعدات	670	0,90	89,6	670	100	89,56
المولد	1300	1,74	173,8	1300	100	173,78
المجموع		**100**	**%10000**			**10000**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس x 100%
إجمالي الأهمية النسبية لسنة الأساس

الوزن الترجيحي = 10000 = 100%
100

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة المقارنة = إجمالي الوزن الترجيحي في سنة المقارنة x 100%
إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس

الوزن الترجيحي = 10000 = 100%
100

وعليه نلاحظ أن هنالك حالة من الاستقرار في المستويات العامة للأسعار بين سنة الأســـاس وسنة المقارنة .

جدول رقم (8/2/4)

الأوزان الترجيحية للأسعار (2)

البيان	سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2009م		
	السعر الحقيقي	الأهمية النسبية	النسب المئوية	السعر الحقيقي	النسبة المئوي	الوزن الترجيحي
الأثاثات	34015	45,47	4547	34015	100	454,.03
المكيفات	12400	16,58	1657,6	30400	245,2	4063,79
أجهزة الكمبيوتر	11360	15,19	1518,6	25530	224,7	3412,78
العربات	14682	19,63	1962,7	42418	288,9	5670,32
الخزن	380	0,51	50,8	675	177,6	90,23
الأجهزة والمعدات	670	0,90	89,6	670	100	89,56
المولد	1300	1,74	173,8	1300	100	173,78
المجموع		**100**	**%10000**			**1804,51**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس x 100%
إجمالي الأهمية النسبية لسنة الأساس

الوزن الترجيحي = 10000 = 100%
100

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة المقارنة = إجمالي الوزن الترجيحي في سنة المقارنة x 100%
إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس

الوزن الترجيحي = 1804,51 = 180,48%
100

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 80,48% عما كانت عليه في سنة الأساس .

جدول رقم (9/2/4)

الأوزان الترجيحية للأسعار (3)

البيان	سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2010م		
	السعر الحقيقي	الأهمية النسبية	النسب المئوية	السعر الحقيقي	النسبة المئوي	الوزن الترجيحي
الأثاثات	34015	45,47	4547	41679	122,5	5571,54
المكيفات	12400	16,58	1657,6	39042	314,9	5219,03
أجهزة الكمبيوتر	11360	15,19	1518,6	42449	373,7	5674,47
العربات	14682	19,63	1962,7	82418	561,4	11017,42
الخزن	380	0,51	50,8	1075	282,9	143,70
الأجهزة والمعدات	670	0,90	89,6	1070	159,7	143,03
المولد	1300	1,74	173,8	1300	100	173,78
المجموع		**100**	**%10000**			**27942,97**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس x 100%
إجمالي الأهمية النسبية لسنة الأساس

الوزن الترجيحي = 10000 = 100%
100

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة المقارنة = إجمالي الوزن الترجيحي في سنة المقارنة x 100%
إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس

الوزن الترجيحي = 27942,97 = 279,43%
100

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 179,43% عما كانت عليه في سنة الأساس .

جدول رقم (10/2/4)

الأوزان الترجيحية للأسعار (4)

البيان	سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2011م		
	السعر الحقيقي	الأهمية النسبية	النسب المئوية	السعر الحقيقي	النسبة المئوي	الوزن الترجيحي
الأثاثات	34015	45,47	4547	47019	138,2	6285,37
المكيفات	12400	16,58	1657,6	39042	314,9	5219,03
أجهزة الكمبيوتر	11360	15,19	1518,6	59352	522,5	7934,02
العربات	14682	19,63	1962,7	82418	561,4	11017,42
الخزن	380	0,51	50,8	1075	282,9	143,70
الأجهزة والمعدات	670	0,90	89,6	1070	159,7	143,03
المولد	1300	1,74	173,8	1300	100	173,78
المجموع		**100**	**%10000**			**30916,36**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس x 100%
إجمالي الأهمية النسبية لسنة الأساس

الوزن الترجيحي = 10000 = 100%
100

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة المقارنة = إجمالي الوزن الترجيحي في سنة المقارنة x 100%
إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس

الوزن الترجيحي = 30916,36 = 309,16%
100

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 209,16% عما كانت عليه في سنة الأساس .

جدول رقم (11/2/4)

الأوزان الترجيحية للأسعار (5)

البيان	سنة الأساس 2007م			سنة المقارنة 2012م		
	السعر الحقيقي	الأهمية النسبية	النسب المئوية	السعر الحقيقي	النسبة المئوي	الوزن الترجيحي
الأثاثات	34015	45,47	4547	49519	145,6	6619,57
المكيفات	12400	16,58	1657,6	40691	328,2	5439,46
أجهزة الكمبيوتر	11360	15,19	1518,6	59352	522,5	7934,02
العربات	14682	19,63	1962,7	82418	561,4	11017,42
الخزن	380	0,51	50,8	1075	282,9	143,70
الأجهزة والمعدات	670	0,90	89,6	1070	159,7	143,03
المولد	1300	1,74	173,8	1300	100	173,78
المجموع		**100**	**%10000**			**31471**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة الأساس = إجمالي النسبة المئوية لسنة الأساس x 100%
إجمالي الأهمية النسبية لسنة الأساس

الوزن الترجيحي = $\frac{10000}{100}$ = 100%

- الوزن الترجيحي للأسعار في سنة المقارنة = إجمالي الوزن الترجيحي في سنة المقارنة x 100%
إجمالي الأهمية النسبية في سنة الأساس

الوزن الترجيحي = $\frac{31471}{100}$ = 314,7%

وعليه نلاحظ أن هنالك ارتفاع في الأسعار لسنة المقارنة بنسبة 214,7% عما كانت عليه في سنة الأساس .

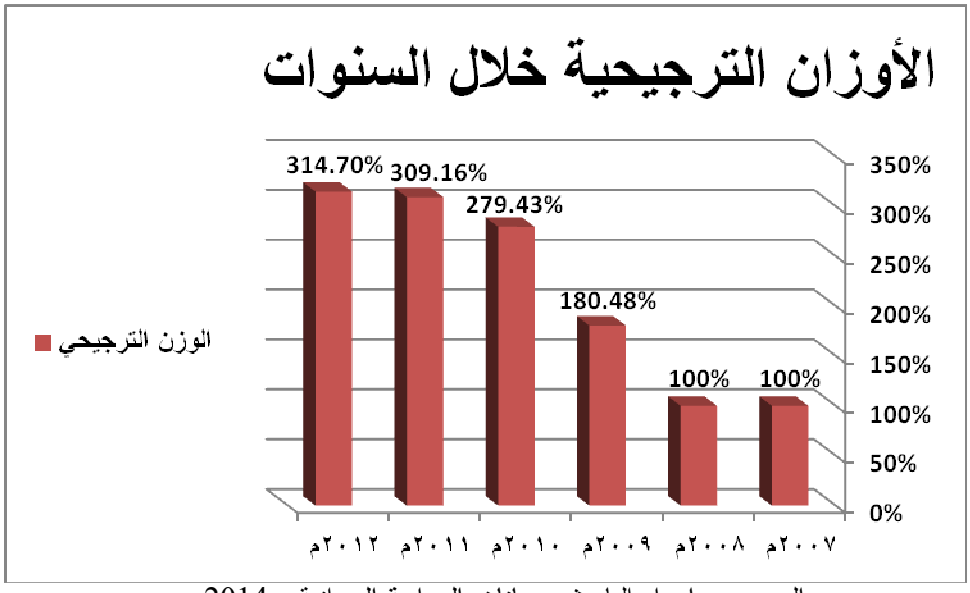
جدول رقم (12/2/4)

الأوزان الترجيحية خلال السنوات

السنة	الرقم القياسي
2007م	%100
2008م	%100
2009م	%180,48
2010م	%279,43
2011م	%309,16
2012م	%314,7

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (2/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م .

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن هنالك استقرار في مستويات الأسعار للفترة من 2007م إلى الفترة 2008م ، وفي عام 2009م ارتفعت مستويات الأسعار بمعدل (80,48%) عما كانت عليه في سنة الأساس 2007م ، وفي عام 2010م أيضاً ارتفعت مستويات الأسعار بصورة كبيرة بمعدل (179,43%) عما كانت عليه في سنة الأساس 2007م ،وفي عام 2011م ارتفعت مستويات الأسعار بصورة أكبر بمعدل (209,16%) عما كانت عليه في سنة الأساس 2007م ،وكذلك في عام 2012م زادت مستويات الأسعار بمعدل (214,7%)عما كانت في سنة الأساس ، وعليه يلاحظ الباحث أن المعدلات المرتفعة للتضخم تؤثر سلباً على الشركة مما يزيد معدلات سعر الصرف للعملات الأجنبية مقابل الجنيه السوداني .

2/2/4 تحليل الاستبانه :-

تمثلت الدراسة الميدانية للبحث أيضاً في استبانه احتوت على ست وثلاثين سؤالاً ، وقام الباحث بتوزيعها على شركة لابتك للأدوية والمستلزمات الطبية ، والتي اختارها الباحث كعينة ليجري عليها دراسته الميدانية والتي يمكن من خلالها التعرف على اثر التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ، وتم توزيع مائة وعشرون استمارة على الشركة واستلم الباحث منها مائة استمارة ، وفيما يلي تحليل لجداول الاستبانه :

أولاً: تحليل البيانات الشخصية

(1) العمر :

جدول رقم (13/2/4)

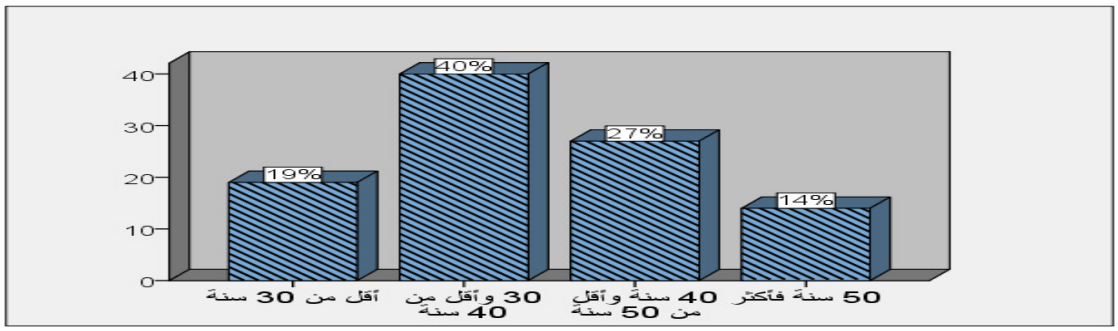
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن العمر

الفئة العمرية	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	19	%19
30 وأقل من 40 سنة	40	%40
40 وأقل من 50 سنة	27	%27
50 سنة فأكثر	14	%14
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

الشكل رقم (3/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن العمر



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن أفراد العينة الذين أعمارهم اقل من 30سنة عددهم(19) ونسبتهم(19%)، والأفراد الذين تقع أعمارهم ما بين 30واقل من 40 سنة عددهم(40) ونسبتهم(40%)، والأفراد الذين تقع أعمارهم مابين 40واقل من50سنة عددهم (27) ونسبتهم(27%)، والأفراد الذين تقع أعمارهم ما بين 50سنة فأكثر عددهم (14) ونسبتهم (14%)، وبالتالي فان غالبية أفراد العينة تقع أعمارهم أكثر من 30 وهذا دلالة على طول تجاربهم .

(2) المؤهل العلمي :

جدول رقم (14/2/4)

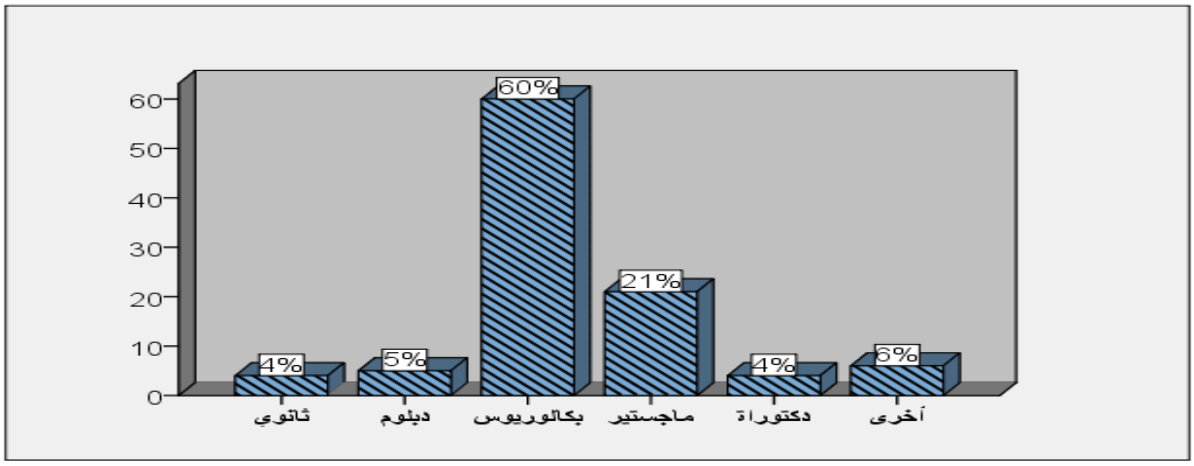
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ثانوي	4	%4
دبلوم	5	%5
بكالوريوس	60	%60
ماجستير	21	%21
دكتوراه	4	%4
أخرى	6	%6
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

الشكل رقم (4/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المؤهل العلمي



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن أفراد العينة الذين مؤهلهم العلمي ثانوي عددهم(4) ونسبتهم(4%)، والأفراد الذين مؤهلهم العلمي دبلوم عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، والأفراد الذين مؤهلهم العلمي بكالوريوس عددهم (60) ونسبتهم(60%)، والأفراد الذين مؤهلهم العلمي ماجستير عددهم(21) ونسبتهم(21%)، والأفراد الذين مؤهلهم العلمي دكتوراه عددهم (4) ونسبتهم(4%)، والأفراد الذين في مؤهلات علمية أخري عددهم(6) ونسبتهم(6%)، وبالتالي فان غالبية أفراد العينة مؤهلهم العلمي بكالوريوس فما فوق وهذا دلالة على أنهم مؤهلون علمياً لفهم عبارات الاستبانه .

(3) التخصص العلمي :

جدول رقم (15/2/4)

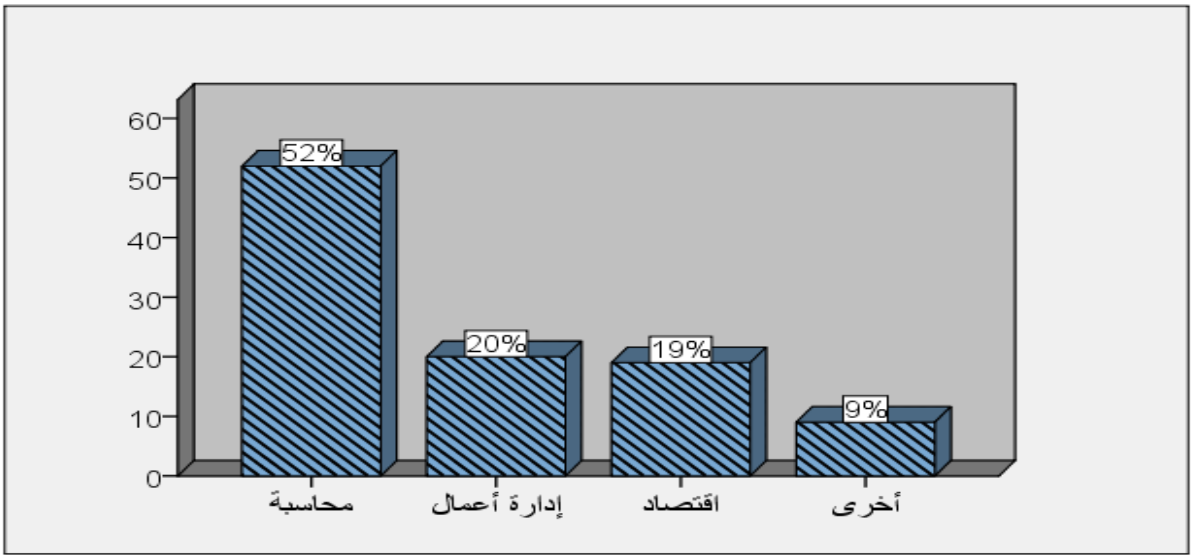
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	52	%52
إدارة أعمال	20	%20
اقتصاد	19	%19
أخرى	9	%9
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

الشكل رقم (5/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن التخصص العلمي



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن أفراد العينة الذين تخصصهم محاسبة عددهم(52) ونسبتهم(52%)، والأفراد الذين تخصصهم إدارة أعمال عددهم(20) ونسبتهم(20%)، والأفراد الذين تخصصهم اقتصاد عددهم(19) ونسبتهم(19%)، والأفراد الذين تخصصاتهم أخرى عددهم(9) ونسبتهم(9%)، وبالتالي فان غالبية أفراد العينة تخصصهم محاسبة وهذا دلالة على أن لهم القدرة على الإجابة الدقيقة عن عبارات الاستبانه لأنها في مجال تخصصهم .

(4) سنوات الخبرة :

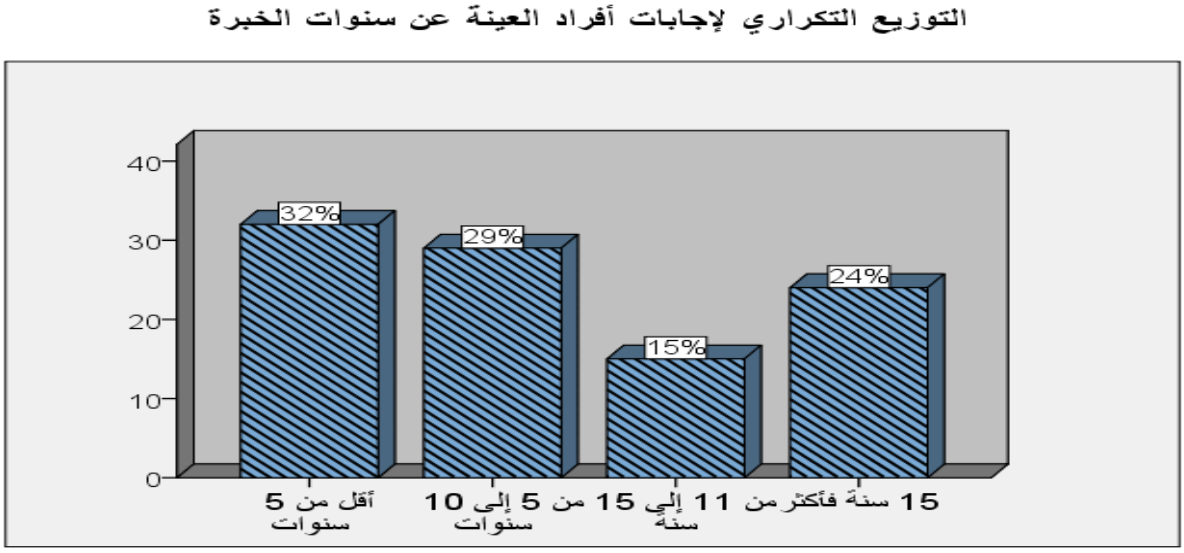
جدول رقم (16/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	32	%32
من 5 إلى 10 سنة	29	%29
من 11 إلى 15 سنة	15	%15
15 سنة فأكثر	24	%24
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

الشكل رقم (6/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن أفراد العينة الذين سنوات خبرتهم اقل من 5 سنوات عددهم(32) ونسبتهم(32%)، والأفراد الذين سنوات خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات عددهم (29) ونسبتهم (29%)، والأفراد الذين سنوات خبرتهم من 11 إلى 15سنة عددهم(15) ونسبتهم(15%)، والأفراد الذين سنوات خبرتهم 16 سنة فأكثر عددهم(24) ونسبتهم(24%)، وبالتالي فان غالبية أفراد العينة من الذين تقع سنوات خبرتهم أكثر من 5 سنوات وهذا دلالة على أنهم ذوي خبره للإجابة عن العبارات .

(5) المسمى الوظيفي :

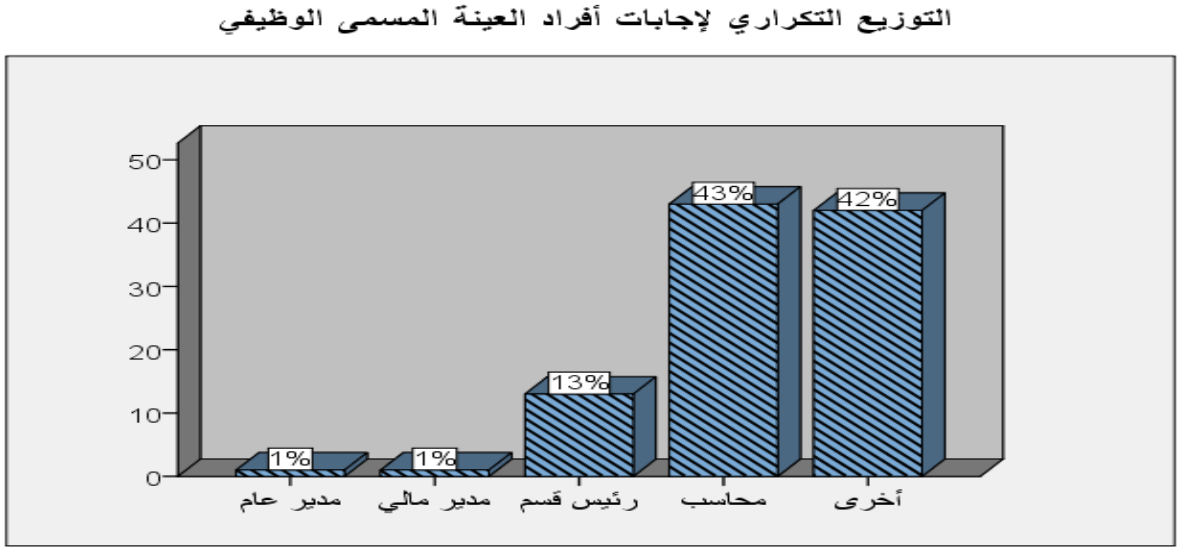
جدول رقم (17/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة
مدير عام	1	%1
مدير مالي	1	%1
رئيس قسم	13	%13
محاسب	43	%43
أخرى	42	%42
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

الشكل رقم (7/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن أفراد العينة الذين في وظيفة مدير عام عددهم(1) ونسبتهم(1%) ، والأفراد الذين في وظيفة مدير مالي عددهم (1) ونسبتهم (1%)، والأفراد الذين في وظيفة رئيس قسم عددهم(13) ونسبتهم (13%)، والأفراد الذين في وظيفة محاسب عددهم (43) ونسبتهم(43%)، والأفراد الذين في وظائف أخرى عددهم(42) ونسبتهم(42%)، وبالتالي فان غالبية أفراد العينة من الموظفين بوظائف محاسبين ودل ذلك على قدرتهم على تفهم ما تدل عليه العبارات .

