بسم الله الرحمن الرحيم

جمهورية السودان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

أثر مبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار على القوائم المالية بالقطاع الصناعي السوداني

دراسة تطبيقية على مصنع العجيمي للمواد الغذائية

بحث مقدم لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة

إعداد الطالب:

ياسر عبد المجيد محمد يسن بشير

إشراف الدكتورة:

إشراقة بشير محمد

أستاذ مشارك- قسم المحاسبة

كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال

جامعة شندي

1440هـ - 2018م

(لَقَدْ مَنَّ اللَّهُ عَلَى الْمُؤْمِنِينَ إِذْ بَعَثَ فِيهِمْ رَسُولًا مِنْ أَنْفُسِهِمْ يَتْلُو عَلَيْهِمْ آيَاتِهِ وَيُزَكِّيهِمْ وَيُعَلِّمُهُمُ الْكِتَابَ وَالْحِكْمَةَ وَإِنْ كَانُوا مِنْ قَبْلُ لَفِي ضَلَالٍ مُبِينٍ) (١٦٤)

سورة آل عمران الآيه (164)
القرآن الكريم

الاهـــــــداء

الى خيمة الحنان وغيمة المكان،والدتى الحبيبه،اطال الله فى عمرها ومتعها بالصحه والعافيه...

الى من علمنى الصبر فى مواجهة الازمات،ابى الحبيب ،رحمه الله واسكنه الفردوس الاعلى...

الى اخوتى واخواتى وازواجهم وابنائهم متعهم الله بالصحه والعافيه...

الى رفيقة دربى ،زوجتى العزيزه ،واولادى البرره الذين بذلو الكثير من الوقت والجهد والتشجيع...

الى اصدقائى وزملائى...

اهدى هذا الجهد المتواضع نفع الله به...

الباحث

الشكر والتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه. احمد الله بعدد خلقه ماعلمت ومالم اعلم. اما بعد يقول الرسول صلى الله عليه وسلم(لا يشكر الله من لايشكر الناس).

اعترافا بالفضل لاهله واستجابه لقول الرسول صلى الله عليه وسلم فى الحديث السابق اتقدم بخالص الشكر لجامعة شندى ممثلة في كلية الدراسات العليا والبحث العلمي التى سمحت بكتابة هذا البحث وعبرها اتقدم بوافر الشكر وعظيم التقدير للدكتور مهند جعفر حبيب، كما أثني على البروفيسر عبد الماجد عبد الله حسن أحمد، ولا يفوتني الشكر للدكتوره اشراقه بشير التى تولت الاشراف على هذا البحث واخراجه الى حيز الوجود، فقد غمرتنى باخلاقها الكريمه وجادت على بتوجيهاتها السديده واعطتنى من وقتها وعلمها الكثير.

أيضاً الشكر والتقدير لأسرة مكتبة جامعة وادي النيل وأسرة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كما لا يفوتنى ان اشكر كل من مد لى يد العون فى هذا البحث من اعارة كتاب او ابداء راى او طباعه واسال الله تعالى ان يتقبل من الجميع تعاونهم وان يوفقنا واياهم الى كل خير.

أحمد الله حمد الشاكرين واثنى عليه بما هو اهله لا احصى ثناءا عليه، هو كما اثنى على نفسه، فله الحمد فى الاولى وله الحمد فى الاخره .

سبحان ربك رب العزه عما يصفون وسلام على المرسلين والحمد لله رب العالمين.

الباحث

المستخلص

تناول البحث اثر التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه لمصنع العجيمى للطحنيه والحلويات بالخرطوم بحرى، حيث تمثلت مشكلة البحث فى تاثير كل من مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه والحسابات الختاميه للمشروع مما يؤدى الى اظهار ارباح أو خسائر غير حقيقيه،ويؤدى ذلك بدوره الى انهيار المشروعات فى نهاية الامر. حيث هدف البحث الى تأكيد واثبات ان النتائج التى يتم الحصول عليها بتطبيق مبدأ التكلفه التاريخيه وتأثير هذا المبدأ على القوائم الماليه يختلف تماما عن النتائج التى يمكن الحصول عليها عند الأخذ بتأثيرات التغير فى الأسعار.

لتحقيق اهداف البحث تم اختيار الفرضيات منها الفرضية الأولى لكل من مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الأسعار تأثيره المختلف تماما على القوائم الماليه وحسابات القطاع الخاص السودانى. أما الفرضية الثانية اظهار الحسابات الماليه بصوره سليمه يتطلب المؤاءمه بين مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الأسعار.

اعتمد البحث على عدد من المناهج منها المنهج التاريخي و المنهج التحليلى الوصفى و الإستقرائي والإستنباطى فى دراسة وتحليل البيانات التى يتم تجميعها من عينة البحث.

توصل البحث لعدد من النتائج كان من أهمها ان افتراض ثبات قيمة النقد فى ظل التضخم افتراض غير واقعى لأن قيمة النقد تتغير من وقت لآخر، حسب المتغيرات الاقتصاديه. وتتوقف فعالية القوائم الماليه كأداة لترشيد القرارات الأقتصاديه على مدى صحة وصدق البيانات والمعلومات التى توفرها هذه القوائم،وتعتمد صحة هذه البيانات والمعلومات على مدى صحة المبادئ او القواعد المحاسبيه المستخدمه فى اعدادها،وعلى هذا فإن اعداد القوائم الماليه فى ظل التضخم وفق النموذج التقليدى القائم على مبدأ التكلفه التاريخيه يجعل منها غير واقعيه ولا تصور الوضع الفعلى للمؤسسه، ومن ثم عدم صلاحية هذه القوائم الماليه للتحليل المالى واتخاذ القرارات الإقتصاديه المستقبليه. وعدم اخذ التضخم فى الحسبان عند اعداد القوائم الماليه فى نهاية كل سنه ماليه يؤدى الى تآكل

راس مال المشروع دون ان يشعر اصحاب المشـروع وإدارتـه بـذلك مما يؤدى فى نهاية المطاف الى إنهياره.

توصل البحث لعدد مـن التوصـيات كـان مـن أهمهـا تطـوير بعـض المبـادئ والمفـاهيم المتبعـه فـى القيـاس المحاسـبى لتتلائـم مـع التغيرات فى مستويات الأسعار وإلزام المصانع والشركات العمل بها فى القطاعين العام والخاص. و ضرورة التعامل مع ظاهرة التضـخم محاسبيا لأن اى تجاهل لها يـؤدى الـى الإبقـاء علـى القـوائم المـاليه باسعار وقيم تاريخيه مما يؤدى الى تضليل مستخدمى القوائم الماليه وادارة المشروع والأجهزه الحكـوميه والـدائنين. ضـرورة ان يتضـمن تقرير المراجـع الخـارجى رأيـه فـى القـوائم المـاليه المعـدله ومـدى إفصاحها عن حقيقة نشـاط المنشـأة ومركزهـا المـالى حـتى يسـاعد مستخدمى القوائم الماليه فى الحكم السليم على آثار التضخم علـى المنشأة.

Study Abstract

This research was carried out to study the effect of historical cost and price changes on the financial statement of Al-Ajimi factory for Halva and Sweets in Khartoum North. The research problem focuses on the effect of the historical cost principle and changes in price on the financial statement and final accounts of the project, which will lead to the appearance of un-real profit and losses that will finally result in project failure.

This study aims at confirming that the results obtained from applying the historical cost principle and the effect of this principle on the financial statement, will be completely different from the results obtained when taking in to consideration the effect of price changes.

To achieve the study objective the following assumptions were made:

1- Each of the historical cost principle and price changes have different effect on the financial statement and accounts of the Sudanese private sector.
2- The disclose of the financial accounts in a proper way requires an adjustment between the historical cost principle and price changes.

The general inductive approach was used to study and analyze data obtained from the study sample.

The study main results were:

1- The assumption of the constant cash value is not valid under inflation, because the cash value will change according to changes in the economic variables.
2- The effectiveness of the financial statements as a tool to rationalize economic decisions, depends on reliability of the data and information provided by this financial statement, and reliability of the data and information depends on the validity of the accounting principles used in this financial statement, therefor the preparation of the financial

statement under inflation using historical cost principle, results in unreal outcome that will not reflect the actual status of the organization. Hence, such financial statement will not be valid for financial analysis and future economic decisions.

3- When inflation is not taken into consideration while preparing the financial statement at the end of the fiscal year this will result in un noticeable depletion of the project capital which will finally lead to the failure of the project.

The study concluded the following recommendation:

1. There is a need for development or improvement of some of the principles and concepts used in accounting systems to suit the changes in price levels, and make the new adjusted principles and concepts obligatory for all factories and companies in both public and private sector to use it.
2. It is important to include inflation in accounting, otherwise the ignorance of inflation will result in financial statement with historical values and prices which will mislead the users of the financial statement such as project administration, government agencies and creditors.
3. The internal auditor report should include an evaluation of the adjusted financial statement and to what degree it disclose the actual activities of the enterprise and its financial position, in order to help the users of the financial statement judging the effect of inflation on the enterprise.

فهرس الموضوعات.1

الموضوع	رقم الصفحة
الاستهلال	**أ**
الاهداء	**ب**
الشكر والتقدير	**ج**
المستخلص	**د**
Abstract	**و**
فهرس الموضوعات	**ح**
فهرس الجداول	**ي**
فهرس الاشكال	**ل**
فهرس الملاحق	**م**
المقدمة: تشمل على	**1**
أولاً : الاطار المنهجي للبحث	**2**
ثانياً : الدراسات السابقة.	**9**
الفصل الأول: الاطار النظري للمحاسبة	**30**
المبحث الأول: مفهوم المحاسبة المالية	**31**
المبحث الثاني: النظرية والفروض والمفاهيم والمبـادئ والمعايير المحاسبية	**56**
المبحث الثالث: مفهوم النظام المحاسبى	**71**
الفصل الثاني: الاطـار النظـري للقـوائم الماليـة ومبـدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار	**83**
المبحث الأول: مفهوم القوائم الماليه	**84**
المبحث الثاني: مفهوم محاسبة التكاليف ومبدأ التكلفـه التاريخيه	**96**
المبحث الثالث: مفهوم التغير فى الاسعار	**105**
الفصـل الثـالث: الاطـار النظـري للصـناعه فـى السودان	**118**
المبحـث الأول: مفهـوم ونشـأة وتطـور الصـناعة فـي السودان	**119**
المبحث الثاني: التطور الصناعي في السودان	**145**
المبحث الثالث: مشكلات الصناعه في السودان	**176**
الفصـل الرابـع: الدراسـة التطبيقيـة (مصـنع العجيمي للمواد الغذائية)	**209**
المبحث الأول: نبذة تعريفية عن مصنع العجيمي للمـواد الغذائية.	**210**
المبحث الثاني: إجراءات الدراسة التطبيقية	**215**

المبحث الثالث: تحليل القوائم الماليـة لمصـنع العجيمـي مـن 2008-2012م	**223**
الخاتمة: النتائج والتوصيات	**256**
أولاً : النتائج	**257**
ثانياً : التوصيات	**259**
المراجع	**261**
الملاحق	**267**

فهرس الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	رقم الصفحة
3-2-1	إنتاج مصنع سُكر الجنيد للفترة من 1962- 1983م	149
3-2-2	إنتاج مصنع سُكر حلفا الجديدة في الفترة من 1965-1985م	150
3-2-3	إنتاج مصنع سكر سنار في الفترة من 1976- 1985م	151
3-2-4	انتاج مصانع السكر فى المواسم 85/86-75/76	154
3-2-5	العمالة المتوقعة فى مصانع السكر	154
3-2-6	إنتاجية مصانع الغزل و النسيج.	161
3-2-7	إنتاجية مصنع شندي للغزل و النسيج	162
3-2-8	المدابغ و طاقاتها التصميمية	168
3-3-1	بعض النماذج للقروض الممنوحة والتي خُصص بعضها للصناعة	180
3-3-2	قروض البنك الصناعي للقطاع الصناعي	185
4-2-1	قائمة المركز المالي 2008م	216
4-2-2	قائمة المركز المالي 2009م	217
4-2-3	قائمة المركز المالي 2010م	218
4-2-4	قائمة المركز المالي 2011م	219
4-2-5	قائمة المركز المالي 2012م	221
4-3-1	قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2008م	223
4-3-2	قيمة التغير في الأصول في 31/12/2008م	224
4-3-3	نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2008م	225
4-3-4	قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2009م	225
4-3-5	قيمة التغير في الأصول في 31/12/2009م	227
4-3-6	نسبة التغير في الأصول في 31/12/2009م	227
4-3-7	قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2010	228
4-3-8	قيمة التغير في الأصول في 31/12/2010م	229

4-3-9	نسبة التغير في الأصول في 31/12/2010م	230
4-3-10	قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2011م	231
4-3-11	قيمة التغير في الأصول في 31/12/2011م	232
4-3-12	نسبة التغير في الأصول في 31/12/2011م	233
4-3-13	قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2012م	234
4-3-14	قيمة التغير في الأصول في 31/12/2012م	235
4-3-15	نسبة التغير في الأصول في 31/12/2012م	236
4-3-16	قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 1/12/2008م	237
4-3-17	قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2008م	238
4-3-18	نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2008م	238
4-3-19	قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 1/12/2009م	239
4-3-20	قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2009م	239
4-3-21	نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2009م	240
4-3-22	قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 1/12/2010م	240
4-3-23	قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2010م	241
4-3-24	نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2010م	241
4-3-25	قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 1/12/2011م	242
4-3-26	قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2011م	242
4-3-27	نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2011م	243
4-3-28	قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 1/12/2012م	243
4-3-29	قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2012م	244
4-3-30	نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2012م	244
4-3-31	نسبة التغيير في حقوق الملكية 2009م	245
4-3-32	نسبة التغيير في حقوق الملكية 2009م	246

4-3-33	نسبة التغيير في حقوق الملكية 2010م	247
4-3-34	نسبة التغيير في حقوق الملكية 2011م	247
4-3-35	نسبة التغيير في حقوق الملكية 2012م	248
4-3-36	نسبة التدهور في 2007-2008	249
4-3-37	نسبة التدهور في 2008-2009	250
4-3-38	نسبة التدهور في 2009-2010	250
4-3-39	نسبة التدهور في 2010-2011	251
4-3-40	نسبة التدهور في 2011-2012	252
4-3-41	جدول معادلة الاتجاه العام لحساب معدل التدهور	252
4-3-42	يوضح نسبة التدهور حسب معادلة الاتجاه العام	253

فهرس الأشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	رقم الصفحة
1-2-1	دورة حياة المشروع	57
1-3-1	الدورة الاسترجاعية لنظام المعلومات المحاسبي	71
4-1-1	الهيكل الإداري التنظيمي لمصنع العجيمي للمواد الغذائية	212
4-3-1	قيمة الأصول الثابتة بتكلفة تاريخية والقيمة المعدلة للأصول 2008م	224
4-3-2	يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2009م	226
4-3-3	يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2010م	229
4-3-4	يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2011م	232
4-3-5	يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2012م	235
4-3-6	يوضح نسبة التدهور حسب معادلة الاتجاه العام	254

فهرس الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق	رقم الصفحة
1	الأرقام القياسية لسنة 2008م	268
2	الأرقام القياسية لسنة 2009م	274
3	الأرقام القياسية لسنة 2010م	277
4	الأرقام القياسية لسنة 2011م	280
5	الأرقام القياسية لسنة 2012م	283

بسم الله الرحمن الرحيم

المقدمة

أولاً : الاطار النظري للبحث

ثانياً : الدراسات السابقة.

أولاً: الاطار المنهجي للبحث

تمهيد:

تعتمد المحاسبة في تطبيقها على مبادئ وفروض تشكل الجانب العلمي لها وقد ارتبطت هذه المبادئ والفروض عند ظهورها بظروف اقتصادية وقانونية واجتماعية وذلك منذ ظهور المحاسبة في القرون الوسطى أي في القرن الرابع عشر وإذا كانت الظروف في تغير مستمر ومتسارع فإن التطور الصحيح والسليم للمحاسبة يتطلب الأخذ في الاعتبار هذا التغير المستمر والمتسارع حيث أن المحاسبة وسيلة وليست هدفاً وقد تطورت عبر مراحلها المختلفة من وسيلة لخدمة أصحاب المشروع إلى وسيلة لخدمة الإدارة ثم إلى وسيلة لخدمة المجتمع وهذا التطور في الناحية الوظيفية للمحاسبة لا يمكن إهماله أو غض النظر عنه فالممارسة العملية السليمة للمحاسبة لا يمكن أن تنفصل عن وظيفتها أو أهدافها كما أن المحاسبة كنظام للمعلومات –وليست كمجرد أداة لمسك الدفاتر- تؤثر وتتأثر بالبيئة –الداخلية والخارجية- التي تحيط بهذا النظام ولذلك فإن التفاعل المستمر بين النظام والبيئة يمثل لازمة لتحقيق وظائف المحاسبة وأهدافها وبدون هذا التفاعل لا يمكن أن يأخذ تطور علم المحاسبة الاتجاه السليم.

ومن أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي مبدأ التكلفة التاريخية Historical cost والذي يرتبط بمبادئ أخرى نذكر منها مبدأ القياس النقدي ومبدأ موضوعية القياس وهو مبدأ برغم عيوبه الكثيرة مازال يلقى قبولاً من الكثير من الهيئات والمنظمات المهنية والعلمية المحاسبية في مختلف أنحاء العالم ومن أهم هذه الهيئات والمنظمات لجنة المعايير الدولية كما أن هذا المبدأ نفسه مازال ومنذ سنوات طويلة يلاقي نقداً وهجوماً شديدين من الكثير

من المحاسبين والمهتمين بعلم المحاسبة باعتبار أن الإصرار على قبول وتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية في المرحلة الخامسة من مراحل تطور المحاسبة وهي مرحلة التغير العام في الأسعار سوف يؤدي إلى ظهور مراكز مالية غير حقيقية للمشروعات سواء كانت خدمية أو تجارية أو صناعية وفي هذا –وعلى الأقل- تضليل لكافة الجهات المستفيدة من المعلومات المحاسبية وهذا بالطبع يؤثر بصورة سلبية على اتخاذ القرارات السليمة بالنسبة لهذه الجهات المستفيدة وعلى مستويات كثيرة ويدخل في هذه المستويات المستوى الفردي ومستوى الاستثمار والمستوى الحكومي وأيضاً على مستوى القرارات التي تتخذها الدولة.

لقد تعرضنا لمبدأ التكلفة التاريخية وكان من أهم النتائج التي توصل إليها **الباحث** في دراسة سابقة أن مبدأ التكلفة التاريخية يعتبر وفي الحقيقة "من العيوب" والتي لا يفترض بأي حال من الأحوال جعلها مكشوفة وإنما يجب سترها. وفي هذه الدراسة التى بعنوان "أثر مبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار على القوائم المالية بالقطاع الخاص السوداني" وبالتطبيق على عينة من مصانع الأغذية يحاول **الباحث** في صورة أكثر شمولاً وتعمقاً وبتركيز خاص على التأثير أو التأثيرات في الجانب المحاسبي من خلال أهداف الدراسة وفرضياتها، وذلك من خلال عرض مشكلة الدراسة بصورة سليمة وواضحة ودراستها وتحليلها اعتماداً على المنهج التحليلي والاستعانة أيضاً بالمنهج الاستنباطي وذلك من أجل الوصول إلى نتائج يمكن أن تكون مرشداً ودليلاً وذات منفعة للجهات ذات الصلة والتي تستفيد من مثل هذه البحوث.

مشكلة البحث : تتلخص مشكلة الدراسة في الآتي :

1. هل لكل من مبدأ التكلفة التاريخية وكذلك التغير في الأسعار تأثيره المختلف تماماً على القوائم المالية وحسابات القطاع الخاص السوداني.
2. هل تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية يؤدي إلى نتائج غير التي يؤدي إليها الأخذ بأثر التغيرات في الأسعار.
3. هل إظهار الحسابات المالية بصورة سليمة يتطلب المواءمة بين مبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار

أهداف البحث :

1. تأكيد وإثبات أن المبادئ المحاسبية ذات ارتباط بالبيئة التي تطبق فيها وهي البيئة المحاسبية وأن المبدأ المحاسبي يفقد فاعليته وقوته إذا لم يرتبط بالتغير الذي يحدث في البيئة.
2. تأكيد وإثبات أن الفكر المحاسبي بمكوناته المختلفة من مبادئ وفروض ليس فكر ذو ثبات مطلق أو أزلي وإنما هو فكر مرحلي يتميز بالتطور والظروف السائدة في المجتمع وهذا ينطبق على مبدأ التكلفة التاريخية.
3. تأكيد وإثبات أن النتائج التي يتم الحصول عليها بتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية وتأثير هذا المبدأ على القوائم المالية يختلف تماماً عن النتائج التي يمكن الحصول عليها عند الأخذ بتأثيرات التغير في الأسعار.
4. تأكيد وإثبات أن المحاسبة كنظام للمعلومات يجب أن تتميز بسلامة ووضوح ودقة المعالجات المحاسبية.
5. تأكيد وإثبات أن مبدأ التكلفة التاريخية كمعيار للقياس المحاسبي يفتقد إلى الموضوعية في ظل تأثيرات التغير المستمر في الأسعار وانعكاس ذلك على نتائج أعمال المشروع أو المنظمة.

فرضيات البحث : يقوم البحث على الفرضيات الآتية:

1. لكل من مبدأ التكلفة التاريخية وكذلك التغير في الأسعار تأثيره المختلف تماماً على القوائم المالية وحسابات القطـاع الخـاص السوداني.
2. تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية يؤدي إلـى نتائـج غيـر الـتي يـؤدي إليها الأخذ بأثر التغيرات في الأسعار.
3. إظهار الحسابات المالية بصورة سـليمة يتطلـب المواءمـة بيـن مبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار

أهميـة البحث : تكتسب الدراسة أهميتها من أهمية النقاط الآتيـة :

1. إعداد القوائم المالية على أساس التكلفة التاريخيـة يـؤثر علـى نتيجة أعمال المشروع من ربـح أو خسـارة ويـؤدي إلـى ظهـور أرباح أو خسائر غير حقيقية.
2. المبدأ المحاسـبي والـذي يقـول بثبـات القـوة الشـرائية لوحـدة النقد والذي يعتبر مرتكزاً من المرتكزات الأساسية التي يعتمـد عليها مبدأ التكلفـة التاريخيـة يفقـد المـدلول الصـحيح والتـبرير السليم والمصداقية في ظل التغير المستمر في الأسعار.
3. المبدأ المحاسبي الذي يقول بموضـوعية القيـاس والـذي يعتـبر مرتكز أساسـي آخـر مـن المرتكـزات الـتي يعتمـد عليهـا مبـدأ التكلفـة التاريخيـة يفقـد أيضـاً مـدلوله ومـبررات وجـوده ومصداقيته في ظل التغير المسـتمر فـي الأسـعار وعـدم ثبـات القوة الشرائية لوحدة النقد المتداولة والمستخدمة في القياس المحاسبي.
4. الأخذ بمبدأ التكلفة التاريخية في إثبات وقياس أصـول وخصـوم المشروع وعدم الأخذ بأثر التغير في الأسعار يؤدي إلـى التآكـل التدريجي لرأسمال المشروع مما يؤدي في النهاية إلى فنائه.
5. الأخذ بتأثير مبـدأ التكلفـة التاريخيـة فـي إثبـات وقيـاس أصـول وخصوم المشروع وعدم الأخذ بأثر التغير في الأسعار يؤدي إلى إلغاء الدور والوظيفة الأساسية للمحاسبة كنظام للمعلومات.

مناهـج البحث :

اعتمد البحث على مناهج متعددة منها:

1- المنهـج التـاريخي: وذلـك لاسـتعراض الدراسـات السـابقة ذات العلاقة بموضوع البحث.

2- المنهج الاستقرائي: وذلك لصياغة مشكلة البحث.

3- المنهج الاستنباطي: وذلك لاختبار فرضيات البحث.

4- المنهـج التحليـل الوصـفي: وذلـك لتحليـل بيانـات الدراسـة التطبيقية.

مصادر البحث :

اعتمد البحث على مجموعتين من المصادر في الاطار النظـري تـم الاعتمـاد علـى الكتـب والمراجـع والـدوريات العلميـة والرسـائل الجامعية والبحث في شبكة المعلومـات، وفـي الاطـار التطـبيقي تـم الاعتماد علي القوائم المالية لمصنع العجيمي للمواد الغذائية.

حـدود البحث : اعتمد البحث على الحدود الآتية:

- **حدود مكانية** : مصنع العجيمي للمواد الغذائية (عينة مختارة)
- **حدود زمانية** : الفترة من 2008/ 2012
- **حدود موضوعية:** مبدأ التكلفة التاريخية والتغيير في الأسـعار على القوائم المالية

هيكل الدراسة:

يتكـون البحـث مـن مقدمـة وأربعـة فصـول وخاتمـة، تشـتمل المقدمة على الاطـار المنهجـي والدراسـات السـابقة. الفصـل الأول الإطار النظري للمحاسبة ويشتمل على ثلاث مباحث، المبحــث الأول مفهــوم المحاســبة الماليــة، المبحــث الثــاني النظريــة والفــروض والمفاهميم والمبادئ والمعايير المحاسـبية، المبحـث الثـالث مفهـوم النظام المحاسبي، أما الفصل الثاني الاطار النظري للقـوائم الماليـة ومبـدأ التكلفـة التاريخيـة والتغيـر فـي الأسـعار ويشـتمل علـى ثلاث مباحث، المبحث الأول مفهوم القوائم المالية، المبحث الثاني مفهوم محاسبة التكاليف ومبـدأ التكلفـة التاريخيـة، المبحـث الثـالث مفهـوم التغير في الأسعار. بينما الفصل الثالث الاطار النظري للصـناعة فـي السودان ويشتمل على ثلاث مبـاحث، المبحـث الأول مفهـوم ونشـأة وتطور الصناعة في السودان، المبحث الثـاني التطـور الصـناعي فـي السـودان، المبحـث الثـالث مشـكلات الصـناعة فـي السـودان، أمـا الفصل الرابع الدراسة التطبيقة على مصنع العجيمي للمواد الغذائيــة ويشــتمل ثلاث مبــاحث، المبحــث الأول نبــذة تعريفيــة عــن مصــنع العجيمي للمواد الغذائية، المبحث الثاني إجراءات الدراسة التطبيقية، المبحث الثالث تحليل القوائم المالية لمصنع العجيمـي مـن 2008م-2012م. وآخيراً الخاتمة تشتمل على النتائج والتوصيات.

ثانياً: الدراسات السابقة

يستعرض الباحث بعض من الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث والتي تمكن الباحث من الاطلاع عليها.

1-(دراسة Mentyre، 1982)[1]:

حيث هـدفت هـذه الدراسـة إلـى بيـان العلاقـة بيـن نمـاذج محاسـبة التضـخم ودراسـة أثـر المحاسـبة التقليديـة ومحاسـبة التغيـرات فـي المستوى العام وذلك بهدف تحديد الأرباح. وأهم النتائج التي توصـلت لها هذه الدراسة ما يلي:-

1. يختلف الربح باختلاف طريقة التقييم للمخزون.
2. يختلف الربح باختلاف طريقة التعديل للقوائم المالية وفقًا لمحاسبة التضخم.
3. أن لمحاسبة التضخم أثر ذو دلالة على الأرباح.

2- (دراسة: عمرو،1983)[2]:

تنـاولت الدراسـة أثـر زيـادة نسـبة التضـخم علـى الحسـابات الختامية المنشورة"، هدفت هذه الدراسة إلى استعراض الخطـوات التي اتخذتها المعاهد العلمية لمواجهة المشاكل المترتبة علـى زيـادة نسبة التضخم على القوائم المالية المنشورة وذلـك تمهيـدًا لمناقشـة الحاجة إلى وجود مثل هذه النظم في جمهورية مصر العربيـة، وأهـم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة ما يلي:

- أن هناك عددًا كبيرا مَـن دول العـالم قـد واجهـت أثـر التضـخم علـى القـوائم الماليـة المنشـورة وتفـاوتت الحلـول المقترحـة لمواجهتها من بلد لآخر.

---

[1] Mentyre, E.V. (1982), "Interaction Effects of Inflation Accounting Models and Accounting Techniques "{Electronic Version} Accounting Review, Vol. 57, Issue 3,P607, 12.

[2] عمرو كامل الحاروني ، "محاسبة التضخم"، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، القاهرة، العدد (2)و(3)، - 12 مايو- سبتمبر 1983 م، ص 155.

- إهتم عدد كبير من دول العالم بالدراسة عن وسيلة تمكن من بيان أثر التضخم على القوائم المالية، إلا أن أكثر الدول نشاطًا في هذا المجال كانت المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية.
- لا يمكن الحكم حتى الآن بتفوق نظام على آخر، فرغم اتجاه المملكة المتحدة إلى نظام التكلفة الجارية، إلا أن الكثير من المحاسبين لا زالوا يشككون في جدوى هذا النظام، لذلك يلزم مرور فترة زمنية كافية تمكن من الحكم على مدى فاعلية كل من النظامين، وهو الاتجاه الذي أخذت به الولايات المتحدة الأمريكية.

اختلفت هذه الدرسة عن دراسة الباحث في ان هذه الدارسة تناولت محاسبة التضخم بينما تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

3-(دراسة: خالد، 1983)[1]:

تناولت الدراسة محاسبة التضخم حيث هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة الآراء المؤيدة لمحاسبة التضخم والمعارضة لها، حيث بينت مزايا وعيوب الأخذ بمحاسبة التضخم من جهة وعدم الأخذ بها من جهة أخرى. وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة ما يلي:

1. ضرورة التعامل مع هذه الظاهرة محاسبيًا،فالتضخم ظاهرة اقتصادية آخذة في التفشي والانتشار وأن الإبقاء على القوائم المالية بأسعار وقيم تاريخية تعتبر في ظل هذه الظاهرة تشويش لمستخدمي تلك القوائم الماليه.
2. الباحث يتطلع أولا إلى زوال هذه الظاهرة عالميًا ومحليًا، كما يتطلع إلى أن يرى دراسات متخصصة لبيان أثر التضخم

[1] خالد أمين عبد الله "محاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد"، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، عمان، العدد الثاني، 1983 ، ص ص 93-105.

على القطاعات الاقتصادية المختلفة من ماليه وتجارية وصناعية وغيرها.

اختلفت هذه الدرسة عن دراسة الباحث في ان هذه الدارسة تناولت محاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد بينما تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

4-(دراسة: مجدي،1984)[1]:

تناولت الدراسة موقف مراقب الحسابات الخارجي من الإفصاح في ظل تغيرات مستويات الأسعار حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

1. تحديد أهمية وكيفية الإفصاح عن أثر التغيرات في مستويات الأسعار في قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.
2. تحديد موقف مراجع الحسابات الخارجي من مشكلة تغيرات مستويات الأسعار وذلك عن طريق توزيع قائمة استبيان على عينة من المراجعين الخارجيين.

أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة هي:

1. إن الغالبية العظمى من مفردات العينة محل الدراسة ترى عدم صلاحية مبدأ التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية.
2. إن أساس التكلفة الاستبدالية الجارية باستخدام الأرقام القياسية الخاصة يلقى قبولا واسعًا من قبل المهنيين.
3. أكدت الدراسة الاستقصائية أن المراجعين على استعداد تام لمراجعة قوائم مالية تغيرت مستويات الأسعار بدليل أنهم قدموا مجموعة من التعديلات.

اختلفت هذه الدرسة عن دراسة الباحث في ان هذه الدارسة تناولت موقف مراقب الحسابات الخارجي من الإفصاح في ظل

---

[1] مجدي محمد نصار، "موقف مراقب الحسابات الخارجي من الإفصاح في ظل تغيرات مستويات الأسعار" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 1984م.

تغيـرات مسـتويات الأسـعار بينمـا تنـاولت دراسـة البـاحث اثـر مبـدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار علـى القـوائم المـاليه بالقطـاع الخاص السوداني.

5-(دراسة: Brayshaur & Miro ، 1985)[1]:

حيث تناولت الدراسة أثر معلومات التكلفة على نشـاط سـوق الأسهم المالية في بريطانيا، وأهم النتائج التي توصـلت لهـا الدراسـة ما يلي:

1- أن محاسبة التكلفة التاريخية تنتج بيانـات وقـوائم ماليـة مضـللة للمستثمرين.
2- أن تعدل القـوائم الماليـة بالتكلفـة التاريخيـة المعدلـة والتكلفـة الجارية، وترفق كملاحق مع القوائم الأصلية.

اختلفت هذه الدرسة عن دراسة الباحث فـي ان هـذه الدارسـة تناولت أثر معلومات التكلفة على نشاط سوق الأسـهم الماليـة فـي بريطانيـا، بينمـا تنـاولت دراسـة البـاحث اثـر مبـدأ التكلفـه التـاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

6- (دراسة: سهام، 2001)[1]:

تناولت الدراسة مشكلات المحاسـبة عـن الاهلاك فـي ظـروف تغير الأسعار حيث هدفت هذه الدراسة إلى كيفيـة الإهتلاك فـي ظـل مبدأ التكلفة التاريخية، وتعديله في ظل محاسبة التغير في مستويات الأسعار وقيـاس الـدخل وتحديـد رأس المـال، وذلـك بـالتطبيق علـى إحدى الشركات الصناعية. وأهم النتائج التي توصلها لها هذه الدراسة ما يلي:

---

(1) Brayshaw, R.W. and Miro, A.R. (1985), "The Information content of Inflation- Adjusted Financial statements "{Electronic Version}, Journal of Business Finance and Accounting, Vols:12, Issue 2, P 249-261, 13.P From http: web 1.

(1) سهام حسن سليطين ،" مشكلات المحاسبة عن الاهلاك في ظروف تغير الأسعار"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2001م.

1. احتساب الإهتلاك على أساس التكلفة التاريخية في ظروف ارتفاع الأسعار يؤدي إلى تضخم الدخل وزيادة حجم الضرائب عليه وتوزيع أرباح وهمية على المساهمين.
2. عدم أخذ التضخم في الحسبان يؤدي إلى عدم المحافظة على راس المال المستثمر سليمًا في الشركة.

اختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحث في ان هذه الدارسة تناولت مشكلات المحاسبة عن الاهلاك في ظروف تغير الأسعار بينما تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

7- (دراسة: Davis، 2001)[1]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحري العلاقة بين القيمة السوقية للشركات التجارية العامة المكسيكية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية المعدلة بمستوى الأسعار. وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة ما يلي:-

1. أن هناك علاقة كبيرة تبين القيمة السوقية للشركات التجارية العامة المكسيكية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية المعدلة بمستوى الأسعار.
2. أن التعديلات في المستوى العام للأسعار وافصاحات التكلفة الجارية تشرح جزء مهم في الاختلاف بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية للشركات.

8- (دراسة Gordan ، 2001)[2]:

---

[1] Davis, P.Y (2001 Autumn),"Equity Valuation and Current Cost Disclosures: the Case of Mexico,{Electronic Version}, Journal of International Financial Management and Accounting Vol. 12, Issue 3,P 260 – 285, 26

[2] Gordan, E.A. (2001 autumn), "Accounting for Changing Prices: the Value Relevance of Historical Cost, Price Level and Replacement Cost Accounting in Mexico"{Electronic Version}, Journal of Accounting Research, Vol. 19, Issue 1, p 177-200, 24.

هدفت هذه الدراسة إلى بيـان العلاقـة بيـن التكلفـة التاريخيـة، ومستوى الأسعار و محاسبة التكلفة الاسـتبدالية اسـتخدام عينـة مـن الشركات المكسيكية، وأهم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة مـا يلي:

1- أن التعـديلات للقـوائم الماليـة بالتكلفـة الاسـتبدالية أفضـل مـن التكلفة التاريخية المعدلة.

2- أن تعديلات القـوائم الماليـة بالتكلفـة التاريخيـة المعدلـة للأسـعار أفضل من التكلفة التاريخية.

اختلفت هذه الدرسة عن دراسة الباحث في ان هـذه الدارسـة تناولت العلاقـة بيـن التكلفـة التاريخيـة ومسـتوى الأسـعار ومحاسـبة التكلفة الاستبدالية، بينمـا تنـاولت دراسـة البـاحث اثـر مبـدأ التكلفـه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القـوائم المـاليه بالقطـاع الخـاص السوداني.

9-(دراسة 2002 ، Hughes)[1]:

حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى صحة تحديد قيمة الشركة تحت مبدأ التكلفة التاريخية. وأهم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة ما يلي:-

أ- إنتقاد مبدأ التكلفة التاريخية في تقييم الأصول لأنها تهمل آثار التضخم.

ب- أثناء فترات التضخم المرتفع يمثل تقييم الأصول وفقًا لمبدأ التكلفة التاريخية مشكلة
كبيرة لدى الشركة.

[1] Hughes, Jahn, Liu, Jing, and Zhang, Mingsshan (2003, January) "Inflation Foreign exchange and parsimonious equity valuation, university of California –los angeles, p1-33, retrieved 20/12/2005.

10-(دراسة: Salvary ، 2004)[1]:

حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مـدى أثـر التغيـرات فـي الأسعار والإفصاح عنها على تقييم الإدارة وعلى حملة الأسهم. وأهــم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة ما يلي:-

أ- أن التغيرات في الأسعار تؤثر على عوامل الإنتاج وبالتالي على تسعير المنتجات.

ب-آداء الإدارة من حيث الأرباح يكون مضللا عند عدم أخذ التغيرات في الأسعار في الحسبان.

11- (دراسة: Chordia & Shivakumer ، 2005)[2]:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة هل مستثمري الأسهم في السوق المالي يستطيعون معرفة أثر التضخم على معدلات نمو أرباحهم المستقبلية. وأهم النتائج التي توصلت لها الدراسة ما يلي:-

1. مستثمرو الأسهم في السوق المالي لا يستطيعون معرفة أثر التضخم على معدلات نمو أرباحهم المستقبلية.
2. مستثمرو السندات يفهمون تأثير التضخم على معدلات الخصم.

12-(دراسة: تيجاني،2006)[1]:

---

[1] Salvary, stanely, c.w. (2004, cot) price level changes and financial accounting measurements", canisius college p.1 – 31 retrieved 25/92005.

[2] Chordia, T. and shivakumar, l. (2005, sept), "inflation illusion and postearnings – announcement drift" Electronic version}, journal of accounting research, vol.43, Issue 4, p521 – 554, 36P

[1] تيجاني بالرقي، "دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لاستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية، أطروحة"، دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2006م.

تناولت الدراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة، مع نموذج مقترح لاستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية هدفت هذه الدراسة إلى تبيين واقع وظيفتي القياس والاتصال في النظرية المحاسبية التقليدية في ظل وجود هذه الظاهرة، وتطرقت الدراسة كذلك إلى تأثيرات التضخم على ظاهرة التضخم الاقتصادي، ومدى تأثيرهما على الاقتصاد الوطني عموما وعلى فاعلية بعض المفاهيم والفروض والمبادئ المحاسبية، وآثارها على القوائم المالية المنشورة من قبل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وتناولت الدراسة بدائل القياس المحاسبي التي تمكن من إزالة الإفصاح عن آثار التضخم على المعلومات المالية لتمكن من اتخاذ قرارات أكثر واقعية، وتم تقييم كل تلك البدائل والمقارنة فيما بينها، لمعرفة إلى أي طريقة ترجع أفضلية التطبيق، وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

يرتكز نجاح القرارات التي تعتمد على القوائم المالية في مدى سلامة وملائمة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية المعدة وفق المبادئ المتعارف عليها لا تزال توفر معلومات ملائمة لمختلف الفئات المستفيدة منها، تمكن أساليب القياس المحاسبي التقليدية والتي تعتمد على مبدأ التكلفة التاريخية من تحديد تكلفة الأصل والتحقق منها، وأن الاعتماد على أسلوب آخر يوفر معلومات محاسبية أقل موضوعية وأكثر تحيزا، يؤدي الاعتماد على التكلفة الأصلية لتقييم ممتلكات المؤسسة إلى انخفاض قيمها أثناء التضخم مما يعني انخفاض رأس المال،

تعتبر عملية اعتماد نظام لمحاسبة التضخم بدلا من المبادئ التقليدية المستخدمة عملية مكلفة، لأن النظام الجديد قد يتطلب معلومات جديدة لا تكون متوفرة حاليا، فقبل الشروع في اعتماد هذا

النظام وجب المقارنة بين الآثـار السـلبية للتضـخم علـى المعلومـات المالية وتكلفة اعتماد النظام الجديد؛

تعد محاسبة التضخم في الجزائر مقتصرة فقـط علـى الأصـول القابلـــة للإهتلاك والـــتي أدرجـــت تحـــت مســـمى إعـــادة تقييـــم الاستثمارات، تعد هذه العملية غير فعالة فهي لا تقدم أثرا بـارزا فـي الميدان.

اختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحث في ان هـذه الدارسـة تناولت أثر التضـخم علـى النظريـة التقليديـة للمحاسـبة مـع نمـوذج مقترح لاستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية بينما تناولت دراسـة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فـى الاسـعار علـى القـوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

13-(دراسة: سلوي، 2009)[1]:

تمثلت مشكلة الدراسـة فـي ايضـاح أثـر التغيـرات فـي اسـعار صرف العملات عند اصدار القوائم المالية ومدى ارتباط ذلك بمعـايير المحاسبة الدولية.

هدفت الدراسة الـي التعـرف علـي اهـم المشـاكل المحاسـبية الناتجة من التغيرات واثرها علي القوائم المالية متناولة اسعار صرف العملات الاجنبية. وتوصلت الدراسة الي ان الممارسة المحاسبية في المصارف التجارية السودانية في مجال المعالجات في فروق اسـعار الصرف تتفق مع توصيات معايير المحاسبة.

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث فـي انهـا ركـزت علـى مدي استخدام معايير المحاسبة في اسعار الصرف للعملات الاجنبيـة في البنـوك التجاريـة بالسـودان، وتنـاولت دراسـة البـاحث اثـر مبـدأ

[1] دراسة سلوي الدرديري علي عبدالله، "أثر التغيرات في أسعار صرف العملات وفقاً لمعيار المحاسبة على القوائم المالية"، رسـالة مقدمـة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة. جامعة ام درمان الإسلامية، 2009م.

التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار علـى القـوائم المـاليه بالقطـاع الخاص السوداني.

14-(دراسة: طارق، 2011)[1]:

تنـاولت الدراسـة اثـر تغيـرات الاسـعار علـي القـوائم الماليـة، هدفت الدراسة الي بيان اثـر التضـخم علـي عناصـر القـوائم الماليـة وعرض البيانات بصورة صادقة وعادلة لمستخدميها وتوفير معلومـات ملائمة ومناسبة تساعد في ترشيد اتخاذ القرارات المختلفة.

توصلت الدراسة للعديد من النتائج منها:

الافصاح عن المعلومات الخاصة بـأثر التغيـرات فـي المسـتوي العام والخاص كمعلومات ملحقة ببيانات القوائم الماليـة. ان ظـاهرة التغيرات في الاسعار اثرت جوهريا علي قيمة وحدة القيـاس النقـدي ويعتبر الفرض الذي ينادي بوحدة القياس النقدي هو السبب الرئيسي في التـأثير. اثـر التضـخم سـلبيا علـي اسـعار اسـهم شـركة الصـمغ العربي في سوق الاوراق المالية وعلي حساب معـدلات العائـد علـي الاستثمار.

تختلف هذه الدراسة عن دراسة الباحث فـي انهـا ركـزت علـي قياس قيمـة الاسـهم بالنسـبة للشـركات فـي سـوق الاوراق الماليـة وتناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

15-(دراسة: زهري، 2012) [1]:

تناولت الدراسة أثر التضخم على معلومات القوائم المالية فـي أسواق المال، تمثلت مشكلة الدراسة في تجاهل الشركات المدرجة

---

[1] طارق محمد عبد الرحيم، "اثر تغيرات الاسعار علي القوائم المالية"، دراسة مقدمة لنيل درجة الدكتوراة في فلسفة المحاسبة، جامعة النيلين، 2011م.

[1] زهري عبد السالم محمد أحمد محمد، " أثر التضخم على معلومات القوائم المالية في أسواق المال "، رسالة دكتوراة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2012م.

في سوق الخرطوم للادارات المالية لاثر إرتفاع مستوى الاسعار عند إعداد القوائم المالية.

تهدف الدراسة إلى دراسة أثر تغيرات الاسعار بغرض بيـان أثـر إرتفاع المستوى العام للاسعار عن عناصر القوائم المالية.

توصلت الدراسة الي: يشكل النظام التقليدي لمعظم المنشآت الامر الذي يجعلها مضللة للاستخدام.

استقرت جهود المنظمات المهنية والباحثين المهنيين في مجال الدراسات المحاسبية عن حلول لمعالجة أثر إرتفـاع المسـتوى العـام للاسعار على بيان القوائم المالية.

تمثلت أهم التوصيات للدراسة في الاتي:

تضافر جهود المنظمات والاكاديميمين والبـاحثين والمهنييـن فـي مجـال المحاسـبة بدراسـة تقـويم الفـروض والمبـادئ والمعـايير المحاسبية. ضرورة قيام المراجع الخارجي بالافصاح عن رايـه الفنـى عن مدى صدق المعلومات الواردة بـالقوائم الماليـة تحـت المراجعـة فـي ظـل ظـروف التضـخم. قيـام الشـركات فـي سـوق الخرطـوم للاوراق المالية بإعداد تقارير مالية دوريـة تتضـمن التـدفقات النقديـة المستقبلية.

تناولت الدراسة أثر معلومات القوائم المالية في سوق الاوراق فـي ظـل التضـخم بينمـا تنـاولت دراسـة البـاحث اثـر مبـدأ التكلفـه التاريخيه والتغير فى الاسعار علـى القـوائم المـاليه بالقطـاع الخـاص السوداني.

16- (دراسة: يحي،2013) [1]:

تناولت الدراسة متطلبات الافصـاح المحاسـبي ومـدي تطبيقهـا في القوائم المنشورة للمصارف تمثلت مشـكلة الدراسـة فـي مـدى

[1] يحي مقدم احمد مارن، "متطلبات الافصاح المحاسبي ومدي تطبيقها في القوائم المنشورة للمصارف"، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2013م.

إلـتزام المصـارف الاسـلامية بالسـودان بتطـبيق متطلبـات الافصـاح والإيضـاحات المرفقـة بهـا وفقـاً لمعيـار العـرف والإفصـاح وعلـى القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية.

هدفت الدراسة إلى دراسة القوائم المالية المنشورة للمصارف الاسلامية بالسودان لمعرفة مدى الالتزام بتطبيق متطلبـات الافصـاح المحاسبي وبيان أثر ذلك التطبيق على جودة المعلومـات المحاسـبية بتلك القوائم.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- ان التزام المصارف الاسلامية بالسودان بتطبيق جميع متطلبـات الافصاح المحاسـبي وفقـاً لهـذا المعيـار يحقـق جـودة المعلومـات المحاسبية.
- إن الالتزام بالإفصاح وفقاً لهذا المعيار يساعد مستخدمي القـوائم الماليـة في ترشيد قرارتهم.

أوصت الدراسة بعدة توصيات منها:

- ضـرورة الـتزام المصـارف الاسـلامية بالسـودان بتطـبيق جميـع متطلبات معيار العرض والإفصاح العام.
- ضرورة تبني بنك السودان المركزي سياسة فاعلة لمتابعة تطـبيق متطلبات الافصاح أول بأول والتزم المصارف بذلك.

اختلفت هذه الدراسة عن دراسة الباحث حيث تناولت الدراسـة أهمية الافصاح في القوائم المالية المنشورة في البنوك وذلـك بإتبـاع معيار العرض والافصاح لضمان جودة المعلومات بينما تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فـى الاسـعار علـى القـوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

17-(دراسة: رحاب، 2015) [1]:

[1] رحاب عبدالساير بكرين، "دور الانفاق الحكومي الجاري في التضخم"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ديسمبر 2015م.

تناولت الدراسة دور الإنفاق الحكومي الجاري في التضخم تمثلت مشكلة الدراسة عن مدى تأثير التضخم في الإنفاق الحكومي الجاري وهدفت الدراسة إلى توضيح دور الإنفاق الحكومي الجاري في التضخم في السودان وعرض الوضع القائم للتضخم في السودان وكيفية معالجتها بواسطة السياسة المالية. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- وجود علاقة طرديه بين الانفاق الحكومي والتضخم في السودان.
- ان الزيادة الظاهرية للنفقات العامة والاعتماد على استمرار السلع من الدول المتقدمة كانت إحدى أسباب تزايد معدلات التضخم. وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات منها:
- استخدام السياسة المالية والنقدية بصورة فاعلة لتقليل معدلات التضخم في السودان.
- ترشيد الانفاق العام – ضبط الاداء المالي الحكومي – تقليل الإسراف.

تناولت الدراسة دور استخدام السياسة المالية والنقدية في الحد من التضخم في السودان بينما تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فى الاسعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

18- (دراسة: آدم، 2015)[1]:

تناولت الدراسة تكلفة رأس المال الفكري وأثرها في الافصاح المحاسبي بالقوائم المالية لشركات المساهمة، تمثلت مشكلة الدراسة في عدم الافصاح عن مشكلة رأس المال الفكري في القوائم المالية لشركات المساهمة المدرجة بسوق الخرطوم

[1] آدم أمجد داؤود أمجد، " تكلفة رأس المال الفكري وأثرها في الافصاح المحاسبي بالقوائم المالية لشركات المساهمة"، رسالة ماجستير غير منشور، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015م.

للاوراق المالية مما يجعل البيانات بالقوائم المالية لا تلـبي إحتياجـات المستخدمين الداخليين والخارجيين.

