الأكاديمية للدراسات
الإجتماعية والإنسانية

القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي

Accounting Measurement According with the Financial Accounting System under the Economic Inflation

[أ] موزارين عبد المجيد ، [ب] د. بربري محمد أمين
[أ]طالب دكتوراه، بكلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف -الجزائر- madmouz92@gmail.com
مخبر اقتصاديات شمال افريقيا جامعة الشلف
[ب] أستاذ محاضر "أ" ، بكلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف -الجزائر- berberimoh@yahoo.fr

ملخص

يتلخص مضمون هذه الدراسة في تسليط الضوء على القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية ومدى تأثرها بالتغيرات في المستوى العام للأسعار (التضخم) خاصة في ظل ماجاء به النظام المحاسبي المالي الجزائري، وذلك من خلال عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بعملية القياس المحاسبية وبظاهرة التضخم الإقتصادي، وإبراز إنعكاسات ومدى تأثير هذا الأخير على قياس عناصر القوائم المالية وعلى المعلومات المحاسبية المقدمة فيها لاسيما في الإقتصاديات غير المستقرة والتي تتسم بمعدلات تضخم مرتفعة خاصة في حالة إعتماد الطريقة التقليدية أي طريقة التكلفة التاريخية كطريقة أومدخل يعتمد عليه في عملية القياس المحاسبية والتي تعتمد على فواتير الشراء أو تكلفة الإنجاز كأساس لقياس عناصر القوائم المالية و تقوم على أساس ثبات وحدة النقد وهذا ما أفقد هذه الطريقة مصداقيتها نظرا لتميزها بالموضوعية دون الملاءمة وهذا ما لا يتوافق مع مصالح مستخدموا القوائم المالية في إتخاذ قراراتهم، إضافة إلى التطرق إلى أهم طرق وبدائل القياس المحاسبي التي يمكن من خلالها تدارك قصور ونقائص التكلفة التاريخية خاصة في ظل الاقتصاديات غير المستقرة وذات معدلات تضخم مرتفعة (كطريقة التكلفة التاريخية المعدلة، طريقة التكلفة الجارية، طريقة التكلفة الجارية المعدلة، طريقة القيمة العادلة) وتقييم كل طريقة من خلال عرض مزاياها وعيوبها، إضافة إلى عرض أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يخص التقييم والقياس المحاسبي عامة وفي فترات التضخم الاقتصادي خاصة، وأهم الطرق والبدائل المسموح بتطبيقها (فإضافة إلى طريقة التكلفة التاريخية، طريقة التكلفة الجارية، طريقة التكلفة الحالية، طريقة القيمة المحينة).

الكلمات الدالة: القياس المحاسبي، التضخم، بدائل القياس المحاسبي، النظام المحاسبي المالي.

Abstract

The present research paper aims to study the accounting measurement of the financial statements and their impact on the changes in the general level of prices (inflation), especially under the policies included by the Algerian financial accounting system, by presenting various concepts related to the accounting measurement process and the phenomenon of economic inflation, and showing the impact of the elements' measurement of the financial statements on the accounting information provided, particularly in unstable economies, which are characterized by high inflation rates more specifically in the case of the adoption of the traditional methods namely historical cost method as a way or entry based on the accounting measurement process, which depends on the purchase invoices or the cost of completion as a basis for measuring the elements of financial statements and is based on the stability of the unit of

cash and this has lost their credibility because of their characteristic objectivity without suitability and this is not consistent with the interests of users of financial statements in making their decisions. In addition , we introduced the most important accounting methods and alternatives, through which the historical cost deficits can be remedied, especially in unstable economies with high inflation rates (such as the modified historical cost method, the current cost method, the modified current cost method) and evaluating each method by presenting its advantages and disadvantages. Moreover we will be presenting the main points of the financial accounting system in terms of accounting evaluation and measurement in general and in periods of economic inflation in particular, and the most important methods and alternatives allowed to be applied. (the historical cost method, the current cost method, and the discounted value method).

Keywords: *Accounting Measurement, Inflation, Accounting Measurement Alternatives, Financial Accounting System.*

مقدمة

يعتبر القياس المحاسبي إحدى أهم وظائف المحاسبة، حيث يمكن من خلاله قرن الأعداد بالأحداث التي تحدث في المؤسسة سواء كانت أحداث ماضية أو جارية أو مستقبلية، فالقياس المحاسبي يلعب دورا مهما في توفير معلومات محاسبية ذات جودة تفيد مستخدميها في اتخاذ قرارات مناسبة، فكلما كان القياس المحاسبي موضوعي وملائم ولا يتسم بالتحيز كلما كانت المعلومات المنتجة صادقة وتعطي صورة وفية عن الوضعية المالية والأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية .

التضخم الاقتصادي يتولد عنه انخفاض قيمة العملة و تدهور القدرة الشرائية لوحدة القياس النقدي، مما يؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، وهذا ما من شأنه أن يؤثر على المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية خاصة تلك المعدة على أساس التكلفة التاريخية. فتوفير معلومات ذات قيمة ودلالة تفيد الأطراف المستخدمة لها في اتخاذ قرارات صائبة يتطلب تكييف المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية مع أثر التضخم الاقتصادي وانعكاساته على القدرة الشرائية لوحدة القياس النقدي، وذلك من خلال قياس عناصر القوائم المالية بالطرق والبدائل التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في مستوى الأسعار، حيث تكون هذه البدائل أكثر ملائمة من طريقة التكلفة التاريخية .

في هذا السياق قامت الجزائر بإصلاحات محاسبية أسفرت على نظام محاسبي مالي يسمح بالاعتماد على مختلف بدائل القياس المحاسبي قصد تقديم قوائم مالية تتوافق مع التغيرات الحاصلة في الأسعار ومع معايير المحاسبة الدولية، ومن جهة أخرى محاولة تلبية حاجيات ومتطلبات المستثمرين عامة والأجانب خاصة لإغرائهم و جلبهم للاستثمار في الجزائر .

