

مدى فاعلية فرض القياس النقدي على القوائم المالية في ظل التغير في المستوى العام للأسعار

د. أسامة حسين محمد يوسف كبر/ أستاذ الإقتصاد المساعد - رئيس قسم الإحصاء (biostatistics)

جامعة الضعين كلية الطب والجراحة

Abusamyah1@hotmail.com

د/ عبد الرحمن عبدالله الدين حبه عبدالله - أستاذ المحاسبة المساعد - جامعة ام درمان الإسلامية.

abrhman9890911@gmail.com

المستخلص

أستهدفت الورقة العلاقة بين فرض القياس النقدي وأسعار القوة الشرائية للنقود، وانعكاس ذلك على التعبير عن صدق القيم المضمنة في بنود القوائم المالية. كما تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS لتحليل بيانات الدراسة. توصلت الدراسة إلي العديد من النتائج من ضمنها تؤدي إجراءات معالجة أثر تغير الأسعار إلى مصداقية القوائم المالية كذلك يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلي التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي، و تعتبر معلومات القوائم المالية مضللة في ظل تطبيق فرض القياس النقدي، اوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها. ضرورة الاهتمام بالقياس النقدي في ظل التضخم الذي ينتج عنه معلومات مضللة في حالة عدم اخذ تغيرات الأسعار في الحسبان كذلك ضرورة التفكير الجاد في إجراءات معالجة أثر تغير الأسعار إلى مصداقية القوائم المالية من قبل الشركات في اتجاه تطبيق أسس محاسبة التضخم بغرض تحديد الربح السليم والمحافظة على رأس المال المستثمر والاهتمام بمؤشر التضخم عند إعداد نماذج القوائم المالية وتوضيح خطورتها على القوائم المالية.

Abstract

The paper aimed at the relationship between the imposition of monetary measurement and the purchasing power prices of money, and its reflection on the expression of the sincerity of the values included in the items of the financial statements. The SPSS was used to analyze the study data. The study found many conclusions, among which the procedures for dealing with the impact of price change lead to the reliability of the financial statements. The amendment of the financial statements from the historical cost to the modified historical cost also contributes to addressing the problems of imposing monetary measurement. The study recommended several recommendations, the most important of which are. The need to pay attention to monetary measurement in light of

inflation, which results in misleading information in the event that price changes are not taken into account, as well as the need to think seriously about measures to address the impact of price change to the credibility of financial statements by companies in the direction of applying the principles of inflation accounting for the purpose of determining sound profit and preserving the head The money invested and paying attention to the inflation index when preparing the financial statement forms and explaining their risk to the financial statements.

أولاً: الإطار المنهجي:

(١) مقدمة:

تقوم المحاسبة على مجموعة من الفروض منها ما هو متعلق بالوحدة المحاسبية كفرض الاستمرارية وفرض الوحدة المحاسبية، ومنها ما هو متعلق بالعمليات المحاسبية كفرض القياس النقدي وفرض الموضوعية وفرض الدورية. وجميعهما تشكل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. وبالتركيز على الفروض الخاصة بالعمليات المالية يلاحظ أن هذه الفروض تواجه تحديات كبيرة في ظل التطورات والتغيرات الاقتصادية المتتالية التي شهدها العالم منذ نهايات القرن الماضي، والتي ما تزال مستمرة. بطبيعة المحاسبة كعلم اجتماعي متطور تبعا لتطورات الحياة واحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية كان لابد من دراسة المشاكل والانتقادات التي وجهت لفرض القياس النقدي باعتبار أن عملية القياس عملية جوهرية في المحاسبة تعتمد بشكل أساسي على النقود كوحدة ملائمة لعملية للقياس والتعبير عن خصائص الأشياء بصدق وموضوعية من خلال القوائم المالية كأداة لتوصيل المعلومات للمستفيدين . إلا أن الافتراض القائم على ثبات القوة الشرائية لهذه النقود عند تطبيق فرض القياس النقدي في ظل التغيرات في الأسعار ومعدلات التضخم ينتج عنه معلومات مضللة في حالة عدم أخذ تلك التغيرات في الحسبان، وما يترتب على ذلك من حكم بعدم موضوعية ومصداقية معلومات القوائم المالية المعدة في هذه الظروف فيتطلب الأمر إيجاد معالجات محاسبية مناسبة .

(٢) مشكلة الدراسة:

لما كانت المحاسبة لا تتعامل إلا مع الأشياء التي يمكن قياسها بوحدة النقود، فإن مشكلة التغير في الأسعار ومعدلات التضخم وضعت فرض القياس النقدي ومبدأ التكلفة التاريخية الذي يشتق منه أمام تحديات كبيرة، وأثار الموضوع جدلاً واسعاً حول مدى قدرة فرض القياس النقدي على مسايرة تغير الأسعار ومعدلات التضخم. وما قد ينتج عن ذلك من تأثير على مصداقية وموضوعية المعلومات المحاسبية المعدة على أساس التكلفة التاريخية. عليه يمكن ضياغة مشكلة الورقة من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

١/ ما مدى فاعلية فرض القياس النقدي على القوائم المالية في ظل تغير أسعار القوة الشرائية للنقود كوحدة للقياس؟
والأسئلة المتفرعة منه كم يلي:

٢/ مدى أثر المشاكل المحاسبية الناتجة عن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فاعلية فرض القياس النقدي؟.

٣/ ما المعالجات المحاسبية المناسبة لحل مشكلات تطبيق فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار؟

(٢) أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في الآتي:

الأهمية العلمية: توفير معلومات عن ماهية وأهمية فرض القياس النقدي ودوره في عملية قياس بنود القوائم المالية. ودراسة العلاقة بين فرض القياس النقدي وأسعار القوة الشرائية للنقود وانعكاس ذلك على التعبير عن مصداقية القيم الواردة في بنود القوائم المالية. ويعتبر ذلك أضافه لما تم التوصل إليه من الناحية العلمية.

الأهمية العملية: الإسهام في إيجاد حلول يصبح معها فرض القياس النقدي ذا فاعلية لتجنب الآثار السلبية المترتبة على تطبيقه.

(٣) أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلي تحقيق الأهداف التالية:

١/ التعرف على ماهية التضخم وتقلبات الأسعار وأهمية فرض القياس النقدي في قياس العمليات المالية.

٢/ دراسة مدي فاعلية فرض القياس النقدي في ظل ظروف التضخم وعدم ثبات القوة الشرائية للنقود.

٣/ تحليل أثر تقلبات الأسعار على القوائم المالية، وطرق بيان اثر تقلبات الأسعار في ظل التغيرات الاقتصادية.

(٤) فرضيات الدراسة:

١/ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود.

٢/ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار.

٣/ تؤثر المعالجات المحاسبية لآثار التضخم على معلومات القوائم المالية.

(٥) منهج الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي: لتحديد محاور مشكلة البحث وصياغة الفرضيات. المنهج الاستقرائي: لاختبار صحة فرضيات البحث. المنهج الوصفي التحليلي: لإجراء الدراسة الميدانية. المنهج التاريخي: لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بالدراسة.

(٦) حدود الدراسة:

الحدود المكانية: وزارة المالية محلية الضعين ولاية شرق دارفور السودان.

الحدود الزمانية: ٢٠١٧- ٢٠١٨

(٨) مصادر جمع البيانات:

وتتمثل في الآتي:

البيانات الثانوية: الكتب والمراجع، والرسائل العلمية، والدوريات، والمؤتمرات العلمية، والتقارير المالية المنشورة من قبل ديوان الزكاة، والمواقع الالكترونية في شبكة المعلومات الدولية (الانترنت).
البيانات الأولية: بيانات الدراسة الميدانية.

ثانياً: الدراسات السابقة:

١/ دراسة: الهادي ادم، (١٩٩٧ م) ناقشت الدراسة أثر التضخم علي القوائم المالية بالتطبيق علي بنك تنمية الصادرات (بنك الغرب الاسلامي سابقا) في الفترة (١٩٩٠م - ١٩٩٣م) وتمثل مشكلة البحث في قيام نظرية المحاسبة علي مبدأ محاسبة التكلفة التاريخية التي لاتراع أثر تغيرات الاسعار الناتجة عن ظاهرة التضخم . وقد سعي الدراسة لاختبار صحة الفروض التالية. تعتبر أسهم الشركات من الاصول التي تتغير قيمتها مع تغير المستوي العام للاسعار خلال فترة التضخم. الارقام الظاهرة في القوائم المالية لاتمثل الحقيقة عند إعدادها خلال فترات سيادة التضخم وتؤدي الي ظهور ارباح غير حقيقية يترتب عليها دفع ضرائب علي رأس المال. المنهجية المتبعة لاغراض الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي، هدف البحث الي تعديل القوائم المالية لبنك تنمية الصادرات من محاسبة التكلفة التاريخية الي محاسبة المستوي العام للاسعار بغرض الوصول الي القيمة البيعية العادلة لاسهم البنك بسوق الاوراق المالية، وبناءاً علي الدراسة الميدانية توصل الباحث الي مجموعة من النتائج اهمها تفيد بان عدم أخذ أثر ارتفاع الاسعار في الحساب يؤدي الي انخفاض القيمة السوقية لاسهم البنك، كذلك تآكل رأس المال وعدم كفاية مجمعات الاهلاك كما أوصت الدراسة بضرورة التوسع في عمل الاحتياطات واعادة تقويم الاصول الثابتة بالقيم الجارية وتعديل القوائم المالية للوصول الي القيم البيعية العادلة لاسهم البنك^(١).