هـدفت الدراسـة فـي عـرض ومناقشـة مفهـوم رأس المـال الفكري والإفصاح عن تكلفته باعتبارها جزء من التكاليف الرأسـمالية لشركات المساهمة ذلك من خلال قدرة العنصـر البشـري فـي خلـق الفرص الاستثمارية بالإضـافة إلـى تطـور النظـم الابداعيـة والبرامـج بالاستخدام الامثل للعلاقات مع العملاء و الاطراف ذات الاختصاص.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- الافصاح عـن تكلفـة رأس المـال الفكـري فـي القـوائم الماليـة لشركات المسـاهمة العامـة بسـوق الخرطـوم للأوراق الماليـة يؤثر على جودة المحتوى العالمي وزيـادة منفعـة المسـتخدمين للبيانات المالية.
- يـوفر الافصـاح عـن تكلفـة راس المـال الفكـري لشـركات المساهمة معلومات جيدة وذات فائدة

اوصت الدراسة بضرورة الافصاح عن راس المال الفكري عند اعـداد القوائم المالية.

اختلفت هذه الدارسة عن دراسة الباحث في ان هـذه الدارسـة تناولت أهميـة الافصـاح عـن تكلفـة رأس المـال الفكـري فـي إعـداد القوائم المالية ومدى تأثير ذلك على مسـتخدمي هـذه القـوائم بينمـا تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فـى الاسـعار على القوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

19-(دراسة: حنان، 2015)[1]:

تنـاولت الدراسـة أوجـه قصـور فـي مبـدأ التكلفـة التاريخيـة المعالجة المحاسبية للتضخم بالقوائم المالية، مشـكلة الدراسـة إلـى

[1] حنان بركة، "أوجه قصور في مبدأ التكلفة التاريخية المعالجة المحاسبية للتضخم بالقوائم المالية"، رسالة ماجستيرغير منشـورة، جامعـة الشهيد حمه لخضر بالوادي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، الجزائر، 2015م.

أي مدى يعاني مبدأ التكلفة التاريخية قصورا في معالجة آثار التضخم على القوائم المالية لتكون أكثرمصداقية؟ أهداف الدراسة:

- دراسة مشكلة التضخم وتأثيرها على الاقتصاد الوطني وعلى الأسعار، وبالتالي على المعلومات المالية المنشورة، وانعكاسات ذلك على قرارات المستثمرين والممولين، مما يستدعي الدراسة عن كيفية عرض البيانات المالية بصورة مناسبة تعكس الوضع المالي الجاري للمؤسسة.
- بحث إمكانية استعمال بدائل أخرى للتكلفة التاريخية لمعالجة آثار التضخم على القوائم المالية من أجل تصحيحها وترشيدها وتعزيز محتواها، وتحسين الفائدة المحققة منها بالنسبة لمستخدمي المعلومات المالية المنشورة.
- تقييم مختلف نماذج القياس المحاسبي المقترحة من طرف مختلف الهيئات المهنية، مع إجراء دراسة تطبيقية لمعرفة
- مدى إمكانية ونجاعة تطبيق هذه النماذج المحاسبية، وملاءمتها في تحقيق أهداف القوائم المالية.

أهمية الدراسة: تعتبر ظاهرة التضخم ظاهرة العصر، ولقد حظيت آثار وانعكاسات هذه الظاهرة على الجانب الاقتصادي والاجتماعي بدراسة وافية من قبل الكثير من الباحثين الاقتصاديين، ولكن آثار التضخم على الجانب المحاسبي وكيفية معالجته لم تحظى بنفس الدرجة من الاهتمام والدراسة من قبل الباحثين. يرجع الاهتمام الكبير بموضوع القياس المحاسبي وفق مبدأ التكلفة التاريخية، وكذا طرق القياس البديلة إلى عدة عوامل، أهمها التغير المستمر في القوة الشرائية لوحدة النقد بالشكل الذي يؤدي إلى زيادة الأسعار في معظم الأحوال، وظهور ما يسمى بالتضخم النقدي الذي يؤثر بدوره على المحاسبة وعلى الاقتصاد ككل.

تمثلت اهم الفرضيات في التالي:

- تعتبر ظاهرة التضخم هي الزيادة في الطلب الإجمالي على العرض الإجمالي، مما يؤدي إلى ارتفاع مستويات الأسعار، وتعتبر القوائم المالية هي المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي، وتتمثل في: قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، إضافة إلى الإيضاحات الملحقة.
- أصبح أسلوب القياس المحاسبي وفق مبدأ التكلفة التاريخية لا يلبي بشكل جيد أهداف المحاسبة في الوقت الحاضر نتيجة لظهور مشاكل اقتصادية بسبب التغيرات السعرية.
- تعتبر القوائم المالية المعدة على أساس مبدأ التكلفة التاريخية في ظل حالات التضخم غير واقعية ومضللة، كما تؤدي بدائل القياس المحاسبي التي توفرها محاسبة التضخم والمؤيدة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، المتمثلة في التكلفة التاريخية مع وحدة النقد الثابتة، والقيم الجارية، وطريقة القيم الجارية مع وحدة النقد الثابتة إلى قوائم مالية أكثر موضوعية وملائمة لاتخاذ القرارات.

تتمثل أهم النتائج التي تم التوصل إليها وهي:

- يرى مؤيدو طريقة التكلفة التاريخية بأنها تتلاءم مع فرض الاستمرارية، ولكن يرى مؤيدو طريقة القيم الجارية أن هذا غير صحيح ، على عكس الوضع في التغيرات السعرية، حيث موضوعية القياس المحاسبي لبنود القوائم المالية تكمن في مدى قدرتها على عكس الوضع المالى الجارى للمؤسسه ، وفرض الاستمرارية للمؤسسة يتحقق بالمحافظة على قدرتها التشغيليه،وهذا يتطلب من المؤسسة أن تقوم بإعادة تقييم أصولها بقيمتها الجارية وقت إعداد القوائم المالية، كما يرى

مؤيـدو محاسـبة وحـدة النقـد الثابتـة .أن فـرض الاسـتمرارية للمؤسسة يتحقـق بالمحافظـة علـى القـد رة الشـرائية لـرأس المال.

اختلفت هذه الدرسة عن دراسة الباحث فـي ان هـذه الدارسـة تناولت أوجه قصور مبدأ التكلفة التاريخيـة فـى المعالجـة المحاسـبية للتضخم بالقوائم المالية بينما تناولت دراسة الباحث اثر مبدأ التكلفـه التاريخيه والتغير فى الاسعار علـى القـوائم المـاليه بالقطـاع الخـاص السوداني.

20-(دراسة: صلاح، 2016)[1]:

تنـاولت الدراسـة اثـر التضـخم فـي اعـداد القـوائم الماليـة للشـركات حيـث تمثلـت مشـكلة الدراسـة فـي تجاهـل الوحـدات الاقتصادية لأثر التضخم عند اعداد القوائم الماليـة الامـر الـذي يـؤدي الـي عـدم مصـداقيتها ممـا يـؤدي الـي انهيـار الشـركات فـي نهايـة الامر.هدفت الدراسـة الـي بيـان اثـر التضـخم علـي القـوائم الماليـة للمحافظة علي استمرارية المشاريع.

تتمثل اهمية الدراسة في الي:

1/اظهار اهمية عامل التضخم عند اعداد القوائم المالية.

2/ بيان اثر التضخم في استمرارية المنشآت.

3/ بيان مدي اهمية القوائم المالية كمصدر للقرارات.

4/ بيان مدي ايفاء التكلفة التاريخيـة فـي الحفـاظ علـي راس المال سليماً.

تم اختيار العديد من فرضيات الدراسة تمثلت اهمها في الاتي:

- يؤثر التضخم علي بيانات القوائم المالية سلبا.
- التضخم اذا لم يؤخذ في الحسبان يؤدي الي انهيار المشاريع.

---

[1] صلاح سليمان علي محمد، "اثر التضخم في اعداد القوائم المالية للشركات"، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة شندي، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، 2016م.

استخدم الباحث المنهج الاستنباطي في تحديد محـاور الدراسـة ووضع الفرضيات والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة والمنهـج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة التحليلية.

توصلت الدراسة الي العديد من النتائج تمثلت اهمها في الاتي:

عدم اخذ التضخم في الحسبان يؤدي الـي ظهـور قـوائم ماليـة غيـر حقيقـة. عـدم اخـذ التضـخم فـي الحسـبان يـؤدي الـي انهيـار المشاريع الاقتصادية

كما توصلت الدراسة الي العديد مـن التوصـيات منهـا: ضـرورة اصدار معايير للمحاسبة في السودان تتماشـي مـع المعـايير الدوليـة للتضـخم. علـي المنشـآت اختيـار واحـد مـن نمـاذج المحاسـبة عـن التضـخم. علـي الدولـة الاعـتراف بمسـتوي التضـخم الحقيقـي.علـي الجهاز المركزي للإحصاء ووزارة المالية انـزال نشـرات شـهرية فـي مواقعها الالكترونية من اجل الاستفادة منهـا. وضـع معـايير محاسـبية تواكب التغيرات الاقتصادية وإلزام الشركات العمل بها في القطاعين العام والخاص. وضع التضخم في الحسبان عند اعداد القوائم الماليـة حتى تكون اقرب للدقة ويمكن الاستفادة منها.

تنـاولت الدراسـة اثـر التضـخم فـي اعـداد القـوائم الماليـة للشركات خاصة مطاحن الغلال مدينة عطبرة، بينمـا تنـاولت دراسـة الباحث اثر مبدأ التكلفه التاريخيه والتغير فـى الاسـعار علـى القـوائم الماليه بالقطاع الخاص السوداني.

الفصل الأول

الاطار النظري للمحاسبة

المبحث الأول : مفهوم المحاسبة المالية

المبحــث الثــاني : النظريــة والفــروض والمفــاهيم والمبــادئ والمعايير المحاسبية

المبحث الثالث : مفهوم النظام المحاسبى

المبحث الأول

مفهوم المحاسبة المالية

تعريف المحاسبة:

1. المحاسبة المالية هي مجموعة من الفروض المنطقية والمبادئ العلمية المتعارف عليها والتي تحكم تسجيل وتبويب وتحليل العمليات ذات القيم المالية المتعلقة بوحدة محاسبية في مجموعة من الدفاتر والسجلات بقصد تحديد نتيجة حركة الأموال في المشروع من ربح أو خسارة في خلال مدة زمنية معينة ومراكز الأموال في نهاية هذه المدة[1].

2. تعتبر المحاسبة من المهن الاجتماعية وثيقة الصلة بالاقتصاد والتنمية الاقتصادية وذلك لما لها من دور في توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية سواء كان على المستوى الجزئي أم على المستوى الكلي[2].

3. توصف المحاسبة من حيث طبيعة نشاطها بأنها نظام للمعلومات يعتمد على القياس والتوصيل للمعلومات المالية[3].

4. "المحاسبة هي نظام للمعلومات يختص بقياس المعلومات المالية عن المنشأة ومعالجتها ثم إيصالها للأطراف ذات المصلحة وذلك كي تستفيد من تلك المعلومات في اتخاذ قرارات رشيدة"[4].

---

[1] حلمي محمود نمر ، نظرية المحاسبة ، القاهرة ، دار النهضة العربية مصر 1973م ، ص 14.

[2] Belkaoui A.R 1994 "Accounting in the developing countries – Qurom books – Conn - USA

[3] محمد السيد الناغي – دراسات في نظرية المحاسبة – المكتبة العصرية للنشر والتوزيع – مصر – المنصورة – 2011 – ص 17.

[4] (Needles) E.B, Financial Accounting 7thed, Houghton Mifflin Co, N.Y 2001

1. تعريف معهد المحاسبين بأمريكا:

"المحاسبة نظام للمعلومات قادر على إنتاج المعلومات الأساسية اللازمة لإدارة وتقييم الأنشطة في أي منظمة من المنظمات وتحقق المعلومات التي تنتجها المحاسبة هدفين:

1. تساعد إدارة المنظمة على القيام بوظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة واتخاذ قرارات.
2. تفي بمسئولية المنظمة تجاه المستثمرين والدائنين والهيئات الحكومية وكل المهتمين بأمور المنظمة على وجه الإجمال."

والنص الأصلي بالإنجليزية يقول:

" Accounting is a discipline which provides information essential to the efficient conduct and evaluation of activities of any organization. The information which accounting provides is essential for:

1. Effective planning, control and decision making.
2. Discharging the accountability of organization to investors-government and others"[1]

2. تعريف جمعية المحاسبين الأميركيين [1]AAA:

فلقد أصدرت هذه الجمعية التعريف الآتي للمحاسبة وذلك في العام 1940م:

"المحاسبة نظام يختص بتحليل العمليات المالية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية وتسجيلها وتبويبها ثم تلخيصها وتفسيرها وذلك بقصد تحديد نتيجة أعمال هذه الوحدة عن قترة مالية معينة وتحديد مركزها المالي في نهاية هذه الفترة." وهذا التعريف يتفق مع الدور التقليدي للمحاسبة إلا أن الجمعية نفسها أصدرت في العام 1970م

---

[1] ALCPA, By laws as amended Feb 1969 New York 1969 P. 40

[1] ALCPA, By laws as amended Feb 1969 New York 1969 P. 40

تعريفاً آخراً للمحاسبة يتفق مع احتياجات المرحلة الحديثة التي تخدم فيها المحاسبة ونورد نص التعريف:

المحاسبة نشاط خدمي وظيفته الأساسية توفير معلومات كمية هي ذات طبيعة مالية بشكل أساسي) عن المنشآت الاقتصادية وذلك بقصد استخدام تلك المعلومات في اتخاذ قرارات اقتصادية تتمحور حول المفاضلة بين العديد من بدائل العمل المتاحة. وهذا يؤكد أن المحاسبة في تعريفها الحديث هي نظام للمعلومات وليس فقط مجرد وسيلة أو أداة لإمساك الدفاتر. ولا يفوت الباحث أن يذكر أن أي تعريف للمحاسبة لابد أن يعكس طبيعتها الخدمية واختلاف هذه الطبيعة الخدمية باختلاف المرحلة التطورية للمحاسبة وهي المرحلة التي تتمثل فيها ظروف بيئية معينة ومحددة فالمحاسبة أساساً ذات بعد خدمي اجتماعي.

خصائص وطبيعة المحاسبة هي[1]:

- تشاط إنساني فكري.
- تشاط خدمي يهدف إلى إشباع حاجات.
- نشاط يرتبط بالعينة التي يخدم فيها ومتغيرات هذه البيئة.
- نشاط يهدف إلى إبراز تأثير العمليات التبادلية المالية على قائمة المركز المالي.
- نشاط يساعد الأطراف المستفيدة على اتخاذ القرارات.
- تشاط يهدف إلى إنتاج المعلومات وقياسها توصيلها للمستفيدين منها من خلال عرض النتائج المالية.

تخدم المحاسبة كنشاط في جميع المجالات سواء كانت شركات (فردية- تضامن- مساهمة .. الخ) وسوء كانت هذه المجالات ربحية أو لا ربحية – تجارية – صناعية – خدمات فندقة – مقاولات – بنوك – شركات استخراج بترول .. الخ.

---

[1] حلمي محمود نمر ، مرجع سابق، ص 19.

أهمية المحاسبة[1]:

إن أهمية المحاسبة تظهر بوضوح باعتبار أن المشروع هو وحدة اقتصادية اجتماعية وذلك من حيث طبيعته أي أن الوحـدة المحاسـبية هي وحدة اقتصادية اجتماعية والكثير من الكتابات تؤكد هذه الحقيقة وتربط ما بين التطور الاقتصادي والاجتماعي وتطور المحاسبة.

إن تطور المحاسبة مع تطـور الظـروف الاقتصـادية والاجتماعيـة أدى إلى ظهور فروع متعددة من المحاسبة المالية إلى محاسبة التكـاليف إلى المحاسـبة الإداريـة إلـى المحاسـبة الاجتماعيـة، وكـل مـن هـذه الفروع يخدم فئة من الفئات التي تحتاج إلى البيانات المحاسبية.

أهداف المحاسبة:

إن جميع الكتابات عن أهداف المحاسـبة وبصـورة أو بـأخرى تركـزت حول الأهداف التالية:

1. إعداد قوائم محاسبية مالية لها دلالاتها (تحديد أربـاح أو خسـائر المشروع).
2. قياس موارد المشروع وحقوقه والتزاماته.
3. خدمة أصحاب المشروع (الرقابة الداخلية علـى أصـول ومـوارد المشروع).
4. خدمة الإدارة والمستثمرين والملاك.
5. خدمة العاملين بالمشروع والمجتمع بصفة عامة.
6. توصيل البيانـات الماليـة للمسـتفيدين لمسـاعدتهم علـى اتخـاذ القرارات.
7. المحافظة على أصول المشروع وممتلكاته.

وهذه الأهداف المذكورة تتعلق بمشروعات قائمة إلا أننا نضيف لذلك أيضاً أن المحاسبة لها أهداف.

أيضاً فيما يتعلق بالمشروعات غير القائمة أي المقترحة فعند دراسـة الجدوى الاقتصادية لمشروع معين فإن للمحاسبة دور كبير في تحديد

---

[1] حلمي محمود نمر، مرجع سابق ، ص 24.

مدى تحقق ربحية من المشروع المقترح من عدمه وهذا يدخل ضمن ما يسمى بمحاسبة الاستثمارات.

أنواع المحاسـبة:

1/المحاسبة المالية:

المحاسبة الأم وهي النشاط الذي يهتم بتحليل العمليات التي تحدث خلال الفترة المحاسبية بين المنشأة والغير وتسجيلها وتبويبهـا أو تصنيفها وذلك بقصد إعداد تقارير مالية خارجية تـوفر لمسـتخدمي هذه التقارير معلومـات ماليـة عـن نتيجـة أعمـال المنشـأة ومركزهـا المالي[1].

2/ محاسبة التكاليف:

محاسبة التكاليف هي نظام يهتم بتحميـل كافـة التكـاليف الـتي تتعلق بنشاط معين على وحدات هذا النشـاط حـتى تسـتخرج تكلفـة كل وحدة على حدة وبحيث لا يتبقى رصيد للتكاليف دون تحميل.

3/ المحاسبة الإدارية:

تعتبر المحاسبة الإدارية امتداداً لمحاسبة التكاليف وهي نظام للمعلومات مصمم خصيصاً لمساعدة الإدارة في التخطيـط والرقابـة على عمليات المشروع واتخـاذ القـرارات وتقـوم المحاسـبة الإداريـة بإمداد الإدارة بمجموعات مختلفة من البيانات التي تناسب كل هـدف من هذه الأهداف[1].

كما أن جمعية المحاسبة الأمريكية عرفت المحاسبة الإدارية بأنها:

هي التطبيق المناسب للتقنيات والمفاهيم في كافة الأنشطة بالوحدة المحاسبية لمساعدة الإدارة في التخطيط للأهداف الاقتصادية واتخاذ القرارات فيما يتعلق باستخدام الموارد لتحقيـق هـذه الأهـداف وهـي

---

[1] مطر – مرجع سابق – ص 56.

[1] منير محمود سالم – جامعة القاهرة – الناشر دار النهضة العربية – 2005 – ص 22.

تشمل الطرق والمفاهيم الضرورية للتخطيط الفعال للاختيار من بين البدايل والرقابة من خلال التقييم للأداء.

Manage rail accounting is the application of appropriate techniques and concepts in processing the historical and projected economic data of an entity to assist management in establishing a plan for reasonable economic objectives and in the making material decisions with a view towards achieving these objectives. It includes the methods and concepts necessary for effective planning for choosing among alternative business action, and for control through the evaluation and interpretation of performance[1].

نجد في مجال التخطيط تهتم المحاسبة الإدارية بأنماط سلوك التكلفة والعلاقة بين التكلفة وحجم الإنتاج والربحية وكذلك إعداد الموازنات التقديرية أما في مجال الرقابة فهي تهتم بتقييم الأداء والمحاسبة عن المسئولية من خلال إعداد الموازنات[2].

وتستخدم معلومات المحاسبة الإدارية لاتخاذ القرارات بنوعيها قصيرة وطويلة الأجل.

4/ المحاسبة الضريبية:

المحاسبة الضريبية هي علم متفرع عن المحاسبة النظرية والمتصل ببعض العلوم الاجتماعية المتعلقة بالسلوك المادي للأشخاص مستهدفاً تعيين وتقدير أموالهم الخاضعة للضريبة وتحديد القدر الذي يؤدي منها إلى خزينة الدولة[1].

---

(1) Lester E. Heitger and Serge Matulich – Responsibility Accounting – Hill international book company – 1982 – P. 369

(2) أحمد مشاطي – المعهد العالي للإدارة والسكرتارية – القاهرة – 2012م – ص 10.

(1) محمد سعيد عبد السلام – دراسة تحليلية في مقدمة علم الضريبة – دار المعارف – مصر الطبعة الأولى 1966 – ص 6.

5/ محاسبة المسئولية:

تقوم محاسبة المسئولية على فرض رئيسي وهو أن الأفراد لابد وأن يخضعوا للمحاسبة عن أدائهم وأيضاً عن أداء معاونيهم ويهدف تطبيق ذلك المفهوم إلى تجميع والتقرير عن نتائج التشغيل وفقاً لمراكز المسئولية[2]. وبالتالي فإن محاسبة المسئولية تمثل مفهوم رقابي يربط بين عناصر الأداء من حيث معدلاتها المخطط لها ومراكز المسئولية ويهدف من ذلك إلى تحديد من هو المسئول عن الانحرافات التي تحدث فهي رقابة على العناصر البشرية التي تتحكم في استخدام العناصر المادية.

6/ المحاسبة الحكومية والقومية:

المحاسبة الحكومية والقومية هي مجموعة من المفاهيم والأسس والقواعد والأساليب الفنية التي يمكن في ظلها التعرف على أوجه النشاط الحكومي وفرض الرقابة عليه وعلى الممتلكات العامة.

7/ المراجعة:

تعريفها: هي الوظيفة التي تهتم بالفحص الانتقادي لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة بالسجلات والدفاتر والقوائم المالية للمنشآت التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة ودقة هذه البيانات ومدى الاعتماد عليها ومدى دلالة القوائم المالية التي تم إعدادها على صدق وعدالة المركز المالي وكذلك نتائج العمليات وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

نشأة المحاسبة:

يختلف الباحثون حول تعيين تاريخ محدد لنشأة المحاسبة إلا أنهم يتفقون على حقيقة أساسية وهي أن تاريخ نشأة المحاسبة لا يمكن ربطه بالحقبة التاريخية التي شهدت اكتشاف القيد المزدوج على يد

---

[2] Lester E. Heitger and Serge Matulich – Responsibility Accounting – Hill international book company – 1982 – P. 412

Pacioli عام 1494م[1] وهم في ذلك يعودون بنشأة المحاسبة إلى العام 3500 ق.م . إن هذه النقطة حول تاريخ نشأة المحاسبة تستوجب الوقوف عندها قليلاً وإعطاءها حقها من النقاش حيث أنه من السهل القول بأن المحاسبة قديمة النشأة وأنها ظهرت في عصور الحضارات القديمة أي ما قبل الميلاد غير أن هذا القول لا يؤيده كثير من الشواهد ومن هذه الشواهد:

أولاً: أن المحاسبة وسيلة للقياس وذلك باستخدام مقياس وهو وحدة النقد وذلك أن أحد المبادئ الأساسية للمحاسبة هو مبدأ وحدة القياس النقدي وفي الفترة 3500 ق.م وهي الفترة التي ينسب إليها نشأة المحاسبة لم تكن النقود قد اكتشفت إذ أن اكتشاف النقود جاء في الحضارة الإغريقية أي في الفترة من 1000 – 200 ق.م أما ما كان يستخدم كوسيلة للقياس فلقد كان مختلفاً من مجتمع لآخر فقد استخدم الأشوريون الماشية والحبوب والأحجار الكريمة وذلك في عهد حضارتهم التي امتدت من (4000-3500 ق.م) وهذا كمثال.

وكذلك لم تكن النقود معروفة في الحضارة البابلية (3500-1800 ق.م) ولا في الحضارة الفرعونية (3000-1000 ق.م) لكنها –أي النقود- اكتشفت في فترة الحضارة الرومانية (الإغريقية) (1000-200 ق.م) كما ذكرنا.

ثانياً: في تلك الفترة 3500 ق.م لم يكن نظام العد قد اكتشف أي لم يكن هنالك أعداد أو أرقام إنما كان يتم استخدام كلمات words أو رموز Symbols مثل:

- كلمة "آذان" أو "أجنحة" للدلالة على الرقم 10
- أصابع اليدين والقدمين للدلالة على الرقم 20

---

[1] محمد مطر – نظرية المحاسبة – الطبعة الأولى - الشركة العربية المتحدة للتسويق – القاهرة - 2009م – ص 15.

- العقدة المزدوجة للدلالة على الرقم 1000 ... وهكذا[1].

ثالثاً: لا يمكن بأي حال من الأحوال أن نفصل بين نشأة المحاسبة كعلم من العلوم الاجتماعية ونشأة غيرها من العلوم الاجتماعية فللمحاسبة علاقة بالقانون –وهذا كمثال- إذ أنه ينشأ عن عملية التبادل رابطة التزام ويتم تعريف رابطة الالتزام قانونياً بأنها:

"هي رابطة محلها عمل أو امتناع عن عمل له قيمة مالية وأطرافها مدين معين ودائن معين أو قابل للتعيين ومضمونها دين يجب الوفاء به ويحق اقتضاؤه)[2].

من الواضح أنه في تلك الفترة 3500 ق.م لم تكن هنالك قواعد قانونية بالمعنى المفهوم بل أن ما ظهر من شرائع في تلك الفترة ولا نقول قوانين منها شرائع حمورابي في فترة الحضارة البابلية وهي قد اشتملت على المادتين 104 و 105 وهما تتعلقان بالأحكام التجارية ويمكن القول أن تلك الشرائع والقوانين بالقياس مع ما هو عليه الحال اليوم تعتبر بدائية وإن كانت إلى حد ما تتناسب مع الأحوال والظروف الاقتصادية لتلك الفترة.

رابعاً: في تلك الفترة 3500 ق.م لم تكن هنالك طريقة محددة وواضحة للقيد بالدفاتر بل أنه لم يكن هنالك وجود أصلاً للدفاتر أو السجلات المحاسبية ودليلنا على ذلك أنه حتى بداية القرن الميلادي الثالث عشر كانت سجلات المحاسبة بدائية لا تزيد عن كونها مذكرات يثبت فيها التجار ومقرضو الأموال معاملاتهم المالية الآجلة مع الغير بقصد إظهار ما يترتب على هذه المعاملات من حقوق والتزامات[1].

---

[1] محمد مطر – المرجع السابق – ص 18.

[2] جلال علي العدوي – مبادئ الالتزامات – الجزء الثاني – جامعة الإسكندرية – 1982م – المقدمة.

[1] محمد مطر – المرجع السابق – ص 20.

فـإذا كـانت السـجلات المحاسـبية حـتى العـام 1300م عبـارة عـن مذكرات وأنها فقط تهتم بالمعاملات الآجلة ولا اعتبار لغيـر ذلـك مـن معاملات فكيف يمكننا القول بأن المحاسبة نشأت في العـام (3500 ق.م).

من الواضح أن ما كان يجري في تلك الفترة (3500 ق.م) قد يكـون (مذكرات – حصر – ملاحظات ..الخ) ولكـن لا يمكـن أن نطلـق عليـه ولو مجازاً لفظ أو مصـطلح محاسـبة إذ أن مـا كـان يحـدث أبعـد مـا يكون عن المحاسبة بل أنه لم تتوفر له في تلك الفترة أهـم القواعـد والأسس ومنها وكما ذكرنا:

- وحدة النقد (القياس).
- وحدة الحساب.
- القواعد القانونية فيما يتعلق بالالتزام.
- طريقة القيد السـليمة حيـث كـان التسـجيل يتـم حسـب القيـد المفرد وذلك أن نظام القيد المزدوج لم يظهر حتى ذلك الحين.

وأيضاً أن ما يدفعنا إلى القول بأن تلك الفترة (3500 ق.م) وما كان يجـري فيهـا لا يمكـن أن نطلـق عليـه ولـو مجـازاً لفـظ أو مصـطلح محاسبة هو أن للمحاسبة وظائف وهي[1]:

1. قياس الموارد التي يحتفظ بها المشرع.
2. قيـاس التغيـرات الـتي تطـرأ علـى هـذه المـوارد والالتزامـات والحقوق.
3. قياس التزامات المشروع وحقوقه المستحقة على الغير.
4. تخصيص هذه التغيرات لكل فترة من الفترات المحاسبية.
5. التعبير عن عناصر الحسابات بالنقود باعتبارها أداة قياس.
6. إعداد قوائم مالية لها قيمتها.

ويكفي دليلاً أن أداة القياس لم تكن موجودة فـي تلـك الفـترة وهـي وحدة النقد.

---

[1] حامد داوؤد الطلحة – مستشار محاسبي – عضو جمعية المحاسبة الأردنية.

أن ما نخلص إليه من هذا التحليل هو أن النشأة الفعلية والحقيقية للمحاسبة بدأت ما بعد اكتشاف النقود في العـام (1000-200 ق.م) أي في فـترة الحضـارة الرومانيـة الإغريقيـة أمـا فـي الفـترات الـتي سبقتها أو الحضارات التي سبقت الحضارة الرومانيـة الإغريقيـة فلـم يكـن هنالـك وجـود للمحاسـبة إنمـا كـان الأمـر مجـرد مـذكرات كمـا اسماها دكتور محمد مطر. أي أن المحاسبة نشأت كبداية في الفترة 200 ق.م وما بعدها ... هذا إذا أردنا تحديداً دقيقاً لنشأة المحاسبة.

المراحل التي مرت بها المحاسبة في تطورها التاريخي:

يرى دكتور محمد مطر أن المحاسبة مرت بثلاثة مراحل رئيسية وهي:

1/ المرحلة التاريخية القديمة (3500 ق.م – 1600م):

وهي مرحلة تتصف بأنها طويلة جداً من حيث المـدى الزمنـي، وهي تشمل فترات الحضارات الآتية:

- الحضارة الأشورية 4000 – 3500 ق.م
- الحضارة البابلية 3500 – 1800 ق.م
- الحضارة الفرعونية 3000 – 1000 ق.م
- الحضارة الرومانية 200 ق.م– 500 ق.م

وفي رأينا أن الدكتور محمد مطر قصد تطويل هذه الفترة زمنياً حتى تشـمل الحـدث العظيـم الـذي كـان لـه تـأثيره علـى المحاسـبة وهـو اكتشاف النقـود فـي فـترة الحضـارة الرومانيـة، كمـا قصـد أيضـاً أن تشمل المرحلة حدث آخر مهم في تاريخ المحاسبة وهو ظهـور القيـد المزدوج 1494م وبهذا تصبح لهـذه الفـترة معـالم محاسـبية واضـحة ويمكن أن نسميها مرحلة من مراحل التطور بدأت في عهد الحضارة الرومانية وما بعدها أما فيمـا قبلهـا م ـن حضـارات (أشـوريين وبابليـة وفرعونية) فقد كانت المحاسبة –إذا صح التعبير- مجرد مذكرات كمـا ذكرنا.

ووفقاً لهذا التحليل فـإن المرحلـة الأولـى تشـمل تطـورات كـان لهـا أثرها على المحاسبة وهي:

1. ظهور نظام العد (الأرقام).
   - النظام العددي اليوناني.
   - النظام العددي الروماني.
   - النظام العددي الهندي - العربي.
2. ظهور القيد المزدوج 1494م.

2/ المرحلــة التاريخيــة الوســيطة (1600م – 1800م) وهــي فــترة قصيرة -200 عام مقارنة بفترة المرحلـة الأولـى، وقـد ظهـرت فـي هذه الفترة تطبيقات القيد المزدوج وأثارها

قيد مزدوج يومية أستاذ /أخ

كما استخدم ميزان المراجعة وظهرت معادلة الميزانية وهي:

الأصول= الالتزامات + حقوق الملكية

وحقيقة فإن هذه المرحلة 200عام كانت مرحلة القيد المزدوج.

3/ المرحلة التاريخية الحديثة (1800 ← وقتنا الحالي).

في النصف الثاني من القرن الثاني عشر كانت بداية الثورة الصناعية في أوربا وتحولت وظيفة المحاسبة من الرقابة والحماية لأصول هـذا المشروع وتغير الشكل القانوني للمشروع نفسـه مـن ملكيـة فرديـة إلى جماعية (شركات – أشخاص – شركات أموال) وتحـولت وظيفـة المحاسبة إلى أداة للقياس والتقييم ... ومن خصائص هذه المرحلة:

- ظهرت محاسبة التكاليف عام 1978م في بريطانيا.
- ظهرت التكاليف المعيارية عام 1908م.
- تقدمت المحاسبة أكثر وتطـورت فـي أميركـا لأن معـدل النمـو الصناعي في أمريكا كان أكبر وأسرع.
- 1930م وهـي مرحلـة التضـخم الاقتصـادي العـالمي ظهـرت محاسبة التضخم.
- ظهرت المحاسبة القوميـة وأنـواع المحاسـبات الأخـرى بسـبب الازدهار الصناعي والتجاري قبل 1930م.

- ازداد ارتباط المحاسبة بالرياضيات فاستخدمت المصفوفات 1936م في مجال المحاسبة القومية في أميركا (أسلوب تحليل المنتج المبني على المصفوفات لعالم الرياضيات).
- أثناء الحرب العالمية الثانية ظهرت بحوث العمليات وقبلها ظهر الحاسوب (الكمبيوتر) وكان لكل ذلك أثره على المحاسبة من الناحية الوظيفية.

أما الدكتور محمد حلمي نمر فيرى أن المحاسبة مرت بأربعة مراحل أساسية وهي[1]:

1. مرحلة خدمة أصحاب المشروع:

وهي مرحلة ظهور الحاجة إلى المحاسبة في القرون الوسطى أي منذ القرن الرابع عشر نتيجة لظهور المعاملات التجارية واستخدام النقود كوسيلة لقياس قيم هذه المعاملات وكانت المشروعات الفردية تمثل الشكل القانوني السائد في ذلك الوقت وكانت المحاسبة أداة لخدمة أصحاب المشروعات عن طريق تسجيل العمليات المالية العديدة في الدفاتر لحاجة صاحب المشروع إلى سجل منظم لجميع العمليات التي لا تستطيع أن تعيها ذاكرته مما يساعده على تحديد علاقة المشروع بالغير ممن يتعاملون معه وفي ظل هذه الظروف ظهرت المحاسبة المالية التي تهدف إلى تسجيل وتبويب العمليات المالية في مجموعة دفترية ثم استخراج نتيجة حركة الأموال من ربح أو خسارة في خلال فترة معينة وكذلك تحديد مراكز الأموال في نهاية هذه الفترة.

2. مرحلة خدمة الإدارة:

وهي مرحلة تبدأ بأواخر القرن الثامن عشر وبدايات القرن التاسع عشر حيث بدأت الثورة الصناعية خلال هذه الفترة مما جعل الاستثمارات تتضخم وتتزايد وأصبح حجم الأعمال يتميز بالكثافة

---

[1] حلمي نمر - نظرية المحاسبة – جامعة القاهرة – ص 7.

الشديدة مما جعل أيضاً عملية الإدارة أكثر تعقيداً في شركات كبيرة الحجم وهي شركات المساهمة ولذلك كان لابد أن يحدث تغيير في وظيفة المحاسبة لتخدم متطلبات هذه المرحلة حيث لم تعد وظيفتها هي فقط خدمة أصحاب المشروع إنما امتدت وظيفتها لتخدم الإدارة بتوفير المعلومات التي تمكنها من اتخاذ القرارات الرشيدة وكانت هذه الفترة هي فترة ظهور محاسبة التكاليف واستخدامها في قياس التكلفة والرقابة على الإنتاج.

3. مرحلة خدمة المجتمع:

بدأت هذه المرحلة منذ أواخر القرن التاسع عشر لتستمر خلال القرن العشرين وقد تميزت بالآتي:

1. الزيادة والضخامة في حجم المشروعات.
2. ظهور التقنيات الحديثة وتطورها المتسارع.
3. تدخل الدولة في الاقتصاد والإنتاج والاستهلاك.
4. المنافسة الشديدة.
5. احتياج المستثمر الخارجي لمعلومات تساعده على اتخاذ القرارات الاستثمارية.

ولهذا تطورت الوظيفة المحاسبية من خدمة للإدارة ووسيلة لقياس كفاءتها لتتضمن خدمة المجتمع بصفة عامة.

4. مرحلة المحاسبة كنظام معلومات:

وهي تعتبر امتداد للمرحلة السابقة حيث ظهرت نتيجة للتطور الاجتماعي والاقتصادي فروع المحاسبة المختلفة محاسبة تكاليف، محاسبة تضخم، محاسبة حكومية وقومية، محاسبة ضريبية، محاسبة إدارية وكذلك محاسبة المسئولية الاجتماعية.

يأخذ دكتور حلمي في حديثه عن نشأة المحاسبة ومراحل تطورها عن ليتلنون (في كتابه المحاسبة حتى 1900م)[1]. فهو لم يتحدث عن المحاسبة باعتبار أنها نشأت منذ القدم وهي العبارة التي يرددها

[1] علي عبد العليم عبد الحميد – أصول المحاسبة المالية – ص 22.

معظم المحاسبون عند حديثهم عن نشأة المحاسبة إنما ربط د. حلمي هذه النشأة بالحاجة الحقيقية للمحاسبة أو الخدمة التي تؤديها وحدد بداية نشأة المحاسبة في القرن الرابع عشر بظهور القيد المزدوج واستخدام النقود كوسيلة لقياس قيم المعاملات وكذلك عمل على ربط التطور في المحاسبة بالتطور الاقتصادي والاجتماعي حيث أن هذا التطور الاقتصادي أدى إلى تغير في وظيفة المحاسبة ففي الاقتصاديات الصغيرة كانت وظيفة المحاسبة هي خدمة أصحاب المشروع وعندما تطورت هذه الاقتصاديات كانت وظيفتها خدمة الإدارة وعند زيادة حجم التطور الاقتصادي وتعقده أصبحت وظيفتها خدمة المجتمع لتجديد خيارات استثمار موارده.

كما يرى دكتور علي عبد العليم أن المحاسبة تاريخياً مرت بثلاثة مراحل:

- المرحلة الأولى: منذ القدم وحتى نهاية القرن الرابع عشر.
- المرحلة الثانية: من 1500 – 1800
- المرحلة الثالثة: من 1800 – عصرنا الحالي.

ويؤكد أن المحاسبة حتى العام 1800 كانت تخدم أصحاب المشروع كما أنها في بدايات المرحلة الثالثة أصبحت وسيلة لخدمة الإدارة ومنذ أواخر القرن التاسع عشر وبدايات القرن العشرين أصبحت المحاسبة وسيلة لخدمة المجتمع ككل.

وعموماً فإن هنالك اختلافاً بين المحاسبين حول عدد المراحل التي مرت بها المحاسبة في تطورها ومهما كان الاختلاف في عدد المراحل التي مرت بها المحاسبة خلال تطورها فإنه يمكننا القول بأن المحاسبة لم تصبح علماً له قواعده ومبادئه إلا بعد ظهور القيد المزدوج. لم تصبح المحاسبة علماً له قواعده ومبادئه إلا على يد عالم رياضيات إيطالي يدعى (لوقا باتشيليو) حيث ألف كتاباً عام

1494م وضع فيه أساس المحاسبة العلمية وتناول فيه طريقة تسجيل العمليات المادية وتبويبها وتلخيصها واستخراج نتائجها وبيان المركز المالي للمشروع طبقاً لنظرية أطلق عليها القيد المزدوج[1].

وكذلك فإننا نجد أن معظم من تطرقوا إلى المراحل التي مر بها التطور المحاسبي أدخلوا القيد المزدوج ضمن المرحلة الأولى أو اعتبروا القيد المزدوج مرحلة ثانية وما قبله مجرد تمهيد أو استهلال ليس إلا.

الاهتمام بالمحاسبة كعلم يبدأ التاريخ له عادة من عام 1494م عندما نشر لوقا باتشيليو أستاذ الرياضيات الإيطالي كتاباً في الحساب والجبر والتناسب ضمنه فصلاً عن قاعدة القيد المزدوج.

ولعلنا نتساءل أو تبرز أمامنا عدد من الأسئلة وهي:

1. ما هو الهدف من تحديد ودراسة المراحل؟
2. لماذا الاختلاف في تحديد المراحل من حيث عددها وفترة كل مرحلة؟
3. هل المراحل منفصلة فعلاً أم أن بينها تداخل وما هي الحدود الفاصلة بين كل مرحلة وأخرى؟

ونجيب على جميع هذه الأسئلة كالآتي:

1. أن جميع أدبيات المحاسبة ومن خلال التتبع التاريخي للتطور المحاسبي تعمل على تحديد الوظيفة التي تؤديها المحاسبة في كل مرحلة من المراحل.
2. التتبع التاريخي للتطور المحاسبي يمكن من خلاله تقييم الممارسات المهنية المحاسبية التي تسود خلال كل فترة أو حتى المتوقعة في المستقبل.

---

[1] حمزة أبو عاصي / موسى علاوين – المحاسبة المالية أصولها وطرقها – دار قمر لاوي للنشر والتوزيع الأردن – 1986م –ص 7.

3. تحديد المراحل يساعد على فهم ومعرفة درجة النمو الاقتصادي والاجتماعي التي يمر بها المجتمع وهنالك دائماً علاقة ارتباط طردية ما بين التطور الاقتصادي والاجتماعي والتطور المحاسبي كما فسرها دكتور حلمي فمن خلال حركة المجتمع اقتصادياً استطاع تحديد مراحل تطور المحاسبة والوظيفة التي كانت تخدمها أو تؤديها في كل مرحلة.

المحاسبة في الإسلام:

بالرجوع إلى الكثير من أدبيات المحاسبة نجد أنها تهمل دور الإسلام في المحاسبة وذلك باعتبار الآتي:

1. المحاسبة نشأت في فترة قديمة ومتأخرة جداً سبقت ظهور الإسلام بقرون كثيرة ويؤرخون لبداية هذه الفترة بالعام 3500 قبل ميلاد المسيح وهي فترة سابقة حتى لظهور كثير من الديانات السماوية.

2. المحاسبة ظهرت في أوربا وتحديداً في إيطاليا ثم انطلقت إلى بريطانيا ومنها إلى أمريكا وغيرها من دول العالم الغربي وهي قد نشأت نتيجة لحركة تبادل تجاري بدأ في حوض البحر المتوسط (إيطاليا) ثم انتشر وتمدد ليتبعه تطور صناعي متسارع.

3. المحاسبة لها علاقة وثيقة بالتطور في علوم الرياضيات وهي في تطورها وحتى في آخر مراحل هذا التطور كانت ومازالت مرتبطة بالتطور الرياضي وكمثال استخدام الدوال والمصفوفات وهذا التطور هو الذي قاد إلى اختراع الحاسوب كنظام مما أدى إلى حوسبة النظام المحاسبي.

4. المحاسبة في نشأتها وتطورها وظهور فروضها ومبادئهـا ارتبطـت بالتطور التجاري والصناعي والتقدم العلمي والاكتشافات فـي مجـال العلوم المادية والتى قادت إلى ظهور الثورة الصناعية ولم يكـن فـي الجزيرة العربية في ذلك الوقت ما يشير إلى ذلك أو حتى شيء منه.
5. الحضارة الإسلامية جاءت أخيراً وقد سبقتها حضارات أخرى نـذكر منها:

1. الحضارة الأشورية.
2. الحضارة البابلية.
3. الحضارة اليونانية.
4. الحضارة الرومانية.
5. الحضارة الفرعونية.

وقد كانت هذه المحاسبة تمـارس بشـكل أو بـآخر حـتى قبـل ظهـور الثقافات الدينية مما يـدل علـى أنـه لا توجـد أي علاقـة ارتبـاط بيـن المحاسبه والدين فقد تمت ممارستها على حد سـواء فـي مجتمعـات وثنية ومجتمعات غير وثنية وبذلك فهي علم اجتماعي قابـل للتطـبيق في مختلف البيئات والمجتمعات بغض النظر عن ثقافاتهـا ومفاهيمهـا الدينية ... وهذا هو ما يقولون به أو ما يعتقد به الكثيرون.

لهذه الأسباب وغيرها نجد أن هنالك إنكار لدور الإسلام في المحاسبة أو على الأقل إهمال وتهميش له وعدم الإشـارة إليـه وهـذا وارد كمـا

ذكرنا في الكثير من الأدبيات المحاسبية بل في كثير من المؤسسات العلمية التي تدرس المحاسبة حتى في عصرنا ولـذل فإننـا فـي هـذا الجزء من الدراسة نحاول إثبات أنه كـان للإسـلام كديانـة دور عظيـم في التطور المحاسبي.

قال تعالى: (وَيَقُولُونَ يَا وَيْلَتَنَا مَـالِ هَـذَا الْكِتَـابِ لا يُغَـادِرُ صَـغِيرَةً وَلا كَبِيرَةً إِلاَّ أَحْصَاهَا وَوَجَدُوا مَا عَمِلُوا حَاضِرًا وَلا يَظْلِمُ رَبُّكَ أَحَدًا) سورة الكهف الآية(49).

وقال تعالى (وَلَقَدْ ضَرَبْنَا لِلنَّاسِ فِي هَذَا الْقُـرْآنِ مِـن كُـلِّ مَثَـلٍ وَلَئِـن جِئْتَهُم بِآيَةٍ لَيَقُولَنَّ الَّذِينَ كَفَـرُوا إِنْ أَنتُـمْ إِلاَّ مُبْطِلُـونَ) سـورة الـروم الآية(58).

وقال جل شأنه (مَّا فَرَّطْنَا فِي الكِتَابِ مِن شَيْءٍ ثُمَّ إِلَى رَبِّهِمْ يُحْشَـرُونَ) سورة الأنعام الآية(38).

والمتفحـص لآيـات القـرآن يجـد أنهـا تعرضـت لأهـم مبـادئ التجـارة والإدارة والقـانون والاقتصـاد والجغرافيـا والتربيـة وأصـول السياسـة والحكم .. وغيرها وقد عملت السنة المطهرة على تفسـير كـل ذلـك قولاً وعملاً من خلال قول وسلوك المعصوم وخاتم الرسـل والأنبيـاء الحبيب المصطفى محمد بن عبد الله صلى الله عليه وسلم.

ومـا يهمنـا فـي هـذا الجـزء مـن الدراسـة عـن المحاسـبة هـو بيـان ومناقشة وتوضيح ما جاء به كل من الكتـاب والسـنة عـن المحاسـبة قبل أكثر من 1400 سنة حيـث لـم يظهـر وقتهـا أي وجـود ملمـوس للمحاسبة ونظرياتها ومن أهمها القيد المزدوج.

أن الذي يتأمل في نصوص وآيات القرآن الكريـم يجـد أنهـا اشـتملت على كثير من المفاهيم والمصطلحات المحاسبية صـراحة أو تضـميناً

وكذلك السنة ففيها الاثنين أي الكتاب والسنة نجد الكثير والكثير من المفاهيم المحاسبية بحيث يصعب علينا التعرض لها جميعاً أو حصرها وإنما نكتفي بذكر البعض منها فالمصطلحات كثيرة ومنها قرض، مال، رأس مال، خزينة، الحساب، الميزان، البيع، الشراء، الربح، الخسارة، الإنفاق، الثمن، الدائن والمدين وغيرها ... كلها وردت بالقرآن الكريم والسنة وسنذكرها أولاً ثم نعرض إلى تفسيرها.

أولاً: المصطلحات المحاسبية في آيات القرآن الكريم:

1. (أُوْلَئِكَ الَّذِينَ اشْتَرُواْ الضَّلاَلَةَ بِالْهُدَى فَمَا رَبِحَت تِّجَارَتُهُمْ وَمَا كَانُواْ مُهْتَدِينَ) سورة البقرة الآية (16).

2. (الَّذِينَ يَنقُضُونَ عَهْدَ اللَّهِ مِن بَعْدِ مِيثَاقِهِ وَيَقْطَعُونَ مَا أَمَرَ اللَّهُ بِهِ أَن يُوصَلَ وَيُفْسِدُونَ فِي الأَرْضِ أُولَئِكَ هُمُ الْخَاسِرُونَ) سورة البقرة الآية (27)..

3. (...وَلاَ تَشْتَرُواْ بِآيَاتِي ثَمَناً قَلِيلاً وَإِيَّايَ فَاتَّقُونِ) سورة البقرة الآية (41)..

4. (فَلَوْلاَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكُمْ وَرَحْمَتُهُ لَكُنتُم مِّنَ الْخَاسِرِينَ) سورة البقرة الآية (64).

5. (بَلَى مَن كَسَبَ سَيِّئَةً وَأَحَاطَتْ بِهِ خَطِيئَتُهُ فَأُوْلَئِكَ أَصْحَابُ النَّارِ هُمْ فِيهَا خَالِدُونَ) سورة البقرة الآية (81).

6. (بِئْسَمَا اشْتَرَوْاْ بِهِ أَنفُسَهُمْ أَن ....) سورة البقرة الآية (89).

7. (أُولَئِكَ الَّذِينَ اشْتَرَوُاْ الْحَيَاةَ الدُّنْيَا بِالآخِرَةِ فَلاَ يُخَفَّفُ عَنْهُمُ الْعَذَابُ وَلاَ هُمْ يُنصَرُونَ) سورة البقرة الآية (86).

8. (وَلَبِئْسَ مَا شَرَوْاْ بِهِ أَنفُسَهُمْ لَوْ كَانُواْ يَعْلَمُونَ) سورة البقرة الآية (102)..

هذا ما ورد من مصطلحات محاسبية في سورة البقرة فقط وبالتأكيد أن الكثير من سور القرآن الكريم أشارت إلى المحاسبة وذكرت مصطلحاتها ونذكر الآتي:

1. (لِتَعْلَمُواْ عَدَدَ السِّنِينَ وَالْحِسَابَ) سورة يونس الآية (5)..
2. (فَحَاسَبْنَاهَا حِسَابًا شَدِيدًا) سورة الطلاق الآية (8)..
3. (فَسَوْفَ يُحَاسَبُ حِسَابًا يَسِيرًا) سورة الانشقاق الآية (8)..
4. (وَنَضَعُ الْمَوَازِينَ الْقِسْطَ لِيَوْمِ الْقِيَامَةِ فَلا تُظْلَمُ نَفْسٌ شَيْئًا وَإِن كَانَ مِثْقَالَ حَبَّةٍ مِّنْ خَرْدَلٍ أَتَيْنَا بِهَا وَكَفَى بِنَا حَاسِبِينَ) سورة الأنبياء الآية (47)..
5. (وَكَفَى بِاللَّهِ حَسِيبًا) سورة النساء الآية (6)..