ثانياً : أسئلة الاستبانه :

فيما يلي تحليل أسئلة الاستبانه التي من خلالها يتم اختبار صحة الفرضيات والتي أفردها الباحث في أربعين سؤالاً كما يلي :

(1) القوائم المالية المنشورة بمؤسستكم تعد وفقاً للأسس والمبادئ المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً :

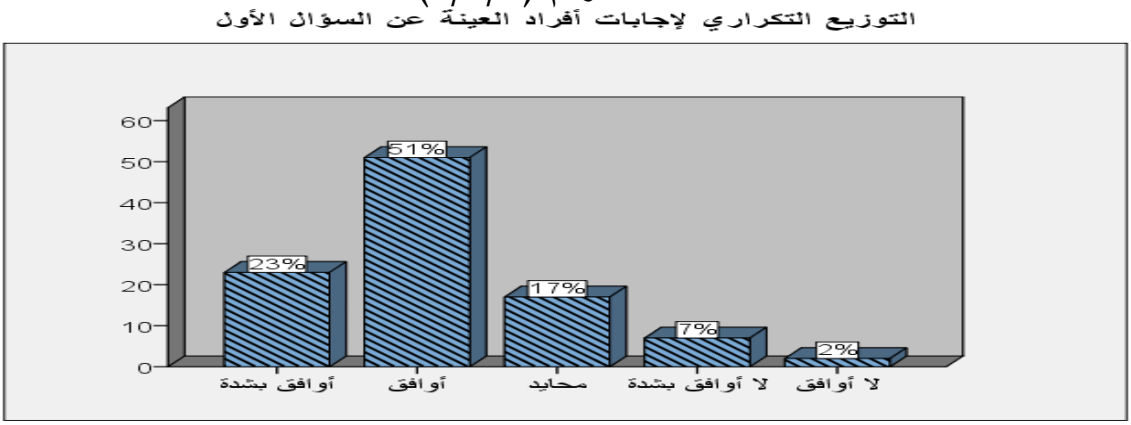
جدول رقم (18/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	23	%23
أوافق	51	%51
محايد	17	%17
لا أوافق بشدة	7	%7
لا أوافق	2	%2
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (8/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (23) ونسبتهم(23%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(51) ونسبتهم(51%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (17) ونسبتهم (17%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (7) ونسبتهم (7%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (2) ونسبتهم (2%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(74%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية المنشورة يتم إعدادها وفقاً للأسس والمبادئ المتعارف عليها .

(2) للتضخم أثر سلبي على القوائم المالية التي تعد في مؤسستكم :

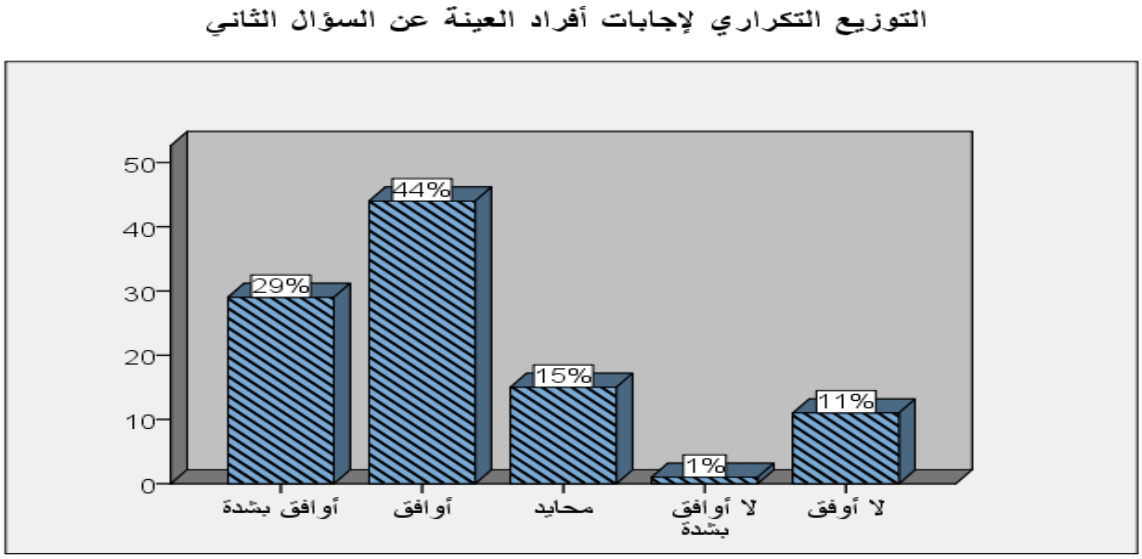
جدول رقم (19/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	29	%29
أوافق	44	%44
محايد	15	%15
لا أوافق بشدة	1	%1
لا أوافق	11	%11
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (9/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (29) ونسبتهم(29%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(44) ونسبتهم(44%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (15) ونسبتهم (15%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (1) ونسبتهم (1%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (11) ونسبتهم (11%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(73%)، ويتضح من خلال ذلك للتضخم آثار سلبية كبيرة على القوائم المالية .

(3) يؤثر التضخم سلباً في بعض القوائم المالية إيجابياً في القوائم الأخرى :

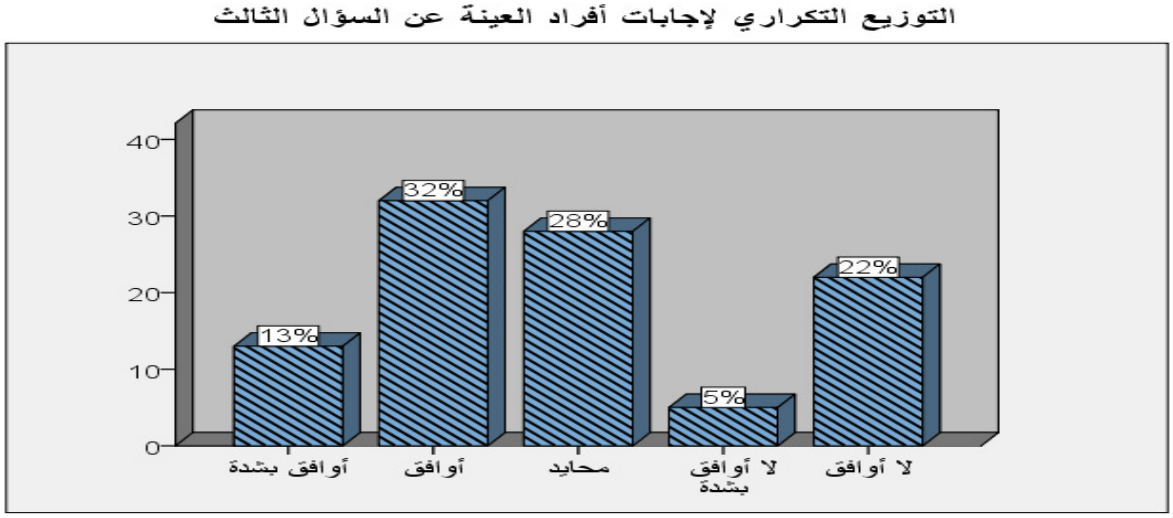
جدول رقم (20/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	13	%13
أوافق	32	%32
محايد	28	%28
لا أوافق بشدة	5	%5
لا أوافق	22	%22
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (10/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (13) ونسبتهم(13%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(32) ونسبتهم(32%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (28) ونسبتهم (28%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (5) ونسبتهم (5%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (22) ونسبتهم (22%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(55%)، ويتضح من خلال ذلك للتضخم آثار سلبية في بعض القوائم مثل (قائمة الدخل) وذلك بإظهاره أرباحاً صورية ، وآثار ايجابية على البعض الآخر مثل (المركز المالي) وذلك بإظهاره للأصول بقيم أقل من الحقيقة .

(4) القوائم المالية هي مخرجات النظام المحاسبي فيراعى عدالتها في ظل التضخم :

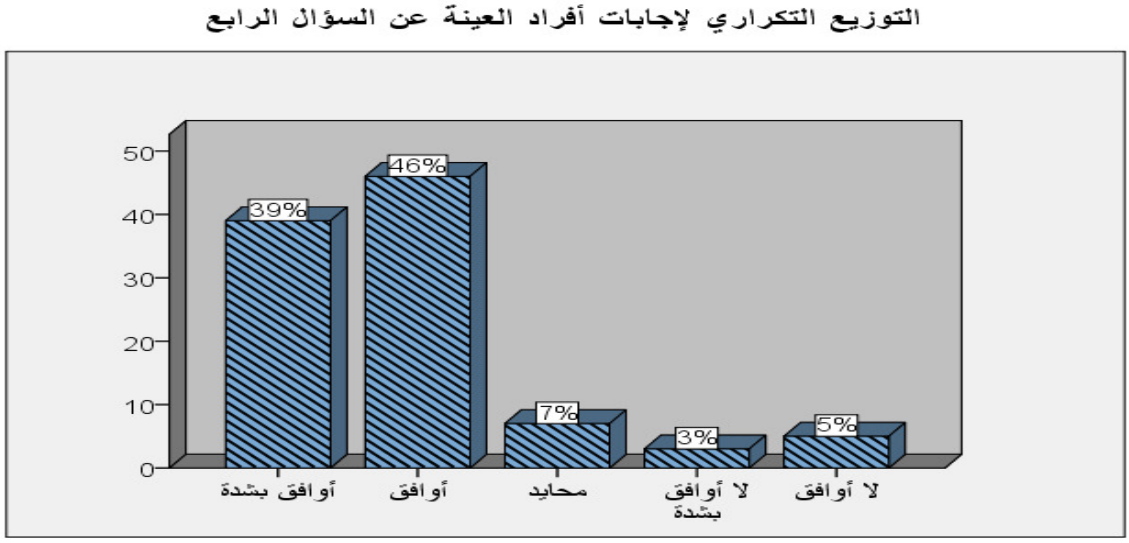
جدول رقم (21/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	39	%39
أوافق	46	%46
محايد	7	%7
لا أوافق بشدة	3	%3
لا أوافق	5	%5
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (11/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (39) ونسبتهم(39%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(46) ونسبتهم(46%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (7) ونسبتهم (7%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (3) ونسبتهم (3%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(85%)، ويتضح من خلال ذلك أنه يجب مراعاة عدالة القوائم المالية وخصوصاً عند وجود تغير في المستوى العام للأسعار .

(5) يمثل الارتفاع في المستوى العام للأسعار مشكلة من المشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يعدون القوائم المالية :

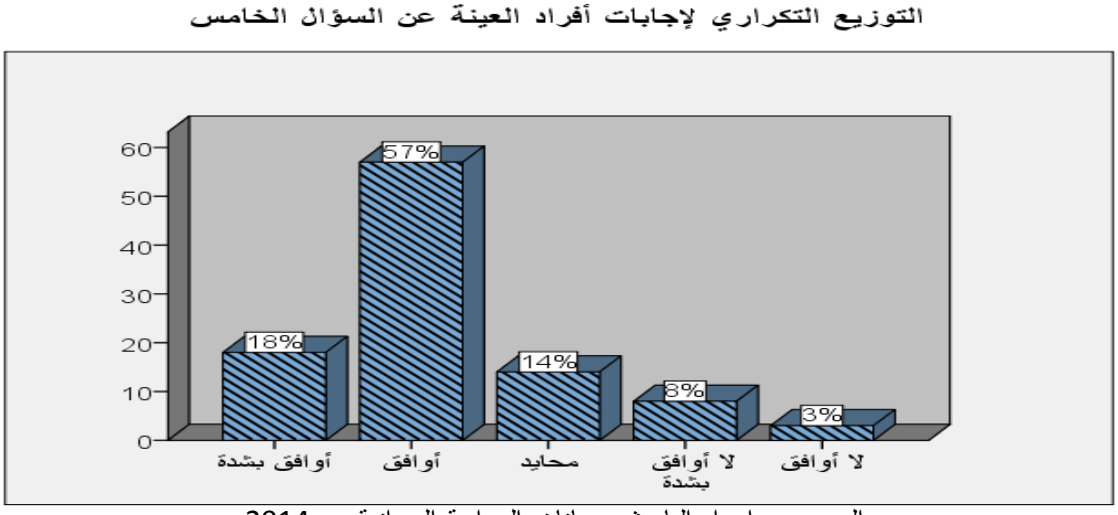
جدول رقم (22/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	18	%18
أوافق	57	%57
محايد	14	%14
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	3	%3
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (12/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (18) ونسبتهم(18%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(57) ونسبتهم(57%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (14) ونسبتهم (14%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (3) ونسبتهم (3%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(75%)، ويتضح من خلال ذلك أن التضخم من أكبر المشاكل التي تواجه المحاسبين عند إعدادهم للقوائم المالية .

(6) لا تتأثر القوائم المالية من حيث مصداقيتها إذا لم يؤخذ في الاعتبار التضخم الذي يحدث حالياً :

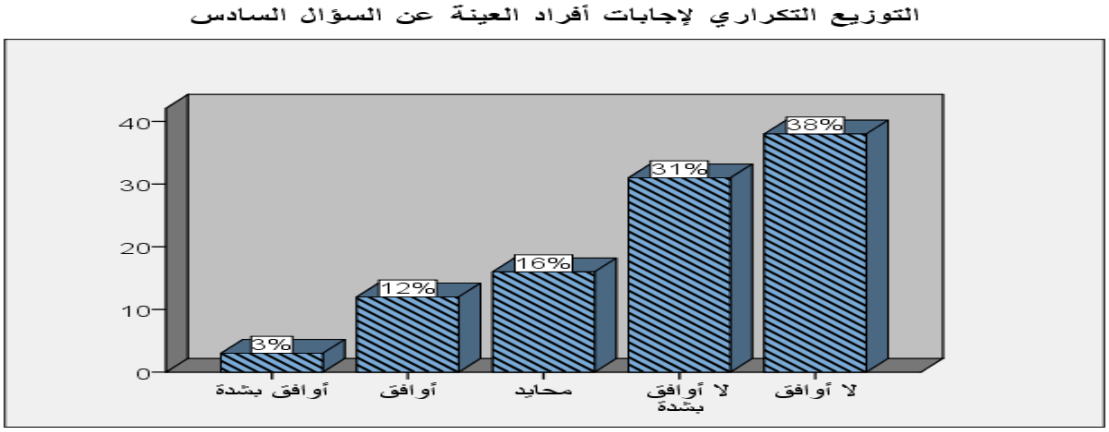
جدول رقم (23/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	3	%3
أوافق	12	%12
محايد	16	%16
لا أوافق بشدة	31	%31
لا أوافق	38	%38
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (13/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (3) ونسبتهم(3%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(12) ونسبتهم(12%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (16) ونسبتهم (16%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (31) ونسبتهم (31%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (38) ونسبتهم (38%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(15%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي يتم إعدادها تتأثر من حيث مصداقيتها بالتغير في المستوى العام للأسعار إذا لم يؤخذ في الاعتبار .

(7) لا يمكن تجنب التقلبات في الأسعار عند إعداد القوائم المالية :

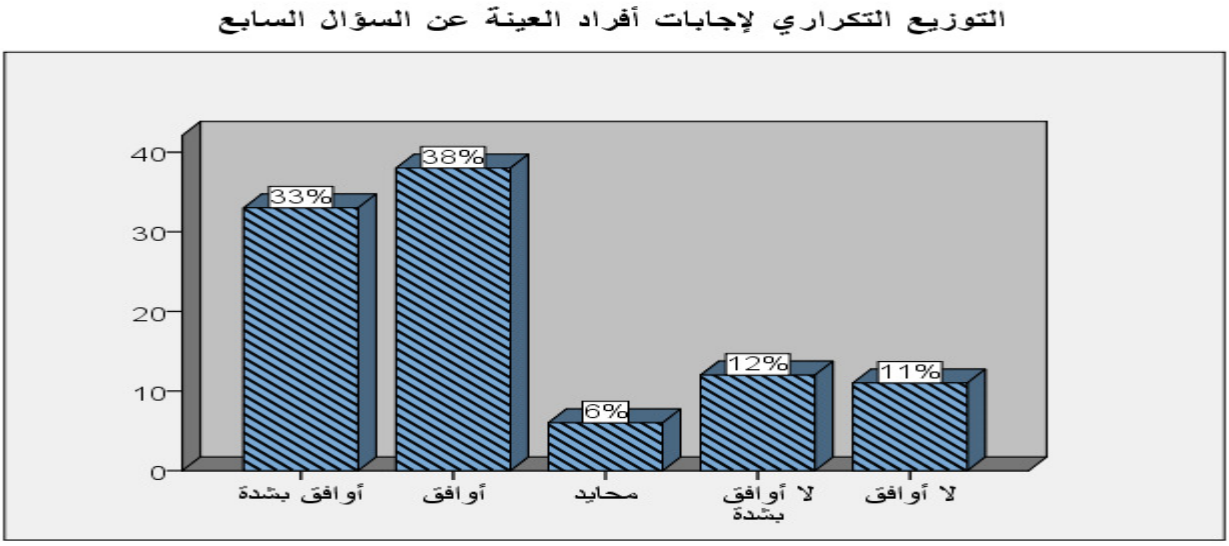
جدول رقم (24/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	33	%33
أوافق	38	%38
محايد	6	%6
لا أوافق بشدة	12	%12
لا أوافق	11	%11
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (14/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (33) ونسبتهم(33%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(38) ونسبتهم(38%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (6) ونسبتهم (6%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (12) ونسبتهم (12%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (11) ونسبتهم (11%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(71%)، ويتضح من خلال ذلك أنه يصعب تجنب التقلبات في مستويات الأسعار عند إعداد القوائم المالية .

(8) القوائم المالية العادلة في ظل التضخم وسيلة اتصال ناجحة للإدارة مع الأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة :

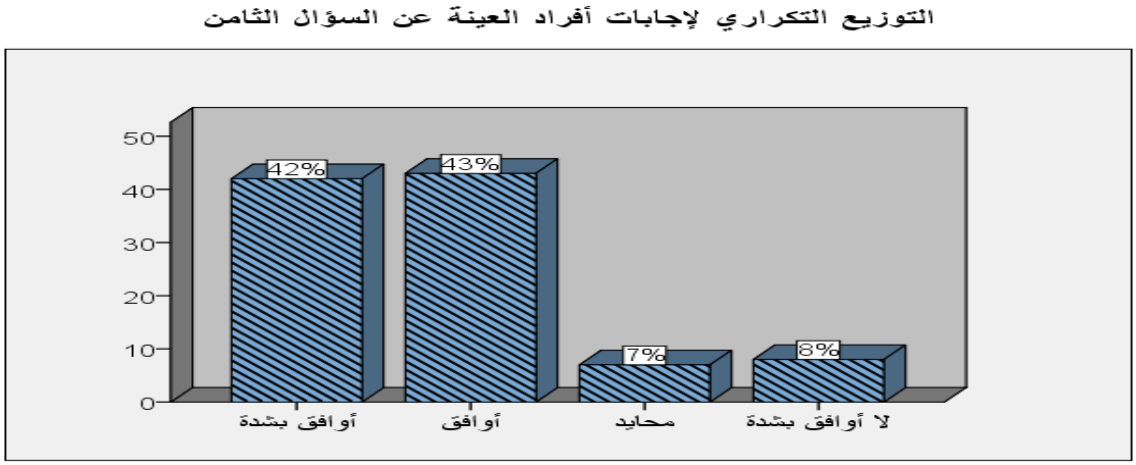
جدول رقم (25/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	42	%42
أوافق	43	%43
محايد	7	%7
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	–	–
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (15/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (42) ونسبتهم(42%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(43) ونسبتهم(43%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (7) ونسبتهم (7%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(85%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية العادلة في ظل التضخم وسيلة ناجحة لاتصال الإدارة مع الأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة .

(9) يمكن توضيح التغير في المستوى العام للأسعار داخل القوائم الماليـــة التـــي تعـــدها مؤسستكم :

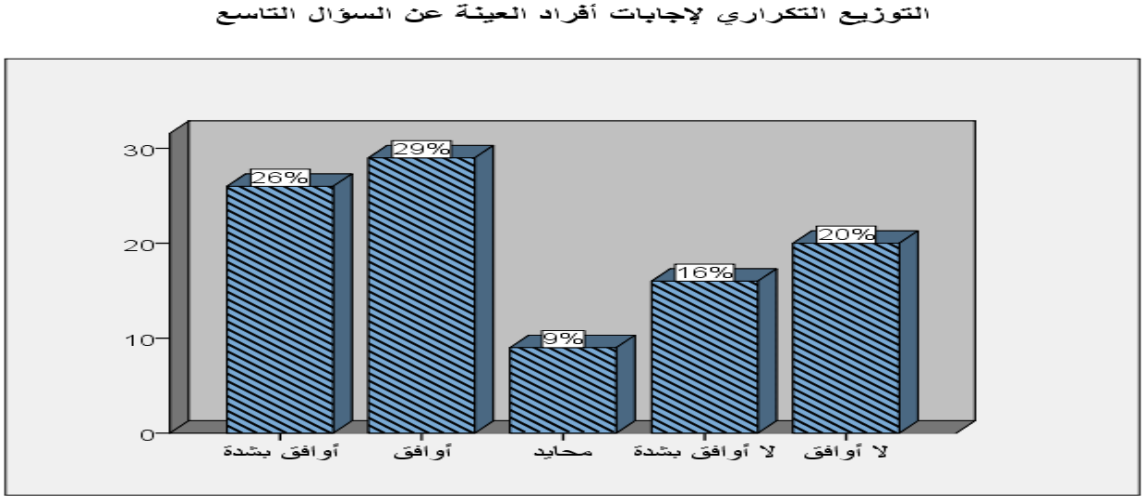
جدول رقم (26/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	26	%26
أوافق	29	%29
محايد	9	%9
لا أوافق بشدة	16	%16
لا أوافق	20	%20
المجموع	**100**	**100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (16/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (26) ونسبتهم(26%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(29) ونسبتهم(29%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (9) ونسبتهم (9%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (16) ونسبتهم (16%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (20) ونســـبتهم (20%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(55%)، ويتضح من خلال ذلك أنه يمكن توضيح التغيـــر فـــي مستويات الأسعار – لمستخدمي القوائم المالية – داخلها .

(10) مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل التضخم غير ملزم العمل به لإعداد القوائم المالية :

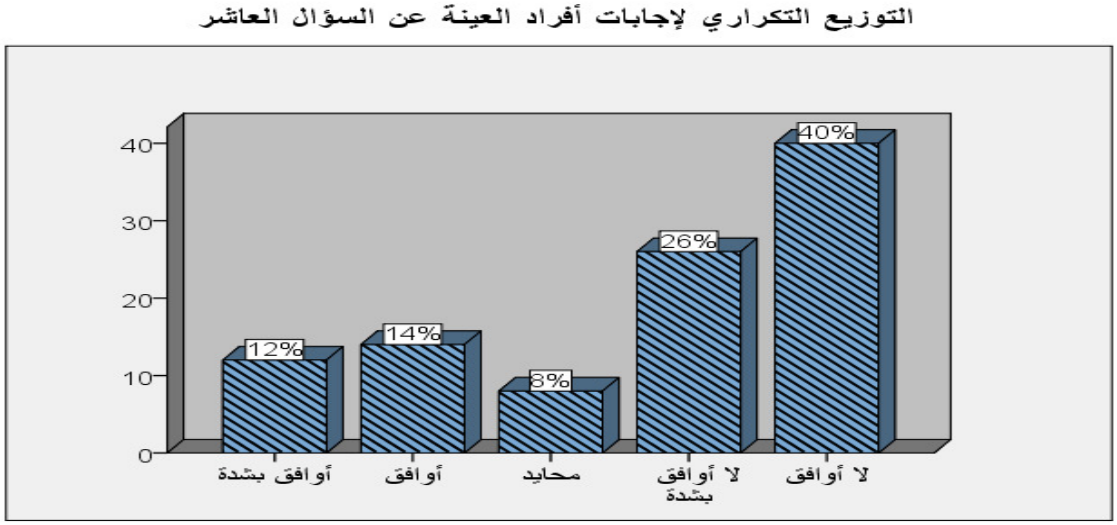
جدول رقم (27/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال العاشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	12	%12
أوافق	14	%14
محايد	8	%8
لا أوافق بشدة	26	%26
لا أوافق	40	%40
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (17/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (12) ونسبتهم(12%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(14) ونسبتهم(14%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (8) ونسبتهم (8%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (26) ونسبتهم (26%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (40) ونسبتهم (40%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(26%)، ويتضح من خلال ذلك أنه يجب استخدام مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل التغير في مستويات الأسعار عند إعداد القوائم المالية .

(11) في ظل التضخم يساعد الإفصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع :

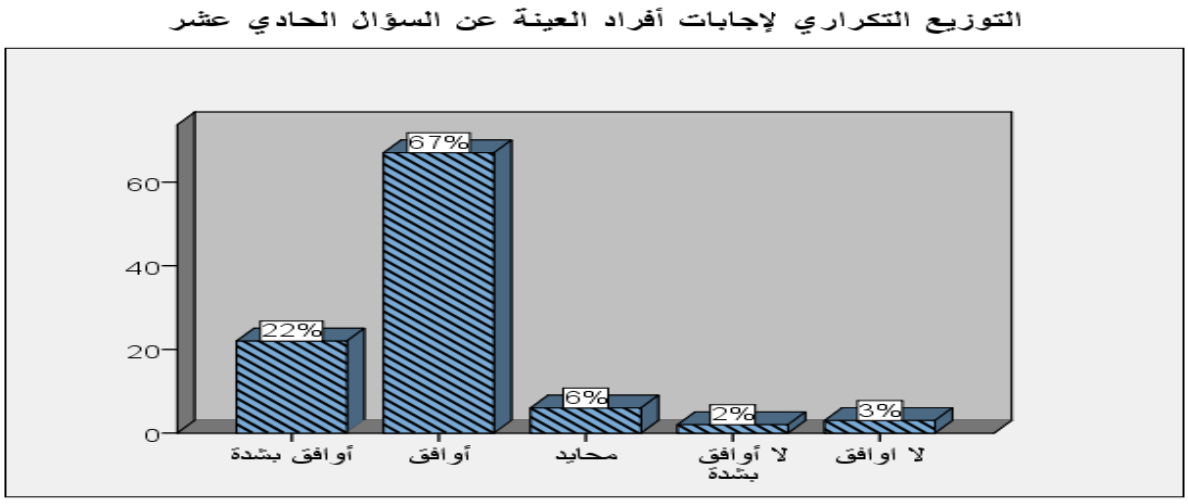
جدول رقم (28/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	22	%22
أوافق	67	%67
محايد	6	%6
لا أوافق بشدة	2	%2
لا أوافق	3	%3
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (18/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (22) ونسبتهم(22%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(67) ونسبتهم(67%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (6) ونسبتهم (6%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (2) ونسبتهم (2%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (3) ونسبتهم (3%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(89%)، ويتضح من خلال ذلك أن الإفصاح المحاسبي وسيلة ناجحة لإعداد قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع في ظل التضخم .

(12) إذا لم تعد القوائم المالية وفقاً لتطبيق مبدأ الإفصاح الشامل فلن تلقى قبولاً عامـــاً مـــن قبل مستخدميها :

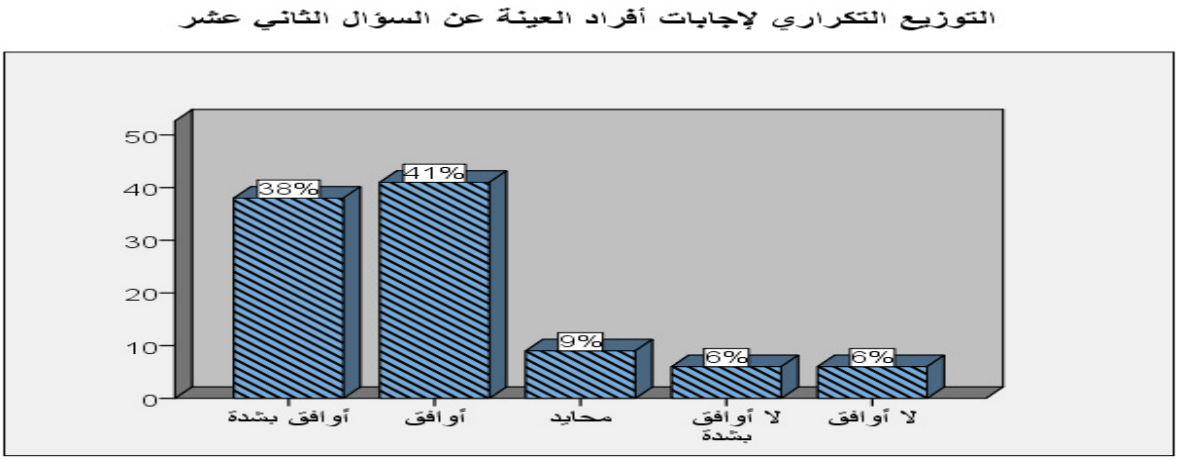
جدول رقم (29/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	38	%38
أوافق	41	%41
محايد	9	%9
لا أوافق بشدة	6	%6
لا أوافق	6	%6
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (19/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (38) ونسبتهم(38%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(41) ونسبتهم(41%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (9) ونسبتهم (9%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (6) ونسبتهم (6%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقـــة عـــددهم (6) ونســـبتهم (6%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(79%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تعد وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل تلقي قبولاً من مستخدميها .

(13) تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي مقياساً على مصداقية القوائم المالية :

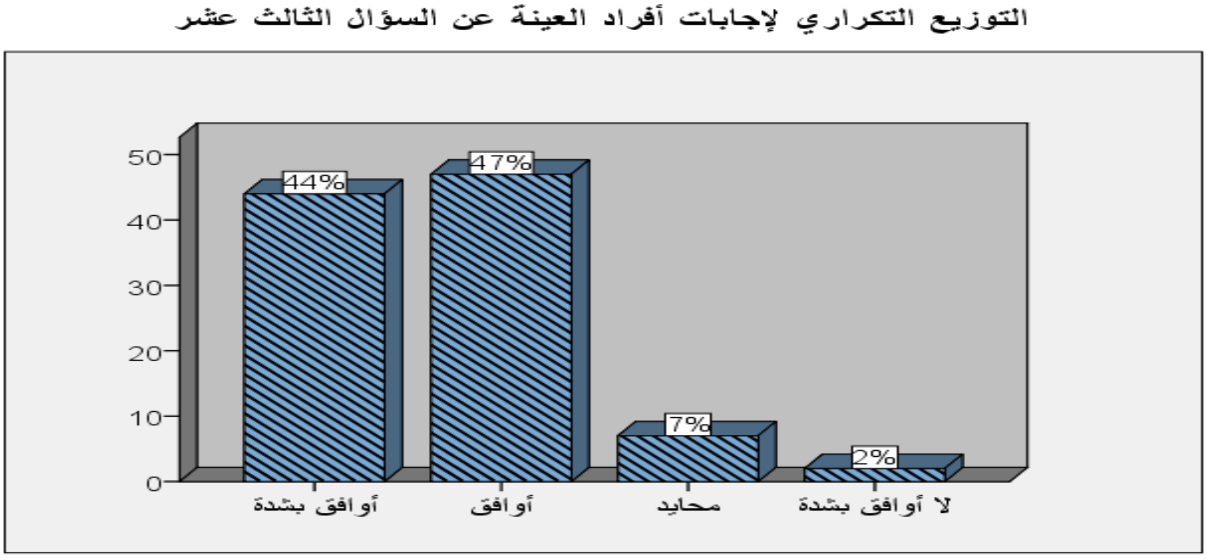
جدول رقم (30/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	44	%44
أوافق	47	%47
محايد	7	%7
لا أوافق بشدة	2	%2
لا أوافق	–	–
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (20/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (44) ونسبتهم(44%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(47) ونسبتهم(47%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (7) ونسبتهم (7%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (2) ونسبتهم (2%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(91%)، ويتضح من خلال ذلك أنه يعتبر العمل بمبدأ الإفصاح المحاسبي داخل المنشأة دلالة على مصداقية قوائمها المالية .

(14) يظهر التضخم في القوائم المالية عندما تعد وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل :

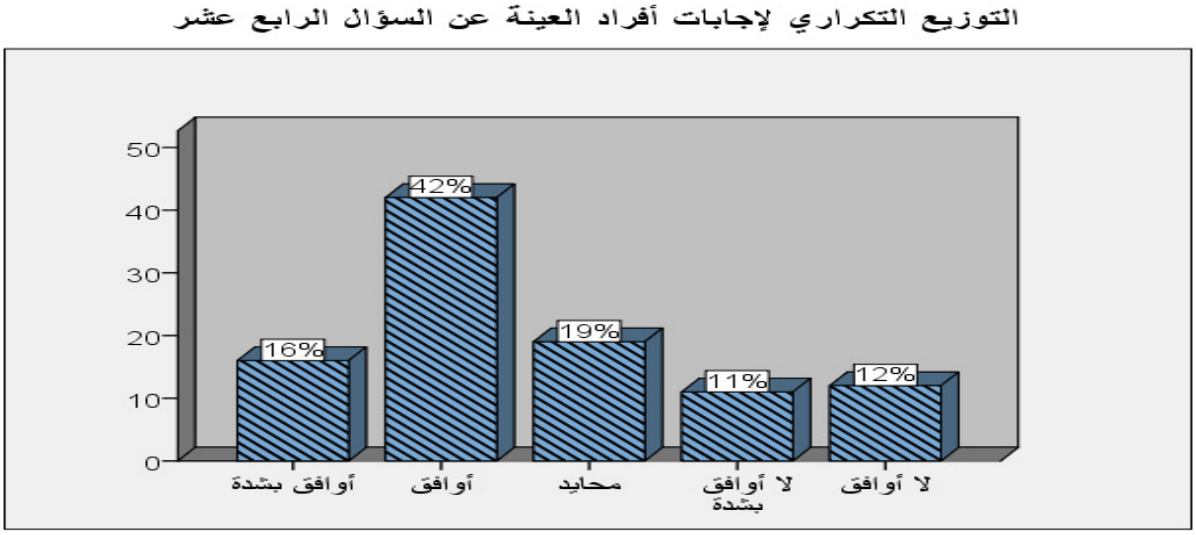
جدول رقم (31/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	16	%16
أوافق	42	%42
محايد	19	%19
لا أوافق بشدة	11	%11
لا أوافق	12	%12
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (21/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (16) ونسبتهم(16%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(42) ونسبتهم(42%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (19) ونسبتهم (19%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (11) ونسبتهم (11%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (12) ونسبتهم (12%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(58%)، ويتضح من خلال ذلك أن التغير في المستوى العام للأسعار يظهر في القوائم المالية المعدة وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل .

(15) يساعد تطبيق مبدأ الإفصاح الشامل المحاسبين في توضيح أسباب التغيرات التي طرأت على بنود القوائم المالية :

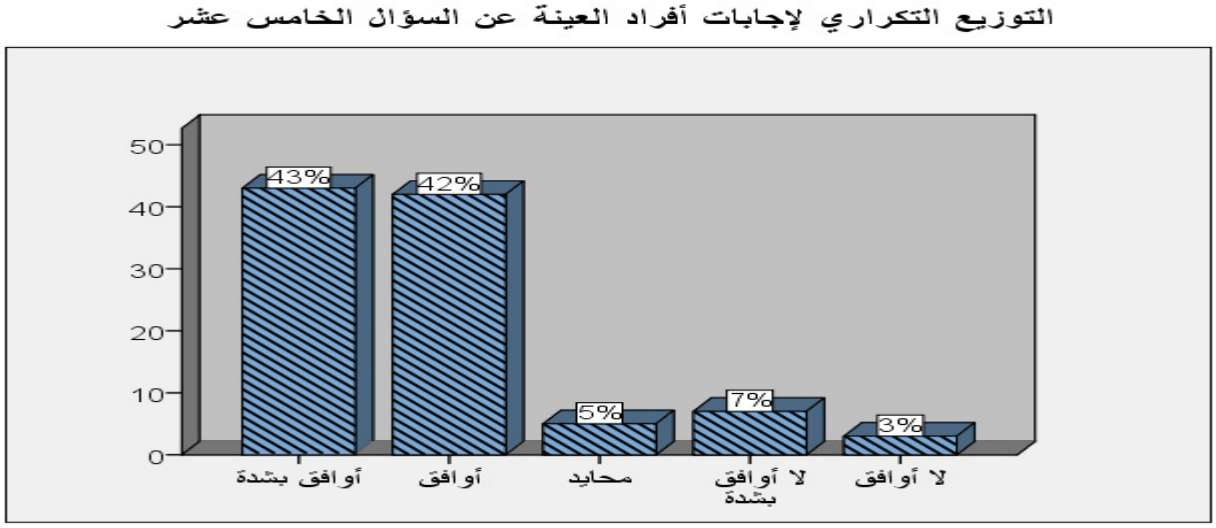
جدول رقم (32/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	43	%43
أوافق	42	%42
محايد	5	%5
لا أوافق بشدة	7	%7
لا أوافق	3	%3
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (22/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (43) ونسبتهم(43%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(42) ونسبتهم(42%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (7) ونسبتهم (7%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (3) ونسبتهم (3%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(85%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ الإفصاح المحاسبي يعمل على توضيح التغيرات التي طرأت على بنود القوائم المالية .

(16) يمكن لمستخدمي القوائم المالية الاستفادة منها إذا كانت مطابقة لما داخل المؤسسة فعلاً :

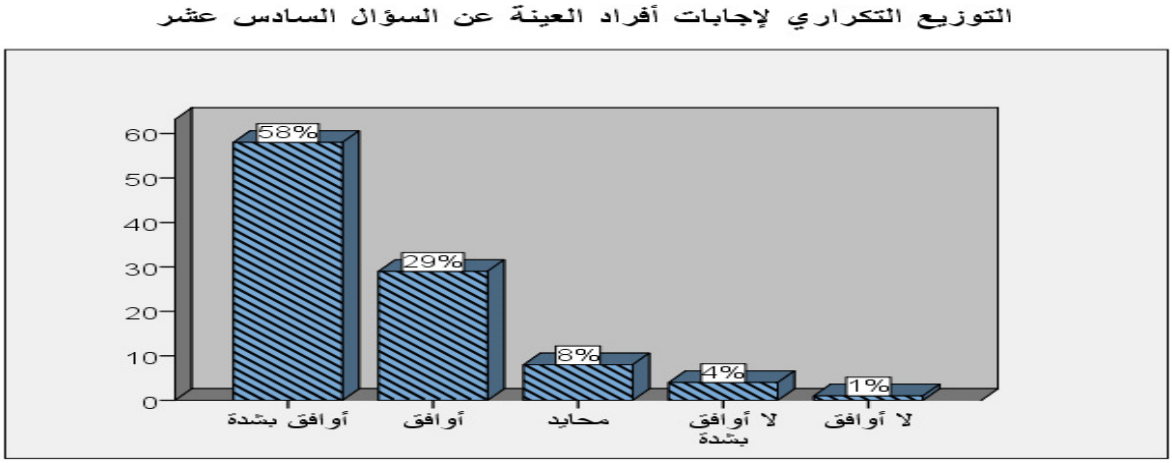
جدول رقم (33/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	58	%58
أوافق	29	%29
محايد	8	%8
لا أوافق بشدة	4	%4
لا أوافق	1	%1
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (23/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (58) ونسبتهم(58%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(29) ونسبتهم(29%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (8) ونسبتهم (8%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (4) ونسبتهم (4%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (1) ونسبتهم (1%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(87%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تطابق ما بداخل المنشأة فعلاً يمكن الاستفادة منها .

(17) يصعب تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند وجود تغير في المستوى العام للأسعار :

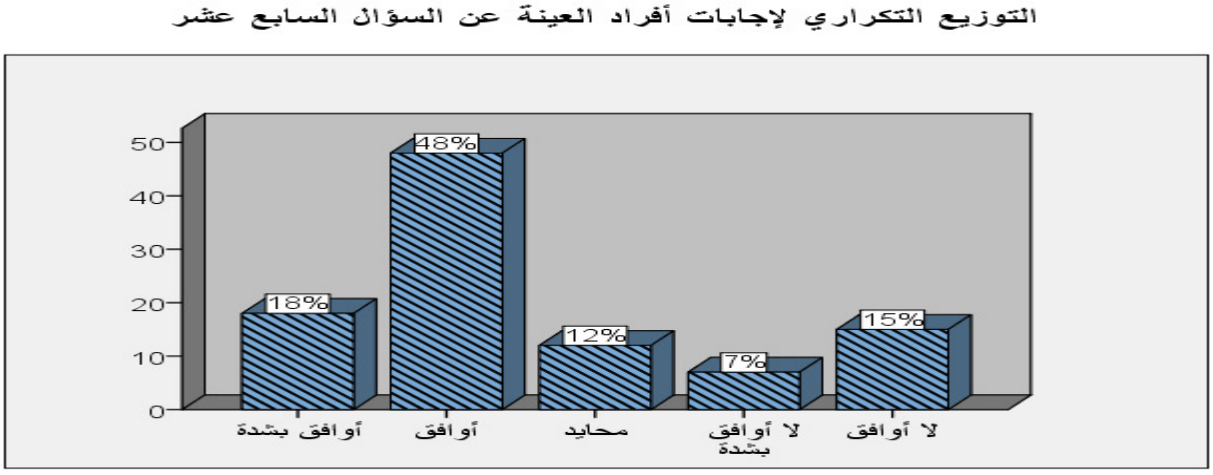
جدول رقم (34/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	18	%18
أوافق	48	%48
محايد	12	%12
لا أوافق بشدة	7	%7
لا أوافق	15	%15
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (24/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (18) ونسبتهم(18%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(48) ونسبتهم(48%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (12) ونسبتهم (12%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (7) ونسبتهم (7%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (15) ونسبتهم (15%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(66%)، ويتضح من خلال ذلك أن هنالك صعوبة في تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية في ظل وجود التضخم .

