أثر محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية

–دراسة ميدانية في شركة سوناطراك (الأغواط ، حاسي الرمل) –

The effect of inflation accounting on the quality of information and transparency in the financial statements

مراد مسعود سعداوي [1*]، أحمد يوسف السعيدي [2]

[1] جامعة يحي فارس المدية، (الجزائر)، مخبر التنمية المحلية المستدامة، saadaoui.mourad@univ-medea.dz

[2] جامعة يحي فارس المدية، (الجزائر)، youcef.ahmed@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2021/09/16 تاريخ القبول: 2022/01/05 تاريخ النشر: 2022/12/15

ملخص:

تهدف الدراسة إلى اختبار أثر محاسبة التضخم على جودة الافصاح والشفافية في القوائم المالية، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم تصميم استبيان لغرض جمع البيانات، حيث تم توزيعها على أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم 67 فرد ، وتم تحليل النتائج باستخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد، وهذا من أجل الكشف عن العلاقة بين متغيرات الدراسة وتقديم النموذج الأمثل لها.

خلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها : أن تطبيق قواعد محاسبة التضخم في البيئة الجزائرية يؤثر بشكل إيجابي على جودة الافصاح والشفافية في القوائم المالية.

كلمات مفتاحية: محاسبة التضخم، الجودة، الإفصاح، الشفافية، القوائم المالية.

Abstract:

The study aims to test the effect of inflation accounting on the quality of information and transparency in the financial statments. In ordert o achive this objective, a questionnaire was designed for the purpose of data collection.

The study concluded with several results, the most important of which is that the application of inflation accounting rules in the Algerian environment, The modification of the financial statements in accordance with the requirements of the justified historical cost methode, and the

efficiency of the accountant in addressing the inflation problem, affects positively on the quality of disclosure and transparency in the financial statements.

Keywords: inflation accounting, quality, communication, transparency, Financial Statements

*المؤلف المرسل

1. مقدمة:

بالإضافة إلى الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتضخم فإنه يأثر كذلك على المحاسبة، وهذا باعتبار النقود الوحدة الأساسية للقياس المحاسبي في ظل افتراض ثبات وحدة النقدية الذي يرتكز على مبدأ التكلفة التاريخية الذي تعد وفقه مختلف عناصر القوائم المالية دون أخذ بعين الاعتبار التقلبات الواقعة على قيمة الوحدة النقدية، هذا ما يجعل الأرقام الواردة بالقوائم المالية أرقام تاريخية مظللة بعيدة عن القيم الحقيقة مما ينعكس سلبا على موضوعية وشفافية ومصداقية هذه القوائم، ونتيجة لاستفحال هذه الظاهرة وجدنا أن الولايات المتحدة الأمريكية والجزائر بدأتا الاهتمام بمحاسبة التضخم والإفصاحات المتعلقة بها والتي لقيت التأييد من جانب واضعي المعايير المهنية.

الهدف الرئيسي لمحاسبة التضخم هو أن تعكس القوائم المالية الحقائق الاقتصادية للمؤسسة، وذلك بأخذ تضخم وحدة النقد بعين الاعتبار لتحقيق مبدأ الإفصاح المحاسبي، وتوجد العديد من الدراسات التي تطرقت إلى الإفصاح عن أثر التغيرات في الأسعار في قوائم إضافية تلحق بالقوائم المالية الأساسية، وقد كانت البداية سنة 1963 عندما أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين الدراسة رقم (06) ثم أصدر مجلس المبادئ المحاسبية توصيات في هذا العدد سنة 1969 وقد أهتم مجلس معايير المحاسبة المالية (**FASB**) بهذا الموضوع وأصدر الدراسة رقم (33) سنة 1979 ملزما الشركات الكبيرة بالإفصاح عن أثر التغيرات في الأسعار ، وبالنسبة للجزائر جاء النظام المحاسبي المالي (**scf**) بالعديد من الأساليب المحاسبية لمعالجة اثر التضخم من بينها التكلفة التاريخية المعدلة عكس المخطط الوطني المحاسبي (**pcn**) الذي كان يكتفي بالتكلفة التاريخية في عرض القوائم المالية دون الأخذ بعين الاعتبار أثر التغيرات في

الأسعار، وإلى غاية يومنا هذا لا يوجد نظام عالمي موحد لمعالجة اثر محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

رغم الاهتمام الكبير بمعالجة مشكلة التضخم في المحاسبة في العديد من دول العالم غير أن في الجزائر لم تنل أي قدر من الاهتمام لأنه لا يوجد قانون يلزم المؤسسات بإعادة تقييم أصولها، برغم من أثرها الكبير على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، لذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي :

ما مدى تأثير محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بالبيئة الجزائرية؟

من أجل دراسة ومناقشة إشكالية موضوع هذا البحث يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

ما أثر تعديل القوائم المالية وفق متطلبات طريقة التكلفة التاريخية المعدلة على مستوى جودة الإفصاح والشفافية؟

هل الثبات والاستمرارية في طرق تقييم القوائم المالية يؤدي إلى زيادة مستوى جودة الإفصاح الشفافية ؟

هل كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة لها دور في زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ؟