يكفي هذا للتدليل على أن القرآن الكريم قد أشار إلى نظرية المحاسبة بما فيه الكفاية ويكفي أن نعلم أن "كلمة المحاسبة ومشتقاتها قد وردت في القرآن الكريم أكثر من 100 مرة[1]."

إن كتابة الدين التي وردت في آية المداينة تعني أهمية وضرورة أن يكون هنالك إمساك للدفاتر وتسجيل (كتابة) وهذا يعتبر بمثابة توثيق للحدث المالي التبادلي حيث لا يستطيع أن يطمع الذي في قلبه مرض بالإنكار أو التزوير أو ما شابه ذلك.

(يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُواْ إِذَا تَدَايَنتُم بِدَيْنٍ إِلَى أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ) سورة البقرة الآية (282). وهنا يجيء الأمر الإلهي بكتابة الدين أو تسجيله وما يجدر ذكره أن الرسالة الإسلامية إلى جميع العالمين في إطارها العام هي رسالة أخلاقية حتى أن القرآن الكريم يصف الرسول صلى الله عليه وسلم بأنه على خلق عظيم (وَإِنَّكَ لَعَلى خُلُقٍ عَظِيمٍ)سورة القلم الآية (4).

---

[1] عبد الحليم عمار غربي – الدلالات المحاسبية في ضوء النصوص القرآنية – جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية.

وهذا الجانب الأخلاقي السليم يجب توفره في كل حامل لمسئولية أو لأمانة وقد تكون الأمانة وظيفة ولهذا لـم يهمـل القـرآن هـذا الجـانب الأخلاقي في المحاسبة والمحاسب أيضاً حيث أن الحضارة الإسلامية عامة تشمل من ضمن مكوناتها المكون الأخلاقي وهو ما تفقده جميع الحضارات الأخرى

والمكون الأخلاقـي فـي المحاسـب يعنـي أن يكـون المحاسـب أمينـاً عادلاً.

(قَالَ اجْعَلْنِي عَلَى خَزَآئِنِ الأَرْضِ إِنِّي حَفِيظٌ عَلِيمٌ) سورة يوسف الآية (55)..

المبحث الثانى
النظرية والفروض والمفاهيم والمبادئ والمعايير المحاسبية

تعريف الفرض:

هو قاعدة تلقى قبول عام وتستخدم في حل المشكلات وترشد السلوك. ويرى فادلين أن الفروض هي حلـول مقترحـة لمشـكلة تـم التعبير عنها لتعميمات أو مقترحات فهي تقديرات تتكون مـن عناصـر صيغت كنظام منسـق مـن العلاقـات الـتي تحـاول تفسـير حـالات أو أحداث لم تتأيد بعد طريق الحقائق.

الفروض المحاسبية:

1/ فرض الوحدة المحاسبية (الشخصية المعنوية):

يقوم فرض الوحدة المحاسبية على أساس أن للمنشأة -بعـد اكتسابها الصفة القانونية– شخصـية معنويـة عـن شخصـية المالـك أو الملاك ولذلك ووفقـاً لهـذا الفـرض فـإن أيـة عمليـة ماليـة تتـم بيـن المنشأة من جهة والمالك مـن جهـة أخـرى يجـب أن تتعامـل وكأنهـا تمت مع الغير وتسجل إما له أو عليه في حساب شخصـي وإمـا مـن خلال أي حساب آخر من حسابات حقوق الملكية[1].

2/ فرض الاستمرارية:

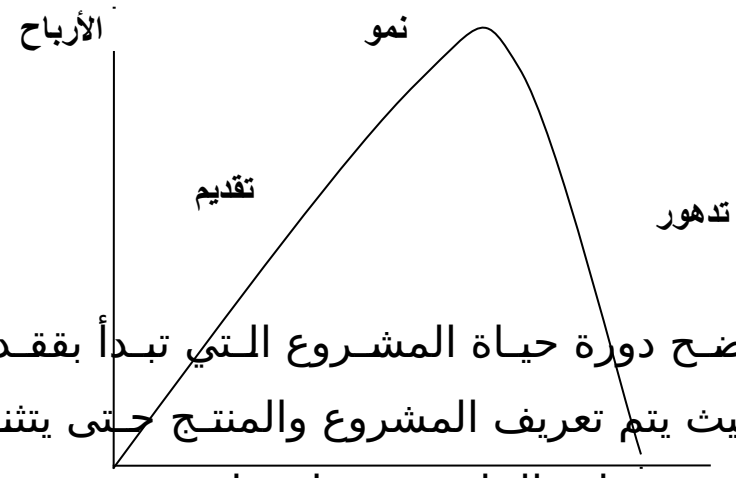
يقوم هذا الفرض على أساس أن المشروع وجد ليبقى ويستمر في ممارسة نشاطه الاقتصادي حيث أن الهدف الأساسي للمشــروع هو تضـخيم الـثروة أي تحقيـق الأربـاح وهـو فـي سـبيل تحقيـق هـذه الأربــاح وزيادتهــا يتوقــع أن تكــون دورة حيــاته طويلــة أمــا تصــفية

[1] مطر – مرجع سابق – ص 66.

المشروع أو فنائه فهي تعتبر أمر استثنائي فالقاعـدة هـي أن يسـتمر المشروع ويمكن التمثيل لدورة حيـاة المشـروع بعـدد مـن المراحـل كما هو موضح بالشكل.

الشكل رقم (1-2-1)

دورة حياة المشروع[1]



الشـكل أعلاه يوضـح دورة حيـاة المشـروع الـتي تبـدأ بتقـديم المشروع للمستهلك حيث يتم تعريف المشروع والمنتـج حـتى يتثنـى للمستهلك الاستفادة من مميزات التنافسية مما يعظم من ربحية في مرحلة النمو، وآخيراً في بعض الأحيان يحدث تدهور في النمو. ولكن الأصل استمرارية المشروع.

لتأكيد استمرارية المشروع من الواقع فإننا نشير إلى عدد كـبير من المشروعات الناجحة الـتي ولـدت منـذ عشـرات السـنين ونمـت وتطورت ومازالت تمارس نشاطها بفعالية مثل شركة جنرال موتورز الأمريكية وشركة الكوكاكولا .. وغيرها كثير.

لذلك يمكن القول بأن عمر المشروع أطـول مـن عمـر أصـوله الثابتة بل كذلك أطول من عمر (ملاكـه) وعنـد هـذه النقطـة نجـد أن فرض الاستمرارية يتـداخل مـع فـرض الشخصـية المعنويـة حيـث أن شخصية المشروع منفصلة عن شخصية أصـحابه أو ملاكـه وإلا لكـان المشروع انتهى مع نهاية العمر الطبيعي لأصـحابه ونجـد هـذا واضـحاً

[1] حلمي محمود نمر ، نظرية المحاسبة ، القاهرة ، دار النهضة العربية مصر 1973م ، ص 45

حتى في شركات الأشخاص التضامن حيث أن وفـاة أحـد الشـركاء لا تؤدي إلى تصفية المشروع.

لقـد نتـج عـن فـرض الاسـتمرارية اختلاف فـي المبـادئ المحاسـبية المتبعة في تقويم الأصول في حالة اسـتمرار المشـروع فـي مزاولـة النشاط عن المبادئ التي تتبع في حالة تصفية المشروع وكمثال فـي حالة الاستمرار في النشاط فالأصول يتم تقييمهـا بالتكلفـة التاريخيـة أمـا فـي حالـة التصـفية فيتـم تقييمهـا بالسـعر الـذي تبـاع بـه (سـعر السوق) كما نتج عن فرض الاستمرارية أيضـاً ضـرورة تقسـيم حيـاة المشروع إلى فترات متساوية وأن الميزانية التي يتم إعدادها سـنوياً وهي (ميزانية الاستمرارية) تُعد على أساس أن النشاط مسـتمر أمـا إذا كان هنالك شك في هذا الفرض فإنه يتم إعداد (ميزانيـة تصـفية). وبسبب أهمية هذا الفرض فإن الهيئات العلميـة والمهنيـة المحاسـبية أصدرت عدداً من المعايير تعطي المدقق (المراجع الخـارجي) الحـق في أن يستوثق من تحققه أي مـن سـلامة المركـز المـالي للمنشـأة مما يجعل الفرض مقبول أو ممكن أو إذا كـان هنالـك مـا يشـير إلـى وجود شك في الاستمرارية فإن عليه الإفصاح عن ذلـك فـي تقريـره وفي هذه الحالة يتم تصفية المنشأة.

3/ فرض وحدة القياس النقدي:

وهـو يفـترض أن وحـدة النقـد المتداولـة هـي وحـدة قيـاس العمليات باعتبارها طريقة أو وسيلة مقبولة لقياس الأصول والخصوم وكذلك التغييرات في الدخل باعتبار أن ليس هنالك أفضل من النقـود كوسيلة للقياس وقد ذكرنا فيمـا سـبق (المبحـث الأول) عنـد نقاشـنا للمنشأة للمراحل التي مرت بها المحاسبة ما يلي:

أن النشأة الفعلية والحقيقية للمحاسبة بدأت ما بعد اكتشـاف النقـود فـي العـام (1000 – 200 ق.م) الـى فـترة الحضـارة الرومانيـة

الإغريقية وتعرضنا أيضاً لمقوله دكتور مطـر حيـث قـال: " سـاهمت النقود بشكل أساسي في تطور المحاسبة "

من خلال التحليل لواقع الممارسة المحاسبية فـي ذلـك الـوقت نجد ان فرض وحـدة القيـاس النقـدي أدى إلـى ظهـور نظريـة القيـد المزدوج كما أن الفرض نفسه أدى فيما بعد إلى ظهور مبـدأ التكلفـة التاريخية وحيث أن اقتصاد المجتمعات في ذلك الوقت كـان مبسـطاً وليس بدرجة التعقيد التي يعرف بها في الوقت الحاضر فـإنه قـد تـم أيضاً افتراض أن وحدة القياس النقدي لن تتغير في قوتهـا الشـرائية أي أنها (ثابتة) ومستقرة وهـذا الفـرض الـذي تسـبب فيمـا بعـد كمـا ذكرنا في ظهور مبدأ التكلفة التاريخية ويعتـبر غيـر مقبـول فـي ظـل ظروف التضخم و التغير في الأسعار حيث أن القـوائم الماليـة تظهـر بيانات غير حقيقية ومضـللة للجهـات المسـتخدمة لهـا او المسـتفيدة منها .

4/ فرض موضوعية القياس المحاسبي :

باعتبـار أن التسـجيل للإيـراد مسـتندي وعلـى أسـاس وحـدة نقديـة معتمدة فبهذا تحقـق الموضـوعية ويرتبـط فـرض الموضـوعية بمبـدأ التكلفة التاريخية ويعتبر Campel هـو أول مـن وضـع تعريفـا عالميـا للقيـاس المحاسـبي حيـث أنـه عـرف القيـاس بـأنه اقـتران الأعـداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وهو أيضا التعريـف الـذي جـاء فيمـا بعـد عن جمعية المحاسبين الأمريكيين (AAA) ونصه كالآتي :

(يتمثـل القيـاس المحاسـبي فـي اقـتران الأعـداد بأحـداث المنشـأة الماضية و الجارية و المستقبلية وذلك بناءً على ملاحظـات ماضـية أو جارية وبموجب قواعد محددة)

لان جميع الأحداث التاريخية المالية يتـم تسـجيلها مباشـرة مـن واقع المستندات المؤيدة لها وبقيمتها التي وردت بهـا وبـذلك تتحقـق

موضوعية القياس وسنتعرض للقياس المحاسبي في فصل لاحق بتفصيل شديد من حيث خواصه وأنواعه و قواعده ومبادئه كما سنناقش أيضا موضوع تحيز القياس وذلك عند التحدث عن مبدأ التكلفه التاريخية والتغير في الأسعار على القوائم المالية وهو عنوان هذا الدراسة وباعتبار أن التغير في الأسعار (وحدة النقد) عامل أساسي في حدوث تحيز القياس المحاسبي وبإثباتنا لتحيز القياس التاريخي فإننا نستطيع تحديد وإبراز أثاره على القوائم المالية ونستطيع كذلك إثبات أن المخرجات الناتجة عن المدخلات التاريخية لا تنسجم مع الواقع وأن المحاسبة في ظل التكلفة التاريخية لا تخدم أياً من المستفيدين سواء الخارجيين أو الداخليين وهذا يؤثر لعدم (صلاحية) التكلفة التاريخية كمبدأ وعدم (صلاحية) ثبات وحدة النقد كفرض في خدمة أهداف المحاسبة. ليس فقط في فترة التضخم وإنما أيضاً في فترة الانكماش وسيتم إثبات "أن تحيز القياس هو تحيز لموضوعية القياس وتحيز ملاءمة وتحيز موثوقية".

5/ فرض الفترة المحاسبية:

بسبب أن المستفيدين أو المستخدمين للمعلومات المحاسبية يرغبون في معرفة نتيجة أعمال المشروع أولاً بأول فإنه من الأنسب تقسيم حياة المشروع إلى فترات مالية متساوية وهذه الفترة عادة ما تكون سنة وهذا ما يسمى بالدورية أو (السنوية) أيضاً تسبب فرض الفترة المحاسبية في ظهور مبدأ الاستحقاق عند إعداد القوائم المالية وبالطبع فإن ذلك يستوجب إجراء التسويات الجردية بحيث يمكن أن تتحمل كل سنة مالية بما يخصها من مصروفات أو إيرادات بدون أي زيادة أو نقصان وكذلك تسبب فرض الفترة المحاسبية في ظهور مبدأ المقابلة (مثلاً الإيرادات بالمصروفات) ومبدأ الاعتراف بالإيرادات أو المصروفات.

المبادئ المحاسبية:

تعريف المبادئ المحاسبية:

هي أفكار أساسية تستخدم من أجل ترشيد التطـبيق العملـي للمحاسبة.

وتنقسم المبادئ المحاسبية إلى قسمين[1]:

أ/ مبادئ مرتبطة بالإيرادات والمصروفات (أو الربح) وهي :

- مبدأ الاعتراف بالإيراد.
- مبدأ التكلفة التاريخية.
- مبدأ المقابلة.

ب/ مبادئ مقيدة : مثل :

- مبدأ التحفظ.
- مبدأ الإفصاح الكامل.
- مبدأ الأهمية النسبية.
- مبدأ الموضوعية.

ج/ مبادئ مرتبطة بالمخرجـات (القـوائم الماليـة) والمعلومـات الـتي يمكن الحصول عليها من تلك القوائم مثل:

- مبدأ مقابلة المقارنة.
- مبدأ التماثل (الاتساق)
- مبدأ التوحيد.
- مبدأ الثبات.
- مبدأ موضوعية القياس.
- مبدأ الحيطة والحذر.

إن المبادئ العلمية لنظرية المحاسبة مشتقة من الفروض وقد اتضح لنـا ذلـك حيـن تناولنـا بـالعرض والنقـاش الفـروض المحاسـبية "المنطقية" وكل من الفروض والمبادئ العلمية تكون الإطار النظري للمحاسبة أو بمعنى أوضح نظرية المحاسبة وبما أن المحاسبة ليست علمـاً فـي العلـوم التجريبيـة فبالتـالي لا يمكـن تكـوين النظريـة

---

[1] مطر – مرجع سابق – ص 69.

المحاسبية عن طريق التجارب المعملية أو لا يمكـن اسـتنتاج مبادئهـا معملياً إنما يتم اشتقاق المبادئ بطريقتين:

1. الطريقة الاستقرائية.
2. الطريقة الاستنباطية.

المحاسبة تكـونت مبادئهـا عـن طريـق الخـبرة ونتيجـة للتطـبيق العملي فهي اعتمدت على الطريقة الاستقرائية.

حلمي نمر يقرر أن المبـادئ المحاسـبية ليسـت ثمـرة للتفكيـر المنطقي وإنما نتيجة للتطبيق العملي[1].

[1] حلمي نمر - مرجع سابق – ص 18.

المبادئ المحاسبية:

1/ مبدأ الاعتراف بالإيراد أو التحقق:

لقد عرفت النشرة رقم 4 الصادرة عن مجلس مبادئ المحاسبة الإيراد بأنه يمثل الزيادة الصافية في الحقوق بالنسبة للمشروع نتيجة لبيع السلع أو الخدمات.

إن الهدف الأساسي لأي مشروع اقتصادي هو تحقيق الإيراد وتضخيم الأرباح وتحقيق الأرباح نتيجة لزيادة قيم الأصول عن قيم الخصوم والمشروع إذ يهتم بالإيراد إنما يعمل على إيجاد إجابة لسؤال مهم وهو متى تم الاعتراف بالإيراد وفي هذا الصدد نجد أن هنالك علاقة بين مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات ومبدأ الاعتراف بالإيراد.

لقد اتفق المحاسبون على أن الإيراد يتم الاعتراف به ويسجل بالدفاتر عند حدوث واقعة البيع وإتمام تسليم السلعة المباعة أو الخدمة ويعتبر هذا إثبات سليم يحقق الموضوعية من خلال التسجيل المستندي لعملية البيع.

وقد اعتمد مبدأ الاعتراف بالإيراد على فرضين منطقيين هما:

أ/ فرض الاستمرارية: طالما أن المشروع مستمر فالمبيعات الآجلة يتم الاعتراف بها أي أن هذه المبيعات الآجلة تعتبر إيراداً مستحقاً وهذا كلام معقول فعلاقة المشروع حسب فرض الاستمرارية مع الغير لم تنقطع سواء كان هؤلاء الغير مدينون كما في هذه الحالة أو دائنون في الحالة العكسية.

ب/ فرض موضوعية القياس: وهو الفرض الثاني الذي اعتمد عليه مبدأ تحقق الإيراد.

2/ مبدأ التكلفة التاريخية:

بـالرغم مـن أن هـذا المبـدأ مـن أهـم المبـادئ فـي التطـبيق المحاسبي المهني حيث أنه يؤثر علـى قائمـة المركـز المـالي إلا أنـه تعرض ومازال يتعرض للكثير من النقد إذ أن تطبيقه يؤدي إلى ظهور نتائج أعمال المشروع بصورة غير حقيقية ولا تتفق مـع الواقـع إذ أنـه يـوجب مبـدأ التكلفـة التاريخيـة فـإن الأصـول والخصـوم يتـم إثباتهـا وتسجيلها بالقيمة التي حدثت بها عند اقتنائهـا أو حـدوثها أو الحصـول عليها أي أن الإثبات يتم تاريخياً أما ما يحـدث مـن تغيـر فـي التكلفـة بعد التسجيل التاريخي فلا اعتبار له وهنالك علاقة قوية مـا بيـن مبـدأ التكلفة التاريخية والفروض الآتية :

1. فرض الاستمرارية.
2. فرض ثبات القيمة الشرائية لوحدة النقد.
3. فرض موضوعية القياس.

بالنسبة لفرض الاستمرارية وعلاقته بمبدأ التكلفة التاريخية وحتى نصل إلى هذه العلاقة فإننا نفترض عدم اسـتمرارية المشـروع أي تصفيته وفي هـذه الحالـة لا يتـم القيـاس لقيـم الأصـول بتكلفتهـا التاريخية إنما تباع الأصول بالقيمة السوقية الواردة وهـذا يعنـي عـدم تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية لأن المشروع فـي حالـة تصـفيته يعتـبر في حالة عدم استمرار ومـن هنـا نسـتنتج أن هنالـك ارتبـاط مـا بيـن فرض الاستمرارية ومبدأ التكلفة التاريخية.

لأن مبدأ التكلفة التاريخية يعمل على تأكيد فـرض الموضـوعية حيـث أن التسـجيل التـاريخي لقيـم الأصـول والخصـوم يحقـق موضـوعية القياس.

ومن ناحية أخرى فإن التكلفة في تعريفها هي تضحية بموارد لتحقيق إشباع معين وبالتالي فإن تكلفة الأصول من وجهة النظـر المحاسـبية هي تضحية للحصول على خدمات الأصـل الإنتاجيـة ولتحقيـق الإيـراد

ولهذا يمكن القول بأن التكلفة والإيـراد بينهمـا علاقـة سـببية وفـرض موضوعية القياس يستدعي تسـجيل أو إثبـات التكلفـة بقيمتهـا الـتي حدثت بها (التاريخية).

3/ مبدأ المقابلة (مقابلة الإيرادات بالمصروفات):

لتحقيق الدقة والعدالة في حساب الأرباح والخسائر عن أي فترة من الفترات المالية فإنه يتم مقابلة إيرادات الفترة بمصروفاتها.

وإذا كان المبدأ الذي تقوم عليه التسويات الجردية في المحاسبة هو: "كل سنة مالية يجب أن تتحمل بإيراداتها ومصروفاتها بدون أي زيادة أو نقصان"

4/ مبدأ التحفظ (الحيطة والحذر):

يهدف مبدأ الحيطة والحذر إلى عدم إثبات (إيرادات) أرباح لم تتحقق فعلاً وهذا المبدأ على علاقة بفرض تحقـق الإيـراد وقـد ذكرنـا سابقاً أن الإيراد يتحقق عند إتمام عملية البيع كما يهدف هـذا المبـدأ أيضاً إلى أخذ الخسائر المتوقعة في الحسـبان حـتى ولـو لـم تتحقـق وما ذلك إلا حيطة وحذراً من أن تحقق هذه الخسائر مستقبلاً فتؤدي إلى تآكل رأس المال والمبدأ نصاً هو:

"الأربـاح المتوقعـة لا تؤخـذ فـي الحسـبان مـا لـم تتحقـق أمـا الخسائر المتوقعة فتؤخذ في الحسبان حتى ولو لم تتحقق وفي رأينـا أن هـذا المبـدأ يتصـف بالمعقوليـة فـي ظـل الظـروف الاقتصـادية المستقرة نسبياً إذ لا يجوز أبداً إثبات أرباح لم تتم نتيجة لعملية البيع كما أنه لا يجوز عدم الاحتياط للخسارة والتي تؤثر علـى رأس المـال سـلباً وهـذا المبـدأ يـؤدي إلـى تكـوين الاحتياطيـات وهـي غيـر قابلـة للتوزيع كأربـاح إلا إذا تأكـد أو انتفـى السـبب الـذي أدى إلـى تكوينهـا ولهذا المبدأ تطبيقات كثيرة من أهمها تقييم البضاعة آخر المدة فهي تقييم بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل وهذا أما فـي ظـل التضـخم

المستمر فإن هذا المبدأ يفقد فعاليته وتتم المعالجة وفقاً لمحاسبة التضخم كما سنري لاحقاً تحت مسمي أرباح احتفاظ بالمخزون غير محققه ويلاحظ أن التضخم أو التغير المستمر في الأسعار يؤثر علي معيارية أو مصداقية الكثير من الفروض والمبادئ المحاسبية ويصبح العمل بهذه الفروض والمبادئ في حكم (لزوم ما لا يلزم) إذ أن الأمر كله كان قائماً علي فرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد وفي حاله التضخم ينتفي هذا الفرض. إن دكتور حلمي نمر يري أن هذا المبدأ تأثر بفرض الاستمرارية

5/ مبدأ الإفصاح:

يرتبط هذا المبدأ مع مبدأ الأهمية النسبية والذي يأتي ذكره لاحقا ويعني الإفصاح أن المعلومات المقدمة للمستفيدين باختلافهم يجب أن تكون واضحه ومفهومه وأن المحاسب يجب أن يفصح عن كل معلومة ذات أهمية نسبية أي أن هنالك معلومات غير ذات أهمية ليس عن المحاسب أن يفصح عنها.

6/ مبدأ الأهمية النسبية:

أن مضمون هذا المبدأ هو أن العناصر ذات القيم الكبيرة أو التي لها تأثير بالغ علي كل من قائمتي الدخل والمركز المالي يجب أن تلقى اهتماماً اكبر من حيث توفر الدقة في معالجتها وتحليلها ويجب معالجتها بالطريقة المحاسبية السليمة.

7/ مبدأ التماثل (قابلية المقارنة):

أن المعلومات المحاسبية يجب أن تتصف بعدد من الخصائص حتى يمكن استخدامها من قبل المستفيدين للمساعدة في اتخاذ القرارات ومن هذه الخصائص قابلية استخدامها في المقارنة لنفس المشروع للفترات المالية المختلفة أو المقارنة مع المشروعات الأخرى التي تعمل في نفس القطاع ولتحقيق مبدأ قابلية المقارنة

يجب أن يتحقق مبدأ الثبات إذ أن بين المبدأين علاقة ويسمي إتباع نفس الإجراءات المحاسبية من عام لآخر بالتماثل.

8/ مبدأ الثبات:

هذا المبدأ يعني ضرورة استخدام نفس الإجراءات المحاسبية في معالجة العناصر المحاسبية المختلفة من سنة مالية إلى أخرى وكذلك نفس طرق القياس المحاسبي وكمثال إذا كان المشروع يقوم بإهلاك أصوله الثابتة بطريقة القسط الثابت فإنه يجب الثبات على ذلك وإذا كان من سياسة المشروع السماح بخصم نقدي أو خصم كمية للعملاء فعليه أيضاً الثبات على ذلك وإذا كان على المشروع أن يبدل سياساته المحاسبية فإنه يجب توضيح ذلك وأسبابه ويتوجب الأمر الإفصاح عن تفسير مثل هذه السياسات في التقارير المالية. وبالتحليل نجد أن مبدأ الثبات يرتبط بمبدأ قابلية المقارنة وقد تطرقنا إلى ذلك عند حديثنا عن مبدأ قابلية المقارنة.

إن خلاصة ما يمكن قوله في نهاية هذا المبحث الثاني من الفصل الأول هو:

- أن نظرية المحاسبة كنظام معلومات تقوم على عدد كبير من المفاهيم والفروض والمبادئ.
- أن المفاهيم والفروض هي التي تتكون منها المبادئ فالمفاهيم والفروض هي التي تلد المبادئ.
- المبادئ ليست ثابتة على الإطلاق وإنما تتغير وتتبدل.
- القياس المحاسبي السليم يستوجب تطبيق الفروض والمبادئ.
- لا يفترض وجود تعارض بين مبادئ المحاسبة فهي تعمل في تناسق تام وتكامل محسوب بدقة.
- الهدف من تطبيق المبادئ هو إنتاج معلومات محاسبية تتميز بالملائمة والدقة والموثوقية والوقتية والقدرة التنبؤية.

المعايير المحاسبية :

تتعدد تعريفات المعيار المحاسبي غير أننا نأخذ بالتعريف الذي يقول بأن "المعايير تستخدم في حل المشـكلات ومـن خلالهـا يمكـن التعرف على سلامة الإجراءات المحاسبية"[1]:

وبصفة عامة يمكن القول بأن المعايير هي:

1- قواعد يمكن من خلالها معرفة مدى سلامة إجراء محاسبي معين.

2- إرشادات للتطبيق العلمي.

[1] محمد توفيق بلبع – محاسبة التكاليف الصناعية – جامعة القاهرة – 1980م – الطبعة الأولى – ص 44.

المبحث الثالث

مفهوم النظام المحاسبي

مفهوم النظام:

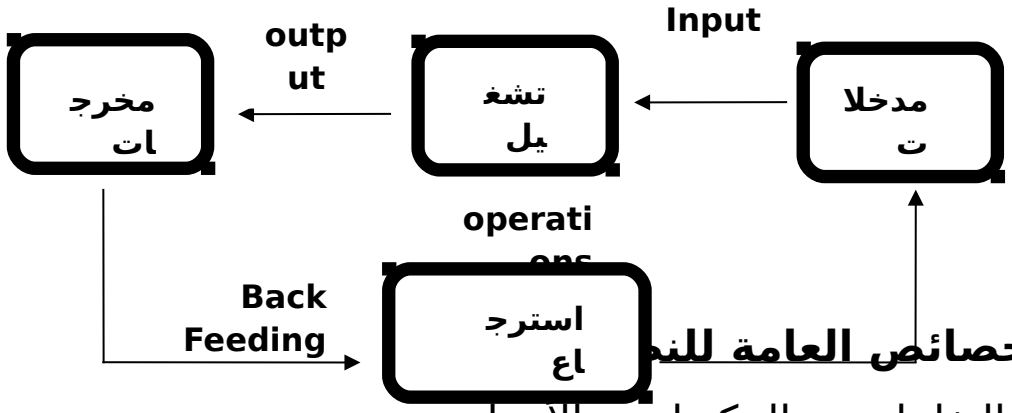
إن جميع التعريفات التي تناولت مفهوم النظام تتفق مع تعريف هاردنج Harding و الذي يقول بأن النظام هو مجموعة مـن الأجـزاء المتكاملة والتي تعمل مع بعضها وطبقا لنمط محدد علـى المـدخلات بغرض خلق و إيجاد مخرجات معينة

A system is a collection of interrelated parts which together act according to a set pattern on inputs[1].

وهــذا التعريــف ينطبــق علــى النظــام المحاســبي كنظــام لإنتــاج المعلومات و باعتباره أيضاً نظاماً مفتوحاً على البيئة ويمكن التمثيـل للنظام بالشكل الآتي:

الشكل رقم (1-3-1)

الدورة الاسترجاعية لنظام المعلومات المحاسبي[2]



الخصائص العامة للنظ

1- التفاعل بين المكونات و الأحداث.

2- الكلية حيث أن النظام يعمل ككل متكامل.

---

[1] H .A .Harding . production Management .Macdonald and Evans Ltd .Estover . Plymoth 1980 . p4

[2] ياسر أحمد السيد. "أهمية تطوير معايير المحاسبة"، دار النهضة، الرياض، 2010م، ص 55.

[1] محمد كامل مصطفى .أساسيات الإدارة . جامعة القاهرة 2001 ص 219

3- وجود مدخلات ومخرجات فالنظام يعمل على توليد المدخلات حيث أن هنالك أنظمة أخرى في حاجة إليها ويلاحظ أن طبيعة المدخلات تؤثر على المخرجات النهائية.

4- التحويل أي تحويل المدخلات إلى مخرجات.

5- وجود هدف أو أهداف للنظام.

وهذه الخصائص متفق عليها.

"إن النظرية العامة للنظم تختص بتكوين الإطار النظري المنظوم الذي يصف العلاقات المختلفة السائدة في العالم التجريبي وهنالك توقعات كبيرة و واضحة للوصول إلى هذا الإطار النظري"[2].

مدخلات النظام المحاسبي:

بيانات مالية ناتجة عن عمليات التبادل وبالأخذ في الاعتبار فرضية الوحدة المحاسبية يتم تجميع البيانات المالية ممثلة في المستندات .

التشغيل:

ويقصد به تشغيل البيانات المالية التي يتم تجميعها من خلال عدد من الإجراءات المحاسبية وتتحكم في عملية التشغيل الفروض و المبادئ المحاسبية و القواعد المحاسبية حيث يتم :

1- التسجيل بالقيد من الدفاتر حسب طريقة القيد المزدوج .

2- الترحيل إلى دفاتر الأستاذ و الأستاذ المساعد و التبويب .

3- التلخيص (ميزان المراجعة - ح/ المتاجرة - ح/ أ. خ - الميزانية) .

4- التحليل للنتائج .

5- تقديم النتائج أو نشرها بغرض أن تخدم المستثمرين في اتخاذ قراراتهم .

---

[2] محمد علي شهيب . ادارة العمليات و الانتاج . جامعة القاهرة 1998 ص 30

ومخرجات النظام المحاسبي بصفة عامة تسمى بالتقارير أو القوائم المالية وهي:

أ- تقرير حساب النتيجة من ربح أو خسارة وهو ما يطلق عليه قائمة الدخل .

ب- تقرير المركز المالي (الميزانية) حيث يوضح أصول وخصوم المشروع عند نهاية فترة معينة .

ج- تقرير قائمة التدفق النقدي حيث يوضح المقبوضات و المدفوعات إلى التغيرات في المركز النقدي.

د- تقرير التغير في حقوق الملكية .

إن نظرة عميقة وثاقبة إلى كل من لفظي المعلومات و البيانات فإننا نجد بأن المعلومات يمكن تعريفها بأنها بيانات تم تشغيلها وتعتبر مخرجات . أما البيانات فهي وقائع لم يتم تشغيلها بعد غير أننا في النظام المحاسبي نجد أن معلومات (مخرجات) مرحلة من المراحل المحاسبية تعتبر بيانات (مدخلات) لمرحلة أخرى وتتميز معلومات النظام المحاسبي بأنها معلومات كمية ومما يجدر بنا توضيحه إن النظم المحاسبية عادة ما تكون على علاقة ببعضها البعض وكمثال فالمحاسبة المالية نظام ومحاسبة المسئولية الاجتماعية وكل هذه الأنظمة على علاقة ببعضها البعض فالمحاسبة الإدارية تعتمد على بيانات المحاسبة المالية التاريخية عند اتخاذ القرارات التي تتعلق بالأصول الثابتة كاستبدال أصل قديم بأصل جديد أو عند إعداد الموازنات التخطيطية وكذلك تعتمد المحاسبة الإدارية على بيانات محاسبة التكاليف ومحاسبة الضرائب تعتمد على كل من بيانات المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف وفي جميع الأحوال فإن مخرجات نظام محاسبي قد تكون مدخلات لنظام محاسبي آخر وما يعتبر معلومات هنا قد يعتبر بيانات هنالك ومما

يجدر الإشارة إليه أيضاً إن لكل نظام محاسبي مبـادئه الخاصـة الـتي يمكن أن تحقق أهدافه فنظـام المحاسـبة الإداريـة يعتمـد علـى مبـدأ عام غير موجود من ضمن مبادئ نظام المحاسبة وهذا مبدأ المناسبة أي أن مناسـبة المعلومـات الـتي هـي مخرجـات النظـام المحاسـبي للإدارة للغرض الإداري أو المستوى الإداري.

أهمية نظام المعلومات المحاسبي:

1- تساعد المعلومات المحاسبية كمخرجات للنظام الأطراف الداخلية و الخارجية أي المستفيدين من النظام في اتخاذ القرارات الرشيدة وذلك إذا اتصف النظام بالكفاءة و الفعلية.

2- يعمل النظام على تحديد وقياس العلاقات بين المتغيرات.

3- يساعد على الاستثمار الأفضل للمواد المتاحة و الرقابة عليها.

4- يساعد على تخزين هذه المعلومات واسترجاعها حين الحاجة إليها خاصة إذا كانت هذه المعلومات تاريخية.

5- يمَّكن من المقارنة.

6- يمَّكن من وضع المعايير كما في حالة نظام معلومات محاسبة التكاليف كمثال معايير الكمية ومعيار السعر ومعيار الزمن ومعيار المواصفات ..... الخ.

7- من خلال إجراءات وعمليات النظام يمكن كشف الانحرافات عن ما هو مخطط له و الانحراف عن الأهداف العامة للنظام.

8- المعلومات التي تنتج عن النظام المحاسبي تساعد الإدارة على التخطيط و الرقابة.

جودة المعلومات المحاسبية:

في عصرنا الحالي نجد أن مفهوم الجودة هو احد المفاهيم المتداولة عالمياً وبكثرة بل أنه أصبح للجودة هيئات ومؤسسات خاصة بها وهي تلقى الاعتراف والقبول وتقوم بمنح شهادات الجودة والتي تعتبر مصدر فخر واعتزاز لكل مؤسسة أو منظمة تحصل عليها في أي مجال من مجالات العمل.

والاهتمام بالجودة ناتج من أن العالم اليوم أصبح عالم للمنافسة ومعيار المنافسة الأول هو الجودة .. جودة السلعة .. جودة الخدمة .. جودة المعلومة.

مفهوم الجودة:

للجودة مفاهيم عديدة نذكر منها في هذا المجال ما يأتي:

- المفهوم اللغوي للجودة يعرفها بأنها الصفة الملازمة للموصوف الجيد وقد يكون الموصوف ملموس أو غير ملموس.
- الجودة هـي درجـة أو مسـتوى التميـز أو التفـوق وهـذا تعريـف قاموس أكسفورد الأمريكي.
- الجودة هي مجموع الصفات والخصائص التي يمتاز بها المنتــوج أو الخدمة والتي تجعله يفي بالاحتياجات المطلوبة. وهذا تعريف الجمعية الأمريكية للسيطرة النوعية (ASQC).

جودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بجودة المعلومات المحاسبية مدى إمكانية درجة الاعتماد والثقة فيها من قبل المستخدمين لها في اتخاذ القرارات ولهـذا فـإنه من المفترض أن يقدم نظام المعلومات المحاسـبية معلومـات ماليـة دقيقة لهؤلاء المستخدمين سواء داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها.

خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية:

إن الباحث سيأخذ هنا بالخصائص التي وضعها مجلس معايير المحاســبة الماليــة الأمريكــي (FASB) Financial accounting standards board وهي:

1/ الاعتمادية:

أي إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ويتطلب هذا أن تكـون خاليـة مـن الأخطـاء الجوهريـة وتحقـق الاعتماديـة يتطلـب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية:

1. الصدق: أي أن المعلومـات تعـبر بصـدق عـن الأحـداث الماليـة التي حدثت بالوحدة الاقتصادية المحاسبية وهي تمثل الحقيقة.

2. الحياد: أي أن تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحيـز أي ليس بها تغيير مقصود يهدف إلى التـأثير علـى رأي المسـتخدم لها.
3. التحقق: أي أن المعلومات ناتجـة عـن تسـجيل موضـوعي مـن خلال مستندات أو قياس سليم.

2/ **الملاءمة**:

تعتبر المعلومات ملائمة إذا أدت إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرارات المتخذة من جانب مستخدمي المعلومات المحاسبية[1].

وبالرغم من كل ما ذكرناه عن الجودة ومفهومها وخصائصها إلا أن هذه الجودة ما زالت إحدى القضايا المحاسبية التي لم يتم تحديدها والاتفاق عليها بشكل كامل والقضية في تعريفها هي فكرة متنازع عليها لم يصدر بشأنها حكم أو رأي نهائي[2].

ملخص الفصل الأول:

يرى الباحث أن التعريفات التي أوردناها نجد أنها تختلف من حيث أن بعضها يعكس الدور التقليدي للمحاسبة كوظيفة تهدف إلى تجميع البيانات المالية لوحدة محاسبية وتسجيلها وتبويبها وتحليلها والتقرير عنها بهدف الوصول إلى نتيجة النشاط من ربح أو خسارة وهذا الدور التقليدي ارتبط بالمرحلة الأولى من التطور التاريخي للمحاسبة حيث كانت وظيفة المحاسبة تنحصر في إمساك الدفاتر والمحافظة على موارد المشروع وأصوله. إلا أنه ونتيجة للتطور الذي مرت به المحاسبة فإنها خرجت من ذلك الدور التقليدي واتجهت اتجاهاً آخر تتطلبه المرحلة الحديثة وهي مرحلة التطور الاقتصادي المتسارع والمستمر فلم تعد هي وسيلة أو أداة لمسك الدفاتر وإنما أصبحت نظاماً للمعلومات يخدم ويساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الرشيدة.

كما يرى الباحث أن الدكتور كان مصيباً في رأيه كل الصواب ذلك لأن ما يتكون من مبادئ نتيجة للتفكير المنطقي لا يمكن أن يرفض فيما بعد وكما يحدث الآن فإن أهم مبادئ المحاسبة والذي يتوقف

---

[1] مجلة البحوث – جامعة أم درمان الإسلامية – العدد 4 سنة 2002م – ص 176.

[2] محمود السيد الناغي – نظرية المحاسبة – جامعة المنصورة – 2011م – ص 526.

عليه القياس المحاسبي وهو مبدأ التكلفة التاريخيـة يتهـاوى ويسـقط ويسقط معه الهدف الأساسـي للمحاسـبة وهـو أنهـا وسـيلة للقيـاس ونظام للمعلومات وهو يقول أيضاً:

"إن المبادئ لا يجب أن تكون مجـرد مبـادئ تصـف التطـبيق العملـي وإنما يجب أن تكون أنماط تعبر عمـا يجـب أن يكـون عليـه التطـبيق العملي".

وهي قولة حق أيضاً تجعلنا نشك في كل المبادئ المحاسبية ونسـعى إلى فحصها والتـدقيق فيهـا لنرفـض مـا لا يتماشـى مـع واقـع الحـال ونقبل ما يمكن أن يساعد على تحقيق التطور المحاسبي.

إن موضوع بحثنا يمس هذه النقطـة إذ أنـه يتنـاول التكلفـة التاريخيـة وأثر التغير في الأسـعار علـى القـوائم الماليـة غيـر أننـا هنـا نتعـرض للمبـادئ المحاسـبية كمـا هـي وكمـا نتجـت مـن التطـبيق العملـي للمحاسبة وليس التفكير المنطقي.

يرى الباحث أن المعايير المحاسبية هي وسيله لتحقيق الجودة العالية للمعلومات لمحاسبية كما يـرى أن المعـايير الـتي تتصـف بالدوليـة و التي تتزايد بشكل كبير متمثلة في الشـركات متعـددة الجنسـية و إذا كانت المحاسبة هي (لغة الأعمال) فإن التطبيق المحاسبي يجب أن يجعـل مـن المحاسـبة لغـة أعمـال مشـتركة بيـن كافـة دول العـالم ويتحقق ذلك من خلال المعايير الدولية وكذلك يجـب أن تعمـل جميـع الدول لتطوير معاييرها الوطنية حتى تتوافق مع المعايير الدولية .

إن تطبيق المعايير المحاسبية الدوليـة لـه فوائـد عديـدة ومـن أهمهـا إمكانية تحقيق المقارنة بين نتائـج أعمـال الشـركات علـى المسـتوى الدولي أي بغض النظر عن الدولة التي تنتمي إليهـا الشـركة كمـا أن

المعايير تحقق مزايا الموثوقيه والاعتماديـة خاصـة و أننـا نعيـش فـي عصر السوق العالمي والشركات الكونية.

أيضاً إن العمل بالمعايير المحاسبية الدوليـة يـوفر الثقـة فـي نفـوس المستثمرين ويساعد على انتقال رؤوس الأموال و المـوارد البشـرية بين كافة بلدان العالم وهذا يتسبب في نمـو الاقتصـاديات المحليـة و العالمية على السواء.

إن لجنة المعايير المحاسبية الدولية هي هيئة دولية تهدف إلى إصـدار وتطوير معايير المحاسبة على المستوى العالمي وقد أنشـئت اللجنـة عام 1973 م و الدول المؤسسة لها هي : استراليا - كندا - فرنسـا - ألمانيا - اليابان - المكسـيك - هولنـدا - بريطانيـا - ايرلنـدا - أمريكـا و الدول التي تستخدم المعايير قد تكون من أعضاء في الإتحاد الـدولي للمحاسبين أو من غير الأعضاء وتهتم المعـايير الدوليـة بصـفة خاصـة بالمواضع التي تؤثر علـى القـوائم الماليـة لمؤسسـات الأعمـال وقـد أصدرت اللجنة حتى يناير 1998م عدد 33 معياراً ولاشـك أن هنالـك معايير جديدة قد أصدرت بعد ذلك التاريخ.

قد حققت معايير المحاسبة الدولية التي تم إصدارها انتشـاراً عالميـا واسعا كنموذج لمعايير المحاسبة ذات الجودة العالية من خلال اختبار جـودة التقـارير الماليـة الـتي تـم إعـدادها وفقـاً لمعـايير المحاسـبة الدولية.

وأيضاً يرى الباحث أن عدم الاتفاق على مفهـوم الجـودة للمعلومـات المحاسبية وخصائصها هو بسبب أن هذه الجـودة هـي الناتـج النهـائي للنظـام المحاسـبي بـأكمله فالمعلومـات المحاسـبية هـي مخرجـات النظـام بمفـاهيمه وفروضـه ومبـادئه ومعـاييره ومـادام وحـتى يومنـا الحاضر هنالك اختلاف في النظم المحاسـبية واختلاف حـول المبـادئ

ما هو الصالح منها وما هو الطالح وكمثال مبدأ التكلفة التاريخية واختلاف حول أسس القياس وكمثال تحقق الإيراد واختلاف حول تحديد الدخل وهل يتحدد من خلال التغيرات التي حدثت للأصول في فترة مالية محددة أم أن الأصول والالتزامات يجب أن تتحدد فقط بعد تحديد الإيرادات والمصروفات ومن ثم الدخل واختلاف حول مبدأ الإفصاح واختلاف حول معالجة آثار التغير في الأسعار على القوائم المالية واختلاف حول حدود القوائم المالية وما يجب أن تحتويه من معلومات .. واختلاف .. واختلاف .. وتتعدد هذه الاختلافات وكما ذكرنا فهي قضايا محاسبية ولذلك فإن السؤال الذي ما زال مطروحاً هو كيف تتحقق جودة المعلومات المحاسبية والتي تجعلها مفيدة لقراء القوائم المالية خاصة إذا علمنا أن المعايير المحاسبية الدولية نفسها ما زال هنالك اختلاف حولها وأن بعض الدول تفضل تطبيق معاييرها الوطنية في معالجة بعض عناصر الحسابات .. فكيف يتم تحقق الجودة؟ وكيف وعلى أي الأسس يتم قياسها؟ وهل هنالك معيار موحد لجودة المعلومات المحاسبية يمكن الاتفاق عليه؟

لا أعتقد ذلك ولعل موضوع رسالة الدكتوراه هذه عن أثر التغير في الأسعار على القوائم المالية والمعالجات التي لم يتفق عليها كما سنرى هو من أحد القضايا المحاسبية التي تجعل من مفهوم جودة المعلومات المحاسبية أمر غامض وغير محدد!!.

الفصل الثاني

الاطار النظري للقوائم المالية ومبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار

المبحث الأول: مفهوم القوائم الماليه
المبحــث الثــاني: مفهــوم محاســبة التكــاليف ومبــدا التكلفــه التاريخيه
المبحث الثالث: مفهوم التغير فى الاسعار

المبحث الأول
مفهوم القوائم المالية

إن لوكا باشيليو هو أول من دعا إلى قياس الربح الدفتري للمشروع في نهاية الفترة المالية عن طريق إعداد ما يسمى بحساب الأرباح والخسائر والذي اعتبره لوكا باشيليو ملخصا تقفل فيه جميع البنود التي لا تنقل آثارها للفترة المالية التالية وهي بنود الإيرادات والمصروفات وذلك بعد أن وضع الركائز الأساسية لتنظيم المجموعة الدفترية المحاسبية في ثلاث سجلات رئيسية هي:

1-المذكرة.[1]

2- اليومية.

3- الأستاذ.

يرجع إلى باشيليو اكتشاف نظرية القيد المزدوج في العام 1494م والذي على أساسه يتم القيد بالدفاتر المحاسبية والتاريخ المحاسبي يقول بأن أول سجلات محاسبية أو مجموعة دفترية محاسبية تم إعدادها حسب نظرية القيد المزدوج كانت في فلورنسا في نهاية القرن الميلادي الثالث عشر، أما أقدم نظام محاسبي متكامل وفق القيد المزدوج فقد استخدم في جنوة في العام 1340م[1]. ونظرية القيد المزدوج بالمفهوم المحاسبي هي عبارة عن مديونية ودائنية ناتجة عن عملية تبادل مقاساً بوحدات نقدية ويفترض دائماً تساوي المديونية والدائنية أما بالمفهوم الرياضي فهي تعبر عن التوازن أو التكافؤ.

---

[1] المذكرة هي سجل محاسبي يثبت فيه التاجر أو مقرض الأموال معاملاته الآجلة مع الغير بهدف إظهار ما يترتب على هذه المعالات من حقوق والتزامات.

[1] محمد مطر، مرجع سابق، ص 20.

إن المحاسبة استخدمت القيد المزدوج لتطوير الكثير من طرقها وأساليبها بدءاً بأسلوب ترصيد الحسابات وكذلك إعداد ميزان المراجعة ومعالجة الأخطاء المحاسبية وانتهاء بقائمة المركز المالي[2]. حيث يحقق تطبيق القيد المزدوج معادلة الميزانية أو بصورة أوضح التوازن بين الأصول والخصوم. وإذا كانت المحاسبة في تعريفها الحديث نظاماً للمعلومات وإذا كانت اهدافها إنتاج وتوصيل المعلومات إلى المستفيدين المتعددين وجميعهم يستخدمونها في اتخاذ القرارات وكذلك فإن القوائم المالية هي وسيلة المحاسبة الرشيدة في توصيل المعلومات إلى من هم خارج المشروع وتشمل القوائم المالية ما يلي:

1-حساب الأرباح والخسائر أو قائمة الدخل.

2- الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي.

3- قائمة مصادر واستخدامات الأموال.

4- قائمة التغير في حقوق أصحاب رأس المال.

ونفهم من هذا أن القطاع المحاسبي ما هو إلا مجموعة من القوائم حول المركز المالي لوحدة معينة وعند نقطة زمنية محددة وحول التغيرات في هذا المركز خلال الزمن.

وسيتم التركيز في هذا المبحث وبصفة خاصة على الأرباح والخسائر أو قائمة الدخل والميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي.

هنالك نقطة مهمة يجب الإشارة إليها قبل أن نتعرض لقائمة الدخل والميزانية العمومية وهي أن المعلومات المحاسبية التي يجب توفيرها لتقديمها إلى المستفيدين أو المستخدمين تختلف بحسب

---

[2] نفس المرجع السابق، ص 23.

طبيعة الوحدة المحاسبية واحتياجات هؤلاء المستخدمين وأن هنالك أهداف عامة للقوائم المالية في منظمات الأعمال.

قائمة الدخل:

تعريف قائمة الدخل: لقد وردت تعريفات متعددة في الأدب المحاسبي عن الدخل وقائمة الدخل نذكر منها ما يلي:

1-قائمة الدخل هي تقرير عن ربح الوحدة المحاسبية خلال فترة زمنية محددة ويقاس هذا الربح بمقابلة إيرادات الفترة بمصروفاتها وهذا ما يسمى بمبدأ المقابلة.

2- قائمة الدخل هي عبارة عن قائمة مالية تظهر نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة خلال فترة زمنية معينة وذلك عن طريق مقابلة الإيرادات والمصروفات الخاصة بتلك الفترة.

3- دخل المشروع هو التغير في صافي الأصول خلال الفترة المحاسبية مع استبعاد استثمارات الملاك والتوزيعات عليهم.

