

خاتمة :

إن التضخم ظاهرة معلوم أن لها آثارها الوخيمة على الإقتصاديات الوطنية و العالمية إجتماعيا وإقتصاديا وحتى سياسيا، وفي مجال المحاسبة كذلك لهذه الظاهرة آثار على صحة وحقيقة البيانات والحسابات الختامية للمؤسسة أو المنشآت عموما، و آثار على القوة الشرائية للنقود المستعملة كوحدة قياس في المحاسبة والتي تشهد تغيرا كبيرا وسريعا، مما ألح على المحاسبين والمفكرين على إيجاد حلول ناجعة لإستفحال هذه الظاهرة وتفاذي آثارها السلبية على المحاسبة والقوائم المالية وتبيانها والإفصاح عنها، كما أنه ينشأ لأسباب عديدة منها الإنتاجية بتضخم التكاليف أو التسييرية بقرارات المسيرين أو خارجية بالإستيراد وكل هذه الأسباب في ظل عدم مرونة جهاز الطلب الكلي؛

وللمحاسبة هدف أساسي هو تقديم معلومات شاملة وقانونية و موضوعية شفافة وأكثر صدق تسمح بتشجيع المستثمرين وتضمن لهم متابعة جيدة لأموالهم، فهي المصدر الموثوق بالنسبة للمعلومات الإقتصادية والمالية وتقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للوحدة وقياس كفاءتها والتغير في الوضعية المالية في مقابل الإلتزامات القانونية الواجب عليها إحترامها، وللمعلومة المحاسبية التي توفرها المخططات المحاسبية دور وأهمية بالغة من خلال تلبيتها لإحتياجات مختلف المتعاملين ولا يمكن للمعلومة المحاسبية أن تستعمل أو تفيد جميع المستعملين إلا من خلال توحيد طرق التسجيل والعرض المحاسبي ولايتأتى ذلك إلا في إطار أعمال التقييس، و بقدر ما كان التقييس يخضع إلى قواعد محكمة بقدر ما تكون المعلومة المحاسبية فعالة.

وفي ظل العولمة الجارفة التي مسّت جميع المجالات وخاصة الميدان الإقتصادي أصبح من الضروري على المؤسسات مسايرة هذا التطور في مجال المحاسبة حتى تتمكن من إنتاج معلومات مالية كاملة وذات نوعية ومفهومة و ذات مصداقية، مما سيؤدي إلى تلبية إحتياجات مستخدمي القوائم المالية من ناحية، ومن ناحية أخرى التمكن من الإستخدام الكفاء للموارد الإقتصادية وجلب رؤوس الأموال الأجنبية بهدف تحقيق التنمية الإقتصادية، وبإختلاف النظم المحاسبية من دولة إلى أخرى، والذي نتجت عنه مشاكل وصعوبات أمام المنشآت والمستثمرين للحصول على معلومات مالية تفيدهم في إتخاذ القرارات وإجراء عملية المقارنة وتقييم الأداء، مع إرتفاع تكاليف التحويل المحاسبي وتأخر إعداد القوائم المالية ولذلك ظهرت الحاجة إلى توحيد المفاهيم المحاسبية والمالية وتوحيد لغة المحاسبة وعليه أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعايير الأساسية IAS ثم IFRS سنة 2002 والتي تكون مقبولة في جميع دول العالم؛

وعليه باشرت الجزائر إجراء إصلاحات معمقة تتعلق بالفتح الإقتصادي و الإتجاه نحو إقتصاد السوق وتحريير التجارة الخارجية وفتح الرأسمال الإجماعي للمؤسسات العمومية للخواص وتشجيع المنافسة ومؤخرا تشريع النظام المحاسبي المالي الجديد كإمتداد لعملية التوحيد المحاسبي، هذه الإصلاحات هدفها توفير للمستثمرين والخواص المحليين والأجانب فضاء إقتصادي جديد يتسم بالأمان و الشفافية في التعاملات الإقتصادية.

