

دور معيار المحاسبة الدولي رقم (29) التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع في تعزيز مصداقية القوائم المالية

The role of international accounting standard n° (29) financial reporting in hyperinflationary economies in strengthens the credibility of financial statements

عيسى بن ناصر جامعة قسنطينة (2)، مخبر الاقتصاد وإدارة الأعمال - الجزائر aissabenaceur54@gmail.com	هالة أونيس* جامعة قسنطينة (2)، مخبر الدراسات والبحوث التسويقية - الجزائر halla.ounis@univ-constantine2.dz
--	--

تاريخ القبول: 2023/08/30

تاريخ الاستلام: 2023/02/06

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وإبراز أهمية استخدام معيار المحاسبة الدولي رقم (29) "التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع" في معالجة الاختلالات التي يحدثها التضخم، ولا سيما التضخم المفرط على القوائم المالية نتيجة للتغيرات المستمرة في مستوى الأسعار، حيث يهدف المعيار إلى إبراز كيفية عرض القوائم المالية، كذلك يحدد إجراءات التعديل المتبعة لتشمل آثار التضخم حتى تظهر القوائم المالية بصورة أقرب للواقع، وبالتالي تعبر بصدق عن الظواهر الاقتصادية الحقيقية للمؤسسة، حيث خلصت الدراسة إلى أن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) يؤدي إلى معالجة خطأ إهمال التضخم عند احتساب دخل المؤسسة ومركزها المالي وبالتالي سلامة الإفصاح المحاسبي وهذا من شأنه أن يعزز من مصداقية القوائم والتقارير المالية.

الكلمات المفتاحية: قوائم مالية؛ خصائص نوعية للمعلومات محاسبية؛ تضخم؛ تضخم مفرط؛ معيار محاسبة دولي رقم (29).

Abstract

The Aims of this study is to analyze and highlight the importance of using international accounting standard (29) Financial reporting in hyperinflationary economies as a form of accounting inflation in addressing the imbalances caused by inflation, especially hyperinflation on financial statements as a results of the continuous changes in prices.

* المؤلف المرسل: هالة أونيس، الإيميل: halla.ounis@univ-constantine2.dz

The standard aims to define and clarify how the financial statements are presented, it's also defines procedures for amending financial and accounting information to include the effect of inflation so that the financial statements appear closer to reality, they honestly express the real economic phenomena of the institution.

The study concluded that the application of international accounting standard (29) leads to the addressing the error of neglecting inflation when calculating the income of the institution and its financial position, the integrity of accounting disclosure and enhances the credibility of financial statements and reports.

Keywords: Financial Statements; Qualitative Characteristics of Accounting Information; Inflation; Hyperinflation; International Accounting Standard (29).

مقدمة:

تقوم المحاسبة بدور هام في المؤسسة عن طريق توفير معلومات محاسبية ومالية عن الوضعية المالية للمؤسسة في شكل قوائم وتقارير مالية سنوية، باعتبارها الوسيلة التي يتم بها إيصال المعلومات المالية إلى المستفيدين منها، بغية مساعدتهم في اتخاذ قرارات رشيدة. وعليه فمن الضروري أن تتمتع القوائم والتقارير المالية بالصورة الصادقة والموثوقة وتبرز الحقيقة الاقتصادية للمؤسسة.

ويعتبر التضخم من أكبر المشاكل في الوقت الراهن، نتيجة اختلافات في أسباب ومعدلات التضخم من بلد إلى آخر، ومن فترة زمنية إلى أخرى؛ حيث تتميز العديد من الدول بمعدلات تضخم مرتفعة جدا خاصة البلدان النامية. وتثير هذه المشكلة قلق الاقتصاديين بسبب آثارها السيئة على جميع جوانب الحياة اقتصاديا، سياسيا واجتماعيا.

في اقتصاد يتسم بالتضخم المفرط تعاني القوائم والتقارير المالية المعدة بالتكلفة التاريخية، من ضعف في مستوى الإفصاح وعدم قدرتها على توفير معلومات ملائمة عن الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة، في ظل الارتفاع المستمر في الأسعار، وعليه يصعب على مستخدمي هاته القوائم تفسير المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية، من أجل اتخاذ مختلف القرارات الإدارية، الاستثمارية والائتمانية.

على إعتبار أن المعلومات المحاسبية وجب أن تعكس الحقائق الاقتصادية، نجد أنه في ظل التضخم يحدث ارتفاع في الاسعار وانخفاض في قيمة وحدة النقد وهذا ما لا يأخذ في الحسبان عند إعداد القوائم المالية، لذا وجب إجراء تعديلات عامة من أجل إعطاء القيمة الحقيقية للمؤسسة. وهذا ما جاء به معيار المحاسبة الدولي رقم (29) " التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع " كشكل من أشكال محاسبة التضخم على القوائم المالية،

ليتوافق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً. وعليه فإن القوائم المالية يجب أن تتضمن على معلومات كافية ودقيقة غير مضللة تعبر بصدق عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة، كل هذا يجرنا إلى طرح الإشكالية التالية:

كيف عالج معيار المحاسبة الدولي رقم (29) "التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع" آثار التضخم من القوائم المالية؟
أهمية الدراسة:

تكتسي هذه الدراسة أهمية كبيرة نتيجة لسعي العديد من المنظمات والهيئات الاقتصادية والمالية العالمية إلى إيجاد حلول للتأثيرات السيئة للتضخم على مصداقية القوائم المالية، وعكس الواقع الاقتصادي الفعلي للمؤسسة، الأمر الذي أدى إلى إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (29).

كما تبرز أهمية الموضوع من خلال معرفة قدرة معيار المحاسبة الدولي رقم (29) في استبعاد أثر التضخم من القوائم المالية.