وهذا التعريف الثالث أكثر حداثة حيث انه يعتمد على مفهوم المحافظة على رأس المال المالي عندما تتجاوز القيم المالية (النقدية) لصافي أصول المشروع في نهاية الفترة القيمة المالية لصافي الأصول في بدايتها بعد استبعاد العمليات مع الملاك.

إن قائمة الدخل هي صورة محاسبية مختصرة للتعبير عن الأداء المالي للمشروع خلال فترة زمنية محددة وهي مهما اختلف شكلها تشمل تكاليف ومصروفات النشاط بصفة عامة بما فيها الأعباء الضريبية التي تدفع للحكومة نتيجة تحقق الدخل وذلك للوصول إلى صافي الدخل وتشمل القائمة كذلك تكاليف التمويل من فوائد وغيرها وهذا كله يقابله الإيراد في الجانب الآخر وسواء كانت القائمة

ذات مرحلة واحدة أو متعددة المراحل فإن القائمة تخدم هدف إظهار الأداء المالي للمشروع.

قائمة الدخل هي التي توفر وبشكل رئيسي معلومات حول الأداء[1].

لا شك أن أحد أهداف المحاسبة هو تحديد نتيجة حركة الأموال من ربح أو خسارة في خلال مدة معينة.

لذلك كان الاهتمام بقائمة الدخل وهذه القائمة بمفهوم المحاسبة الإدارية تعبر عن القوة الإيرادية للمشروع أي مقدرة الإدارة على تحقيق أقصى أرباح ممكنة وقبل التطرق إلى أهمية قائمة الدخل – وقد قمنا بإيراد أهدافها وعدد من التعريفات لها – فإنه من الضروري أولاً التعرض إلى أمرين مهمين وهما:

1-مفهوم الربح محاسبياً.

2- المبادئ والمفاهيم والفروض المرتبطة بقياس (الدخل) أو الربح المحاسبي ويرى بعض المحاسبين أن المبادئ يجب أن تستنبط عن طريق الفروض المنطقية[1].

والجدير بالذكر أنه في الفترة من 1500- 1800 لم تكن هنالك أي مبادئ علمية للمحاسبة ولم تكن هنالك أي كتابات محاسبية غير ما كتبه لوقا باشيليو عن القيد المزدوج وكان كل ما يحدث هو تطبيق للقيد المزدوج وكانت المحاسبة عبارة عن إمساك دفاتر وحقيقة فإن الفترة من 1801- 1955م كانت هي بداية التحول للمحاسبة من إمساك الدفاتر إلى نظام للمعلومات ويشير ليتلتون إلى ذلك بقوله

"The nineteen century saw book- keeping transformed into accounting"

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 57.

[1] حلمي نمر، نحو نظرية عامة للمحاسبة، مجلة المحاسبة، جامعة القاهرة، العدد 9، ص 133.

القرن التاسع عشر رأى إمساك الـدفاتر يتحـول إلـى محاسـبة ففـي الفترة من 1801م- 1955م والتي شهدت الثورة الصناعية في أوربا ظهرت الشخصـية المعنويـة للشـركات حيـث انفصـلت الملكيـة عـن الإدارة بظهور شركات المساهمة وكان لأمريكا الأثر الكبير في خلـق وتأطير المبادئ المحاسبية لأجـل أن تكـون هنالـك نظريـة للمحاسـبة وظهـرت الكـثير مـن الدراسـات والمؤلفـات بهـذا الخصـوص نـذكر منها:[1]

-كتاب نظرية المحاسبة لباثون والذي صدر عام 1922م.
- كتابات Hartified Morre عام 1938م.
- كتابات Gilman عام 1939م عن مفهوم الربح المحاسبي.
- كتاب Littleton, Batou الذي طبع أكثر من 16 مرة وعنوانه An Introduction to corporate Accounting Standards

إن الكثير أو بالأصح الغالب على الدراسات المحاسـبية الـتي تنـاولت المبادئ قامت بتصنيف المبادئ كما يلي:

1-مبادئ تتعلق بتحديد الربح (قائمة الدخل).
2- مبادئ تتعلق بالمركز المالي (الأصول والخصوم).
3- مبادئ عامة وهي المبادئ المشتركة بين أكثر من قائمة.

المفهوم المحاسبي للدخل (الربح):

الربح المحاسبي كمـا يعرفـه مطـر هـو الزيـادة فـي حقـوق أصـحاب المشروع أو الزيادة في أصوله الناشئة عن العمليات الإيرادية[1].

وقد عرف مجلس مبادئ المحاسبة في النشرة رقم 4 الصـادرة عنـه بأن الربح يمثل الزيادة الصافية في الحقوق بالنسبة للمنشأة كنتيجـة لبيع السلع أو الخـدمات كمـا أن هنالـك مـن عـرف الربـح بـأنه إنتـاج

---

[1] الناغي، نظرية المحاسبة، جامعة المنصورة، 2011م، ص 23.
[1] مطر، مرجع سابق، ص 246.

المنشأة أو صافي القيمة المضافة التي حققتها[2]. أما مجلس معـايير المحاسبة FASB فقد عرف الربح بأنه الزيادة في الأصول أو النقـص في الالتزامات لمنشأة والناتج من تقديم خدماتها أو بيع إنتاجها[3].

وأفضل هذه المفاهيم هو التعريف الذي يقول بـأن الربـح هـو صـافي القيمة المضافة التي تحققها المنشأة. حيث أن الكثير من المحاسبين يرى ذلك.

مبادئ قائمة الدخل:

نتعرض لهذه المبادئ كما وردت في بعض الدراسات المحاسبية ففي دراسة [4]Sanders ,Hartifield and Moore) عام 1939م أظهرت الدراسة تحديداً لمبادئ قائمة الدخل وكالآتي:

1- يجب أن تظهر قائمة الدخل عن الفترة التي تشـملها الـدخل مـن جميع المصادر والتكاليف والمصروفات بكل أنواعها والدخل الصافي.
2- يجب الاقتصار على إظهار الدخل المحقق فقط من بيـع السـلع أو تقديم الخدمات وعدم إظهار الدخل غير المحقق بعد.
3- يجب إظهار الدخل من المصـادر الأخـرى غيـر النشـاط الرئيسـي مستقلا.
4- التكاليف والمصروفات يجب أن تشمل:
- جميع تكاليف التشغيل الجارية.
- خسائر المخزون عن الفترة.
- المخصصات الخاصة بمقابلة الخسائر.
- توزيع مقبول لكل من الإهلاك أو النفاد.
5- البنود غير المتكررة يجب التقرير عنها وفقاً لطبيعتها.

---

(2) Eldon.s. Hendriksen ,op, cit,.p.112.
(3) Astatement of Basic Accounting Postulates and principles, Astudy group at university of Illinions, 1983, p. 19
(4) American Accounting Ass ociation. Columbus Chio, pp.113- 116

وفي دراسة RT. Sprouse and M. moontiz وبعنوان Principles for Business Enterprises والتي نشرت عام 1962م[1] ذكر ما يلي:

1- الربح هو ناتج النشاط الكلي للمشروع.

2- يجب أن تظهر نتائج العمليات في قائمة الدخل بشكل تفصيلي كاف وبالطبع يستلزم ذلك تبويبا للعمليات المتعلقة بالمصروفات والخسائر والمكاسب والأرباح.

لا شك أن أهمية الربح وقياسه تنتج من كونه يعتبر وفي الغالب الأعم مقياسا للأداء في المشروعات الربحية والتحليل المالي يعتمد على الربح كمكون أساسي لعدد كبير من مقاييس الأداء وتقييمه سواء كان الربح إجماليا أو صافيا كما أن تحقيق الربح هو مؤشر واضح على تحقق مفهوم الحفاظ على رأس المال وتعظيمه أي الزيادة في رأس المال.

أهمية قائمة الدخل:

1-تعبر عن مدى القوة الإيرادية للمشروع ونشاطه.

2- تخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية حيث أن كل فئة منهم تهتم برقم أساسي بخصوص الدخل يعمل على إشباع احتياجاتها كما ذكر كل من[1] Britton and Chris.

قائمة المركز المالي (الميزانية)::

إن قائمة المركز- أو كما يسميها البعض بالميزانية- ليس هنالك اختلاف شكلي أو حتى ضمني في التعبير عن مفهومها فهي عبارة

---

[1] Accounting Research Study no3. AIC PA,N.Y

[1] Anne Britton & Chris Waterson. Firiancial Accounting. Addision. Wesley Long man. 1996, p, 9

عن قائمة بأصول وخصوم المشروع في نهاية فترة مالية محـددة. أو بمعنى آخر هي كشف أو قائمة تعد خارج اليوميـة والأسـتاذ وتتضـمن تلخيصـاً وتبويبـاً لأرصـدة الحسـابات الدائنـة والمدينـة والـتي تبقـى مفتوحة بعد إعداد الحسابات الختامية تطبيقاً لمبدأ الاستمرارية.

المبادئ المحاسبية المرتبطة بقائمة المركز المالي:

يحصرها (مطر) في مبدأين هما:

1- مبدأ التكلفة التاريخية

2- مبدأ القيمة المتوقع تحقيقها مستقبلاً

إن مبدأ التكلفة التاريخية قد سبق وأن تعرضنا له فيما سبق أما المبدأ الثاني والذي يقول بالقيمـة المتوقـع الحصـول عليهـا مسـتقبلاً فهو يرتبط بدرجة حالة عدم التأكد بالنسـبة للمشـروع والـتي ترتبـط بتقدير ما يحدث في المستقبل وكمثال على ذلـك مـا مقـدار الـديون الجيدة التي يتوقع تحصـيلها فـي المسـتقبل ولـذلك فـإنه عنـد إعـداد القوائم المالية وحسب المعلومات المتوفرة يؤخذ في الحسـبان كـل من الديون المعدومة عنـد الجـرد والـديون المشـكوك فـي تحصـيلها وهذا يحدد القيمة التي يمكن الاعتراف بها لبند المدينون.

ثانياً: المفاهيم:

الأصول: وتنقسم إلى:

1- الأصول الثابتة:

هي كل ما تشتريه المنشأة ليس لغرض بيعه إنما للمساهمة في العملية الخدمية أو الإنتاجيـة وبهـذا المفهـوم فالأصـول – بشـكل مباشـر أو غيـر مباشر- تساهم في تحقق الإيراد.

2- الأصول المتداولة:

وتتمثـل فـي البضـاعة – المـدينون- أوراق القبـض (أ.ق) – الخزينـة- البنـك- الأوراق الماليـة. وهـي تمتلـك جـراء عمليـات تبـادل السـلع والخدمات وغالباً أو معظمها يكون مرتبطاً بتحقيق الربح.

3- الأصول غير الملموسة (المعنوية):

مثل شهرة المحل وبراءة الاخـتراع والعلامـة التجاريـة وهـي جميعهـا أصول غير ملموسة ولكنها تظهر بالدفاتر المحاسبية.

الخصوم:

الخصوم بالمفهوم العام هي التزامات مالية على المشروع واجبة الأداء أو هي تعهدات تجاه الغير مقابل حصول المشـروع علـى سلع أو خدمات أو قروض وتنقسم إلى قسمين هما:

1- الخصوم الثابتة (طويلة الأجل).

2- الخصوم المتداولة (قصيرة الأجل).

وتعتبر الاحتياجات والأرباح المرحلة (المحتجزة) والسحب مـن البنـك على المكشوف من الخصوم.

الالتزامات الثابتة (الخصوم الثابتة) طويلة الأجل:

هي الالتزامات التي يستحق سدادها خلال فترة زمنية تزيد عـن سـنة مالية واحدة مثل القروض والسندات وأوراق الدفع طويلة الأجل.

الالتزامات المتداولة (الخصوم المتداولة):

هي المبالغ المستحقة السداد خلال السنة المالية أو يكون المشـروع ملزماً بسدادها خلال السنة مثل القروض التجارية قصيرة الأجل ومـا يستحق للدائنون (الموردون) وأوراق الدفع قصيرة الأجل.

حقوق الملكية:

هي عبارة عن ما يملكه أصحاب المشروع من أموال فيها أو هي عبارة عن الالتزامات على المنشأة تجاه ملاكها.

معادلة ميزانية (المركز المالي):

إن وجود الأصول والخصوم بجانبي المركز المالي عن مفهوم الوحدة المحاسبية والوحدة المحاسبية هي مجموعة من الموارد تتمثل في الأصول ومجموعة من الالتزامات تتمثل في الخصوم والالتزامات تشكل قيود على الأصول والفرق بين الأصول والخصوم يمثل حقوق أصحاب رأس المال وحيث أن:

- الزيادة في الأصول يقابلها زيادة بنفس القيمة في الخصوم.

- النقص في الأصول يقابله نقص بنفس القيمة في الخصوم.

لذلك. فإنه وفي أي وقت تتحقق المعادلة المحاسبية الآتية:

الأصول = الخصوم

أو: الأصول = حقوق الغير + رأس المال.

وبالتالي فإن: رأس المال = الأصول – حقوق الغير.

المبحث الثاني

مفهوم محاسبة التكاليف ومبدا التكلفه التاريخيه

المبررات التي يعتمد عليها تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية:

إن مبدأ التكلفة التاريخية من وجهة نظر المؤيدين له يعتمد على مبررين هما :

1- انه يحقق الموضوعية .

2- انه يتناسق مع مجموعة المبادئ الأخرى التي تكون الإطار النظري والفكري للمحاسبة.

إذا كان الأمر كذلك فإننا قبل أن ننظر في عرض وتحليل هذه المبررات يجدر بنا أن نعَّرف الموضوعية حيث إن هنالك خلاف حولها هل هي فرض أم مفهوم أم مبدأ أم حقيقة نوعية للمعلومات المحاسبية وأيضاً حيث إنها النقطة أو المرتكز الذي يعتمد عليه مؤيدي وأنصار التكلفة التاريخية – وفي هذا يقول السعدي[1] :

1- إن الموضوعية هي التحيز والحكم المسبق وهي سمة من سمات العلم أي إنها هي الصفة المرادفة للعملية والمناقضة للذاتية فهي الأساس لكل قياس كمي ودون الإعتماد على ذلك الأساس . أي الموضوعية . لا يمكن الرجوع الى نتائج ذلك القياس.

2- الموضوعية في الفروض المحاسبية التي يستخدمها المحاسبون دون أن يتفقوا على تعريف محدد لها وقد أرتبط مفهوم الموضوعية لدى المحاسبين قديماً بالدليل القابل للتحقق الموضوعي فإذا كان

---

[1] إبراهيم خليل حيدر السعدي ، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن ال... و أثرها على استبدال الأصول . مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد 21،2009

دليل إثبات العملية المالية قابلاً للتحقق فإن العملية المثبتة تصبح موضوعية.

3- الموضوعية تعني عدم التحيز وإنفصالها عن الشخص القائم بالقياس وعن الخصائص المتميزة لخبرته[1].

4- لا يوجد ما يمكن أن نسميه موضوعية مطلقة فالموضوعية في المحاسبة مسألة نسبية[2].

5- إن فرض موضوعية القياس تثير تساؤلاً ما المقصود بموضوعية القياس هل هي موضوعية وسيلة القياس أم موضوعية نتائج القياس[3]. والشروط الواجب توافرها للتاكد من وجود او عدم وجود الموضوعيه.

هما شرطين :

الشرط الأول: تكرار التجربة أكثر من مرة والوصول الى نفس النتائج التي تم الوصول إليها في كل مرة سابقة .

وهذا يعني إنه حسب مبدأ التكلفة التاريخية وبالإعتماد على القيم التاريخية بالمستندات فإن جميع المحاسبين لو طلبنا منهم حساب الأرباح سيصلون الى نفس النتيجة لأنه لا توجد تقديرات شخصية .

الشرط الثاني: المعلومات المحاسبية تمثل الواقع أي تمثل حقائق الحياة الإقتصادية .

إننا نجد إن القياس المحاسبي وحسب التكلفة التاريخية قد يحقق الشرط الأول وهو الموضوعية إذ إن تسجيل العمليات يتم

---

[1] علي أحمد أبو الحسن ، الموضوعية في الفكر المحاسبي ، مجلة كلية التجارة البحوث العلمية ، جامعة الإسكندرية ، مجلد 16 ، العدد 2 ، ص 183.

[2] يوسف جربوع ، نظرية المحاسبة غزة ، بدون دار نشر ، 2001م ، ص 102.

[3] حلمي محمود نمر ، نظرية المحاسبة ، القاهرة ، دار النهضة العربية مصر 1973م ، ص 90.

وفقاً للمستندات وحسب القيم المالية الواردة بها ولكن مبدأ التكلفة التاريخية لا يحقق الشرط الثاني وهو واقعية المعلومات المحاسبية وحيث إن الشرطين اللذين ذكرناهما هما بمثابة القدمين الذين يقف عليهما مبدأ التكلفة التاريخية ولذلك فإن عدم تحقق الشرط الثاني يعني أن هذا المبدأ يقف على قدم واحدة!!

إن الموضوعية كما نراها ونعتقدها هي تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع الاقتصادي في تاريخ الإفصاح عن القوائم المالية .

إن مبدأ التكلفة التاريخية وهو يقف على قدم واحدة كما ذكرنا فإن المبررات مهما كانت لا يمكن أن تفرض ضرورة وجوده والاعتماد عليه في إعداد الحسابات المالية ولكن ولنذكر هذه المبررات بإعتبار إنها تمثل رأياً يجب الإستماع إليه يذكر عبد الله و يعدد هذه المبررات فيقول مفسراً بعد ان يذكر الشرطين[1]:-

إن من أهم العناصر الفكرية التي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأساس التكلفة التاريخية
مبدأ تحقق الإيرادات و مبدأ المقابلة و فرض استمرارية المشروع و فرض الثبات و مبدأ الحيطة والحذر و فرض وحدة القياس النقدي و مبدأ القياس الفعلي

فكأنما أنصار التكلفة التاريخية يؤكدون بأن هنالك تناسق تام ما بين مبدأ التكلفة التاريخية والمبادئ والفروض المحاسبية الأخرى التي تمثل الإطار الفكري للمحاسبة وكذلك هم يتمسكون بالتكلفة التاريخية ولا يريدون التخلي عنها ولكننا نرى إن وجود هذا التناسق. في غياب الموضوعية الحقيقية والسليمة التي تتصل بالواقع

[1] عبدالله خالد أمين ، محاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد ، مجلة دراسات الجامعة الأردنية ، المجلد العاشر ، العدد الثاني 1983 ، ص 93

الاقتصادي يجعل من موضوع التمسك بالتكلفة التاريخية أمراً غير مقبول تماماً وغير منطقي في ظل التغيير في الأسعار.

إن نفس مفهوم الموضوعية الذي ذكرناه اعتمد عليه الكثير من المحاسبين حيث نجد أن نتيجة لتطور المحاسبة فقد أصبح الهدف الأساسي لها تزويد الجهات المعنية بالبيانات والمعلومات المالية الصحية والموثوقة لاستخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة لذلك يجب أن تكون هذه البيانات قائمة على أسس موضوعية وأدلة خالية من الأحكام والأهواء الشخصية وبالتالي يجب أن تقاس المعلومات المالية بطريقة تكفل الوصول الى نفس النتائج لو قام محاسب أخر باعادة عملية القياس لها[1] إن مطر له رأى في مبدأ التكلفة التاريخية وأيضاً له رأي في الموضوعية يقول[2]:

يعد مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم أعداد القوائم المالية وبموجب هذا المبدأ يتم إثبات أصول المنشأة والتزاماتها حسب السعر التبادلي الفعلي الممثل لقيمة النقد أو النقد المكافئ المدفوع لحيازته في تاريخ اقتناء الأصل أو نشوء الالتزام إما ما يطرأ على التكلفة من تغير بعد تاريخ اقتناء الأصل فيتم تجاهله وكذلك وبموجب هذا المبدأ يفترض بالمحاسب إن يتجاهل أيضاً ما يعرف بالتكاليف الضمنية بالرغم من الأهمية الكبيرة التي قد تكون لمثل هذه التكاليف في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية وبناء على ذلك يشكل هذا المبدأ قيداً على ملائمة البيانات المحاسبية لعملية اتخاذ القرارات ويقول مطر عن مبدأ الموضوعية . أنه الالتزام بتوثيق القيود المحاسبية في اليومية العامة اعتماداً على مستندات تدعم هذه القيود وأنه يوفر عنصر الحيادية

---

[1] أحمد علي أحمد فقير ، المحاسبة المالية ، جامعة وادي النيل 2014م ، ص 18

[2] محمد مطر ، مرجع سابق ، ص 71

في القياس وذلك الى الحد الذي يقلص الـى أدنـى حـد ممكـن تـأثير الاجتهاد الشخصي في القياسـات المحاسـبية . ثـم يقـول وهـذه هـي النقطة الأهم في قوله .

من جانب أخر تناقصت أهمية دور مبدأ الموضوعية لصـالح الدور المتزايد لمبدأ أخر هو الملائمة خصوصاً بعد تعاظم الدور الذي تقوم به المحاسبة باعتبارها نظام للمعلومات.

ونستنتج مما يقوله مطر الآتي:

1- إن مبدأ التكلفـة التاريخيـة يتجاهـل أي تغيـرات فـي التكلفـة بعـد تاريخ اقتناء الأصل .

2- إن مبدأ التكلفة التاريخية يتجاهـل التكلفـة الضـمنية أو مـا يعـرف بتكلفة الفرصة البديلة بالرغم من أهميتها.

3- إن مبـدأ الموضـوعية تتنـاقص أهميتـه لصـالح ازديـاد أهميـة مبـدأ الملائمة.

ونحن نتفق مع مطر فيما يقوله ونتفق معه أيضاً في قوله:

لكن فرض ثبات وحدة النقد جنباً الى جنب مع مبدأ التكلفـة التاريخية وما يترتب على ذلك من تجاهل للتغير الحـادث فـي القيمـة الشرائية لوحدة النقد بفعل التغير في المستوى العام للأسعار يجعـل القوائم الماليـة المعـدة خلال فـترات تسـودها معـدلات مرتفعـة مـن التضخم أو الانكماش الاقتصادي مضللة وبلا مدلول.

ويرى (قنصوه)[1] إن الموضوعية تعني تجرداً ونزاهة وتجنباً لكل حكم من أحكام القيمة ما دام رجل العلم لا يواجه إلا عالمـاً مسـتقلاً

[1] صلاح قنصوه ، فلسفة العلم ، دار الثقافة للنشر والتوزيع القاهرة ، 1985 ، ص 162

عن آرائه ورغباته ومصالحه وعليه أن يفصل فيه بعيداً عما تمليه عليه تحيزاته الشخصية.

إذا كان مبدأ التكلفة التاريخية قد استند على الموضوعية حتى يظل واقفاً كما إنه استند على افتراض ثبات القـوة الشـرائية لوحـدة النقد فهل افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقـد يعتـبر افتراضـاً موضوعياً[2]. ونحن نجيب علـى السـؤال بلا . بـل ونسـأل أيضـاً كيـف يتولد الموضوعي من ما ارتكز في بنيانه على فرض غير موضوعي ؟ خاصة اذا نظرنا الى الفترة بعد الحرب العالمية الثانية والـتي تميـزت بانخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد أي التغير في القيمـة الشـرائية لوحدة النقد ويرى الناجي أيضاً إن المحاسبين انقسموا بشأن التكلفة التاريخية الى فريقين :

1) فريق مؤيد لها ومتمسك بها ولا يوافق على التضحية بها.

2) فريق يرى عدم الأخذ بها ومن أنصار هذا الفريـق سـبروز وادورد وهيل وسترلنغ وسامنلس.

إن الفريق الأول وبرغم تحفظه و استمساكه بالتكلفـة التاريخيـة دون تعديل يرى الآتي[3]:

أ) إمكانية إظهار التغير في الأسعار كتفسيرات تلحق بالقوائم المالية .

ب) إمكانية اتخاذ إجراءات إضـافية دون التضـحية بالتكلفـة التاريخيـة ومن ذلك :

1- حجز احتياطي خاص لمواجهة ارتفاع أسعار الأصول الثانية.

2- تعديل في مخصصات الإهلال أو استحداث مخصص إهلال إضافي.

---

[2] محمود السيد الناغى، مرجع سابق، ص 230.

[3] الناغى ، مرجع سابق، ص 232.

يؤيد الباحث رأي الفريق المؤيد للتكلفة التاريخية كمبدأ سليم ولا غبار عليه لماذا كل هذه التفسيرات و التعـديلات فـي مخصصـات الإهلاك وحجز الاحتياطات الخاصة لمواجهة ارتفاع أسـعار الثابتـة إننـا نعلم إن هدف الفريق المؤيد للتكلفـة التاريخيـة هـو المحافظـة علـى رأس المال من التآكل نتيجة لتطبيق التكلفة التاريخية ولكن هذا يؤثر علـى حسـاب الـدخل وبالتـالي يـؤثر علـى توزيعـات الأربـاح ومـادام التضخم مستمراً فان هذا التأثير يستمر عاماً بعد عام. وإذا علمنـا إن المخصصات والاحتياطيات يتم تكوينها بدافع من حالة عدم التأكد فإن عدم التأكد الذي استمر لفـترة سـتين عامـا مـن 1945-2015م.هـو بالتاكيد تاكد.

يتفق الباحث مـع آراء نصـوص التكلفـة التاريخيـة لجمعيـات المحاسبين:

- جمعية المحاسبين القانونيين بانجلترا
- جمعية المحاسبين القانونيين باسكتلندا
- جمعية المحاسبين والمراجعين بأمريكا
- وغيرها من جمعيات .

أوجه الاتفاق : إنها اتفقت على ما يلي :

1- وجود مشكلة تسبب فيها وجود مبدأ التكلفة التاريخيـة مـع التغيـر في القوى الشرائية لوحدة النقد (التضخم) .

2- المطلوب إيجاد حل للمشكلة وحلول بديلة أي المعالجة .

3- مهما كانت طريقة المعالجة فانه يجـب ظهـور الأصـول بقيمتهـا التاريخيـة بقائمة المركز المالي.

4- ضـرورة فصـل قيمـة الإهلاك السـنوي المحسـوب علـى أسـاس القيمة التاريخية عن الإهلاك المحسوب على أسـاس القيمـة الجاريـة

مـع ظهـور الإهلاك التـاريخي مطروحـاً مـن قيمـة الأصـل بالميزانيـة وظهور الثـاني فـي بنـد مسـتقل والفـرق بيـن قيمـتين الإهلاك يمثـل احتياطي تقلبات أسعار أو مخصص استبدال أصول في الميزانية .

أوجه الاختلاف :

1) الوقت المناسب هل هو :
- المعالجة الفورية .
- الانتظار حتى تظهر نتائج الخبرة العلمية .
- الانتظار حتى تظهر طريقة معالجة مقبولة من عامة المحاسبين .
2) طريقة علاج المشكلة هل هي :
- حجز جزء من الأرباح في صورة احتياطات .
- حساب الإهلاك على أساس القيمة الجارية .
- استخدام الأرقام القياسية
3) الغرض من أخذ التغير في الأسعار في الحسبان : هل هي
- تحديد عناصر التكلفة الحقيقية بدون تحديد الربح القابل للتوزيع .
- تجميع أموال لازمه لاستبدال الأصول .

آراء الاعتراف بالتكلفة التاريخية وتطبيقهـا علـى القـوائم المالية :

1- إظهار أرباح أو خسائر غير حقيقية.
2- إظهار توزيعات أرباح غير حقيقية.
3- تآكل رأس المال.
4- إظهار ضرائب على الدخل غير حقيقية.

وسنخصص الفصل الرابع من هذه الدراسة لنتناول هـذه الآثـار بكـثير من التفصيل على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

المبحث الثالث
مفهوم التغير في الأسعار

نتعرض في هذا الفصل للتغير في الأسعار من حيث أنه تغير في القيم التبادلية للسلع والخدمات وباعتبار الأسعار أحد المتغيرات الاقتصادية. ونجد أنه بالرغم من أن المحاسبة عند نشأتها انتظرت طويلاً ظهور النقود كوسيلة للتبادل ومخزن للقيمة وأداة للائتمان وكان لظهور النقود قوة دفع هائلة على التطور المحاسبي. وقد ذكرنا ذلك عند الحديث عن التطور المحاسبي في الفصل الأول- إلا أنها أي المحاسبة افترضت من ضمن فروضها أن القوة الشرائية لوحدة النقد ثابتة أي أنه ليس هنالك تغير في الأسعار وهذا وإن كان في الفترة الأولى من نشأة المحاسبة صحيحاً إلا أنه وبمرور الوقت أي في الفترة الطويلة غير صحيح وعدم صحة هذا الفرض يعني سقوط أحد المرتكزات الأساسية التي ترتكز عليها نظرية المحاسبة التاريخية وبالتأكيد هذا يؤدي إلى انهيار البنيان المحاسبي التاريخي بأكمله إذ أن الفروض في المحاسبة ترتبط ببعضها البعض كما أن الفروض ترتبط بالمبادئ.

أحياناً كثيرة توصف المحاسبة بأنها لغة المال حيث أن ما يتم إثباته بالدفاتر لا يخرج أبداً عن كونه عمليات مالية فالعمليات التبادلية يتم التعبير عنها مالياً وبوحدة النقد المتداولة والمتتبع لتاريخ المحاسبة يكتشف وبصورة واضحة أنه منذ العام 1920 –وعلى وجه الخصوص- ظهرت الكثير من البحوث والدراسات المحاسبية التي تحاول إيجاد إطار علمي سليم للمحاسبة ووضع أسس وفروض ومعايير مقبولة تعتمد عليها نظرية المحاسبة وقد لمست هذه

البحوث والدراسات في جانب كبير فيها التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار.

أنه من المهم والضروري النظر إلى المحاسبة في حقيقتها كعلم والعلم هو ذلك النشاط الذي نحصل به على قدر كبير من المعرفة[1]. كما أن العلم هو أسلوب **الباحث** الذي ينتهجه لدراسة الظواهر التي تقع في مجال بحثه[2]. وأيضاً العلم هو معرفة مكتسبة بناء على ملاحظة دقيقة وتفكير سليم والتي يمكن ترتيبها بطريقة منطقية رشيدة[3]. وإذا كانت المحاسبة علم فإن حقائق العلم قابلة للتغيير والتعديل[4]. "والعلم يصحح نفسه بنفسه"[5]. وأيضاً إذا كانت المحاسبة علم فإن التفكير العلمي ومن خلال المنهج الاستنباطي يتميز بعدد من الخصائص أهمها[6]:

1- التعميم.
2- إمكانية اختبار الصدق.
3- ثبات الصدق.
4- البناء النسقي.
5- الموضوعية.

وإذا كانت البحوث والدراسات المحاسبية قد بدأت تظهر بصورة مكثفة منذ العام 1920م كما ذكرنا سابقاً فإن الفترة منذ العام 1971م وإلى يومنا هذا قد شهدت الكثير من الدراسات التي تتعلق بموضوعية المعايير المحاسبي وقد تساءل بعض الباحثين[1]. في أمر المحاسبة "هل افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد يعتبر افتراضاً موضوعياً".

---

[1] محمد عماد الدين إسماعيل، المنهج العلمي تفسير السلوك، مكتبة النهضة العربية، 1970م، ص 27.
[2] حسين شرف، نظرية المحاسبة الحكومية، دار النهضة العربية، 1969م، ص 7.
[3] سيد الهواري، المحاسبة، مكتبة عين شمس، الطبعة الخامسة، ص 19.
[4] أحمد كاظم وسعد ذكي، تدريس العلوم، دار النهضة العربية، 1974م، ص 6.
[5] نفس المرجع السابق، ص 23.
[6] ذكي نجيب محمود، المنطق الوضعي، مكتبة الانجلو المصرية، 1979م، ص 304.
[1] محمود السيد الناغي، مرجع سابق، ص 230.

وجاء الرد سريعاً بما يلي: "مع نهاية الحرب العالمية الثانية بصفة خاصة بدأت القوة الشرائية لوحدة النقد في كل دول العالم في الانخفاض المستمر كنتيجة للتضخم مما جعل الاقتصاديون يطالبون المحاسبين بالتخلي عن مدخل التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي- خاصة إذا أرادوا الموضوعية في عملهم لأنه في رأيهم أن نجاح الأعمال يتوقف على صدق التقارير وصدق التقارير يتوقف على صدق المحاسبة وصدق المحاسبة يتوقف إلى حد كبير على صدق "وحدة النقد"[2].

ويؤكد (الناغي) "أنه في مجال المحاسبة لم تحظ قضية بالدراسة والمناقشة على كافة المستويات بمثل ما حظيت به قضية التغير في القوة الشرائية لوحدة النقد هذا فضلاً عن عدم الانتهاء من بحثها حتى اليوم"[3].

ويضيف (الناغي): "وما يهمنا الإشارة إليه هو أن بعض المحاسبين بدأوا في الاستجابة للتعبير عن هذه الظاهرة (وهي التغير في الأسعار أو تغير القوة الشرائية لوحدة النقد) خروجاً عن التكلفة التاريخية".

التغير في الأسعار:

ينقسم إلى:

أ- تغير في المستوى العام للأسعار

والذي ينشأ عادة عن عدم التوازن بين الطلب الكلي للسلع والخدمات والمعروض الكلي منها.

ب- تغير في المستوى الخاص للأسعار

---

[2] محمد نصر الهواري، دراسات في المراجعة، الجزء الأول، مكتبة غريب، القاهرة 1944، ص 83.
[3] الناغي، مرجع سابق، ص 231.

وهو الذي يحدث في سلعة أو عدد من السلع نتيجة لظروف تتعلق بإنتاج أو تسويق هذه السلعة.

ج- تغير نسبي في السعار

وهو يعكس التغير في هيكل الأسعار أو التغير في سعر سلعة واحدة بالنسبة لأسعار

جميع السلع والخدمات في اقتصاد معين بمعنى أنه إذا زادت كل الأسعار للسلع بنسبة 20% وزاد سعر السلعة (س) بمقدار 30% فإن الزيادة في سعر هذه السلعة يكون 10%.

وبالتالي فإنه يمكن القول بأن التغير العام في الأسعار ينتج عن فقدان النقود كجزء من قوتها الشرائية وأن التغير الخاص في الأسعار ينتج عن قوى العرض والطلب والتغيرات التكنولوجية.

أسباب التغير في الأسعار:

التغير في الأسعار ظاهرة مركبة تنتج عن:

1- التغير في سوق التعامل الناتج من الانتقال من سوق الشراء إلى سوق البيع.
2- إضافة منافع معينة على السلعه.
3- الظروف الاقتصادية كالتضخم.

ومن هذا يتضح أن التضخم هو أحد الأسباب المؤدية إلى التغير في الأسعار ولا جدال في أنه من أهم الأسباب.

ويشير عابدين إلى أسباب التغير في الأسعار بالآتي[1]:

[1] أحمد خضر عابدين، مدى تأثير التكلفة التاريخية على القائم المالية في ظل ظروف التضخم، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، نوفمبر 2011، ص 202

1- التغير في الأسعار الناتج عن انتقال من سوق الشراء إلـى سـوق البيع أو بالعكس وبتعبير آخر الانتقال مـن سـوق عوامـل الإنتـاج إلـى سوق المنتجات.

2- التغير في الأسعار الناتج عن القيمة المضافة الجديدة التي يقدمها المنتج (البائع) إلى المشتري (المستهلك).

3- التغير في الأسـعار الناتـج عـن تغيـر فـي الظـروف الاقتصـادية أو القانونيـة أو الاجتماعيـة عمومـاً ويقصـد بـه تغيـر الظـروف البيئيـة المحيطة الذي يؤدي إلى تغير سعر الأصل فـي نفـس السـوق ويـأتي هـذا التغيـر نتيجـة اتجاهـات تضـخمية أو انكماشـية فـي الاسـواق الاقتصادية.

كيفية قياس التغير في الأسعار (التضخم):

يتم ذلك عن طريق استخدام الأرقـام القياسـية حيـث أن الرقـم القياسي هو متوسط مرجح للعلاقة بين النقود ومجموعة مـن السـلع والخدمات وتعتبر عملية إعداد الأرقـام القياسـية م ن الأمـور الصـعبة حيث تتطلب اسـتخدام الحكـم الشخصـي بدرجـة كـبيرة فـي تجميـع وتقييـم البيانـات المطلوبـة وهـذه الأرقـام القياسـية تتـوفر بأنواعهـا المختلفة وتتضمن:

أ- الرقم القياسي لأسعار التجزئة للسلع الاستهلاكية.

ب- الرقم القياسي لأسعار الجملة.

ج- معادلة السعر الضمني الإجمالي (الناتج القومي).

وأكثر الأرقام القياسية استخداماً يجد قبولاً عاماً هو الرقم القياسـي لأسعار التجزئة (التغير في أسعار التجزئة ويتم إعـداده علـى أسـاس شهري).

لقد ذكرنا فيما سبق أن التضخم هو أحد أهـم ثلاثـة أسـباب أدت وتؤدي إلى التغير في الأسعار ولذلك فـإنه مـن الضـروري أن نتنـاول التضخم كظاهرة اقتصادية ببعض التفصيل.

تعريف التضخم

1- التضـخم هـو الارتفـاع فـي أسـعار البضـائع المباعـة والخـدمات المقدمة أو النقص التدريجي في القوة الشرائية للنقود.

The inflation may be defined as an increase of prices for the goods sold and services rendered or a decrease in the purchasing power of the currency[1].

2- التضخم هو الارتفاع في المستوى العـام للأسـعار مـن فـترة إلـى أخرى وينعكس عنه آثار تلمس كل مستويات الدولـة فعلـى مسـتوى المستهلكين يؤثر التضخم على قدراتهم الشرائية ممـا ينعكـس سـلباً علـى مسـتوى معيشـتهم وبالمثـل الشـركات الصـناعية حيـث ترتفـع أسعار المواد الخام كذلك على مستوى الدولـة حيـث تنخفـض القـوة الشرائية لعملتها أمام العملات الأخرى[2].

3- التضـخم هـو ارتفـاع فـي الـدخول النقديـة للأفـراد ارتفاعـاً غيـر عادل[3].

4- التضـخم هـو زيـادة الطلـب الفعـال علـى المـوارد المتـوفرة فـي الاقتصاد الوطني[4].

---

[1] Meigs, R. Inflation is a greatest challenge to accounting and Economy, 8th ed, me- graw-hill, inc, u.s.h, 1989

[2] ولاء محمد عبد العليم، المحاسبة عن التضخم، جامعة قناة السويس، 2011م، ص 3.

[3] عناية غازي حسين، التضخم المالي، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2000م، ص 34.

[4] جربوع يوسف، النظرية المحاسبية، بدون دار نشر، فلسطين 2001م، ص 267.

5- التضخم هـو الارتفـاع المسـتمر والملمـوس فـي المسـتوى العـام للسعار في دولة ما[5].

ويعرف أغلب الاقتصاديين التضخم بأنه ارتفـاع مسـتمر فـي مسـتوى الأسعار الناتج عن زيادة كمية النقـود بمعـدل أسـرع مـن معـدل نمـو الناتج الحقيقي.

أنواع التضخم:

حدد الاقتصاديون أنواع التضخم في الآتي:

1- تضخم الاسـعار: أي الارتفـاع المفـرط فـي الأسـعار بصـورة غيـر عادية.

2- تضـخم الـدخل: أي ارتفـاع الـدخول النقديـة مثـل تضـخم الأجـور وتضخم الأرباح.

3- تضخم سحب الطلب: الطلب الكلي على السـلع والخـدمات أكـبر من المعروض منها.

4- تضخم التكاليف: أي ارتفاع التكاليف بسبب ارتفاع أسعار عوامــل الإنتاج في الاسواق (أسواق السلع والخدمات).

5- التضخم النقدي: أي الإفراط في إصدار العملة النقدية وهذا يعنـي الزيادة الكبيرة والمستمرة في النقود المتداولة في الأسواق.

6- تضخم الائتمان المصرفي: أي التضخم في الائتمان.

7- التضخم المستورد: $\frac{\text{قيمة الواردات}}{\text{قيمة الناتج القومي}} \times$ التضخم العالمي

[5] الرفاعي خالد، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار وائل للنشر، عمان، 2000م، ص 249.

حالات التضخم[1]:

يمكن تصنيف حالات التضخم إلى أربعة حالات هي:

1- التضخم الزاحف: ويمكن تسميته بالتضخم المعدل وذلك لأن تزايد الأسعار مستمر ولكن معدل التزايد ببطء ولا يكاد يصل إلى 10% خلال فترة زمنية معينة ومعقولة أي ليست قصيرة.

2- التضخم المتسارع: وهذا النوع يصف تزايد الأسعار وبشكل مستمر ومتضاعف أعلى من النوع الأول ولفترات زمنية أقصر.

3- التضخم الجامح: وهذا النوع من التضخم يصف زيادة كبيرة وضخمة في الأسعار وتضاعفها مرات عديدة قد تصل 2000% كما حدث في بعض الدول عقب ظروف سياسية أو اقتصادية صعبة كالبرازيل.

4- التضخم المكبوت: وهذا النوع يصف حالة من ضبط الأسعار من قبل الدولة بحيث لو تركت الأسعار دون تدخل الدولة بإجراءات مضادة لارتفعت لكن تدخل الدولة يثبت الأسعار عند حدود لا تعبر عن واقع الحال وهذه حالة مؤقتة قد لا تستطيع الدولة الصمود فيها طويلا إن لم تصلح الأوضاع الاقتصادية وهناك أنواع أخرى من التضخم.

5- التضخم المشترك:

وهذا النوع من التضخم ينشأ نتيجة سحب الطلب وتضخم التكاليف سويا بدون تغير في حجم النقود المتداولة بدون تغير في حجم

---

[1] جمال جويدان الجمل، دراسات في الأسواق المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان 2002م، ص 237.

الإنتاج وأن يتوافق ذلـك مـع زيـادة فـي تكـاليف عناصـر الإنتـاج مثـل المواد والأجور والمصروفات الصناعية الأخرى.

6- ظاهرة التضخم الركودي:

يعرف "حاتم"[1] هذا النوع من التضخم بأنه وجود التضخم جنبا إلى جنب مـع البطالـة. وقـد ظهـر التضـخم الركـودي فـي سـبعينات القرن الماضي بسبب ظهور بعض المتغيرات الجديـدة فـي الاقتصـاد العالمي وقد حدث ذلك بسبب ارتفاع أسعار البترول في ذلك الـوقت وقد ظهرت ظاهرة التضخم الركودي قبل ذلك في الدول الرأسمالية الصناعية في غرب أوربا والولايات المتحدة الأمريكية واليابـان وذلـك في الفترة من 1945- 1970 وبعد ربع قرن من الازدهار الاقتصادي وقد كان ذلك بسبب الحرب العالمية الثانية.

أسباب ظاهرة التضخم:

تحدد "ولاء"[1] هذه الأسباب فيما يلي:

1- طباعة النقود بصورة زائدة فأحياناً يقوم البنـك المركـزي بطباعـة النقود في محاولة لزيـادة الطلـب فـي الاقتصـاد وللأسـف فـإن هـذه الزيادة في عرض النقود من شـأنها أن تـؤدي إلـى التضـخم وضـعف قيمة العملة.

2- زيادة كمية النقود المتاحة عن كمية السلع والخدمات المعروضة.

3- وجـود عجـز فـي ميـزان المـدفوعات للدولـة نتيجـة لزيـادة قيمـة الواردات عن قيمة الصادرات.

---

[1] حاتم سامي عفيفي، دراسات في الاقتصاد الدولي، الدار المصرية اللبنانية، ط 5، القاهرة، 2000، ص 261.

[1] ولاء محمد عبد العليم، مرجع سابق، ص 6.

4- حجم الاستثمارات الخارجية وعائداتها لكل دولة.

5- التضخم قد يكون مستوردا من دولة أخرى مصدرة. أما "السعدي"[2] فيحدد أسباب ظاهرة التضخم في الآتي:

1- زيادة الطلب على العرض.

2- ارتفاع تكلفة الإنتاج وهو ما يسمى بتضخم التكاليف.

3- زيادة عرض أو إصدار النقد

مقاييس معدلات التضخم:

إن التضخم يقاس بمعيار ما يسمى المستوى العام للاسعار ويعرف المستوى العام للاسعار على أنه المتوسط الترجيحي لأسعار مجموعة السلع والخدمات المستخدمة أو المستهلكة في بلد ما.

وهنالك معادلة يتم بها حساب التضخم أو قياسه وهي[1]:

$$\text{معدل التضخم} = \frac{\text{المستوى العام للسعار في سنة ما} - \text{المستوى في السنة السابقة}}{\text{المستوى العام للسعار في السنة السابقة}} \times 100$$

"تقوم علي حساب مستوى عام للأسعار بإعطاء وزن ترجيحي لكل سلعة حسب أهميتها بالنسبة لميزانية الأسرة بما يسمى بمسح إنفاق الأسرة وفي العامة يتم إعداد ما يسمى برقم قياسي موحد لمتوسط أسعار السلع والخدمات في بلد ما وذلك وفقاً إما لأسعار المستهلكين أو لأسعار المنتجين"[2].

وهنالك ثلاثة مقاييس شائعة لقياس التضخم وهي[3]:

---

[2] إبراهيم خليل السعدي، جامعة فيلادلفيا، الأردن، 2011، ص 209.
[1] الرفاعي، مرجع سابق، 2000م، ص 249.
[2] فايز إبراهيم الحبيب، مبادئ الاقتصاد الكلي، بدون دار نشر، السعودية، 1994م، ص 83.
[3] حمدي أحمد العتاتي، مقدمة في الاقتصاد الكلي، الدار المصرية اللبنانية، مصر 1995م، ص 61.

1- الرقم القياسي لأسعار المستهلك.
2- الرقم القياسي.
3- الرقم القياسي لأسعار المنتج.

ملخص الفصل الثاني:

يـرى البـاحث أنـه مـن المهـم القـول بـأن القـوائم الماليـة يتـم إعدادها اعتماداً على نموذج محاسبي قائم على مفهومين وهما:

المفهــوم الأول: أن هنالــك تكلفــة مبذولــة فــي أنشــطة المشــروع كمشروع استثماري وأنها قابلة للاسـترداد وتحقيـق عائـد (ربـح) مـن بذل هذه التكلفة أو ما يسمى بالمخاطرة.

المفهوم الثاني: المحافظة علـى الأمـوال المسـتثمرة (رأس المـال) وهذا مشتق من المفهوم الأول وهو مفهوم استرداد التكلفة المبذولة أو التكلفة المضحى بها. إعـداد القـوائم الماليـة اعتمـاداً علـى هـذين المفهومين وحسـب المفـاهيم والفـروض والمبـادئ المتعـارف عليهـا يخدم أطراف كثيرة داخل وخارج المشروع تسـتفيد مـن المعلومـات التي تشملها القوائم المالية.

يـرى البـاحث أنـه مـن المهـم أيضـاً القـول بـان هنالـك علاقـة ترابطية بين القوائم المالية (قائمـة الـدخل وقائمـة المركـز المـالي) وهذا الترابط تفصح عنه عناصرهما.

يرى الباحث أن الواقع المحاسبي بالنسبة لمشكلة التكلفـة التاريخيـة تكمن في:

1- منذ ما يقرب من السبعين عاماً ومـازالت مشـكلة التكلفـة قـائمه وتستخدم هذه التكلفـة فـي قيـاس قيـم الأصـول الثـابته فـي معظـم المشروعات بغض النظـر عـن التغيـر فـي الأسـعار كحالـة مسـتمرة وحتى اليوم.

2- اقتصر الأمر علـى عشـرات بـل مئـات مـن الدراسـات والبحـوث تتعرض للمشكلة وتطرح أو تقترح حلولاً لها.

3- الجمعيــات العلميــة المحاســبية وعلــى رأســها لجنــة المعــايير المحاسـبية رأت إن يظـل مبـدأ التكلفـة التاريخيـة قائمـاً. مـع إجـراء تعديلات منفصلة من خلال هذا العـرض والدراسـة والتحليـل للتكلفـة التاريخية وفي ظل التغير في الأسـعار، فـان البـاحث يـرى إن هنالـك وجود مستمر لمشكلة وهذه المشـكلة هـي مشـكلة الدراسـة نفسـه والتي من خلال افتراض وجودها ثم اشتقاق فروض الدراسة والـدليل على وجود المشكلة واضح وهو إن كل الجمعيات واللجان المحاسبية

أقـرت بضـرورة وجـود تعـديلات سـواء كـانت هـذه التعـديلات تكلفـة تاريخية معدلة أو غيرها.

يرى الباحث أنه من المهـم والضـروري النظـر إلـى المحاسـبة في حقيقتها كعلم والعلم هو ذلك النشاط الذي نحصل بـه علـى قـدر كبير من المعرفة. كما أن العلم هـو أسـلوب **البـاحث** الـذي ينتهجـه لدراسة الظواهر التي تقع في مجال بحثه. وأيضـاً العلـم هـو معرفـة مكتسبة بناء على ملاحظة دقيقة وتفكير سـليم والـتي يمكـن ترتيبهـا بطريقة منطقية رشيدة. وإذا كانت المحاسبة علم فإن حقـائق العلـم قابلة للتغيير والتعديل. "والعلم يصحح نفسه بنفسه، وكـانت البحـوث والدراسـات المحاسـبية قـد بـدأت تظهـر بصـورة مكثفـة منـذ العـام 1920م، "مع نهاية الحرب العالمية الثانية بصفة خاصـة بـدأت القـوة الشرائية لوحدة النقد في كـل دول العـالم فـي الانخفـاض المسـتمر كنتيجة للتضخم مما جعل الاقتصاديون يطـالبون المحاسـبين بـالتخلي عن مدخل التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي- خاصـة إذا أرادوا الموضوعية في عملهم لأنه في رأيهم أن نجاح الأعمال يتوقـف علـى صدق التقارير وصدق التقارير يتوقف على صـدق المحاسـبة وصـدق المحاسبة يتوقف إلى حد كبير على صدق "وحدة النقد".