وعليه، جاءت هذه الورقة البحثية لمعالجة الإشكالية التالية :

فيما تتمثل انعكاسات التضخم الاقتصادي على القياس المحاسبي ؟ وما هي بدائل القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي ؟

خطة الدراسة

للإلمام بجوانب الموضوع والوصول إلى أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على خطة تشمل ثلاث محاور:

- **المحور الأول** : مفاهيم عامة حول القياس المحاسبي
- **المحور الثاني** : القياس المحاسبي في ظل التضخم الاقتصادي
- **المحور الثالث** : بدائل القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي

المحور الأول: مفاهيم عامة حول القياس المحاسبي

1- مفهوم القياس المحاسبي

1-1**ماهية القياس المحاسبي** : عرف القياس المحاسبي عدة تعاريف، نذكر أهمها:

حسب تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية A.A.A سنة 1966، القياس المحاسبي هو " قرن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية بموجب قواعد محددة ". [(1)]

أما مجلس المعايير المحاسبية الدولية فقد عرف القياس المحاسبي على أنه " عملية تحديد المبلغ النقدي الذي يتم الاعتراف به والإفصاح عن عناصر الوضعية المالية للمؤسسة ضمن قائمة المركز المالي و قائمة الدخل و هذا بالاعتماد على طرق قياس محددة ". [(2)]

مما سبق يمكن استنتاج تعريف ملخص للقياس المحاسبي بأنه " عملية مقابلة يتم من خلالها قرن الأعداد بالأحداث و المعاملات الاقتصادية التي تحدث في المؤسسة، وذلك وفق أدوات وطرق قياس محددة قصد توفير معلومات دقيقة تفيد مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية " .

2-1 **أركان القياس المحاسبي**: تقوم عملية القياس المحاسبية على أربعة أركان رئيسية هي [(3)]:

- **الخاصية محل القياس**: إذا ما اعتبرنا أن المؤسسة هي مجال القياس، فإن الخاصية التي تنصب عليها القياس، هي التعدد

النقدي لشئ معين هوحدث من الأحداث الاقتصادية للمؤسسة كمبيعاتها مثلا، كما قد تنصب على خاصية غير خاصية التعدد النقدي، كأن يكون محل القياس هو الطاقة الإنتاجية للمؤسسة.

- **المقياس المناسب للخاصية محل القياس**: يتوقف نوع القياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس، فبالنسبة للمؤسسة الاقتصادية إذا كانت خاصية التعدد النقدي للربح مثلا هي الخاصية محل القياس، فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد) .

- **وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس**: عندما يكون الهدف من القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية معينة لشيء معين، حينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع وحدة القياس، فمثلا لو كانت قيمة الربح محلا للقياس، فبالإضافة إلى تحديد نوع المقياس المستخدم وهو مقياس مالي (وحدة النقد)، لابد أيضا من تحديد نوع وحدة النقد المميزة لهذه القيمة، هل هي الدينار مثلا أم الأورو....؟.

- **الشخص القائم بعملية القياس**: يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عنصرا هاما في عملية القياس، لأن نتائج هذه العملية تختلف بإختلاف القائمين بها خصوصا في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية.

2- **أهداف القياس المحاسبي**: يتمثل الهدفين الأساسيين للقياس المحاسبي فيما يلي :[4]

1.2 **قياس الموارد التي تحقق الدخل** : من الضروري رعاية الثروة التي تشكل مصدر تحقيق الدخل وتدفقه، وهذا يتطلب ضرورة مواكبة عملية القياس المحاسبية لها باستمرار للوقوف على التغيرات التي تطرأ عليها لمواجهة وتجنب ما يمكن أن يؤثر على تناقص تدفق الدخل في الوقت المناسب.

2.2 **تأمين الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة**: يعتبرهدف دراسة الفرص البديلة لتوجيه الموارد وعقلنة إستغلالها لزيادة عوائد الدخل المتحقق وتقليل فرص الضياع قدر المستطاع .

3- **أساليب القياس المحاسبي**: تتمثل أساليب القياس المحاسبي فيمايلي :[5]

- **أساليب القياس الأساسية أو المباشرة**: تحدد فيها نتيجة القياس المحاسبي بقيمة الخاصية محل القياس دون الحاجة إلى عملية الاحتساب أو علاقات رياضية بين الخواص محل القياس، و يتبع هذا الأسلوب مثلا في قياس تكلفة آلة ما وذلك من خلال ثمنها المثبت على فاتورة الشراء .

- **أساليب القياس غير المباشرة أو المشتقة**: عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الاقتصادي بطريقة مباشرة، لا بد من قياس قيمتة بطريقة غير مباشرة بإستخدام العلاقات الرياضية أو النماذج الكمية، إذ يعتبر الاحتساب الأساس الذي يقوم عليه هذا الأسلوب.

- **أساليب القياس التحكيمية**: تشبه في إجراءاتها الأساليب غير المباشرة، ولكن الفرق بينهما ينحصر في أنه توجد قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس غير المباشر، فإن أساليب القياس التحكيمية تفتقر إليها مما يجعلها عرضة لآثار التحيز الناتج عن التقديرات أو الأحكام الشخصية.

4- **التكلفة التاريخية أساس تقليدي لقياس عناصر القوائم المالية**

1.4 **مفهوم التكلفة التاريخية**: تعرف بأنها " القيمة الدفترية التي تسجل بها عناصر القوائم المالية كما جاءت في فواتير الشراء أو تكلفة الإنجاز ".[6] و تستخدم التكلفة التاريخية على أساس ثبات وحدة النقد والإعتماد على مبدأ المقابلة ومبدأ التحقق.