حيث تطرقنا في بحثنا هذا إلى آثار التضخم على القوائم المالية للمؤسسة و بتركيز على قوائمنا المركز المالي والدخل وبعض الآثار على الإطار المفاهيمي للمحاسبة، وكذا تأثيرها على التحليل المالي وتقييم الأداء الفعلي للمؤسسات وتضليل عملية إتخاذ القرارات وخاصة التي تمس القرارات التمويلية والاستثمارية، وفي ظل هذا عرّجنا على بدائل القياس المحاسبي المعاصر والمداخل المحاسبية المقترحة لمعالجة آثار التضخم على القوائم المالية للمؤسسات، كالتكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة والتكلفة الجارية والتكلفة الجارية المعدلة بوحدة النقد الثابتة والقيمة العادلة بإعتبارها أحد الطرق المقترحة ضمن مدخل التكلفة الجارية، وكذا تقييمها ومقارنتها ومدى قدرتها وملاءمتها على إستخلاف نموذج التكلفة التاريخية المعروف بقصوره ومن نظام القياس المحاسبي المستخدم ككل، وإلى جانب ذلك تطرقنا إلى بعض المحاولات الدولية ومحاولات المحاسبين المهنيين والمدارس الفكرية لمواجهة وعلاج آثار الظاهرة التضخمية إلى جانب مساهمة معايير المحاسبة الدولية من خلال المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون (Ias 29) المتعلق بالتقارير المالية في الإقتصاديات ذات معدلات التضخم المرتفع، وكذا سابقه المعيار الدولي الخامس عشر (Ias 15) المتعلق بآثار التغيير في الأسعار على البيانات المالية والتعرض لنصوصها و الطرق المقترحة لعلاج آثار التضخم على القوائم المالية وتوصيات الإفصاح عنها ضمن القوائم المالية وملحقاتها.

من خلال ما تم عرضه في سياق البحث قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة والأسئلة الفرعية تم الوصول إلى تأكيد وقبول فرضيات ونفي البعض الأخر، التي وضعت كإجابة مؤقتة وذلك يتبين كما يلي:

- بخصوص الفرضية الأولى التي تنص على أن التضخم كظاهرة نقدية عبارة عن الزيادة في كمية النقود تؤدي إلى إرتفاع الأسعار تم نفيها، حيث هذا التفسير وصلت إليه النظرية الكمية في فروض عديدة منها ثبات الإنتاج أو العرض الكلي وسرعة التداول النقدي إلى جانب أن المستوى العام للأسعار تابع سلبي للكمية المعروضة من النقود، الثبات يكون في الفترة القصيرة فقط، ومع طول الفترة إذا زاد الناتج القومي بنفس زيادة كمية النقود فلن يكون هناك إرتفاع في الأسعار، كذلك إرتفاع الأسعار قد ينشأ لعدة أسباب أخرى منها زيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي الثابت أو الزيادة في حجم الطلب النقدي مع بقاء

عدد الوحدات المطلوبة من السلع والخدمات على ما كانت عليه، كذلك قد يرجع نقص العرض الكلي إلى كارثة قومية أو حروب أو نشوء إحتكارات قومية أو دولية؛

- وبخصوص الفرضية الثانية، التي تنص أن الإعتماد على أساس التكلفة التاريخية في ظل التضخم يؤدي إلى تشويه الدخل وتوزيع لأرباح صورية، كما يؤدي إلى عدم المحافظة على رأس المال المستثمر من خلال توزيعات الأرباح على المساهمين وإرتفاع حصص الضرائب المدفوعة على الربح المضخم وتضليل المستثمرين المرتقبين والحاليين في تقييم الأداء و إتخاذ القرارات المالية تم تأكيدها، بحيث أن قائمتي المركز المالي والدخل هما أكثر أهمية من باقي القوائم المالية خاصة لكثرة مستخدميها ونوعية المعلومات المنشورة فيهما، والتي تفيد كثيرا في الحكم على الوضعية المالية للمؤسسة ونتائجها و تقييم الأداء و إتخاذ القرارات حسب كل ذي مصلحة؛

- وبخصوص الفرضية الثالثة، التي تنص على أن هناك فروقا جوهرية بين الأرقام المحاسبية التي تظهرها القوائم المالية المعالجة من آثار التضخم وبين تلك التي تظهرها القوائم المالية التقليدية والمعدة وفقا للتكاليف التاريخية، مما يؤثر على مدى صدق وملاءمة المعلومات المحاسبية المنشورة بالقوائم المالية تم تأكيدها، وهذا يظهر جليا من خلال نتائج الدراسة التطبيقية التي بيّنت الفروقات الكبيرة والتغيرات التي طرأت على أرقام القوائم المالية التقليدية بعد تعديلها وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة و بإستخدام الأرقام القياسية العامة للأسعار التي جعلنا نأخذ بعين الإعتبار التغيرات في مستويات الأسعار التي ساهمت في تضليل البيانات والمعلومات المالية المنشورة في القوائم المالية للمؤسسة ومن إعطاء معلومات أكثر صدق و ملاءمة ودون تضليل .