هدف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- ✓ التعرف على مفهوم، أنواع وخصائص القوائم المالية؛
- ✓ التعرف على ظاهرة التضخم وكل ما يتعلق بها؛
- ✓ تبين وتوضيح أهم متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (29)؛
- ✓ التطرق إلى كيفية تعديل القوائم المالية بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (29).

منهج الدراسة:

للإلمام بمختلف جوانب البحث، سوف نعتمد على المنهج الوصفي التحليلي لعرض ماهو متوفر من معلومات من المراجع العلمية، وذلك من أجل وصف وتحليل مختلف الجوانب المتعلقة بالموضوع.

ولمعالجة الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى ما يلي:

1. ماهية القوائم المالية؛

2. انعكاسات ظاهرة التضخم على القوائم المالية؛
3. معيار المحاسبة الدولي رقم (29) "التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع"؛
4. تعديل القوائم المالية حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (29) لتشمل آثار التضخم المفرط.

1. ماهية القوائم المالية

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

1.1 مفهوم القوائم المالية:

لا يوجد تعريف محدد وموحد لها، فهي تعبر عن: " سجلات تحتوي على معلومات مالية للمؤسسة في فترة محاسبية معينة، يمكن استخدامها من أجل معرفة أداء المؤسسة المالي". (Nur fitri dewi, 2019, p. 1375)

وفقا لمعايير المحاسبة فإن القوائم المالية هي: " عرض مالي منظم يبين المعاملات التي تتم في المؤسسة، أي هي الوسائل المستخدمة في المحاسبة لغرض جمع ومعالجة وتقديم المعلومات الاقتصادية عن الأصول، الخصوم، حقوق الملكية، الدخل والنفقات بالإضافة إلى معلومات عن التدفقات النقدية ". (Petrit hassanaj, 2019, pp. 19-20)

كما عرفت المواد 26-27-28-29 من القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي بأنها: "تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وافية للوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية. كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه (4) أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية. كما توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة. كما يجب أن تعرض الكشوف المالية لزوما بالعملة الوطنية ". (القانون رقم 07-11، 2007، صفحة 5)

ومنه القوائم المالية هي مجموعة من الوثائق المحاسبية التي تقدم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة وهي تشمل على الميزانية، جدول حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية وقائمة حقوق الملكية بالإضافة إلى الملاحق أو الإيضاحات.

2.1 أنواع القوائم المالية :

حدد معيار المحاسبة الدولي رقم (1) الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية، القوائم المالية الأساسية التي تلتزم أي مؤسسة بإعدادها كمايلي:

1.2.1 الميزانية (قائمة المركز المالي):

هي قائمة مالية تعرض أصول المؤسسة والتزاماتها وحقوق الملكية بتاريخ معين، أي أنها تعتبر مخزون قيمة في تاريخ معين.

2.2.1 جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل):

تعرض قائمة الدخل نتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة عن فترة مالية محددة.

3.2.1 قائمة التدفقات النقدية:

تبين المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية لمؤسسة ما خلال فترة معينة، حيث حدد معيار المحاسبة الدولي (IAS7) محتوى التدفقات النقدية. وصنفها إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية، تدفقات من الأنشطة الاستثمارية وتدفقات من الأنشطة التمويلية.

4.2.1 قائمة حقوق الملكية (جدول تغيرات الأموال الخاصة):

هو جدول يقدم معلومات عن جميع التغيرات التي تحدث في رأسمال المؤسسة خلال فترة معينة.

5.2.1 الملاحق (الإيضاحات):

تشتمل على ملخصات للسياسات المحاسبية الهامة، ومعلومات توضيحية أخرى، بالإضافة إلى ملاحظات تفسيرية تتعلق ببنود القوائم المالية، وإفصاحات تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية الأخرى.

3.1 أهداف القوائم المالية:

إن الهدف الأساسي من القوائم المالية هو توفير معلومات مالية عن المركز والأداء المالي للمؤسسة ونتيجة أعمالها، بالإضافة إلى التدفقات النقدية لديها؛ بحيث تكون هذه المعلومات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية لقاعدة عريضة من مستخدمي القوائم المالية (المستثمرون، المقرضون، الموردون والزبائن، الحكومة، الأفراد... إلخ)، وبالتالي إعطاء صورة حقيقية، صحيحة وصادقة عن المؤسسة.

4.1 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

يبين الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بموجب المعايير الدولية، خصائص المعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية حتى تكون هاته المعلومات أكثر فائدة لمستخدميها، لاتخاذ قرارات حول المؤسسة. وتتمثل في:

1.4.1 الملائمة:

المعلومات المالية الملائمة هي المعلومات القادرة على التأثير على قرارات المستخدمين، وحتى تكون ملائمة وجب أن تتضمن قيمة تنبؤية، أو قيمة تأكيدية، أو كلاهما معا. بحيث تعتبر المعلومات ذات قيمة تنبؤية إذا كان من الممكن استخدامها من قبل مستخدمي المعلومات للتنبؤ بالنتائج المستقبلية، أما القيمة التأكيدية فتتوفر في المعلومات المالية إذا كانت تؤكد أو تعدل التقييمات السابقة. (كيموش و شرشافة، 2019، صفحة 124)

يقوم مبدأ الملائمة على الأهمية النسبية للمعلومات، تعتبر هذه الأخيرة جوهرية إذا كان حذفها أو تزويرها يمكن أن يؤثر على القرارات التي يتخذها مستخدمي القوائم المالية.