الفصل الثالث

الاطار النظري للصناعة في السودان

المبحث الأول: مفهوم ونشأة وتطور الصناعة في السودان

المبحث الثاني: التطور الصناعي في السودان

المبحث الثالث: مشكلات الصناعه في السودان

المبحث الاول

مفهوم ونشأة وتطور الصناعة في السودان

إشتهر السودان بتعدد الأنشطة الاقتصادية منذ زمن بعيد خاصة التجارة و الزراعة بل حتى الصناعة قد عرف الطريق إليها في أيام الدولة المروية، إلا أن هذه الخلفية ستتناول النشاط الاقتصادي في الدولة السودانية الحديثة، وأقصد بذلك الدولة التي نشأت وتأسست على أيدي الأتراك بقيادة محمد علي باشا بعد غزوهم للسودان في عام 1821 م. حيث أن الفضل في تأسيس دولة السودان بشكلها الحالي يعود إلى الإدارة التركية وبالتالي ينحصر حديثنا في الأنشطة الاقتصادية في فترة الحكم التركي المصري للسودان وفترة الدولة المهدية وفترة الحكم الثنائي. بالتركيز على سمات الأنشطة الاقتصادية خلال هذه الفترة.

والواقع أن التطورات الاقتصادية العالمية وقتها قد كانت سببًا غير مباشر في تأسيس الدولة السودانية، حيث بروز نجم الرأسمالية آنذاك في أوربا نتيجة للتطور في مجال الصناعة و فيما ما عرف بالثورة الصناعية و التي بلغت درجة من العظمة في أوائل القرن التاسع عشر و أصبح التنافس الاقتصادي من الدوافع المهمة في تحريك عجلة الأحداث داخل و خارج القارة الأوربية، في هذا الوقت تحرك محمد علي باشا و نفذ مخططه الرامي للسيطرة على بلاد السودان بدافع اقتصادي كبير.

أما الوضع في السودان عشية الغزو التركي - المصري فنجد أن أكبر تنظيمين
سياسيين هما دولة الفونج في سنار ومملكة الفور في دارفور و كانت العلاقة بينهما و مصر خاصة التجارية قائمة حيث التبادل المشترك من أهم الأنشطة الاقتصادية. وكانت من أهم البضائع التي

تصدر إلى مصر من بلاد السودان، الرقيق، والجمال والعاج وريش النعام والذهب، أما البضائع التي كانت ترد من مصر إلى بلاد السودان فقد تمثلت في الملابس والأدوات المعدنية، العطور، البهارات والخرز، و الآلات الحربية[1].

وقد أخذت الأوضاع التجارية في مملكتي السودان وقتها تتدهور خاصة بعد الضعف الذي حل بمملكة سنار في آخر أيامها.

الإقتصاد والصناعة في فترة الحكم التركي:

نجد أن هنالك دراسات تاريخية عديدة قد تناولت أسباب الغزو التركي – المصري للسودان وتوصلت إلى أسباب عديدة ومختلفة ولكن الملاحظ أن كل هذه الدراسات لم تذكر الأسباب الاقتصادية التي دفعت محمد علي باشا لغزو السودان، لتحقيق طموحه السياسي في تأسيس دولة قوية .

وبعد إتمام مراحل الغزو شرعت الإدارة التركية في السودان في استغلال موارد

البلاد المادية والبشرية[2] حيث كان من أهداف محمد علي باشا تأسيس جيش قوي وكان مهتم بالجنود السودانيين لتأسيس هذا الجيش، لذلك ما أن انتهى من عملية الغزو حتى شرع في إرسال الحملات العسكرية ضد القبائل الزنجية لاسترقاقهم حيث بدأ إسماعيل باشا في إرسال الحملات لمنطقة جنوب النيل الأزرق و تلى ذلك إرسال محمد علي باشا لأبنه إبراهيم ليشرف على تلك الحملات وتوالت هذه الحملات في عهد الحكمدار خورشيد باشا. وقد أعطى نشاط الإدارة التركية هذا دفعة قوية لازدهار تجارة الرق في البلاد[1].

---

[1] محمد سعيد القدال، تاريخ السودان الحديث 1820)- 1955م(الطبعة الثانية، مرآز عبد الكريم ميرغني، الخرطوم، السودان 2002 م.
[2] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق، ص 25.
[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق، ص 32.

غير أن تجارة الرقيق ومحاولات محمد علي باشا وإدارته لجميع الرقيق قد واجهت
مشكلات عديدة أدت في نهاية الأمر إلى فشل الإدارة التركية في الاستفادة من الموارد البشرية حيث وجدت حملات صيد الرقيق مقاومة كبيرة من القبائل الزنجية وفضل بعضهم
الموت على الأسر في حملات صيد الرقيق وحتى العدد الذي تحصلت عليه الإدارة التركية تعرض لهجمات القبائل وهم في طريقهم إلى مصر ومات بعضهم بسبب الأمراض وحتى الذين تمكنت الإدارة التركية من إيصالهم إلى مصر فشلوا في مهنة الجندية في مصر لاختلاف المناخ والبيئة. وقد خلفت حملات صيد الرقيق عن طريق النهب آثار سلبية، حيث أدت إلى إضعاف القوى البشرية من جراء الأسر أو الموت في المعارك أو الهرب، مما أضعف النشاط الزراعي. ولكن هذه التجارة أخذت تضعف بعد المحاربة التي وجدتها من المجتمع العالمي والإدارة التركية من بعد ذلك وحل محلها الاتجار في البضائع الأخرى. غير أن الأنشطة الأخرى قد وجدت نصيبها وكان الأوفر، حيث كان الذهب من أهم الموارد التي سعت الإدارة التركية للحصول عليها، و كانت مصر في حاجة ملحة لتوفير المال لسد نفقات الحملة وتمويل المشاريع الطموحة التي شرع محمد علي باشا في تنفيذها في مصر وقتذاك[1] من أول ما قامت به الإدارة التركية في السودان أن فرضت الضرائب ونقبت عن الذهب في فازوغلي، وقد عبر محمد علي باشا عن حاجته إلى الذهب قائلا "إذا ما رجعت من فازوغلي بمركب محمل بالذهب فسوف أقضي على كل منازعاتي وفق رغباتي دون معونة أحد لأنه إذا وجد المال لا يعدم الإنسان الأصدقاء والجيوش التي تسهل الاتفاق."

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق

كان مع حملة إسماعيل باشا عـدد مـن الخـبراء فـي التعـدين وتفجيـر الألغـام غيـر أن المحـاولات قـد بـاءت بالفشـل لعـدم وجـود الاستقرار في تلك الفترة وقد واصل الحكمـدار خورشـيد باشـا فيمـا بعد حيث قام بإرسال بعثتين إلى جبال بني شـنقول يـدعمهما خـبراء من
أوربا وأمر بإعداد عدد عشر ألف عامل وكتب إلى مديري المـديريات لتوفير المال اللازم
لذلك، ثم قام محمد علي باشا بزيارة السودان للوقوف علـى العمـل بنفسه في عام 1838 م وقام ببعث مئـات خـبراء التعـدين والعمـال والكتبة والأطباء إلى جانب المعدات اللازمة للتنقيـب وقضـى حـوالي خمسة شهور في السودان كان معظمها في منطقة فـازوغلي حيـث أقام معسكره في منطقة خور الذهب وأقـام هنـاك المبـاني اللازمـة لأشـغال المعـدن وأمـر بـأن يكـون العمـل بـالآلات الميكانيكيـة وفقًـا لتقارير المهندسين وقـد تـرك خلفـه عنـدما غـادر السـودان عشـرين مهندسـاً[2] كـانوا يتقاضـون مرتبـات كـبيرة. ولمسـاعدة هـؤلاء المهندسين في أشغال التعدين حـث محمـد علـي باشـا شـيوخ جبـل فازوغلي على إحضار 1500 أسره وإسـكانهم و وعـدهم بمكافـآت و بصرف كسوة لكل واحد منهم سنويًا علاوة على المقدار المقرر مـن الذرة "تسعة أرباع سنويا و يذكر التقرير الذي كتب عن زيارة محمـد علي باشا للسودان أن الباشا قد أبـدى الاهتمـام أيضًـا بـالتنقيب عـن الحديد في كردفان إذ أرسل مـن الخرطـوم فـي طريـق عـودته إلـى مصر مهندسًا فرنسيًا يدعي لامبرت إلى إقليم كردفان ليقرر أن كان من الممكن شق ترعة من النيل إلى كردفان توطئة لتشـغيل وإدارة معدن الحديد على الوجه المطلوب[1].

---

[2] حسن أحمد إبراهيم . رحلة محمد علي باشا إلى السودان، الطبعة الأولي، معهد الدراسات الأفريقية والآسيوية، الخرطوم، السودان 1980 م، ص 15
[1] حسن أحمد إبراهيم . رحلة محمد علي باشا إلى السودان، الطبعة الأولي، معهد الدراسات الأفريقية والآسيوية، الخرطوم، السودان 1980 م، ص 17

و بجانب ذلك فقد سعي محمد علي إلى تطوير الزراعة حيث أمر بتدريب الأهالي على طرق الزراعـة الحديثـة وأن يُعطـوا كـل مـا يطلبونه عن طريق السلفية وأن يُدربوا على أصول الزراعة والفلاحة وأمر بأخذ نفرين من كل شيخ قبيلة لتعليمهم طرق الزراعـة، وشـجع على تذوق منافع الزراعـة و كـان يهـدف مـن وراء ذلـك إلـى تطـوير زراعة النيلة والقطن في السودان وقصب اُلسكر.

وقد إهتم محمد علي باشا بزراعة الأفيون والنيلة بالسودان و وجه بالاهتمام بذلك وكان المحصـولان مـن المحاصـيل الـتي أُدخلـت زراعتها في مصر في عهـده و قـد وجـه بزراعتهمـا بالسـودان وكـان يأمل أن تنجح لما تدر عليه من عائد وفير خاصة أن السـودان تتـوفر به الأراضي الصالحة للزراعة و المياه[2].

غير أن مجهودات الأتراك لإستغلال الذهب في السودان قـد فشلت لأسباب عديدة كان من أهمهـا أن المعـادن لـم تكـن متـوفرة بتلك الكميات التي إرتسمت في خيـال حكـام مصـر. إضـافة إلـى أن طرق التعدين الـتي أُتبعـت أتسـمت فـي المراحـل الأولـي بـالتخلف، وحـتى عنـدما اُسـتخدمت الآلات الحديثـة كـانت أكـبر مـن المعـدن المتوفر. كما أن الخزانة المصرية كانت ضعيفة بحيـث لا تسـتطيع أن توفر الدعم اللازم لمواصـلة مجهـودات التنقيـب، هـذا بالإضـافة إلـى الطقس غيـر الملائـم والـذي لـم يسـاعد علـى بقـاء خـبراء التعـدين الأجانب في مناطق التعدين طويلاً[1].

أما الثروة الحيوانية فقد كانت البلاد تتميز بتعدد أنواع الحيوانات من أبقار وضأن وماعز وجمال مما جعل هذه الـثروات هـدفًا لأطمـاع الأتراك وقد أتبعوا ثلاث طرق للحصول على الماشية. كانت الطريقة الأولى عن طريق الغارات والنهب والسـلب وقـد عـانت القبائـل مـن

---

[2] مكي شبيكة، تاريخ شعوب واداي النيل ، ص 26

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 98

غـارات الاتـراك وأحـدثت هـذه الغـارات خللا كـبيرًا فـي الـتركيب الاجتماعي و أدت أحيانًا كثيرًة إلى تدمير هذه المجتمعـات الرعويـة و ثروتها. أما الطريقة الثانيـة فقـد كـانت عـن طريـق الشـراء، غيـر أن الحكومة كانت هي التي تقوم بتحديد الاسعار مما يمنـع الأهـالي مـن الاستفادة من بيع مواشيهم لأن أسعار الإدارة التركية غالبًا مـا تكـون زهيدة. الطريقة الثالثة كانت عن طريق أخـذ الضـرائب مـن الاهـالي عينيًا في شكل ماشية بدلا عن أخذها نقـدًا وذلـك بسـبب عـدم تـوفر النقد اللازم لتداوله بين الاهالي وندرته.

وقد حصلت الإدارة التركية في السودان على عـدد كـبير مـن الماشية إلا أنهم لم يستفيدوا منها كما كانوا يخططون ولعـل السـبب في ذلك يعود لتعرض الماشية إلى الأمراض في رحلتها الطويلـة مـن السودان إلـى مصـر وكـذلك كـانت تعـاني مـن قلـة العلـف والعنايـة الطبية[1].

كذلك إهتمت الحكومة بإستيراد الجلود من السودان وكـانت المشكلة الأولي هي عدم
معرفة الاهالي بكيفية تمليح و دباغة الجلود مع قلة الملح. وقد طلـب محمد علي إرسال حوالي أربعين إلى خمسين ألـف قطعـة سـنويا، و كذلك إهتمت الإدارة التركية بالصوف.

بالإضافة إلى ذلك فقد إهتم الاتراك بكافة البضـائع السـودانية التجارية المتمثلة في سن الفيل و ريش النعام و الصمغ العربي. وقد وجد الأخير إهتمامًـا كـبيرًا حيـث أتخـذت الحكومـة التركيـة إجـراءات عديدة من أجل تسهيل عملية جمع الصمغ وترحيله إلى مصـر، حيـث عينت أثنين من موظفيها في كل من سنار والأبيض مـن أجـل جمعـه وموظفين آخرين للإشراف على ترحيله إلى مصر. و وجدت التقـارير

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 100

التي كانت تُرسل للقاهرة عن تجارة الصمغ في السودان الإهتمام من محمد علي باشا، وكانت الحكومة هي التي تحدد أسعار الشراء.

و لم تهمل الإدارة التركية البضائع الأخرى المتمثلة في سن الفيل وريش النعام والتمر الهندي والسنمكه والاخشاب مثل الأبنوس لأنه كان مطلوب في الأسواق الأوربية

حيث دخل بعض هذه البضائع في الصناعة الكمالية خاصة الأبنوس وسن الفيل وريش النعام. وعلى الرغم من أن هذه البضائع كانت تصل إلى الأسواق الأوربية وكانت ذات مردود إقتصادي كبير، إلا أن المنتج في السودان لم ينوبه منها شئ يذكر و هو وضع غير سليم و غير مشجع للمنتج للإجتهاد في جمع هذه البضائع وعرضها في الأسواق المحلية، والواقع أن الفساد الإداري الكبير الذي صاحب الإدارة التركية في السودان كان السبب الأساسي في ضعف النشاط الاقتصادي في البلاد في تلك الفترة، حيث كانت طرق جمع هذه الموارد عنيفة ومدمرة[1] مما دفع معظم القبائل إلى الهروب من مناطقها و الابتعاد عن مزاولة المهن التي كانت تحترفها فكان لذلك أثر و مردود في نمو الإقتصاد السوداني على الرغم من ملامسته للسوق الأوربية والعالمية وقتها.

أما الزراعة فقد وجدت إهتمامًا كبيرًا من محمد علي خاصة بعد فشل محاولات التعدين الأول في بني شنقول و فازوغلي و قد حاول مواصلة الثورة الزراعية التي بدأها في مصر و وجه بالإهتمام بالزراعة و جلب معه عدد من المهندسين و منح كل واحد منهم مائة فدان على أن يتولوا تدريب الشعب على أصول الزراعة والفلاحة وأمر بأخذ نفرين من كل شيخ قبيلة وإلحاقهما بمعية مهندس توطئة لتعلم الزراعة الفنية و حذق أصولها أولا، ثم قيامهم بعد ذلك بزراعة

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 102

الأرض وحصدها على حسابهم الخاص[2]. و وجه بأن يعطوا الاهالي كل ما يطلبونه عن طريق السلفية، وألا يؤخذ مال من أي فرد في خلال السنوات التي ستحدد بحسب ما يُقرر في مصر لسداد مبلغ السلفية، و أن تكتفي الإدارة بعد إنقضاء السنوات التي ستحدد بأخذ العشر فقط كضريبة. وحاول الاتراك تطوير الزراعة عن طريق التدريب وإستخدام الآلات مثل المحراث الحديدي وحاولوا إدخال بعض المحاصيل النقدية وكان إدخال تلك المحاصيل لسد حاجة مصر والسوق الخارجية.

أحدثت هذه المحاصيل تغييرًا كبيرًا حيث كان طابع الزراعة التقليدية من محاصيل غذائية للمعيشة قد تغير إلى زراعة محاصيل نقدية من أجل السوق في الخارج، وقد وجد هذا النوع من المحاصيل النقدية مقاومة من قبل المزارعين لأنه كان يعني فقدانهم لمحاصيلهم الغذائية.

ويمكن القول أن الزراعة قد وجدت حظًا من العناية و أُدخلت أساليب جديدة و محاصيل جديدة و إزدهرت زراعة القطن في البلاد نتيجة لإرتباطها بالسوق الخارجية، غير أن الفساد الإداري و الضرائب الباهظة أدت إلى تدهور الزراعة وخراب الكثير من الأراضي الزراعية والسواقي لهروب أهلها من دفع الضرائب[1].

أما التجارة فقد كانت قائمة بين مصر والسودان قبل الإدارة التركية منذ أزمنة بعيدة وقد سعى الأتراك إلى تطويرها بغرض الاستفادة من موارد البلاد المختلفة غير أن حركة التجارة قد ارتبطت بحركة المواصلات لأن تطور التجارة مرهون بطرق النقل والمواصلات. و قد سعت الإدارة التركية إلى تطوير الطرق في السودان، فشهد السودان في العهد التركي دخول البواخر النيلية غير

---

[2] حسن أحمد إبراهيم ، رحلة محمد علي باشا إلى السودان مرجع سابق، ص 52

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 107

أن الشلالات اعاقت حركة الملاحة النيلية، و شهد عام 1863 م قيام شركة ملاحة بحرية مصرية عُرفت بإسم العزيزيـة المصـرية و بـدأت تسيير رحلات منتظمة بين السويس وسـواكن، و حـاول الاتـراك بنـاء خط سكة حديد بين الخرطوم و سواكن غير أن هذا المشروع توقـف للعجز المـالي. كمـا أنشـأ الأتـراك خطـوط تلغـراف واسـعة شـيدتها شركة سمنز الألمانية[1]. ربطت هـذه الشـبكة عواصـم المـديريات، و مع كل ذلك فقد وقع عاتق نقل البضائع على القبائل خاصة الحدودية.

رغم ذلك فقد شهدت الأسواق الداخلية، خاصة في المدن الكبيرة مثل العاصمة الخرطوم، حركة تجاريـة نشـطة لـم يعيقهـا إلا قلة العملة المتداولة و إختلاف أنواعها خاصة

العملات الصغيرة الضرورية للتبادل التجاري مما دفع بالحكومـة إلـى إرغام الناس في بعض الأحيـان علـى قبـول نقودهـا المعدنيـة مقابـل بضائعهم، و بقيت بعض المناطق تتعامل بالمقايضة و أرتبـط السـوق المحلي السوداني وقتذاك بالسوق الرأسمالي العـالمي غيـر أن هـذا الإرتباط قد إفتقر إلى التكافؤ حيث تكشفت للتجـار الأجـانب قـدرات السودان الاقتصادية و الأسعار الزهيدة لمحصولاته الزراعية.

أدت تلك السياسات إلى إزدياد نشاط التجار المحليين "الجلابة" و برزوا إلى السطح كقوى إقتصادية وإجتماعيـة لعبـت دور هـام فـي تطورات الاحداث فـي تاريـخ السـودان لاحقًـا، و قـد تـأثروا بسياسـة الإحتكـار الـتي مارسـتها الإدارة التركيـة ممـا قلـص مـن مقـدراتهم التجارية، و قد لعبت الضرائب دورًا كبير في إرباك الحركة الاقتصادية في البلاد لضخامتها نتيجة للفساد الإداري[1].

أما الصناعة في فترة الإدارة التركية فلم تشهد تطورًا ملموسًا و ربما يعود ذلك إلى

---

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 112

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 114

طبيعة الإستعمار التركي المصـري الـذي إهتـم بنهـب أكـبر قـدر مـن الموارد في شكل مواد أولية، ولإفتقـار الإدارة التركيـة لـرأس المـال اللازم لإنشاء صناعات ثقيلة وعـدم وجـود قاعـدة صـناعية حـتى فـي مصر، وحتى الصـناعات اليدويـة الخفيفـة الـتي تعتمـد علـى المهـارة اليدوية لم يسهم الاتراك فـي تطويرهـا. وإقتصـر الأمـر علـى إدخـال بعض الصناعات اليدويـة المرتبطـة بحاجـة مصـر مثـل دباغـة الجلـود حيث أدخل عليها الأتراك بعـض الأسـاليب العلميـة و أُدخلـت معامـل النيلة حيث تم إنشاء ثلاثة منها عام 1826 م.

كذلك نشأت صناعات أخرى مثل الصابون و السجائر و لكنها كانت محدودة، أما الصناعات اليدوية التي كانت موجودة قبـل العهـد التركي فقـد ظلـت قائمـة. ويمكـن أن نختـم الحـديث عـن الإقتصـاد السـوداني فـي فـترة الإدارة التركيـة أنـه كـان يعـاني مـن مشـكلات عديدة

على رأسـها النظـام الإسـتعماري الـذي قـامت تحـت رعـايته الدولـة الناشئة والذي كانت سياسته الإقتصادية قائمة علـى إسـتغلال مـوارد البلاد المختلفـة. لـذلك نشـأ الإقتصـاد السـوداني عليلا متجاذبًـا بيـن التجـارة والزراعـة، و لـم تجـد الصـناعة إهتمامًـا كـبيرًا مـن الإدارة الاستعمارية.

الصناعة والاقتصاد في دولة المهدية:

لطبيعة الدولة المهدية نجد أن الاقتصاد السوداني في فترتها كان محصورًا في الزراعة التي كانت تشكل مصدر للغـذاء والتجـارة، أمـا الصناعة فلم تجد أي إهتمام إلا في نطاق ضـيق جـدًا. وقـد إعتمـدت خزانة الدولة على عائدات الزراعة والتجـارة فـي الأسـواق الداخليـة والخارجية و حتى هذه الاخيرة فقد شهدت تدهورًا كبيرًا مقارنة بفترة الأتـراك نتيجـة لسياسـة الدولـة القائمـة علـى مناصـبة العـداء لـدول الجوار بإعتبارها ديارًا لأهل الكفرو يجب

الانقضاض عليها لتحرير العباد و نشر الدعوة المهدية مما دهور حركة إنسـياب التجـارة إلـى الخـارج. أمـا المصـدر الأخيـر فقـد تمثـل فـي الضـرائب الـتي كـانت تؤخـذ مـن أتبـاع الدولـة، ومصـادرة ممتلكـات الإدارة التركية بعد تحرير مدينة الخرطوم.

وجدت الزراعة إهتمامًا من الدولة المهدية لأنها المصدر الأول للمعيشة و قد حدث تدهور كبير في الزراعة خاصة فـي أيـام حـروب المهدية. ومن أجـل إعـادة الأمـور إلـى نصـابها إهتـم الإمـام المهـدي بمسألة الأراضـي خاصـة الزراعيـة فـي البلاد ونظـر فـي الكـثير مـن الشكاوي المقدمة من البعـض حـول ملكيتهـم لأراضـي كـانت الإدارة التركية قد إنتزعتها منهم، أو هجروها نتيجـة للضـرائب الباهظـة الـتي

فرضتها عليهم الإدارة التركية. و قد كانت من أولى المشـكلات الـتي واجهت دولة المهديـة فـض النـزاع فـي الأراضـي الزراعيـة، وأعتمـد المهدي في مجهوداته لحل هذه النزاعات على سلطته الدينيـة حيـث كانت فلسفته أن الأرض ملك لله[1].

سلكت الدولة المهدية لتنفيذ سياستها الخاصة بالأرض مسلكين: الأول بيت المال،

والثاني التهجير. حيث تولى بيت المال تنفيذ سياسـة الدولـة المهديـة في نظام الأرض بإعتبار أن الأرض ثروة، وبيت المال هو أداة الدولـة الماليـة. و أسـتولت الإدارة المهديـة علـى الأرض الـتي كـانت تحـت سيطرة الإدارة التركيـة بإعتبارهـا غنيمـة أو فـئ، وقـد أعطيـت تلـك الأراضـي فـي بعـض الحـالات للجهاديـة و عامـة الانصـار دون مقابـل ليستفيدوا منها في معاشهم[1]. ثم كانت حركـة التهجيـر حيـث أجـبر الخليفة بعضًا مـن قبائـل البقـارة علـى الهجـرة إلـى امـدرمان علـى رأسهم قبيلة التعايشة وهي التي ينتمـي إليهـا، و هـذا الوضـع الجديـد فرض سياسة جديـدة فـي مسـألة الأرض حيـث عمـل الخليفـة علـى إيجاد أراضي لهذه المجموعات الجديدة الوافـدة ممـا ولـد إحتكاكـات مع السكان المحليين، و أصبحت بالتالي الأراضي الزراعية محل نزاع لأنها شكلت مصدر مـن مصـادر الـرزق فـي تلـك الأيـام. ونتيجـة لأن الأراضـي فـي الجزيـرة شاسـعة ولـم تكـن كلهـا مملوكـة كـان أمـر الأراضي في الجزيرة أكثر يسرًا لأنها كـانت تكفـي الجميـع. أمـا فـي شمال السودان فقـد كـان العكـس، كـانت الأرض الصـالحة للزراعـة قليلـة و مملوكـة لمجموعـات معروفـه فلـم تلجـأ الإدارة فـي دولـة

---

[1] محمد ابراهيم ابوسليم ، الارض فى المهدية ص 13

[1] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية 1881-1898م ، دار الجيل ، بيروت ، الطبعة الاولى ، 1992، ص 55

المهدية لتمليك المهاجرين الجدد أراضي فـي الشـمال و إنمـا تركـت الأمر بأن يتم بالتراضـي بيـن صـاحب الأرض الخاليـة و مـن يريـد أن يصلحها[2].

كانت الزراعة في الغالب تعتمد على الامطـار ماعـدا الأراضـي بالقرب من النيل حيـث كـانت تسـتخدم السـاقية و أحيانًـا الشـادوف وكانت تُزرع طول العام. و من أهم المحاصيل الذرة، و حافظ الصمغ العربـي علـى مكـانته كصـادر مهـم. أمـا القطـن فقـد زرع بكميـات محدودة في شـمال و أواسـط السـودان و كـان للأسـتهلاك المحلـي فقط.

ختام القول في الزراعـة فـي دولـة المهديـة هـو أن المنتجـات الزراعية قد وجدت طريقها إلى السوق و بالتالي تحولت مـن الإنتـاج المعيشي و لم تجد الظروف المعينة لكي تتطور حيـث أصـابتها حالـة من الفوضى لطبيعة الدولة المهدية العسكرية وحركة تنقـل القبائـل، ولم تجد التطـورات الحديثـة فـي الزراعـة خـارج البلاد طريقهـا إلـى داخل السودان وظلت تقليدية متخلفة.

أما التجارة فقد إعتمدت على السوق المحلـي و إرتبطـت بالزراعة و نموها من أجل التبادل التجاري. وقد أصيبت حركة السوق الداخلية في فترة الثورة المهدية بالشلل لإنشغال
الناس بأمور الحرب و إنتشار الفوضى التي أدت إلـى إحجـام التجـار الأجانب عن ممارسة
نشاطهم.

عمل الخليفة بعد مجيئه إلى الحكم على تنظيم السوق و حركته و قد إهتم بالمحاصيل الزراعية و طلب من أميـن بيـت المـال تقـديم تقرير يومي عن النشاط التجاري، بالإضافة إلى أن شيخ التجـار كـان

---

[2] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 254

يقدم تقريرًا يوميًا عن الحوادث في السوق. و في عـام 1888 م تـم إعادة تنظيم السوق حيث خُصص لكل مجموعة مكان معلوم بها.[1]

كذلك تم تعيين مشرفين على السوق عُرفوا بأسم "مصلحين السوق" و كانت مهامهم النظر في الأمور المختصـة بـالبيع والشـراء والحوادث و حذرهم الخليفة من تجاوز مهامهم.

كذلك أنشئت محاكم للسوق كان من أهم أعمالها التأكد من أن البيع والشراء يتم بالتراضي، وإصلاح العباد و منعهم الغـش و الفسـاد و مراقبة الأسعار. وقد شكلت مشكلة فقد الأمن في سوق أمـدرمان عائقًا و هاجسًا للسـوق و كـان اللصـوص يُعرفـون بالخطـافين لأنهـم كانوا يقومون بخطف البضائع من أمام المتاجر.

كذلك إهتم الخليفة بسوق العيوش وعين عليه رجل يدعي خالد العمرابي مشرفًا. أيضًا حدد الخليفة مكانًا خاصًا للنساء بالسوق حيث خرجت النساء للسوق منذ أيام المهدي بـدافع كسـب العيـش خاصـة اللائـي فقـدن أزواجهـن بسـبب الخـروج للحـرب واللائـي أستشـهد ازواجهن فيها، و كن يبعن المنتجات المنزلية التي كانت في الماضـي للاستهلاك المنزلي[2].

أيضًا إهتمت دولة المهديـة بأسـواق الاقـاليم و عملـت علـى تنظيمها خاصة أسواق المدن الكـبيرة حيـث عيـن الخليفـة مشـرفين على هذه الاسواق، ونجد أن الاسواق قد أنتشرت وكان يوجد في كل منطقة أكثر من سوق، وكانت هناك أربعة أنواع من الأسواق هي:

1/ الأسواق الكبيرة في المدن.

2/ أسواق القري.

3/ الأسواق الصغيرة.

---

[1] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية ، مرجع سابق ، ص 76

[2] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية ، مرجع سابق ، ص 79

4/ الأسواق غير المستقرة (إما موسمية أو متجولة أو أسبوعية) و هي الاشهر و ساعد تنظيم الأسواق إلى تنسيق نشاطها نسبيًا و تسهيل حركة إنسياب البضائع و تراكم الأرباح.

حتم هذا النشاط التجاري المتزايد في السوق على الإدارة المهدية الإهتمام بالعملة، و قد كان السوق في الدولة المهدية في بداية الأمر يقبل أي عمله من التي كانت متداولة في آخر أيام الإدارة التركية مثل العملات المصرية و الإنجليزية والريال المجرى والريال النمساوي.

رأى المهدي بعد تحرير الخرطوم أن يصدر عملة مستقلة حتى يؤكد إستقلاله عن
مصر و يسهل عملية التبادل التجاري فلا تعطل حركته قلة العملة و قام بتوكيل أحمد سليمان، أمين بيت المال للقيام بإصدار عملة و أمر بالإستعانة بالصاغة في الخرطوم فإستدعي أحمد سليمان كبير الصاغة الياس أبو عبد الله، وصدرت أول عملة للمهدي في عام 1885 م حيث قام بنقش تاريخين على العملة مثلما فعل السلطان عبد الحميد الأول، وصدرت في عهد المهدي ثلاث عملات هي جنيه ذهب، ريال فضي، و نصف ريال و لم يصدر عملات صغيرة[1].

أما في عهد الخليفة فقد تم إصدار عملة جديدة نتيجة للفوضى التي سادت تداول العملة و تعدد أنواعها وإنعدامها أحيانًا . و قام الخليفة بتعيين إبراهيم محمد عدلان مكان أحمد سليمان، وقد اشرف إبراهيم محمد عدلان على دار صك العملة في امدرمان و أسند الإشراف الفني لهذه الدار إلى الياس الكردي يساعده حاج عبد الله قلندر، وصدرت أول عملة في عام 1887 م من فئات 20 قرش، 10 قروش، و قرش واحد[2].

---

[1] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية ، مرجع سابق ، ص 85
[2] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية ، مرجع سابق ، ص 87

كان صافي الفضة في عملة الخليفة أقل بمعدل 4,3 من عملة المهدي فقد كان وزن الريـال ثمانيـة دراهـم منهـا سـتة فضـة والبقيـة نحاس وله نفـس قيمـة الريـال المجـري، وقـد وجـدت عملـة الخليفـة الرفض من التجار ممـا دفـع الخليفـة إلـى إسـتخدام أسـاليب العنـف معهم وصلت إلى حد مصادرة ممتلكاتهم فأدى هذا إلى تـدهور سـعر العملة المحلية و إرتفاع الأسعار. وتولى بعد عدلان رجل يدعي النـور الجريفاوي في عام 1890 م و قـام بإصـدار عملـة جديـدة فـي عـام 1893 م سميت أبو كبس، و يبدو أن هذه العملات لـم تكـن مُرضـية لأنها لم تجد قبولا كبيرًا في السودان ناهيك عن خارج السودان. و قد وجد مسبك الخرطوم إهتمامًا خاصًا حيث أُنفقت عليه خمسمائة ريـال وعين مع نيوفيلد سوريان لمساعدته و هما جورج إسـتمبولي و نعـوم الاطرش، و كان يعمل في المسبك حوالي ألـف عامـل. و الواقـع أن ضرب العملة في دولـة المهديـة لـم يثمـر بالصـورة المطلوبـة. وقـد أستفاد التجار كثيرًا من الفوضى التي سادت سوق العملة.

أما التجارة الخارجية فقد ظلت الحروب المستمرة عائقًا في تطورهـا و قفلـت الطـرق التجاريـة الـتي كـانت تربـط بيـن مصـر و المديريات الشمالية، و عندما استولت القوات الإيطالية علـى سـاحل البحر الأحمر، توقـف سـير القوافـل إلـى مصـوع عـبر طريـق كسـلا، فإتجهت القوافل صـوب طـرق جديـدة لكـل مـن أسـوان و سـواكن، وتركزت التجارة الخارجية في ايـدي تجـار مـن قبائـل الشـمال مثـل الجعلييــن و الدناقلــة و الــبرابرة، والتجــار المصــريين والإغريــق و السوريين واليهود في تجارة الجملة في السوق الداخليـة، كمـا عمـل البعض بتجارة الإستيراد والتصدير.[1]

[1] سيرجي سمر نوف، دولة المهدية من وجهة نظر مؤرخ سوفيتي، ترجمة هنري رياض، دار الجيل، بيروت، ط 1 1994م، ص 145

كانت أهم البضائع المتداولة في أسواق السودان هي المحاصيل و التي يشكل الذرة أهمها. ووجد سوق الذرة في القضارف إهتمامًا كبيرًا من دولة المهدية، كذلك وجد التمر و سوق المواشي سوقًا رائجة في الداخل. و من أهم ما يُعرض في الأسواق الماشية و الأبل والخيول، و أُستخدمت الجمال والخيول في نقل البضائع مما جعل سوقها مزدهرًا. كذلك الصمغ العربي و سن الفيل الذين وجدا عناية و إهتمام من الإدارة المهدية لدرجة الاحتكار، حيث أصبح الصمغ من البضائع التي يحدد سعرها بيت المال، وكان يصدر إلى الخارج عن طريقي مصر و سواكن إلى أوربا[1]. أما سن الفيل و ريش النعام فقد كانا يردا إلى امدرمان من الأستوائية ويصدرا عن طريق سواكن.

كانت المنسوجات مثل الدمور، الدبلان، الفرك، المرمر، الكرب، الزراق، التيل والحرير من أهم البضائع المستوردة، أما المأكولات فقد تمثلت في أُلسكر، الشاي، الأرز و قمر الدين بجانب العطور بأنواعها، بالإضافة إلى بعض البضائع التي تُستخدم في الصناعات اليدوية مثل المبارد الحديدية، ألواح الزجاج، الخيوط و إبر الخياطة، النشادر والخميرة.

صاحب هذا النمو في السوق الداخلية إزدهار الصناعة اليدوية و قد إحتكرت الدولة بعض الصناعات أهمها صناعة البارود لحجة البلاد له حيث كان يُصنع في مصنع بالقرب من بيت المال وكان يشرف عليه موظف يُدعي حسن حسني سركس كان يعمل موظف سابق في الدولة التركية و كان يحفظ الإنتاج في بيت الإمانة، غير أن إنتاج البارود لم يكن جيدًا ولم يكن مفعوله قويًا إلا من مسافات قريبة. و

---

[1] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية ، مرجع سابق ، ص 95-96

كان يعمل في صناعة البارود عدد من الموظفين و العمال يتقاضون رواتب من الدولة كلٌ حسب تخصصه ودرجته.[2]

إحتكرت الدولة صناعة الصابون، حيث كانت تؤجر المصنع لمقاولين بمبلغ خمسمائة ريال شهريًا وهم بدورهم يقومون بإنتاجه وتوزيعه، و إلى جانب ذلك أشرفت الدولة على مصنع سك العملة و على مطبعة الحجر.

أما بقية الحرف فقد إزدهرت أعمال الحرف اليدوية بسبب زيادة الطلب عليها خاصة صناعة السلاح الأبيض مثل الحراب والسيوف والسكاكين للحاجة إليها في الحروب، وعاد العمل في صناعة المراكب بعد أن سمح الخليفة بذلك. وكان هناك مصنع صغير للأحذية ذهب معظم إنتاجه إلى الجيوش المتفرقة، كما كانت هناك ورشة للنسيج المحلي .[1]

الصناعة والإقتصاد في فترة الحكم الثنائي:

تولت الإدارة البريطانية أعباء السياسة الإقتصادية في فترة الحكم الثنائي ، و بسبب عدم توفر رأس المال اللازم الذي يستطيع دخول هذا الميدان قامت الحكومة بتأسيس و تشييد البنيات التحتية التي إرتكز عليها النشاط الاقتصادي طيلة فترة الحكم الثنائي، و إحتكرت الإدارة البريطانية النشاط التجاري الأساسي مثل إستيراد ألسكر و تصدير القطن و الصمغ العربي و إدارة خطوط السكة حديد. إما الصناعة فقد وجدت الإهمال التام من قبل الإدارة البريطانية عن قصد لرفضها أي محاولة لتطوير الصناعة خاصة التي تعتمد على المنتجات الزراعية. وكان الهدف من ذلك جعل

---

[2] محمد سعيد القدال ، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية ، مرجع سابق ، ص 102

[1] سيرجي سمر نوف، دولة المهدية من وجهة نظر مؤرخ سوفيتي، مرجع سابق، ص 146

المستعمرات عبارة عن مصدر للمواد الخام الأولية وسـوق لمنتجـات المصانع في بلاد المستعمرين.

و قد وجدت الزراعة الإهتمام الأكبر من الإدارة في فترة الحكم الثنائي حيث إهتمت بمسألة ملكيـة الأراضـي، وربمـا مصـدر ذلـك أن واحدًا من أهداف الاستعمار كـان الحصـول علـى الأراضـي الرخيصـة في المستعمرات ومنبع ذلك أن الإدارة البريطانية بعـد سـقوط دولـة المهدية واجهت نفس النزاعات حول الأراضي التي حـدثت مـن قبـل في أيام الدولة المهدية بالإضافة إلى عامل آخـر هـو نشـاط الأجـانب في المضاربات في الأراضي، و قد خشيت الإدارة البريطانية من هذا النشاط، فقد يتطور و يصبح سوقًا للأراضي، فأصدرت أمرًا يمنـع بيـع أي أرض إلا بعد موافقة مدير المديرية، وأتبعـت ذلـك بإصـدار قـانون ملكية الأرض الزراعية لعام 1899 م، و قد نص على الآتي:

1/ الامتلاك المسـتمر لمـدة خمـس سـنوات والحصـول علـى ريعهـا يعطي الشخص الحق المطلق في ملكيتها ضد أي شخص.

2/ أي شخص يدعي فقدان ملكية الأرض في المهدية عليـه أن يقـدم الأدلة الكافية بأحقيته لتلك الملكية.

3/ الإمتلاك المسـتمر للأرض منـذ مجـئ الحكـم الجديـد يعطـي الشخص حقًا أوليًا لملكيتها.

4/ كما نص القانون على قيام لجان لسماع النزاعات الخاصة بملكيـة الأرض[1].

---

[1] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 360

تلى ذلك صدور قانون الغابات في عام 1901 م، ثم صدر قانون نزع الأراضي في عام 1903 م، ثم قانون تحديد الأراضي و مساحتها في عام 1905 م، ثم قانون تقييد تصرف السودانيين في الأراضي عام 1918 م، و صدر في عام 1925 قانون تسوية الأراضي و تسجيلها، وأعتبر هذا القانون الأراضي غير المشغولة ملكًا للحكومة، وقد إستفادت بعض القبائل من هذا القانون و قامت بتسجيل بعض الأراضي. و صدر في عام 1930 م قانون ملكية الأرض الذي منح الحاكم العام السلطة للحصول على أي مساحة للإستخدام العام و ذلك بنزع ملكيتها[1].

و من أهم المشروعات الزراعية التي أنشأتها الإدارة البريطانية في السودان مشروع الجزيرة الزراعي. كان الهدف من هذا المشروع زراعة القطن من أجل مد مصانع النسيج في بريطانيا خاصَّة أن بريطانيا كان تعتمد قبل أنشاء هذا المشروع على القطن المستورد من الولايات المتحده الامريكية، لكن عندما قامت الحرب الاهلية في أمريكا حدثت مشكلة كبيرة لمصانع النسيج نتيجة لتعطل تدفق القطن إلى انجلترا، وتنبهت الحكومة الإنجليزية إلى خطورة الاعتماد على مصدر واحد للقطن فإتجهت إلى إنشاء مشروع زراعي ضخم في السودان[2].

---

[1] زكى البحيري ، التطور الاقتصادي والاجتماعي في السودان من الأزمة المالية حتى الإستقلال 1930-1956 ، ط 1، مكتبة النهضة المصرية ، القاهرة ، 1987م ، ص 33.

[2] محمد سعيد القدال – تاريخ السودان الحديث – مرجع سابق ص 370

و قد كان من خلف هذا المشروع جمعية زراعـة القطـن البريطانية التي كان من أهدافها التوسع في زراعة القطن فــي البلاد التابعة للأمبراطورية البريطانية وهذه الجمعية كانت تدعمها الحكومة البريطانية.

أقامت الإدارة البريطانية في السودان مركزًا لتجارب زراعة القطن في مدينـة شـندي و أمتـدت أعمـاله إلـى شـمبات وود مـدني والزيداب. و هكذا نتيجة لتلك التجارب ولإرتفاع الطلب العالمي علـى القطن تضاعف الإهتمام بزراعة القطن في السودان، و وقع الإختيـار على منطقة الجزيرة لإقامة مشـروع لزراعـة القطـن طويـل التيلـة، وأوكل للشركة الزراعية السودانية تشييد المشروع. أما التمويل فقد كان بواسطة قرض بضمان الحكومـة البريطانيـة بمبلـغ ثلاثـة ملاييـن جنيـه لتمويـل مشـروع الجزيـرة تُخصـص مليونـان منهـا لمنشـآت المشروع و مليون للسكة حديد داخل المشروع[1].

كان المشروع يدار بشراكة ثلاثية بين الشركة الزراعية السودانية و المزارعيـن و حكومـة السـودان، ونصـت الإتفاقيـة الـتي أُبرمت بينهم على واجبات و إلتزامات كل واحد من الشـركاء الثلاثـة، فكان على الشركة الزراعية أن تقوم بالآتي:

1/ تشييد المنشآت التي يحتاجها المشروع، وهي المحالج و خطـوط السكة الحديد داخل

المشروع و المخازن.

---

[1] محمد سعيد القدال، مرجع سابق، ص 370

2/ تقديم قرض للمزارعين لشراء البذور و دفع تكاليف نظافة الأرض و أجر العمال
الزراعيين.
3/ تمنح الشركة مقابل ذلك الامتيازات[2].

و كان نصيب المزارع 40 % من الأرباح، أما الحكومة فقد كان عليها توفير الماء للري والإشراف على توزيعه و تحصل على 35 % من الأرباح. عُدلت هذه الاتفاقية في عام 1929 م فأصبح نصيب الحكومة من الأرباح 40 %، و إنخفض نصيب الشركة إلى 20 % ومُدت فترتها حتى عام 1950 م حيث تم تأميم المشروع. و بالإضافة لمشروع الجزيرة قامت مشاريع لزراعة القطن على النيلين الأبيض والأزرق و كانت ذات طابع خاص و عُرفت بمشاريع الأعاشة. كذلك زُرع القطن في دلتا طوكر و القاش بالري الفيضي و في جنوب السودان وجبال النوبة، ووجدت الزراعة المطرية إهتمإما كبيرًا خاصة في منطقة القضارف ذات الأمطار الكثيفة.[1]

أما التجارة فقد توفرت عدة ظروف ساعدت على إزدهارها على رأسها توفر الأمن والإستقرار و إدخال المواصلات الحديثة على رأسها القطار، و أُنتجت المحاصيل النقدية مثل القطن بأسس علمية و توفرت خدمات بيطرية كبيرة في مناطق الإنتاج الحيواني. و إرتفع الطلب على المنتجات الزراعية السودانية التي تحتاجها بريطانيا و كان على رأسها القطن والفول السوداني و الماشية. أما

---

[2] زكى البحيرى ، التطور الاقتصادى والاجتماعى فى السودان ، مرجع سابق ، ص 60
[1] محمد سعيد القدال، تاريخ السودان الحديث، مرجع سابق، ص 377

الواردات فقد تمثلت فـي المـواد الاسـتهلاكية مثـل ألسـكر والـدقيق والاقمشة والمواد البترولية.[2] وكان ملاك الشركات الأجنبيـة الأخـرى بخلاف الإنجليزيـة يمتلكهـا اليونـانيون و الأرمـن والشـوام والهنـود و تعمل في تسويق المحاصيل و الماشية في السوق الداخليـة و توزيـع المواد المستوردة. أما السودانيون فقد كـانت الزراعـة هـي المجـال الوحيد المتاح لهم و لم يجدوا فرصة في التجارة إلا في فترة الحـرب العالمية حيث عمل بعض منهم في تصدير الماشية إلى مصر.

أما الصناعة- وإذا ما أعتبرنا حلج القطن صناعة مرحلية- يمكن القول أنها قد وجدت طريقها إلى السودان في فـترة الحكـم الثنـائي مع إنشاء مشروع الجزيرة حيث تبع قيام المشروع إنشاء ثلاثة محالج بمنطقة الجزيـرة وثلاثـة محالـج أخـرى بمنطقـة بورتسـودان و سـنار وعطبرة و أضيفت إليها ثلاثة أخرى في كل من الحصاصيا ومارنجــان وكوستي. إذًا فقد إنتشرت محالج القطن مع زراعة القطن.

عرف السودان في أيام الحكم الثنائي صناعة الزيوت بالمعاصر الميكانيكيـة فـي كـل مـن كوسـتي و مـدني و القضـارف وامـدرمان والخرطوم بحري أُقيمت بواسطة بعض التجار و كانت بـذرة القطـن قـد أصـبحت مـن البـذور المهمـة لإنتـاج الزيـوت بجـانب السمسـم والفول[1].

وكان لشركة الزيوت الإفريقية المحدودة دور كبير في تطور هذه الصناعة منذ قيامها في عام 1948 م.

---

[2] زكى البحيرى ، التطور الاقتصادى والاجتماعى فى السودان ، مرجع سابق ، ص 202
[1] زكى البحيرى ، التطور الاقتصادى والاجتماعى فى السودان ، مرجع سابق ، ص 209

بجانب صناعة الزيوت فقد قامت صناعات أخرى كلها من الصناعات الخفيفة حيث قامت معامل لصناعة وتعبئة المياه المعدنية. كذلك عرفت صناعة الخمور الحديثة طريقها إلى البلاد حيث أُنشئت شركة النيل الأزرق لصناعة البيره في عام 1951 م. ثم عرفت صناعة النسيج بالطرق الحديثة طريقها إلى البلاد و دخل الرأسماليون الوطنيون في هذا المجال منافسين للشركات الإنجليزية و الأجنبية لكن في حدود ضيقة مع تضييق الخناق عليهم من قبل الإدارة الإنجليزية.

كذلك كانت هنالك محاولات لتعدين الذهب في منطقة جبيت و تلال صحراء النوبة و مُنحت شركة نيل الكنغو للتعدين البريطانية الحق في التنقيب عن الذهب في عام 1926 م، و لكن لم يكن التعدين إقتصاديًا في إنتاجه. و شهد عام 1955 م قيام شركة صناعة الحديد المحدودة لتوفير المنتجات الحديدية الخفيفة كالمسامير والمفصلات والدبابيس وغيرها. كماعرفت البلاد صناعة الأسمنت وإرتبطت بهذه الصناعة صناعة الطوب[1].

كانت من مشكلات الصناعة في فترة الحكم الثنائي طبيعة الإستعمار الذي أراد الإبقاء على المستعمرات كموارد للمواد الخام و محاربته للرأسمالية الوطنية و منعه لها بشتى الطرق المباشرة و غير المباشرة من إقامة صناعة في البلاد. كل هذا مع ضيق السوق المحلي نتيجة لسيطرة المصنوعات المستوردة أعاق تطور

[1] محمد المكاوى مصطفى ، بناء اقتصاد السودان الحديث، فترة التكوين ودور المعونات والقروض المصرية ، ط 1 ، مطابع الاهرام 2004، ص 14

الصناعة . كذلك إعتماد ميزانية الدولة خاصة في الفترة الأولـي مـن 1899-1913م على المعونات و القـروض المصـرية ممـا يعنـي أنـه ليس هنالك فائض مال لتطوير أي نشاط خاصًـة أن الدولـة المصـرية كانت في وضع اقتصادي متردي.

قد ساعدت عدة ظروف على تطوير النشاط الاقتصـادي فـي البلاد مقارنـة بفـترتي التركيـة والمهديـة، منهـا الأمـن و الاسـتقرار و مجهودات الحكومة في تحسين طرق النقل و المواصلات حيث لعبت السـكة حديـد دورًا كـبيرًا فـي ربـط أجـزاء البلاد المختلفـة بالمينـاء الرئيسي في بورتسودان مما سهل حركة الصادر و الـوارد أكـثر مـن قبل. وكان لإستخدام الطرق العلمية في الزراعـة مـردود جيـد علـى الإنتاج. و قد نمت في ظل هذه الأوضاع الطبقة البرجوازية الوطنية و أثرت المشاريع الزراعية و التي كان أولها مشروع الجزيرة على حياة الناس بصورة كبيرة.

ختاماًمن هذا المبحث يتضح أن الاقتصاد في هذه الفترة و على الرغم من تعدد موارده البشرية والطبيعية والحيوانيـة والزراعيـة لـم يكـن تطـوره بالصـورة المطلوبـة، و يرجـع ذلـك إلـى الطريقـة الـتي إتبعتهـا الإدارات المتعـددة فـي التعامـل مـع هـذه المـوارد، فـالإدارة التركية –المصرية إتسمت بالفساد الكبير وكـانت مهتمـة بنهـب أكـبر قدر من هذه الموارد دون تطويرها وكان مـردود ذلـك سـلبي بدرجـة كبيرة على نمو الإقتصاد في ذلك الوقت علـى الرغـم مـن محـاولات

محمـد علـي الجـادة فـي تطـوير بعـض الجـوانب خاصـة التعـدين والزراعة.