2.4 **مزايا و عيوب استخدام التكلفة التاريخية**: نلخص مزايا وعيوب هذه الطريقة في الجدول التالي :

الجدول رقم 01 : مزايا و عيوب طريقة التكلفة التاريخية

مزايا طريقة التكلفة التاريخية	عيوب طريقة التكلفة التاريخية
- تمثل التكلفة التاريخية للحدث المالي التكلفة الحقيقية الفعلية المدفوعة أو الملتزم بدفعها وقت اقتناء أصل أو نشوء التزام . - يستند الإثبات المحاسبي للحدث المالي بالتكلفة التاريخية إلى عمليات حدثت فعلا وليست عمليات افتراضية. - يستند الاعتراف المحاسبي باستخدام هذه الطريقة إلى وجود مستندات ثبوتية تؤيد وقوع الأحداث المالية ، مما يجعل القوائم المالية أكثر موثوقية . تتلاءم طريقة التكلفة التاريخية مع غالبية الفروض و المبادئ المحاسبية الأساسية مثل فرض الاستمرارية و ثبات وحدة النقد أو مبد أ الموضوعية .	- غياب المصداقية في التعبير عن التكاليف الحقيقية السائدة في السوق . - تخلق صعوبة في عملية تأمين المقارنة بين المعلومة المحاسبية . انخفاض رأس المال وحقوق الملكية من خلال توزيع الأرباح الوهمية .

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مدحت فوزي عليان، مرجع سبق ذكره، ص 72

المحور الثاني : القياس المحاسبي في ظل التضخم الاقتصادي

1ـ مفهوم التضخم الاقتصادي

1.1 ماهية التضخم الاقتصادي

يشير مصطلح التضخم الاقتصادي إلى " الارتفاع المستمر في المستوى العام لأسعار السلع والخدمات، ويتميز بسرعة تداول النقود (الكتلة النقدية) ".[7]

وعرف كينز التضخم الإقتصادي على أنه " الزيادة في الطلب الكلي التي تؤدي إلى الزيادة في الأسعار نتيجة وصول عناصر الإنتاج إلى التشغيل الكامل مما يؤدي إلى عدم وجود زيادة في الإنتاج ".[8]

1ـ2 **أسباب التضخم**: ينشأ التضخم بفعل عدة عوامل إقتصادية، ومن أبرز هذه الأسباب ما يلي:[9]

- تضخم ناشئ عن التكاليف.
- تضخم ناشئ عن الطلب
- تضخم حاصل من تغييرات كلية في تركيب الطلب الكلي .
- تضخم ناشئ عن زيادة الكتلة النقدية.
- تضخم ناشئ عن الاستيراد.

1ـ3 **آثار التضخم** : للتضخم عدة آثار اقتصادية، ولعل أبرز هذه الآثار ما يلي :[10]

- ارتفاع الأسعار وزيادة الكتلة النقدية المتداولة.
- انخفاض القيمة الشرائية للنقد وارتفاع أسعار الفائدة .
- انخفاض القدرة التنافسية للصادرات.
- تشويه التنمية الاجتماعية وعدم تحقيق العدالة الإجتماعية.
- آثار التضخم على الأوضاع السياسية.

2ـ انعكاسات التضخم الاقتصادي على القياس المحاسبي

2ـ1 **انعكاسات التضخم الاقتصادي على قياس عناصر المركز المالي**: في ظل استخدام طريقة التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي وتقييم عناصر المركز المالي يتم قياس الأصول بالأسعار الأصلية في تاريخ حيازتها، وفي ظل الارتفاع المستمر في الأسعار تختلف التكلفة الأصلية للعناصر غير النقدية كالأصول الثابتة والمخزونات عن التكلفة الحاضرة، خاصة في حالة وجود تباعد تاريخي بين وقت الاقتناء ووقت القياس، ويؤدي ذلك إلى تضمين قائمة المركز المالي لأرقام تكلفة ماضية لهذه العناصر ولا تعبر عن القيمة الاقتصادية الحقيقية لها في تاريخ إعدادها، إضافة إلى أن حيازة المؤسسة الاقتصادية لتلك العناصر في فترة تغيرات الأسعار يترتب عليها أرباح أو خسائر في هذه الأصول لا تؤخذ بعين الاعتبار عند قياس قيمتها، فبالنسبة للعناصر النقدية الظاهرة في قائمة المركز المالي كالنقدية، أو الموردين والعملاء فإنها تقوم بوحدة النقد السائد في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي، ويتولد على حيازتها خلال فترة تغير الأسعار تحقيق أرباح أو خسائر ناتجة عن التغير في القوة الشرائية لوحدة النقد، حيث لا ينعكس تأثيرها على حقوق الملكية في قائمة المركز المالي، وبذلك لا تظهر هذه القائمة المعدة على أساس تاريخي أيا من الأرباح أو الخسائر الناتجة عن حيازة العناصر النقدية وغير النقدية. وعليه فإن إتباع طريقة التكلفة التاريخية في قياس عناصر المركز المالي يؤدي إلى فقدان العناصر لدلالتها الاقتصادية وهو ما يؤثر في اتخاذ القرارات المرتبطة بتخصيص الموارد الاقتصادية كما يؤدي إلى افتقار هذه العناصر إلى القابلية للمقارنة على مستوى المؤسسة الاقتصادية ومستوى القطاع الذي تنتمي إليه، إضافة إلى صعوبة تجميع هذه العناصر رياضيا نظرا لاختلاف قيمة وحدة النقد المستخدمة في القياس المحاسبي عند اقتنائها .[11]

2ـ2 **انعكاسات التضخم الاقتصادي على قائمة الدخل**: تؤثر التغيرات السعرية على قياس نتيجة عمليات المؤسسة الاقتصادية نظرا لأن الدخل الناتج عن العمليات في فترات ارتفاع الأسعار يكون متضخما بحيث لا يعبر عن حقيقة نتائج الأعمال، لذا من الضروري الأخذ بعين الاعتبار آثار التغيرات السعرية على صحة قياس العناصر المحددة للدخل في ضوء مفهوم الدخل الحقيقي للمؤسسة، بالرغم من أن طرق القياس المحاسبي تتفق جميعها على أن دخل المؤسسة الاقتصادية يتم عن طريق مقابلة الإيرادات بالمصروفات التي ساهمت في تحقيقها. كما يؤدي التضخم إلى ارتفاع تكاليف الإنتاج التي تحملها المؤسسة على أسعار مبيعاتها، كذلك بالنسبة للإهتلاك المحاسبي المعد وفق التكلفة التاريخية (خاصة الإهتلاك الثابت) فالمبالغ المتراكمة للإهتلاكات لا تكفي لإعادة تجديد الأصول الثابتة، لذا من الضروري اللجوء إلى الإهتلاكات التكميلية للإهتلاكات المحسوبة قصد المساعدة في تجديد الأصول الثابتة، ومن تم المحافظة على المعنى الاقتصادي، كذلك ما تعلق بالأرباح و الخسائر الرأسمالية الناجمة عن عمليات التصرف بالأصول الثابتة بالبيع، فإنها تظهر هي الأخرى بقيمة تختلف عن قيمتها الحقيقية لأنها تحتسب على أساس التكلفة التاريخية للأصول الثابتة، لذلك يجب احتساب هذه العناصر على أساس القيمة الحقيقية للأصول المتخلي عنها .[12]