٢/ طارق أبو القاسم أحمد (١٩٩٧م) تناولت الدراسة أثر تغيرات الأسعار على القوائم المالية في شركة الصمغ العربي المحدودة حيث تمثلت مشكلة الدراسة في تجاهل الوحدات الاقتصادية لأثر ارتفاع المستوى العام للأسعار (التضخم) عند إعداد القوائم المالية، الأمر الذي يؤدي إلى عدم صدق و واقعية هذه القوائم و القرارات التي يستند عليها و عدم قابليتها للمقارنة. هدف الدراسة إلى بيان أثر التضخم على عناصر القوائم المالية و عرض البيانات المالية بصورة صادقة و عادلة لمستخدميها و توفير معلومات ملائمة و مناسبة تساعد في ترشيد اتخاذ القرارات المختلفة. لتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية: يؤثر ارتفاع المستوى العام للأسعار على بيانات القوائم المالية. كذلك توجد بعض الفروض و المبادئ المحاسبية التي لا تتلاءم مع ظاهرة ارتفاع المستوى العام للأسعار. استخدم الباحث المنهج الاستنباطي في تحديد محاور الدراسة و وضع الفرضيات و المنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات الدراسة و المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، و الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة التحليلية. لقد توصل الباحث للعديد من النتائج منها: الإفصاح عن المعلومات الخاصة بأثر التغيرات في المستوى العام و الخاصة كمعلومات ملحقة ببيانات القوائم المالية. إن ظاهرة التغيرات في الأسعار أثرت جوهريا على قيمة وحدة القياس النقدي و يعتبر فرض وحدة القياس النقدي هو السبب الرئيسي في تأثير. أثر التضخم سلبيا على أسعار الأسهم لشركة الصمغ العربي في سوق الأوراق المالية و على حساب معدلات العائد على الاستثمار. و من أهم التوصيات: ضرورة تعديل البيانات المالية التاريخية لشركة الصمغ العربي المحدودة بالتغير في المستوى العام للأسعار تعبر عن حقيقة المركز المالي لها. ينبغي تطوير بعض المبادئ و الفروض و المفاهيم المحاسبية المتبعة في القياس المحاسبي لتتلاءم مع التغيرات في المستوى للأسعار^(١).

٣/ دراسة: حسين عبد الوهاب جبريل عبد الله، (٢٠١٠م) تناولت الدراسة أثر التغير في المستوى العام للأسعار على مصداقية معلومات القوائم المالية. تمثلت مشكلة البحث في أن النفوذ كمعيار للقيمة يعتبر معياراً غير ثابت عند إعداد القوائم المالية وذلك بسبب التغير المستمر في قوتها الشرائية من فترة لأخرى بسبب التضخم، مما يؤدي إلى حدوث أثر على القوائم المالية للوحدات الاقتصادية. اعتمد البحث على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، و المنهج التحليلي لاستنتاج أثر تغيرات الأسعار على مصداقية بيانات القوائم المالية. تمثلت فرضيات البحث في الآتي: في ظل التضخم، وفرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقود، فإن الأرباح الناتجة عن ممارسة الشركة لنشاطها لا تعكس القيمة الحقيقية لتلك الأرباح. إن الاعتماد على محاسبة التكلفة التاريخية لا يمكن من المحافظة على رأس المال سليماً في ظل ظروف التضخم في الشركة و توصل الدراسة لعدة نتائج أهمها. أن الأرباح السنوية لشركة الأمن الغذائي عن فترة الدراسة تحتوي في جزء كبير منها على أرباح صورية، وهي لا تعكس الأرباح الحقيقية لنشاط الشركة. تحملت الشركة ضرائب إضافية ناتجة عن ظهور الأرباح بأكثر من قيمتها الحقيقية و تساوي في جملتها الأرباح الصورية، وأن سداد هذه الضرائب يصبح ضريبة على رأس المال المستثمر، وفي هذا تآكل تدريجي لرأس المال. أوصى الباحث بعدة توصيات أهمها ضرورة مراعاة أثر التضخم على بنود قائمة الدخل لنفادي ظهور الأرباح الصورية الناتجة عن تطبيق المبادئ المحاسبية التقليدية. ضرورة أن تقوم الجهات المختصة بتوجيه الشركات

والوحدات الاقتصادية المختلفة بإعداد قوائم مالية معدلة إضافية بجانب القوائم المالية الأساسية بغرض توفير دلالات مفيدة في التخطيط واتخاذ القرارات من طرف مستخدمي القوائم المالية^(١).

٤/ دراسة: (٢٠١٧) Akabom Ita Asuquo, & Others هدفت الدراسة إلى تقييم تأثير محاسبة التضخم على قياس دخل الأعمال في شركات التصنيع في نيجيريا، حيث أجريت الدراسة على ملخصات قوائم مالية لستة شركات في الفترة من (٢٠١١-٢٠١٥م)، وتركزت الدراسة بصفة خاصة على دراسة التكلفة التاريخية والتكلفة الحالية التي لها علاقة بمستوى دخل الشركات فيما يتعلق بالإهلاك والضريبة وتوزيعات الأرباح. وتوصلت الدراسة الي أن أساليب المحاسبة لها تأثير كبير على دخل الأعمال، وأن الربح وفقاً لمحاسبة التكلفة التاريخية على التكلفة الحالية. أوصت الدراسة بأن يتم تقييم مستوى ربحية الشركات على أساس القوة الشرائية لمعرفة القيمة الفعلية للشركة^(١).

اختلاف الدراسة مع الدراسات السابقة:

تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها ركزت على فعالية فرض القياس النقدي في ظل تغيرات الأسعار في ظروف التضخم ، بينما تناولت معظم الدراسات السابقة اثر محاسبة التضخم على القوائم المالية وكذلك اثر تغيرات الأسعار على التكلفة التاريخية، بينما تناولت الدراسة اثر عملية القياس في ظل عدم ثبات القيمة الشرائية واثار ذلك على مصداقية وصحة البيانات المعدة بالتكلفة التاريخية واثار ذلك على قدرة القوائم المالية على التعبير عن قيم الأشياء في ظل وجود أكثر من سعر لأدوات القياس وهي النقود.

ثالثاً: الإطار النظري للدراسة

(١) مفهوم تغير الاسعار (التضخم):

كان التضخم، وما زال، يعد من أهم المشاكل الاقتصادية التي تواجه معظم اقتصاديات دول العالم، المتقدمة والنامية على السواء، نظراً لتأثيره الممتد إلى الأفراد وقطاع الأعمال و القطاع الحكومي. وقد شهدت العقود الماضية ارتفاعات ملحوظة في معدلات التضخم العالمية وصلت في بعض الدول إلى أرقام من خائنين، بل وصل بعضها إلى ثلاث خانات، أثرت سلباً في معدلات النمو خاصة في الدول المتقدمة^(١).

تعريف عام للتضخم

يعرف التضخم بأنه الزيادة التي تحدث في أسعار السلع والخدمات التي يقابلها انخفاض في القوة الشرائية العامة للنقود^(١).

يمكن تعريف التضخم بأنه الارتفاع العام في مستوى الأسعار نتيجة للتغيرات الاقتصادية التي تتسبب في انخفاض القوة الشرائية للنقود كوحدة للقياس، وله أنواع متعددة وأسباب مختلفة يمكن قياسها بمعدلات حسب طبيعته كل نوع^(١).

(٢) مفهوم فرض القياس النقدي:

عرف القياس المحاسبي بأنه قياس مالي معني بالعمليات التي يمكن التعبير عنها نقداً، أي قابلة للقياس الكمي بوحدة النقد^(١).

القياس ليس مجرد التعبير الكمي عن الظواهر موضع الدراسة فحسب وإنما أيضاً عملية إبراز العلاقات القائمة بين خصائص الأشياء المراد إخضاعها للقياس. وتتطلب عملية القياس في المحاسبة اختيار وحدة قياس مناسبة وهي وحدة النقود كوحدة عامة لقياس كافة العناصر المكونة للقوائم المالية.

كل قياس محاسبي مرتبط بفروض محددة، ولا معنى لنتائج هذا القياس دون تحديد هذه الفرضية، وما زال الشيء المراد قياسه في المحاسبة غير محدد، وما زال هناك جدل كبير في تحديد خاصية القياس أو أساسه، وكذا ما زالت وحدة القياس في المحاسبة ليست وحيدة وثابتة ومعرفه، ولا بد أن يتلازم القياس بافتراض تحديد ذلك الشيء المقاس، وقوة الشيء المقاس تكمن في قوة الفرض^(١).

تقوم المحاسبة على افتراض أن النقود هي الأساس العام والمشارك للنشاط الاقتصادي، وأن وحدة النقود تقدم أساساً ملائماً للقياس والتحليل المحاسبي، ويعني هذا الافتراض أن وحدة النقود هي أكفاً وسيلة للتعبير عن التغيرات في رأس المال وعمليات تبادل السلع والخدمات.

يمكن تعريف فرض القياس النقدي بأنه من المسلمات المتفق عليها في علم المحاسبة، يقضي بضرورة قياس العمليات المالية بوحدة النقود، باعتبارها الوسيلة الأكثر ملائمة وكفاءة للتعبير عن نتائج الأعمال خلال فترة زمنية محددة، باستخدام مجموعة من الإجراءات المحاسبية^(٢).