كإجابات أولية على الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية نضع الفرضيات التالية:

- يؤدي تعديل القوائم المالية وفق متطلبات طريقة التكلفة التاريخية المعدلة إلى زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في القوائم المالية؛
- الثبات والاستمرارية في طرق تقييم القوائم المالية يؤدي إلى زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية؛
- تلعب كفاءة المحاسب دور رئيسي في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة مما يساهم في زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة في تناولها موضوع معاصر من الناحية العلمية بحيث سيتم التطرق إلى محاسبة التضخم بصفة عامة، وإلى أسلوب تعديل القوائم المالية وفق التكلفة التاريخية المعدلة والإفصاح والشفافية

بصفة خاصة، أما من الناحية العملية تسعى الدراسة إلى اختبار أثر محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية في البيئة الجزائرية.

حدود الدراسة:

الحدود الزمنية : 2019/03/12 إلى غاية 2019/09/12

الحدود البشرية : المحاسبين ، مدراء المؤسساتفي شركة سوناطراك (الأغواط ، حاسي الرمل) وكل من لهم الصلة بالإفصاح والشفافية.

الحدود الموضوعية : تقتصر الدراسة على أثر محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

المنهج المتبع:

تستدعى طبيعة البحث أن يكون المنهج المستخدم وصفيا في الجوانب النظرية للموضوع، بالإضافة إلى المنهج التحليلي الإحصائي من خلال الاستعانة بالاستبانة لعينة من الأفراد واستخدام البرنامج الإحصائي (**spss**) في تحليل النتائج.

الدراسات السابقة :

دراسة مدحت فوزي عليان وادي (2006)

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الطريقة الملائمة لإظهار آثار التضخم على القوائم المالية التي تعدها المؤسسات الإقتصادية في فلسطين وذلك بتعديل الأرقام المحاسبية التي تشمل عليها هذه القوائم طبقا للتغيرات في المستوى العام للأسعار وثم تعديل المخرجات بالمستوى العام لأسعار المستهلكين في فلسطين واختبار النموذج المقترح للتطبيق هو نموذج التكلفة التاريخية المعدلة ومن ثم قام الباحث بمقارنة بين البيانات المعدة على أساس التكلفة التاريخية والبيانات المعدة على أساس التكلفة التاريخية المعدلة لمعرفة الآثار المرتبة على مخرجات القوائم المالية وقد توصلت الدراسة إلى أن إتباع أساس التكلفة التاريخية يؤدي إلى إظهار مخرجات القوائم المالية بصورة مظللة وغير مطابقة للواقع . (وادى، 2006)

من خلال الاطلاع على هذه الدراسات نجد أن معظمها ركزت على تطبيق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة في تعديل القوائم المالية في ظروف التضخم، وإن أهم ما يميز دراستنا عن هذه الدراسات بأنها حاولت معرفة أثر كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما أنها قامت بتصميم نموذج إحصائي لمعرفة أثر استخدام محاسبة التضخم (تعديل القوائم

المالية وفق التكلفة التاريخية المعدلة الاستمرارية والثبات في تقييم عناصر القوائم المالية، كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة) على جودة الإفصاح والشفافية .

دراسة مهند مجيد طالب (2016)

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على انعكاسات التضخم على مدى ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية التاريخية لمتخذي القرارات ، وتناول الباحث مشكلة انعدام موثوقية وملائمة المعلومات المالية والبحث عن الطرق والأسس المحاسبية البديلة في إعداد القوائم المالية وذلك باستخدام أسلوب المنهج الوصفي التحليلي للحصول على البيانات المتعلقة بالجانب النظري كما تم استخدام اسلوب التحليل الإحصائي وفقا لبرنامج spss من أجل اختبار فرضيات البحث ،وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : إن أساس التكلفة التاريخية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار ينبغي مغادرته وللجوء إلى الطرق البديلة كالتكلفة التاريخية المعدلة في إعداد القوائم المالية . (طالب، 2016)

2. الإطار النظري

1.2. ممارسة محاسبة التضخم

تعتبر مشكلة التضخم المرتبطة بالارتفاع المستمر في المستوى العام للأسعار من أهم المشاكل المعاصرة التي يواجهها المحاسبون، فالمحاسبة أساسا تعتبر أن النقود هي الوحدة الرئيسة للقياس، والتي بدورها تتأثرا تأثيرا مباشرا بتقلبات المستوى العام للأسعار، وظاهرة التغير في المستوى العام للأسعار ليست جديدة، لكن الجديد في الأمر هو اهتمام المحاسبين في مختلف تنظيماتهم المهنية بمحاسبة التضخم.

تشمل محاسبة التضخم مجموعة الأسس والأساليب التي يعتمد عليها والإجراءات التي تتبع لتعديل قيم العناصر أو البنود التي تظهر في القوائم المالية في ضوء ما يحدث من ارتفاع في الأسعار وانخفاض في القوة الشرائية لوحدات النقود، ثم بيان كيفية إظهار هذا التعديل إما في القوائم المالية الأساسية أو في قوائم ملحقة وكيفية معالجة الفروق التي تحدث نتيجة لهذه التعديلات كمكاسب أو خسائر رأسمالية أو عادية (رقية، 2018، صفحة 184).