2.4.1 التمثيل الصادق:

حتى تكون المعلومات المالية ذات تمثيل صادق يجب أن تعكس جوهر الظواهر والأحداث الاقتصادية بدلا من الشكل القانوني لها فقط. لتكون الصورة صادقة تماما يجب توفر ثلاث خصائص: أن تكون القوائم المالية شاملة، محايدة وخالية من الأخطاء. وبالتالي، للحصول على معلومات مفيدة يجب أن تتصف بالملائمة والتمثيل الصادق، هاتان الخاصيتان تعتبران من الخصائص الأساسية، حيث هناك مجموعة أخرى من الخصائص معززة وداعمة لها تتمثل في:

✓ **القابلية للمقارنة:** أي إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة، أو مقارنتها مع القوائم المالية لمؤسسة أخرى لنفس الفترة، وتقضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى، أي الاتساق في تطبيق تلك السياسات، كما يستحب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى؛ (جرد و آيت محمد، 2018، صفحة 142)

✓ **القابلية للتحقق:** تتمثل في طمأنة مستخدمي القوائم المالية بأن المعلومات تمثل بصدق الظواهر الاقتصادية، ويكون التحقق إما من خلال الملاحظة المباشرة أو غير المباشرة، وإذا كان من غير الممكن التحقق من بعض التفسيرات والمعلومات حتى فترة مستقبلية،

وجب من الضروري الإفصاح عن الافتراضات الأساسية وطرق تجميع المعلومات والعوامل والظروف التي تدعمها؛ (CPA, 2011, p. 17)

✓ **التوقيت المناسب:** ضرورة توفير المعلومات لمتخذي القرارات في الوقت الذي تمكنها من القدرة على التأثير على قراراتهم، بصفة عامة كلما كانت المعلومة أقدم قلت منفعتها، غير أن بعض المعلومات تبقى قادرة على التأثير لمدة طويلة كالمعلومات المستخدمة في التنبؤ ومعرفة الاتجاه العام لمسار عنصر من عناصر القوائم المالية؛ كالمبيعات والأرباح وغيرها؛

✓ **سهولة الفهم:** تتمثل في وصف وتصنيف وتقديم معلومات بشكل واضح ودقيق يجعلها مفهومة، قد تكون هناك بعض المعلومات تعبر عن ظواهر معقدة بطبيعتها ولا يمكن تسهيل فهمها. ولوقمنا بحذفها من التقارير المالية قد تصبح المعلومات سهلة الفهم لكن التقارير ستكون ناقصة، وبالتالي قد تصبح مضللة.

يتم إعداد التقارير المالية للمستخدمين الذين لديهم معرفة معقولة بالأعمال والأنشطة التجارية والاقتصادية والذين لديهم رغبة في فهم وتحليل المعلومات بجدية، وقد يحتاج المستخدمون إلى مساعدة مستشار من أجل فهم المعلومات المتعلقة بالظواهر الاقتصادية المعقدة.

2. انعكاسات ظاهرة التضخم على القوائم المالية:

تتميز بعض دول العالم بمعدلات تضخم مرتفعة جداً، مما يجعل القوة الشرائية لوحدة النقد المحلية لها تفقد الكثير من قيمتها، وبالتالي تصبح القوائم المالية المعدة بالعملة المحلية غير ملائمة، وعليه فإن الأصول والالتزامات بالإضافة إلى الإيرادات والمصاريف لاتعبر بصدق عن الوضعية المالية والاقتصادية لهاته المؤسسات.

1.2 مفهوم التضخم:

يمثل التضخم أحد الأمراض الاقتصادية والاجتماعية التي تحدث اختلالات سيئة في اقتصاد أي بلد، حيث عرف على أنه: "الارتفاع في مستوى سعر سلعة أو خدمة أو مجموعة من السلع والخدمات، حيث يشير معدل التضخم إلى النسبة المئوية للزيادة أو النقصان في أسعار السلع أو الخدمات في وقت معين وغالبا سنويا". (Muhammad ali musarat, 2020, p. 2)

كما عرف أيضا على أنه: "الزيادة في إجمالي الطلب أكثر من إجمالي العرض نتيجة للتوسع النقدي أو الزيادة في الائتمان المصرفي مما يستلزم الزيادة المستمرة في الأسعار وانخفاض قيمة النقود". (Oday tamimi, 2020, p. 6)

كذلك يعتبر التضخم بأنه: " المعدل الاقتصادي الذي يؤدي إلى زيادة المستوى العام لأسعار سلة من السلع والخدمات، مما يؤدي إلى انخفاض القوة الشرائية الخاصة بالعملة". (Investopedia, 2022)

وعليه فإن التضخم يعبر عن الارتفاع بالمستويات العامة للأسعار الذي يتصف بالاستمرارية والشمول لجميع السلع والخدمات، حيث ينقسم التضخم إلى عدت أنواع لعل أبرزها التضخم الحقيقي، التضخم المكبوت، التضخم المستورد، التضخم الجامح أو المفرط.

2.2 أسباب التضخم:

يرجع التضخم إلى أسباب عديدة يمكن إيجازها فيما يلي:

✓ التضخم ظاهرة نقدية بحتة يأتي نتيجة زيادة عرض النقود بمعدلات تفوق نمو الإنتاج فتؤدي إلى زيادة الأسعار؛

✓ اللجوء إلى تمويل العجز بسبب السياسات المالية التوسعية؛

✓ مشكلة التضخم حسب الفكر الكنزي تأتي من التقلبات التي تحدث في الطلب الكلي (الاستهلاك، الاستثمار، الإنفاق الحكومي) والعرض الكلي، حيث ينشأ بسبب قصور العرض عن مواكبة الطلب الكلي مما يدفع بالأسعار نحو الارتفاع؛ (بوضياف و دحماني، 2022، الصفحات 243-244)

✓ كذلك من الأسباب الرئيسية للتضخم هو ارتفاع تكاليف الإنتاج حيث يقوم المنتجون برفع الأسعار لتعويض الزيادة في التكاليف الناتجة عن زيادة الأجور أو ارتفاع عناصر الإنتاج الأخرى؛

✓ ارتفاع معدلات الأجور بمعدلات تفوق نمو الإنتاجية وذلك لأسباب سياسية واجتماعية؛

✓ الضعف المصرفي الذي أصاب الكثير من الاقتصاديات الناشئة نتيجة للتوسع المفرط في منح القروض.