(18) في ظل التضخم لا يتم في مؤسستكم العمل بمبدأ الإفصاح الشامل في القوائم المالية :

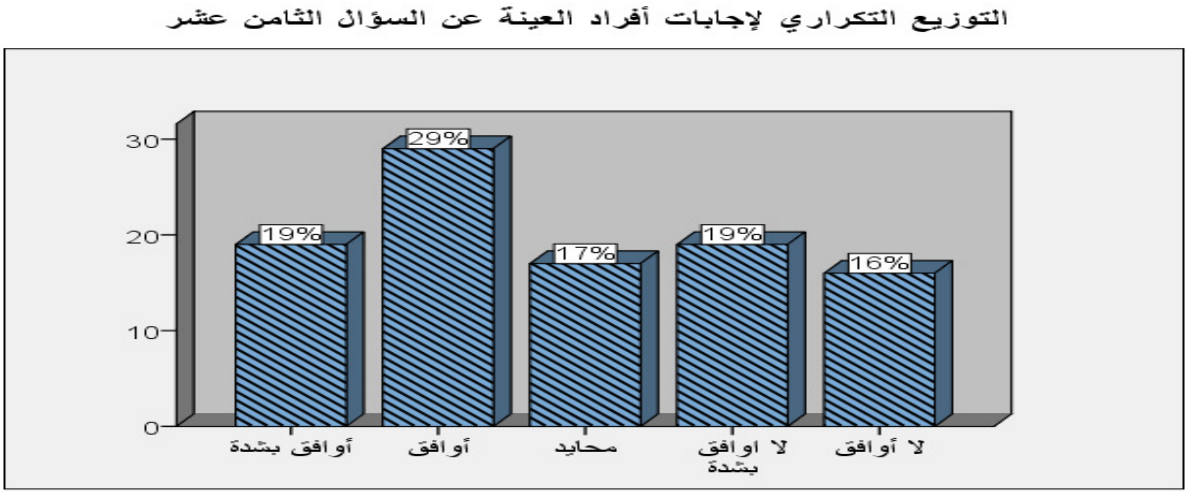
جدول رقم (35/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	19	%19
أوافق	29	%29
محايد	17	%17
لا أوافق بشدة	19	%19
لا أوافق	16	%16
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (25/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (19) ونسبتهم(19%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(29) ونسبتهم(29%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (17) ونسبتهم (17%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (19) ونسبتهم (19%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (16) ونسبتهم (16%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(48%)، ويتضح من خلال ذلك أنه لم يتم تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي داخل المنشأة عند إعداد القوائم المالية في ظل التضخم .

(19) مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ التي ينبغي العمل بها في ظل وجود توازن في مستويات الأسعار :

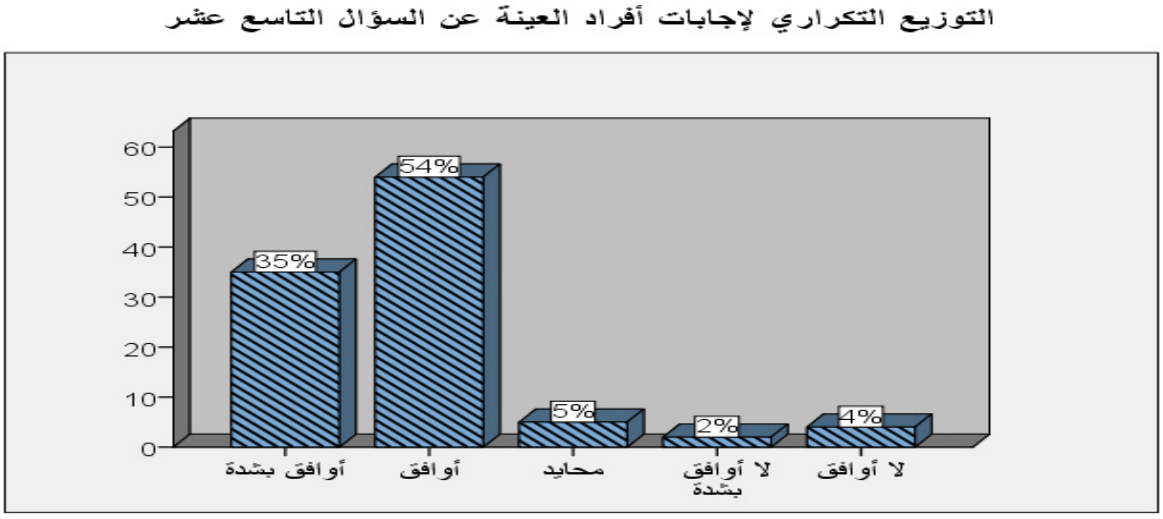
جدول رقم (36/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع عشر

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	35	%35
أوافق	54	%54
محايد	5	%5
لا أوافق بشدة	2	%2
لا أوافق	4	%4
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (26/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (35) ونسبتهم(35%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(54) ونسبتهم(54%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (2) ونسبتهم (2%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (4) ونسبتهم (4%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(89%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ التي ينبغي العمل بها في ظل وجود توازن في مستويات الأسعار .

(20) القوائم المالية تكون مضلله إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم :

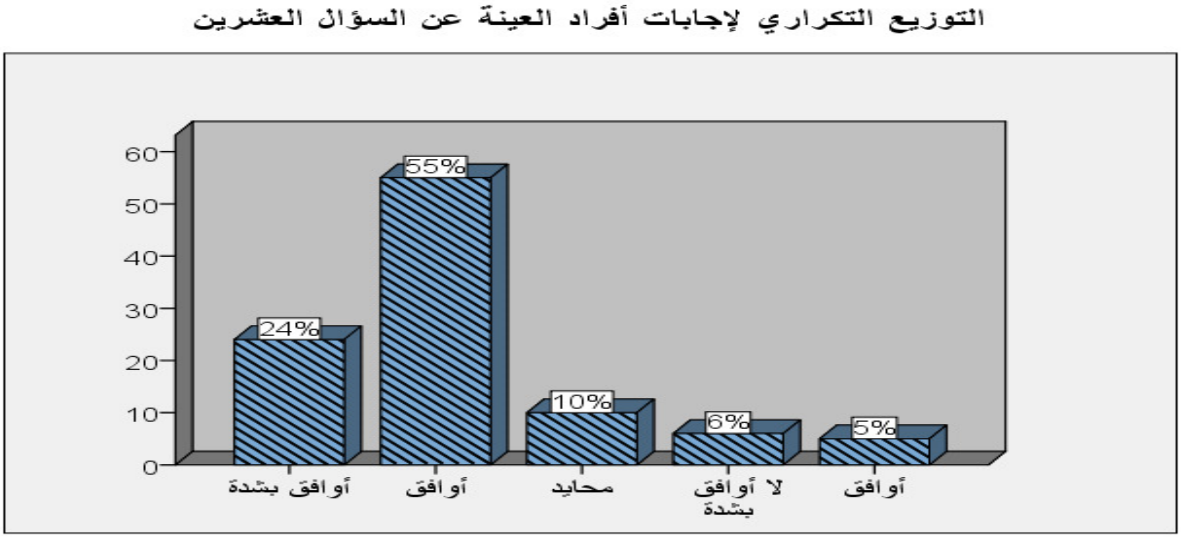
جدول رقم (37/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال العشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	24	%24
أوافق	55	%55
محايد	10	%10
لا أوافق بشدة	6	%6
لا أوافق	5	%5
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (27/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (24) ونسبتهم(24%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(55) ونسبتهم(55%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (10) ونسبتهم (10%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (6) ونسبتهم (6%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(79%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تعد وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل وجود تغير في مستويات الأسعار تكون مضلله .

(21) لا يعترف بالقوائم المالية من قبل المستخدمين إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم :

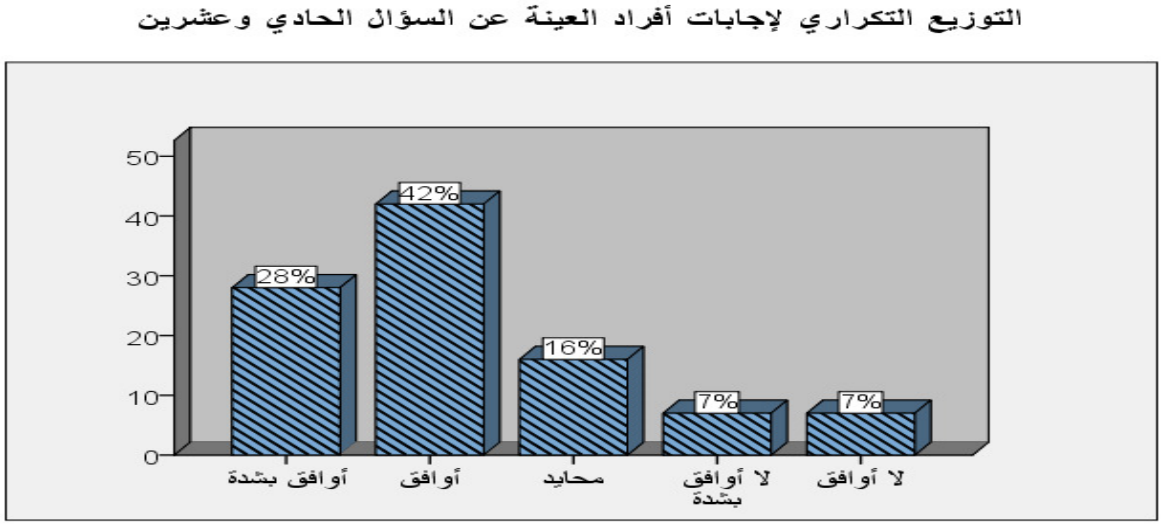
جدول رقم (38/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	28	%28
أوافق	42	%42
محايد	16	%16
لا أوافق بشدة	7	%7
لا أوافق	7	%7
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (28/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (28) ونسبتهم(28%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(42) ونسبتهم(42%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (16) ونسبتهم (16%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (7) ونسبتهم (7%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (7) ونسبتهم (7%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(70%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تعد في ظل التضخم وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية غير مقبولة من مستخدميها.

(22) في ظل التضخم يمكن أن تكون هنالك أرباحاً صوريه تحملها القوائم المالية المنشـــورة للمساهمين :

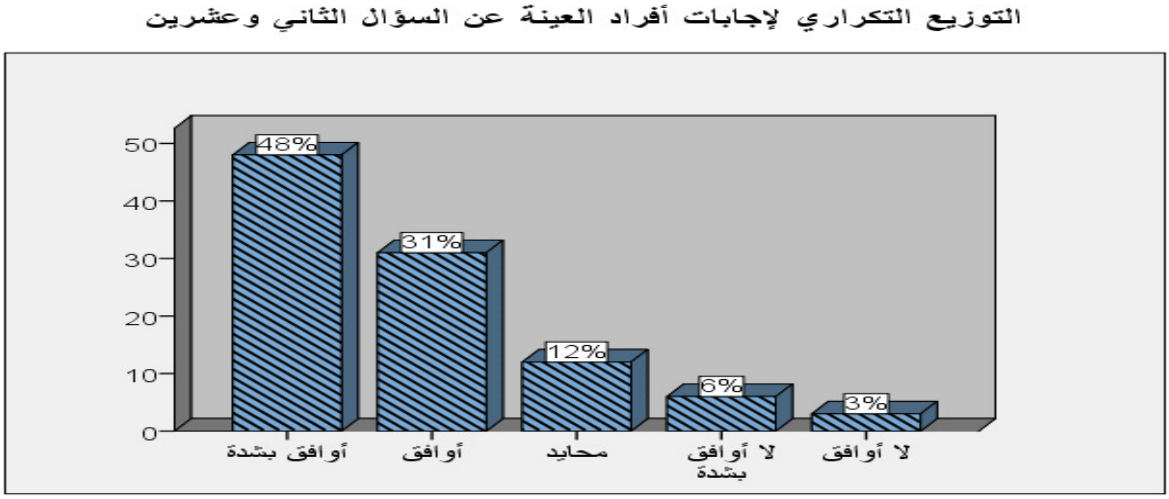
جدول رقم (39/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	48	%48
أوافق	31	%31
محايد	12	%12
لا أوافق بشدة	6	%6
لا أوافق	3	%3
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (29/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (48) ونسبتهم(48%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(31) ونسبتهم(31%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (12) ونسبتهم (12%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقـــة بشـــدة عددهم (6) ونسبتهم (6%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (3) ونسبتهم (3%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(79%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تعد فـــي ظل التغير في المستوى العام للأسعار تحمل أرباحاً صورية .

(23) مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالة في إعداد القوائم المالية :

جدول رقم (40/2/4)

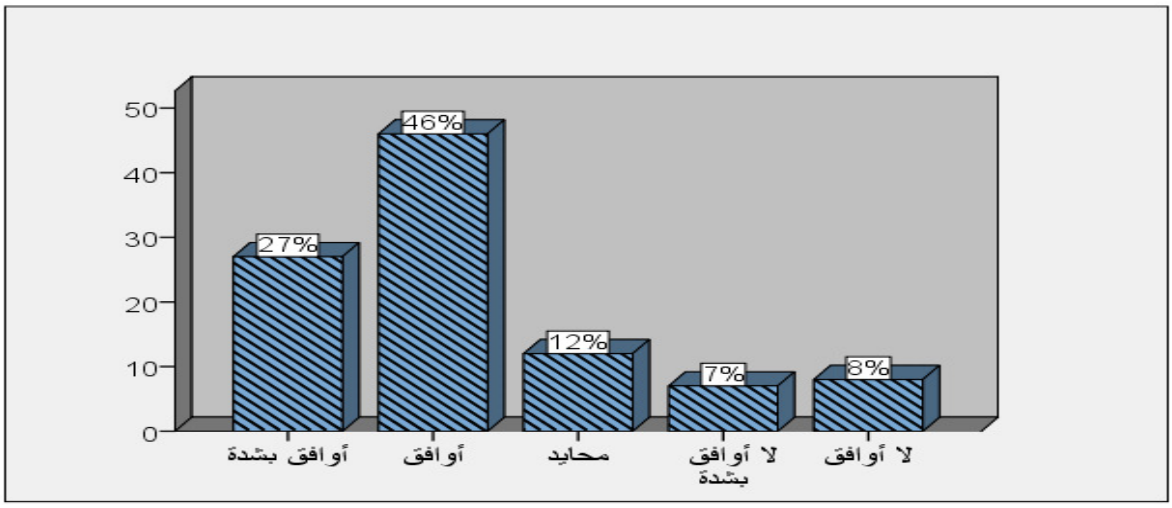
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	27	%27
أوافق	46	%46
محايد	12	%12
لا أوافق بشدة	7	%7
لا أوافق	8	%8
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (30/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وعشرين



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (27) ونسبتهم(27%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(46) ونسبتهم(46%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (12) ونسبتهم (12%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (7) ونسبتهم (7%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (8) ونسبتهم (8%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(73%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالة في إعداد القوائم المالية .

(24) مبدأ التكلفة التاريخية لا يمكن استخدامه في إعداد القوائم المالية في ظل تغير في المستويات العامة الأسعار :

جدول رقم (41/2/4)

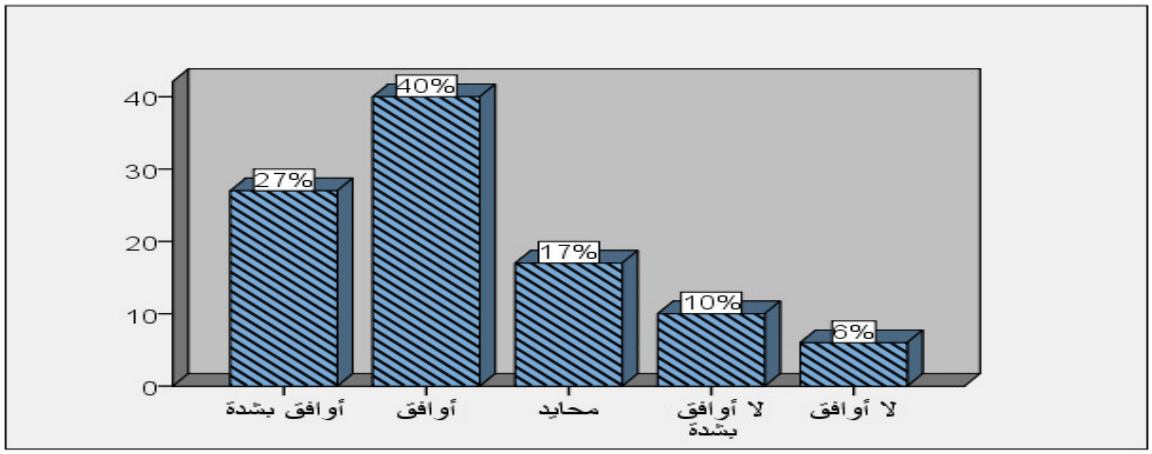
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	27	%27
أوافق	40	%40
محايد	17	%17
لا أوافق بشدة	10	%10
لا أوافق	6	%6
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (31/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وعشرين



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (27) ونسبتهم(27%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(40) ونسبتهم(40%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (17) ونسبتهم (17%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (10) ونسبتهم (10%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (6) ونسبتهم (6%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(67%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ التكلفة التاريخية غير ملائم العمل به في ظل وجود التضخم .

(25) في مؤسستكم يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية قاصراً عن إظهار القيم الحقيقة لبنود القوائم المالية :

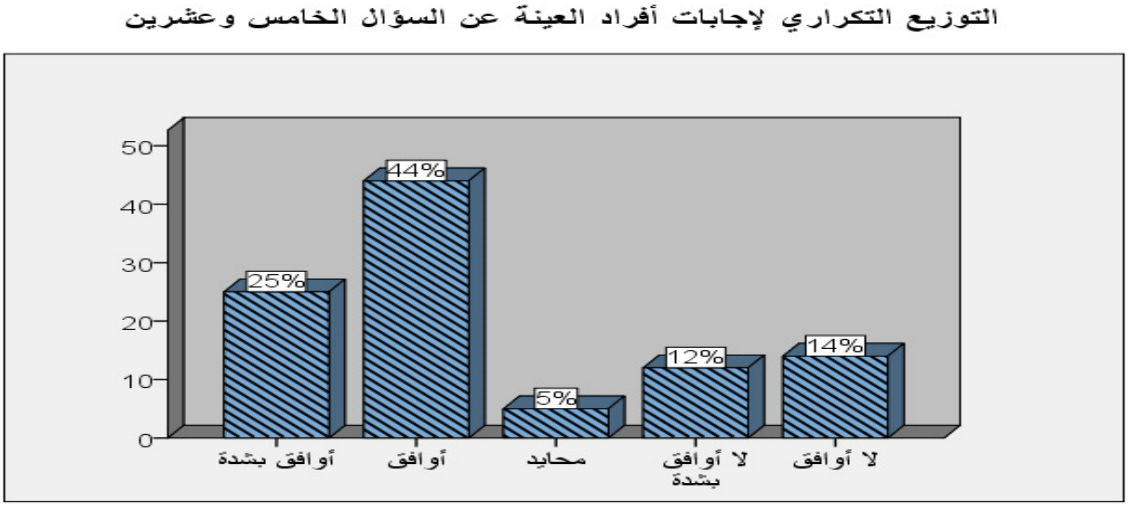
جدول رقم (42/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	25	%25
أوافق	44	%44
محايد	5	%5
لا أوافق بشدة	12	%12
لا أوافق	14	%14
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (32/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (25) ونسبتهم(25%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(44) ونسبتهم(44%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (12) ونسبتهم (12%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (14) ونسبتهم (14%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(69%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تعد وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية تعبر قاصرة عن إظهار القيم الحقيقية لبنودها .

(26) يمكن استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية لإعداد القوائم المالية كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل تغير مستويات الأسعار :

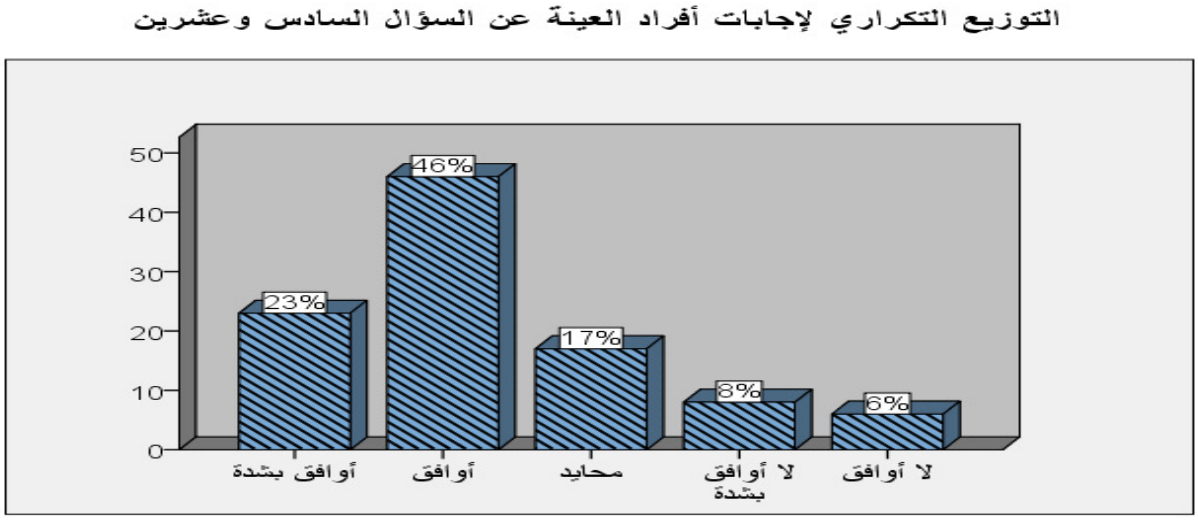
جدول رقم (43/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	23	%23
أوافق	46	%46
محايد	17	%17
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	6	%6
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (33/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (23) ونسبتهم(23%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(46) ونسبتهم(46%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (17) ونسبتهم (17%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (6) ونسبتهم (6%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(69%)، ويتضح من خلال ذلك أنه من الممكن استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية عند إعداد القوائم المالية .