(٣) أهمية فرض القياس النقدي:

يرى أحد الكتاب أنه لأغراض إثبات المعاملات والوقائع الاقتصادية لا بد من استخدام القياس المحاسبي للتعبير الكمي عن تلك المعاملات والظواهر وإبراز العلاقات القائمة بين خصائص الأشياء المراد قياسها، لذلك تتطلب عملية القياس اختيار وحدة قياس مناسبة.

يعتبر النقد وحدة قياس نمطية ملائمة لعلاقات التبادل السائدة في الوقت الحاضر، حيث يتم بواسطتها تحديد ملكية الوحدة الاقتصادية ومركزها المالي، بالإضافة إلى قياس إنتاجية العمل وتكاليف إنتاج المنتجات وتحديد ربحيتها وتحديد أسعارها خلال فترة معينة.

يتضح من ذلك أن فرض القياس النقدي له أهمية كبيرة لاعتماده على استخدام وحدة النقد كوسيلة لقياس خصائص الأشياء لملائمتها في تحديد تكاليف العمليات المالية وقويمها^(٣).

(٤) أثر تغيرات الأسعار على فرض القياس النقدي:

تعرض فرض القياس النقدي لكثير من الانتقادات، خاصة من الاقتصاديين نتيجة التغير في قيمة النقود المترتب على تقلبات المستمرة في الأسعار، أثر هذا الفرض على مشاكل التقويم وخاصة بالنسبة لتقويم الأصول الثابتة، وترتب على ذلك الكثير من الجدل العلمي في ما يتعلق بأهمية أخذ تقلبات الأسعار في الحسبان عند إعداد القوائم المالية. فقد نادي بعض المفكرين الاقتصاديين بضرورة تجاهل تقلبات الأسعار وأفتراض ثبات قيمة العملة، وتقويم الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية مطروحاً منها مجمع الإهلاك، ومن جهة أخرى رأى البعض ضرورة إظهار أثر تقلبات الأسعار على الدفاتر سواء عن طريق إعادة التقدير كل عام، أو كل دورة اقتصادية أو عن طريق استخدام الأرقام القياسية أو عن طريق الإكتفاء بالحاق جداول تفسيرية للمبالغ الواردة في قائمة المركز المالي لبيان

مدى صحة التكاليف التاريخية في ظل الأسعار الجارية، أو الاكتفاء بكتابة تفسيرات للمبالغ الظاهرة بالقوائم المالية ومدى الإعتماد عليها.

هناك مشكلة يثيرها فرض القياس النقدي، وهي مشكلة عدم ثبات وحدة القياس النقدي، فمن المعروف أن النقود أداة للتعبير عن القيمة التبادلية للسلع والخدمات، وأنه من المتوقع عدم ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد، إلا أن التفسير التقليدي لهذا الفرض يقوم على أساس أنه في غياب التغيرات الكبيرة في القوة الشرائية للنقود يمكن اعتبار وحدة القياس ثابتة القيمة (أي ان التغيرات في قيمة النقود التي ليست ذات وزن كبير يمكن إهمالها) مع مراعات عدم تصوير القوائم المالية باستخدام وحدة قياس موحدة القيمة في حالة حدوث تغيرات كبيرة في القوائم الشرائية للنقود⁽¹⁾. أن مشكلة المحاسبة عن التضخم لم تحسم بعد سواء على مستوى الفكر أو التطبيق المحاسبي المعاصر، وهذا ما قررتة صراحة لجنة معايير المحاسبة الدولية والمشكلة من المنظمات المهنية المحاسبية على مستوى العالم حيث جاء فيها: "لا يوجد حتى الآن إجماع دولي على طريقة واحدة لتعكس واقع الأسعار المتغيرة على البيانات المالية، لذا فإن اللجنة ترى ضرورة المزيد من التجربة قبل النظر في إلزام المؤسسات بتحضير البيانات المالية الأساسية مستخدمة نظاماً شاملاً وموحداً لتبيان الأسعار المتغيرة"⁽¹⁾.

أن فرض وحدة القياس النقدي يقضي بوجود أن تركز التقارير المالية المحاسبية على وحدة قياس ثابتة، وهو ما يعني بأن الثغرات التي تطرأ على وحدة القياس ليست على درجة كبيرة من الأهمية، ومن ثم لا تؤثر على صحة القياس المحاسبي، لذلك يمكن تجاهل التغيرات في القوة الشرائية لوحدة القياس. أما مبدأ التكلفة التاريخية الذي أشتق من فرض وحدة القياس النقدي يتطلب تسجيل جميع معاملات الوحدة المحاسبية بالقيمة الفعلية في تاريخ إتمامها حتى تعكس الأحداث المالية كما تمت بالفعل، ومن ذلك فإن تطبيق مدخل التكلفة التاريخية يسبب مشاكل كثيرة وأخطاء في القياس المحاسبي⁽¹⁾.

يضيف كاتب آخر أنه عادة ما يثار موضوع تقلبات الأسعار ومدى ضرورة أخذها في الحسبان عند إعداد القوائم المالية، فطرق أخذ تقلبات الأسعار تنقصها الإيجابية أو الموضوعية، وتجدر الإشارة إلى أنه لا يوجد ما يمكن أن نسميه إيجابية أو سلبية مطلقة، فالإيجابية في المحاسبة مسألة نسبية.

فيما يتعلق بتأثر مبدأ التكلفة التاريخية على موضوعية القياس يري أحد الكتاب أن إتباع نموذج التكلفة التاريخية سيؤدي إلى أخطاء في القياس بسبب فرض ثبات وحدة النقد في ظل الارتقاع العام لمستوى الأسعار، حيث تصبح وحدة القياس المستخدمة غير متجانسة بالنسبة للعمليات والفترات المالية بسبب التغير في قيمتها وتدني قوتها الشرائية، الأمر الذي يتسبب في عدم دلالة القوائم المالية، ويضيف الكاتب أن نموذج التكلفة التاريخية ليس موضوعياً في حد ذاته، فمثلاً وفق هذا النموذج هناك عدة مقاييس وطرق مستخدمة مثل تقويم المخزون، وطرق تقدير الإهلاك للأصول الثابتة، وطرق تقدير الديون المشكوك فيها.

يستنتج الباحثان من عرض الآراء السابقة أن الانتقادات الموجهة لفرض القياس النقدي ومدى فعاليته في ظل تغيرات الأسعار وعدم ثبات القوة الشرائية للنقود، قد أثارت جدلاً كبيراً في الفكر المحاسبي وما يزال هذا الجدل مستمراً ،

خاصة فيما يتعلق بافتراض ثبات أسعار القوة الشرائية للنقود، وقدرة مسايرة فرض القياس النقدي لتلك التغيرات وأخذها في الحسبان عند إعداد القوائم المالية، وتأثير ذلك على مصداقية وموضوعية معلومات القوائم المالية.

إلى ذلك يتفق الباحثان مع ما ذهب إليه البعض بعدم وجود ايجابية أو موضوعية مطلقة في علم المحاسبة، وأن الموضوع ما زال محل اهتمام الباحثين لإيجاد الحلول المناسبة للإشكاليات التي صاحبت تطبيق فرض القياس النقدي باعتباره من الفروض المحاسبية المهمة في عملية القياس المحاسبي المتعارف عليها.

فيما يتعلق بتأثير التضخم على فرض القياس النقدي يرى أحد الكتاب أن تأثير ظاهرة التضخم الاقتصادي علي بعض الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها متفاوت، وذلك على النحو التالي

١/ هناك بعض الفروض والمبادئ المحاسبية أصبحت غير صادقة في فترات التضخم، ولا يمكنها مسايرة أخذ آثار التضخم في الاعتبار عند أداء وظائف المحاسبة المالية، وهي فرض ثبات القوة الشرائية للنقود(فرض وحدة القياس النقدي)، ومبدأ التكلفة التاريخية.

٢/ هناك بعض الفروض والمبادئ المحاسبية يمكنها مسايرة أخذ آثار التضخم في الاعتبار عند أداء وظائف المحاسبة المالية، وهي فرض الموضوعية ومبدأ تحقق الإيرادات.

٣/ هناك بعض الفروض والمبادئ المحاسبية تعتبر أكثر اتساقاً مع أخذ آثار التضخم في الاعتبار عند أداء وظائف المحاسبة المالية، وهي فرض الاستمرار، ومبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات، ومبدأ الإفصاح^(١).

يري احد الكتاب أن مبدأ التكلفة التاريخية القاضي بإثبات العمليات المحاسبية بقيمتها وقت إتمامها، وبغض النظر عن التعبير الذي يطراً عليها من تقلبات في مستويات الأسعار لا يأخذ بعين الاعتبار هذه التقلبات في الأسعار، فحسابات الأصول (كالأثاث والعمارة والآلات والسيارات وغيرها) تظهر في قائمة المركز المالي بقيمتها التاريخية قبل أعوام عديدة مع أصول جديدة وحديثة بوحدات شرائية ذات قوة مختلفة، حيث تعتبر قائمة المركز المالي مضللة للقارئ، وكذلك الحال فإن قائمة نتيجة الأعمال تعتبر مضللة أيضاً لأن الاهتلاكات المختلفة مبنية على أسس وقيم متساوية تقريباً ومختلفة واقعياً، بالتالي تؤدي إلى اتخاذ قرارات وسياسات غير دقيقة وغير سليمة حيث تجاهلت مشكلة التضخم في المحاسبة بافتراض ثبات القوة الشرائية للعملة^(١).