إتصفت فترة الدولة المهدية بعدم الاسـتقرار لحـروب الدولـة العديـدة المتواصـلة وطبيعـة فلسـفة الـدعوة المعتمـدة علـى نشـر الدعوة خارج السودان عن طريق القـوة . أمـا فـترة الحكـم الثنـائي فقـد كـانت أفضـل هـذه الفـترات لإتسـامها بالإسـتقرار والأمـن و محاولات الإدارة البريطانية الجادة للتخلص من الإعتماد علـى خزانـة مصر حتى يستطيعوا التخلص من التأثير المصري على السودانيين. و لكـن مـا يؤخـذ علـى الإدارة البريطانيـة أنهـا كغيرهـا مـن الـدول الاستعمارية أبقـت علـى البلاد كمصـدر للمـواد الخـام الأوليـة لصـالح الصناعة في إنجلترا. وفي كل هذه الفترات نجد أن عدم تـوفر رأس المال هو القاسم المشترك بينها وأنه لم تكن هنالك قاعـدة صـناعية يمكن البناء عليها لتطوير الصناعة.

المبحث الثاني

التطور الصناعي في السودان

بدأت الصناعة السودانية في الظهور كنتيجة طبيعية للظروف التي نشأت خلال فترة الحرب العالمية الثانية حيث تعذر وصول الواردات الأجنبية بسبب إنقطاع خطوط التمويل والمواصلات وإنشغال الصناعات البريطانية "التي كانت تعتبر المصدر الرئيسي للسلع في السودان" بإنتاج مستلزمات الحرب. و نتيجة لهذا الوضع الجديد قام رجال الأعمال بإنشاء الصناعات الصغيرة بالسودان وكان الغرض منها توفير إحتياجات الأسواق المحلية فنشأت معاصر الزيوت ومصانع الصابون والحلويات وورش الصيانة. إلا أنه بإنتهاء الحرب تبين أن هذه الصناعات غير قادرة على المنافسة الأجنبية فتوقف العديد منها. وفي السنوات التي أعقبت الحرب العالمية الثانية قامت عدة صناعات بواسطة رؤوس الأموال الأجنبية وخصوصًا البريطانية ومن هذه المصانع مصانع لإنتاج الاسمنت السجائر وعصر الزيوت والاحذية والمشروبات الروحية وتعليب اللحوم. وظلت هذه الصناعات قائمة بعد الاستقلال، وأضيفت إليها صناعات جديدة أخذت في الظهور سواء بفضل تشجيع القطاع الخاص على طرق هذا المجال أو بسبب إتجاه الحكومة إلى إنشاء الصناعات الجديدة وتوسيع نطاق القطاع العام[1]. و حتى عام 1959 م لم يكن من سياسة الدولة الدخول في المشروعات الصناعية بالمعني المعروف والمفهوم بإستثناء مشروع الزاندي، وكانت الدولة قاصرة على تشجيع رأس المال الخاص الوطني لإقتحام هذا المجال. لكن بحلول عام 1959 م إتجهت الحكومة لإنشاء بعض المصانع

[1] محمد زكى المسير ، الاقتصاد السودانى بين التصنيع وتنمية الزراعة ، مطبوعات بجامعة القاهرة 1973 ، ص 63

وإدارتها إدارة مباشرة كمرافق الدولة حيث تم توقيع عقد إنشاء مدبغة 1960م تلاه عقد لمصنع سكر ثم مصنع للكرتون.

قرر مجلس الوزراء في يوليو 1962 م تكوين هيئة تكون مسئولة لدي السيد وزير التجارة عن إدارتها وتمثل هذه الهيئة المصالح ذات الصلة بهذه الأعمال. و سُميت الهيئة بأسم مؤسسة التنمية الصناعية وقد ضم مجلس إدارة هذه المؤسسة ممثليين من وزارة الصناعة والتعدين[1] ووزارة التجارة والتموين و بنك السودان و ثلاثة من الأعضاء عينهم مجلس الوزراء.

حيث خُوّلت لوزير التجارة صلاحيات محددة تجاه هذه الهيئة. و يلزم القانون المؤسسة بتقديم ميزانيتها وحساباتها وتقارير سنوية لمجلس الوزراء عن طريق وزير الصناعة وكان الهدف من هذه الهيئة تنمية القطاع الصناعي في السودان[2].

من خلال استعراض الخطط السابقة نجد أن التركيز منصب حول الاستفادة من موارد البلاد الزراعية في الصناعة كلٌ في مجاله للنهوض بالزراعة والصناعة معًا وهو ما جعل الانظار تتجه نحو الصناعات التحويلية مثل صناعة اُلسكر والمواد الغذائية ودباغة الجلود ومحاولات الاستفادة من الموارد الطبيعية الآخرى في صناعات مختلفة مثل صناعة الاسمنت والتعدين غير أن الصناعات التحويلية قد نالت الحظ الاوفر من الاهتمام.

أولاً: صناعة السكر:

عرف السودان اُلسكر منذ قديم الزمان حيث كان يُجلب للممالك القديمة من مصر. ولكن حتى السنوات الاخيرة من فترة

---

[1] جمهورية السودان ، مؤسسة التنمية الصناعية، سلسلة التعريف بالسودان 17 ، إعداد القسم الثقافي بوزارة الإعلام والشئون الاجتماعية 1969l

[2] نفس المصدر السابق، ص 21.

الخمسنيات كان قصب السكر يـزرع فـي بعـض مشـروعات مديريـة الخرطوم وذلك لاستخراج العسل الاسود منه .

بدأ التفكير في إقامة صناعة لُلسكر بالسودان في عام 1959 م بطريقـة علميـة ومنظمـة لتسـاهم فـي تغطيـة بعـض احتياجـات الاستهلاك المحلي[1] خاصة و أن الاستهلاك المحلي كان يكلف الدولة الكثير عـن طريـق الاسـتيراد، ومـن ثـم التوسـع فـي الإنتـاج بغـرض التصدير.

1/ مصنع سُكر الجنيد:

وقع الاختيار على مشروع الجنيد ليكون بداية لإقامة صناعة أُلسكر وكان ذلك نتيجة لدراسات متعجلة أغفلت الكثير من الجـوانب التي يجب توفرها لقيام صناعة ناجحة ومن الاسباب التي دفعت إلـى هذا الاختيار المتعجل هو أن مشروع القطـن بالجنيـد لـم يكـن ناجحًـا بالدرجة المطلوبـة فأسـتقر الـرأي علـى تحـويله إلـى قصـب أُلسـكر بواسطة نفس المزارعين[2].

فتم توقيع العقد في عام 1960 م مع شـركة بوكـاوولف الألمانيـــة و إكتمـــل المصـــنع فـــي عـــام 1962 م بتكلفـــة بلغـــت 10,054,000 جنيهًا سودانيًا دفعت عن طريق بنوك إنجليزية وقرض كويتي. يقع المصنع على بعد 120 كيلـو مـتر جنـوب الخرطـوم علـى الضفة الشرقية للنيل الأزرق وبلغت المساحة الكلية لمزرعة المصنع حوالي 138 الف فدان، وبلغت طاقة طحن المصنع 4 ألف طـن مـن القصب يوميًا و 60 الف طن سكر فـي السـنة. أمـا القـوى العاملـة التي استوعبها المصنع و أجزائه المختلفة فقد بلغ عدد الذين يعملـون في المصنع وملحقاته حوالي 1324 منهم 1014 عامل معظمهم من

---

[1] جمهورية السودان، وزارة الثقافة والاعلام، الخرطوم، صناعة السُكر في السودان، مطبعة وزارة الثقافة والإعلام، ص 3 .

[2] جمهورية السودان، وزارة الثقافة والإعلام، الخرطوم، صناعة السُكر في السودان، مصدر سابق،ص 6

العمال الموسميين وشمل بقية العـدد الكتبـة والصـيارفة والاداريين بمختلف فئاتهم[1].

ومن المشكلات التي واجهت هذا المصنع عدم الدراسة الكافية خاصة في مسألة تحويل المشـروع مـن زراعـة القطـن إلـى زراعة قصب اُلسكر، و كذلك موقف المصـنع مـن المزراعيـن الـذين كانوا شركاء في مشروع الجزيـرة حيـث تغيـرت العلاقـة بعـد إنشـاء المصنع.

كذلك ظهرت مشكلة قطع القصب وترحيله، وكان المصنع في حاجـة إلـى الخـبرات الاجنبيـة خاصـة فـي مسـألة التشـغيل فـي السنوات الأولى[2].

---

[1] وزارة الثقافة والإعلام، المرجع السابق ص 6.

[2] جمهورية السودان، وزارة الإعلام، سلسلة التعريف بالسودان، مصدر سابق

جدول رقم(3-2-1)

إنتاج مصنع سُكر الجنيد للفترة من 1962- 1985م

السنة	انتاج السكر بالطن	السنة	انتاج السكر بالطن
1963/62	12260	1975/74	52727
1964/63	19520	1976/75	54155
1965/64	16591	1977/76	55070
1966/65	16028	1978/77	48500
1967/66	22856	1979/78	36539
1968/67	33183	1980/79	29685
1969/68	29149	1981/80	29601
1970/69	18460	1982/81	15744
1971/70	37080	1983/82	20310
1972/71	28345	1984/83	22699
1973/72	42133	1985/84	14905
1974/73	45268	-	-
الجملة			**700808 طن**

المصـدر: جمهوريـة السـودان، وزارة الثقافـة والإعلام، الخرطـوم، صـناعة السُـكر فـي السودان، مصدر سابق،ص 14

2/ مصنع خشم القربة: (حلفا الجديدة)

يُعتبر توأم مصنع سُكر الجنيد إذ أُفتتح بعده مباشرة وقامت بتنفيذه نفس الشركات 1966 م وتكمـن الاختلافـات بيـن المصـنعين في ان المزرعة الالمانية تتبع للمصـنع وليـس للمـزارع. وقـد حـاولت إدارة المصنع العمل على تلافي مشـكلات مصـنع سُـكر الجنيـد فـي خشم القربة.

وضم المصنع حوالي 260 موظفًا و 2200 عامل في الخدمة المستديمة وعمال اليومية. كانت مساحة المشـروع الكليـة 45 الـف فدان يزرع منهـا 18 الـف فـدان سـنويًا، وكـانت طاقـة الطحـن فـي المصنع 4000 طن قصب يوميًا.

جدول رقم(3-2-2)

إنتاج مصنع سُكر حلفا الجديدة في الفترة من 1965-1985م

السنة	انتاج السكر بالطن	السنة	انتاج السكر بالطن
1966/65	8499	1976/75	59794
1967/66	48022	1977/76	57168
1968/67	60101	1978/77	58214
1969/68	52944	1979/78	64850
1970/69	56857	1980/79	43053
1971/70	35503	1981/80	36043
1972/71	62874	1982/81	35863
1973/72	70508	1983/82	38080
1974/73	75705	1984/83	47885
1975/74	75924	1985/84	61164
الجملـــــــــــــــة			**1049051**

المصـدر: جمهوريـة السـودان، وزارة الثقافـة والإعلام، الخرطـوم، صـناعة السُـكر فـي السودان، مصدر سابق،ص 21

3/ مصنع سُكر سنار:

بدأ إنتاج هذا المشروع الذي يقع في الجزء الشمالي الغربي من مدينة سنار بمديرية النيل الأزرق سـابقًا وكـان تمويـل المشـروع بواسطة قرض من مجموعة بنوك بريطانيـة وقـرض كويـتي ونلاحـظ هناك ظهور دور رأس المال العربي ومشاركته فـي دفـع حركـة نمـو الاقتصاد السوداني، ونـالت شـركة فلتشـر انـد سـتيورات الانجليزيـة العطاء وتم التعاقـد معهـا فـي ديسـمبر 1973 م . أمـا شـركة H|FY الهولندية فقد قامت بإعداد دراسة الجـدوى والدراسـة الفنيـة . وبـدأ فـي عـام 1974 م تشـييد المصـنع بتكلفـة بلغـت 17 مليـون جنيـه استرليني و 3 ملايين جنيه سوداني وهـذه المبـالغ لا تشـمل المبـاني والآلات الزراعية وحفريات القنوات وطلمبات الري. وبلغت المساحة الكليـة للمشـروع الزراعـي 32 الـف فـدان وبلغـت طـاقته اليوميـة 6500طن من القصب وطاقته الإنتاجية للسكر في السنة 110.000 الف طن من السكر[1].

[1] دار الوثائق القومية، جمهورية السودان، وزارة الثقافة والإعلام، مصدر سابق، ص 13

جدول رقم(3-2-3)

إنتاج مصنع سكر سنار في الفترة من 1976- 1985م

السنة	انتاج السكر بالطن	السنة	انتاج السكر بالطن
1977/76	26465	1982/81	22326
1978/77	31675	1983/82	40600
1979/78	18135	1984/83	57710
1980/79	39001	1985/84	68788
1981/80	26115	-	-
الجملـــــــــــة			**330815**

المصدر: مـؤتمرات 1/79/1236 - صـناعة السـكر ودورهـا فـي الاقتصـاد القـومي وكيفيـة تصحيح مسارها وآفاق ومستقبل التنمية – إعداد عوض الكريم إدريس

4/ مصنع سُكر حجر عسلاية:

يقع المشروع على الضفة الشرقية للنيل الأبيض شمال ربك وشـرق الجزيـرة أبـا بمديريـة النيـل الابيـض سـابقًا و قـامت بتشـييد المصنع شركة فلتشر أند ستيوارت البريطانية الـتي تـم توقيـع العقـد معها في أغسطس 1974 م . وبـدأ المشـروع إنتـاجه التجريـبي مـن منتصف ينـاير1979 م وقـد سـبقت المشـروع دراسـات عديـدة فـي محاولة للتخلـص مـن المشـكلات الـتي ظهـرت فـي مشـروع سـكر الجنيـد، حيـث تـم مسـح طـوبغرافي لمسـاحة 57.500 ألـف فـدان أنتخبت منها 33ألف فدان صالحة للزراعة وتم تجهيز خرط الري بها . وفي يناير 1975 م بدأت وزارة الري في تخطيط الترع وتحديـدها على الطبيعة وشرعت في حفر الترعة الرئيسية[1].

أُجريت دراسات حول السكان الذين يقطنـون بمنطقـة المشروع و ذلك لمعرفة عدة أشياء منها معرفة عدد الايـدي العاملـة المتوفرة بالمنطقة لوضع خطة واقعية وعملية للعمل

[1] دار الوثائق القومية، جمهورية السودان، وزارة الثقافة والإعلام، مصدر سابق، ص 14

بالمصـنع ومسـألة تحديـد التعويضـات أن وجـدت لسـكان المنطقـة. وقامت نفس الشركة الهولندية التي اعدت دراسة الجدوى لمشـروع سُكر سنار بإعداد دراسة الجدوى للمشروع.

وفي نهاية عام 1975 م تمت زراعة 800 فـدان بمزرعـة التقاوي التجارية بالجزيرة أبا ليبدأ العمل التجريبي في عـام 1978 م. وقد بلغت طاقة الطحن اليومية 6500 طنًا من القصب، أما الطاقـة الإنتاجية السنوية للمصنع فقـد بلغـت أو كـان مقـدر لهـا أن تبلـغ 110 ألـف طـن مـن اُلسـكر. وبلغـت تكلفـة المصـنع 16,366,312 جنيهًـا اسـترلينيًا و 3,491,000 جنيهًـا سـودانيًا دُفعـت بواسـطة مؤسسـة التنمية السودانية و البنك العربى الأفريقي، ولم تكـن تشـمل المبـاني والآلات الزراعية وحفريـات القنـوات وطلمبـات الـري مثـل المشـروع السابقة[1].

5/مشروع سُكر كنانة:

كونت شركة سكر كنانة في الحادي عشر من مارس 1975 م و كانت حكومة

السـودان تمثـل الطـرف الثـاني فـي الشـركة والـتي وجـدت الـدعم المالي من فائض الأمـوال العربيـة خاصـة الكـويت والسـعودية. كـان المشروع يهدف إلى تطوير وتشغيل مزرعة متكاملة لقصب السـكر ومصنع للسكر في السودان بدأت الدراسات الأوليـة لهـذا المشـروع الضـخم فـي عـام 1973 م حيـث أُجريـت دراسـة جـدوى ودراسـات للتربـة وهنـاك مزايـا لهـذا الموقـع المختـار للمشـروع وهـي القـرب النسـبي لخـط السـكة حديـد وإمـدادات الكهربـاء والاسـمنت مـن المحطة المحلية لربك التي تقع علـى بعـد 27 كيلـو مـتر مـن موقـع المشروع بالإضـافة لتـوفر كميـات هائلـة مـن الخرصـانة فـي الجـزء

[1] يوسف حسن أحمد البلوله، بعض معوقات صناعة السكر في السودان: دراسة حـاله مشـروع الجنيـد، رسالة ماجستير، 2000م ، جامعة الخرطوم .

الجنـوبي للمزرعـة ممـا يسـهل عمليـة البنـاء. وشـهد عـام 1978 م زراعة 9.500 فدان بثلاث أنواع من قصب السكر[2].

كان الهدف من مشروع سكر كنانة الذي كان جزء من خطة شـاملة لحكومـة السـودان جعـل السـودان مـن البلـدان الرئيسـية المصدرة للسكر في العالم. وبجانب تصدير اُلسـكر فقـد أسـهم فـي خلق فرص للعمـل المسـتديم بالإضـافة لعشـرة آلاف فرصـة أخـرى للعمل الموسمي. و هذا كان هدفًا من أهـداف التخطيـط الاقتصـادي لمحاربة البطالة.

الفترة 1965- 1960م إتسمت بارتفاع معدلات الانفاق على التنمية – السنين الأولي من الخطة العشرية

جدول رقم (3-2-4)

انتاج مصانع السكر فى المواسم 85/86-75/76

المنطقة	الجنيد	القربة	سنار	عسلاية	كنانة
الموسم 76.75	50	60	-	-	-
الموسم 77.76	50	59	25	-	-
الموسم 78.77	54	57	100	50	50
الموسم 79.78	60	90	100	110	200
الموسم 80.76	60	90	100	110	300
الموسم 81.80	65	95	110	110	300
الموسم 82.81	65	95	115	110	300
الموسم 83.82	70	95	115	115	310
الموسم 84.83	70	95	115	115	310

[2] جمهورية السودان، وزارة الثقافة والإعلام، مطابع وزارة الثقافة والإعلام، الخرطوم، مصدر سابق، ص 26-21.

الموســـــم 85.84	75	100	120	120	320
الموســـــم 86.85	75	100	120	120	330

المصدر: جمهورية السودان، وزارة الثقافة والإعلام، مطابع وزارة الثقافة والإعلام، الخرطوم، مصدر سابق، ص 26-

جدول رقم (3-2-5)

العمالة المتوقعة فى مصانع السكر

العمالة	مشروع سكر سنار	مشروع سكر عسلاية
عمال مهره	792	792
عمال غير مهرة	2277	2277
عمال مؤقتين	4444	4444
الكتبة	90	90
محاســـــــــبون وصيارفة	63	63
امناء مخازن	55	55
اداريون	20	20
مرشدات	15	15
فنيون	98	98
مهندســـــــــون ميكانيكيون	11	11
كيمائيون	11	11
كهربائيون	04	04
مدنيون	03	03
زراعيون	68	68

المصدر: مؤتمرات 1/67/976 المؤتمر الاقتصادي القـومي الأول – مجلـد السياسـات الاقتصـادية – الخرطوم ديسمبر 1983م

مشكلات صناعة ألسكر في السودان:

على الرغم من إختلاف التجارب فـي صـناعة ألسـكر فـي السودان في مراحلها المختلفة إلا أنه يمكن القول أن مشـكلات هـذا القطاع تكاد تكون واحدة إذا لم تتشابه وهي:

1/ الإختناقـات فـي مراحـل الإنتـاج حيـث نجـد أن ماكينـات سـحق القصب رديئة في كل من مصـنع سـكر الجنيـد وسـنار بحيـث يـؤدي توقفها إلى حدوث إختناقات أثناء الموسم.

2/ عـدم كفـاءة ورش الصـيانة بالنسـبة لمعـدات المصـنع والمعـدات الزراعية والطلمبات.

3/ عدم توفر مستلزمات الإنتاج بصورة كافية.

4/ عدم توفر السيولة والنقد الأجنبي بصورة كافية.

5/ الحوجة لإدخال تحسينات على نوعية القصب المزروعة والإهتمـام بنوعية القصب

وإجراء البحوث العلمية[1].

6/ عدم توفر مبيدات الحشائش في الوقت المناسب.

7/ عدم إنتظام التيار الكهربائي بالنسبة لمصنعي الجنيد وحلفا.

8/ عدم التنسيق الواضح للأجهزة المسئولة عن سياسة السكر داخل وخارج القطاع حيـث تـداخلت المهـام بيـن مؤسسـة السـكر و وزارة الري و المالية و وزارة الصناعة[1].

يرى الباحث بنظرة عامة أن الظروف الطبيعيـة قـد سـاعدت علـى تشـجيع قيـام صـناعة اُلسـكر فـي السـودان فـي تلـك الفـترة التاريخية والهدف مـن المحاولـة تحقيـق العديـد مـن الأهـداف مثـل الإكتفاء الذاتي و سد حوجـة الاسـتهلاك الـداخلي خاصـة بعـد إرتفـاع الاستهلاك المحلي لُلسكر و كذلك خلـق فـرص للعمالـة و الاسـتفادة من توفر المياه و الاراضي الصالحة لزراعة قصب السـكر و مـن ثـم الاستفادة من الفائض في التصدير ليساهم في زيادة الدخل القومي. وبغض النظر عن القصور و المشكلات الـتي واجهـت صـناعة السـكر في السودان إلا أننا نستطيع القول أنها قد لعبت دور مقدر و حققـت بعض أهدافها.

صناعة الغزل والنسيج:

---

[1] دالر الوثائق القومية، مؤتمرات 1/79/1233 ، المؤتمر الاقتصادي القومي، مشكلات القطاع العام الصناعي، عباس عبد العال حمور، خضر محمد الحاج آمير، حسن عثمان مالك، مرآز البحوث والاستشارات الصناعية، الخرطوم 1986 م.

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات 1/79/1233 المؤتمر الاقتصادي القومي، مشكلات القطاع العام الصناعي، عباس عبد العال حمور، خضر محمد الحاج آمير، حسن عثمان مالك، مرآز البحوث والاستشارات الصناعية، الخرطوم 1986 م. مصدر سابق.

شكل قطاع الغزل والنسيج القطاع الثاني من حيث الأهمية بالنسبة للحكومات الوطنية في محاولاتها لدخول قطاع الصناعة بغرض الاستفادة من الأقطان السودانية الجيدة بدلا من تصديرها كمواد خام و قد ساعد وجود مشروع الجزيرة الزراعي على طرق هذا الباب. و تتلخص أهمية صناعة الغزل و النسيج في:

أ. تمثل أهم بند من بنود الإحتياجات الأساسية للإنسان.

ب. توفر المادة الخام الأساسية.

ج. تتميز بأنها من الصناعات ذات الكثافة العمالية العالية.

د. ترتبط بالعديد من الصناعات الأخرى.

1/ مصنع الصداقة للملابس الجاهزة بالخرطوم بحري:

وقعت الإتفاقية بين الجانب الصيني و وزارة الصناعة في نوفمبر 1978 م و بدأ العمل في تنفيذ المشروع في أكتوبر 1983 م و إنتهى في يونيو 1985 م و كان المصنع مصمم لإنتاج 200 ألف قطعة سنويًا بتكلفة بلغت حوالي 2 مليون يوان صيني زائد 100 ألف دولار بالإضافة إلى المكون المحلي الذي بلغ 3 مليون جنيه سوداني.

2/ مصنع الغزل الرفيع ببحري[1]:

تم التعاقد مع الحكومة الرومانية لإنشاء هذا المصنع بإتفاقية وقعت في عام 1976 م تحت إشراف هيئة تنفيذ المشروعات الصناعية التابعة لوزارة الصناعة التي أشرفت على اعمال الإنشاء حتى عام 1982 م حيث آلت المسئولية إلى مؤسسة الغزل والنسيج.

---

[1] مركز البحوث والاستشارات الصناعية، الخرطوم، مشاكل القطاع العام الصناعي، عباس عبد العال حمور، خضر محمد الحاج كمير، حسن عثمان مالك، الخرطوم 1986 م، ص 7

من مشكلات هذا المصنع: أ. التباطؤ من الجانب السـوداني فـي الإلتزام بالنواحي المادية فقد فشلت الحكومة في فتح خطاب إعتماد بقيمة 5 مليون دولار أمريكي.

ب. مطالبة الجانب الروماني بإضـافة الفـروق المترتبـة علـى تعـديل قيمة صرف الجنيه السوداني.

3/ مصنع غزل بورتسودان:

إكتمل تشييد هذا المصنع في عام 1980 م إلا أن عدم تمكن الهيئة القومية للكهربـاء والميـاه مـن تـوفير كميـة الكهربـاء و الميـاه المطلوبـة عطـل تشـغيله و كلـف الدولـة مصـروفات سـنوية كـبيرة للمحافظـة علـى ماكينـاته. و بـذلت محاولـة لحـل هـذه المشـكلة و توصلت إلى الآتي:

أ. إنشاء محطة تحليل مياه خاصة بالمصنع لتوفير إحتياجاته.

ب. تغيير نظـام التكييـف بحيـث لا يحتـاج المصـنع لهـذه الكميـة مـن المياه مما يستدعي

توفير مبلغ 5 مليون دولار[1].

4/ مصنع غزل الحاج عبد الله:

بدأ هذا المصنع الإنتاج في مارس 1982 م و كان مصمم لإنتاج 10 مليون طن من الخيوط منها 7.500 مليون خيط سميك و الباقي غـزل رفيـع، و لخطـأ فـي أجهـزة التكييـف كـان المصـنع يعـاني مـن التوقف لفترة طويلة خاصة في فصل الخريف نسبة لإرتفاع الرطوبة حتى أنه كبد المصـنع خسـائر ماليـة كـبيرة ولمعالجـة هـذه المشـكلة أُقترح الآتي:

أ. إضافة نظام التسخين للتكييف .

ب. أجهزة لتنقية الغبار من الجو.

---

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق.

ج. تعـديلات فـي محطـة الضـغط العـالي لحـل مشـكلة التيـار الكهربائي[1].

5/ مصنع نسيج قدو:

هو من المشروعات التي لم يكتب لها النجاح ولو بصورة نسبية حيث تم التعاقد مع شركة جنرال أمبياتي الإيطالية عام 1973 م و تم تعليق العقد نتيجة للآتي:

أ. فشل الحكومة السودانية فـي القيـام بإلتزإماتهـا بإكمـال الأعمـال المدنية الـتي أوكلـت للشـركة السـعودية السـودانية و الـتي فشـلت بدورها في تنفيذ أكثر من 35 % من هذه الإنشاءات.

ب. طـالبت الحكومـة الإيطاليـة بمصـروفات إضـافية نسـبة لطلـب الحكومة تمديـد فـترة العقـد 21 شـهرًا أخـرى بالإضـافة إلـى تكلفـة تكملة المباني.

ومن الملاحظات حول هذا المشروع أنه لا توجد دراسة جدوى إقتصادية تبرر قيام هذا المشروع الضخم. وأن هـذا الموقـع لـم يكـن مضـمنًا أساسًـا فـي خطـة تصـنيع القطـن القوميـة وقتهـا كمـا أن المشروع لم يطرح في عطاءات لإنشاء المصنع.

ونتيجة لكل ذلك كونت لجنة و بعد دراسة وافية أوصت اللجنة بنقل هذا المصنع إلى موقع آخر في الخرطوم بحري أو الجديد الثورة أو الميناء و صدر قرار من وزير الصناعة بتحويـل المصـنع للخرطـوم بحري[1].

6/ مصنع الصداقة بالحصاحيصا:

بدأ هذا المصنع إنتاجه في عام 1975 م وفي عام 1978 م أكتملت الصيغة غير أن هذا المصنع ظل يعاني من بعـض المشـكلات المتعلقة بالعمالة وإنقطاع الكهرباء والصرف وشـح العملات الأجنبيـة

---

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق.

[1] مرآز البحوث والاستشارات الصناعية، الخرطوم، مشآل القطاع العام الصناعي، مصدر سابق، ص 9

لجلب المواد الخام وقطع الغيار و عدم توفر الكوادر المتخصصة فـي التكلفة والاسعار. و ظلت إنتاجية المصنع تتأرجح بين 26 % و 30 % حتى عام 1985 م وقد عاني هذا المصنع من عيوب فنية ظلت حجـر عثرة في طريق تطورها[2].

بالإضافة إلى هذه المصانع هنالك ستة مصانع أخرى لم تحقق النجـاح المطلـوب و هـي مصـنع (نسـيج كوسـتي، الـدويم، شـندي، كادقلي، نيالا ومنقلا(وهي موزعة توزيعًا جغرافيًا في إطـار سياسـة إرضاء الاقاليم الـتي إنتهجتهـا الحكومـة وأدى نقـص الغـزول بصـورة مستمرة وإرتفاع تكاليف الترحيل لعدم تشغيلها وبلغت التكلفة الكلية للمشروعات

الستة 23 مليون منها 17.5 مليون بالعملة الأجنبيـة والبـاقي يُـدفع لها ببنك لامبرت 9 ملايين جنيه و 8.5 مليون تدفعه حكومة السودان, والقاسم المشترك بين هذه المصانع هو أنها كانت فاشلة.

جدول رقم (3-2-6)

إنتاجية مصانع الغزل و النسيج.

العام	81/80	82/81	83/82	84/83	الوحدة
كوستى	1.688.640	1.556.661	2.416.526	796.58	متر
الدويم	471.632	857.024	1.924.169	1.540.247	ياردة
شندى	947.975	1.908.644	2.980.109	1.594.969	ياردة
كادقلى	498.731	389.270	1.038.451	1.255.495	ياردة
نيالا	252.992	116.695	300.686	282.643	متر

المصدر: دار الوثائق القومية، مؤتمرات 1/79/1233

المشكلات التي واجهت مصانع الغزل و النسيج:

أولا : الترحيل والمواد الخام

[2] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق.

1/ أن مواقع بعض المصانع غير المدروسة تظل من الأسباب الرئيسية للفشل.

2/ أن إستخدام الشاحنات في النقل مكلف للغاية كبديل وحيد للسكة حديد، فالشاحنة تكلف من 1800 إلى 2000 جنيه من الحاج عبد الله إلى نيالا ومن 800 إلى 900 جنيه إلى كادوقلي في الوقت الذي تكلف فيه 200 جنيه فقط إلى شندي.

3/ أن إقامة وحدة غزل إضافية ملحقة مثلا بمصنع كادوقلي يتطلب توفير كميات منتظمة من القطن لا تتوفر في هذه المنطقة بالإضافة إلى مشكلة المياه و نوعية القطن

ثانيًا : الوقود والطاقة

1/ إرتفاع تكاليف ترحيل الوقود.

2/ أن توصيل بعض المصانع للشبكة القومية للكهرباء قد يحل بعض المشكلات ولكن بعض المصانع النائية لا يمكن توصيلها إلا بالشبكة المحلية للمدينة و هي شبكة ضعيفة للغاية أساسًا مما يعرض هذه المصانع للقطوعات المتكررة. وقد تم توصيل مصنع كوستي للشبكة القومية ولكن لم تظهر النتيجة حتى الآن لمشكلات خاصة بهذا المصنع أدت إلى توقفه إما شندي فقد تم توصيل وردية واحدة لم يظهر أثرها على الإنتاج كما يبين الجدول الآتي للإنتاج علمًا بأن التوصيل للشبكة تم في 1983 م.

جدول رقم (3-2-7)

إنتاجية مصنع شندي للغزل و النسيج

السنة	81/80	82/81	83/82	84/83
الانتاج	947.632يارد ة	1.908.644	2.980.109 يارده	1.594.969 يارده

المصدر: دار الوثائق القومية، مؤتمرات 1/79/1233

أي أن الإنتاج قد إنخفض كثيرًا بعد توصيل الكهرباء[1].

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق

7/ مصنعي الكناف في أبي نعامة والتوتج:

واجهت صناعة الألياف من الكناف في ابي نعامة منذ البداية صعوبات عديدة تمثلت في عجز المزرعة عن إنتاج إحتياجات المصنع من الالياف كمًا وكيفًا. ولم يكتمل إنشاء أحواض التعطين مما اضطرت إلادارة لتعطين الألياف في قنوات الري حيث يصعب التحكم في كميات المياه مما يؤثر في جودة الالياف. ولنفس الاسباب المالية لم تتم عملية استيراد معظم معدات الزراعة وخاصة معدات زراعة الفول، كما واجه المصنع مشكلة شح الايادي العاملة. وأُقترحت حلول لهذه المشكلات تمثلت في:

أ. إستيراد الألياف من الهند وبنغلاديش على أن تُزرع أراضي المشروع بأي محصول آخر.

ب. تحويل أراضي المشروع إلى نظام الحواشات أسوة بمشروع الجزيرة على أن تغطي

الحكومة العجز في الألياف.

ج. التحول من زراعة الكناف إلى إنتاج السيسال أسوة بما حدث في تنزانيا[1].

أما مشروع كناف التونج فقد وقع عقد تنفيذ هذا المشروع مع شركة فارديللا الإيطالية في سنة 1973 م ينتهي العمل في عام 1978 م ونسبة لإخفاق الجانب السوداني في سداد التزإماته المالية فقد قفلت الشركة مكانها في عام 1979 م وتوقفت من العمل نهائيًا. وبلغت المديونية لهذا المشروع وقتها 454 مليون فرنك بلجيكي. وقد تعرض جزءًا كبيرًا من ماكينات المصنع لتلف نسبة لعجز الحكومة عن ترحيلها بواسطة السكه حديد من بورتسودان

---

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق

فأصـــبحت ماكينـــات المصـــنع مقســـمة مـــا بيـــن والخرطـــوم وبورتسودان[2] .

من خلال السرد السابق لمصانع الغزل والنسيج ومصانع الكناف يتضح لنا جليًا الجهد المقـدر الـذي بـذلته الحكومـة مـن خلال الخطط التنموية للنهوض بالصناعة. وقد إختلفت بعض مشكلات هـذا القطاع فـي بعـض الأحيـان فمثلا نجـد مصـنع الصـداقة بالحصاحيصـا كانت مشكلته الرئيسية تتمثل في إنقطاع التيار الكهربائي حيث نجـد أن المصنع فـي عـام 1980 م توقـف لأكـثر مـن ثلاثـة شـهور نتيجـة لإنقطاع التيار الكهربائي. أما مصنع غزل بورتسودان فقـد عـانى مـن نفس المشـكلة لكـن بصـورة أكـبر حيـث لـم تتمكـن الهيئـة القوميـة للكهربـاء مـن تـوفير الكهربـاء للمصـنع علـى الرغـم مـن وعودهـا المتكررة[1].

نتيجة لهذه المشكلات المتعددة فإن مصانع الغزل والنسيج كانت تعمل بطاقة متدنية جدًا بحيـث لا يتجـاوز إنتـاج أي مصـنع منهـا 25 % من طـاقته القصـوي. وهـي معضـلة حقيقيـة مما يعنـي عـدم تحقيق الاغراض التي من أجلها تم تأسيس هذه المصانع وعلى رأسها الإكتفاء الذاتي وزيادة الدخل القومي.

قطاع المصانع الغذائية:

يتكون هذا القطاع من مصنع تعليب الفاكهة والخضر بكريمة ومصنع تجفيف البصل بكسلا، وقد تم إنشـاء كـل هـذه المصـانع فـي أوائل السـتينات بواسـطة قـرض روسـي إثـر الزيـارة الـتي قـام بهـا الفريق إبراهيم عبود في مطلع 1961 م إلى روسـيا وتوقيـع إتفاقيـة التعاون الاقتصادي والفني بين البلدين.

1/ مصنع تعليب الفاكهة بكريمة:

---

[2] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق

بدأ العمل في تنفيذ هذا المشروع في عام 1962 م على أن يكتمل التشييد في عام 1965 م ولكنه تأخر عامًا كاملا فبدأ الإنتاج في عام 1966 م و كان يتبع في بدايته لـ وزارة الزراعة مـن الناحية الإدارية ثم آلت إدارته في عام 1965 م إلى مؤسسة التنمية الصناعية وكانت طاقة المصنع الإنتاجية حوالي 400 طن. أما القسم الآخر من المصنع الخاص بتعليب الفاكهة والخضروات فقد واجه مشكلة عدم تعود الاهالي على زراعة الطماطم بالمنطقة مع عدم توفر الاراضي لإقامة مزرعة خاصة لزراعة الطماطم بالقرب من المصنع وكان المصنع يعمل في تعليب الطماطم والبسلة والخضروات الأخرى. أما العمالة فقد بلغت 225 من العمالة المستديمة و حوالي 700 من العمالة الموسمية بالإضافة إلى عشرة من الخبراء الروس لتشغيل المصنع خاصة في فترة السنوات الأولي.

2/ مصنع تجفيف البصل بكسلا:

بدأ تنفيذ المشروع في عام 1962 م وإكتمل في عام 1966 م وبلغ رأس المال في هذا المشروع حوالي 951.525 جنيه سوداني وكانت طاقته القصوى 900 طنًا خام يصل في الموسم البالغ طوله ستة شهور. و تلخصت مشكلات هذا المصنع في قدم ماكيناته مما أدى إلى تدهور الإنتاج وعدم جودتة مما نتج عنه صعوبة التسويق، كذلك مشكلات الخام حيث نجد أن المزارع في تلك المنطقة كان لا يحبذ زراعة البصل الابيض مما أدى إلى شح في الخام نتج عنه توقف العمل في موسم 1985 م[1].

[1] دار الوثائق القومية، المرجع السابق.

مضاف إلى هذه المصانع مصنع حلويات ريا وكريكـاب بعـد التأميم في عام 1970 م وكان هذا المصنع يتبع للقطاع الخاص وبعـد التأميم أصبح من ضمن مصانع القطاع العام.

المشكلات التي واجهت مصانع المنتجات الغذائية:

كانت المشكلة الرئيسية التي واجهت مصانع القـرض الروسي هي إنقطاع قطع الغيار عنها منذ عام 1971 م بعد المحاولة الانقلابية للحزب الشيوعي السوداني ممـا أدى إلـى تـدهور العلاقـات بين موسكو والخرطوم. وقـد كـانت جميـع مصـانع القـرض الروسـي تعتمد على الإنتاج الزراعي لمدها بالمواد الخام الأساسية ولم تُجــرى دراسة جدوى علمية للتأكد من وفرة المـواد الخـام اللازمـة لتشـغيل تلك المصانع أو إمكانية توفيرها بعد بدء عملية تشـغيل المصـانع ممـا أدى فيمـا بعـد إلـى تعطيـل هـذه المصـانع أو العمـل دون الطاقـة القصوى لها. عانت هـذه المصـانع علـى الرغـم مـن أنهـا تحـت إدارة واحدة من عدم التعاون والتنسيق فيما بينها، كذلك عدم وجود تكافل بين هذه المصانع والوحدات المسئولة عن البحوث الزراعية[1].

كذلك عانت هذه المصانع من عدم وجود خطة واضحة للإنتاج وتوزيعه وعدم وجود وحدات للتكاليف الصناعية وإنعـدام المواصـفات الصناعية القياسية المحددة لمنتجاتها، الشـئ الـذي أثـر فـي جودتهـا وعدم قدرتها علـى المنافسـة، وعنـدما تـم حـل مؤسسـة الصـناعات الغذائية التي كانت تتبع لها هـذه المصـانع فـي عـام 1981 م دخلـت هذه المصانع في حالة توهان إداري.

أيضًا عانت هذه المصانع من عدم التعاون بينها وبين معاهد البحوث الصناعية التي كان بالإمكان أن توفر لها بعض الحلول خاصـة

---

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق .

للمشكلات الفنية والإدارية وعانت من كثرة الديون وتراكمها مما حدى بالبنوك إلى الامتناع عن تقديم أي تسهيلات جديدة[1].

نلاحظ أن مصانع القرض الروسي في كل من كريمة وكسلا تشترك في أنها جميعها في مناطق ريفية بهدف المساهمة في تطوير المناطق الريفية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية وكانت تعتمد على الإنتاج الزراعي في إمدادها بالمواد الخام الأساسية.

دباغة الجلود:

عرف السودان دباغة الجلود منذ زمن مبكر لاسيما وأن السودان من الدول الافريقية الغنية بالثروة الحيوانية. وكانت الجلود المدبوغة بالطريقة الأولية من مصادر دخل السودان حيث بلغت في عام 1960 م 1.028.23 جنيه ولوفرة المادة الخام قامت الحكومة بالتعاون مع حكومة يوغسلافيا سابقًا على إقامة مدبغة على أحدث النظم.

1/ مدابغ الجلود المختلفة :

أُنشئت مدبغة الخرطوم الحكومية بمدينة الخرطوم في عام 1962 م بقرض حكومة يوغسلافيا بشروط سهلة و طاقة بلغت 90.000 جلد بقري و 450.000 جلد ضاني في العام وكان هذا الكم من الإنتاج يذهب جزء منه إلى التصدير والجزء الآخر يُستهلك محليًا. أما مدبغة النيل الابيض فقد تم إنشاؤها بقرض يوغسلافي أيضًا و بدأ إنتاجها التجريبي في عام 1975 م بطاقة تصميمية بلغت 180.000 جلد بقري و 600.000 جلد ضاني ولكنها لم تعمل كغيرها من

---

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق .

المدابغ بطاقتها القصوى، أما مدبغة الجزيرة فقد تم إنشاؤها بقرض من البنوك الفرنسية بضمان من الحكومة الفرنسية في عام 1976 م وكانت طاقة المدبغة التصميمية 300.000 جلد بقري و 750.000 جلد ضاني في العام[1]. وتم إنشاء مدبغة البحر الأحمر في عام 1973 م بطاقة تصميمية بلغت 300.000 جلد ضاني فقط و لم تُدخل دباغة الجلود البقرية[2].

جدول رقم(3-2-8)

المدابغ و طاقاتها التصميمية

المدبغة	تاريخ الانشاء	الطاقة التصميمية بالقطعة	
مدبغة الخرطوم	1962	180.000	450.000
مدبغة النيل الابيض	1975	180.000	600000
مدبغة الجزيرة	1976	300000	750.000
مدبغة البحر الاحمر	1973	-	300000
الجملة		**660.000**	**2.100.000**

المصدر: دار الوثائق القومية، وزارة الصناعة 11/3/13 إدارة الصناعات الأساسية، قطاع المدابغ والمنتجات الجلدية.

و قد واجه قطاع الجلود والدباغة صعوبات عديدة يمكن تلخيصها في الآتي:

1/ عدم وجود سيولة لشراء الجلود.

2/ القوانين الحكومية مقيدة خاصة في مجال شراء المواد الخام ومدخلات الإنتاج الأخرى وأيضًا في مجال المبيعات، الأمر الذي يحول دون إتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب في مجال الشراء والبيع.

---

[1] العرض الاقتصادي لعام 84/1985 م

[2] دار الوثائق القومية، وزارة الصناعة 11/3/13 ، إدارة الصناعات الأساسية، قطاع المدابغ والمنتجات الجلدية .

3/ عدم وجود نظام للصيانة الدورية الأمر الذي نتج عنه كثير من الأعطال الفنية.

4/ عدم وجود نظام تسويقي، خاصة في مجال التصدير[1].

مسبك الخرطوم المركزي:

تعتبر صناعة السباكة من الصناعات الحديدية في القطاع الهندسي والصناعات المعدنية إذ تختص بتصنيع أجزاء هندسية من الحديد والمواد الغير حديدية وهي بهذا المفهوم تدخل في جميع معدات الماكينات و بذلك تمثل الركن الأساسي للتصنيع، وكان الغرض من إنشاء المسبك خدمة قطاعات الزراعة والصناعة والمواصلات والبناء والتشييد وقطاع الخدمات.

برزت فكرة إنشاء مسبك الخرطوم المركزي إنطلاقًا من إحتياجات الصناعة السودانية لقطع الغيار التي تعتمد في تصنيعها على طريقة السباكة مع توفر خام الحديد الخردة الغير مستفاد منه، وبدأ المشروع في عام 1970 م وإنتهى العمل به في عام 1972 م بتعاون بين منظمة التنمية الصناعية مع حكومة السودان وتم تنفيذ المشروع بواسطة الحكومة اليوغسلافية بحكم أنها مقدمة العون، وكان المسبك يتكون من وحدتين أساسيتين هما وحدة السباكة ووحدة الورشة المركزية[1].

بلغت تكلفة تلك المرحلة الأولي من المسبك 196.000 دولار من هيئة التنمية الصناعية وهي تكاليف الماكينات والمعدات و 78.623 جنيه سوداني من حكومة السودان تُدفع في شكل تشييد المباني والمنشأت الأخرى وكانت الطاقة الإنتاجية 1500 طن من المسبوكات في العام. وبدأ الإنتاج في عام 1974/73 م.

---

[1] دارالوثائق القومية، مؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق .

[1] دار الوثائق القومية، المؤتمرات ، 1/79/1233 ، المؤتمر الاقتصادي القومي، مصدر سابق .

كان واضحًا أن هناك خلل في المشروع من الناحية الفنية والإدارية منذ البداية غير أن المعالجات تأخرت كثيرًا وبالتالي تراكمت الديون على المسبك مضاف إلى كل ذلك مسألة تدريب العمال خاصة العمالة المحلية وأضطرت مؤسسة التنمية الصناعية إلى تحويل المسبك إلى شركة بموجب قانون 1925 م.

وسُميت شركة مسبك الخرطوم المركزي وكانت الشراكة بين حكومة السودان والبنك التجاري السوداني[2].

صناعة الأسمنت:

تُعتبر صناعة الأسمنت من الصناعات الأساسية لأي دولة تنشد الرقي والتقدم لأنها تدخل في جميع المراحل الإنشائية من مباني وتصنيع ورصف الطرق والكبارى و خلافه، وقد توفرت في السودان مقومات هذه الصناعة المتمثلة في الحجر والطمي.

بدأت صناعة الأسمنت في السودان في عام 1948 م بإنشاء مصنع أسمنت عطبرة بطاقة قدرها 240.000 طن في العام، ومصنع النيل الأبيض لصناعة الأسمنت بربك في عام 1969 م بطاقة قدرها 100.000 طن في العام. و قد ظل المصنعان يعملان بطاقة أقل من الطاقة التصميمية بكثير نتيجة لأسباب متعددة.

مشكلات صناعة الأسمنت في السودان:

1/ عدم وجود وسيلة مناسبة لنقل الحجر الجيري إلى المصنع حيث كانت تُنقل بالسكة
حديد ولكن كانت مكلفة.

2/ أُستبدلت السكة حديد بوسيلة الاسلاك الهوائية، وهذه أيضًا تتطلب مهارة عالية و تستهلك طاقة حرارية عالية[1].

---

[2] دار الوثائق القومية، المؤتمرات ، 1/79/1233 ، المؤتمر الاقتصادي القومي، مصدر سابق ص 30

[1] دار الوثائق القومية، المؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق.

3/ يواجه ترحيل المنتج النهائي صعوبات كبيرة نتيجة لعجز السكة حديد وتكلفة الشاحنات المرتفعة[2].

ختامًا نجد أن الأسمنت السوداني تميز بالجودة وإرتفاع السعر نتيجة للتكلفة العالية مقارنة مع الأسمنت المستورد، غير أنه كان لا يغطي إلا نسبة 50 % من الاستهلاك المحلي. وإتجهت الانظار بعد تشغيل هذين المصنعين إلى التوسعة والتحسين بغرض رفع الإنتاج، فأُجريت توسيعات بمصنع أسمنت عطبرة في عام 1977 م وكذلك مصنع أسمنت ربك. قُدمت بعض المقترحات للتوسع في صناعة الأسمنت في السودان بإنشاء مصانع بكل من البحر الاحمر وكبويتا غير أنها لم ترى النور في ذلك الوقت.

صناعة الورق:

1/ مصنع الكرتون بأروما:

تم توقيع عقد إنشاء مصنع كرتون أروما في عام 1959 م للإستفادة من القرض اليوغسلافي وأكتمل تشييد المصنع في عام 1962 م بتكلفة بلغت 720.226 جنيه سوداني بطاقة إنتاجية 4.000 طن في العام، و كانت الفكرة هي الإستفادة من سيقان القطن الذي كان يُزرع في دلتا طوكر والقاش بدلا من حرقها وكان الهدف هو توفير كثير من العملات التي كان يُستورد بها أنواع الكرتون والورق المقوي ذات الأهمية الاقتصادية في عمليات الشحن والتغليف .[1]

المشكلات التي أعاقت إنتاج المصنع:

1/ ظهر فيما بعد أن المصنع غير قادر على إنتاج نوع وكمية الورق والكرتون المتفق
عليها والتي من أجلها أنشئ وسوء أداء بعض الماكينات وعدم دقتها.
2/ لم تسبق قيام المصنع أي دراسات فنية.

---

[2] دار الوثائق القومية، المؤتمرات ، 1/79/1233 ، مصدر سابق.

[1] محمد الحسن أحمد، الصناعة في السودان، المطبعة الحكومية، الخرطوم، مكتبة جامعة الخرطوم، ص 21

3/ عدم توفر المادة الخام المتمثلة في سيقان القطن حيث تم استبدالها بسيقان الخروع
الذي كان يُزرع في المنطقة. و قد تم إغلاق المصنع في عام 1969 م[2].

2/ مؤسسة النيل الأزرق للتغليف:

كانت هذه المؤسسة في بدايتها تتبع للقطاع الخاص وتم تأميمها في عام 1970 وبعد التأميم واجهت مشكلة فقدان القدرة على الحركة وإيجاد العملات الحرة والتمويل للمواد الخام وقطع الغيار وأدوات التنمية وعدم وجود هيكل تجاري واضح يساعد على استقرار العاملين .