(27) الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم لإعداد القوائم المالية يعتبر وسيله فعالـــه خاصة لجلب المستثمرين :

جدول رقم (44/2/4)

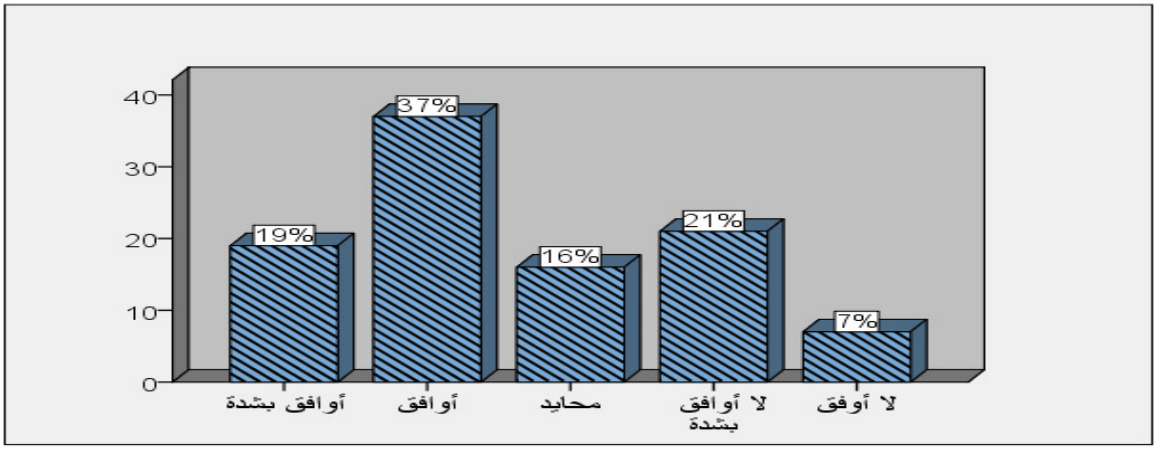
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	19	%19
أوافق	37	%37
محايد	16	%16
لا أوافق بشدة	21	%21
لا أوافق	7	%7
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (34/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع وعشرين



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (19) ونسبتهم(19%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(37) ونسبتهم(37%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (16) ونسبتهم (16%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقـــة بشـــدة عددهم (21) ونسبتهم (21%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقـــة عـــددهم (7) ونســـبتهم (7%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(56%)، ويتضح من خلال ذلك أن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم يمكن أن يساعد في عملية جلب المستثمرين للمنشأة .

(28) تعد التكلفة الاستبدالية أفضل من التكلفة التاريخية لإعداد القوائم المالية في ظل التضخم :

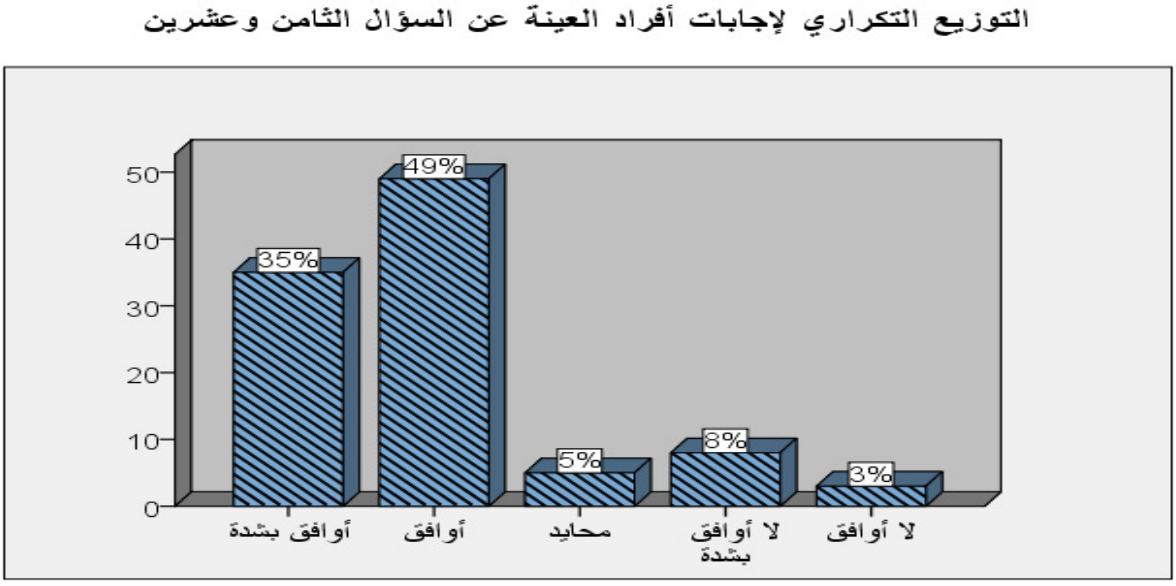
جدول رقم (45/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	35	%35
أوافق	49	%49
محايد	5	%5
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	3	%3
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (35/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (35) ونسبتهم(35%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(49) ونسبتهم(49%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (5) ونسبتهم (5%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (3) ونسبتهم (3%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(84%)، ويتضح من خلال ذلك أن أفضل خيار لإعداد قوائم مالية عادلة في ظل التضخم هو استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية .

(29) إن مبدأ التكلفة الاستبدالية أفضل المبادئ التي يمكن الاعتماد عليها في إعـداد القـوائم المالية في ظل التضخم :

جدول رقم (46/2/4)

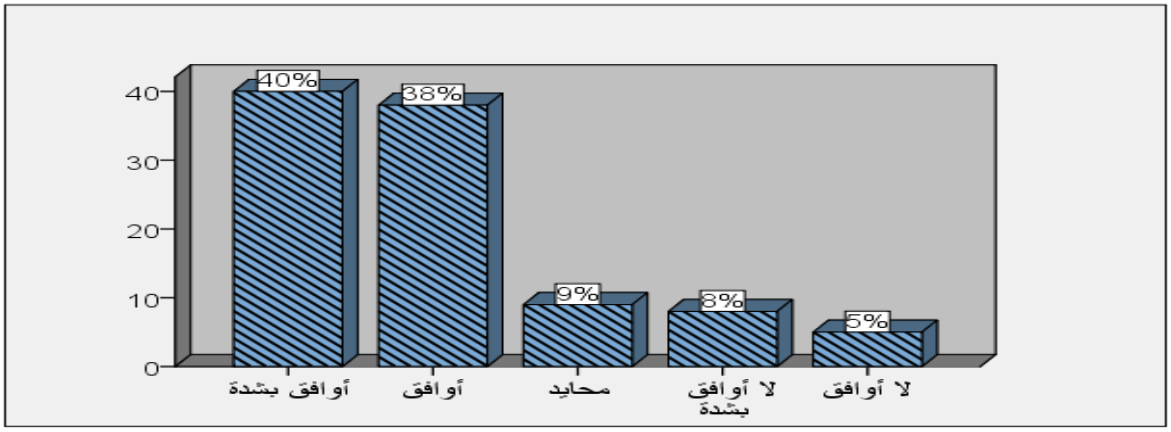
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع وعشرين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	40	%40
أوافق	38	%38
محايد	9	%9
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	5	%5
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (36/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع وعشرين



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـوافقتهم بشـده عـددهم (40) ونسبتهم(40%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(38) ونسبتهم(38%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (9) ونسبتهم (9%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) والأفراد الذين أجابوا بعـدم الموافقـة عـددهم (5) ونسـبتهم (5%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(78%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبـدأ التكلفـة الاسـتبدالية أفضل المبادئ التي يمكن عليها في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم .

(30) القوائم المالية المعدة على أساس مبدأ التكلفة الاستبدالية تعكس الواقع الحقيقي للمنشأة :

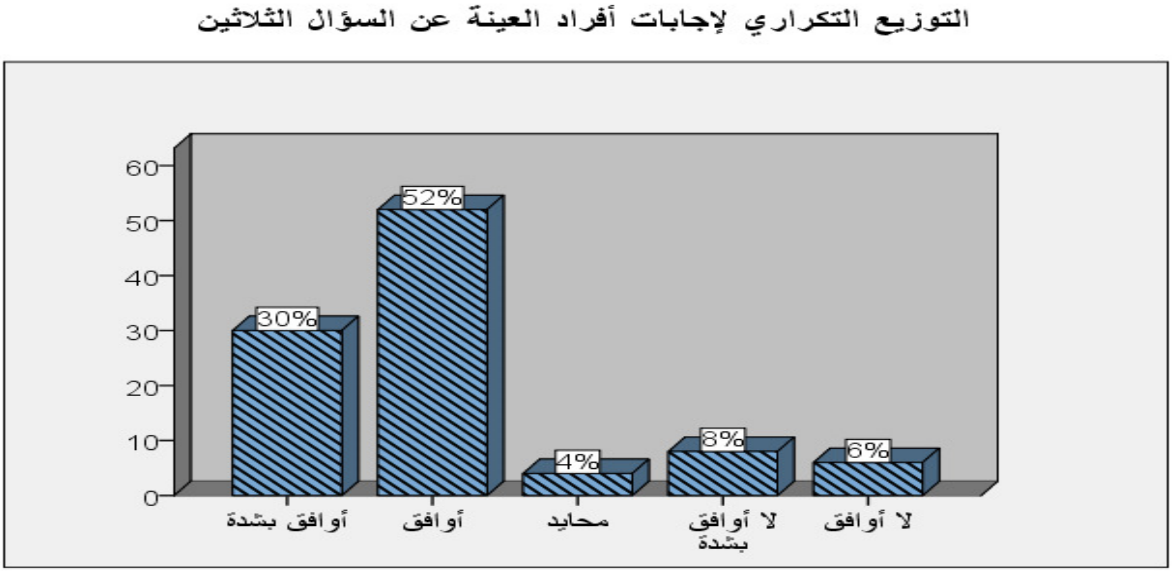
جدول رقم (47/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	30	%30
أوافق	52	%52
محايد	4	%4
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	6	%6
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (37/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (30) ونسبتهم(30%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(52) ونسبتهم(52%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (4) ونسبتهم (4%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (6) ونسبتهم (6%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(82%)، ويتضح من خلال ذلك أن القوائم المالية التي تعد وفقاً لمبدأ التكلفة الاستبدالية تعكس الواقع المالي الفعلي والحقيقي للمنشأة .

(31) في مؤسستكم يستخدم مبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية :

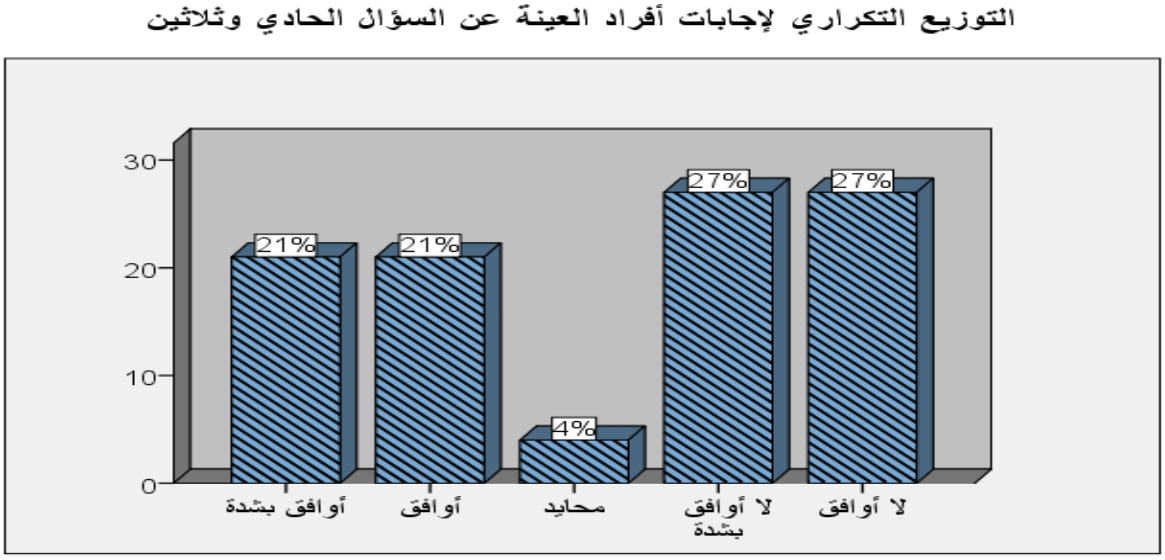
جدول رقم (48/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي وثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	21	%21
أوافق	21	%21
محايد	4	%4
لا أوافق بشدة	27	%27
لا أوافق	27	%27
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (38/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (21) ونسبتهم(21%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(21) ونسبتهم(21%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (4) ونسبتهم (4%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (27) ونسبتهم (27%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (27) ونسبتهم (27%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(42%)، ويتضح من خلال ذلك أن في الشركة لا يتم استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية .

(32) يمكن أن يساعد مبدأ التكلفة الاستبدالية مستخدمي القوائم المالية من التأكد على مـــدى مصداقية القوائم المالية :

جدول رقم (49/2/4)

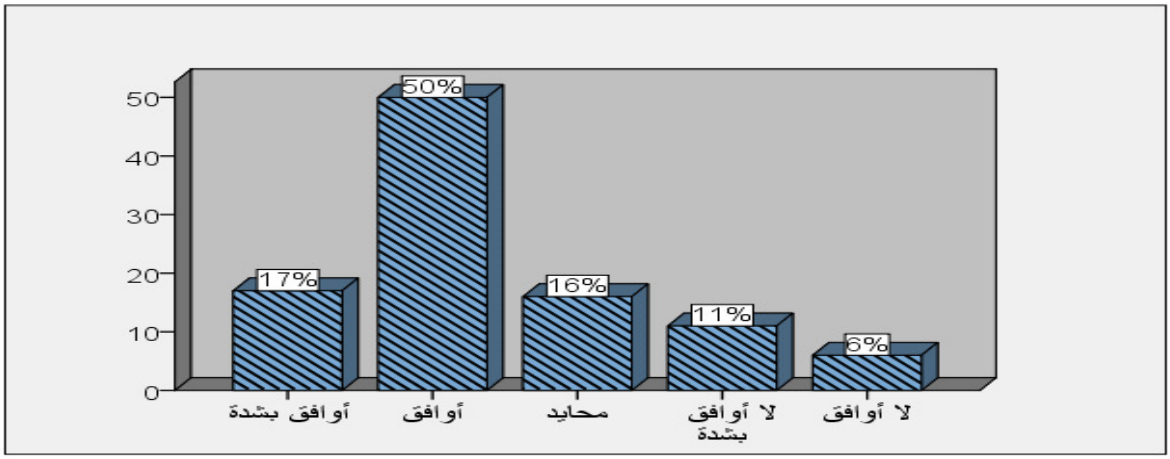
التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	17	%17
أوافق	50	%50
محايد	16	%16
لا أوافق بشدة	11	%11
لا أوافق	6	%6
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (39/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني وثلاثين



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (17) ونسبتهم(17%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(50) ونسبتهم(50%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (16) ونسبتهم (16%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقـــة بشـــدة عددهم (11) ونسبتهم (11%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقـــة عـــددهم (6) ونســـبتهم (6%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(67%)، ويتضح من خـــلال ذلـــك أن مبـــدأ التكلفـــة الاستبدالية يساعد مستخدمي القوائم المالية في التأكد من مدى مصداقيتها .

(33) هنالك صعوبة في تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية لما يحويه من تغيرات للمبالغ الـــواردة في القوائم المالية :

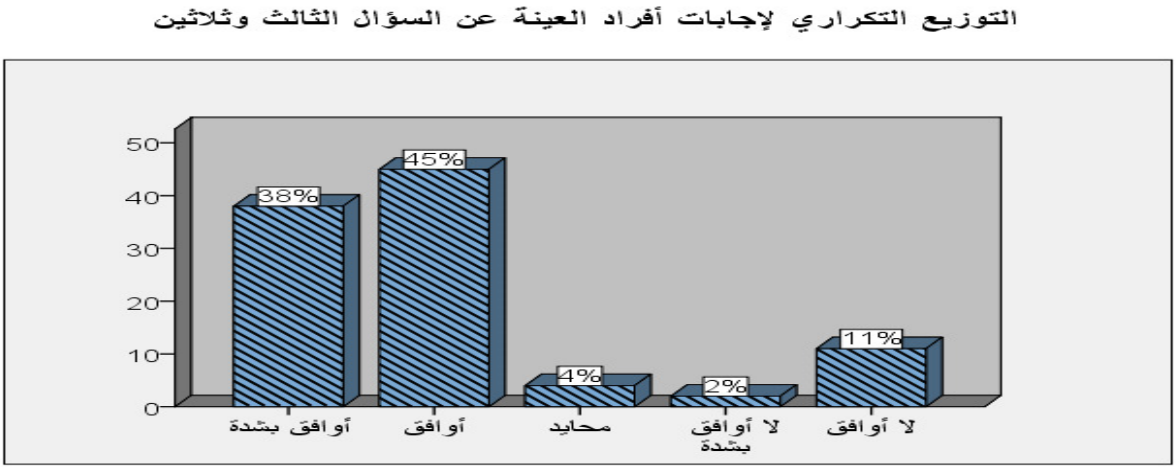
جدول رقم (50/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث وثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	38	%38
أوافق	45	%45
محايد	4	%4
لا أوافق بشدة	2	%2
لا أوافق	11	%11
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (40/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (38) ونسبتهم(38%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(45) ونسبتهم(45%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (4) ونسبتهم (4%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (2) ونسبتهم (2%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عـــددهم (11) ونســـبتهم (11%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(83%)، ويتضح من خلال ذلك أنه تواجه المحاسبين مجموعـــة من العوائق عند تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في القوائم المالية منها صعوبة تغير قيم البنود الواردة بها .

(34) مبدأ التكلفة الاستبدالية أقل موضوعية وأكثر عدالة في إعداد القوائم المالية :

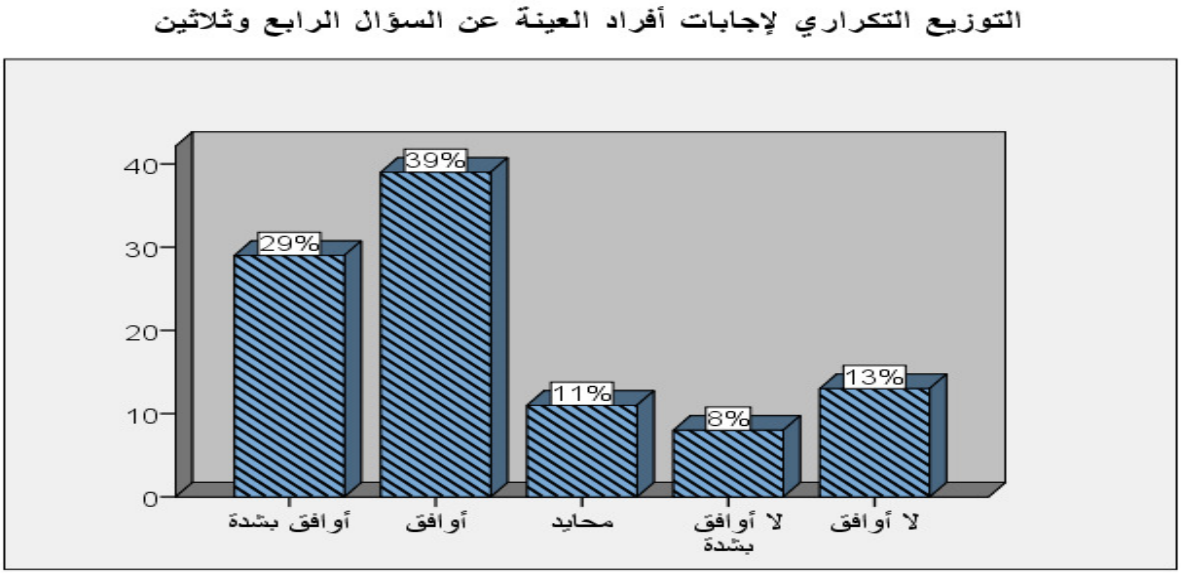
جدول رقم (51/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع وثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	29	%29
أوافق	39	%39
محايد	11	%11
لا أوافق بشدة	8	%8
لا أوافق	13	%13
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (41/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (29) ونسبتهم(29%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(39) ونسبتهم(39%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (11) ونسبتهم (11%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (8) ونسبتهم (8%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (13) ونسبتهم (13%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(68%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ التكلفة الاستبدالية أقل موضوعية وأكثر عدالة في إعداد القوائم المالية .

(35) يؤثر مبدأ التكلفة الاستبدالية على المبادئ الأخرى التي تستخدم فـــي إعـــداد القـــوائم المالية :

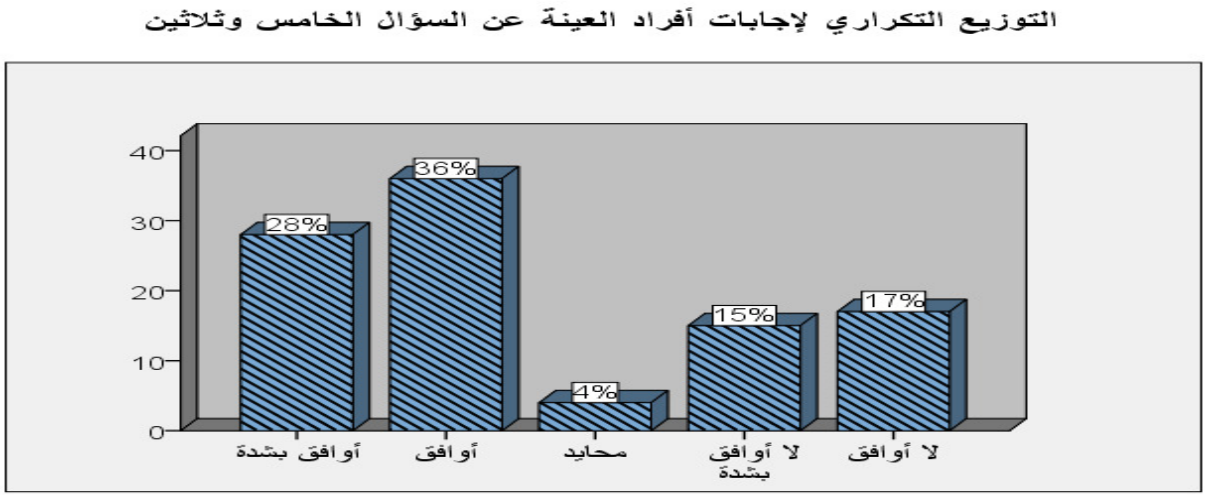
جدول رقم (52/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس وثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	28	%28
أوافق	36	%36
محايد	4	%4
لا أوافق بشدة	15	%15
لا أوافق	17	%17
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (42/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا مـــوافقتهم بشـــده عـــددهم (28) ونسبتهم(28%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(36) ونسبتهم(36%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (4) ونسبتهم (4%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (15) ونسبتهم (15%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (17) ونســـبتهم (17%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(64%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ التكلفة الاستبدالية يؤثر على المبادئ الأخرى التي تستخدم في القوائم المالية .