يضيف كاتب آخر أن قائمة المركز المالي التي يتم إعدادها طبقاً لمبدأ التكلفة التاريخية أصبحت لا تعبر عن المركز المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية، فالأصول الثابتة التي تم شراؤها والتي قد تختلف اختلافاً كبيراً عن الأسعار السائدة في تاريخ إعداد القوائم المالية. كذلك قائمة الدخل لا تعبر عن نتيجة الأعمال الحقيقية، وذلك لأن الإيرادات تتم خلال نفس السنة المالية ويتم اكتسابها بالاعتماد على الأسعار الجارية، بينما تقاس بنود التكاليف بالأسعار الجارية، مما يؤدي إلى زيادة الأرباح الدفترية عن الأرباح الحقيقية، ويؤدي ذلك الي تحميل الوحدات الاقتصادية بضرائب تزيد الضرائب الحقيقية التي يجب تحملها، كما يؤدي إلى زيادة الأرباح الموزعة على المستثمرين مما يؤثر على استمرارية المنشأة في المستقبل^(١).

يلاحظ الباحثان اتفاق جميع الكتاب على تأثير تغيرات الأسعار على معلومات القوائم المالية، وتفاوت قدرة الفروض والمبادئ المحاسبية على مسايرة تغيرات الأسعار وإمكانية إجراء تعديلات على القوائم المالية المعدة في

ظل التضخم، وأن المشكلة الحقيقية التي تتعلق بالقياس في ظل التضخم تظهر عند تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية الذي يشتق من فرض وحدة القياس النقدي فتنتج عنه معلومات مالية تعتبر مضللة لمستخدميها.

(٥) المعالجات المحاسبية لآثار تغير الأسعار على القوائم المالية:

فيما يتعلق بالمعالجات المحاسبية لأثر التضخم يرى أحد الكتاب

أن التضخم أعراض لأضرار اقتصادية وليس للمحاسبة دور في علاج هذه الأمراض أو القضاء على التضخم ذاته، وأن دور المحاسبة في التضخم دور حيادي ينحصر في بيان آثاره على البيانات المحاسبية التي تظهر بالقوائم المالية، لذا فإنه في التطبيق المحاسبي للتضخم تعد هذه القوائم مرة على أساس التكلفة التاريخية، ومرة على أساس البيانات المعدلة في ضوء مستوى التضخم بالدولة، وعلى مستخدمي البيانات اختيار ما يلزمهم منها لاتخاذ قراراتهم دون وجود صلاحية مهنية للمحاسبين بإلزامهم بأي منها^(١).

بعض رجال الفكر المحاسبي اتجهوا نحو اقتراح بعض الإجراءات المحاسبية كعلاج جزئي للمشاكل المترتبة على التمسك بمبدأ التكلفة التاريخية وفرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد المستخدمة في القياس المحاسبي في ظل فترات التضخم التي يشهدها العالم ومنها:

١/ تكوين احتياطات التضخم من الأرباح النقدية المحققة قبل التوزيع لتمويل إحلال الأصول الثابتة.

٢/ إتباع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في تقويم المخزون السلعي للتأثير على صافي الدخل التشغيلي والوصول الي رقم اقرب للواقع.

٣/ قياس الأصول الثابتة على أساس التكلفة الاستبدالية.

٤/ استخدام طرق شاملة لعلاج الظاهرة تتمثل في أسلوب أو مدخل التكلفة التاريخية المعدلة بالتغير في المستوى العام للأسعار، وأسلوب أو مدخل التكلفة الجارية^(١).

يرى آخر أنه من أهم طرق القياس المحاسبي المتبعة لمعالجة تغيرات الأسعار تتمثل في الآتي:

- طريقة التكلفة التاريخية المعدلة:

هي أيضاً تسمى طريقة وحدة النقدية الثابتة، أو القيمة التاريخية المعدلة، وتعتمد هذه الطريقة في تقييم الأصول على أساس تكلفتها التاريخية بعد أخذ تقلبات الأسعار في الاعتبار وتتميز طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بميزتين أساسيتين هما الإبقاء على التكلفة التاريخية كأساس للتقييم، واعتماد وحدة نقدية ثابتة و تتميز هذه الطريقة بصفتين أساسيتين هما:

- اتخاذ التكلفة الاستبدالية كأساس للتقييم

- افتراض تغير القوة الشرائية للوحدة النقدية المتخذة كوحدة قياس.

- طريقة القيم الجارية

بالنسبة لتطبيق طريقة القيم الجارية فإن محاسبة القيمة الجارية تستند على الأسس التالية:

- يتم تعديل القوائم المالية وفق الأسعار الخاصة بالمؤسسة وليس المستوى العام للأسعار^(١).

- يقتصر التعديل في القيم الجارية على الأصول غير النقدية وتبقى الأصول النقدية دون تعديل.

- تطبيق أساس القيم الجارية ليس فقط إعادة التعبير عن الأرقام المحاسبية التاريخية باستخدام وحدات قياس موحدة، بل يقود إلي الخروج عن أهم قواعد ومبادئ التكلفة التاريخية خاصة الخروج عن مبدأ تحقيق الإيراد بالبيع. يتضح من ذلك أن المحاسبة ليست معنية بمعالجة التضخم بل تعمل على إظهار أثر التضخم على قياس قيم البنود المكونة للقوائم المالية، وان المعالجات والحلول المقترحة تتمثل في الاختيار بين تعديل القوائم على أساس التكلفة التاريخية المعدلة أو على أساس التكلفة الجارية^(١).

رابعاً: منهج التحليل

منهج يتناول وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذا البحث، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

(١) مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من ١٠٠ فرداً، أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحثان بتوزيع عدد (٦٠) استمارة استبيان على المستهدفين من وزارة المالية، ووزارة زراعة ووزارة الصحة، جامعة الضعين والهيئة القومية للغابات، واستجاب (٦٠) فرداً أي ما نسبته (١٠٠%) تقريباً من المستهدفين. وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه (خصائص المبحوثين):

١- العمر

جدول (١) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية
أقل من ٣٠ سنة	٢٠	٣٣,٣%
٣١-٣٥ سنة	١٨	٣٠,٠%
٣٦-٤٥ سنة	١١	١٨,٣%
٤٦-٥٥ سنة	٧	١١,٧%
٥٦ سنة فأكثر	٤	٦,٧%
المجموع	٦٠	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتضح من خلال الجدول (١) أن الفئات العمرية لغالبية أفراد عينة الدراسة (أقل من ٣٠ سنة)، حيث بلغ عددهم في العينة (٢٠) فرداً وبنسبة (٣٣,٣%)، يليهم الذين لديهم فئات عمرية من (٣١-٣٥ سنة) حيث بلغ عددهم (١٨) فرداً وبنسبة (٣٠,٠%)، وبلغ عدد الأفراد الذين فئاتهم العمرية (٣٦-٤٥) سنة (١١) فرداً بنسبة (١٨,٣%)، وبلغ

عدد الأفراد الذين فناتهم العمرية (٤٦-٥٥) سنة (٧) فرداً بنسبة (١١,٧%) ، وبلغ عدد الأفراد الذين فناتهم العمرية من (٥٦ فأكثر) ٤ أفراد بنسبة (٦,٧%) .

٢- المؤهل العلمي :

جدول (٢) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
٤١,٧%	٢٥	بكالوريوس
١٣,٣%	٨	دبلوم عالي
١٠,٠%	٦	ماجستير
١٥,٠%	٩	دكتوراه
٢٠,٠%	١٢	أخرى
١٠٠%	٦٠	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتضح من خلال الجدول (٢) أن المؤهل العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو البكالوريوس، حيث بلغ عددهم في عينة الدراسة (٢٥) فرداً بنسبة (٤١,٧%)، يليهم الذين لديهم أخرى حيث بلغ عددهم (١٢) فرداً بنسبة (٢٠,٠%)، وبلغ عدد الأفراد الذين لديهم دكتوراه (٩) أفراد بنسبة (١٥,٠%)، وبلغ عدد الأفراد الذين لديهم دبلوم عالي (٨) أفراد بنسبة (١٣,٣%) كما تضمنت العينة على (٦) أفراد بنسبة (١٠,٠%) كان لديهم مؤهل علمي ماجستير

٣- التخصص الأكاديمي:

جدول (٣): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص الأكاديمي

النسبة المئوية	العدد	التخصص الأكاديمي
٤١,٧%	٢٥	محاسبة
١٦,٧%	١٠	إدارة أعمال
٦,٧%	٤	اقتصاد
١٠,٠%	٦	دراسات مالية و مصرفية
٥,٠%	٣	نظم معلومات
٦,٧%	٤	محاسبة و تمويل
٨,٢%	٥	تكاليف و محاسبة إدارية
٥,٠%	٣	أخرى

المجموع	٦٠	%١٠٠
---------	----	------

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتبين من الجدول (٣) أن غالبية أفراد عينة الدراسة تخصص المحاسبة حيث بلغ عددهم (٢٥) فرداً بنسبة (٤١,٧%)، يليهم الذين لديهم تخصص إدارة أعمال حيث بلغ عددهم (١٠) فرداً بنسبة (١٦,٧%)، يليهم الذين لديهم تخصص دراسات مالية ومصرفية حيث بلغ عددهم (٦) فرداً بنسبة (١٠,٠%)، يليهم الذين لديهم تخصص تكاليف و محاسبة إدارية حيث بلغ عددهم (٥) فرداً بنسبة (٨,٣%)، وتساوى تخصص الاقتصاد و تخصص محاسبة و تمويل حيث بلغ العدد لكل تخصص (٤) أفراد بنسبة (٦,٧%)، وتساوى تخصص نظم معلومات والتخصصات الأخرى حيث بلغ العدد لكل تخصص (٣) أفراد بنسبة (٥,٠%) أخرى.