### النتائج والتوصيات

#### النتائج :

إن ما تم عرضه من خلال بحثنا هذا قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة والأسئلة الفرعية تم التوصل إلى بعض النتائج إستكمالا لما سبق، كما يلي :

- إن ظاهرة التضخم لها آثار وخيمة على القياس المحاسبي وكذا الإفصاح المحاسبي في ظل مداومة المحاسبة التقليدية على إستخدام نموذج التكلفة التاريخية وفي ظل فرض ثبات وحدة القياس، و دون الأخذ بعين الإعتبار التغير المستمر في القوة الشرائية لوحدة النقد والتي تساهم في إرتفاعات الأسعار وبالتالي تضليل القوائم المالية، مما يوجب ضرورة إيجاد حلول ناجعة لمشكل التقييم في المحاسبة لتقديم تقارير محاسبية وقوائم مالية ذات مصداقية وتلقى الوثوق بها من طرف مستخدمي المعلومات و البيانات المالية.

- إن المحاسبة بإعتبارها أداة خدمية ونظام معلومات يهدف إلى إنتاج قوائم مالية ذات بيانات و معلومات مالية أكثر صدق وملاءمة مفيدة في تقييم الأداء و إتخاذ القرارات الإقتصادية بإختلاف حاجات مستخدميها الحاليين أو المستقبليين، و لن تكون كذلك إلا بتصوير هذه القوائم المالية لوضعيتها المالية الحقيقية والجارية للمؤسسة في تاريخ إعداد الحسابات الختامية.

- نتائج الدراسة التطبيقية أوضحت أن طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة ليست مجدية في علاج القوائم المالية من آثار التضخم نتيجة فشلها في تعديل البنود غير النقدية نظرا لعدم توافق التغيرات السعرية الخاصة بكل إستثمار مع التغيرات السعرية العامة، وعدم قدرتها على تعديل الإستثمارات المهتلكة والتي لا تزال ذات منفعة إقتصادية وعدم إعطائها قيمة وعمر إنتاجي مناسبين لحالتها المادية، وهذا مايرجح كفة القيمة العادلة كأحسن نموذج في تقييم العناصر غير النقدية و بصورة عامة تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية الحقيقية والجارية للمؤسسة.

- إن عملية القياس المحاسبي يجب أن يقوم بها المحاسب بمشاركة الخبراء و الإحصائيون وفق إطار متكامل حتى تكون نتائج القياس المحاسبي ناجعة.

- رغم تعدد بدائل القياس المحاسبي إلا أن المحاسب لا يمكنه الإستغناء عن أهم وظائفه وهي الإجتهاد وحتى معايير المحاسبة الدولية دعت إلى ذلك، من خلال ضرورة إجتهد المحاسب لتحديد العمر المفيد لأصل ما في ظل خصائصه وظروف العمل التي ينشط فيها، وأثر ذلك على العمر المفيد للأصل.

- بدائل القياس المحاسبي المختلفة يمكن مقارنتها من خلال مدى ملاءمتها وتحقيق الوثوقية للقوائم المالية ومقارنتها، وعليه للحصول على قوائم مالية ملائمة و ذات موثوقية ينبغي تطبيق طريقة التكلفة الجارية أو القيمة العادلة في تعديل القوائم المالية وبنودها غير النقدية بصفة خاصة، وللتمكن من المقارنة الجيدة بين القوائم المالية الحالية و السابقة ينبغي تطبيق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة من خلال توحيد القوة الشرائية لوحدة القياس المستعملة.