3.2 أنواع التضخم:

هناك عدة وجوه أو أنواع للتضخم لعل أبرزها ما يلي:

1.3.2 التضخم الظاهر (الحقيقي):

يسمى أيضا بالتضخم المفتوح، ترتفع في إطاره الأسعار بحرية لتحقيق التعادل بين العرض والطلب دون أي تدخل من جانب الدولة. (الشيخ، 2021، صفحة 10)، ويعتبر أحد أهم أنواع التضخم التي تواجهها الاقتصاديات في سياق تطورها، وعادة ما يكون في الدول المتقدمة أو التي تتمتع بجهاز إنتاجي مرن، أو الدول السائرة في طريق النمو.

2.3.2 التضخم المكبوت:

هو نتيجة تدخل السلطات الحكومية في سير حركة الأسعار عبر تحديد المستويات العليا لها، فدور الدولة هنا يتمثل في منع استمرارية الارتفاعات السعيرية واستفحالها، إذ أن الظواهر التضخمية تبقى موجودة والدولة بتدخلها لا تقضي عليها وإنما يكون هدفها هو الحد من حركات الاتجاهات التضخمية المتفشية بصفة مؤقتة. (عزري و خوني، ديسمبر 2020، صفحة 216) عادة ما يظهر في الدول ذات التخطيط المركزي أو الدول التي تسيطر على كافة عناصر الإنتاج وتوزيعها في الاقتصاد الوطني عن طريق نظام التسعير الجبري والرقابة التمويلية لفرض أسعار محددة.

3.3.2 التضخم المستورد:

هو ذلك الارتفاع في الأسعار العالمية للسلع والخدمات المستوردة من السوق الدولية (سلع وسيطية، نهائية، مواد أولية أو مصنعة أو خدماتية) والتي تؤدي إلى ارتفاع الأسعار المحلية.

4.3.2 التضخم المفرط:

هو الارتفاع في الأسعار بشكل كبير، حيث تزداد فيه سرعة تداول النقود وتتوقف عن كونها مستودع للقيمة وفي حالة استمرار التضخم على هذا النحو فإنه قد يؤدي إلى انهيار النظام النقدي والذي تنهار معه قيمة الوحدة النقدية كما حدث لكثير من الدول بعد الحرب العالمية الثانية، حيث لم يكن هناك أي استقرار اقتصادي، سياسي واجتماعي لذا تواجه الدول صعوبات كثيرة من أجل السيطرة على هذا النوع من التضخم. (وادي، 2018/2019، صفحة 84)

4.2 أثر التضخم على القوائم المالية:

ينجر عن التضخم آثار عديدة على القوائم المالية، حيث تتأثر قيمها المحاسبية بحيث تبتعد عن الواقع الاقتصادي الحقيقي لها، نتيجة إتباع المؤسسة لسياسات وإجراءات محاسبية تقليدية.

1.4.2 أثر التضخم على قائمة المركز المالي:

في ظل استخدام التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي وتقييم عناصر المركز المالي يتم قياس الأصول والأسعار الأصلية بتاريخ اقتنائها، وفي ظل الارتفاع المستمر في الأسعار تختلف تكلفة الاقتناء أو الحياة للعناصر غير النقدية؛ كالأصول الثابتة والمخزونات، عن قيمتها في الوقت الحاضر، مما يؤدي إلى تضمين قائمة المركز المالي بأرقام لا تعكس الواقع الاقتصادي الحقيقي لهاته العناصر، إضافة إلى أن حياة المؤسسة لهاته العناصر في فترات تغير في الأسعار يترتب عليها أرباح أو خسائر في هذه الأصول لا تأخذ بعين الاعتبار عند قياس قيمتها. أما بالنسبة للعناصر النقدية الظاهرة في الميزانية؛ كالنقدية، الموردين والعملاء فإنها تقاس بوحدة النقد السائد بتاريخ إعداد الميزانية. ويتولد على حياتها خلال فترة تغير الأسعار أرباح أو خسائر ناتجة عن التغير في القوة الشرائية لوحدة النقد، حيث لا ينعكس تأثيرها على حقوق الملكية في قائمة المركز المالي، وبالتالي فإن الميزانية المعدة على أساس التكلفة التاريخية لا تظهر أية أرباح أو خسائر ناتجة عن حياة العناصر النقدية وغير النقدية.