٤- المؤهل المهني :

جدول (٤): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

النسبة المئوية	العدد	المؤهل المهني
%٥٠,٠	٣٠	زمالة سودانية
%٦,٧	٤	زمالة عربية
%٥,٠	٣	زمالة بريطانية
%٣,٣	٢	زمالة أمريكية
%٣٥,٠	٢١	أخرى
%١٠٠	٦٠	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتبين من الجدول (٤) أن غالبية أفراد الدراسة وفق متغير المؤهل المهني (الزمالة السودانية) اذ بلغ عددهم في العينة (٣٠) فرداً بنسبة (٥٠,٠%)، يليهم أخرى حيث بلغ عددهم (٢١) أفراد بنسبة (٣٥,٠%) يليهم الزمالة العربية حيث بلغ عددهم (٤) أفراد بنسبة (٦,٧%) ، ثم الزمالة البريطانية و بلغ عددهم (٣) أفراد بنسبة (٥%)، ثم الزمالة الأمريكية وبلغ العدد (٢) من الأفراد بنسبة (٣,٣%).

٥- المركز الوظيفي:

جدول (٥): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي

النسبة المئوية	العدد	المركز الوظيفي
%٣٠,٠	١٨	محاسب

رئيس قسم	١١	١٨,٣%
مراجع داخلي	٤	٦,٧%
مدير فرع	٨	١٣,٣%
مدير إدارة	٩	١٥,٠%
مراجع خارجي	٣	٥,٠%
أخرى	٧	١١,٧%
المجموع	٦٠	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتبين من الجدول (٥) أن غالبية أفراد الدراسة مركزهم الوظيفي محاسب، إذ بلغ عددهم في العينة (١٨) فرداً بنسبة (٣٠,٠%)، يليهم مركزهم الوظيفي رئيس قسم حيث بلغ عددهم (١١) أفراد بنسبة (١٨,٣%) يليهم مركزهم الوظيفي مدير إدارة حيث بلغ عددهم (٩) أفراد بنسبة (١٥,٠%) يليهم مركزهم الوظيفي مدير فرع حيث بلغ عددهم (٨) أفراد بنسبة (١٣,٣%)، وتضمنت العينة على (٧) أفراد بنسبة (١١,٧%) كان ضمن الأخرى وعدد المراجعين الداخليين (٤) بنسبة (٦,٧%) و عدد المراجعين الخارجيين (٣) أفراد بنسبة (٥,٠%).

٦- سنوات الخبرة:

جدول (٦): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
٥ سنوات فأقل	٧	١١,٧%
٦-١٠ سنوات	٢٠	٣٣,٣%
١١-١٥ سنة	١٢	٢٠,٠%
١٦-٢٠ سنة	٦	١٠,٠%
أكثر من ٢٠ سنة	١٥	٢٥,٠%
المجموع	٦٠	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتبين من الجدول (٦) أن غالبية أفراد عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة ما بين (٥ - ١٠) سنوات حيث بلغ عددهم (٢٠) فرداً بنسبة (٣٣,٣%)، يليهم الذين لديهم سنوات خبرة أكثر (من ٢٠) سنة حيث بلغ عددهم (١٥) فرداً بنسبة (٢٥,٠%)، يليهم الذين لديهم سنوات خبرة (١١-١٥) سنة حيث بلغ عددهم (١٢) فرداً بنسبة (٢٠,٠%)، يليهم الذين لديهم سنوات خبرة (٥ سنوات فأقل) حيث بلغ عددهم (٧) فرداً بنسبة (١١,٧%)، كما تضمنت العينة على (٦) أفراد بنسبة (١٠,٠%) كان لديهم سنوات خبرة (١٦- ٢٠) سنة.

(٢) التحليل الإحصائي لاختبار الفروض

١- الفرضية الأولى توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود.

فيما يلي تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع فرضيات البحث لمعرفة اتجاه عينة الدراسة والأهمية النسبية لعبارات المقياس لكل فرضية، و لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين ثم اختبار كاي تربيع Chi-square لدلالة الفروق.

الجدول (٧): الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى :

عبارات المحور	المتوسط	التفسير	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
يؤثر تغير الأسعار على فعالية فرض القياس النقدي.	١,٤٨٤	أوافق	٠,٧٤٩	٥٦,١٧٤	.٠٠٠
يؤثر تغير الأسعار على موضوعية فرض القياس النقدي.	١,١٤٧	أوافق	٠,٨٤٥	٥٤,٣٥٧	.٠٠٠
فرض القياس النقدي ليس له القدرة على مسايرة تغير الأسعار في ظل التضخم.	١,٨٤٢	أوافق	١,٢٣٧	٥٤,٥٨٦	.٠٠١
لا يأخذ فرض القياس النقدي تغيرات الأسعار في الحسبان عند إعداد القوائم المالية.	١,١٨٥	أوافق	١,١٤٨	٢٣,٧٤٧	.٠٦١
لا يعبر فرض القياس النقدي عن قيم الأشياء بموضوعية في ظل تغير الأسعار.	١,٥٨٦	أوافق	١,١١٩	٨,٦٣٩	.٠٢٠
تعتبر معلومات القوائم المالية مضللة في ظل تطبيق فرض القياس النقدي.	١,٧٢٧	أوافق	١,٣٤٥	٢٢,١٣٩	.٠٠٠
إجمالي المحور	١,٤٩٥	أوافق	١,٠٧٣	٣٦.٦٠٧	.٠١٤

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتضح من الجدول (٧) ما يلي :

١- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (١,٤٨٤) بانحراف معياري (٠,٧٤٩) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٥٦,١٧٤) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) .

عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تغيير الأسعار يؤثر على فعالية فرض القياس النقدي.

٢- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (١,١٤٧) بانحراف معياري (٠,٨٤٥) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٥٤,٣٥٧) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) . و عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن تغيير الأسعار يؤثر على موضوعية فرض القياس النقدي..

٣- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (١,٨٤٢) بانحراف معياري (١,٢٣٧) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٥٤,٥٨٦) بمستوى معنوية (٠,٠٠١)، وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%). وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن فرض القياس النقدي ليس له القدرة على مسايرة تغيير الأسعار في ظل التضخم. .

٤- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (١,١٨٥) بانحراف معياري (١,١٤٨) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٣,٧٤٧) بمستوى معنوية (٠,٠٦١) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية (٥%). عليه فإن ذلك يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح غير الموافقين على أنه لا يأخذ فرض القياس النقدي تغيرات الأسعار في الحسبان عند إعداد القوائم المالية.

٥- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (١,٥٨٦) بانحراف معياري (١,١١٩) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٨,٦٣٩) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن لا يعبر فرض القياس النقدي عن قيم الأشياء بموضوعية في ظل تغيير الأسعار.

٦- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (١,٧٢٧) بانحراف معياري (١,٣٤٥) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٢,١٣٩) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) و عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن معلومات القوائم المالية تعتبر مضللة في ظل تطبيق فرض القياس النقدي.

٧- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الأولى (١,٤٩٥) بانحراف معياري (١,٠٧٣) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٣٦,٦٠٧) بمستوى معنوية (٠,٠١٤) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%)، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على عبارات (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود).

الفرضية الثانية توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغيير الأسعار.

فيما يلي تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع فرضيات البحث لمعرفة اتجاه عينة الدراسة والأهمية النسبية لعبارات المقياس لكل فرضية، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين و غير الموافقين ثم اختبار كاي تربيع Chi-square لدلالة الفروق .

الجدول (٨) الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية :

عبارات الفرضية	المتوسط	التفسيـد ر	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
لا يأخذ مبدأ التكلفة التاريخية في الحسبان تغير الأسعار.	١,١٦٤	أوافق	١,١٧٤	٣٦,٥٣٥	.٠٠٠
يؤثر تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فعالية فرض القياس النقدي.	١,٠٨٣	أوافق	١,٢١٩	٢٣,٦١٦	.٠٣٠
يؤثر تطبيق مدخل التكلفة التاريخية على موضوعية فرض القياس النقدي.	١,٥٣٠	أوافق	٠,٧٥٤	١٥,١٥٧	.٠٠٠
يؤثر تغير الأسعار على مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للتقييم والقياس.	١,٢٩٥	أوافق	١,٦١٦	٣٥,٤٧٣	.٠١٠
يؤدي تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية الي عدم مصداقية القوائم المالية.	١,٧٢٧	أوافق	١,٣٤٥	٢٢,١٣٩	.٠٠٠
يؤثر تغير الأسعار على المعلومات التاريخية للقوائم المالية.	١,١٦٤	أوافق	١,١٧٤	٣٦,٥٣٥	.٠٠٠
يؤثر تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على حقوق الملاك والمستثمرين .	١,٠٨٣	أوافق	١,٢١٩	٢٣,٦١٦	.٠٠٥
إجمالي المحور	١,٢٩٢	أوافق	١,٢١٤	٢٧,٥٨٢	.٠٠٦

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية، ٢٠١٩م

يتضح من الجدول (٨) ما يلي :

١- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (١,١٦٤) بانحراف معياري (١,١٧٤) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٣٦,٥٣٥) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن لا يأخذ مبدأ التكلفة التاريخية في الحسبان تغير الأسعار.