كما تعبر عن مجموعة من الأسس والإجراءات التي تؤدي إلى إظهار نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة بصورة صحيحة (الدين، 2013).

بالتالي من أسباب ظهور محاسبة التضخم:

الزيادة المستمرة في المستوى العام للأسعار؛

زيادة الاهتمام بدقة قياس البيانات المحاسبية؛

تعديل البدائل في الاستثمارات وخلقه لمشكلة عدم اتخاذ القرارات بسهولة دون الاعتماد على بيانات محاسبية دقيقة ؛

اتجاه مهنة المحاسبة إلى محاولة إرساء الأسس والمبادئ النظرية للمحاسبة (الدين، 2013، صفحة 3)

بهذا يمكننا طرح تساؤل حول الفائدة التي تعود من تعديل القيمة التاريخية للبنود إلى قيمتها الحاضرة عند إعداد القوائم المالية في ظل التضخم ؟

تظهر الإجابة على هذا التساؤل إذا تمت صياغته بشكل عكسي بمعني أنه إذا لم يتم تعديل القيمة التاريخية للبنود فما هي الأضرار التي يمكن أن تحدث، وبالتالي يلزم ضرورة إجراء تعديل أو محاسبة عن التضخم للوقاية من هذه الأضرار؟

وللإجابة على ذلك نقول أن المحاسبة تتيح بيانات ومعلومات تؤدي إلى تحديد الحقوق والالتزامات فيما بين المؤسسة وملاكها، وفيما بينها وبين الأطراف الخارجية التي تتعامل معها فضلا عن توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات لتنظيم هذه العلاقة ، وإظهار بنود القوائم المالية بالقيمة التاريخية يؤدى إلى آثار سلبية على القرارات المتخذة من طرف أصحاب المصالح، لأن هذه المعلومات تكون غير دقيقة وتكون قيمتها أقل من القيمة الحاضرة لها، لذلك وجب تعديلها لترشيد القرار الاقتصادي المتخذ من طرف المؤسسة والأطراف الأخرى المرتبطة بها.(رقية، 2018، صفحة 3)

ولممارسة محاسبة التضخم أوجد الأكاديميون والباحثون في مجال المحاسبة عدة أساليب تمكن من تعديل القوائم المالية من آثار التضخم من أجل الإفصاح عن مختلف بنودها بصورة صادقة قريبة من الواقع ومن أهم تلك الطرق المستعملة في الجزائر هي طريقة التكلفة التاريخية المعدلة. (بالرقي، 2006، صفحة 356)

حيث تعمل هذه الطريقة من خلال أخذها بعين الاعتبار لتغيرات القوة الشرائية للنقود عند تقييم أصول وخصوم المؤسسة وتهدف إلى تصحيح نقائص مدخل التكلفة التاريخية في حالة تغير المستوى العام للأسعار ويطلق البعض على هذه الطريقة بمدخل التكلفة التاريخية في حالة تغير المستوى العام للأسعار، ويطلق البعض على هذه الطريقة بمدخل القوة الشرائية العامة، ويقوم هذا المدخل على تسجيل الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات بوحدات قياس لها نفس القوة الشرائية، وعلى هذا فإن وحدة القياس

يجب أن تكون موحدة مع الاحتفاظ بأساس القياس المستخدم المتمثل في التكلفة التاريخية ثم يتم تعديلها باستعمال الرقم القياسي العام للأسعار.

يتطلب هذا الأسلوب التمييز بين البنود النقدية وغير النقدية في قائمة الميزانية ، لتحديد حجم مكاسب أو خسائر القوة الشرائية الناتجة عن الاحتفاظ بالعناصر غير النقدية خلال فترة التضخم ، وتعتبر الأرقام القياسية للأسعار إحدى الأدوات الرئيسية في استخدام المدخل (زعرات، 2009، صفحة 112).

ويمكن قبول هذا الأسلوب إذا كانت المعدلات السنوية للتضخم النقدي طفيفة إلى حد يمكن الاكتفاء بحساب أثر التضخم مرة واحدة كل عدة سنوات ، وفي أسلوب التعديل الدوري يعاد تعديل القوائم المالية وفق القوة الشرائية العامة في نهاية كل دورة مالية؛ (حسين و مأمون حمدان ، 2012، صفحة 478)

ليكون هذا التعديل ذو معنى وليس مضللا يجب أن يكون شاملا ويغطي جميع بنود القوائم المالية.

والتطبيق السليم والفعال لمحاسبة التضخم يرتبط بمستوى كفاءة وفعالية محاسب الشركة فالإطار الفكري والعملي للمحاسبة يعاني الكثير من النواقص وعدم الاكتمال ، بالإضافة إلى عدم مقدرته على تقديم إجابات للعديد من المشاكل المحاسبية المعاصرة (الحيالي، 2004، صفحة 13)، من أبرز هذه المشاكل مشكلة التضخم في المحاسبة ، فترجمة البيانات المحاسبية في القوائم المالية تحتاج إلى كفاءة كبيرة ووعي من طرف المحاسب لمعالجة هذه المشكلة.