وعليه فإن إتباع أسلوب التكلفة التاريخية في قياس عناصر قائمة المركز المالي يؤدي إلى فقدان العناصر لدلالاتها الاقتصادية وهو ما يؤثر في اتخاذ القرارات المرتبطة بتخصيص الموارد الاقتصادية، كما يؤدي إلى افتقار هذه العناصر إلى قابلية المقارنة على مستوى المؤسسة الاقتصادية ومستوى القطاع الذي تنتمي إليه، إضافة إلى صعوبة تجميع هذه العناصر رياضياً، نظراً لاختلاف قيمة وحدة النقد المستخدمة في القياس المحاسبي عند اقتنائها. (بربري و موازين، جانفي 2018، صفحة 60)

2.4.2 أثر التضخم على قائمة الدخل:

تؤثر التغيرات السعرية على قياس نتيجة عمليات المؤسسة الاقتصادية في فترات ارتفاع الأسعار حيث أن الدخل الناتج عن العمليات يكون متضخماً، بحيث لا يعبر عن حقيقة نتائج الأعمال وحيث أن الوظيفة الأساسية للمحاسبة تتمثل في قياس مدى تقدم ونجاح المؤسسة الاقتصادية، هذا ما ينعكس على الدخل أو الخسارة المتولدة، فمن الضروري الأخذ في الاعتبار آثار التغيرات السعرية على صحة قياس العناصر المحددة للدخل في ضوء مفهوم الدخل الحقيقي للمؤسسة الاقتصادية، يتم قياس الدخل المحاسبي عن طريق مقابلة الإيرادات بالمصروفات التي ساهمت في تحقيقها، إلا أنها تختلف في تفسير مفهوم الدخل الحقيقي للمؤسسة، فالمشكلة هنا هي قياس الدخل وفقاً لمفهوم المحافظة على رأس المال الذي يعني عدم

المساس برأس المال المؤسسة بعد توزيع دخل الفترة. حيث يعرف الاقتصاديين دخل المؤسسة الاقتصادية بأنه المبلغ الذي يمكن توزيعه على ملاكها دون تخفيض في قيمة أصولها، ومعنى ذلك أن تحديد الدخل يعتمد على المدخل المستخدم في قياس وتقييم أصول المؤسسة بحيث يؤدي استخدام مداخل مختلفة لتقييم الأصول إلى تحديد مبالغ مختلفة للدخل. (احمد قايد، 2013، الصفحات 5-6)

3. معيار المحاسبة الدولي رقم (29) "التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع"

لعل أبرز وأخطر أنواع التضخم هو التضخم المرتفع جدا أو المفرط، لأنه يؤدي بالنقود إلى فقدان أهم وظيفة لها كمستودع للقيمة حيث تصبح مجرد وسيلة للتبادل فقط لا غير، أي لا يدخر الأفراد ما يحصلون عليه من النقود بل يقومون بإنفاقها على شراء السلع أو الحصول على خدمات وبالتالي ترتفع الأسعار بشكل مستمر، لذا وجب علينا إيجاد حلول لهاته المشكلة الخطيرة التي يمكن أن تعصف باقتصاد أي بلد.

1.3 أساليب علاج مشكلة التضخم:

يمكن علاج مشكلة التضخم من خلال تبني الحكومات مجموعة من الإصلاحات الهيكلية تساعد على تجاوز التشوهات الاقتصادية التي أحدثتها معدلات التضخم المرتفعة وذلك من خلال إتباع السياستين التاليتين:

1.1.3 السياسة النقدية:

هي عبارة عن مجموعة من القواعد والوسائل والأساليب والإجراءات والتدابير التي تقوم بها السلطة النقدية للتأثير ومحاولة التحكم في المعروض النقدي وفق متطلبات النشاط الاقتصادي وأهداف السياسة الاقتصادية المطبقة خلال فترة زمنية محددة، عن طريق الرقابة على النشاط المصرفي، خاصة عمليات الائتمان وحركة العملات من وإلى الخارج لتحقيق أهداف أهمها الاستقرار في المستوى العام للأسعار، ومعدلات الصرف، وحجم الاستثمار، ومستوى النشاط الاقتصادي. (قسيمة و فايد، 2022، صفحة 38)

2.1.3 السياسة المالية:

هي عبارة عن مجموعة من الأدوات المستخدمة من قبل الدولة والتي لها تأثير على النشاط الاقتصادي بهدف زيادة الناتج القومي ورفع وتحسين مستوى دخل الأفراد في المجتمع، حيث يمكن خفض معدل التضخم من خلال الإنفاق الحكومي والضرائب.

عند ارتفاع معدلات التضخم بإمكان الدولة احتواء الضغوط التضخمية عن طريق زيادة حجم الضرائب وبالتالي اقتطاع جزء من دخل الأفراد وهذا ما ينعكس على انخفاض الطلب على السلع والخدمات فتتخفض الأسعار ويتراجع التضخم. (الشيخ، 2021، صفحة 28)

من جهة أخرى وبهدف معالجة التضخم تقوم الحكومة بتقليص الإنفاق الحكومي أي خاصة تخفيض الإنفاق الاستهلاكي الذي سيؤدي بدوره إلى خفض الطلب من ثم تراجع معدلات التضخم.

2.3 ماهية معيار المحاسبة الدولي رقم (29):

تم إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (29) التقارير المالية في اقتصادات ذات تضخم مرتفع من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية في يوليو 1989 وأصبح ساري المفعول ابتداءً من 1 يناير 1990، كما تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولي هذا المعيار فيما بعد في أبريل 2001.

1.2.3 الهدف من المعيار:

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

2.2.3 نطاق المعيار:

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

3.2.3 الخصائص العامة للاقتصاد ذو التضخم المفرط:

معيار المحاسبة الدولي رقم (29) لم يعرف التضخم المفرط لكن وضع مجموعة من الخصائص التي تحدد الاقتصادي الذي يتميز به كمايلي: (Diane A.Riordan, 2009, p.

179)

✓ يفضل عامة الناس الاحتفاظ بثروتهم في شكل أصول غير نقدية أو بعملة أجنبية مستقرة نسبياً؛

✓ لا يهتم عامة الناس بالمبالغ النقدية من حيث العملة المحلية ولكن من حيث العملة الأجنبية المستقرة نسبياً، حيث يمكن تحديد أسعار السلع بتلك العملة؛

✓ تتم المبيعات والمشتريات بالائتمان بأسعار تعوض الخسارة المتوقعة في القوة الشرائية، حتى لو كانت الفترة قصيرة؛

✓ ترتبط أسعار الفائدة والأجور والأسعار بمؤشر العام للأسعار؛

✓ عندما تصل معدلات التضخم التراكمية خلال 3 سنوات ما يقارب 100% أو أكثر.