٢- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (١.٠٨٣) بانحراف معياري (١,٢١٩) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٣,٦١٦) بمستوى معنوية (٠.٣٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية

(٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن يؤثر تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فعالية فرض القياس النقدي.

٣- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (١,٥٣٠) بانحراف معياري (٠,٧٥٤) كما بلغت قيمة كأي تربيع (١٥,١٥٧) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أنه يؤثر تطبيق مدخل التكلفة التاريخية على موضوعية فرض القياس النقدي.

٤- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (١,٢٩٥)، بانحراف معياري (١,٦١٦) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٣٥,٤٧٣) بمستوى معنوية (٠.٠١٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) و عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن يؤثر تغير الأسعار على مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للتقييم والقياس.

٥- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (١,٧٢٧) بانحراف معياري (١,٣٤٥) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٢. ١٣٩) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) و عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح ر الموافقين على أنه يؤدي تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية الي عدم مصداقية القوائم المالية.

٦- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (١,١٦٤) بانحراف معياري (١,١٧٤) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٣٦,٥٣٥) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تغير الأسعار يؤثر على المعلومات التاريخية للقوائم المالية.

٧- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (١. ٠٨٣) بانحراف معياري (١,٢١٩) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٣,٦١٦) بمستوى معنوية (٠.٠٠٥) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية يؤثر على حقوق الملاك والمستثمرين .

٨- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الثانية (١,٢٩٢) بانحراف معياري (١,٢١٤) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٧,٥٨٢) بمستوى معنوية (٠,٠٠٦) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%)، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على عبارات الفرضية الثانية(توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفعالية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار)

الفرضية الثالثة : تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.

الجدول (٩) الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثالثة:

عبارات المحور	المتوسط	التفسير	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
تعديل القوائم المالية لإظهار أثر التضخم يعبر عن عدم فعالية فرض القياس النقدي.	١,٨٦٣	أوافق	٠,٣٤٢	٥٥,٧٦٥	.٠٠٠
تعكس المعالجات المحاسبية لآثار التضخم عدم قدرة فرض القياس النقدي على مسايرة تغيرات الأسعار.	١,٢٧٤	أوافق	٠,٩٦١	٢٤,٩٨٠	.٠٠٤
يؤثر تعديل القوائم المالية على فعالية فرض القياس النقدي.	١,٤٩٠	أوافق	٠,٩٦٦	٢٠,٠٧٨	.٠٠٠
يعتبر إظهار أثر تغير الأسعار على القوائم المالية حلاً مناسباً لمشاكل فرض القياس النقدي.	١,٣١٤	أوافق	١,٢٠٨	١٧,٧٢٥	.٠٠٠
يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلى التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي.	١,٥٨٨	أوافق	١,٥٢٥	٨,٨١١	.٠١٥
يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلى التكلفة التاريخية الجارية في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي.	١,٥٣٠	أوافق	٠,٧٥٤	١٥,١٥٧	.٠٢٠
تؤدي إجراءات معالجة أثر تغير الأسعار إلي مصداقية القوائم المالية.	١,٢٩٥	أوافق	١,٦١٦	٣٥,٤٧٣	.٠١٠
إجمالي المحور	١,٤٧٩	أوافق	١,٠٥٣	٢٥,٤٢٧	.٠٠٧

المصدر : إعداد الباحثان باستخدام مخرجات نتائج التحليل الإحصائي ٢٠١٩:

يتضح من الجدول (٩) ما يلي :

١- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (١,٨٦٣) بانحراف معياري (١,٣٤٢) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٥٥,٧٦٥) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تعديل القوائم المالية لإظهار أثر التضخم يعبر عن عدم فعالية فرض القياس النقدي.

٢- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (١,٢٧٤) بانحراف معياري (٠,٩٦١) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٤,٩٨٠) بمستوى معنوية (٠.٠٠٤)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%)، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن تعكس المعالجات المحاسبية لآثار التضخم عدم قدرة فرض القياس النقدي على مسايرة تغيرات الأسعار.

٣- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (١,٤٩٠) بانحراف معياري (٠,٩٦٦) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٢٠,٠٧٨) بمستوى معنوية (٠.٠٠٠)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%)، عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن يؤثر تعديل القوائم المالية على فعالية فرض القياس النقدي.

٤- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (١,٣١٤) بانحراف معياري (١,٢٠٨) كما بلغت قيمة كأي تربيع (١٧,٧٢٥) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على يعتبر إظهار أثر تغير الأسعار على القوائم المالية حلاً مناسباً لمشاكل فرض القياس النقدي.

٥- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (١,٥٨٨) بانحراف معياري (١,٥٢٥) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٨,٨١١) بمستوى معنوية (٠.٠١٥)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%)، عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية الي التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي.

٦- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (١,٥٣٠) بانحراف معياري (٠,٧٥٤) كما بلغت قيمة كأي تربيع (١٥,١٥٧) بمستوى معنوية (٠.٠٢٠)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%) و عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن تعديل القوائم المالية يساهم من التكلفة التاريخية إلى التكلفة التاريخية الجارية في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي.

٧- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (١,٢٩٥) بانحراف معياري (١,٦١٦) كما بلغت قيمة كأي تربيع (٣٥,٤٧٣) بمستوى معنوية (٠.٠١٠)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥%).

عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن إجراءات معالجة اثر تغير الأسعار تؤدي إلى مصداقية القوائم المالية

٨- بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الثالثة (١,٤٧٩) بانحراف معياري (١,٠٥٣) كما بلغت قيمة كآي تربيع (٢٥,٤٢٧) بمستوى معنوية (٠.٠٠٦)، هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (٥٪)، عليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة مما يعني أنه تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.

(٣) اختبار فروض الدراسة:

يتناول الباحث في هذا المبحث مناقشة وتفسير نتائج الدراسة الميدانية، وذلك من خلال المعلومات التي أسفرت عنها نتائج التحليل الإحصائي لاختبار الفروض، وسيقوم الباحث بمناقشة وتفسير نتيجة كل فرض على حدة بهدف الحكم علي صحتها أو عدمه.

خطوات اختبار فرضيات الدراسة:

١. تشكيل الفروض:

في أي فرضية يكون لدينا فرضين، وهما فرضان مانعان بالتبادل، أما إن نرفض الفرض الأول بالتالي نقبل الفرض الثاني أو العكس، ويعني الأول يعطي الرمز (H₀) ويطلق عليه فرض العدم يعني عدم وجود علاقة (ذات علاقة إحصائية) بين إحصائية العينة ومعلومة المجتمع. والفرض الثاني يعطي الرمز (H₁) وهو الفرض البديل ويعني وجود علاقة (ذات دلالة إحصائية) بين إحصائية العينة ومعلومة المجتمع لا يمكن إرجاعه إلي محض الصدفة وأن بيانات العينة تؤيد صحة هذا الفرض. وفروض الدراسة هي:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار.

الفرضية الثالثة : تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.

(٤) تحديد العبارات المرتبطة بالفرضيات ثم اختبارها باستخدام تحليل الانحدار:

وفيما يلي مناقشة واختبار فرضيات البحث.

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود. وتم التعبير عن هذه الفرضية بالمتغيرات التالية:

١/ المتغير المستقل: وتمثله عبارات فاعلية فرض القياس النقدي.

٢/ المتغير التابع: وتمثله عبارات ثبات القوة الشرائية للنقود. وعليه تم صياغة الفرضية علي النحو التالي:
الفرضية الصفرية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود.

الفرضية البديلة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية فرض القياس النقدي، وثبات القوة الشرائية للنقود.

ولإثبات هذه الفرضية تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل وتمثله عبارات (فاعلية فرض القياس النقدي) والمتغير التابع وتمثله عبارات (ثبات القوة الشرائية للنقود).

وجاءت نتائج التحليل كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (١٠) اختبار الفرضية الأولى:

عبارات الفرضية	معامل الارتباط	معامل التحديد	اختبار {T}	المعنوية	نتيجة الفرض
يؤثر تغير الأسعار على فاعلية فرض القياس النقدي.	٠,٧٧	٠,٤٨	٤٨,١٢٣	٠,٠٠٠	قبول
يؤثر تغير الأسعار على موضوعية فرض القياس النقدي.	٠,٦٥	٠,٧٢	١٤,١٨١	٠,٠٠٠	قبول
فرض القياس النقدي ليس له القدرة على مسايرة تغير الأسعار في ظل التضخم.	٠,٥٦	٠,٥٦	٢٠,٨٦١	٠,٠٠٠	قبول
لا يأخذ فرض القياس النقدي تغيرات الأسعار في الحسبان عند إعداد القوائم المالية.	٠,٨٨	٠,٦٨	١٧,٦٩٣	٠,٠٠٠	قبول
لا يعبر فرض القياس النقدي عن قيم الأشياء بموضوعية في ظل تغير الأسعار.	٠,٥٦	٠,٣٤	١٤,١٢٤	٠,٠٠١	قبول
تعتبر معلومات القوائم المالية مضللة في ظل تطبيق فرض القياس النقدي.	٠,٤٧	٠,٦٥	١٣,٢٣٥	٠,٠٤٠	قبول

المصدر : إعداد الباحثان باستخدام مخرجات نتائج التحليل الإحصائي ، ٢٠١٩ .