إنه من الواجب على المحاسب أن يلتزم بمبدأ الكفاءة المهنية ويبذل العناية المهنية الواجبة في عمله لحل مشكلة التضخم في المحاسبة حتى يتحقق الإفصاح السليم عن المعلومات المالية ، ويجب أن يتصف كذلك بالصفات الحسنة والسلوك الحميد حتى يرفع من مستواه وكذلك يجب على المحاسب الالتزام بالمعايير الفنية والمهنية المرتبطة بمهنة المحاسبة ، والتي تصدرها الهيئات والمنظمات المحاسبية في الجزائر والتي تنص على الثقة والسرية والأمانة والموضوعية ". (مدوخ، 2014، صفحة 27)

وعليه فإن تطوير مهنة المحاسبة يتطلب إبراز دور المحاسبة في معالجة المشاكل المحاسبية المعاصرة ووضع إطار عام لكيفية المعالجة بما يتلاءم ومتطلبات الظروف الاقتصادية ، ويمر إطار تطوير المهنة بثلاث مراحل ، إنشاء مراكز لتطوير المحاسبة ، تشخيص المشاكل المحاسبية ووصف الإجراءات اللازمة لحلها.

2.2.جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية

يعتمد نجاح أو فشل القرارات التي تتخذها الجهات المعنية على مدى صحة ودقة المعلومات المقدمة إليها من قنوات متعددة وتعد المحاسبة اليوم من القنوات المهمة في توفير المعلومات للأطراف المستفيدة منها ، وبغية جعل المحاسبة أداة فاعلة في عملية توفير المعلومات لمتخذي القرارات ، لابد أن تتكيف مخرجاتها مع البيئة الاقتصادية التي تمارس وظيفتها فيها ، وخصوصا حينما يحصل ظرف اقتصادي معين مثل التضخم إذ أن تحقيق هذا الهدف يجعل المحاسبة نظاما متكاملا للمعلومات الدقيقة التي تعبر عن الحقيقة الاقتصادية للقوائم المالية .

إن تأدية الوظيفة المحاسبية على أساس مبدأ الكلفة التاريخية ، في ظل اقتصاد يشكو من تضخم ، تواجه مشكلة تضليل حقيقة العناصر الواردة في القوائم المالية ، ولذلك فإن الأمر يتطلب أن يكون إعداد القوائم المالية ذات فائدة لمستخدميها بالاستناد إلى مبدأ الإفصاح الكامل والذي يتطلب أن تصمم وتعد القوائم المالية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس جميع الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على المؤسسة.

الإفصاح يعبر عن المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تفصح عنها الإدارة وتتضمنها التقارير المالية . (علي، 2003، صفحة 96)

ويعتبر الإفصاح المحاسبي أمرا في غاية الأهمية لأن المحاسب يستطيع من خلاله التعبير عن جهوده في توفير المعلومات المالية للمستفيدين وعرضها بصورة ملائمة ، و إن الهدف الرئيسي لمحاسبة التضخم هو أن تعكس القوائم المالية الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة ومن هنا نستنتج أن مفهوم محاسبة التضخم يتفق تماما مع مبدأ الإفصاح المحاسبي وإن تجاهل التضخم يتعارض مع هذا المبدأ الذي يعتبر من أكثر مبادئ المحاسبة استقرارا فلا يمكن أن تحقق جودة في الإفصاح والشفافية إلى إذا تم أخذ بعين الاعتبار التغيرات في المستوى العام للأسعار .

3. الدراسة الميدانية:

1.3 أداة الدراسة : تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات المتعلقة بهذا البحث .

2.3. مجتمع الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة في الأطراف التالية:

العمال في مصلحة المالية والمحاسبة بكل من شركة سوناطراك (قسم الإنتاج) حاسي الرمل ، مديرية الصيانة سوناطراك الأغوط.

الجدول رقم (01): مجتمع الدراسة

الرقم	المؤسسة	عدد الاستمارات الموزعة
01	شركة سوناطراك (قسم الإنتاج) حاسي الرمل	42
02	مديرية الصيانة سوناطراك الأغوط	28

المصدر : من إعداد الباحثين

3.3.عينة الدراسة :

لقد تم توزيع (70) استمارة قصد الحصول على أعلى نسبة تمثيل ممكنة، ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): عينة الدراسة

البيان	التكرار	النسبة %
الاستمارات الموزعة	70	100%
الاستمارات المسترجعة	68	97.14%
الاستمارات غير مسترجعة	02	2.85%
الاستمارات الملغاة	01	01.42%
الاستمارات الصالحة للدراسة	67	95.71%

المصدر : من إعداد الباحثين

الملاحظ من خلال جدول رقم (02) أن عدد الاستمارات الموزعة بلغ (70) استمارة والتي تم تحصيل منها 68 من أفراد العينة و02 استمارات فقدانها نتيجة الإهمال ، والملاحظ أن نسبة الاستمارات الصالحة للتحليل تمثل 95.71% من إجمالي الاستمارات الموزعة وهي نسبة جيدة للتحليل.