صاحب قطاع صناعة الورق نشاط آخر هو الطباعة، قد وجد هذا القطاع إهتمام مقدر من الحكومات وذلك للحوجة للمطبوعات بمختلف أنواعها، و كانت معظم المطابع الحكومية إما تابعة لوزارات بعينها أو جهات ذات طابع علمي بالإضافة إلى بعض المطابع القليلة التي أُخذت عن طريق التأميم وقامت الدولة فيما بعد بأرجاعها إلى أصاحبها وبعد دراسة مستفيضة للجنة الأولي لمطابع القطاع العام كُونت لجنة ثانية لتنظيم المطابع الحكومية وأداءها وبحث إمكانية التخصص فيما بينها، ووضع كادر للعاملين بها.

من أهم توصيات اللجنة:

1/ إنشاء معهد للطباعة لتدريب العاملين في شتي فروع الطباعة.
2/ تخصيص بعثات طويلة الامد للتدريب الفني وأعمال الطباعة في المطابع بالخارج.
3/ تخصيص فترات تدريب عملية للفنيين وعمال الطباعة في المطابع بالخارج[1].

صناعة الزيوت:

---

[2] دار الوثائق القومية، جمهورية السودان، سلسلة التعريف بالسودان 17 مؤسسة التنمية الصناعية، مصدر سابق، ص 10-7--71..
[1] دار الوثائق القومية، تقارير مصلحية ، 79-7619 ، تقرير عن لجنة تقييم المطابع الحكومية 1973.

نتيجة لطبيعة السودان الزراعية فقد توفرت كمية من البذور الزيتية في السـودان علـى رأسـها بـذرة القطـن والسمسـم والفـول السوداني، وقد عرف القطاع الخـاص طريقـة لصـناعة الزيـوت منـذ وقت مبكر لتطوير الصناعة في هـذا المجـال فتـم تأسـيس مؤسسـة الصناعات الزيتية وعلـى رأسـها عصـر الزيـوت وصـناعة الصـابون[1]. ونجد أن هناك ثلاثة مصانع كانت لهذه المؤسسة هي:

مصنع الصابون السوداني:

كان هذا المصنع يتبع للقطاع الخاص حيث قامت شركتا جلاتلي هانكي وشركة الملح والصـودا المصـرية بشـييده فـي عـام 1935 م برأس مـال مـدفوع قيمتـه 150.000 جنيـه و تُركـت إدارتـه لشـركة جلاتلي ، وتبع المصنع للقطاع العام بعد تأميميه في 1970م وتــولت مؤسسـة مـايو للعـاملين إدارتـه حـتى عـام 1971 م تحـولت بعـدها المؤسسة لتتبع لإدارة المؤسسة العامة للإنتاج الصـناعي تحـت إدارة المؤسسة الفرعية للصناعات الزيتية.

أما القسم الثاني من المصنع فقد كان ينتج الصابون حيث كانت طـاقته الإنتاجيـة 27.000 طـن بـذرة فـي السـنة و 10.800 طن من الصابون في العام[2].

أما مصنع الزيوت السودانية فقد آلت ملكيته للدولة في 1970 م وكـان يُعـرف قبـل ذلـك بشـركة الزيـوت السـودانية حيـث بـدأت كشركة مساهمة محدودة برأسمال مدفوع قدره
200 ألف جنيه سوداني في عام 1948 م .

مُضاف إلى المصنعين معصرة زيوت ربك وكانت تضم مصنع للزيوت وآخر للصابون وثالث لصناعة الصفيح[3].

---

[1] دار الوثائق القومية، المؤسسة العامة للإنتاج الصناعي، 4-12-65 ، مصنع الصابون السوداني.
[2] نفس المرجع السابق.
[3] نفس المرجع السابق.

أما في مجال التعدين فقد آلت إلى الدولة بموجب التأميمات العمومية في عام 1970 م ملكية مناجم الانقسنا والتي تقع على بعد 80 كليو متر جنوب مدينة الرصيرص، كانت هذه المناجم تتبع في بدايتها لشركة أجنبية تسمي سر انجلس ثم آلت ملكيتها بعد ذلك لشركة أجنبية أخرى تدعي تشاكروغلو. وبعد التأميم أصبحت تابعة لمؤسسة أكتوبر الوطنية ماليًا وإداريًا حتى عام 1972 م.[1]

يمكن القول أن جميع المصانع أو الشركات التي تم تأميمها لم تمثل إضافة لحركة الصناعة في السودان في ذلك الوقت وفشلت الحكومة في إدارة هذه المؤسسات بصورة كبيرة ولم تتمكن من توفير الكثير من متطلباتها وشكلت عبء على خزانة الدولة بدلا من أن تكن سندًا لها.

أيضًا نجد أن كثير من المشروعات المقترحة في القطاعات المختلفة لم تر النور و كان القصور في معظم الأحيان من قبل حكومة السودان لعدم إلتزامها بعقود المشروعات خاصة الجزء الموكل إليها، مما تسبب في عدم إكتمال العديد من هذه المشروعات.

[1] دار الوثائق القومية، المؤسسة العامة للإنتاج الصناعي ، 4-12-64 ، مناجم الإنشاء، تقارير.

المبحث الثالث

مشكلات الصناعة في السودان

عانت الصناعة في السودان من مشكلات و عوائق عديدة حالت دون تحقيق أهداف الصناعة المنشودة والتي من أجلها دخلت الدولة في مجال الصناعة بمختلف أنواعها ويمكن تقسيم هذه المشكلات إلى قسمين: مشكلات صاحبت فكرة الصناعة منذ نشؤها متمثلة في التخطيط والدراسة عن التمويل والإدارة. ومشكلات ظهرت لاحقًا بعد قيام المؤسسات الصناعية متمثلة في القصور الفني والقوة المحركة والايدي العاملة المدربة ومشكلات قطع الغيار.

أولاً: مشكلة التمويل:

كان تطور الصناعة ضروريًا للخروج من مشكلة الاعتماد على محصول نقدي واحد تمثل في القطن وحتى تكمل الصناعة الزراعة وتسندها خاصة أن البلاد غنية بالكثير من المواد الخام الأولية القابلة للتصنيع المحلي ولكن كانت المعضلة في رأس المال النقدي.

وكان السودان كغيره من الدول النامية في تلك الفترة يفتقر ويعاني من ندرة رأس المال الأجنبي الذي يعتبر من دعائم التنمية الاقتصادية. ولمعالجة هذا النقص لجأ السودان إلى طلب العون الأجنبي في شكل قروض وتسهيلات إئتمانية ومعونات فنية من الدول الغنية لتوفير النقد الأجنبي من أجل تمويل عمليات التنمية والتي لم تكن مقتصرة على الصناعة فحسب. ولكن الحكومات المتعاقبة أبدت إهتمامًا كبيرًا بالصناعة تبلور في سن قوانين الاستثمار المختلفة، تشجيعًا للإستثمار في مجالات الصناعة المتعددة.[1]

---

[1] دار الوثائق القومية ، تقارير مصلحية 62-11-48 ، مصدر سابق .

بلغت جملة القروض والتسهيلات الإئتمانية التي حصل عليها السودان في الفترة من 1958 -1969 م النحو التالي:

1/ مجموعة البنك الدولي مبلغ 54.370.000 جنيهًا سودانيًا.

2/ مجموعة الدول الغربية مبلغ 47.357.000 جنيهًا سودانيًا.

3/ مجموعة الدول العربية مبلغ 32.632.000 جنيهًا سودانيًا.

4/ الدول الاشتراكية مبلغ 21.711.000 جنيهًا سودانيًا.

نلاحظ من ذلك أن السودان قد طرق باب الدعم الخارجي منذ فترة مبكرة بعد استقلاله وحقيقة الأمر أن العون الأجنبي قد عرف طريقه للبلاد منذ فترة ما قبل الاستقلال و لكن نكتفي في هذا الفصل بالعون الأجنبي والتمويل الخارجي في فترة ما بعد الاستقلال[2].

وقد تمثلت مصادر التمويل الصناعي في السودان في إمكانيات الأفراد، و مؤسسات التمويل الدولية، و منتجو الماكينات، و البنوك التجارية، البنك الصناعي السوداني[3].

كان من أهم مؤسسات التمويل الدولية مؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي وهي تدعم الجهود الخاصة في مجالات الصناعة والزارعة بالبلاد النامية، وقد ساهمت هذه المؤسسة في رأسمال شركة الخرطوم للغزل والنسيج بمبلغ 120.000 جنيه لفترة زمنية للسداد بلغت خمس سنوات، كذلك ساهمت الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية بتقديم قرض طويل الأجل للشركة الأمريكية السودانية للغزل والنسيج وقدمت قرضًا للبنك الصناعي السوداني .

أيضًا لعب رأس المال العربي الخاص دورًا مقدرًا في المساهمة في الصناعة خاصة صناعة الغزل والنسيج، ويتضح أن البلاد قد

---

[2] دار الوثائق القومية، تقارير مصلحية ،3-1-28 ، لمؤتمر الثاني لتنمية الصناعة للدول العربية 1971 ، الكويت خطوط واتجاهات التنمية الصناعية في السودان .

[3] دار الوثائق القومية، تقارير مصلحية،1-83-308 ، ، مؤتمر ارآويت العاشر، ، – ريخ المساعدات الأجنبية للسودان، عباس عبد العال حمور آمال مجذوب، مرآز البحوث والاستشارات الصناعية 1986م ، ص 16

عرفت طريق القروض والمنح الإئتمانية منذ وقت مبكر غير أن هذه المنح والقروض لم تكن كلها لصالح الصناعة فقط فقد ذهب جزء كبير منها لصالح الزراعة والمشروعات الزراعية وجزء آخر إلى إقامة البنيات التحتية من طرق وجسور والخدمات الإجتماعية من تعليم وصحة.

يمكن حصر الجهات التي ساهمت في دعم مسيرة الاقتصاد السوداني من خلال القروض والمنح في فترة ما بعد الاستقلال في الصندوق العربي :[1]منح البلاد في الفترة من 74 – 1979 م خمسة قروض بقيمة 43.87مليون جنيهًا سودانيًا و التي تم إستخدام جزء منها في الزراعة. و أوبك: منحت البلاد في الفترة 77 – 1978 م قرضان بقيمة 5.5 مليون جنيهًا سودانيًا أُستخدم في مجالات مختلفة. و جهورية مصر العربية: منحت الحكومة السودانية خلال الفترة 1967 – 1969 م قرضان بما يعادل 17.8 مليون جنيهًا سودانيًا أُستخدمت في توفير المياه الجوفية. والشركة العربية للاشمار :A. I. C. منحت قرض في عام 1976 م استخدم لأغراض عديدة منها الزراعة وكان بقيمة 69.23 مليون جنيهًا إسترلينيًا. ويمكن القول أن القروض العربية في الفترة من 1962 م إلى 1978 م بلغت 37 قرض بقيمة 202.32 مليون جنيهًا سودانيًا بسعر فائدة بين صفر - 8% ومدة السداد بين 4 إلى 50 سنة[1].

عرف السودان الإستفادة من منظومة الدول الأوربية الغربية المتمثلة في السوق الأوربية المشتركة في نهاية السبعينات حيث نجد أن السودان وقع إتفاقيات مع مجموعة السوق الأوربية المشتركة تدفقت على أثرها أموال القروض إلى البلاد حيث دعمت

---

[1] دار الوثائق القومية، تقارير مصلحية،1-83-308 ، ، مؤتمر ارآويت العاشر، ، – ريخ المساعدات الأجنبية للسودان، عباس عبد العال حمور آمال مجذوب، مرآز البحوث والاستشارات الصناعية 1985 ، ص 16

[1] دار الوثائق القومية، تقارير مصلحية،1-83-308 ، مرجع سابق ، ص 17

مجموعة السوق المشتركة السودان فيما عُرف بالبرنامج السـوداني الأول بمبلغ 108.7 مليون جنيهًا اسـترلينيًا، ثـم أردفـت ذلـك المبلـغ بقـرض آخـر تراوحـت قيمتـه مـا بيـن 120 الـى 125 مليـون دولار. والملاحـظ فـي القـروض الـتي مُنحـت مـن قبـل السـوق الأوربيـة المشتركة أنها لم تُستخدم في الصـناعة وذهـب معظمهـا إلـى صـالح البنيات التحتية مـن مواصـلات واتصـالات وطـرق، و أُسـتخدم الجـزء الثـاني مـن القـروض فـي الزراعـة مـن أجـل إصـلاح المشـروعات القائمة[2].

البنك الأفريقـي منـح السـودان فـي الفـترة 1971 – 1978 ثمانية قروض بلغت قيمتها 9.3 مليون جنيهًا سـودانيًا و خُصـص هـذا المبلغ من أجـل تطـوير الـثروة الحيوانيـة. و أُسـتخدم جـزء مـن هـذا القرض في الزراعة وكانت مدة سداد القـروض تـتراوح مـا بيـن 1 و 55 سنة بفائدة تتراوح ما بين صفر و% 7.

ونخلص من ذلك أن السودان كغيره من البلاد الناميـة وجـد الدعم الممثل في القروض والمنح من معظم البلاد الغنية أو التي لها فائض في رأس المال النقدي من البلاد العربية والدول الغربية علـى رأسـها منظومـة السـوق الأوربيـة المشـتركة والولايـات المتحـدة ومنظمة الأمم المتحدة متمثلة في أفرعها المختلفة.

جدول رقم (3-3-1)

بعض النماذج للقروض الممنوحة والتي خُصص بعضها للصناعة

مصدر وتاريخ واسم القرض	كمية القرض	الفائدة عليه	مدة السماح	مدة القرض
فرنسا :				
1/ مدبغـة واد مـدنى (اغسـطس 1972)	1.7 6.2	7.9 7.5	3 3	7 7

[2] نفس المرجع السابق ، ص 15

2/مصـــنع غـــزل الحـــاج عبـــدالله (1976)	1.5	7.2	3	5
3/مصنع غزل بورتسودان (نوفمبر)				
بلجيكا:				
4/ 6 مصانع نسيج	8.5	9	-	5.5
دول الكتلة الشرقية :				
1/ يوغسلافيا				
-مدبغة النيل الابيض (1973)	0.8	9.5	3	4
2/ المانيا الشرقية				
-مصـــنع غـــزل الخرطـــوم بحـــرى (مارس 75)	1.3	3.0	2	8
اخرى :				
7/ مصـــنع ســـكر عســـلاية (ابريـــل 1975)	0.6	9.0	1	2
8/ 6 مصـــانع نســـيج (ديســـمبر 1974)	7.3	9.5	4	2
صندوق ابوظبى:				
9/ مصـنع غـزل الحـاج عبـد اللـه (1976)	6.4	5.0	3	10
10/ مصنع غزل الحـاج عبـدالله (2) (سبتمبر 1977)	0.4	3.0	5	15
جهات ثنائية :				
أ/ بريطانيا				
11.مصنع اسمنت	3.6	-		
ب/ المانيا الغربية :	3.9	5.0		
12.مصنع سكر الجنيد (1960)	1.9	6.0		
13.مصنع سكر القرية (1962)	0.7	0.75		
14.قرض يونيو (1975)	0.7	0.75		
ج/للولايات المتحدة:				
15.البنك الصناعى (1962)	0.1	5.75	-	-
د/هولندا :				
16.قرض (فبراير 1965)	0.5	2.5		
17.قرض (ابريل 1975)	0.3	0.75		
18.قرض (مارس 1976)	0.6	-		
19.منحة (مارس 1977)	1.0	-		
20.منحة (مارس 1978)	1.0	-		
21.منحة (ابريل 1979)	0.3	-		
22.منحة (مارس 1980)	2.4	8.5		
و/فرنسا :				
23.قرض (نوفمبر 1979)				

الكتلة الاشتراكية :				
- الاتحاد السوفيتى				
- قرض (1) (نوفمبر 1961)	3.5	2.5	5	25
يوغسلافيا :				
24/ قرض (يوليو 1956)	1.8	3	-	8
25/تشيكوسلوفاكيا (يوليو 1973)	3.5	3	-	8
رومانيا :				
26 .قرض (ابريل 1972)	2.9	2.5	2	8
قروض ثنائية اخرى :				
الصين :	5.6	-	15	10
-قرض (اغسطس 1970) تسهيلات ائتمانية ، قروض المنتجين :				
وقروض تجارية :				
27.دول O E C D				7
1/ المملكة المتحدة :	8.3	6	2.5	4
28.مصنع سكر سنار (يناير 1974)	9.95	9	2	
29.مصنع سكر عسلاية (يوليو 1975)	2.8	8.95	3	5
	5.1	8.0	3	5
2/ المانيا الغربية :	1.4	7.5	4	5
30.مصنع غزل بورتسودان (نوفمبر 1975)	1.6	6.0	4	8
	2.4	6.5	3	8
3/ ايطاليا :	13.7	8.0		7
33. مصنع كناف ابو نعامة (يوليو 1972)				
34.مصنع كناف التونج (نوفمبر 1973)				
34.مصنع نسيج قدو(مارس 1975)				

المصدر: مصطفى فضل المولى، دور العون الاجنبي في نمو القطاع الصناعي العام، المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، 1986 ، مكتبة المجلس القومي للبحوث،67:336:48

ذهب الأمر إلى أكثر من ذلك حيث نشأت في عام 1962 م إتفاقية ذات طابع اقتصادي عُرفت بإتفاقية الوحدة الاقتصادية وكانت الدول التي دخلت في هذه الإتفاقية هي الكويت وهي من الدول العربية الغنية وسوريا والأردن ومصر والسودان، حيث نص الإتفاق على قيام وحدة اقتصادية بين هذه الدول على أن تتم بصورة تدريجية وأصبحت نافذة المفعول إعتبارًا من 1964 م. وكان من أهم

شروط هذه الإتفاقية حرية إنتقال رؤوس الاموال وتبادل البضائع والمنتجات الأجنبية وكانت تهدف إلى جعل الدول الأعضاء منظمة جمركية واحدة تعمل على توحيد الاستيراد والتصدير، ثم قرر مجلس الوحدة الاقتصادية في 1964/8/13 م إنشاء السوق العربية المشتركة والتي كانت تهدف إلى إعفاء المنتجات الزراعية والحيوانية والصناعية والثروات الطبيعية المتبادلة بين دول السوق من الرسوم الجمركية، وشهد عام 1969 م عقب استيلاء الحكومة العسكرية الثانيت على السلطة في البلاد توقيع إتفاقية التكامل الاقتصادي بين مصر والسودان وإنضمت إليها لاحقًا ليبيا وكان من أهم شروط التكامل الاقتصادي في هذه الإتفاقية التنسيق الصناعي بين دول ميثاق التكامل.

يمكن القول أن أموال القروض التي تدفقت على البلاد قد إختلفت في مصادرها وطرق سدادها حيث نجد أن قروض مجموعة البنك الدولي كانت لتمويل مشروعات ذات طابع خاص مثل الري وتطوير المواصلات والكهرباء والتعليم والصحة والزراعة حيث كانت سياسة البنك ترمي إلى سد النقص الذي تعانيه الدول النامية في تمويل مثل هذه المشروعات التي لا تضيف إلى الناتج القومي بصورة مباشرة وإنما تساعد على تخفيض تكاليف إنشاء المشاريع الإنتاجية[1]. وقد إتسمت شروط البنك الدولي في تمويل هذه المشروعات بالسهولة من ناحية فترة السداد. و نجد أن السودان قبل في عام 1979 م بشروط صندوق النقد الدولي فيما ما عُرف ببرنامج الاستقرار الاقتصادي الذي تقدم به الصندوق لكن الملاحظ أن شروط صندوق النقد الدولي كانت قاسية والتي أقتضت خفض قيمة الجنيه السوداني وإلغاء الرقابة على النقد الأجنبي وتعديل

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ،1-23-1320 ، مؤتمر اركويت العاشر، السياسات الخارجية للسودان وعلاقتها الاقتصادية الدولية ، محمد عيسي آدم، وزارة الخارجية

علاقات الإنتاج والحد من الإتفاق العام وتقليل فرص الاستخدام وإلغاء الدفع وإطلاق حرية التجارة. و قد كانت حصيلة قبول السودان بشروط صندوق النقد الدولي مزيدًا من التدهور الاقتصادي بدلا من المساهمة في إصلاح اقتصاد البلاد وإنخفاض مريع في قيمة الجنيه السوداني وإرتفاع تكاليف المعيشة وزيادة التخضم ومضاعفة قيمة الواردات وزيادة أعباء خدمة الديون. و في مقابل ذلك لم يحقق السودان أي زيادة لعملاته الأجنبية[1].

أما داخليًا فقد سعت الحكومة لخلق بعض الهيئات من أجل توفير دعم لبعض الصناعات فكان تأسيس البنك الصناعي السوداني في عام 1961 م بغرض المساعدة في إنشاء المشروعات الخاصة في السودان وتوسيع نشاطها وتطويرها وفقًا للأساليب الحديثة والعمل على تشجيع وإجتذاب مساهمة رأس المال الخاص الداخلي والخارجي في تلك المؤسسات منها التعاون مع الجهات الحكومية المختصة في القيام بالبحوث والدراسات والتعديلات المتعلقة بإنشاء صناعات جديدة مما يصلح لنشاط القطاع الخاص والعمل على النهوض بها وإجتذاب رأس المال الخاص في السودان وفي الخارج لتمويل هذه الصناعات[2].

وكان رأس المال اُلمرخص به للبنك يبلغ ثلاثة ملايين من الجنيهات السودانية وهو مبلغ ضعيف كما نلاحظ مقارنة مع الدور الذي كان مرجوًا من البنك القيام به ، وقد تولت الحكومة السودانية رعاية البنك منذ إنشائه وتحملت مع بنك السودان مسئولية تمويله وبلغ رأس المال المدفوع للبنك حتى عام 1970 م مليونين ومائتين الف جنيه سوداني حيث باشر البنك أعماله منذ أغسطس 1962 م.

---

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ،1-23-1320 ، مصدر سابق .

[2] محمد زآي المسير، الاقتصاد السوداني بين التصنيع وتد الزراعة مية مطبوعات جامعة القاهرة، بالخرطوم، دار الاتحاد العربي ، للطباعة 1973م ص 41

لا شك أن إنشاء البنك الصناعي قد ساعد إلى حد ما في النهوض بالاقتصاد السوداني على الرغم من ضعف رأس مال البنك، حيث نجد أن المشروعات الصناعية التي مولها البنك حتى نهاية عام 1970 م قد أتاحت فرص عمل لحوالي 3000 من العمال والموظفين وساهمت في توفير بعض من العملات الصعبة وساهمت في الاستغناء كليًا أو جزئيًا عن بعض الواردات[1].

بجانب البنك الصناعي نجد بعض المؤسسات التمويلية التي قامت في تلك الفترة مثل بنك الادخار السوداني، ومؤسسة التنمية السودانية الريفية غير أن دورها لم يكن مثل دور البنك الصناعي السوداني.

جدول رقم) 3-3-2(

قروض البنك الصناعي للقطاع الصناعي

السنة	القروض الطويلة والمتوسطة المدى للمؤسسات الصناعية	المساهمة في المصانع	راس المال بالجنية السودانى	مجموع القروض
1976	1.746.950	137.700	-	1.884.650
1977	552.850	-	-	552.850
1978	871.700	-	-	817.700
1979	714.745	-	-	714.745
1980	1.733.775	-	-	1.733.775
1981	1.172.215	-	-	1.172.215
1982	1.524.060	-	-	1.524.060
1983	4.160.560	900.000	-	1.795.045
1984	-	-	-	5.060.560
1985		-	-	-
1986	2.249.110	-	1.315.400	2.249.110

المصدر : حسن احمد مكى ، التمويل الصناعى السودانى ، تجربة ذاتية

أما في الفترة ما قبل عام 1976 م فقد قدم البنك مجموعة من القروض تراوحت ما بين 5-19 قرض في العام الواحد وبلغت

[1] التقرير السنوى للبنك الصناعى للعام 69-1970م

جملة القروض التي قدمها في الفترة من 1962 الـى 1970م 121 قرضًا بقيمة 2.798.631 جنيه سوداني.

ثانياً: مشكلة القوى العاملة و التدريب:

كانت مشكلة تدريب القوى العاملة إحدى عقبات الصناعة في السودان حيث تدنت نسبة الإنتـاج فـي كـثير مـن المصـانع أمـا لعـدم توفر العمالة الكافية أو لعدم كفاءة العمالـة الموجـودة ونسـبة لعـدم وجود البنيات الأساسية للصناعة فـي السـودان، و كـان الحـل يتمثـل في أحد الخيارين:

ترك العامل لإكتساب الخبرة بالممارسـة وهـذا يأخـذ وقتًـا طـويلا، أو التدريب العلمي بصورة مدروسة ومنهجية وهو الحل الأمثـل والمفيـد و للمدى البعيد.

و قد تمثلت مشكلات القوى العاملة داخل مجـالات العمـل المختلفـة في الآتي:

1/ قلــة الأجــور ممــا يخلــق شــعورًا بــالتوتر لــدي العمــال وعــدم الاستقرار.

2/ عدم توفر فرص للتعليم والتدريب الفنـي حيـث يسـاعد ذلـك فـي زيادة الإنتاج، والتدريب يساعد على رفع مهارات العمال.

بعد دخول الدولة في مجال الصناعة كـان مـن ضـمن المشكلات التي واجهت الصناعة عدم مقدرة بعـض الصـناعات علـى المواصلة نسبة لعدم توفر الدراسة العلميـه اللازمـه وقلـة التـدريب، لذلك قامت الحكومة السودانية في عام 1960 م بتوقيع إتفاقيـة مـع هيئة الأمم المتحدة لتلقي العون الفني من هيئة المال الخاص التابعة للأمم المتحدة وبموجب تلك الإتفاقية تم إعداد برامـج عمـل لإنشـاء المراكز والمعاهد التالية[1]:

[1] دار الوثائق القومية، مؤتمرات ،1-3-13 ، مؤتمر اركويت الرابع 1969، وضع اطار للخطة النموزجية للتنمية بالسودان ، شمكلات القوى العاملة

أ. معهد دباغـة الجلـود: المرحلـة الأولـي أربعـة سـنوات عُـدلت إلـى خمس إبتـداء مـن 1961 المرحلـة الثانيـة ثلاث سـنوات إبتـداء مـن 1967 م

ب. مركـز أبحـاث تصـنيع الأغذيـة: لمـدة خمـس سـنوات إبتـداء مـن 1964م

ج. مركز تطوير الإدارة والكفاءة الإنتاجية: لمدة خمـس سـنوات مـن 1965 م

د. معهـد البحـوث الصـناعية الخرطـوم: لمـدة خمـس سـنوات مـن 1965م

كان الهدف من هذه المعاهد تطوير الصناعة ببناء قاعدة علمية وتدريبية مناسبة ونلاحظ أن دباغة الجلود والصـناعات الغذائيـة كانت من القطاعات الهامة في الصناعة خاصة القطاع العام حيث تم إنشاء مصانع في كل من كريمة وكسلا إما المدابغ فقد كانت في كل من الخرطـوم ومـدني وبورتسـودان، وربمـا لـم يجـد قطـاع النسـيج الإهتمام الكافي للخبرات المتوفرة في محالج مشروع الجزيرة.

1/ معهد السودان للجلود الخام ودباغتها :

كان المعهد يحتوي على مدبغة صغيرة ومصنع تجريبي لإنتاج المواد الدابغة وصناعة الأحذية والحقـائب الجلديـة لتطـوير صـناعتها، ومعمل كيميائي لعمل الإختبارات التكنيكية.

2/ مركز أبحاث تصنيع الأغذية بالخرطوم:

قام هذا المعهد في عام 1964 م بالتعاون بين وزارة الزراعة السودانية وصندوق المال الخاص التابع للأمم المتحـدة بهـدف تقـديم المساعدات الفنية اللازمة لتطوير وتشجيع

صناعة الأغذية وقد كان المعهد يحتوي على مصنع صغير مجهـز بكـل المعدات المستخدمة في المصـانع التجاريـة ولكـن بطريقـة مبسـطة وبـه معمـل للمـواد الكيميائيـة والميكروبيـولجي وقاعـة للمحاضـرات ومطبخ صغير للإختبارات وثلاثة غرف للتبريد[1].

3/ مركز تطوير الإدارة و الكفاءة الإنتاجية – الخرطوم:

تم إنشاء هذا المعهد في عام 1964 م و تمثلت الخدمات التي كان يقدمها في التدريب و الخدمات الاستشارية و البحوث[2].

4/ معهد البحوث الصناعية الخرطوم:

قام هذا المعهد في عام 1962 م و كان يحتوي على معمـل للتحاليل الكيميائية ومعمل للاختبارات الفيزيائية والميكانيكيـة لإختبـار المعـادن، ومكتبـة وورشـة بهـا ماكينـة خراطـة ومعمـل للهندسـة الكيميائية وقاعة للمحاضرات.

أما هدف المعهد فقد كان تشجيع الصناعة والمساعدة في التقدم العلمي والتكنولوجي.

---

[1] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-3-13 ، مصدر سابق .
[2] نفس المرجع السابق.

و تمثلت خدماته في تقديم البحوث والإستشارات الفنية و التدريب[1].

تقييم دور هذه المعاهد في تطوير الصناعة في السودان:

يتضح أن كل المصانع في القطاع العام قد أُنشئت بعد توقيع اتفاقية العون الفني في
أبريل 1960 م ماعدا مصنع واحد وظلت هذه المصانع تتعثر بدليل تكوين لجان للنظر في أمرها، ونجد أن عدم التخطيط شمل حتى هذه المعاهد حيث كانت الأمم المتحدة كهيئة علمية تفي بجميع إلتزاماتها إلا أن حكومة السودان لم تقدم ما تم الاتفاق عليه و لم تنشئ جهاز لمتابعة تنفيذ هذه الاتفاقيات ولم يكن هناك جهاز للتنسيق بين هذه المعاهد المختلفة على الرغم من كونها تتبع للدولة و كلها تهتم بالدراسة العلميه.

أما من الناحية الإدارية فقد كانت إدارات هذه المعاهد تختلف عن بعضها حيث نجد أن معهد الجلود مثلا يتبع في إدارته لوزارة الثروة الحيوانية ومعهد صناعة الأغذية كان يتبع لوزارة الزراعة، بينما يتبع معهد البحوث الصناعية لوزارة الصناعة.[2]ومن الملاحظ أيضًا أن العمل التنفيذي وبرنامج العمل في هذه المعاهد كانا يسيران في إتجاهين مختلفين.

على الرغم من ذلك يمكن القول أن هذه المراكز قد تمكنت من تقديم دراسات فردية أو كورسات أو استشارات قيمة في مجالاتها المختلفة ولكن نسبة لعدم وجود التخطيط المركزي للبحث العلمي فقد إفتقدت تلك الدراسات قيمتها وفعاليتها و جُردت من محتواها التطبيقي لتحقيق زيادة الإنتاج. و يتضح مما سبق ذكره أن

---

[1] يوسف حسن أحمد البلولة،العولمة الإقتصادية و القطاع الصناعي في السودان، دراسة حالة صناعة الغزل و النسيج السودانية خلال الفترة من 1980-2005م ، رسالة دكتوراه جامعة الخرطوم 2007م ص 155

[2] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-3-13 ، مرجع سابق.

قعود مؤسسات الدراسة العلمي عن دورها نتج عن طبيعة تكوين المؤسسات وبروزها بشكل فردي يفتقر إلى النظرة الشاملة للأغراض التي من أجلها أُنشئت هذه المراكز خاصة وأنه ليس هنالك خلاف جوهري بين مهام هذه المراكز وطبيعة عملها.

بجانب هذه المراكز أولت الحكومة التعليم الفني جانبًا من الإهتمام وذلك من منطق الحوجة إلي العمال المهرة والذين كان توفيرهم يتم عن طريق التعليم الثانوي الفني أو ما في مستواه. ونظام التلمذة الصناعية التابع لوزارة العمل.

بالإضافة إلى من يتم تأهيلهم في المدارس التابعة لبعض المصالح مثل السكة حديد ومصلحة النقل الميكانيكي. غير أن هذا الوضع قد إهتم بجوانب معينة علي حساب الصناعات الأخرى مثل النسيج[1].

كان السودان مثل غيره من الدول النامية يعاني من نقص في الفنيين حيث كان يتم الإهتمام بتدريب العمال المهرة وإعداد الأخصائيين من ذوي المؤهلات العالية وإهمال

الفنيين. وعلى كل فقد كان هنالك نقص في الأيدي العاملة المدربة سواء في فئة العمال المهرة أو الفنيين أو الإخصائيين ذوي التأهيل العالي.

كذلك نجد أن الحكومة السودانية قد إهتمت بعقد مؤتمرات دورية لبحث مشكلة التنمية الصناعية في البلاد وقد كان يحضر هذا المؤتمرات المسئولين ونخبة من المثقفين السودانيين ورجال الأعمال لمناقشة الموضوعات الهامة التي تتعلق بالاقتصاد السوداني، وقد بدأت هذه المؤتمرات بصورة رسمية في منتصف الستينيات من القرن الماضي حيث نجد أن الفترة من 1966-1969 م قد شهدت انعقاد أربعة مؤتمرات[1].

---

[1] محمد زآي المسير، الاقتصاد السوداني بين التصنيع وتنمية الزراعة ، مرجع سابق ص 54

[1] محمد زآي المسير، الاقتصاد السوداني بين التصنيع وتنمية الزراعة ، مرجع سابق ص 82

ثالثاً: مشكلة الطاقة و القوى المحركة:

شكلت مشكلة الطاقة والقوى المحركة الهاجس الأساسي الذي أعاق إنتاج معظم مصانع القطاع العام خاصة قطاع النسيج والصناعات الغذائية ويرجع ذلك لعدم تمكن الدولة من حل مشكلة الكهرباء وعدم تمكنها من شراء زيت الفيرنست العامل الأساسي في تشغيل المصانع وفي بعض الحالات عجزت الحكومة عن ترحيله من الميناء الرئيسي إلى المصانع خاصة تلك التي قامت في أماكن بعيدة مثل مصنع نسيج نيالا حيث ارتفاع تكاليف الترحيل وسوء الطرق مما زاد من تكاليف العملية الصناعية.

أما مصانع النسيج فقد كانت تتوقف لشهور عديدة لعدم توفر الكهرباء خاصة مصنع نسيج بورتسودان الذي عجزت الإدارة عن حل مشكلة إمداده بالطاقة الكهربائية وقد سعت الحكومة لحل مشكلة الكهرباء وتوفير الوقود الكافي لتشغيل المصانع وبذلت جهود من أجل توفيرها حيث تعتبر الكهرباء الرخيصة أهم عنصر من عناصر الصناعة والإنتاج الصناعي ومن أهم التسهيلات للصناعة توفير الكهرباء بأقل تكلفة ممكنة.[2]

حتى عام 1969 م كان توليد الكهرباء محصورًا في المدن الكبيرة والمراكز التجارية التي بها بعض الصناعات، و كان إستخدام الكهرباء محصورًا في البيوت والمكاتب والاستفادة من المعدات الكهربائية النادرة وقتذاك "ثلاجات – تلفاز" وحتى عام 1974 م كانت هناك شبكتان رئيسيتان لنقل الكهرباء هما شبكة النيل الأزرق وهي تربط محطات بري وكيلو عشرة ومدني، ومحطة مائية واحدة بسنار تغذي الخرطوم وسنار والحصاصيا ومدني وربك ويبلغ طولها 36 كيلومتر وتقع عليها خمس محطات فرعية.

---

[2] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-3-13 ، مرجع سابق.

لحل هذه المشكلة خاصة وأن العالم قد شهد أزمة بترول في عام 1973 م وحـرب الخليـج فـي عـام 1980 م قـامت الدولـة بإنشـاء وزارة للطاقــة فــي عــام 1977 م لتقــوم بإعــداد الخطــط والبرامـج لتـوفير الطاقــة بإعتبارهـا أكـبر جـزء حيـوي فـي البنيـات الأساسية لاقتصـاد البلاد وذلـك بـالتخطيط والتنفيـذ لتـوفير وتطـوير الطاقة في البلاد بمختلف أنواعها[1].

من أهم المشروعات التي تضمنتها الخطة القومية الستية في مجال التنمية توسيع خـدمات الكهربـاء حيـث إشـتمل التوسـيع علـى تركيب المولد الرابع بمحطة الروصيرص بطاقة قدرها 40 ميقاوات ، ورفع طاقة محطة بـري الحراريـة إلـى 15 ميقـاوات لتغطيـة العجـز المتوقـع فــي عــام 1979 م والــذي قُــدر ب 53 ميقــاوات وإنشــاء محطات في كـل مـن بورتسـودان وجوبـا وملكـال وعمـل إمتـدادات لخطوط النقل الموحدة وتوسيع شـبكات الكهربـاء فـي مـدن أخـرى. ونتيجة لمشكلات التمويل التي واجهت الخطة الستية فقد تأخر تنفيذ بعـض هـذه المشـروعات ثـم بـدأت الحكومـة فـي تنفيـذ مـا أسـمته بمشروع الطاقة الثالثة وكان الهدف من هذا المشروع تغطية العجــز الناتج في الكهرباء حتى عام 1985 م وكان يتكون من تركيب أربعــة وحدات حرارية بمحطة بري الحرارية طاقـة كـل منهـا 10 ميقـاوات. وتركيب وحدتين حرارتين بمحطة بحري الجديدة طاقة كـل منهـا 30 ميقاوات. و تركيب وحدتين مائيتين بالروصيرص طاقـة كـل منهـا 40 ميقاوات. و تقوية شبكات النقل والتوزيع[1].

كان من المفترض أن يبدأ هذا المشروع في عام 1978 م إلا أنه تأخر حتى عام 1980 م حيث واجهتـه مشـكلات التمويـل وحيـازة

---

[1] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-3-13 ، مرجع سابق.
[1] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-3-13 ، مصدر سابق

الأراضي اللازمة لمحطة الخرطوم بحري الحرارية وتأخر توقيع عقد إمتداد خطوط النقل.

أما ما عُرف بمشروع الطاقة الرابع فكان الهدف منه دعم الطاقة التوليدية للشبكة القومية بحوالي 350 ميقاوات ودعم شبكة النقل والتوزيع وذلك لتغطية إحتياجات وتوسعات الشبكة القومية حتى نهاية عقد الثمانيات من القرن الماضي، و قُدرت تكلفة المشروع الإجمالية في حدود 100 مليون دولار عملت الهيئة القومية للكهرباء بالتعاون مع وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي والبنك الدولي والمنظمات التمويلية الدولية والدول الصديقة على توفيرها. و كان مُقدر أن ينتهي العمل في هذا المشروع بوحداته المختلفة بنهاية عام 1984 م[2].

أما القسم الثاني من القوى المحركة يتمثل في المواد البترولية وخاصة وقود العربات وزيت الفيرنست الذي يلعب الدور الرئيسي في تشغيل عجلة المصانع بتوليد الطاقة البخارية. وكانت سياسة الدولة في هذا القسم هي السيطرة التامة على هذا القطاع الهام وإتجهت إلى تنفيذ سياسة داخلية وأخرى خارجية حيث سعت داخليًا لبناء الهياكل الأساسية لقطاع البترول من تكرير وتخزين وترحيل وتسويق، أما خارجيًا فقد أولت الإهتمام باستيراد احتياجات البلاد من المواد البترولية وكل العمليات المتعلقة بذلك من توفير العملة الصعبة اللازمة والتعاقد مع الموردين. وقامت الدولة بتوفير سعات تخزينية مناسبة وإهتمت بضبط عملية توزيع المواد البترولية وأنشأت إدارة عُرفت بإدارة البترول في عام 1970 م حيث كان من مهامها مراجعة أسعار الصادرات والواردات من المواد البترولية وتوفير المبالغ المطلوبة من العملات الصعبة لشراء المواد البترولية،

---

[2] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-69-10340 ، مصدر سابق

و كذلك مراقبة العمل في مصفاة بورتسودان والتي كان للحكومة نصيب في أسهمها وقامت بإنشاء خط أنابيب للبترول بين بورتسودان والخرطوم وبناء مستودعات في كل من جبل أولياء ومدينة الشجرة ودعم وسائل النقل البري وزيادة الطاقة التخزينية في بورتسودان وهيا للزيت الخام والمنتجات البترولية وشرعت في عمل مشروع لتعبئة البوتجاز في كل من مدني وكسلا وعطبره والأبيض وكان مقدرًا له الانتهاء في عام 1984 م. و وضعت الوزارة خطة للاستهلاك. وكانت وسائل الإستيراد تتم بواسطة الشركات العاملة بالبلاد وهي شركات شل وموبيل وتوتال وأجب، ولكن في عام 1974 م دخلت الدولة في مجال إستيراد البترول بعقد مع إيران كانت مدته 10 سنوات ثم تلاه عقد آخر مع العراق في عام 1975 م وكانت مدته خمس سنوات، والكويت في عام 1975 م بالإتفاق مع الشركة الكويتية الوطنية للبترول لإمداد البلاد بالمواد البترولية الجاهزة. وفي عام 1978 م تم التعاقد مع المملكة العربية السعودية بعد توقف الإتفاق مع العراق على المواد الخام، لكن دخول الدولة في استيراد المواد البترولية نتج عنه تراكم الديون على الدولة مما أثر سلبًا على الاقتصاد[1].

يمكن القول أن مشكلة الطاقة قد شكلت هاجسًا كبيرًا للدولة لأهميتها في تحريك إقتصاد البلاد بصورة عامة والصناعة على وجه الخصوص وقد عانت الدولة من مسألة شراء وتخزين المواد البترولية وكذلك الترحيل خاصة مع عدم وجود طرق برية معبدة وكانت من مشكلات معظم المصانع الحكومية بقطاعات الصناعة المختلفة عدم توفر الكهرباء وصعوبة ترحيل المواد البترولية.

رابعاً: المشكلة الإدارية:

---

[1] دار الوثائق القومية ، مؤتمرات ، 1-69-10340 ، مصدر سابق

واجهت المصانع في القطاع العام مشكلة في كيفية إدارة هذه المصانع منذ نشأتها ووضح أن مسألة إدارة هذه المؤسسات الصناعية تحتاج إلى قدر من المرونة والتعاون خاصة بين قطاع الصناعات المتشابهة مثل السكر وصناعة الجلود والدباغة وصناعة الغزل والنسيج و كان يجب أن يكون هنالك تنسيق بين هذه المؤسسات.

حتى عام 1965 م لم تكن هناك وزارة للصناعة مستقلة بل كانت تتبع لوزارة التجارة، و شهد عام 1962 م قيام ما عرف بهيئة المصانع الحكومية وكان الغرض منها إدارة المصانع الحكومية التي تم إنشائها بعد عام 1959 م.

مضاف إلى هذه المصانع والقطاعات المصانع التي كانت الحكومة تشارك في رأسمالها مثل مصنع سكر كنانة ومصنع باتا للأحذية وجوالات البلاستيك ومصنع السماد والشركة العربية المشتركة للزيوت والنشا والجلكوز والالبان وهناك مشروعات تدار خارج القطاع الصناعي. هذا التضارب يوضح لنا مدى عمق المشكلة الإدارية التي كانت تعاني منها المصانع الحكومية. وشهد عام 1965 م إعادة تشكيل هيئة المصانع الحكومية وتم تغيير الأسم إلى مؤسسة التنمية الصناعية وكان الغرض منها الإشراف على المصانع الحكومية القائمة بالإضافة لإدارة وإعداد المشروعات الصناعية الجديدة.

تم تصفية مؤسسة التنمية الصناعية العامة والمؤسسات الفرعية التابعة لها لتصبح القطاعات الفرعية عبارة عن شركات عامة تحت مسئولية مجالس إدارات وتوضح لنا هذه
الإشارات العلاقة بين وزارة الصناعة وهيئة القطاعات العامة بعد قيامها في عام 1966 م لأن القدر الاكبر من إهتمام وزارة الصناعة

ومهامها قد حظي به القطاع الخاص حيث كانت تتكـون مـن مصـلحة الصناعة والتي تشرف على تطوير الصناعة في القطاع الخاص، زائدًا مكتب صغير يسمي(رئاسة الوزارة) وقـد كـان يتعامـل مباشـرة مـع وكيل الوزارة حيـث كـان المكتـب يشـكل همـزة الوصـل بيـن وكيـل الـوزارة ومؤسسـة التنميـة الصـناعية، والـتي كـانت تشـرف بصـفة مباشرة على مصانع القطاع العام وبالتالي لم يكـن لـوزارة الصـناعة الإشـراف المباشـر علـى مصـانع القطـاع العـام. وقـد شـارك وزارة الصناعة في مسئولية القطاع العام وزارة المالية حيث كانت مسئولة عن التخطيط لإنشاء مشروعات جديدة تابعة للقطـاع العـام، كـذلك وزارة التخطيط الاقتصادي في نطاق خطط التنمية في البلاد[1].

إهتمت وزارة الصناعة أكثر ما أهتمت بالقطاع الخاص وبذلت مجهودات مقدرة من أجـل النهـوض بالقطـاع الخـاص وفـق سياسـة معينة تتمثل في إشراك رأس المـال الخـاص الـوطني والاجنـبي فـي عجلة الاقتصـاد فـي البلاد لأن رأس المـال العـام لوحـده لا يسـتطيع النهوض بالصناعة لذلك أهتمت الحكومة بنـوع معيـن مـن الصـناعات خاصة تلك التي تحتاج إلى رأسمال ضـخم وليسـت ذات عائـد سـريع بل تحتـاج إلـى الصـبر لعـدة سـنوات حـتى تثمـر، لـذا إهتمـت وزارة الصناعة بإصدار قوانين الاستثمار حيث أنه ما كـاد يمضـي عـام علـى قيام الوزارة حتى بدأت في إصدار قـوانين جديـدة للاسـتثمار بهـدف زيادة الميزات الممنوحة للمشروعات الصـناعية وإزالـة مـا يعترضـها من معوقات، فاصدرت قانون تنظيـم الاسـتثمار الصـناعي وتشـجيعه لعام 1967 م، وتشجيعًا للقطاع الخاص للدخول في ميدان الصـناعة نصت المواد 7-16 من القانون علـى إعفـاء المعـدات وقطـع الغيـار اللازمة للإنتاج والتركيب والصيانة مـن الرسـوم الجمركيـة، هـذا إلـى

---

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، الخرطوم 1986م ، مكتبة المجلس القومي للبحوث، 67 ، Industrials Development ، مصطفي فضل المولي، ص 7 =001-6 .

جانب تخفيض رسوم الكهرباء وفئات نقل المواد الخام والمعدات وحماية الإنتاج المحلي من منافسة السلع المستوردة وقصر مشتريات القطاع العام على الإنتاج المحلي إذا كان جيدًا في نوعه وأسعاره[2].

بعد صدور قرار التأميمات العمومية في عام 1970 م وإستيلاء الحكومة على عدد من المشروعات في القطاع الخاص مما إنعكس سلبًا على حركة تطور الصناعة في البلاد أصدرت وزارة الصناعة قانون الاستثمار الصناعي لعام 1972 م تحت مسمى جديد هو قانون التنمية وتشجيع الاستثمار الصناعي لسنة 1972 م وكان واضحًا أن الهدف من هذا القانون طمأنة الرأسماليين من المخاوف التي ساورتهم من جراء التأميمات والمصادرة التي حدثت في عام 1970 م. وأجاز القانون لوزير الصناعة إعطاء الضمانات الكافية لفترة زمنية يتفق خلالها على عدم التاميم، على أن تحدد الفترة على حسب المشروع ونوعه وفي حالة التأميم لأسباب إضطرارية تلتزم الحكومة بأن يتم ذلك وفقًا للإجراءات القانونية وأن يدفع تعويضًا عادلا وفي حالة رأس المال الاجنبي بتحويل ما يساوي رأس المال المستثمر أصلا إلى مصدره و يُدفع ما تبقى بمستندات يمكن إعادة إستثمارها في مجالات أخرى داخل البلاد.

غير أن هذا القانون وكغيره من سابقاته لم يكتب له النجاح والاستمرار فتم إصدار قانون التنمية وتشجيع الاستثمار لعام 1974 م حيث أمن على القانون السابق له خاصة فيما يتعلق بالضمانات ضد التأميم والمصادره.

وفي عام 1980 م أصدرت وزارة الصناعة قانون جديد ألغى كل القوانين السابقة

---

[2] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، الخرطوم 1986م ، مكتبة المجلس القومي للبحوث، 67 ، Industrials Development ، مصطفي فضل المولي، ص 7 =001-6 .

وميزته أنه كان شاملا لكافة أنواع الإستثمارات الصناعية والزراعية والخدمات وبموجب هذا القانون الذي سُمي بقانون تشجيع الإستثمار لسنة 1980 م أصبح الوزير المختص والمسئول عن الاستثمار هو وزير المالية والاقتصاد الوطني، وأصبحت الإمانة العامة للاستثمار هي الجهة المشرفة على الاستثمار في المجالات المختلفة[1].

يمكن القول أن وزارة الصناعة قد بدأت كقسم صغير بوزارة التجارة والصناعة يتكون من عشرة أفراد شكل النواة لظهور وزارة مستقلة عن وزارة التجارية والصناعة سابقا. تَكونت هذه الوزارة الوليدة المستقلة من قسمين: مصلحة الصناعة و بها قسم خاص بدراسة طلبات الاستثمار الصناعي في القطاع الخاص حتى مرحلة التصديق عليها، وقسم آخر يتولى تنفيذ الامتيازات الواردة في تراخيص المصانع وتقديم كافة الخدمات اللازمة للمشروعات الصناعية الجديدة. وقد تطورت الوزارة الجديدة بسرعة كبيرة، وإنضم إليها عدد من الخريجين بالإضافة إلى بعض الإداريين من الوزارات والمصالح الحكومية الأخرى. وإتسمت الفترة الأولى من عمر الوزارة بالحيوية والنشاط وتمكنت من دراسة عدد كبير من طلبات الاستثمار الصناعي والتصديق على الجيد منها، ثم رعاية المصانع الناشئة والقديمة بشتى الوسائل وتقديم الخدمات لها

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، الخرطوم 1986، مصدر سابق ص 7

وتطبيق الإمتيازات عليها والعمل على حل مشكلاتها مما ساهم في زيادة مساهمة القطاع الصناعي في الناتج القومي[2].