١- تشير النتائج الواردة بالجدول (١٠) إلى أن جميع العبارات من خلال قيم معامل الارتباط وجود ارتباط طردي بين عبارات (فاعلية فرض القياس النقدي)، و(ثبات القوة الشرائية للنقود) حيث بلغ معامل الارتباط

لعبارات الفرضية علي التوالي (٠,٧٧) للعبارة الأولى، (٠,٦٥) للعبارة الثانية، (٠,٥٥) للعبارة الثالثة، (٠,٦٨) للعبارة الرابعة، (٠,٥٦) للعبارة الخامسة، (٠,٤٧) للعبارة السادسة .

٢. وجود تأثير لعبارات المتغير المستقل (فاعلية فرض القياس النقدي) على المتغير التابع (ثبات القوة الشرائية للنقود) حيث ذلك من خلال قيم معامل التحديد، وهذا يدل على أن نسبة ما يفسره المتغير المستقل (فاعلية فرض القياس النقدي) على المتغير التابع (ثبات القوة الشرائية للنقود) علي التوالي (٠,٤٨) للعبارة الأولى، و(٠,٧٢) للعبارة الثانية، و(٠,٥٦) للعبارة الثالثة، و(٠,٦٨) للعبارة الرابعة، و(٠,٣٤) للعبارة الخامسة و(٠,٦٥) للعبارة السادسة .

٣. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين جميع عبارات المتغير المستقل (فاعلية فرض القياس النقدي) والمتغير التابع (ثبات القوة الشرائية للنقود) وفقاً لاختبار (T) عند مستوى معنوية (٥%) حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة للعبارة الأولى (٤٨,١٢٣) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) وللعبارة الثانية (١٤,١٨١) بمستوي معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الثالثة (٢٠,٨٦١) بمستوي معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الرابعة (١٧,٦٩٣) بمستوي معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الخامسة (١٤,١٢٤) بمستوى معنوية (٠,٠٠١) ، و للعبارة السادسة (١٣,٢٣٥) بمستوي معنوية (٠,٠٤٠) وجميع قيم مستوي المعنوية أقل من مستوي المعنوية ٥%.

عليه فإن هذه النتيجة تشير إلى وجود علاقة ذات ارتباط و تأثير لفاعلية فرض القياس النقدي على ثبات القوة الشرائية للنقود، وتم التحقق من صحتها في جميع عبارات الفرضية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار. وتم التعبير عن هذه الفرضية بالمتغيرات التالية:

١/ المتغير المستقل: وتمثله عبارات تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية.

٢/ المتغير التابع: وتمثله عبارات فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار

وعليه تم صياغة الفرضية علي النحو التالي:

الفرضية الصفرية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار

الفرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وفاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار

ولإثبات هذه الفرضية تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل وتمثله عبارات (تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية) والمتغير التابع وتمثله عبارات (فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار). وجاءت نتائج التحليل كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (١١) : اختبار الفرضية الثانية

عبارات الفرضية	معامل الارتباط	معامل التحديد	اختبار {T}	مستوى المعنوية	نتيجة الفرض
لا يأخذ مبدأ التكلفة التاريخية في الحسبان تغير الأسعار.	٠,٥٥	٠,٦٤	١٧,٩٣٢	٠,٠٥٠	قبول
يؤثر تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فعالية فرض القياس النقدي.	٠,٦٣	٠,٧٦	١٦,٨١١	٠,٠٠٠	قبول
يؤثر تطبيق مدخل التكلفة التاريخية على موضوعية فرض القياس النقدي.	٠,٧٢	٠,٦٣	١٥,٧٥٥	٠,٠٣٠	قبول
يؤثر تغير الأسعار على مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للتقييم والقياس.	٠,٤٦	٠,٨١	٢٥,٥٥٦	٠,٠٠٠	قبول
يؤدي تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية إلى عدم مصداقية القوائم المالية.	٠,٣٦	٠,٧١	١١,٤٧٧	٠,٠٠٦	قبول
يؤثر تغير الأسعار على المعلومات التاريخية للقوائم المالية.	٠,٥٦	٠,٦١	٢٢,٥٥٦	٠,٠٠٠	قبول
يؤثر تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على حقوق الملاك والمستثمرين .	٠,٣٤	٠,٤٦	١٣,٤١٢	٠,٠٠٠	قبول

المصدر : إعداد الباحثان باستخدام مخرجات نتائج التحليل الإحصائي ، ٢٠١٩ .

يتضح من الجدول(١١):

١. تشير النتائج الواردة بالجدول(١١) لجميع العبارات من خلال قيم معامل الارتباط ووجود ارتباط طردي بين عبارات (تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية) و(فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار). حيث بلغ معامل الارتباط لعبارات الفرضية على التوالي (٠,٥٥) للعبارة الأولى، (٠,٦٣) للعبارة الثانية،(٠,٧٢) للعبارة الثالثة،(٠,٤٦) للعبارة الرابعة، و(٠,٣٦) للعبارة الخامسة و(٠,٥٦) للعبارة السادسة و(٠,٣٤) للعبارة السابعة .

٢. وجود تأثير لعبارات المتغير المستقل (تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية) على المتغير التابع (فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار) حيث ذلك من خلال قيم معامل التحديد، وهذا يدل على أن نسبة ما يفسره المتغير المستقل (تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية) على المتغير التابع (فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار) على التوالي (٠,٦٤) للعبارة الأولى، و(٠,٧٦) للعبارة الثانية، و(٠,٦٣) للعبارة الثالثة، و(٠,٨١) للعبارة الرابعة، و(٠,٧١) للعبارة الخامسة و(٠,٦١) للعبارة السادسة، و(٠,٤٦) للعبارة السابعة

٣. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين جميع عبارات المتغير المستقل (التجارة الالكترونية) والمتغير التابع (تسعير منتجات و خدمات شركة الاتصالات) وفقاً لاختبار (T) عند مستوى معنوية (٥%) حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة للعبارة الأولى (١٧,٩٣٢) بمستوى معنوية (٠,٠٥٠) وللعبارة الثانية (١٦,٨١١) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الثالثة (١٥,٧٥٥) بمستوى معنوية (٠,٠٣٠)، وللعبارة الرابعة (٢٥,٥٥٦) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الخامسة (١١,٤٧٧) بمستوى معنوية (٠,٠٠٦) وللعبارة السادسة (٢٢,٥٥٦) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة السابعة (١٣,٤١٢) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) وجميع قيم مستوي المعنوية أقل من مستوي المعنوية ٥%.

عليه فإن هذه النتيجة تشير إلى وجود علاقة ذات ارتباط وتأثير لتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار.

ومما تقدم نستنتج إن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على: (توجد علاقة ذات ارتباط و تأثير لتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فاعلية فرض القياس النقدي في ظل تغير الأسعار) تم التحقق من صحتها في جميع عبارات الفرضية.

الفرضية الثالثة: تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.

وتم التعبير عن هذه الفرضية بالمتغيرات التالية:

١/ المتغير المستقل: وتمثله عبارات المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار.

عبارات الفرضية	معامل الارتباط	معامل التحديد	اختبار {T}	مستوى المعنوية	نتيجة الفرض
تعديل القوائم المالية لإظهار أثر التضخم يعبر عن عدم فعالية فرض القياس النقدي.	٠,٦٦	٠,٦٥	٢٥,٦٩١	٠,٠٠٠	قبول
تعكس المعالجات المحاسبية لآثار التضخم عدم قدرة فرض القياس النقدي على مسايرة تغيرات الأسعار.	٠,٥٨	٠,٧٤	١٨,٢٥٩	٠,٠٠٠	قبول
يؤثر تعديل القوائم المالية على فعالية فرض القياس النقدي.	٠,٦٣	٠,٦٣	١٧,٥٣٧	٠,٠٠٠	قبول
يعتبر إظهار أثر تغير الأسعار على القوائم المالية حلاً مناسباً لمشاكل فرض القياس	٠,٧٢	٠,٦٦	١٥,٨٧٩	٠,٠٠٠	قبول

النقدي.					
قبول	٠,٠٠٠	١١,٢٩١	٠,٥٢	٠,٧٧	يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلى التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي.
قبول	٠,٠٤٠	١٤,٤٢٩	٠,٤٣	٠,٦٥	يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلى التكلفة التاريخية الجارية في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي.
قبول	٠,٠٠١	١٣,٢٧٣	٠,٥٤	٠,٧٦	تؤدي إجراءات معالجة اثر تغير الأسعار إلى مصداقية القوائم المالية.

٢/ المتغير التابع: وتمثله عبارات عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.