4.3. طريقة القياس : استخدام أسلوب النمذجة

– تقدير النموذج :

لتوضيح أثر محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ، سيتم تقدير واختبار نموذج الانحدار الخطي المتعدد التالي:

5.3. التحليل الوصفي لمفردات العينة

جدول رقم (03) المتغيرات الوصفية لأفراد عينة الدراسة

المتغيرات	الفئة	التكرارات	النسبة
المؤهل العلمي	لليسانس	32	%47.8
	ماستر	16	%23.9
	ماجيستر	4	%6
	أخرى	15	%22.3
الوظيفة	رئيس مصلحة	4	%5.97
	محاسب	19	%14.92
	مساعد محاسب	19	%14.92
	إطار مالي	14	%20.89
	أخرى	11	%16.43
الخبرة	أقل من 5 سنوات	10	%14.9
	بين 5 و 10 سنوات	25	%37.3
	أكثر من 10 سنوات	32	%47.8

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد ا على مخرجات **spss**

نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن أغلب أفراد العينة حسب المؤهل العلمي كانوا جامعيون حيث بلغ عددهم (64) فردا وهو ما يعادل نسبة 95.52% وهي نسبة جيدة ، وهذا يدل على قدرة أفراد العينة على تفهم أسئلة الاستبانة والإجابة عليها ، وهذا ما يعطي كذلك أهمية للبحث من حيث النتائج المتحصل عليها أما بالنسبة للوظيفة فأغلب أفراد العينة هم محاسبين وإطارات مالية ، حيث تتكون هذه الفئة من مجموعة من أشخاص الذين لهم علاقة بجودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، وهذا ما يخدم هدف الدراسة،، كما يلاحظ من خلال الجدول ، أن 47.8% من المستجوبين يملكون خبرة أكثر من 10 سنوات هذا ما يعزز الثقة بإجابات العينة.

6.3. ثبات الاستبانة :

تم استخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات أداة القياس ، والجدول رقم (04) يبين معاملات كل متغير؛ بالإضافة إلى معامل الاستبانة ككل.

جدول (04) معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة

المتغيرات	عدد العبارات	قيمة ألفا كرونباخ
تعديل القوائم المالية وفق التكلفة التاريخية المعدل	08	0.744
التزام المؤسسة بفرض الثبات و الاستمرارية في طريقة تقييم عناصر القوائم المالية	08	0.836
كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة محاسبة التضخم	06	0.852
جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية	06	0.861
المجموع	29	0.928

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتمادعلى مخرجاتSPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (04) أن معاملات ثبات متغيرات الدراسة تراوحت ما بين 0.744 و 0.861 ، بينما بلغ معامل الاستبانة ككل (0.928)، وهي أعلى من الحد الأدنى المقبول (60%)، وهذا يدل على ثبات أداة الدراسة، وقد أكد (Malhotra, 2010) أن شرط ثبات أداة الدراسة يتحقق إذا كان معامل الثبات ألفا كرونباخ أكبر أو يساوي 0.60.

7.3.اختبار الفرضيات :

من أجل اختبار فرضيات هذا البحث تم الاعتماد على الانحدار الخطي البسيط كما هو موضح في الجداول الموالية

– اختبار الفرضية الأولى :يؤدي تعديل القوائم المالية وفق متطلبات طريقة التكلفة التاريخية المعدلة إلى زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

جدول رقم (05) الارتباط وتباين بين تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية و جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية

	معامل الارتباطR	معامل التحديد R^2	فيشرF	مستوى الدلالة
1	0,643	0,413	45,8	0,0000
y ب ، المتغير التابع x1 ,أ.المتغير المستقل				

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (05) وجود علاقة مقبولة بين المتغير المستقل (تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية) والمتغير التابع (جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية) حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون الخطي R=0.643، ونستنتج من ذلك أنه كلما تم تعديل القوائم المالية وفق طريقة

التكلفة التاريخية المعدلة كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة معامل التحديد R^2=0.416 وهذا يعني أن المتغير المستقل يفسر ما نسبته 41.6 % من تباين المتغير التابع، وتدل قيمة R^2 على فعالية ضعيفة للنموذج المقترح، بحيث أن تعديل القوائم المالية وفق التكلفة التاريخية المعدلة يؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بنسبة 41.6% ، وهذا يعني أن هناك عوامل أخرى بقيمة 58.4%تؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية،

كما نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة فيشر المحسوبة (45.810)، وهي أكبر من قيمة فيشر الجدولية (4.00) عند درجة حرية 65، وهذا يدل على أن النموذج دال إحصائيا. كما بلغت قيمة (Sig=0.000) وهي أقل من 0.05 وهذا يعني أن مستويات المعنوية عالية جدا وأن النموذج الكلي صالح ويمكن الاعتماد عليه.