3ـ **بدائل القياس المحاسبي في ظل التضخم الاقتصادي**: لمعالجة آثار التضخم على قياس عناصر القوائم المالية، يستلزم استخدام بدائل تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في المستوى العام للأسعار ، وتتمثل فيما يلي :

1ـ3 **طريقة التكلفة التاريخية المعدلة**: يسميها البعض طريقة وحدة النقد الثابتة القيمة ، ويتم تعديل وحدة القياس المستخدمة بمعامل تعديل معين يتغير بتغير معدل التضخم

وذلك قصد تثبيت قيمتها الشرائية كخطوة لابد منها لإلغاء تحيز القياس الذي تتضمنه البيانات المحاسبية المعدة حسب مدخل التكلفة التاريخية، وتستخدم أداة الأرقام القياسية للتغيرات في المستوى العام للأسعار لتعديل البيانات المقاسة على أساس التكلفة التاريخية، وهناك عدة أرقام عامة قياسية تستخدم في هذا التعديل، ولعل أكثرها شيوعا هي: [13]

- الرقم القياسي لأسعار المستهلك .

- الرقم القياسي لأسعار الجملة.

- الرقم القياسي للأسعار المرتبطة بمعدل التغير الذي يحدث في إجمالي الناتج القومي.

3ـ1ـ1 **تصنيف عناصر القوائم المالية وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة**: لدى استخدام هذه الطريقة يتطلب تصنيف عناصر قائمة المركز المالي إلى مجموعتين رئيسيتين هما: [14]

ـ **مجموعة البنود النقدية** Monetary items: وتشمل هذه المجموعة البنود النقدية السائلة أو المتوقع تحويلها إلى نقد في وقت قريب (كالعملاء ، أوراق القبض ، الصندوق ، البنك ....) .

ـ **مجموعة البنود غير النقدية** Non ـ monetary items: وتشمل هذه المجموعة الأصول المتداولة عدا البنود النقدية بالإضافة إلى حقوق الملكية عدا الأسهم الممتازة .

3ـ1ـ2 **تقييم طريقة التكلفة التاريخية المعدلة**: تتميز هذه الطريقة بجملة من المزايا و العيوب، وهذا ما سنعرضه في الجدول أدناه:

الجدول رقم 02 : مزايا وعيوب طريقة التكلفة التاريخية المعدلة

مزايا طريقة التكلفة التاريخية المعدلة	عيوب طريقة التكلفة التاريخية المعدلة
1- تصبح القوائم المالية المعدلة أكثر ملاءمة لإتخاذ القرارات و الرقابة عليها . 2- تسهيل عملية المقارنة بين المؤسسات التي حصلت على أصولها في فترات زمنية مختلفة . 3- المساهمة بشكل أفضل في إمكانية تقييم أداء الإدارة و قدراتها على إتخاذ القرارات المناسبة مع الأخذ في الإعتبار معدلات التضخم و مايتولد عنها من آثار على الأوضاع المالية للمؤسسات . 4- تساعد في إثبات الوحدات النقدية في القوائم المالية بالقوة الشرائية الحالية لها . 5- إمكانية إستبعاد آثار التضخم و ماتسببه هذه الآثار من تشويه في القوائم المالية . 6- تحقق هذه الطريقة معيار الفائدة من إعداد القوائم المالية حيث أنه : - يقدم معدلات العائد على الإستثمار أكثر صدقا - يقيس أرباح و خسائر القوة الشرائية .	1- عدم تعويض النفقات الزائدة لإعداد القوائم المالية على أساس وحدة النقد الثابتة بالمنافع المتوقعة من إستخراج المعلومات المالية. 2- قد تؤدي هذه العملية إلى اللبس وعدم المقدرة على التفرقة بينها و بين المعلومة المعدة طبقا للأساس التاريخي . 3- تعتبر مكاسب القوة الشرائية من العناصر النقدية مضللة حيث أنها لا تدل على نجاح الإدارة كما لايمكن إعتبارها مصدرا للأموال المتاحة للإستخدام في شراء الآلات أو ممتلكات أو توزيع أرباح نقدية على المساهمين . 4- المعلومات التي تنتجها تضلل رقم الدخل الأصلي فمثلا المؤسسات ذات المديونية الأكبر تبدو بوضع أفضل على الرغم أن هذا لايعني أن الوضعية المالية للمؤسسة جيدة و مريحة .

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على رسالة مدحت فوزي عليان، مرجع سبق ذكره، ص 87- 88

2ـ3 **طريقة القيمة الجارية**: إن جوهر هذه الطريقة هو اعتماد أساس للقياس يتمثل في الأسعار الجارية المبنية على أسعار السوق أو صافي القيمة البيعية القابلة للتحقق أو تكلفة الإحلال. [15]

3ـ2ـ1 **أساليب القيمة الجارية**: يعتمد تحديد القيمة الجارية على عدة أساليب أهمها: [16]

ـ **القيمة الحالية** (**القيمة الإستعمالية**): وتعبر عن قيمة المنافع الاقتصادية المنتظرة من استخدام الأصل في نشاطات المؤسسة إلى غاية الاستغناء عنه، وتقدير قيمة هذه المنافع يتسم بالصعوبة لأنه يتطلب تقدير التدفقات التي يمكن تحقيقها من استخدام الأصل.