(36) مبدأ التكلفة الاستبدالية لا يعتبر أداة فعالة في حل مشكلة التضخم في القوائم المالية :

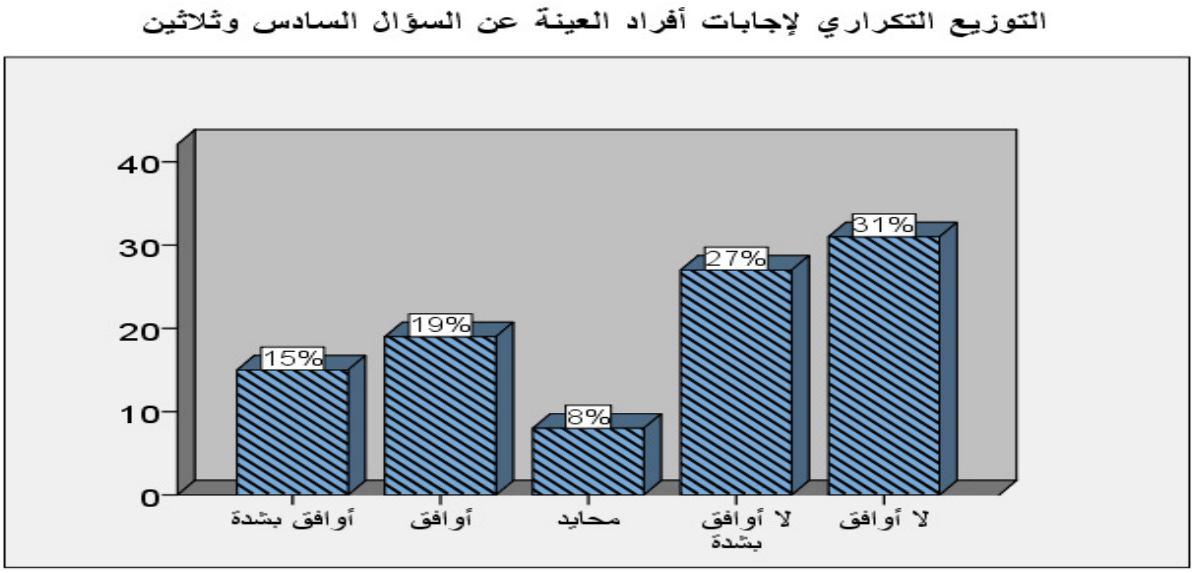
جدول رقم (53/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس وثلاثين

الإجابة	التكرار	النسبة
أوافق بشدة	15	%15
أوافق	19	%19
محايد	8	%8
لا أوافق بشدة	27	%27
لا أوافق	31	%31
المجموع	**100**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (43/2/4)



المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من خلال الجدول والشكل أعلاه نجد أن الأفراد الذين ابدوا موافقتهم بشده عددهم (15) ونسبتهم(15%)، والأفراد الذين أجابوا بالموافقة عددهم(19) ونسبتهم(19%)، والأفراد الذين كانوا محايدين عددهم (8) ونسبتهم (8%) ، والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة بشدة عددهم (27) ونسبتهم (27%) والأفراد الذين أجابوا بعدم الموافقة عددهم (31) ونسبتهم (31%) ، وبالتالي فان إجمالي الموافقة(34%)، ويتضح من خلال ذلك أن مبدأ التكلفة الاستبدالية يعتبر أداة فعالة في حل مشكلة التضخم في القوائم المالية .

المبحث الثالث

اختبار الفرضيات

للإجابة على تساؤلات الدراسة واختبار الفرضيات وتحليل بيانات الاستبانه لمعرفة آراء عينة الدراسة حول (أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية) استخدم الباحث الطرق الإحصائية الآتية :

- **المنوال :** وهو القيمة السائدة الأكثر تكراراً ، وسط مجموعة من القيم ، وهو لا يتأثر بالقيم المتطرفة أو الشاذة ، ويمكن استخدامه للقيم الكمية والنوعية. [1]

وسيقوم الباحث باستخدامه ؛ لمعرفة أكثر الإجابات تكراراً عن كل سؤال من أسئلة الاستبانه تجاه آراء المبحوثين (عينة الدراسة) بخصوص أسئلة كل فرضية من الفرضيات .

- **اختبار (مربع كاي)** : أول من أوجد هذا الاختبار هو عالم الإحصاء (كارل بيرسون) في عام 1900م ، واتسع استخدامه فيما بعد حتى أصبح واحداً من الأساليب المعتمدة، والمعروفة في عمليات التحليل الإحصائي . [2]

والهدف من استخدام (مربع كاي) للفروق هو أن متغيرات الدراسة عبارة عن متغيرات نوعية تصنيفية ، وأنسب اختبار لهذه الفرضيات هي اختبار (مربع كاي) ويكون ذلك عن طريق تحليل البيانات الخاصة بالفرضيات واستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) ، ولإجراء الاختبار يمكن حساب القيمة المحسوبة لمربع كأي ومقارنته بالقيمة الاحتمالية (لمربع كاي) ، فإذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الاحتمالية دلّ ذلك على أن الفروق بين إجابات المبحوثين فروق معنوية وذلك تحت مستوى معلوم 0,05 أما إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الاحتمالية ؛ دلّ ذلك على أن الفروق بين إجابات المبحوثين حول هذه الفرضية فروق غير معنوية .

ولاستخدام هذا الاختبار تم تقسيم إجابات أفراد عينة الدراسة إلى ثلاثة مستويات :

- الموافقون وتضم إجابة (أوافق بشدة ، أوافق) في الاستبانه .
- المحايدون وتضم إجابة (محايد) .
- غير الموافقين وتضم إجابة (لا أوافق ، لا أوافق بشدة) .

---

[1] طارق محمد الرشيد ، المرشد في الاقتصاد التطبيقي ، (السودان : ب ن 2005م) ص 124 .

[2] صلاح الأمين الخضر، " آثار سياسة التمويل المصرفي على الديون المتعثرة :دراسة محاسبية تطبيقية" ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (السودان : جامعة شندي ، كلية الدراسات العليا) ، 2008م ، ص 316 .

اختبار الفرضية الأولى :

نصت الفرضية الأولى على أن (للتضخم أثر سلبي في عرض القوائم المالية المنشورة) .

الغرض من هذه الفرضية : هو معرفة هل للتضخم التأثير السلبي الواضح على القوائم المالية التي يتم نشرها من قبل المنشأة ؟ وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجـــاه آراء عينـــة الدراســـة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى ، وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (1/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبارات	المنوال
.1	القوائم المالية المنشورة بمؤسستكم تعد وفقاً للأسس والمبادئ المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً .	أوافق
.2	للتضخم أثر سلبي على القوائم المالية التي تعد في مؤسستكم .	أوافق
.3	يؤثر التضخم سلباً في بعض القوائم المالية إيجابياً في القوائم الأخرى .	أوافق
.4	القوائم المالية هي مخرجات النظام المحاسبي فيراعى عدالتها في ظل التضخم .	أوافق
.5	يمثل الارتفاع في المستوى العام للأسعار مشكلة من المشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يعدون القوائم المالية .	أوافق
.6	لا تتأثر القوائم المالية من حيث مصداقيتها إذا لم يؤخذ في الاعتبار التضخم الذي يحدث حالياً .	لا أوافق
.7	لا يمكن تجنب التقلبات في الأسعار عند إعداد القوائم المالية .	أوافق
.8	القوائم المالية العادلة في ظل التضخم وسيلة اتصال ناجحة للإدارة مع الأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة .	أوافق
.9	يمكن توضيح التغير في المستوى العام للأسعار داخل القوائم المالية التي تعدها مؤسستكم .	أوافق
	جميع العبارات	أوافق

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (1/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن فئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى هي (أوافـــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن القوائم المالية المنشورة بمؤسستهم تعـــد وفقـــاً للأســـس والمبادئ المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً .

2- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن للتضخم أثر سلبي على القوائم المالية التي تعد في مؤسستهم .

3- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يؤثر التضخم سلباً في بعض القوائم المالية إيجابياً في القوائم الأخرى .

4- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن القوائم المالية هي مخرجات النظام المحاسبي فيراعى عدالتها في ظل التضخم .

5- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يمثل الارتفاع في المستوى العام للأسعار مشكلة من المشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يعدون القوائم المالية .

6- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة هي (لا أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة غير موافقون على أن القوائم المالية تتأثر من حيث مصداقيتها إذا لم يؤخذ في الاعتبار التضخم الذي يحدث حالياً .

7- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه لا يمكن تجنب التقلبات في الأسعار عند إعداد القوائم المالية .

8- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن القوائم المالية العادلة في ظل التضخم وسيلة اتصال ناجحة للإدارة مع الأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة .

9- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يمكن توضيح التغير في المستوى العام للأسعار داخل القوائم المالية التي تعدها مؤسستهم.

10- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء في الفرضية الأولى .

إن النتائج السابقة لا تعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقين؛ لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدين وغير الموافقين على عبارات الفرضية ، والجدول رقم (2/3/4) يلخص نتائج الاختبار .

جدول رقم (2/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الأولى

العبارة	قيمة مربع كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير
القوائم المالية المنشورة بمؤسستكم تعد وفقاً للأسس والمبادئ المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً .	73.600	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
للتضخم أثر سلبي على القوائم المالية التي تعد في مؤسستكم .	56.200	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يؤثر التضخم سلباً في بعض القوائم المالية إيجابياً في القوائم الأخرى .	24.300	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
القوائم المالية هي مخرجات النظام المحاسبي فيراعى عدالتها في ظل التضخم .	86.000	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يمثل الارتفاع في المستوى العام للأسعار مشكلة من المشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يعدون القوائم المالية .	92.100	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
لا تتأثر القوائم المالية من حيث مصداقيتها إذا لم يؤخذ في الاعتبار التضخم الذي يحدث حالياً .	40.700	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
لا يمكن تجنب التقلبات في الأسعار عند إعداد القوائم المالية .	41.700	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
القوائم المالية العادلة في ظل التضخم وسيلة اتصال ناجحة للإدارة مع الأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة .	49.040	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة

يمكن توضيح التغير في المستوى العام للأسعار داخل القوائم المالية التي تعدها مؤسستكم .	**12.700**	**0.013**	**توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (2/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن قيمة (مربع كاي) للعبارة الأولى تساوي 73.600والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

2- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثانية ، تساوي 56.200 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

3- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثالثة تساوي 24.300 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

4- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الرابعة تساوي 86,000 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

5- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الخامسة تساوي 92,100 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

6- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السادسة تساوي 40,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

7- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السابعة ، تساوي 41,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

8- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثامنة تساوي 49,040 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

9- وقيمة (مربع كاي) للعبارة التاسعة تساوي 12,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,013 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الأولى (9) وعينة الدراسة (100) فرد وإجمالي الإجابات (900) إجابة ؛ يمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الأولى كما يلي في الجدول والشكل التالي :

جدول رقم (3/3/4)

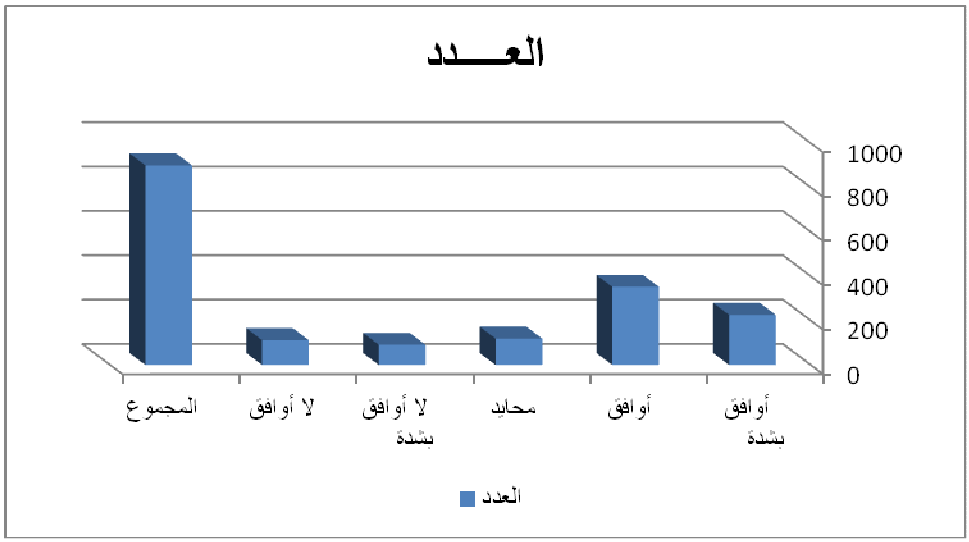
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى

العبارة	العدد	النسبة
أوافق بشدة	226	%25,1
أوافق	352	%39,1
محايد	119	%13,2
لا أوافق بشدة	91	%10,1
لا أوافق	112	%12,4
المجموع	**900**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (1/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (3/3/4) والشكل رقم (1/3/4) يلاحظ الباحث أن عدد الأفراد الموافقين بشدة على أن للتضخم أثر سلبي في عرض القوائم المالية المنشورة في جميع عبـــارات الفرضـــية الأولى قد بلغ عددهم (226) فرداً بنسبة (25.1%) ، وعدد المـــوافقين (352) فـــرداً بنســـبة (39.1%) وعدد المحايدين (119) فرداً بنسبة (13.2%) ، أما غير الموافقين بشدة فهم (91) فرد بنسبة (10.1%) ، وغير الموافقين (112) فراد بنسبة (12.4%) .

وعليه يستنتج مما سبق أن عبارات الفرضية الأولى قد تحققت مما يؤكد صحتها ، لذلك فإن للتضخم أثر سلبي في عرض القوائم المالية المنشورة .

اختبار الفرضية الثانية :

نصت الفرضية الثانية على أن (هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وبين التعرف على التضخم الذي حدث) .

الغرض من هذه الفرضية : هو معرفة هل استخدام مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية يساعد في التعرف على التضخم الذي حدث ؟ وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية ، وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (4/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبارات	المنوال
.1	مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل التضخم غير ملزم العمل به لإعداد القوائم المالية .	لا أوافق
.2	في ظل التضخم يساعد الإفصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع .	أوافق
.3	إذا لم تعد القوائم المالية وفقاً لتطبيق مبدأ الإفصاح الشامل فلن تلقى قبولاً عاماً من قبل مستخدميها .	أوافق
.4	تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي مقياساً على مصداقية القوائم المالية .	أوافق
.5	يظهر التضخم في القوائم المالية عندما تعد وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل .	أوافق
.6	يساعد تطبيق مبدأ الإفصاح الشامل المحاسبين في توضيح أسباب التغيرات التي طرأت على بنود القوائم المالية .	أوافق بشدة
.7	يمكن لمستخدمي القوائم المالية الاستفادة منها إذا كانت مطابقة لما داخل المؤسسة فعلاً .	أوافق بشدة
.8	يصعب تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند وجود تغير في المستوى العام للأسعار .	أوافق
.9	في ظل التضخم لا يتم في مؤسستكم العمل بمبدأ الإفصاح الشامل في القوائم المالية .	أوافق
	جميع العبارات	أوافق

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (4/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن فئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى هي (لا أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة غير موافقون على أن مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل التضخم غير ملزم العمل به لإعداد القوائم المالية .

2- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه في ظل التضخم يساعد الإفصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع .

3- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه إذا لم تعد القوائم المالية وفقاً لتطبيق مبدأ الإفصاح الشامل فلن تلقى قبولاً عاماً من قبل مستخدميها .

4- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي مقياساً على مصداقية القوائم المالية .

5- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يظهر التضخم في القوائم المالية عندما تعد وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل .

6- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة هي (أوافق بشدة) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه يساعد تطبيق مبدأ الإفصاح الشامل المحاسبين في توضيح أسباب التغيرات التي طرأت على بنود القوائم المالية .

7- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة هي (أوافق بشدة) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه يمكن لمستخدمي القوائم المالية الاستفادة منها إذا كانت مطابقة لما داخل المؤسسة فعلاً .

8- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يصعب تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند وجود تغير في المستوى العام للأسعار .

9- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه في ظل التضخم لا يتم في مؤسستهم العمل بمبدأ الإفصاح الشامل في القوائم المالية .

10- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء في الفرضية الثانية .

إن النتائج السابقة لا تعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقين ؛ لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدين ، وغير الموافقين على عبـــارات الفرضـــية ، والجـــدول رقـــم (5/3/4) يلخص نتائج الاختبار .

جدول رقم (5/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الثانية

العبارة	قيمة مربع كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير
مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل التضخم غير ملزم العمل به لإعداد القوائم المالية .	34.000	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
في ظل التضخم يساعد الإفصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع .	151.100	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
إذا لم تعد القوائم المالية وفقاً لتطبيق مبدأ الإفصاح الشامل فلن تلقى قبولاً عاماً من قبل مستخدميها .	63.900	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي مقياساً على مصداقية القوائم المالية .	67.920	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يظهر التضخم في القوائم المالية عندما تعد وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل .	32.300	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يساعد تطبيق مبدأ الإفصاح الشامل المحاسبين في توضيح أسباب التغيرات التي طرأت على بنود القوائم المالية .	84.800	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يمكن لمستخدمي القوائم المالية الاستفادة منها إذا كانت مطابقة لما داخل المؤسسة فعلاً .	114.300	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يصعب تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند وجود تغير في المستوى العام للأسعار .	52.300	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة

في ظل التضخم لا يتم في مؤسستكم العمل بمبدأ الإفصاح الشامل في القوائم المالية .	**5.400**	**0.249**	**لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (5/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن قيمة (مربع كاي) للعبارة الأولى تساوي 34,000 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

2- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثانية ، تساوي 151,100 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

3- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثالثة تساوي 63,900 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

4- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الرابعة تساوي 67,920 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

5- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الخامسة تساوي 32,300 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

6- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السادسة تساوي 84,800 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

7- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السابعة ، تساوي 114,300 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

8- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثامنة تساوي 52,300 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

9- وقيمة (مربع كاي) للعبارة التاسعة تساوي 5,400 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,249 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0,05 لذلك لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الثانية (9) وعينة الدراسة (100) فرد وإجمالي الإجابات (900) إجابة ؛ يمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الثانية كما يلي في الجدول والشكل التالي :

جدول رقم (6/3/4)

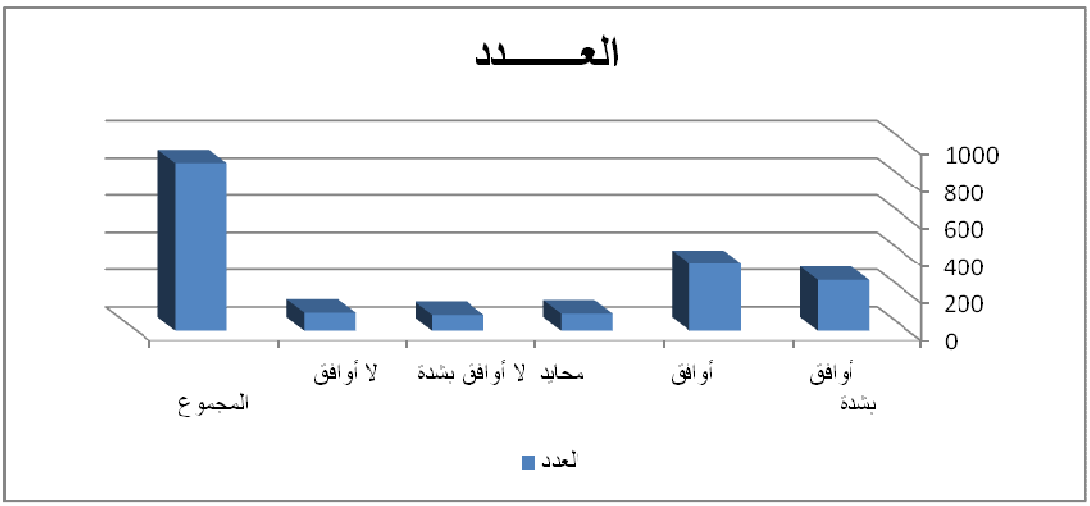
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية

العبارة	العدد	النسبة
أوافق بشدة	270	%30
أوافق	359	%39,9
محايد	91	%10,1
لا أوافق بشدة	84	%9,3
لا أوافق	96	%10,7
المجموع	**900**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (2/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (6/3/4) والشكل رقم (2/3/4) يلاحظ الباحث أن عدد الأفراد الموافقين بشدة على أن هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وبين التعرف على التضخم الذي حدث في جميع عبارات الفرضية الأولى قد بلغ عددهم (270) فرد بنسبة (30%) وعدد الموافقين (359) فرد بنسبة (39.9%) ، وعدد المحايـــدين (91) فـــرد بنسبة (10.1%) ، أما غير الموافقين فهم (84) أفراد بنسبة (9.3%) وغير الموافقين بشـــدة عددهم (96) فرد بنسبة (10.7%) .