جدول رقم (06) اختبار الانحدار الخطي البسيط لأثر تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية

النموذج		معاملات		معاملات قياسية	t	مستوى الدلالة
		B	الانحراف المعياري	Bêta		
		1,59	0,180		8,75	0.000
	X1	0,460	0,060	0,640	6,76	0,0000
y :أ.المتغير التابع						

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتمادعلى مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (06) أن مستوى الدلالة المعنوية أقل من (0.05) وعليه يتم قبول الفرضية البديلة أي أن تعديل القوائم المالية وفق متطلبات طريقة التكلفة التاريخية المعدلة يؤدي إلى زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الخطي البسيط (β) (0.469) وقيمة معامل الانحدار(a)(1.596)، وبما أن قيمة معامل الانحدار موجبة هذا يعني أن تعديل القوائم وفق متطلبات طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بقيمة وحدة واحدة يؤدي ذلك إلى زيادة المتغير التابع (جودة الافصاح والشفافية في القوائم المالية) بقيمة (0.469) وحدة، ويمكن تقدير معادلة نموذج الانحدار الخطي البسيط في الشكل التالي :

$$y = 1.596+0.469\ X_1$$

- **اختبار الفرضية الثانية** : الثبات والاستمرارية في طرق تقييم القوائم المالية يؤدي إلى زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية.

جدول رقم (07) الارتباط ؛والتباين بين الثبات والاستمرارية في طرق تقييم القوائم المالية و جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية

	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	فيشرF	مستوى الدلالة
1	0,7930	0,6290	110,22	,0000
,x2أ.المتغير المستقل				

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) وجود علاقة قوية بين المتغير المستقل (الثبات والاستمرارية في طرق تقييم القوائم المالية) والمتغير التابع (جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية)، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون الخطي R=0.793، ونستنج من هذه النتيجة أنه كلما كان هناك ثبات واستمرارية في تقييم عناصر القوائم المالية كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ، كما نلاحظ أن قيمة معامل التحديد(R^2=0.623) وهذا يعني أن المتغير المستقل يفسر ما نسبته 62.3 % من تباين المتغير التابع، وتدل قيمة R^2 على فعالية مقبولة للنموذج المقترح، بحيث أن ثبات واستمرارية تقييم عناصر القوائم المالية يؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بنسبة 62.3% وهذا يعني أن هناك عوامل أخرى بقيمة 37.7%تؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة فيشر المحسوبة (110.224) وهي أكبر من قيمة فيشر الجدولية (4.00) عند درجة حرية 65 وهذا يدل على أن النموذج دال إحصائيا. كما بلغت قيمة (Sig=0.000) وهي أقل من 0.05 وهذا يعني أن مستويات المعنوية عالية جدا و أن النموذج الكلي صالح ويمكن الاعتماد عليه.

جدول رقم (08) اختبار الانحدار الخطي البسيط لأثر الثبات والاستمرارية في تقييم عناصر القوائم المالية وجودة الافصاح والشفافية

	معاملات		معاملات قياسية	t	مستوى الدلالة
	B	الانحراف المعياري	Bêta		
	0,455	0,226		2,012	0,048
X2	0,851	0,081	0,793	10,499	0,000

أ.المتغير التابع

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (08) أن مستوى الدلالة المعنوية أقل من (0.05) ، وعليه يتم قبول الفرضية البديلة أي أن الثبات والاستمرارية في تقييم عناصر القوائم المالية يؤدي إلى زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الخطي البسيط (β) (0.851) وقيمة معامل الانحدار(a) (0.455)، وبما أن قيمة معامل الانحدار موجبة هذا يعني أن زيادة الثبات والاستمرارية في تقييم عناصر القوائم المالية بقيمة وحدة واحدة يؤدي ذلك إلى زيادة المتغير التابع (جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية) بقيمة (0.851) وحدة، ويمكن تقدير معادلة نموذج الانحدار الخطي البسيط في الشكل التالي:

$$y = 0.455+0.851\ X_2$$

- **اختبار الفرضية الثالثة** : تلعب كفاءة المحاسب دور رئيسي في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة مما يؤدي إلى زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

جدول رقم (09) الارتباط والتباين بين كفاءة المحاسب في معالجة في مشكلة التضخم في المحاسبة وجودة الافصاح الشفافية في القوائم المالية

	Rمعامل الارتباط	R2معامل التحديد	Fفيشر	مستوى الدلالة
1	0,8200	0,6720	133,202	0,000
x3 ,أ.المتغير المستقل				

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (09) وجود علاقة قوية بين المتغير المستقل (كفاءة المحاسب في معالجة في مشكلة التضخم في المحاسبة) والمتغير التابع (جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية)، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون الخطي R=0.820، ونستنتج من هذه النتيجة أنه كلما كان لدى المحاسب كفاءة في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة ،كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ، كما نلاحظ من خلال أن قيمة معامل التحديد (R^2=0.672) وهذا يعني أن المتغير المستقل يفسر ما نسبته 67.2 % من تباين المتغير التابع، وتدل قيمة R^2 على فعالية مقبولة للنموذج المقترح، بحيث أن كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة تؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بنسبة 67.2% وهذا يعني أن هناك عوامل أخرى بقيمة 32.8%تؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما نلاحظ من خلال الجدول ، أن قيمة فيشر المحسوبة

(133.202) وهي أكبر من قيمة فيشر الجدولية (4.00) عند درجة حرية 65 وهذا يدل على أن النموذج دال إحصائيا. كما بلغت قيمة (Sig=0.000) وهي أقل من 0.05 وهذا يعني أن مستويات المعنوية عالية جدا و أن النموذج الكلي صالح ويمكن الاعتماد عليه.