ـ **أسعار الخروج الجارية**: وتعني صافي القيمة البيعية ، وتعبر عن المبلغ الذي يمكن الحصول عليه حاليا مقابل التخلي على الأصل، أي سعر البيع مطروحا منه المصاريف اللازمة لإتمام عملية البيع.

ـ **أسعار الدخول الجارية** (**التكلفة الاستبدالية**): ويفترض هنا أن المؤسسة بصدد إحلال الأصل الموجود، لذا تعبر عن المبلغ الضروري لاستبدال الأصل بأصل آخر.

3ـ2ـ2 **تقييم طريقة التكلفة الجارية**: تتسم هذه الطريقة بعد مزايا ، لكن بمقابل ذلك لديها عيوب كذلك، وهذا ما سنوضحه في الجدول الموالي:

الجدول رقم 3 : مزايا و عيوب طريقة التكلفة الجارية

مزايا طريقة التكلفة الجارية	عيوب طريقة التكلفة الجارية
1- تعتبر حديثة نسبيا في القياس المحاسبي . 2- تأخذ جميع التغيرات الجارية التي تطرأ على عناصر قائمة المركز المالي وقائمة الدخل . 3- تمثل هذه الطريقة مؤشرا جيدا لقياس الكفاءة و وسيلة للحفاظ على رأس المال . 4- تستخدم كأداة لتقدير التدفقات النقدية المستقبلية .	1- صعوبة إيجاد أصول مشابهة في السوق لتلك التي تحوزها المؤسسة . 2- غياب الموضوعية و القابلية للتحقق، لأن تحديدها يعتمد غالبا على التقدير مما يجعلها عرضة للتحيز والذاتية في التقدير. تتجاهل التغير في المستوى العام للأسعار

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

3_3 **طريقة القيمة الجارية المعدلة**: تقوم هذه الطريقة على مبدأ إلى أي مدى تتوافق التغيرات في المستوى العام للأسعار مع التغيرات في المستوى الخاص للأسعار، وتحسب وفق العلاقة التالية:

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

يطبق مفهوم القيمة الجارية المعدلة إما على أساس أسعار الشراء وفي هذه الحالة فالنموذج المستخدم هو التكلفة الاستبدالية المعدلة بالتغير في المستوى العام للأسعار، أما إذا استخدمت أسعار الخروج كأساس فالنموذج المستخدم هو صافي القيمة البيعية الجارية المعدلة بالتغير في المستوى العام للأسعار. [17]

- مزايا طريقة القيمة الجارية المعدلة

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

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

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

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

- تتفق مع مفهوم الأصل باعتباره منافع اقتصادية متوقعة ومفهوم التقييم المحاسبي الذي يرتكز على العمليات التي قامت بها المؤسسة والأحداث التي أثرت عليها خلال فترة زمنية معينة. [18]

- عيوب طريقة القيمة الجارية المعدلة: تتمثل عيوب هذه الطريقة فيما يلي : [19]

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

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

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

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

4_3 **طريقة القيمة العادلة**: تعتبر هذه الطريقة الأكثر إغراء لمستعملي المعلومات المحاسبية كونها تعطي صورة وفية للمؤسسة وتعكس الوضع الاقتصادي الحقيقي لها. فظهرت بسبب سوء النتائج المترتبة على افتراض ثبات وحدة النقد ، ففي ظل هذه الطريقة يتم تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة، فهذه الطريقة تعتبر البديل الأنسب لطريقة التكلفة التاريخية باعتبارها تزيد من الحلول كون مفهوم القيمة العادلة مرتبط بمفاهيم متعددة و طرق حساب مختلفة .

3_4_1**مداخل قياس القيمة العادلة**: تتمثل مداخل قياس القيمة العادلة فيما يلي : [20]

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

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

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

2.4.3 **تقييم طريقة القيمة العادلة**: تتلخص مزايا و عيوب طريقة القيمة العادلة فيما يلي : [21]

- مزايا طريقة القيمة العادلة

- يزود إستخدام القيمة العادلة المستثمرين بوعي و نظرة تنبؤية مستقبلية .

- تعكس الوضع الإقتصادي الحقيقي للمؤسسة كونها تقدم معلومات حديثة عن القيم الجارية للأصول و الإلتزامات .

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

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

- إستخدام طريقة القيمة العادلة في التقرير عن كل العمليات و الأحداث الماضية و الحاضرة بإتباع طريقة تقييمية واحدة في كل الأوقات يحسن من خاصية القابلية للمقارنة و الثبات .

- عيوب طريقة القيمة العادلة

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

- نقص في موثوقية المعلومات بإعتبار أن الإعتماد على القيمة العادلة يمنح العديد من الإمكانيات للتلاعب نظرا لغياب المستندات و بالتالي هذا يؤدي إلى غياب الموضوعية .

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

- إن القياس على أساسها يتطلب وجود أسواق نشطة التي توفر تسعيرات الأصول ، غير أن ذلك غير ممكن في معظم الدول خاصة الدول النامية نظرا لقلة نشاط الأسواق مما يؤدي إلى إعطاء معلومات غير قابلة للمقارنة مع تلك الموجودة في دول أخرى أين تتوفر أسواق كافية لتقييم مثل هذه الأصول .[22]

المحور الثالث : القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي

1- طرق القياس المحاسبي المسموح بها في ظل النظام المحاسبي المالي: ترتكز طريقة تقييم وقياس العناصر المقيدة في الحسابات العامة، كقاعدة عامة على التكاليف التاريخية، حيث على أساسها تقاس السلع و الممتلكات المقيدة في أصول قائمة المركز المالي عند إدراجها في الحسابات عقب خصم الرسوم القابلة للإسترجاع، والتخفيضات التجارية والتنزيلات وغير ذلك من العناصر المماثلة حسب الآتي:

- بالنسبة إلى السلع المكتسبة بمقابل، من كلفة الشراء.

- بالنسبة إلى السلع المستلمة كمساهمة عينية، من قيمة الإسهام.

- بالنسبة إلى السلع المكتسبة مجانا، من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها.

- بالنسبة إلى السلع المكتسبة عن طريق التبادل، تسجل الأصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المماثلة بالقيمة الحسابية للأصول المقدمة للمبادلة .