وعليه تم صياغة الفرضية علي النحو التالي:

الفرضية الصفرية: لا تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم. .

الفرضية البديلة: تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.

ولإثبات هذه الفرضية تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل وتمثله عبارات (المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار) والمتغير التابع وتمثله عبارات (عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم). وجاءت نتائج التحليل كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (١٢): يوضح نتائج تحليل الانحدار لفرضية الدراسة الثالثة:

المصدر ٢٠١٩ : إعداد الباحثان باستخدام مخرجات نتائج التحليل الإحصائي ، .

يتضح من الجدول(١٢):

١. تشير النتائج الواردة بالجدول(١٢) لجميع العبارات من خلال قيم معامل الارتباط ووجود ارتباط طردي بين عبارات (المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار)، و(عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم) حيث بلغ معامل الارتباط لعبارات الفرضية على التوالي (٠,٦٦) للعبارة الأولى، (٠,٥٨) للعبارة الثانية،(٠,٦٣) للعبارة الثالثة، (٠,٧٢) للعبارة الرابعة، (٠,٧٧) للعبارة الخامسة، (٠,٦٥) للعبارة السادسة، و(٠,٧٦) للعبارة السابعة.

٢. وجود تأثير لعبارات المتغير المستقل (المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار) على المتغير التابع (عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم) حيث ذلك من خلال قيم معامل التحديد، وهذا يدل على أن نسبة ما يفسره المتغير المستقل (المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار) على المتغير التابع (عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم) على التوالي (٠,٦٥) للعبارة الأولى، و(٠,٧٤) للعبارة الثانية، و(٠,٦٣) للعبارة الثالثة، و(٠,٦٦) للعبارة الرابعة، و(٠,٥٢) للعبارة الخامسة و(٠,٤٣) للعبارة السادسة، و(٠,٥٤) للعبارة السابعة.

٣. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين جميع عبارات المتغير المستقل (المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار) والمتغير التابع (عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم) وفقاً لاختبار (T) عند مستوى معنوية (٥%) حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة للعبارة الأولى (٢٥,٦٩١) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) وللعبارة الثانية (١٨,٢٥٩) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الثالثة (١٧,٥٣٧) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الرابعة (١٥,٨٢٩) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة الخامسة (١١,٢٩١) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)، وللعبارة السادسة (١٤,٤٢٩) بمستوى معنوية (٠,٠٤٠)، وللعبارة السابعة (١٣,٢٧٣) بمستوى معنوية (٠,٠٠١)، وجميع قيم مستوى المعنوية أقل من مستوى المعنوية (٥%).

عليه فإن هذه النتيجة تشير إلى وجود علاقة ذات ارتباط وتأثير للمعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار على عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم. ومما تقدم نستنتج إن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على: (تعكس المعالجات المحاسبية لآثار تغيرات الأسعار عدم فعالية فرض القياس النقدي كأداة للقياس في ظل التضخم.) تم التحقق من صحتها في جميع عبارات الفرضية.

خامساً: النتائج و التوصيات :

(١) النتائج :

- ١/ يؤثر تغير الأسعار على فعالية فرض القياس النقدي وعلى المعلومات التاريخية للقوائم المالية.
- ٢/ تعتبر معلومات القوائم المالية مضللة في ظل تطبيق فرض القياس النقدي.
- ٣/ لا يعبر فرض القياس النقدي عن قيم الأشياء بموضوعية في ظل تغير الأسعار.
- ٤/ يؤثر تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية على فعالية فرض القياس النقدي.
- ٥/ يساهم تعديل القوائم المالية من التكلفة التاريخية إلى التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي

- ٦/ تؤدي إجراءات معالجة اثر تغير الأسعار إلى مصداقية القوائم المالية
- ٧/ تعديل القوائم المالية لإظهار أثر التضخم يعبر عن عدم فعالية فرض القياس النقدي

(٢) التوصيات:

١/ ضرورة الاهتمام بالقياس النقدي في ظل التضخم الذي ينتج عنه معلومات مضللة في حالة عدم اخذ تغيرات الأسعار في الحسبان.

٢/ ضرورة التفكير الجاد في إجراءات معالجة اثر تغير الأسعار إلي مصداقية القوائم المالية من قبل الشركات في اتجاه تطبيق أسس محاسبة التضخم بغرض تحديد الربح السليم والمحافظة على رأس المال المستثمر.

٣/ الاهتمام بمؤشر التضخم عند إعداد نماذج القوائم المالية وتوضيح خطورتها على القوام المالية.

٤/ ضرورة تدخل السلطات النقدية في سوق النقد الأجنبي ووجود خبر على مستوى عالي في الإدارة النقدية للصرف

٥/ ضرورة الاهتمام بالتكلفة التاريخية التي تساهم في تعديل القوائم المالية إلي التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة مشكلات فرض القياس النقدي

٦/ ضرورة توجيه الجهات المختصة من الشركات والوحدات الاقتصادية المختلفة بإعداد قوائم مالية معدلة إضافية بجانب القوائم المالية الأساسية ومدى توفير القوة الشرائية للنقود التي تعكس الدلالات المفيدة في التخطيط واتخاذ القرارات من طرف مستخدمي القوائم المالية.

(٣) المراجع:

الهادي ادم محمد إبراهيم، المحاسبة عن تغيرات الأسعار، (الخرطوم، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة ام درمان الإسلامية ، كلية العلوم الادارية، ١٩٩٧م).

١ - طارق أبو القاسم أحمد، أثر تغيرات الأسعار على القوائم المالية، دراسة حالة شركة الصمغ العربي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث و دراسات العالم الإسلامي، (١٩٩٧م)

١ - حسين عبد الوهاب جبريل عبد الله، أثر التغير في المستوى العام للأسعار على مصداقية بيانات القوائم المالية، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٧م)

١ - Effect of Inflation Accounting On Business Income Of Akabom Ita Asuquo Others, Measurement Of Quoted Manufacturing Companies in Nigeria, Imperial Journal of Interdisciplinary Research (IJIR)Vol-٣, Issue-١, ISSN: ٢٤٥٤-١٣٦٢,(٢٠١٧).

١ - عماد الدين احمد المصباح ، محددات التضخم، (سورية ، مجلة العلوم الاجتماعية ، جامعة الكويت، مجلس النشر العلمي، ٢٠٠٦م).

١ - احمد قايد نور الدين، الأساليب المحاسبية لمعالجة اثر التضخم على القوائم المالية،(الجزائر، المنتدى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة جامعة الوادي، ٢٠١٣م).

- ١ - محمد بن عبدالله الجراح، مصادر التضخم دراسة قياسية باستخدام مدخل اختبارات الحدود، (السعودية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢، ٢٠١١م)
- ١ - وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، نظرية المحاسبة، (الدنمارك، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في، ٢٠٠٧م).
- يوسف محمود جربوع، نظرية المحاسبة الفروض، المفاهيم، المعايير، دن، ٢٠١٤م)
- ١ - ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، بيئة المحاسبة ومؤشرات تكيفها لتكنولوجيا المعلومات، (العراق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ٢٠١٣م)
- ١ - علي الحسن محمد نور زروق، فدراسة تطبيقية لمنحنى فليبيس في السودان(الخرطوم، مجلة جامعة بخت الرضا العلمية، العدد الثالث عشر ٢٠٠٠م).
- ١ - إمامه مكي محمد السيد، وطارق محمد الرشيد، العلاقة بين عرض النقود والتضخم في السودان،(الخرطوم، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان، العدد ٢٠١٥، ١٦م).
- ١ ، علي يوسفات، عتبة التضخم والنمو الاقتصادي دراسة قياسية، (الجزائر، مجلة الباحث، العدد ٢٠١٢، ١١م)
- ١ - علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية، (غزة، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠١١م).
- ١ - عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، (الكويت، ذات السلاسل، ١٩٩٠).
- ١ - محمد عبد الحليم عمر، المعالجة المحاسبية لآثار التضخم على الحقوق والالتزامات بالتطبيق على البنوك الإسلامية،(البحرين، دراسة مقدمة إلى حلقة العمل الثالثة من ندوة "التضخم وأثاره على المجتمعات، ١٩٩٧م).
- ١ - دونالد كيسو، جيرري ونجت، تعريب، أحمد احمد حامد حجاج، سلطان المحمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، (الرياض، دار المريخ للنشر، ٢٠٠٥م).
- ١ - عبدالرحمن بن اباراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، (الرياض، مكتبة الملك فهد الوطنية، ٢٠٠٩م).
- ١ - رأفت حسين مطير، المحاسبة الدولية، (غزة، مكتبة آفاق، ٢٠٠٨م)
- ١ - سامح سيد عبد الستار محمد، اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الأسعار التضخم، (رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بني سويف، كلية التجارة، ٢٠٠٨م).
- ١ - وادي رقية، ومرزوقه صالح، مدى أهمية الإفصاح عن المعلومات الإضافية عن أثر التضخم في القوائم المالية، مجلة دراسات اقتصادية، العدد ٤، المجلد ٢ ٢٠١٧م).
- ١ - مصطفى حامد سالم الحكيم، عبدالسلام عوض خير السيد ادم، الإفصاح عن القيم الجارية في بيئة التضخم ودوره في الحد من الأزمة المالية، (الخرطوم، دراسة ميدانية على المصارف العامة السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ٢٠١٦م).