جدول رقم (10) اختبار انحدار الخطي البسيط لأثر كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية

	معاملات			معاملات قياسية	t	مستوى الدلالة
	B		الانحراف المعياري	Bêta		
1		1,212	0,140		8,636	0,000
	X3	0,593	0,051	0,820	11,541	0,000
y :أ.المتغير التابع						

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (10) أن مستوى الدلالة المعنوية أقل من (0.05) ، وعليه يتم قبول الفرضية البديلة أي أن كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة تلعب دور رئيسي في زيادة مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الخطي البسيط (β) (0.593) وقيمة معامل الانحدار(a) (1.212)، وبما أن قيمة معامل الانحدار موجبة هذا يعني أن زيادة كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة بقيمة وحدة واحدة يؤدي ذلك إلى زيادة المتغير التابع (جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية) بقيمة (0.593) وحدة، ويمكن تقدير معادلة نموذج الانحدار الخطي البسيط في الشكل التالي :

$$y = 1.212+0.593\ X_3$$

8.4 تحليل الانحدار الخطي المتعدد :

بعد معرفة عدم وجود علاقة خطية متدخلة بين المتغيرات مستقلة ، بقي لنا معرفة أثر تلك المتغيرات على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وسوف نعتمد على أسلوب الانحدار الخطي المتعدد الذي سيوضح العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع.

جدول رقم (11) الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع

معامل الارتباط R		معامل التحديد R2	فيشر F	مستوى الدلالة
	0,8840	0,7820	75,117	0.000
y ب ، المتغير التابع x1 ,x2 ,x3 ,أ.المتغيرات المستقلة				

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (11) وجود علاقة قوية بين المتغيرات المستقلة (تعديل القوائم المالية وفق التكلفة التاريخية المعدلة، التزام المؤسسة بفرض الثبات والاستمرارية في طريقة تقييم عناصر القوائم المالية، كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة) والمتغير التابع (جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية)، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون الخطي (R= 0.884) وهذا يعني أنه كلما تم تطبيق قواعد محاسبة التضخم في إعداد القوائم المالية كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كما نلاحظ أن قيمة معامل التحديد(R^2=0.782) وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته 78.2% من تباين المتغير التابع، وتدل قيمةR^2 على فعالية النموذج المقترح ، بحيث أن المتغيرات المستقلة تؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بنسبة 78.2% وهذا يعني أن هناك عوامل أخرى بقيمة 20.8% تؤثر على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، كمانلاحظ من خلال الجدول أن قيمة فيشر المحسوبة (75.117) وهي أكبر من قيمة فيشر الجدولية (2.75) عند درجة حرية 63 وهذا يدل على أن النموذج دال إحصائيا. كما بلغت قيمة (Sig=0.000) وهي أقل من 0.05 وهذا يعني أن مستويات المعنوية عالية جدا و أن النموذج الكلي صالح ويمكن الاعتماد عليه.

جدول رقم (12) اختبار الانحدار الخطي المتعدد لأثر المتغيرات المستقلة على جودة الافصاح والشفافية في القوائم المالية

	معاملات		معاملات قياسية	t	مستوى الدلالة
	B	الانحراف المعياري	Bêta		

1		0,5010	0,1760		2,843	0,0060
	X1	0,0980	0,0960	0,3690	4,111	0,0000
	X2	0,3960	0,0570	0,1340	1,717	0,0910
	X3	0,3550	0,0600	0,4910	5,910	0,0000
y :أ.المتغير التابع						

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

توضح بيانات جدول رقم 12 على أن المتغيرات المستقلة ذات الدلالة الإحصائية تتمثل (تعديل القوائم وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة ، كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة) أما المتغير الثاني فهو غير دال إحصائيا (مستوى الدلالة أكبر من 0.05) وبالتالي تم حذفه من معادلة الانحدار ويمكن تقدير معادلة نموذج الانحدار الخطي المتعدد في الشكل التالي:

$$Y= 0.501+ 0.098X_1+0. 355X_2$$

β_0 = مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية في حالة التطبيق الخاطئ لمحاسبة التضخم يساوي 0.501.

B_1: الميل الحدي لطريقة التكلفة التاريخية المعدلة ، والذي يعني أنه كلما تم تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة تغير مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بقيمة 0.098

B_2: الميل الحدي لمستوى كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في محاسبة ، والذي يعني كلما كان لدى المحاسب المهارات المهنية والكفاءة في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة ،كلما تغير مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية بقيمة 0.355.

جودة الإفصاح والشفافية = 0.501+ (0.098) تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة +(0.355) كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة .

4. خاتمة:

وضحت هذه الدراسة مدى مساهمة قواعد محاسبة التضخم في تحسين جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وذلك من خلال تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة ،كما توصلت الدراسة إلى أن تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة ،يتطلب أن يكون لدى المحاسب كفاءة في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة.