حيث صرح مركز جودة التدقيق CAQ ولجنة عمل الممارسات الدولية في آخر تحديث له في نوفمبر 2021، البلدان التي تجاوزت معدلات التضخم التراكمية لثلاث سنوات 100% هي: الأرجنتين، إيران، لبنان، جنوب السودان، السودان، فنزويلا وزمبابوي.

أيضاً هناك سورينام واليمن يتوقع أن يتجاوز معدلات التضخم التراكمية فيها 100%، كذلك هناك بلدان ذات معدلات تراكمية متوقعة لثلاث سنوات بين 70% و 100% أو مع زيادة كبيرة 25% أو أكثر في التضخم خلال الفترة الحالية نجد أنغولا وهايتي.

ويشير فريق العمل الدولي أيضاً أنه هناك دول إضافية تعاني من التضخم المفرط لا يمكن مراقبتها لعدم توفر البيانات والمعلومات الضرورية لها مثل: أفغانستان، إثيوبيا وسوريا.

كذلك من أهم الأسباب الرئيسية للتضخم المفرط هي:

✓ يحدث التضخم المفرط في البلدان النامية التي تتبنى خطط تنموية وإصلاحات

طموحة لا تتناسب مع مواردها الاقتصادية والمالية مما يدفعها إلى التوسع في

الإصدار النقدي والائتمان المصرفي لتشجيع الاستثمار، مما يؤدي إلى زيادة

الطلب على مختلف عوامل الإنتاج ومن ثم ارتفاع الأسعار وتكلفة

الإنتاج؛ (Richard Mhlang, 2013, p. 611)

✓ الحروب الأهلية أو الحروب الخارجية في هذه الحالة يتم اللجوء إلى الإفراط في

النقد عن طريق طباعة المزيد من الأموال لتمويل الإنفاق الحربي، في نفس الوقت

الحروب تدمر الطاقات الإنتاجية مما يخلق عدم توازن بين العرض والطلب؛

✓ الفساد السياسي والاقتصادي كما حدث في حالة زيمبابوي عندما قام الرئيس روبرت

موغادي بإصدار المزيد من النقود لتمويل فساد وبقائه في السلطة أطول فترة

ممكنة، وهذا ما يعبر عنه بالسياسات المالية والنقدية الخاطئة؛

✓ انهيار قطاع التصدير لدولة ما وارتفاع الدين الخارجي، كما هو الحال بالنسبة

لفنزويلا وبوليفيا. (Oday tamimi, 2020, p. 8)

كما أن هناك بعض الدول التي تعاني من التضخم المفرط ربطت عملتها المحلية بعملة

أخرى مستقرة نسبياً محاولة منها مكافحة التضخم واسترداد مصداقيتها وبالتالي خفض معدلات التضخم.

4. تعديل القوائم المالية حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (29) لتشمل آثار التضخم المفرط

نظراً لأهمية تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) بالنسبة للبلدان التي تعاني

اقتصاداتها من التضخم المرتفع وجب تعديل القوائم المالية المعدة على أساس أسلوب التكلفة التاريخية؛ وذلك لاستبعاد أثر التضخم منها كمايلي:

1.4 تعديل قائمة المركز المالي:

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

(جمعة و ابونصار، 2017، صفحة 437)

✓ يتم تعديل قائمة المركز المالي باستخدام المؤشر العام للأسعار وذلك بالنسبة للبند

المحاسبية غير المقاسة بوحدات القياس الجارية، ويفضل استخدام كافة المنشآت في

نفس البلد نفس مؤشر الأسعار؛

✓ يتعين عند تعديل قائمة المركز المالي التفرقة بين البنود النقدية والبنود غير النقدية؛

✓ لا يتم إعادة عرض البنود النقدية مثل (النقدية، الذمم المدينة، الذمم الدائنة،... إلخ)

بوحدة قياس أخرى كون تلك البنود ظاهرة بوحدة نقدية جارية بتاريخ الميزانية؛

✓ يتم عرض كافة البنود غير النقدية مثل (استثمارات طويلة وقصيرة الأجل، الموجودات

غير الملموسة، حقوق الملكية،... إلخ) باستخدام التغير في مؤشر الأسعار العام بين

تاريخ شراء تلك البنود وتاريخ الميزانية الحالي؛

✓ يتم تطبيق مؤشر الأسعار من التواريخ التي تم فيها تطبيق محاسبة التضخم المرتفع لأول مرة على هذه البنود؛

يمكن إضافة مايلي: (جمعة، 2019، الصفحات 777-778)

✓ إذا تم إعادة قياس قيمة بعض الأصول غير النقدية مثل (إعادة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات) في فترات سابقة لتاريخ القوائم المالية، يتم عندها إعادة عرض المبالغ المسجلة من تاريخ إعادة تقييم الأصول؛

✓ بعد إعادة تقييم البنود غير النقدية باستخدام الرقم القياسي لمؤشر الأسعار، نجد أن هناك بنود قد تظهر وفق معالجات محاسبية مقبولة في معايير الإبلاغ المالي الدولية بالقيم الجارية مثل:

1. المبلغ القابل للاسترداد عند تقييم الأصول غير المتداولة؛ أو
2. صافي القيمة القابلة للتحقق في حالة المخزون؛ أو
3. القيمة العادلة لبعض أنواع الاستثمارات المالية.