في حين يعمد حسب بعض الشروط التي يحددها هذا التنظيم و بالنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجرى على ذلك القياس بالإستناد إلى: [23]

- طريقة القيمة الحقيقية : تعتمد هذه الطريقة على أساس المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل أصول أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الإعتيادية .

- طريقة قيمة الإنجاز: تعتمد هذه الطريقة على المبلغ من أموال الخزينة الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحالي من خلال بيع الأصول أثناء خروج إرادي.

- القيمة المحينة (قيمة المنفعة): تعتمد هذه الطريقة على التقدير الحالي للقيمة المحينة للتدفقات المقبلة في أموال الخزينة ضمن المسار العادي للنشاط .

2- قواعد عامة للتقييم والقياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي: لقد ركز النظام المحاسبي المالي على إدراج عناصر القوائم المالية في الحسابات وفق قواعد خاصة للقياس والإدراج، حيث يرتكز قياس هذه العناصر على أساس التكلفة التاريخية، في حين يتم حسب بعض الشروط التي يحددها هذا التنظيم قياس بعض البنود وفق طرق أخرى (القيمة الحقيقية، قيمة الإنجاز، القيمة المحينة).

1.2 تقييم و قياس بنود الأصول

1.1.2 تقييم و قياس التثبيتات العينية و المعنوية و المالية

- تقاس قيمة الأصل بتكلفة الشراء، حيث يتضمن سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التخفيضات التجارية، وزيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي تعتبر غير قابلة للإسترجاع، وكذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الإستخدام. وتشكل مصاريف التسليم و الشحن و التفريغ ، ومصاريف التركيب والأتعاب المهنية مصاريف مقدمة بشكل مباشر وتستثنى من كلفة الشراء مصاريف الإدارة العامة، والمصاريف الملتزم بها بمناسبة وضع الشيئ الممتلك طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه و إستخدامه بقدرته العادية.

- تقاس تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة ما، بتكلفة شراء الموارد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج مضافا إليها التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عمليات الإنتاج، و تستبعد الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل.

- تقاس دوريا مدة المنفعة، القيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، طريقة الإهتلاك، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوثيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة وإذا تبين ضرورة هذا التغيير، فإنه يدرج في الحسابات كما لو كان تغيير تقدير محاسبي ويضبط المبلغ المخصص لإهتلاكات السنة المالية والسنوات المستقبلية.

- تعالج وتقاس الأراضي والمباني على حده حتى و لو تم اقتناؤها معا، فالبناءات هي أصول قابلة للإهتلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للإهتلاك.

- عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية للإهتلاك، فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل خسارة في القيمة، وتثبت بانخفاض الأصل المذكور وبإدراج عبء في الحسابات.

- تقدر المؤسسة وتقيس عند حلول كل تاريخ إقفال الحسابات إلى تقدير وتفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على أن أي أصل من الأصول المالية لم يفقد قيمته وإذا ثبت وجود مثل هذا المؤشر، فإن المؤسسة تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل.

- تقيم القيمة القابلة للتحصيل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي و القيمة النفعية، وفي الحالات التي لا يمكن فيها تحديد سعر البيع الصافي لأي أصل، فإن قيمته القابلة للتحصيل تقاس على أنها مساوية لقيمتها النفعية، وفي حالات وجود أصل لا يتولد عنه سيولة خزينة بشكل مباشر فإن قيمته القابلة للتحصيل تحدد بالنسبة إلى الوحدة المنتجة لسيولة الخزينة التي ينتسب إليها.

- تقدر المؤسسة عند كل إقفال للحسابات ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة إلى أصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو أنها إنخفضت، و إذا كان مثل هذا المؤشر موجودا، فإن المؤسسة تقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

- يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة لأي أصل خلال السنوات المالية السابقة ضمن المنتجات في حسابات النتائج عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل أكبر من قيمته المحاسبية، وحينئذ يعمد إلى زيادة القيمة المحاسبية للأصل بما يناسب قيمته القابلة للتحصيل، لكن دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي قد يتم تحديدها في حالة ما إذا لم يتم إدراج أي خسارة قيمة في الحسابات بالنسبة إلى هذا الأصل خلال السنوات المالية السابقة. [24]

- يتم تقييم و قياس الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول المؤسسة بتكلفتها التي هي القيمة الحقيقية لمقابل معين بما في ذلك جميع المصاريف و الرسوم المتعلقة بالعملية، عدا الحصص والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة و المستحقة قبل الاكتساب. [25]

2.1.2 تقييم و قياس المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ و العقارات الموظفة

- تقيم وتقاس المخزونات و المنتجات قيد التنفيذ وفق التكلفة، وتشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المتعلقة بعملية إيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها، وتتمثل في (تكاليف الشراء، تكاليف التحويل، المصاريف العامة، المصاريف المالية) وتحسب هذه التكاليف إما على أساس التكاليف الحقيقية وإما على أساس تكاليف محددة مسبقا التي تتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية. وعملا بمبدأ الحيطة والحذر تقيم المخزونات وتقاس بأقل قيمة بين تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية، وتدرج أي خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، ويتم تقييم السلع عند خروجها من المخزن أو عند الجرد باستخدام طريقة الداخل أولا صادر أولا (FIFO) أو التكلفة المتوسطة المرجحة [26]. (CUMP)

- تقاس العقارات الموظفة إما على أساس الكلفة أو قيمتها الحقيقية، وفي حالة ما إذا تعذر تجديد القيمة الحقيقية لأي عقار موظف تحوزه مؤسسة اختارت طريقة القيمة الحقيقية، فإن هذا العقار يدرج في الحسابات حسب طريقة التكلفة مع تقديم تفاصيل عن ذلك في الملحق الذي يخص وصف العقار. [27]

2.2 تقييم و قياس بنود الخصوم

1.2.2 تقييم و قياس مؤونات المخاطر و الأعباء

- يكون مبلغ مؤونات الأعباء المدرج في الحسابات في نهاية السنة المالية هو أفضل تقدير للنفقات الواجب تحملها حتى تلاشي الإلزام المعني، وتكون المؤونات محلا لتقدير عند إقفال كل سنة مالية. [28]