وعليه يستنتج مما سبق أن عبارات الفرضية الثانية قد تحققت مما يؤكد صحتها ، لذلك فإن هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وبين التعرف على التضخم الذي حدث .

اختبار الفرضية الثالثة :

نصت الفرضية الثالثة على أن (هنالك علاقة طردية بين الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم وبين تقديم قوائم مالية مضلله) .

الغرض من هذه الفرضية : هو معرفة هل استخدام المنشأة لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل وجود ظاهرة التضخم يعمل على تقديم قوائم مالية مضلله ؟ وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة ، وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (7/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الثالثة

الرقم	العبارات	المنوال
.1	مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ التي ينبغي العمل بها في ظل وجود توازن في مستويات الأسعار .	أوافق
.2	القوائم المالية تكون مضلله إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .	أوافق
.3	لا يعترف بالقوائم المالية من قبل المستخدمين إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .	أوافق
.4	في ظل التضخم يمكن أن تكون هنالك أرباحاً صوريه تحملها القوائم المالية المنشورة للمساهمين .	أوافق بشدة
.5	مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالة في إعداد القوائم المالية .	أوافق
.6	مبدأ التكلفة التاريخية لا يمكن استخدامه في إعداد القوائم المالية في ظل تغير في المستويات العامة الأسعار .	أوافق
.7	في مؤسستكم يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية قاصراً عن إظهار القيم الحقيقة لبنود القوائم المالية .	أوافق
.8	يمكن استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية لإعداد القوائم المالية كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل تغير مستويات الأسعار .	أوافق
.9	الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم لإعداد القوائم المالية يعتبر وسيله فعاله خاصة لجلب المستثمرين .	أوافق
	جميع العبارات	أوافق

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (7/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن فئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ التي ينبغي العمل بها في ظل وجود توازن في مستويات الأسعار .

2- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن القوائم المالية تكون مضلله إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .

3- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة هي (أوافــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه لا يعترف بالقوائم المالية من قبل المستخدمين إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .

4- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة هي (أوافق بشدة) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أنه في ظل التضخم يمكن أن تكــون هنالــك أرباحــاً صوريه تحملها القوائم المالية المنشورة للمساهمين .

5- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة هي (أوافــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالــة فــي إعداد القوائم المالية .

6- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة هي (أوافــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن مبدأ التكلفة التاريخية لا يمكن استخدامه في إعداد القــوائم المالية في ظل تغير في المستويات العامة الأسعار .

7- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة هي (أوافــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه في مؤسستهم يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية قاصــراً عــن إظهار القيم الحقيقة لبنود القوائم المالية .

8- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة هــي (أوافــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يمكن استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية لإعداد القوائم المالية كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل تغير مستويات الأسعار .

9- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة هي (أوافــق) وتعنـــي أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظــل التضــخم لإعــداد القوائم المالية يعتبر وسيله فعاله خاصة لجلب المستثمرين .

10- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضــية الثالثــة هــي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء في الفرضية الثالثة .

إن النتائج السابقة لا تعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقين؛ لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدين ، وغير الموافقين على عبارات الفرضية ، والجدول رقم (8/3/4) يلخص نتائج الاختبار .

جدول رقم (8/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الثالثة

العبارة	قيمة مربع كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير
مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ التي ينبغي العمل بها في ظل وجود توازن في مستويات الأسعار .	109.300	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
القوائم المالية تكون مضلله إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .	88.100	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
لا يعترف بالقوائم المالية من قبل المستخدمين إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .	45.100	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
في ظل التضخم يمكن أن تكون هنالك أرباحاً صوريه تحملها القوائم المالية المنشورة للمساهمين .	72.700	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالة في إعداد القوائم المالية .	55.100	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
مبدأ التكلفة التاريخية لا يمكن استخدامه في إعداد القوائم المالية في ظل تغير في المستويات العامة الأسعار .	37.700	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
في مؤسستكم يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية قاصراً عن إظهار القيم الحقيقة لبنود القوائم المالية .	46.300	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يمكن استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية لإعداد القوائم المالية كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل تغير مستويات الأسعار .	51.700	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة

الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم لإعداد القوائم المالية يعتبر وسيله فعاله خاصة لجلب المستثمرين .	**23.800**	**0.000**	**توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (8/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن قيمة (مربع كاي) للعبارة الأولى تساوي 109,300 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

2- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثانية ، تساوي 88,100 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

3- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثالثة تساوي 45,100 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

4- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الرابعة تساوي 72,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

5- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الخامسة تساوي 55,100 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

6- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السادسة تساوي 37,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

7- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السابعة ، تساوي 46,300 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

8- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثامنة تساوي 51,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

9- وقيمة (مربع كاي) للعبارة التاسعة تساوي 23,800 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الثالثة (9) وعينة الدراسة (100) فرد وإجمالي الإجابات (900) إجابة ؛ يمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الثالثة كما يلي في الجدول والشكل التالي :

جدول رقم (9/3/4)

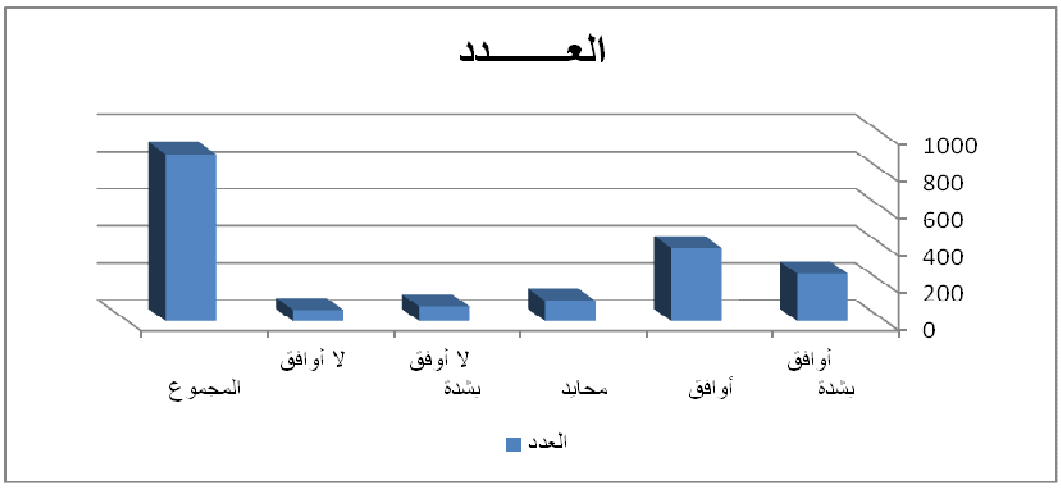
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة

العبارة	العدد	النسبة
أوافق بشدة	256	%28,4
أوافق	395	%43,9
محايد	110	%12,2
لا أوافق بشدة	79	%8,8
لا أوافق	60	%6,7
المجموع	**900**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (3/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (9/3/4) والشكل رقم (3/3/4) يلاحظ الباحث أن عدد الأفراد الموافقين بشدة على أن هنالك علاقة طردية بين الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم وبين تقديم قوائم مالية مضلله في جميع عبارات الفرضية الأولى قد بلغ عددهم (256) فرد بنسبة(28.4%) وعدد الموافقين (395) فرد بنسبة (43.9%) ، وعدد المحايدين (110) فرد بنسبة (12.2%) ، أما غير الموافقين بشدة فهم (79) أفراد بنسبة (8.8%) وغير الموافقين فهم (60) أفراد بنسبة (6.7%) .

وعليه يستنتج مما سبق أن عبارات الفرضية الثالثة قد تحققت مما يؤكد صحتها ، لذلك فإن هنالك علاقة بين استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم وبين تقديم قوائم مالية مضلله .

اختبار الفرضية الرابعة :

نصت الفرضية الرابعة على أن (هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في ظل التضخم وبين إظهار قوائم مالية أكثر عدالة) .

الغرض من هذه الفرضية : هو معرفة هل عند تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية داخل المنشأة في ظل التضخم يساعد في إظهار قوائم مالية أكثر عدالة ؟ وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة ، وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (10/3/4)

المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الرابعة

الرقم	العبارات	المنوال
.1	تعد التكلفة الاستبدالية أفضل من التكلفة التاريخية لإعداد القوائم المالية في ظل التضخم .	أوافق
.2	إن مبدأ التكلفة الاستبدالية أفضل المبادئ التي يمكن الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم .	أوافق بشدة
.3	القوائم المالية المعدة على أساس مبدأ التكلفة الاستبدالية تعكس الواقع الحقيقي للمنشأة .	أوافق
.4	في مؤسستكم يستخدم مبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية .	لا أوافق
.5	يمكن أن يساعد مبدأ التكلفة الاستبدالية مستخدمي القوائم المالية من التأكد على مدى مصداقية القوائم المالية .	أوافق
.6	هنالك صعوبة في تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية لما يحويه من تغيرات للمبالغ الواردة في القوائم المالية .	أوافق
.7	مبدأ التكلفة الاستبدالية أقل موضوعية وأكثر عدالة في إعداد القوائم المالية .	أوافق
.8	يؤثر مبدأ التكلفة الاستبدالية على المبادئ الأخرى التي تستخدم في إعداد القوائم المالية .	أوافق
.9	مبدأ التكلفة الاستبدالية لا يعتبر أداة فعالة في حل مشكلة التضخم في القوائم المالية .	لا أوافق بشدة
	جميع العبارات	أوافق

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (10/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن فئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه تعد التكلفة الاستبدالية أفضل من التكلفة التاريخية لإعداد القوائم المالية في ظل التضخم .

2- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية هي (أوافق بشدة) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن مبدأ التكلفة الاستبدالية أفضل المبادئ التي يمكن الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم .

3- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن القوائم المالية المعدة على أساس مبدأ التكلفة الاستبدالية تعكس الواقع الحقيقي للمنشأة .

4- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة هي (لا أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة غير موافقون على أنه في مؤسستهم يستخدم مبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية .

5- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يمكن أن يساعد مبدأ التكلفة الاستبدالية مستخدمي القوائم المالية من التأكد على مدى مصداقية القوائم المالية .

6- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن هنالك صعوبة في تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية لما يحويه من تغيرات للمبالغ الواردة في القوائم المالية .

7- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن مبدأ التكلفة الاستبدالية أقل موضوعية وأكثر عدالة في إعداد القوائم المالية .

8- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يؤثر مبدأ التكلفة الاستبدالية على المبادئ الأخرى التي تستخدم في إعداد القوائم المالية .

9- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة هي (لا أوافق بشدة) وتعني أن غالبية أفراد العينة غير موافقون بشدة على أن مبدأ التكلفة الاستبدالية لا يعتبر أداة فعالة في حل مشكلة التضخم في القوائم المالية .

10- وفئة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة هي (أوافق) وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء في الفرضية الرابعة .

إن النتائج السابقة لا تعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقين؛ لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدين ، وغير الموافقين على عبـــارات الفرضـــية ، والجـــدول رقـــم (11/3/4) يلخص نتائج الاختبار .

جدول رقم (11/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة فروق عبارات الفرضية الرابعة

العبارة	قيمة مربع كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير
تعد التكلفة الاستبدالية أفضل من التكلفة التاريخية لإعداد القوائم المالية في ظل التضخم .	86.200	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
إن مبدأ التكلفة الاستبدالية أفضل المبادئ التي يمكن الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم .	60.700	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
القوائم المالية المعدة على أساس مبدأ التكلفة الاستبدالية تعكس الواقع الحقيقي للمنشأة .	86.000	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
في مؤسستكم يستخدم مبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية .	17.800	0.001	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يمكن أن يساعد مبدأ التكلفة الاستبدالية مستخدمي القوائم المالية من التأكد على مدى مصداقية القوائم المالية .	60.100	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
هنالك صعوبة في تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية لما يحويه من تغيرات للمبالغ الواردة في القوائم المالية .	80.500	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
مبدأ التكلفة الاستبدالية أقل موضوعية وأكثر عدالة في إعداد القوائم المالية .	35.800	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة
يؤثر مبدأ التكلفة الاستبدالية على المبادئ الأخرى التي تستخدم في إعداد القوائم المالية .	30.500	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة

مبدأ التكلفة الاستبدالية لا يعتبر أداة فعالة في حل مشكلة التضخم في القوائم المالية .	**17.000**	**0.002**	**توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة**

المصدر : إعداد الباحث ، بيانات الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (11/3/4) يلاحظ الباحث الآتي :

1- أن قيمة (مربع كاي) للعبارة الأولى تساوي 86,200 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

2- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثانية ، تساوي 60,700 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

3- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثالثة تساوي 86,000 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

4- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الرابعة تساوي 17,800 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,001 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

5- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الخامسة تساوي 60,100 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

6- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السادسة تساوي 80,500 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

7- وقيمة (مربع كاي) للعبارة السابعة ، تساوي 35,800 والقيمة الاحتمالية لها تساوي0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

8- وقيمة (مربع كاي) للعبارة الثامنة تساوي 30,500 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

9- وقيمة (مربع كاي) للعبارة التاسعة تساوي 17,000 والقيمة الاحتمالية لها تساوي 0,002 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة .

وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الرابعة (9) وعينة الدراسة (100) فرد وإجمالي الإجابات (900) إجابة ؛ يمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الرابعة كما يلي في الجدول والشكل التالي :

جدول رقم (12/3/4)

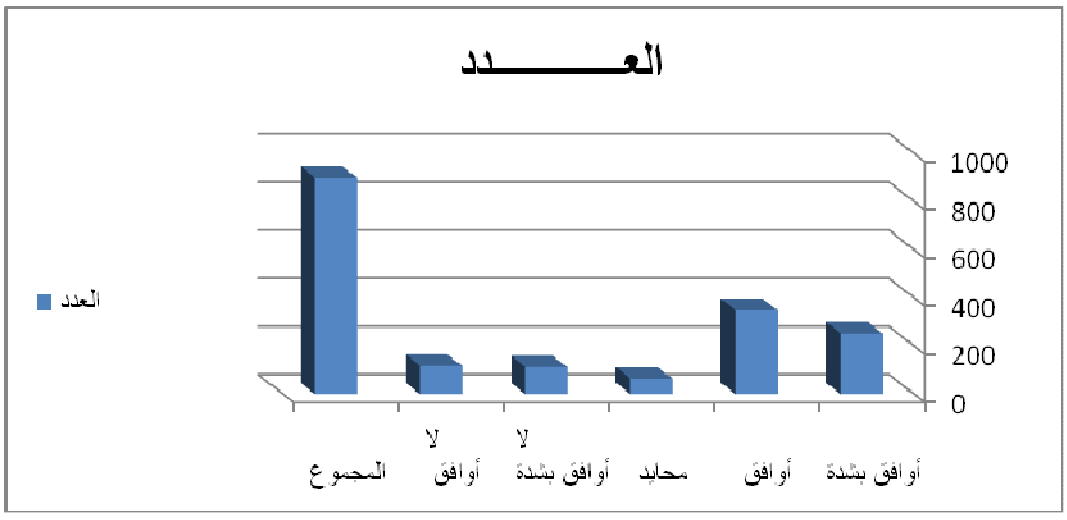
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة

العبارة	العدد	النسبة
أوافق بشدة	253	%28,1
أوافق	349	%38,8
محايد	65	%7,2
لا أوافق بشدة	114	%12,
لا أوافق	119	%13,2
المجموع	**900**	**%100**

المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

شكل رقم (4/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة



المصدر : إعداد الباحث ، من نتائج الدراسة الميدانية ، 2014م

من الجدول رقم (12/3/4) والشكل رقم (4/3/4) يلاحظ الباحث أن عدد الأفـراد المـوافقين بشدة على أن هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في ظل التضـخم وبـين إظهار قوائم مالية أكثر عدالة في جميع عبارات الفرضية الأولى قد بلغ عددهم (253) فـرداً بنسبة (28.1%) ، وعدد الموافقين (349) فرداً بنسبة (38.7%) وعـدد المحايـدين (65) فرداً بنسبة (7.2%) ، أما غير الموافقين بشدة فهم (114) فـرداً بنسـبة (12.7%) وغيـر الموافقين فهم (119) فرداً بنسبة (13.2%) .

وعليه يستنتج مما سبق أن عبارات الفرضية الرابعة قد تحققت مما يؤكد صحتها ، لـذلك فإن هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في ظل التضخم وبين إظهار قـوائم مالية أكثر عدالة .

الـخـاتـمـة

- النتائج .
- التوصيات .
- المصادر .

الخاتمة

النتائج والتوصيات

أولاً : النتائج :-

(أ) نتائج الدراسة النظرية :

من خلال الدراسة النظرية توصل الباحث إلى النتائج الآتية :

1- ترتبط الفروض المحاسبية ارتباطاً وثيقاً مع المبادئ المحاسبية .

2- نتيجة كل قائمة من القوائم المالية يعتبر عنصراً من عناصر القائمة الأخرى .

3- يمكن اعتبار أن كل الأنواع التي يتمثل فيها التضخم موجودة بشكل كبير في الدول النامية .

4- للتضخم آثاراً إيجابية على فئات مختلفة من المجتمع وآثاراً سلبية على الفئات الأخرى .

5- تعتبر معظم الوسائل التي تستخدم لمعالجة التضخم وسائل ربويه ويصعب تطبيقها في الدول ذات الاقتصاد الإسلامي .

(ب) نتائج الدراسة الميدانية :

من خلال الدراسة الميدانية توصل الباحث إلى النتائج الآتية :

1- وجود صعوبة في إعداد قوائم مالية مطابقة للواقع في ظل التضخم .

2- يؤثر التضخم سلباً على بعض القوائم المالية وإيجاباً على القوائم الأخرى .

3- التطبيق السليم لمبدأ الإفصاح المحاسبي يمكن أن يوضح التضخم الذي حدث لمستخدمي القوائم المالية .

4- يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ ذات الأثر السلبي على القوائم المالية عند تطبيقها في ظل التغير في مستويات الأسعار .

5- مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالة عند استخدامه في إعداد القوائم المالية .

6- يمكن أن يكون مبدأ التكلفة الاستبدالية البديل الناجح لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .

7- عند تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في إعداد القوائم المالية يكون أكثر عدالة وأقل موضوعية .

8- يعكس مبدأ الإفصاح المحاسبي الواقع الحقيقي لكافة الأعمال التي تتم داخل المنشأة .

ثانياً : التوصيات :-

من خلال النتائج السابقة يوصي الباحث بالاتي :

1. يجب على رؤساء الحسابات والجهات المسئولة من إعداد القوائم المالية مراعاة عدالتها ومصداقيتها في ظل التضخم .
2. لابد من استخدام مبدأ الإفصاح المحاسبي بصورة شاملة في ظل التضخم وتوضيح التغير الذي حدث للقوائم المالية لمستخدميها .
3. ضرورة استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية كبديل للتكلفة التاريخية وذلك عند إعداد القوائم المالية في ظل تغيرات الأسعار .
4. ضرورة استخدام المبادئ التي تتلاءم مع التضخم عند إعداد القوائم المالية .
5. ضرورة تطبيق المعالجات المحاسبية التي تستخدم لمعالجة التضخم بغض النظر عن المعالجات الاقتصادية .
6. لابد من التطبيق السليم والصحيح لمبدأ الإفصاح المحاسبي ومبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية وإخراجها بصورة تكون مقبولة من مستخدميها .
7. في ظل وجود اقتصاد إسلامي يجب استخدام المعالجات التي لا تتسم بالربوية وإن قلت .
8. ضرورة وجود دورات تدريبية للمحاسبين توضح كيفية التعامل مع التضخم وإخراج قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع .
9. العمل على إخراج نشرات تثقيفية لمستخدمي القوائم المالية توضح مفاهيم التضخم وآثاره المحاسبية على القوائم المالية .

المصـــــــادر

القران الكريم .

المصادر الثانوية :

(أ) الكتب :

1. أحمد زهير وآخرون ، مبادئ الاقتصاد[2] ، ط2 ، (القاهرة : الشركة العربية المتحـــدة للتسويق ، 2010م) .
2. أحمد محمد نور ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2009م) .
3. إسماعيل عبد الرحمن وآخرون ، مفاهيم أساسية في علم الاقتصاد الكلي ، (عمان : دار وائل للنشر ، 1999م) .
4. أشرف أحمد العدلي ، الاقتصاد الكلي بين النظرية والتطبيق ، (القاهرة : مؤسسة الرؤية للطباعة ، 2006م) .
5. أكرم حداد وآخرون ، النقود والمصارف ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2005م) .
6. أمين السيد أحمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعـــايير المحاســـبية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2007م) .
7. براين هيلر ، ترجمة د. فتحي صالح أبو سدره وآخرون ، الاقتصاد التحليلي ، (بنغازي : جامعة قار يونس ، 1990م) .
8. جبرائيل كحالة وآخرون ، المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق ، (عمان : دار زاهر للنشر ، 1997م) .
9. جمال خريس وآخرون ، النقود والبنوك ، (عمان : دار الميســـرة للنشـــر والتوزيـــع ، 2002م) .
10. حامد طلبة محمد أبو هيبة ، أصول المحاسبة القومية ، (الأردن : دار زمزم للنشـــر ، 2011م) .
11. حسين القاضي وآخرون ، نظرية المحاسبة ، (عمان : الدار العالمية للنشر ، 2001م) .
12. حسين القاضي وآخرون ، نظرية المحاســـبة ، ط2 ، (عمـــان : دار الثقافـــة للنشـــر والتوزيع ، 2007م) .
13. خليل رفاعي وآخرون ، أصول المحاسبة ، (عمان : دار المستقبل للنشر والتوزيـــع ، 2010م) .