ففي هذه الحالة يتم مقارنة مبالغ البنود المحتسبة باستخدام الرقم القياسي لمؤشر الأسعار أو القيم الجارية للبنود (1،2،3) وإثبات القيم الأقل عند إعادة عرض الميزانية؛

✓ في بداية فترة التطبيق الأولي لهذا المعيار يتم إعادة عرض مكونات حقوق المالكين باستثناء الأرباح المدورة وأي فائض إعادة تقييم نشأت في الفترات السابقة، كما يجري اشتقاق رقم الأرباح المدورة المعاد بيانها كمتعم حسابي لكافة المبالغ الأخرى المعاد عرضها في قائمة المركز المالي.

2.4 إعادة عرض بنود قائمة الدخل الشامل:

يتم إعادة صياغة كافة بنود الدخل الشامل كالآتي: (سعود جايد، 2014، صفحة 126)

✓ يتم تعديل كشف الدخل باستخدام مؤشر عام للأسعار إعتباراً من تواريخ تسجيل بنود الإيرادات والمصروفات في القوائم المالية؛

✓ يتم احتساب مكاسب أو خسائر الموجودات والالتزامات النقدية وإظهارها في قائمة الدخل؛

✓ يتم احتساب مكاسب أو خسائر بنود قائمة الدخل المتعلقة بالبنود النقدية مثل: الفوائد المدينة، الفوائد الدائنة، فروق صرف العملات النقدية الأجنبية المتعلقة بالموجودات المستثمرة أو المقرضة.

3.4 إثبات الربح أو الخسارة الناتج عن صافي المركز النقدي

أحد أهداف المعيار (ias29) هي احتساب الأرباح أو الخسائر المالية الناشئة عن الاحتفاظ بالموجودات النقدية أو المطلوبات النقدية خلال فترة التقرير، إن جميع الموجودات والمطلوبات النقدية المحتفظ بها خلال السنة والمدرجة في القوائم المالية هي إما في شكل موجودات ومطلوبات غير نقدية معترف بها في الميزانية أو في المعاملات المسجلة في قائمة الدخل الشامل أو مباشرة في حقوق الملكية.

يمكن احتساب الربح أو الخسارة على صافي المركز المالي على أنه الفرق بين مبالغ التكلفة التاريخية والنتيجة المحصل عليها بعد تعديل العناصر غير النقدية وحقوق المساهمين والبنود الواردة في قائمة الدخل الشامل وتسوية البنود المرتبطة بالمؤشر إلى القوة الشرائية. (الصبح، ايلول 2021، صفحة 18)

في الأخير يمكن القول أن عملية تعديل القوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع، تبرز مدى قدرة المؤسسة على المحافظة على رأسمالها المستثمر كذلك فهي تعطي تقييماً أفضل لحجم التدفقات النقدية المستقبلية وبالتالي المحافظة على الأداء العام للمؤسسة.

الخاتمة:

إن البيانات المالية المستمدة من القوائم المالية المعدة وفق مبدأ التكلفة التاريخية تقدم معلومات غير ملائمة لاتخاذ القرارات الرشيدة من قبل مستخدمي هذه القوائم، وذلك لكونها لا تعبر بصدق عن الوضع الاقتصادي للمؤسسة فهي تتجاهل التغيرات الحاصلة في الأسعار، لذلك استمد معيار المحاسبة الدولي رقم (29) أهميته في معالجة مشكلة التضخم على القوائم المالية وذلك من خلال تبيان كيفية تعديل البيانات المالية وفق مستويات الأسعار مما يجعل القوائم المالية تظهر بقيم أقرب إلى القيم الحقيقية.

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى مجموعة من النتائج كمايلي:

- ✓ للتضخم آثار وخيمة على المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية، حيث تفقد مدلولها وتصبح لا تعبر عن الوجه الحقيقي لها؛
- ✓ إن الاستمرار في تطبيق أسلوب التكلفة التاريخية يؤدي الى تضليل في عرض نتائج اعمال المؤسسة ومركزها المالي وعليه فان القوائم المالية اصبحت غير الملائمة، نتيجة عدم اخذ بعين الاعتبار التغيرات المستمرة في الأسعار وهذا ما يؤدي الى توزيع ارباح وهمية وغير حقيقية وبالتالي تصبح المؤسسة غير قادرة على المحافظة على راسمالها؛
- ✓ قياس عناصر المركز المالي بالتكلفة التاريخية يؤدي الى تضمين الميزانية بارقام لا تعكس الواقع الاقتصادي، كذلك لا يتم اظهار اية ربح او خسارة عن حياة العناصر النقدية وعير النقدية؛
- ✓ إن معيار المحاسبة الدولي رقم (29) عالج مشكلة التضخم عن طريق اعادة عرض القوائم المالية حسب اسلوب مستوى العام للأسعار؛
- ✓ إن عملية تعديل بنود القوائم المالية يؤدي الى المحافظة على راسمال النقدي او القوة الشرائية لراسمال، حيث تصبح القيم اقرب الى الحقيقة؛
- ✓ تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) يؤدي إلى سلامة الإفصاح المحاسبي، ويعزز من مصداقية المعلومات التي تظهر في القوائم والتقارير المالية؛
- ✓ وضع معيار المحاسبة الدولي رقم (29) طبيعة الاقتصاد الذي يتسم بالتضخم المفرط، وبين كيفية تطبيق أساسياته على مختلف القوائم المالية؛
- ✓ القوة الشرائية تتغير بسرعة كبيرة في اقتصاد يتسم بالتضخم المفرط مما يؤدي إلى فشل إجراء مقارنات بين القوائم المالية خلال الفترات المختلفة؛
- ✓ بعض المناطق الجغرافية لها تاريخ طويل مع التضخم مثل أمريكا الجنوبية وآسيا، كذلك الظروف السياسية لبعض الدول أدت إلى فترات من التضخم المفرط كسوريا ولبنان؛
- ✓ حتى لو كانت معدلات التضخم بسيطة يمكن أن تتراكم مع الوقت وتؤثر على القوائم المالية.