- من خلال تقييم بدائل القياس المحاسبي يظهر أساس تأييد كل منها، حيث أن التكلفة التاريخية أويّدت على أساس موضوعيتها وسهولة التحقق منها وتوافقها مع فرض إستمرارية المؤسسة، في أن حين طريقة القيم الجارية تأخذ بعين الإعتبار تغيرات الأسعار من أجل تقديم قوائم مالية تعكس المركز المالي الحقيقي والجاري للمؤسسة ومدى مساهمتها في المحافظة على الطاقة الإنتاجية (أي رأس المال المادي) ومن ثم تحقيق الإستمرارية، أما التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة فمن شأنها توحيد القوة الشرائية لوحدة

قياس جميع بنود القوائم المالية ومن ثم المحافظة على القوة الشرائية لرأس المال وبالتالي تحقيق الإستمرارية.

#### التوصيات :

من خلال ما تم عرضه في بحثنا والتوصل إلى بعض النتائج، ولتحقيق أهداف القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال إعادة تعديل وعرض القوائم المالية وفقا للمداخل المحاسبية المقترحة حتى تكون ملائمة لتقييم الأداء وإتخاذ القرارات، إرتأينا تقديم بعض الإقتراحات والتوصيات التالية :

- يجب الإستفادة أكثر من تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتجارب الدول الأخرى خاصة و أن جل إهتمامها انصب على موضوع القياس والإفصاح المحاسبي، ومراعاة هذا الجانب في النظام المحاسبي المالي الجديد؛

- يجب أخذ مساهمة معايير المحاسبة الدولية بعين الإعتبار في معالجة آثار التضخم على القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية، من خلال المعيار الدولي التاسع والعشرون Ias 29 وكذا المعايير ذات الصلة، وتأهيل وتدريب المحاسبين على ذلك عنصر مهم في نجاح الإصلاح المحاسبي عموماً؛

- يجب على المؤسسة إعادة تقييم ومراجعة بنود القوائم المالية في نهاية السنة لمعرفة مدى تأثيرها بتغيرات الأسعار.

- لتحقيق أهداف القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يجب على المؤسسة إعادة عرض قوائمها المالية وفقاً لمدخل القيمة الجارية أو القيمة العادلة، حتى تكون ملائمة لتقييم الأداء وإتخاذ القرارات وإعداد التنبؤات المستقبلية وفقاً لإقتراحات مجلس معايير المحاسبة الدولية.

- تطبيق إحدى المداخل المحاسبية لمعالجة آثار التضخم على القوائم المالية يرجع إلى درجة التضخم الذي يسود الإقتصاد، فإذا كان التضخم جامحاً فيجب تعديل بنود القوائم المالية وفق طريقة القيمة الجارية مع وحدة النقد الثابتة من أجل توحيد القوة الشرائية لجميع بنود القوائم المالية حتى تكون المقارنة ناجعة وعرض هذه القوائم ولو في إيضاحات أو قوائم ملحقة، وتعديلها وفق القيمة الجارية أو القيمة العادلة إذا لم يكن التضخم مرتفعاً.

- عملية الإصلاح المحاسبي لا تتجسد بتطبيق معايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد ولكن هناك متطلبات أخرى لنجاحها منها بعث الحيوية إلى بورصة الجزائر وترقيتها من أجل توفير سوق نشط للأدوات المالية، و ترقية وتنظيم الأسواق الأخرى لتحقيق النشاط المطلوب.

### آفاق البحث :

إن موضوع القياس له أهمية بالغة في المحاسبة إلى جانب الإفصاح المحاسبي، وهما جل إهتمام معايير المحاسبة الدولية من أجل مساعدة وتوجيه معدي القوائم والبيانات المالية بغية تقديم معلومات مالية ملائمة وقابلة للمقارنة، وعليه يفتح مجال آخر للبحث في مواضيع الإفصاح المحاسبي خاصة بما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية؛

إن معايير المحاسبة الدولية تمس عدة جوانب تخص القياس والإفصاح المحاسبي منها المحاسبة في المؤسسات المالية والقطاعية والشركات الموحدة أو المندمجة وكذا مواضيع المحاسبة عن تغيرات الأسعار الخاصة وأسعار صرف العملات والقيمة العادلة في التقييم، وكل هذا يمكن أن يكون منطلقا لبحوث أخرى وإثارة إشكاليات أخرى؛

محاسبة التضخم بها عدة مداخل محاسبية لمعالجة آثار التضخم على القوائم المالية، مما يفتح مجالا آخر للبحث في إمكانية تطبيق التكلفة الجارية أو نموذج القيمة العادلة.