14. خيرت ضيف ، مذكرات في تطور الفكر المحاسبي ، (بيروت : دار النهضة العربية ، 1978م) .
15. رضوان حلوة حنان وآخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الأردن : دار إثراء للنشر والتوزيع ، 2009م) .
16. رضوان حلوه حنان ، تطور الفكر المحاسبي " مدخل النظرية المحاسبية " ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 1998م) .
17. رمزي زكي ، مشكلة التضخم في مصر وأسبابها ونتائجها مع مقترحات لمكافحة الغلاء ، (القاهرة : الهيئة المصرية العامة للكتاب ، 1980م) .
18. رمضان محمد علي ، المحاسبة المتقدمة " دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة " ، (عمان : دار الحامد للنشر ، 1997م) .
19. رونالد كيسو وآخرون ، المحاسبة المتوسطة ، ج1 ، (الرياض : ترجمة دار المريخ للنشر ، 1988م) .
20. رونالد كيسو وآخرون ، تعريب د. أحمد حجاج ، المحاسبة المتوسطة ، ج2 ،(الرياض : دار المريخ للنشر ، 1995م) .
21. زينب حسين عوض الله ، اقتصاديات النقود والتمويل ، (الخرطوم : دار الجامعة الجديدة ، 2010م) .
22. سعود جايد مشكور العامري ، محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق ، (عمان : دار زهران للنشر ، 2009م) .
23. سلامة نبيل ، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، ط2 ، (بورسعيد : مكتبة الجلاء الحديثة ، 1999م) .
24. سلطان المحمد السلطان ، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات ، (الرياض : دار المريخ للنشر والتوزيع ،1988م) .
25. سيد عطا الله السيد ، المفاهيم المحاسبية الحديثة ، (عمان : دار الراية للنشر والتوزيع ، 2009م) .
26. السيد محمد أحمد السيرتي وآخرون ، مبادئ الاقتصاد الكلي ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2008م) .
27. صادق الحسني ، التحليل المالي والمحاسبي ، (عمان : مطابع المؤسسة الصحفية الأردنية ، 1994م) .

28. صالح عبد الله الرزق وآخرون ، محاسبة التكاليف الفعلية ، (عمـــان : دار زهـــران للنشر ، 1999م) .
29. طارق عبد العال حماد ، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومـــنح الائتمـــان ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2006م) .
30. طارق فاروق الحصري ، التحليل الاقتصـــادي ، (القـــاهرة : المكتبـــة العصـــرية ، 2007م) .
31. طارق محمد الرشيد ، المرشد في الاقتصاد التطبيقي ، (السودان : ب ن 2005م) .
32. عبد الرزاق قاسم الشحادة ، المحاسبة الحكومية ، (الأردن : دار زمزم للنشر والتوزيع ، 2011م) .
33. عبد الله علي المنيف وآخرون ، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من ناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية ، (الرياض : جامعـــة الملـــك ســـعود ، 1985م) .
34. عبد الماجد عبد الله حسن ، مبادئ المراجعة ، (أم درمان : جامعة أم درمان الإسلامية ، 2002م) .
35. عبد الماجد عبد الله حسين ، مبادئ المحاسبة المالية ، ط2 ، (أم درمان :دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر ،2001م) .
36. عقيل حاسم عبد الله ، النقود والمصارف ، ط2 ، (عمان : دار مجدي للنشر ، 1999م) .
37. غازي حسين عناية ، التضخم المالي ، (بيروت : دار الجيل للنشر ، 1992م) .
38. كمال الدين الدهراوي ، تحليل القوائم المالية لأغراض الاســـتثمار ، (الإســـكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، 2006م) .
39. مجدي عبد الفتاح سليمان ، علاج التضخم والركود الاقتصادي في الإسلام ، (القاهرة : دار غريب للنشر ، 2002م) .
40. محمد المبروك أبو زيد ، المحاسبة الدولية ، (القاهرة : ايتـــراك للطباعـــة والنشـــر ، 2006م) .
41. محمد زكي شافعي ، مقدمة في النقود والبنوك ، (القاهرة : دار النهضة العربية لنشـــر ، 1969م) .
42. محمد سمير الصبان وآخرون ، أصول القياس والاتصال المحاسبي ، (بيـــروت : دار النهضة العربية ، 1988م) .

43. محمد عبده محمد مصطفي ، تقييم الشركات والأوراق المالية لأغراض التعامل مع البورصة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 1998م) .
44. محمد عطية مطر وآخرون ، التأصل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية ، ط2 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2008) .
45. محمد عطية مطر وآخرون ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، (عمان : دار حنين للنشر ، 1996م) .
46. محمد عوض الكريم الحسين ، المحاسبة الإدارية ، (السودان : دار جامعة الجزيرة للنشر ، 2010م) .
47. محمد فضل الأرباني وآخرون ، الأصول النظرية والعلمية للمحاسبة المالية ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2007م) .
48. محمد مطر وآخرون ، نظرية المحاسبة واقتصاديات المعلومات ، (عمان : دار حنين للنشر والتوزيع ، 1996م) .
49. محمود إبراهيم عبد السلام تركي ، تحليل التقارير المالية ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1993م) .
50. محمود حسين الوادي وآخرون ، الاقتصاد الكلي ، (عمان : دار المسرة للنشر والتوزيع ، 2009م) .
51. مفتاح علي السائح ، المحاسبة الدولية ، (عمان : دار التقدم العملي ، 2010م) .
52. مهدي عباس الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، (الكويت : دار السلاسل ، 1990م) .
53. نبيل الروبي ، نظرية التضخم ، ط2 ، (الإسكندرية : مؤسسة الثقافة الجامعية ، 1984م) .
54. نعيم دهمش وآخرون ، مبادئ المحاسبة ، ط 2 ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2004م) .
55. هادي رضا صفار ، مبادئ المحاسبة المالية " القياس والاعتراف والإفصاح في التقارير المالية " ، ج2 ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2009م) .
56. هادي رضا صفار ، مبادئ المحاسبة المالية "الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي " ، ج1 ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2011م) .
57. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1990م) .

58. وليد ناجي الحيالي ، أصول المحاسبة المالية ،ج1 ، (الدينيمارك : منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدينيمارك ، 2007م) .
59. وليد ناجي الحيالي ، نظرية المحاسبة ، (الدينيمارك : الأكاديمية العربية المفتوحة للنشر ، 2007م) .

(ب) الرسائل الجامعية :

1. أميرة طلبة ، " أثر الإفصاح المحاسبي والمالي على القيمة السوقية للأسهم " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (جمهورية الجزائر : جامعة منتوري ، كلية الدراسات العليا) ، 2009م .
2. حسين أحمد علي عبد العال ، " معايير الإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية أداة لترشيد القرارات المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ،(مصر : جامعة عين شمس ، كلية التجارة) ، 1994م .
3. رجب السيد راشد ، " دراسة تحليلية لإطار العلاقة بين البيئة والإفصاح المحاسبي مع دراسة إخبارية لمستوي كفاية متطلبات الإفصاح في جمهورية مصر العربية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة) ، 1999م .
4. صالح محمد السيد ، " الإفصاح المحاسبي بين النظرية والتطبيق دراسة حالة : شركات المساهمة الأردنية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كليه الدراسات العليا) ، 2004م .
5. صلاح الأمين الخضر، " آثار سياسة التمويل المصرفي على الديون المتعثرة :دراسة محاسبية تطبيقية" ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (السودان : جامعة شندي ، كلية الدراسات العليا) ، 2008م .
6. عبد الرحمن عبيد إدريس عبد الله ، " النموذج المحاسبي المناسب لبيان أثر التضخم المالي على القوائم المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا) ، 2009م .
7. عبد الرحيم عبد الله أحمد ، " أثر التضخم على القوائم المالية والتقارير المالية دراسة حالة : وزارة المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا) ، 2004م .

8. ماجدة عبد المجيد أحمد ، " أثر الإفصاح عن المعلومات المستقبلية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا) ، 2009م .
9. مازن عطا المنان أحمد ، " دور الإفصاح المحاسبي في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية دراسة حالة : شركات المساهمة " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا) ، 2009م .
10. محمد أحمد إبراهيم أحمد ، " أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا) ، 2008م .
11. مدحت فوزي عليان وادي ، " أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للتضخم في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية " ، ماجستير غير منشورة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية الدراسات العليا) ، 2006م .
12. نجوى محمد بحر الدين ، " أثر التضخم على القوائم المالية دراسة حالة : سوق الخرطوم للأوراق المالية " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا) ، 2003م .
13. الهادي موسى أحمد طربوش ، " أثر التضخم في القوائم المالية في شركات المساهمة العامة في السودان " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا) ، 2009م .

(ج) الدوريات :

1. خالد أمين عبد الله ، " الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية " ، المحاسب القانوني ، العدد 92 ، 1995م .
2. الشحات محمد عطوة الزنقراني ، " مدى تطبيق معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لوحدات قطاع الأعمال العام " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، 1992م .
3. لطيف زيدون وآخرون ، " دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار " ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، جامعة تشرين ، المجلد 29 ، 2007م .

4. محمد حسين أحمد حسن ، " أثر الإفصاح عن السياسة المحاسبية للمخزون السلعي على أسعار الأسهم " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، جامعة طنطا ، العدد الثاني ، 1997م .

المصادر الأولية :

1. أحمد عثمان أحمد ، المدير التنفيذي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الأربعاء ، الساعة 11 صباحاً ، الموافق 2014/3/26م .
2. محمد حسن موسى ، مراجع داخلي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الخميس ، الساعة 11 صباحاً ، الموافق 2013/3/27 م .
3. محي الدين قنديل ، المدير المالي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الخميس ، الساعة 10 صباحاً ، الموافق 2013/3/27م .

الـــمـــلاحـــق

ملحق رقم (1)

محكمو أداة الاستبانه

الرقم	الاسم	الدرجة العلمية	الجامعة
1.	د.عثمان الطيب الفكي عثمان	أستاذ:مشارك	جامعة شندي
2.	د.إشراقه بشير محمد	أستاذ:مشارك	جامعة أبو ظبي
3.	د.عبد السميع الطيب طيفور	أستاذ:مساعد	جامعة شندي
4.	د.مهند جعفر حسن حبيب	أستاذ:مساعد	جامعة شندي
5.	د.ملاك صلاح سعيد حسين	أستاذ:مساعد	جامعة شندي
6.	أ. أمير عبد الله محمد أحمد	أستاذ:مساعد	جامعة شندي

بسم الله الرحمن الرحيم

ملحق رقم (2)

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

أخي الكريم / أختي الكريمة .....المحترم / المحترمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.... ،،،

بين أيديكم استبيان متعلق بدراسة تهدف للتعرف على :

" أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية "

" دراسة ميدانية تطبيقية على شركة لابتك للأدوية والمستلزمات الطبية "

" في الفترة من 2007-2012م "

وهي دراسة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة شندي ، وعلماً بأن هذه الدراسة لن تحقق الهدف منها إلا بالمشاركة الفعالة والجادة من جانبكم وذلك عن طريق الإجابة عن مجموعة الأسئلة الموجهة إليكم في هذا الاستبيان بوضع علامة (√) أمام الإجابة المناسبة وفي الخانة المخصصة لذلك ، مع التأكيد من الباحث على أن البيانات والمعلومات التي سيحصل عليها ستحاط بالسرية التامة وستكون للاستخدام في الغرض العلمي للبحث ، وشاكرين لكم حسن تعاونكم .

ولكم فائق الإحترام والتقدير ...

الباحث/ مدثر عبد الحافظ

2014م

أولاً: البيانات الشخصية :-

*** الرجاء التكرم بوضع علامة (√) في المربع الذي يشير إلى أدق إجابة :-**

1. العمر :

☐ أقل من 30 سنة	☐ 30 وأقل من 40 سنة
☐ 40 وأقل من 50 سنة	☐ 50 سنة فأكثر

2. المؤهل العلمي :

☐ ثانوي	☐ دبلوم
☐ بكالوريوس	☐ ماجستير
☐ دكتوراة	أخرى (حددها) .....

3. التخصص العلمي :

☐ محاسبة	☐ إدارة أعمال
☐ اقتصاد	أخرى (حددها) .....

4. سنوات الخبرة :

☐ أقل من 5 سنوات	☐ من 5 إلى 10 سنوات
☐ من 11 إلى 15 سنه	☐ 15 سنة فأكثر

5. المسمى الوظيفي :

☐ مدير عام	☐ مدير مالي
☐ رئيس قسم	☐ محاسب
أخرى (حددها)	

ثانياً: أسئلة الاستبيان :-

(1) الفرضية الأولى :

*** للتضخم أثر سلبي في عرض القوائم المالية المنشورة :**

البـــــيـــــان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1. القوائم المالية المنشورة بمؤسستكم تعد وفقاً للأسس والمبادئ المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً .					
2. للتضخم أثر سلبي على القوائم المالية التي تعد في مؤسستكم .					
3. يؤثر التضخم سلباً في بعض القوائم المالية وإيجابياً في القوائم الأخرى .					
4. القوائم المالية هي مخرجات النظام المحاسبي فيراعى عدالتها في ظل التضخم .					
5. يمثل الارتفاع في المستوى العام للأسعار مشكلة من المشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يعدون القوائم المالية .					
6. لا تتأثر القوائم المالية من حيث مصداقيتها إذا لم يؤخذ في الاعتبار التضخم الذي يحدث حالياً .					
7. لا يمكن تجنب التقلبات في الأسعار عند إعداد القوائم المالية .					
8. القوائم المالية العادلة في ظل التضخم وسيلة اتصال ناجحة للإدارة مع الأطراف المهتمة بأنشطة المنشأة .					
9. يمكن توضيح التغير في المستوى العام للأسعار داخل القوام المالية التي تعدها مؤسستكم .					

(2) الفرضية الثانية :

*** هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية وبـــين التعرف على التضخم الذي حدث :**

البـــــيـــــان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1. مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل التضخم غير ملزم العمل به لإعداد القوائم المالية .					
2. في ظل التضخم يساعد الإفصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع.					
3. إذا لم تعد القوائم المالية وفقاً لتطبيق مبدأ الإفصاح الشامل فلن تلقى قبولاً عاماً من قبل مستخدميها .					
4. تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي مقياساً على مصداقية القوائم المالية .					
5. يظهر التضخم في القوائم المالية عندما تعد وفقاً لمبدأ الإفصاح الشامل .					
6. يساعد تطبيق مبدأ الإفصاح الشامل المحاسبين في توضيح أسباب التغيرات التي طرأت على بنود القوائم المالية .					
7. يمكن لمستخدمي القوائم المالية الاستفادة منها إذا كانت مطابقة لما داخل المؤسسة فعلاً .					
8. يصعب تطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند وجود تغير في المستوى العام للأسعار .					
9. في ظل التضخم لا يتم في مؤسستكم العمل بمبدأ الإفصاح الشامل في القوائم المالية .					

(3) الفرضية الثالثة :

*** هنالك علاقة طردية بين الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم وبين تقديم قــوائم مالية مضلله :**

البـــــيـــــان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1. مبدأ التكلفة التاريخية من المبادئ التي ينبغي العمل بها في ظل وجود توازن في مستويات الأسعار .					
2. القوائم المالية تكون مضلله إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .					
3. لا يعترف بالقوائم المالية من قبل المستخدمين إذا أعدت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم .					
4. في ظل التضخم يمكن أن تكون هنالك أرباحاً صوريه تحملها القوائم المالية المنشورة للمساهمين .					
5. مبدأ التكلفة التاريخية أكثر موضوعية وأقل عدالة في إعداد القوائم المالية .					
6. مبدأ التكلفة التاريخية لا يمكن استخدامه في إعداد القوائم المالية في ظل تغير في المستويات العامة الأسعار .					
7. في مؤسستكم يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية قاصراً عن إظهار القيم الحقيقة لبنود القوائم المالية .					
8. يمكن استخدام مبدأ التكلفة الاستبدالية لإعداد القوائم المالية كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل تغير مستويات الأسعار .					
9. الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم لإعداد القوائم المالية يعتبر وسيله فعاله خاصة لجلب المستثمرين .					

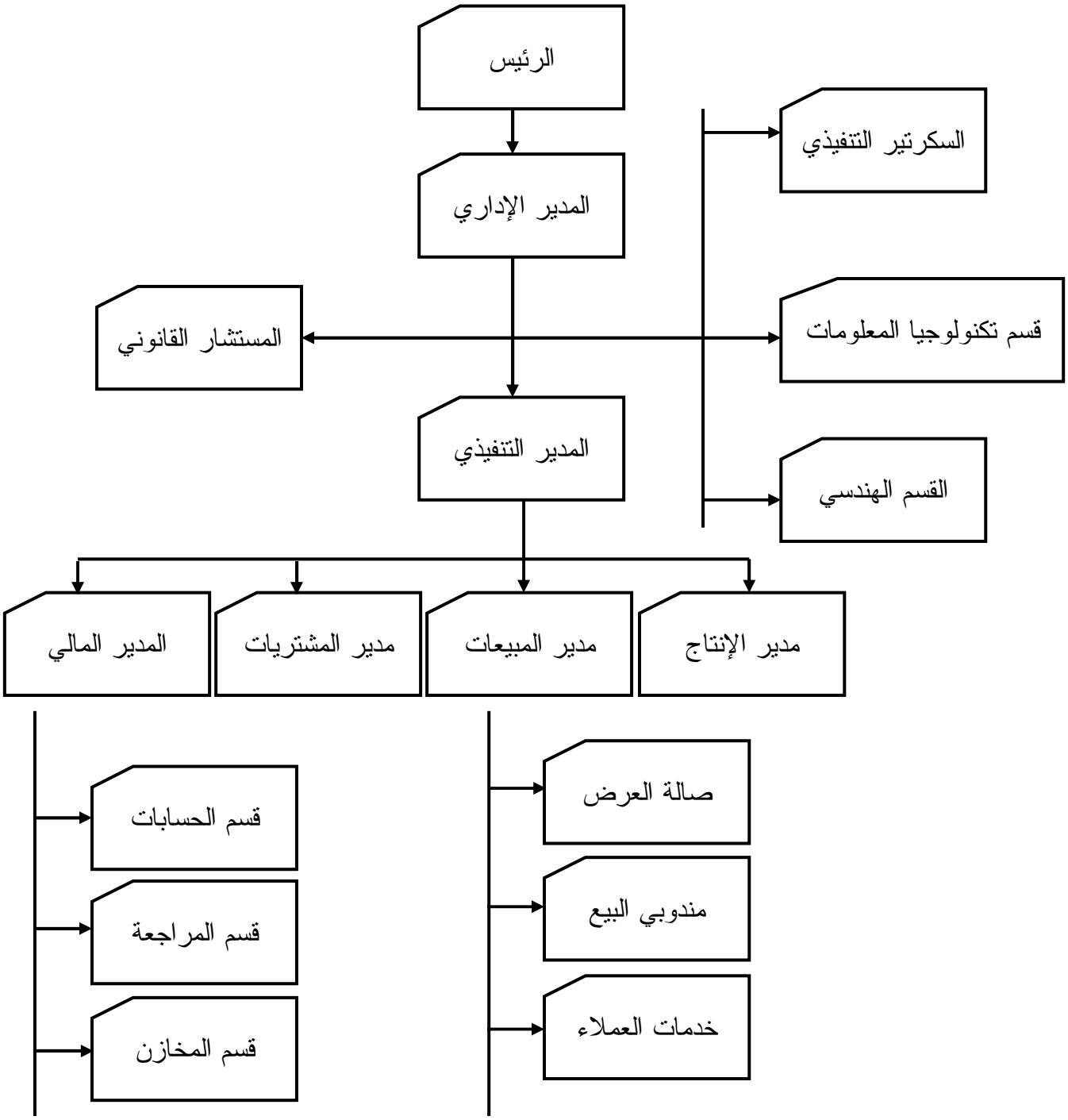
(4) الفرضية الرابعة :

*** هنالك علاقة طردية بين تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية في ظل التضخم وبـــين إظهـــار قوائم مالية أكثر عدالة :**

البـــــيـــــان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1. تعد التكلفة الاستبدالية أفضل من التكلفة التاريخية لإعداد القوائم المالية في ظل التضخم .					
2. إن مبدأ التكلفة الاستبدالية أفضل المبادئ التي يمكن الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم .					
3. القوائم المالية المعدة على أساس مبدأ التكلفة الاستبدالية تعكس الواقع الحقيقي للمنشأة .					
4. في مؤسستكم يستخدم مبدأ التكلفة الاستبدالية عند إعداد القوائم المالية .					
5. يمكن أن يساعد مبدأ التكلفة الاستبدالية مستخدمي القوائم المالية من التأكد على مدى مصداقية القوائم المالية .					
6. هنالك صعوبة في تطبيق مبدأ التكلفة الاستبدالية لما يحويه من تغيرات للمبالغ الواردة في القوائم المالية .					
7. مبدأ التكلفة الاستبدالية أقل موضوعية وأكثر عدالة في إعداد القوائم المالية .					
8. يؤثر مبدأ التكلفة الاستبدالية على المبادئ الأخرى التي تستخدم في إعداد القوائم المالية .					
9. مبدأ التكلفة الاستبدالية لا يعتبر أداة فعالة في حل مشكلة التضخم في القوائم المالية .					

ملحق رقم (3)

الهيكل التنظيمي لشركة لابتك



المصدر : أحمد عثمان أحمد ، المدير التنفيذي ، " مقابلة شخصية " ، شركة لابتك ، الأربعاء ، الساعة 11 صباحاً ، الموافق 2014/3/26م .