1.4 تحليل النتائج:

- **التطبيق السليم والفعال لمحاسبة التضخم يرتبط بمستوى وكفاءة المحاسب؛**

هنا يجب على المحاسب أن يلتزم بمبدأ الكفاءة المهنية ويبذل العناية المهنية الواجبة في عمله لحل مشكلة التضخم في المحاسبة ، وهذه النتيجة موافقة لما جاء في كتاب وليد ناجي الحيالي (2004) ،حيث يشير إلى أن ترجمة البيانات المحاسبية في القوائم المالية تحتاج إلى كفاءة كبيرة ووعي من طرف المحاسب لمعالجة مشكلة التضخم في المحاسبة .

- **لا تتحقق جودة الإفصاح والشفافية إلا إذا تم تطبيق قواعد محاسبة التضخم في إعداد القوائم المالية ؛**

وهذا ما توصلت إليه الدراسة الميدانية على وجود علاقة قوية بين قواعد محاسبة التضخم وبين جودة الإفصاح والشفافية حيث بلغ معامل الارتباط 88.4 % ، وهذا يعني أنه كلما تم تطبيق قواعد محاسبة التضخم في إعداد القوائم المالية كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية كما بلغت نسبة تأثير قواعد محاسبة التضخم على جودة الإفصاح والشفافية بـ 78.2 % .

- **تعديل القوائم المالية وفق متطلبات طريقة التكلفة التاريخية المعدلة يؤدي إلى زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في القوائم المالية؛**

وهذا ما توصلت إليه الدراسة الميدانية على وجود علاقة بين تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة وبين جودة الإفصاح والشفافية ، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون الخطي R=0.643، ونستنتج ،من ذلك أنه كلما تم تعديل القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية. وهذه النتيجة موافقة لنتيجة دراسة مهند مجيد طالب (2016) ، حيث توصلت دراسته بعدم صلاحية مبدأ التكلفة التاريخية كأساس وحيد في إعداد القوائم المالية بل يجب تعديل هذه البيانات تعديلا يعكس أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار .

- **كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة محاسبة التضخم لها تأثير ايجابي على جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.**

وهذا ما توصلت إليه الدراسة الميدانية على وجود علاقة قوية بين كفاءة المحاسب في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة وبين جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ،حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون الخطي R=82%، ونستنتج من هذه النتيجة أنه، كلما كان لدى المحاسب كفاءة في معالجة مشكلة التضخم في المحاسبة كلما زاد مستوى جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية .

- **إن محاسبة التضخم ما هي إلا افصاحات إضافية تمثل بعدالة القوة الشرائية المتجانسة للبنود المعروضة في القوائم المالية في الاقتصاديات التي يسود فيها التضخم.**

وهذا يعني أنه يجب على المحاسبين أن يعترفوا بالتغير في القوة الشرائية للنقود عند إعداد بيانات المحاسبية لأغراض معنية ،إذ أن الاسلوب التقليدي للمحاسبة الذي يتمسك بالتكلفة التاريخية يصبح في ظل تغيرات الأسعار غير قادر على إشباع حاجات العديد من مستعملي القوائم المالية .

2.4 الاقتراحات

ومما سبق يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- إنشاء مراكز لتطوير المحاسبة وتشخيص المشاكل المحاسبية المعاصرة في الجزائر
- ضرورة الاعتماد على التكلفة التاريخية المعدلة المستندة على الأرقام القياسية في تطبيق محاسبة التضخم في الجزائر .

5. قائمة المراجع:

المؤلفات :

- وليد ناجي الحيالي ،(2004) ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ،دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان الأردن
- حسين قاضي ، مأمون حمدان ،(2012) ، نظرية المحاسبة ، منشورات جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، سوريا .

الأطروحات

- تيجاني بالرقي ، (2006) ،دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لاستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية ، قسم علوم التسيير ،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة فرحات عباس سطيف ،الجزائر .
- وادي رقية ، (2019) ،دور النظام المحاسبي المالي في معالجة القياس والإفصاح المحاسبي في حالة التضخم دراسة حالة مؤسسة أن سي أرويبة ، قسم العلوم التجارية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد مهري ، قسنطينة 2 ، الجزائر .

- فريد زغرات ، (2009) ،معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبية الدولية ، قسم وعلوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة ، الجزائر .
- خيام مدوخ ، (2014) ،واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني والتكنولوجي للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة ، قسم التجارة ،كلية الاقتصاد ، الجامعة الإسلامية بغزة ، غزة ،فلسطين .
- مدحت فوزي عليان وادي ،(2006)، أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية ،قسم التجارة ،كلية الاقتصاد ، الجامعة الإسلامية بغزة ، غزة فلسطين .

المداخلات:

- أحمد قايد نور الدين ،(05-2013/05/06)، الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية ، الملتقى الاول حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، جامعة بسكرة .الجزائر .

المقالات:

- خشارمة حسين علي ،(2003) ، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن ،مجلة النجاح للأبحاث ، المجلد 16 ، العدد 2 ، 2003 .*88-116*.
- مهند مجيد طالب ،(2016) ، انعكاسات التغيرات في المستوى العام للأسعار على مدى ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة ميدانية ،مجلة الدنانير ، المجلد 1 ، العدد 9 ، *476-505*.