2.2.2 تقييم و قياس القروض و الخصوم المالية الأخرى

يتم تقييم وقياس القروض والخصوم المالية الأخرى في الأصل حسب تكلفتها التي هي القيمة الحقيقية للمقابل الصافي المستلم بعد طرح التكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها، وبعد الاقتناء تقوم الخصوم المالية حسب التكلفة المهتلكة من غير الخصوم تلك التي تمت حيازتها لأغراض معاملة تجارية

والتي تقيم بقيمتها الحقيقية.[29]

2.3 تقييم و قياس الإيرادات و الأعباء و المنتجات المالية

1.2.3 تقييم و قياس الإعانات (المنح العمومية)

- تدرج الإعانات في الحسابات كمنتجات في حسابات النتائج في سنة مالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق والتي يفترض فيها تعويضها، وفيما يخص التثبيتات القابلة للإهتلاك تدرج في الحسابات كمنتجات حسب تناسب الإهتلاك المحتسب، أما الإعانات الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للمؤسسة دون إلحاق بتكاليف مستقبلية تدرج كمنتجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه.[30]

2.3.2 تقييم و قياس الأعباء والمنتجات المالية

- تؤخذ الأعباء والمنتجات المالية في الحسبان تبعا لانقضاء الزمن وتلحق بالسنة المالية التي ترتبت الفوائد خلالها، والعمليات التي تم الحصول من أجلها على تأجيل الدفع أو منح هذا التأجيل بشروط نقل عن شروط السوق تدرج في الحسابات بقيمتها الحقيقية بعد طرح المنتج المالي أو التكلفة المالية المرتبطة بهذا التأجيل. والفارق بين القيمة الاسمية للمقابل والقيمة الحقيقية للعملية التي تناسب الكلفة التقديرية للقرض المتحصل عليه أو الممنوح يدرج في الحسابات كأعباء مالية في حسابات المشتري، وكمنتجات مالية في حسابات البائع.[31]

3- موقف النظام المحاسبي المالي لطرق القياس المحاسبي

جاء النظام المحاسبي المالي بعدة تغييرات فيما يخص القياس المحاسبي، ولعل أبرزها ما يلي: [32]

- يمكن للمؤسسة أن تلجأ إلى تغيير التقديرات أو طرق القياس المحاسبي إذا كان الغرض منها تحسين نوعية القوائم المالية.

- يرتكز تغيير تقديرات و طرق القياس المحاسبي على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو على أحسن تجربة أو على معلومات جديدة و التي تسمح بالحصول على معلومات ذات مصداقية أكثر.

- تغيير طرق القياس المحاسبي يخص تغيير المبادئ والأسس والإتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخاصة المطبقة من المؤسسة بهدف إنشاء وعرض القوائم المالية .

- تحدد طرق و كيفيات أخذ تغيير التقدير والطرق المحاسبية بعين الاعتبار ضمن القوائم المالية عن طريق التنظيم .

- يجب إعادة النظر في تقييم و قياس بعض العناصر في الميزانية الافتتاحية، ومن أبرزها ما يلي:

- الأصول المالية المملوكة لغرض التعاملات يجب تقييمها بالقيمة العادلة.

- مؤونات الأعباء يجب تحيينها إذا كانت لعملية التحيين أثر هام .

- الأصول و الخصوم الخاصة بالضريبة المؤجلة التي تم تحيينها في القوائم المالية المجمعة يجب إعادة ردها للقيمة الاسمية .

- الأصول البيولوجية يجب أن تقيم بالقيمة العادلة .

- تحدد المبالغ المالية الخاصة بعناصر القوائم المالية التي سجلت محاسبيا من خلال عملية القياس المحاسبية وعلى أساس هذا القياس يتم إعداد قائمتي المركز المالي و الدخل .

من خلال ما جاء به النظام المحاسبي المالي، نلاحظ توافقه الكبير مع معايير المحاسبة الدولية لا سيما فيما تعلق بالقياس المحاسبي و تقييم عناصر القوائم المالية، وتوافقه مع إجراءات وأساليب معالجة التضخم، وارتفاع المستوى العام للأسعار، وذلك لما له من آثار وانعكاسات سلبية على القوائم المالية والمعلومات المحاسبية المقدمة فيها، وذلك باعتبار أن مدخل التكلفة التاريخية يعاني من عدة قصور مما يجعل المعلومات المحاسبية المقدمة تتسم بالموضوعية دون الملاءمة، ولتفادي مشاكل القياس المحاسبي جاء النظام المحاسبي المالي بعدة بدائل التي من شأنها أن تسمح بتقديم معلومات مفيدة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية خاصة فيما تعلق بالتثبيتات الجارية وغير الجارية وإعادة تقييمها في نهاية كل سنة مالية، وهذا ما من شأنه أن يؤثر على مخصصات الإهتلاكات والمؤونات السنوية، ولعل أهم بدائل القياس المحاسبي التي سمح للنظام المحاسبي المالي باستخدامها بشروط : القيمة الحقيقية، قيمة الإنجاز، والقيمة المحينة.

خاتمة

من خلال العرض السابق، تم التطرق إلى مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالقياس المحاسبي، التضخم الاقتصادي، ومدى تأثير هذا الأخير على عملية القياس المحاسبي خاصة في ظل محاسبة التكلفة التاريخية، إضافة إلى عرض مختلف بدائل القياس المحاسبي التي من شأنها أن تقلل من تأثيرات التضخم الاقتصادي على المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية ، كذلك تم التطرق إلى ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يخص القياس المحاسبي و الطرق المسموح بتطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الجزائر. ومن خلال هذا، تم الوصول إلى النتائج التالية:

- أن للقياس المحاسبي دور مهم في تقييم عناصر القوائم المالية وتقييم قيمة المؤسسة الاقتصادية، حيث يسمح بإعطاء صورة واضحة عن الوضع المالي والاقتصادي للمؤسسة.