وفي الأخير يمكن تقديم بعض الاقتراحات التالية:

- ✓ وجب على المؤسسات اعداد قوائم مالية مكملة للقوائم الأساسية تعدل بالتغير في المستوى العام للأسعار؛
- ✓ ضرورة حجز جزء من الأرباح في شكل احتياطات من اجل مواجهة التكاليف المالية للتضخم؛
- ✓ إلزامية اعادة تقييم عناصر القوائم المالية نهاية كل سنة حتى يتسنى الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تحدث في الاسعار؛
- ✓ وجب التركيز على مدى ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للتقليل من آثار التضخم؛
- ✓ الأخذ بعين الاعتبار معدلات التضخم في الحسابان عند إعداد القوائم المالية حتى تعكس الواقع الفعلي للاقتصاد وبالتالي تصبح أكثر صحة ودقة؛
- ✓ الاهتمام بجودة القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (29) .

المراجع:

1. أحمد قايد نور الدين. (2013). الأساليب المحاسبية لمعالجة التضخم على القوائم المالية. ملتقى وطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. جامعة الوادي 5-6 ماي 2013.
2. القانون رقم 07/11. (2007). المتضمن النظام المحاسبي المالي. الجريدة الرسمية (العدد 74).
3. بوضياف سامية، دحماني فاطمة. (2022). تداعيات تذبذبات التضخم المستورد على التضخم المحلي في الجزائر خلال الفترة (1990-2019). مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا ، المجلد 18 (العدد 28)، 241-256.
4. جرد نور الدين، أيت محمد مراد. (2018). قراءة في خصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين المنظور المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية. مجلة البديل الإقتصادي ، المجلد 5 (العدد 1)، 134-153.

5. جمعة حميدات، محمد أبونصار. (2017). معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية - الجوانب النظرية والعلمية - عمان، الأردن.
6. جمعة فلاح حميدات. (2019). خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. عمان، الأردن.
7. داوود يوسف الصبح. (أيلول 2021). دليل إسترشادي حول تطبيق معيار المحاسبة الدولي ias29 "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم المفرط. Crowe Professionnal,auditort v,21
8. رانيا الشيخ طه. (2021). التضخم أسبابه، آثاره، وسبل معالجته (المجلد العدد 18). الإمارات العربية المتحدة: صندوق النقد العربي.
9. سعود جايد مشكور العامري. (2014). محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق. عمان، الأردن.
10. عزري حميد، خوني رابح. (ديسمبر 2020). أثر التضخم المستورد على التضخم المحلي في الجزائر بإستخدام منهجية ARDL للفترة (1990-2018). مجلة الأصيل للبحوث الإقتصادية والإدارية ، المجلد 4 (العدد 2)، 212-232.
11. كيموش بلال، شرشافة إلياس. (2019). مفاهيم التقرير المالي في ضوء الإطار المفاهيمي 2018 لمجلس معايير المحاسبة الدولية. مجلة أرصاد للدراسات الإقتصادية والإدارية ، مجلد 2 (العدد 2)، 117-136.
12. مصطفى قسمية، كمال فايدي. (2022). دور السياسة النقدية في تحقيق الإستقرار المالي في الجزائر للفترة 2009-2019. مجلة نماء للإقتصاد والتجارة ، المجلد 6 (العدد 1)، 36-52.
13. موزارين عبد المجيد وبربري محمد أمين. (جانفي 2018). القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الإقتصادي. الأكاديمية للدراسات الإجتماعية و الإنسانية ، العدد 19، 57-67.
14. وادي رقية. (2018/2019). دور النظام المحاسبي والمالي في معالجة القياس والإفصاح المحاسبي في حالة التضخم -دراسة حالة مؤسسة أن.سي.أ. رويبة- (المجلد أطروحة دكتوراه).
15. CPA. (2011). Conceptual framework for financial reporting 2010. Hong Kong institute of certified public accountants , 1-49.

16. Diane A. Riordan, M. P. (2009). Inflation and financial statement analysis in the international accounting classroom. *Journale of Teaching in international business* , 174-187.
17. iasplus.com. (s.d.). Récupéré sur <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias29>
18. ifrs.org. (s.d.). Récupéré sur <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-29-financial-reporting-in-hyperinflationary-economies>
19. Investopedia. (2022). Récupéré sur <https://www.investopedia.com/terms/i/inflation.asp>
20. Muhammad ali musarat, W. s. (2020). Investigating the impact of inflation on building materials prices in construction industry. *Journal of Building Engineering* , vol 32 (n° 1), 1-14.
21. Nur fitri dewi, o. (2019). Factors influencing the information quality of local government financial statement and financial accountability. *Management science letters* 9 , 1373-1384.
22. Oday tamimi, I. o. (2020). Hyperinflation and its impact on the financial results. *Intelektinė Ekonomika Intellectual Economics* , vol2 (N°14), 5-16.
23. Petrit hassanaj, b. k. (2019). Analysis of financial statements: The importance of financial indicators in entreprise. *Humanities and social science research* , Vol 2 (N° 2), 17-27.
24. Richard Mhlang, M. S. (2013). An Investigation of corporate financial strategies used by banking during the Hyper-Inflationary period in zimbabwe. *Mediterranean journal of social sciences* , vol 4 (n° 13), 609-616.