- للتضخم آثار وخيمة على المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية (خاصة في ظل طريقة التكلفة التاريخية) حيث تفقد القوائم المالية مدلولها وتصبح لا تعبر عن الوجه الحقيقي للمؤسسة.

- إن طريقة التكلفة التاريخية أصبحت لا تخدم مستخدموا القوائم المالية باعتبارها طريقة تفتقد خاصية الملاءمة، نتيجة

عدم أخذها بعين الاعتبار التغيرات المستمرة في مستوى الأسعار، وهذا ما يؤدي إلى توزيع أرباح وهمية وغير حقيقية وبالتالي يتولد عن ذلك عدم قدرة المؤسسة للمحافظة على رأس مالها.

- إن بدائل القياس المحاسبي تعتبر السبل الكفيلة لتدارك قصور طريقة التكلفة التاريخية، باعتبار أن هذه البدائل تأخذ تغيرات الأسعار في الاعتبار و بالتالي تقدم معلومات مفيدة و ذات دلالة.

- ان النظام المحاسبي المالي يسمح باستخدام طريقة التكلفة التاريخية لقياس عناصر القوائم المالية إضافة إلى طرق أخرى كطريقة القيمة الحقيقية، قيمة الإنجاز، القيمة المحينة.

وعلى ضوء النتائج السابقة، يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- لا بد أن يكون القياس المحاسبي قائم على أسس ومبادئ والابتعاد عن التحيز والتحلي بالموضوعية و الملاءمة لكي يفيد مستخدموا القوائم المالية في اتخاذ قرارات اقتصادية صائبة.

- ضرورة تطبيق بدائل القياس المحاسبي لتفادي قصور وعيوب طريقة التكلفة التاريخية في قياس عناصر القوائم المالية خاصة في ظل الارتفاع المستمر للأسعار.

- إلزامية الاستعانة بالخبراء لقياس عناصر القوائم المالية، وذلك قصد التقليل من عنصر الذاتية خاصة في ظل تطبيق طريقة التكلفة الجارية.

- ضرورة إعادة تقييم عناصر القوائم المالية في نهاية كل سنة مالية لمعرفة مدى تأثرها بتغيرات الأسعار ولتفادي تراكم الفرق بين القيمة الحقيقية للعنصر محل القياس في السوق وقيمته السابقة.

- إلزامية الاعتماد على طريقة الوارد أخيرا يصرف أولا (LIFO)، وذلك بإعتبار أن الإعتماد على هذه الطريقة في تقييم و قياس المخزونات يؤدي إلى مقابلة إيرادات المبيعات والتكاليف المرتبطة بها بأحدث أسعار المشتريات مما يؤدي إلى الحصول على دخل قريب من الواقع، كما يوفر الأموال اللازمة لاستبدال السلع و الخدمات المستنفذة من المخزون سواء بالبيع أو الإنتاج.

- ضرورة تكوين احتياطات وهذا عن طريق حجز جزء من الأرباح المحققة لمواجهة التكاليف المالية للتضخم و المتعلقة باستبدال الأصول القديمة بأصول جديدة وتخفيض الأرباح القابلة للتوزيع.

- العمل على توفير الظروف والمناخ الملائم الذي يسمح بتطبيق بدائل القياس المحاسبي كتوفير سوق مالي نشط، وذلك بغية تقديم معلومات صادقة وموضوعية.

المراجع

1- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة،الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان الأردن، 2004، ص 327

2- زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة مجمع صيدال وحدة الحراش- ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2015، ص 49 .

3- وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية، الدنمارك، 007 ، ص ص 101-102.

4- كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سبق ذكره، ص327 .

5- وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص ص 109 - 111 .

6- مدحت فوزي عليان وادي، أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الإقتصادية الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص 33 .

7- محمد عبد الحليم عمر، المعالجة المحاسبية لآثار التضخم على الحقوق والإلتزامات بالتطبيق على البنوك الإسلامية، ملتقى التضخم وآثاره على المجتمعات -الحل الإسلامي- ، 29 أبريل 01- ماي 1997، المنامة، البحرين، 1997، ص 02 .

8- مصطفى سلمان و آخرون، مبادئ الإقتصاد الكلي، ط 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2000،ص 225 .

9- حاكم محسن محمد، أثر التضخم ومعدلات الفائدة في أسعار الصرف، مجلة أهل البيت، العدد الأول، ص 03 .

10- حاكم محسن محمد، مرجع سبق ذكره، ص 04 .

11- أحمد قايد نور الدين، الأساليب المحاسبية لمعالجة التضخم على القوائم المالية، الملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر05- 06 - ماي -2013، جامعة الوادي، 2013، ص 05 .

12- سعود جايد مشكور العامري، محاسبة التضخم (بين النظرية و التطبيق)، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 96 .

13- وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 153 .

14- كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سبق ذكره، ص 404 .

15- كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سبق ذكره، ص 415 .

16- بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف،2011 ، ص ص 80- 81.

17- مدحت فوزي عليان، مرجع سبق ذكره، ص 106 .

18- بلال كيموش، مرجع سبق ذكره، ص 84 .

19- بلال كيموش، مرجع سبق ذكره، ص 84.

20- فارس بن يدر، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015، ص 11.

21- بدرة بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013 ، ص ص 36- 37.

22- مسعود بوخالفي، أثر الإفصاح بالقيمة العادلة على الإبلاغ المالي في المؤسسات الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، 2013، ص 34 .

23- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادرة في 25 مارس 2009 ، العدد 19، المادة 112، ص 06

24- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة 121، ص ص -8 10 .

25- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة 122، ص 12 .

26- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة 123، ص 13 .

27- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة 121، ص 10 .

28- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة125، ص 14 .

29- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، المادة 126، ص 14 .

30- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، المادة124، ص 13.

31- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، المادة 127، ص 15 .

32- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القانون رقم 11/07 المتضمن "النظام المحاسبي المالي" ، العدد 74 ، الصادرة في 25 نوفمبر 2007 ، من المادة 37 إلى المادة 40 ، ص 04 .