دور وزارة الصناعة في تنمية الصناعة في القطاع الخاص حتى عام 1980 م:

إتفقت سياسات الحكومات الوطنية المتعاقبة على تشجيع القطاع الخاص للإستثمار في المجال الصناعي وأشرفت على ذلك وزارة الصناعة، وكان دورها يتمثل في الآتي:

دراسة الطلبات الخاصة وإقامة الصناعات الجديدة أو تكبير حجم الصناعات القائمة أو تغيير غرضها الصناعي أو تحويلها من جهة إلى أخرى وتقديم تلك الدراسات للجنة استشارية للنظر فيها ورفع توصيات محددة بشأن الترخيص لها أو منحها أي ميزات للسيد وزير الصناعة. وتسجيل جميع المنشآت العاملة وإصدار الشهادات الخاصة بذلك. و تحديد سعر بيع المنتجات الصناعية على ضوء دراسة تكاليف الإنتاج. ووضع مواصفات تلتزم بها المنشآت الصناعية في إنتاجها وفي إستخدام المواد الخام. والتوصية لدي الوحدات الحكومية الأخرى على طلبات المنشآت الصناعية بإستيراد المعدات والخامات وإستجلاب الفنيين الأجانب وتحويل مدخراتهم. والإتصال بالجهة الحكومية المختصة لتطبيق الإمتيازات الممنوحة للمنشآت الصناعية المختلفة. وتقديم خدمات متنوعة للمصانع. ودراسة طلبات المنشآت الصناعية الخاصة بحماية إنتاجها من المنافسة الخارجية سواء بقفل باب الاستيراد كليًا أو جزئيًا أو رفع الرسوم الجمركية عن السلع المشابهة المشهورة. والعمل بالتنسيق مع الجهات المختصة على

[2] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، الخرطوم 1986، مصدر سابق ص 8

توفير توزيع الأراضي للمصانع حسب إحتياجاتها. والعمل على دراسة وحل المشكلات المختلفة التي تواجه الصناعة وتذليل العقبات التي تعترض سبيلها[1]. وإعداد قوائم تحتوي على المشروعات التي تحظي بالأفضلية من حيث حوجة البلاد إليها بالنسبة للمستثمرين. وعقد مؤتمرات إقليمية ودولية بهدف تشجيع المستثمرين الأجانب للدخول في مجال الصناعة السودانية. وإجراء بحوث إقتصادية وصناعية للإستفادة منها في تحديد استراتيجية التصنيع بالبلاد بالإضافة إلى العمل على حل مشكلات المصانع القائمة. وإجراء مسوحات صناعية لمعرفة ما وصلت إليه البلاد من مؤشرات صناعية مثل التطور في الإنتاج الصناعي وحجم الاستثمار فيه وغيره من المعلومات[1].

يمكن القول أن وزارة الصناعة قد لعبت دور مقدر في تشجيع الصناعة بصورة عامة والقطاع الخاص بصورة خاصة حتى يرتفع إلى مستوي الدور الذي يُرجى منه، خاصة أنه يشكل الرائد في مجال الصناعة حيث بدأ القطاع الخاص في الدخول إلى عالم الصناعة منذ وقت مبكر وإن إنحصرت في صناعات بعينها. ويمكن القول أن الفترة من 1965 م وحتى 1972 أواخر السبعينات قد شهدت إقبال كبير على الصناعة من قبل القطاع الخاص المحلي والأجنبي بفضل الرعاية المباشرة التي وجدها هذا القطاع من وزارة الصناعة وإصدارها لقوانين تشجيع الاستثمار. وقد شارك القطاع الخاص بفضل توجيه ورعاية وزارة الصناعة في مختلف النشاطات الصناعية مثل الغذائية والغزل والنسيج، منتجات الاخشاب، المطابع،الدقيق، المشروبات المعدنية، الصابون، الملابس الجاهزة، البطاريات بأنواعها،الأسمنت، الأحذية، الأواني المنزلية، الروائح ومستحضرات التجميل. وبفضل وزارة الصناعة وقوانين الاستثمار

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، الخرطوم 1986، مصدر سابق ص 8
[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، الخرطوم 1986، مصدر سابق ص 2

التي سنتها بلغت رؤوس الأموال الخاص المستثمرة في الصناعة في عام 1970 م 70 مليون جنيه مقابل مبلـغ 24 مليـون جنيـه للقطـاع العام[2] .

وبلغت مساهمة القطاع الخاص في الناتج القومي في عام 1979 م% 80. أما في مجال إعداد الدراسات والبحوث والمشـاركة في المؤتمرات الإقليمية بهـدف تنميـة الصـناعة بالسـودان والتنظيـم والاعداد للمؤتمرات الإقليمية والعالمية بالخرطوم والمتعلقة بالتنميـة الصناعية بـالبلاد، كـان لـوزارة الصـناعة مجهـودات كـبيرة ومتواصـلة حيث شاركت الوزارة بورقـة فـي المـؤتمر الثـاني للتنميـة الصـناعية بالدول العربية الذي إنعقد في الكويت في عام 1971 م حيث قدمت الورقة عرض لبرامج وخطـط التنميـة الصـناعية والأجهـزة المشـرفة عليها ومدى نجاحها. ووضـحت فـرص الاسـتثمار والتمويـل الصـناعي وتكوين العمـال وفـرص التـدريب. وفـي عـام 1982 قـامت الـوزارة بالتعاون مع منظمة التنمية الصناعية التابعة للأمم المتحدة بالتحضـير للم ؤتمر الإقليمـي لترقيـة الاسـتثمار فـي السـودان. وقـد تـم إعـداد دراسة بواسطة الـوزارة اشـتملت علـى الملامـح الرئيسـية للإقتصـاد السـوداني وإمكانيـات الاسـتثمار فـي السـودان ودور الاسـتثمارات العربية في السودان وفرص الاستثمار في قطاع الصناعات التمويلية بالسودان. كذلك نظمت وزارة الصناعة بالتعاون مـع الاتحـاد العربـي للصناعات الغذائيـة نـدوة بـالخرطوم عـن تـوطين تكنولوجيـا صـناعة الزيوت النباتية بالسودان بهدف زيادة الإنتـاج مـن الزيـوت وتحسـين نوعيته[1].

و في مجال المسوحات الصناعية فقد قامت وزارة الصناعة بالتعاون مع مصلحة الإحصاء ومركز التنمية الصناعية للـدول العربيـة

---

[2] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، مصدر سابق، ص 12-10

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، مصدر سابق، ص 12

بإجراء مسح صناعي عام 1970 م حيث قامت مصلحة الإحصاء بالمسح الميداني وقامت)أيدكاس (بطلب من وزارة الصناعة بتبويب وتحليل البيانات وصدر التقرير الختامي في عام 1974 م. أما المسح الصناعي الثاني فقد بدأ في عام 1984 م وكان المتوقع أن ينتهي في عام 1986 م أي بعد عامين من تاريخ بداية المسح.

دور وزارة الصناعة في تنمية الصناعة في القطاع العام:

لم تلعب وزارة الصناعة الدور المباشر في تنمية الصناعة في القطاع العام كما فعلت في القطاع الخاص والسبب في ذلك يرجع إلى وجود هيئة حكومية مسئولة بصورة مباشرة عن مصانع القطاع العام وبالتالي لا نستطيع قياس دور وزارة الصناعة بالصورة الدقيقة كما هو في القطاع الخاص لكن من خلال دورها المحدود الذي لعبته نستطيع أن نلتمس أن الوزارة كانت مسئولة عن وضع تصور لخطط التنمية الصناعية في البلاد وتحديد المشروعات الجديدة التي تحتاج إليها البلاد وتلك التي تحتاج إلى تعميروتنمية رأسية وتحديد المشروعات التي يجب أن ينفذها القطاع العام، وتلك التي تترك للقطاع الخاص، وقبل الوصول إلى هذه الرؤي والمقترحات تقوم وزارة الصناعة بجمع البيانات وعمل الدراسات اللازمة للوصول إلى المقترحات المناسبة[1]. بمشاركة وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي في الدراسة عن التمويل اللازم ثم المشاركة في تنفيذ ما تم التوصل إليه من إتفاقيات التمويل. والقيام بتنفيذ المشروعات الصناعية الجديدة حتى مرحلة التشغيل. وإجراء البحوث والدراسات عن مشكلات الصناعة العامة والمشكلات القطاعية وذلك بهدف إيجاد الحلول المناسبة لها، وتشمل هذه الدراسات القطاعين العام والخاص. الإشراف على التدريب الفني المهني

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، مصدر سابق، ص 12

بهدف ترقية أداء القوى العاملة الإدارية والعمالية، الشئ الذي يـؤدي إلى نتائج إيجابية في الإنتاج الصناعي.

شهد عام 1980 م إصدار ما عُرف بقانون تشجيع الاستثمار والذي تم بموجبه إلغاء ثلاثة قوانين من بينها قـانون التنميـة وتشـجيع الاستثمار الصناعي لعام 1974 م وقد ترتب على صدور هذا القـانون الجديد تحويل كل سـلطات الاسـتثمار لـوزير الماليـة وبمـوجب ذلـك القـانون تـم إنشـاء الأمانـة العامـة للاسـتثمار والـتي آلـت إليهـا كـل سـلطات وزارة الصـناعة وصـلاحياتها وأصـبحت الـوزارة مـن ناحيـة قانونية لا تملك الحق في مزاولة أعمالها السابقة وتحولت كـل مهـام وزارة الصناعة السابقة الذكر إلى الأمانة العامة للاسـتثمار ولـم يبـق للوزارة إلا الإشراف على تطـبيق الإمتيـازات علـى الصـناعة وتقـديم الخدمات المختلفة لها لكن دون صلاحيات قانونية[1].

وهذا الدور الجديد لا يناسب وزارة بحجم وزارة الصناعة مما يعني تقليص دورها بصورة كبيرة وكان من أهم ما تضمنه قانون عـام 1980 م ولم يـرد لـه مثيـل فـي القـوانين السـابقة هـو إنشـاء لجنـة وزارية للإشراف على تشـجيع الاسـتثمار وتتكـون مـن وزارة القطـاع الاقتصادي وتختص بوضع السياسة العامة لتشجيع الاسـتثمار وتحديـد الاستيعاب في منح الـتراخيص والميـزات والتسـهيلات. وكـان قـانون عام 1980 م قد أتصـف بالشـمولية أو النظـرة الشـمولية للاسـتثمار "زراعة – صناعة – تجارة"[2].

نتج عن صدور قانون عام 1980 م تقليص مباشر لدور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في البلاد مما أثر على مردود العـاملين بالوزارة حتى أن بعض العاملين تركوا العمل بهـا وتنبهـت السـلطات وقتها لذلك الخلل وعملت على معالجته فأصدر رئيس البلاد قرارًا تم

---

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، مصدر سابق، ص 12

[2] نفس المرجع السابق، ص 12

بموجبه ضم وزارة الصناعة لوزارة التجـارة غيـر أن هـذا الإجـراء لـم يفـد شـيئًا وظـل الوضـع فـي الـوزارة متـدهورًا حـتى نهايـة الحكـم العسكري الثاني، حيـث تـم ضـم وزارة الصـناعة إلـى وزارة الطاقـة كنوع من المعالجة للأمر.

ومن أهم سلبيات قانون الاستثمار لعام 1980 م الآتي:

1/ عدم تحديد مهام وصلاحيات وزارة الصناعة بصورة واضـحة كجهـة يفترض فيها لعب دور متعاظم في مسيرة التنمية بالبلاد.

2/ تهميش دور بعض أجهزة الوزارة وإداراتها المتخصصـة وإلغـاء دور البعض الآخـر تمامًـا وبالتـالي تجميـد إمكانيـات وجهـود الكـوادر ذات الخبرة العاملة بها.

3/ عدم وضـوح الرؤيـة للمسـتثمر، سـواء الـوطني أو الأجنـبي، عـن الجهة المسئولة عـن نشـاطه ومسـاعدته فـي مشـكلاته فـي مرحلـة التنفيذ أو بعد بدء التشغيل.

المشكلات التي نتجت عن تقليص دور وزارة الصناعة:

1/ تدهور أداء كوادر القطاع الصناعي وذلك بسحب السـلطات منهـم وتقليل دورهم

في عملية التنمية الصناعية.

2/ تقليص دور وزارة الصناعة أدى لظهور ما يعرف بالبطالة المقنعـة بالوزارة مما أدى إلى زيادة الأعباء على خزينة الدولة مع قلة الإنتاج.

3/ إنخفاض مساهمة القطاع الصناعي فـي الناتـج القـومي إلـى 5% فقط "حسب تقرير البنك الدولي بتاريخ 1985 م" حيث كانت النسبة 8% في عام 1980 م[1].

من خلال إستعراضنا لدور وزارة الصناعة في البلاد خاصة في القطاع العام نجد أن قوانين الاستثمار التي أصدرتها قد لعبـت الـدور

---

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، دور وزارة الصناعة في التنمية الصناعية في السودان، مصدر سابق، ص 11

الرئيسي في تشجيع رأس المال الخـاص دخـول عـالم الصـناعة فـي البلاد مـع دورهـا الملمـوس فـي القطـاع العـام مسـاهمة مـع وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي في ذلك.

لكن على الرغم من ذلك نجد أن المشكلة الإدارية ظلت قائمة و أعـاقت تطـور ونمـو الصـناعة فـي البلاد، متمثلـة فـي أن وزارة الصناعة لم تكن هي الجهة المسئولة بصـورة مباشـرة علـى القطـاع العام حيـث كـانت مشـتركة فـي ذلـك مـع وزارة الماليـة والتخطيـط الاقتصادي وأن الوزارة قد أولـت القطـاع الخـاص إهتمامًـا أكـبر مـن القطاع العام، بالإضافة إلى المشكلات التي ظهرت بعد ذلك في كـل قطاع لوحده.

خامساً: مشكلات أخرى:

مشـكلة ضـيق نطـاق السـوق المحلـي ومنافسـة البضـائع المستوردة:

أدى هذا الوضع إلي صغر حجم المنشآت وعدم الاستفادة من مزايا الإنتاج الكـبير حيـث نجـد أن كـثير مـن الصـناعات الكـبرى فـي السودان مثل النسيج والجلود والمـواد الغذائيـة بالإضـافة لمشـكلاتها الذاتية كانت تعاني من مشكلة التسويق و التي تلخصت في:

أ. عـدم تـوفر المعلومـات الكافيـة عـن حجـم الطلـب و التوقعـات المستقبلية للسوق.

ب. نقص المهارات التسويقية.

ج. الإرتفاع النسبي في أسعار المنتجات المحلية[1].

وقد سعت الحكومة لحماية المنتجات المحلية بعدة طرق منها حظر إستيراد السلع الأجنبية التي لها مثيل في البلاد أو فرض ضـريبة جمركيـة عاليـة علـى تلـك الـتي لا يكفـي الإنتـاج المحلـي لمقابلـة الاستهلاك منها[2].

كذلك واجهت الصناعة في السودان مشكلة البنيات التحتية بالإضافة إلى أنها أخذت جزء كبير من مبالغ القروض الممنوحـة فقـد لعبت دور كبير في تعطيل العديد من المنشآت الصناعية خاصـة فـي القطاع العام حيث كانت مسـألة التوزيـع الإقليمـي للصـناعة تتطلـب بالضرورة وجود طرق معبدة من ترحيل المواد الخـام والإنتـاج مـن و

---

[1] يوسف حسن أحمد البلولة،العولمة الإقتصادية و القطاع الصناعي في السودان، دراسة حالة صناعة الغزل و النسيج السودانية، مصدر سابق، ص 153

[2] محمد زآي المسير، الاقتصاد السوداني بين التصنيع وتنمية الزراعة، مرجع سابق، ص 85

إلى المنشآة وقد عانت المصانع من عدم وجود طرق تخدم هذا الغرض.

أدى ذلك إلي تكديس الصناعة في العاصمة المثلثة مما شكل مشكلة جديدة إلى جانب المشكلات القائمة و هي الهجرة إلي العاصمة وهكذا شكل التوزيع الإقليمي لمصانع القطاع العام معضلة كبرى بدلا من أن يلعب الدور المطلوب منه وذلك نسبة لعدم اكتمال البنيات التحتية. وبعد هذه المصانع من الميناء الرئيسي أدى إلى تعثر النقل من وإلى هذه المصانع وزاد من تكاليف الصناعة بل وعطل العمل بها في كثير من الأوقات وأدى إلى فشل بعض المصانع وعدم مقدرتها على الاستمرار بصورة نهائية.

كذلك لعب الفشل التنظيمي القطاعي لإدارة القطاع العام مما تسبب في خسائر مالية خيالية في القطاع العام وقد غاب عن مؤسسة التنمية الصناعية فهم دور الرئاسة في إدارة القطاعات المختلفة وكانت ترى أن دور الرئاسة منحصرًا في توفير التدريب والتنسيق مع الجهات المختلفة بدون مسئولية عن الخسائر[1].

ملخص الفصل الثالث:

في ختام الفصل نستطيع القول أن مشكلات الصناعة المختلفة الإدارية والفنية ومشكلات الطاقة والوقود والقوى العاملة بالإضافة إلي نقص البنيات التحتية و ضُعف التخطيط لتنمية الصناعة و سوء السياسات التجارية مع المشكلة الأم المتمثلة في التمويل، قد لعبت

[1] المؤتمر القومي للقطاع الصناعي، 1986م ، القطاع العام الصناعي، صديق عوض آيلو، مجلس الابحاث الاقتصادية، ص 51

دورًا كـبيرًا فـي القعـود بالصـناعة فـي البلاد والحيلولـة دون بلوغهـا الدرجة التي كانت تُرجى من تطويرها، وأن الحكومة قد بـذلت جهـود كبيرة في حل مشكلة الصناعة من الناحية الفنيـة والناحيـة التمويليـة غير أن هذه الجهود كانت تنقصها الخـبرة الكافيـة والدراسـة العلميـة الدقيقة مع ظروف السودان الخاصة، مما جعلها غير مثمرة بالدرجـة المطلوبة.

الفصل الرابع

الدراسة التطبيقية

مصنع العجيمي للمواد الغذائية

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن مصنع العجيمي للمواد العذائية

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة التطبيقية

المبحث الثالث: تحليـل القـوائم الماليـة لمصـنع العجيمـي مـن 2008-2012م.

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن مصنع العجيمي للمواد العذائية

الموقع:-

جاءت الفكرة بإنشاء مصنع العجيمي للمـواد الغذائيـة بمدينـة الخرطـوم بحري سدا للنقص الحـادث فـي السـلع الغذائيـة مـن طحينـة وحلويـات وسـلع اخـرى فـي تلكـم الفـترة 1997م, وجـاءت بمبـادرة كريمـة وذكيـة مـن رجـل الاعمال طيب الذكر وكان هو المالك للأرض الـتي شـيد عليـه المصـنع بمـوقعه الحالي بمدينة الخرطوم بحري فكانت الفكرة والموقع والنشأة.

النشاط :-

يقوم مصنع العجيمي للمواد الغذائية بمدينة الخرطوم بحري لإنتاج السلع الغذائية من طحينة وحلويات وسلع أخرى ضرورية للحيـاة وقـد سـاهم المصـنع في سد العجز للسلع الهامة وخاصة سلع المواد الغذائية وذلك في فترة نهضــة الاقتصاد السوداني إلا وهـي فـترة اسـتخراج البـترول ممـا سـاهم فـي توسـيع نشاط المصنع الآن.

استجلبت له الماكينات وهي احدث التقنيات من الاليات في انتاج السـلع الغذائية من شركة بولر مياق بسويسرا وتم تركيب الهيكل الحديـدي بواسـطة شـركة فرنسـية تسـمي اختصـارا A.C.M.B باشـراف شـركة التنميـة العقاريـة ومجموعة المهندسين المعماريين وكان التركيب فـي منتصـف التسـعينات مـن العقد السابق, وتم تشغيل المصنع تجريبا في 1997م, ومن ثم كــان الانطلاق والتغيـر والتحـديث وفـق مقتضـيات المرحلـة مـن اجهـزة حاسـوب واسـتخدام الشبكة العنكبوتية في التطوير, واستخدام احدث التقنيات الموجـودة فـي هـذا المجال ولازال التحـديث والتطـوير مسـتمرا مـن اجـل الجـودة, وذلـك بتوفيـق شديد وتضافر جهود واخلاص في العمل ودراية بما يدور في السـاحة الخارجيـة ومتابعة لها من خلال العلاقات الطيبـة للمصـنع مـع المصـانع الرائـدة فـي هـذا

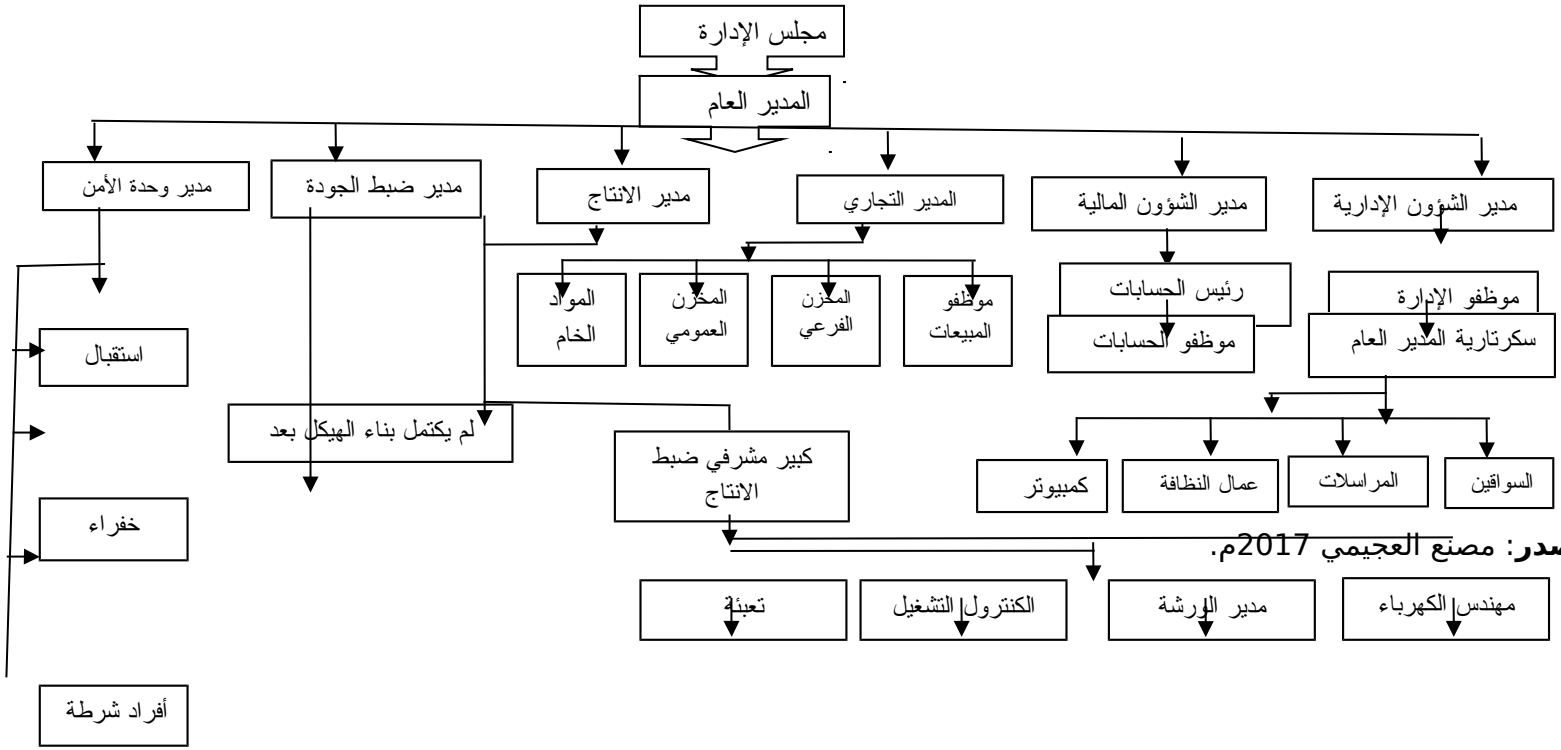
المجال عالمياً. وكان مبتدأ راس المال للمصنع 000ر000ر10 جنيـة (عشـرة مليون جنيه سوداني).

الهيكل الاداري والتنظيمي:

تم تشغيل المصنع في 1997م وافتتاحه تم وضـع مسـودة لائحـة العمـل التي اجيزت وتم العمل بها فورا والـتي تقـوم بتنظيـم العمـل وقـد تـم وضـعها بواسطة مختصين في هذا المجال من معهـد تطـوير الادارة بـالخرطوم ووضـع الهيكل الاداري علي النحو التالي :-

الشكل رقم (4-1-1)

الهيكل الإداري التنظيمي



المصدر: مصنع العجيمي 2017م.

يعمل هـذا الهيكـل الاداري الموضـح بالرسـم وفـق لائحـة عمـل منظمـة ووفـق تعليمـات اداريـة وفنيـة محكمـة ممـا سـهل كـثيرا فـي انسـياب العمـل بالصـورة المثلـي وفـي سـبيل النهـوض وتحقيـق الطفـرة فـي مجـال التطـور والعولمة فقد ادخل الحاسوب في كل ادارات المصنع وتم ربطة بشـبكة عمـل بكل الاقسام راسيا الي المدير العام وتم تركيب الشبكة بواسطة مختصين في هذا المجال وتم وضع برامج خاص لكل قسم من الاقسام يحوي كل مـا يتعلـق من عمل القسم بسهولة ويسر.

العمالة:- تنقسم العمالة بالمصنع الى ثلاثة اقسام:

- وظائف الادارة العليا(متعاقدة بعقود عمل)
- وظائف أخري وفق هيكـل راتـبي موحـد للعمـال والمـوظفين كـل علي حدا
- عمالة غير مهرة متعاقدة بعقود لمدة عام تجدد سنويا

يعمل المصنع بنظام الورديتين الطويلتين 12 ساعة لكـل ورديـة، والعـدد الكلي للعاملين 126 عامل بالإضافة لعمال الشحن والتفريغ وهم خارج الهيكل الاداري للمصنع ويعملون باليومية.

تصنيف العمالة:- تصنف العمالـة بالمصـنع علـي اسـاس الادارات الخمـس التابعة راسيا للمدير العام وهي كالاتي:

القسـم الاداري: يشـمل: موظفـو القسـم- سـائقو العربـات- المراسـلات- الجناينية- عمال النظافة- عمال الصحة- سكرتارية المدير العام- مكتـب متابعـة الولايات الذي يباشر عمله مع جميع الاقسـام ولكـن تبعيتـه الاشـرافية للقسـم الاداري هذا بجانب مدير القسم المسئول.

القسم المالي: يشمل رئيس الحسـابات- موظفـو القسـم– اميـن الخزينـة- بجانب رئيس القسم المسئول.

القسم التجاري: يشمل قسم المبيعات– المخزن العمومي- المخزن الفرعي- مخزن المواد الخام ورئيس القسم المسئول.

قسم الإنتاج يشمل مهندسو الكهرباء– مدير الورشة- الكنترول والتشغيل- عمال تعبئة- بجانب كبير مشرفي ضبط الإنتاج ورئيس القسم.

قسم الامن والسلامة: يشمل موظفو الاستقبال- الخفراء- حرس البوابات- مرابطو الشرطة- بجانب رئيس القسم.

قسم ضبط الجودة: هذا القسم تم انشاؤه حديثا وأضيف لإدارات المصنع ولكن حتى الان ليس له هيكلة واضحة انما تم تعين مدير قسم له متعاقد ومهندسين.

الادارة المالية: تضم الادارة المالية للمصنع موظفو الحسابات بالإضافة الي الخزينة والتي يتراسها المدير المالي للمصنع.

المراجعة الداخلية: لا توجد ادارة خاصة بالمراجعة الداخلية للمصنع ولكن تتم المراجعة داخل القسم وكذلك بواسطة المدير المالي في نهاية العام يخضع المصنع للمراجعة العامة بواسطة مكتب مراجع قانوني معتمد يعين بواسطة مجلس الادارة يعتمد النظام المحاسبي داخل المصنع علي الدورة المستندية حيث لا يتم اثبات أي عملية إلا بعد التأكد من استيفاء كل المستندات التي تؤيد تلك العملية.

الإدارة المالية:

تتكون الإدارة المالية لمصنع العجيمي من المدير المالي للمصنع وموظفوا الحسابات حيث الإدارة على إعداد التقارير المالية لتحليل نتائج أنشطة المصنع من الناحية المالية ومقارنتها مع الخطط والموازنات التقديرية

بالإضافة للقيـام بكافـة الشـؤون الماليـة بمـا فـي ذلـك الحسـابات والإيـرادات والمصروفات وتوجيه العمل بينها والتأكد من سلامة وفعالية الأداء فيها وتحقيق التكامل بينها وبين الأقسام الأخـرى بالمصـنع كمـا تقـوم الإدارة الماليـة بعمـل لجان المشتريات تحقيقاً للأغراض التي من أجلها أنشـأت، وأيضـاً تقـوم الإدارة المالية بالإشتراك في اعداد الميزانية التقديرية والتنسيق لاحكام الرقابـة علـى النفقات الأساسية والمصروفات الأخرى ودراسة الانحرافات السالبة والموجبـة الناتجة من مقارنة المنصرف الفعلي والمقدر ورفع التقارير الدوريـة عـن تلـك الانحرافات للإدارة العليـا للمصـنع. كمـا تقـوم بالعمـل علـى إعـداد الحسـابات الختامية للمصنع وإعداد التقارير الدورية عن إنجازات الإدارة وتقـدم اقتراحـات تتطوير الأداء فيها وتقديمها للمدير العام.

المبحث الثاني
إجراءات الدراسة التطبيقية

أولاً: منهج الدراسة التطبيقية:

استخدم الباحث عدة طرق في إجراء الدراسة التطبيقية لمصنع العجيمي المواد الغذائية ومن هذه الطرق القوائم المالية للمصنع للسنوات من 2008-2012م، حيث تم تحليلها عن طريق الأرقام القياسية لكل سنة على حدى حيث نتج عن التحليل قوائم معدلة:

1- للأصول الثابتة : حيث يتم ادخال الأرقام القياسية على قيم الأصول الثابتة التاريخية وينتج عن ذلك ظهور قيم معدلة للأصول الثابتة مما ينتج تغير ثابت للقيمة الأصول الثابتة مقارنة مع القيمة للأصول الثابتة المعدلة، هذا التغير هو حجم التضخم الذي حدث في هذه القوائم المالية.

2- للأصول المتداولة : حيث يتم ادخال الأرقام القياسية على قيم الأصول المتداولة التاريخية وينتج عن ذلك ظهور قيم معدلة للأصول المتداولة مما ينتج تغير ثابت للقيمة الأصول المتداولة مقارنة مع القيمة للأصول المتداولة المعدلة، هذا التغير هو حجم التضخم الذي حدث في هذه القوائم المالية.

3- حقوق الملكية : حيث يتم ادخال الأرقام القياسية على قيم المطلوبات وحقوق المساهمين ونتج عن ذلك تغير في قيمة حقوق الملكية وهذا التغير يساوي قيمة التضخم في حقوق الملكية.

ثانياً: عرض القوائم المالية المستخدمة في التحليل:

جدول رقم (4-2-1)

قائمة المركز المالي لسنة 2008م

الأصول الثابتة:

الأصول الثابتة	الاصول بتكلفة تاريخية 1/1/2008	الرصيد 31/12/2008
المباني	1950333.60	

الاضافات	3969.60	1954303.20
الاراضي	68793.20	68793.20
ماكينات المصنع	3159854.80	
الاضافات	150146.00	3310000.80
الات والممعدات	919326.80	
الاضافات	22094.40	941421.20
معدات المعمل	254156.00	254156.00
العربات	239054.80	
الاضافات	30224.40	
استبعاد	71876.00	197403.20
الاثاث	224402.40	
الاضافات	3219.60	
استبعاد	6674.80	220947.20
الاجمالي	**7104126.40**	**6947024.80**

الأصول المتداولة وحقوق المساهمين:

الاصول المتداولة		**قيمة الأصل**
	نقدية بالخزينة والبنك	76917.20
	المحفظة الاستثمارية	42948.80
	المخزونات	335554.80
	بضائع بالطريق	4511.20
	مدينون تجاريون	0.00
	شيكات تحت التخصيل	727988.40
	مدينون عمومين	209105.60
	سلف العاملين	127178.40
	ارصدة مدينة اخري	16015.20
	اعتمادات مستندية	0.00
جملة الاصول المتداولة		**1540219.60**
اجمالي الموجودات		**27362174.6**
المطلوبات	دائنون	1027238.8
	الموردون	607050.8
	المستحقات والمخصصات	375131.2
	ارصدة دائنة اخري	16977.6
	شيكات اجلة	0
	جاري الانفاق	
اجمالي المطلوبات		**2026398.4**
اجمالي الموجودات – اجمالي المطلوبات		25335776.2
حقوق المساهمين	راس المال المدفوع	1437826.8
	احتياطي عام	388885.6
	احتياطي اعادة تقييم الاصول	6076855.2
	الارباح الراسمالية	783601.6
	الارباح المرحلة	287079.6
	ارباح العام	859064.8
	فروقات عملة	9289.6
	توزيع الارباح	
اجمالي حقوق المساهمين		9842603.2
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين		**11869001.6**

جدول رقم (4-2-2)

قائمة المركز المالي لسنة 2009م

الأصول الثابتة:

بيان	الاصول في 1/1/2009	الرصيد 31/12/2009
المباني	1954303.20	
الاضافات	75651.60	2029954.80
الاراضي	68793.20	68793.20
ماكينات المصنع	3310000.80	
الاضافات	42313.60	3310000.80
الات والممعدات	941421.20	
الاضافات	37196.40	978617.60
معدات المعمل	254156.00	
الاضافات	3990.00	258146.00
العربات	197403.20	
الاضافات	9600.00	207003.20
الاثاث	202406.80	
الاضافات	6162.40	208569.20
الاجمالي	**7103398.40**	**7061084.80**

الأصول المتداولة وحقوق المساهمين:

الاصول المتداولة		قيمة الأصل
	نقدية بالخزينة والبنك	186664.80
	المحفظة الاستثمارية	43235.20
	المخزونات	335462.00
	بضائع بالطريق	0.00
	مدينون تجاريون	307769.20
	شيكات تحت التخصيل	391552.00
	مدينون عمومين	476410.80
	سلف العاملين	113796.00
	ارصدة مدينة اخري	27341.60
	اعتمادات مستندية	2985.60
جملة الاصول المتداولة		1885217.20
اجمالي الموجودات		28984708.20
المطلوبات	دائنون	239814.00
	الموردون	1751080.00
	المستحقات والمخصصات	687301.20
	ارصدة دائنة اخري	14937.60
	شيكات اجلة	
	جاري الانفاق	
اجمالي المطلوبات		2693132.80
اجمالي الموجودات – اجمالي المطلوبات		26291575.4
حقوق المساهمين	راس المال المدفوع	1437826.80
	احتياطي عام	388885.60
	احتياطي اعادة تقييم الاصول	6076855.20
	الارباح الراسمالية	1436948.80
	الارباح المرحلة	1193952.80
	ارباح العام	888122.00
	فروقات عملة	9289.60
	توزيع الارباح	1400000.00
اجمالي حقوق المساهمين		10031880.80
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين		**12725013.60**

جدول رقم (4-2-3)

قائمة المركز المالي لسنة 2010م

الأصول الثابتة:

بيان	الاصول في 1/1/2010	الرصيد 31/12
المباني	2029954.80	
الاضافات	6106.00	2036060.80
الاراضي	68793.20	68793.20
ماكينات المصنع	3352314.40	
الاضافات	2099.60	3354414.00
الات والمعدات	978617.60	
الاضافات	15655.20	994272.80
معدات المعمل	258146.00	258146.00
العربات	207003.20	
الاضافات	28644.00	
استبعاد	45222.80	190424.40
الاثاث	208569.20	
الاضافات	8628.00	
استبعاد	15874.40	201322.80
الاجمالي	**7225628.40**	**7103434.00**

الأصول المتداولة وحقوق المساهمين:

الاصول المتداولة		**قيمة الأصل**
	نقدية بالخزينة والبنك	129387.20
	المحفظة الاستثمارية	289276.40
	المخزونات	340563.60
	بضائع بالطريق	45025.20
	مدينون تجاريون	19192.00
	شيكات تحت التخصيل	694735.60
	مدينون عمومين	1658018.40
	سلف العاملين	202081.20
	ارصدة مدينة اخري	11690.80
	اعتمادات مستندية	6194.00
جملة الاصول المتداولة		3396164.40
اجمالي الموجودات		32131656.40
المطلوبات	دائنون	441594.00
	الموردون	899129.60
	المستحقات والمخصصات	1399750.00
	ارصدة دائنة اخري	16098.40
	شيكات اجلة	
	جاري الانفاق	
اجمالي المطلوبات		2756572.00
حقوق المساهمين	راس المال المدفوع	1437826.80
	احتياطي عام	388885.60
	احتياطي اعادة تقييم الاصول	6076855.20
	الارباح الراسمالية	2312126.40
	الارباح المرحلة	679030.80
	ارباح العام	2217566.40

	فروقات عملة	9289.60
	توزيع الارباح	987791.60
اجمالي حقوق المساهمين		12133789.20
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين		**14890361.20**

جدول رقم (4-2-4)

قائمة المركز المالي لسنة 2011م

الأصول الثابتة:

بيان	الاصول في 1/1/2011	الرصيد 31/12
المباني	2036060.80	
الاضافات	397324.80	2433385.60
الاراضي	68793.20	68793.20
ماكينات المصنع	3354413.60	
الاضافات	18531.20	3372944.80
الات والممعدات	994272.40	
الاضافات	22586.80	1016859.20
معدات المعمل	258146.40	
الاضافات	9086.80	267233.20
العربات	162432.40	
الاضافات	6739.20	
استبعاد	8308.40	160862.80
الاثاث	143374.40	
الاضافات	47132.00	
استبعاد	4347.60	182559.20
الاجمالي	**7531550.00**	**7502638.00**

الأصول المتداولة وحقوق المساهمين:

الاصول المتداولة		**قيمة الأصل**
	نقدية بالخزينة والبنك	264467.20
	المحفظة الاستثمارية	361650.00
	المخزونات	49275.20
	بضائع بالطريق	16544.80
	مدينون تجاريون	151018.80
	شيكات تحت التخصيل	633537.20
	مدينون عمومين	21791.60
	سلف العاملين	169004.40
	ارصدة مدينة اخري	2857.60
	اعتمادات مستندية	78248.80
جملة الاصول المتداولة		1748395.60
اجمالي الموجودات		33052093.60
المطلوبات	دائنون	307416.80
	الموردون	415485.60
	المستحقات والمخصصات	1024814.80
	ارصدة دائنة اخري	17430.40
	شيكات اجلة	309130.00
	جاري الانفاق	245368.80
اجمالي المطلوبات		2319646.40
حقوق المساهمين	راس المال المدفوع	1437826.80

	احتياطي عام	388885.60
	احتياطي اعادة تقييم الاصول	6076854.80
	الارباح الراسمالية	3533974.00
	الارباح المرحلة	503397.60
	ارباح العام	761594.80
	فروقات عملة	9289.60
	توزيع الارباح	761594.80
اجمالي حقوق المساهمين		11950228.40
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين		**14269874.80**

جدول رقم (4-2-5)

قائمة المركز المالي لسنة 2012م

الأصول الثابتة:

بيان	الاصول في 1/1/2012	الرصيد 31/12
المباني	243338560.00	
الاضافات	154560.00	243493120.00
الاراضي	6907040.00	6907040.00
ماكينات المصنع	337294480.00	
الاضافات	127400.00	337421880.00
الات والممعدات	10165920.00	
الاضافات	1086560.00	11252480.00
معدات المعمل	26723320.00	
الاضافات	1868880.00	2727760.00
العربات	16086320.00	
الاضافات	13359080.00	
استبعاد	2727760.00	26717640.00
الاثاث	15894760.00	
الاضافات	879120.00	
استبعاد		16773880.00
الاجمالي	**676613760.00**	**982715680.00**

الأصول المتداولة وحقوق المساهمين:

الاصول المتداولة		**قيمة الأصل**
	نقدية بالخزينة والبنك	616621.20
	المحفظة الاستثمارية	463476.80
	المخزونات	363849.20
	بضائع بالطريق	0.00
	مدينون تجاريون	88224.80
	شيكات تحت التخصيل	822334.40
	مدينون عمومين	35444.40
	سلف العاملين	271900.40
	ارصدة مدينة اخري	9702.40
	اعتمادات مستندية	0.00
جملة الاصول المتداولة		2671553.60
اجمالي الموجودات		33747759.60
المطلوبات	دائنون	60418.40

	الموردون	543424.00
	المستحقات والمخصصات	796390.00
	ارصدة دائنة اخري	379.60
	شيكات اجلة	0.00
	جاري الانفاق	1271513.60
اجمالي المطلوبات		2672125.60
حقوق المساهمين	راس المال المدفوع	1437826.80
	احتياطي عام	398175.20
	احتياطي اعادة تقييم الاصول	6076854.80
	الارباح الراسمالية	3581090.00
	الارباح المرحلة	935963.20
	ارباح العام	0.00
	فروقات عملة	
	توزيع الارباح	
اجمالي حقوق المساهمين		12429910.00
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين		**15102035.60**

ثالثاً: الأساليب الإحصائية:

استخدم الباحث عدد من الأساليب الإحصائية في تحليل القوائم المالية لمصنع العجيمي للمواد الغذائية منها:

1- الأرقام القياسية.
2- الشكل البياني.
3- مؤشرات التدهور.
4- معادلة الإتجاة العام.

المبحث الثالث
تحليل القوائم المالية لمصنع العجيمي من 2008-2012م.

أولاً: تحليل القوائم المالية للأصول الثابتة:

الجدول رقم (4-3-1)

قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2008م

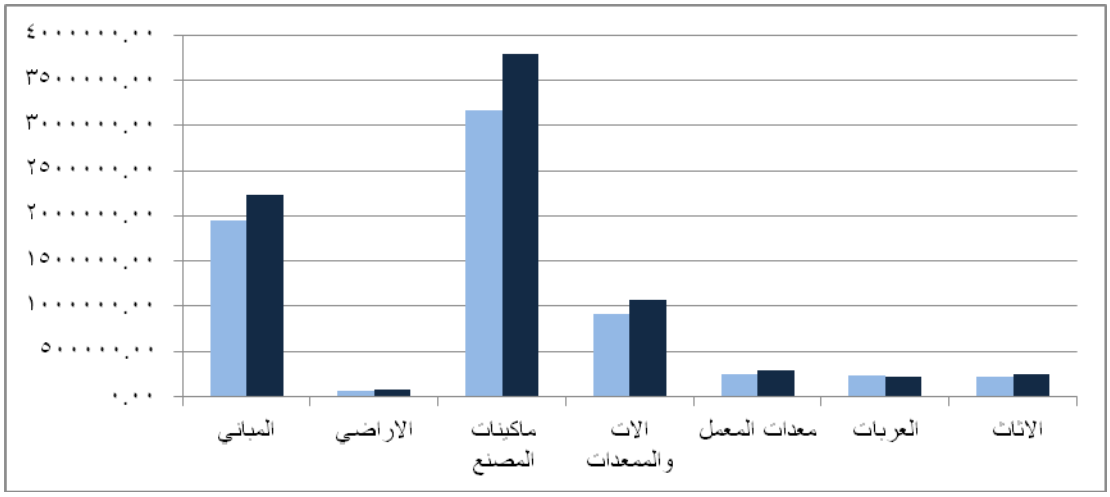
البيان	الاصول بتكلفة تاريخية 1/1/2008	الرصيد 31/12/2008	الرقم القياسي	قيمة المعدلة الاصل قبل الاضافات	القيمة المعدلة للإضافات	قيمة الاصل المعدلة
المباني	1950333.60		114.30	2229231.30		
الاضافات	3969.60	1954303.20	114.30		4537.25	2233768.56
الاراضي	68793.20	68793.20	114.30	78630.63		78630.63
ماكينات المصنع	3159854.80			3611714.04		
الاضافات	150146.00	3310000.80	114.30		171616.88	3783330.91
آلات والمعدات	919326.80			1050790.53		
الاضافات	22094.40	941421.20	114.30		25253.90	1076044.43
معدات المعمل	254156.00	254156.00	114.30	290500.31		290500.31
العربات	239054.80			273239.64		
الاضافات	30224.40				34546.49	
استبعاد	71876.00	197403.20	114.30			225631.86
الاثاث	224402.40			256491.94		
الاضافات	3219.60				3680.00	
استبعاد	6674.80	220947.20	114.30			252542.65
الاجمالي	**7104126.40**	**6947024.80**	**114.30**	**8120016.48**	**239634.52**	**7940449.35**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري.

من الجدول أعلاه يتضح أنه تم استخدام رقم قياسي واحد بالنسبة للأصول وكذلك بالنسبة للإضافات وذلك لأنه قد تم اختيار سنة 2007م كفترة أساس واستخدام الرقم القياسي صار هو نفس الرقم بالنسبة للإضافات، ويظهر الجدول قيمة الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة وذلك بضرب (التكلفة التاريخية * الرقم القياسي)/100 في عام 2008م وكان الرقم القياسي 114.3 بالنسبة لأسعار المستهلك في 31-12-2008م.

الشكل رقم (4-3-1)

قيمة الأصول الثابتة بتكلفة تاريخية والقيمة المعدلة للأصول 2008م



المصدر: إعداد الباحث 2018م

يوضح قيمة الأصول الثابتة في عام 2008م بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة، ويلاحظ من الشكل انه كلما كبرت قيمة الأصول كلما أدي ذلك إلي زيادة في صافي التكلفة.

الجدول رقم (4-3-2)

قيمة التغير في الأصول في 31/12/2008م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2008	قيمة الاصل المعدلة 31/12/2008	التغير في قيمة الاصول
المباني	1954303.20	2233768.56	279465.36
الاراضي	68793.20	78630.63	9837.43
ماكينات المصنع	3310000.80	3783330.91	473330.11
آلات و المعدات	941421.20	1076044.43	134623.23
معدات المعمل	254156.00	290500.31	36344.31
العربات	197403.20	225631.86	28228.66
الاثاث	220947.20	252542.65	31595.45
الاجمالي	**6947024.80**	**7940449.35**	**993424.55**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح التغير في قيمة الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة وذلك عن طريق طرح القيمة التاريخية لكل أصل علي حدا والقيمة المعدلة حيث يظهر كقيمه واحدة عند التعديل وذلك بإضافة الأصول

القديمة + الإضافات المعدلة ، وتظهر في نهاية الجدول كقيمه واحدة معدلة ويظهر مقدار التغير كرقم واحد .

الجدول رقم (4-3-3)

نسبة التغير في الأصول في 31/12/2008م

البيان	قيمة الأصل في 31/12/2008	قيمة الاصل المعدلة في 31/12/2008	التغير في الاصول	نسبة التغير في الاصول (%)
المباني	1954303.20	2233768.56	279465.36	0.14
الاراضي	68793.20	78630.63	9837.43	0.14
ماكينات المصنع	3310000.80	3783330.91	473330.11	0.14
آلات والمعدات	941421.20	1076044.43	134623.23	0.14
معدات المعمل	254156.00	290500.31	36344.31	0.14
العربات	197403.20	225631.86	28228.66	0.14
الاثاث	220947.20	252542.65	31595.45	0.14
الاجمالي	**6947024.80**	**7940449.35**	**993424.55**	**0.14**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح هذا الجدول نسبة التغير في الأصول وذلك بقسمة التغير في الأصول(الفرق في قيمة الأصول التاريخية والمعدلة) على القيمة التاريخية للأصل، ويظهر نسبة مقدارها 0.14% وهي تمثل قيمة التضخم التي يجب أن تظهر في الأصول.

الجدول رقم (4-3-4)

قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2009م

البيان	الاصول بتكلفة تاريخية 1/1/2009	الرصيد 31/12/2009	الرقم القياسي	قيمة المعدلة الاصل قبل الاضافات	القيمة المعدلة للإضافات	قيمة الاصل المعدلة
المباني	1954303.20		127.20	2485873.67		
الاضافات	75651.60	2029954.80	127.20		84189.71	2582102.51
الاراضي	68793.20	68793.20	127.20	87504.95		87504.95
ماكينات المصنع	3310000.80			4210321.02		
الاضافات	42313.60	3310000.80	127.20		47089.15	4210321.02
الات والممعدات	941421.20			1197487.77		
الاضافات	37196.40	978617.60	127.20		41394.42	1244801.59
معدات المعمل	254156.00			323286.43		
الاضافات	3990.00	258146.00	127.20		4440.31	328361.71
العربات	197403.20			251096.87		

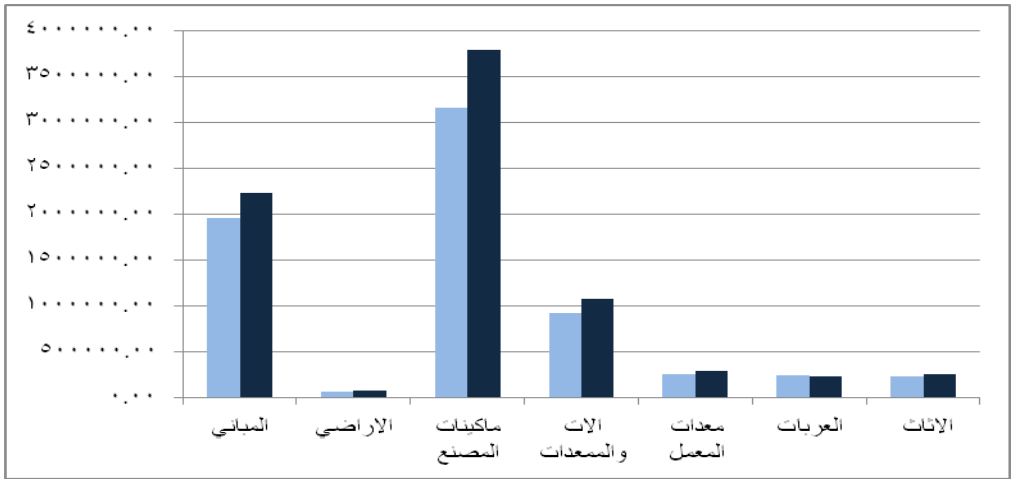
الاضافات	9600.00	207003.20	127.20		10683.46	263308.07
الاثاث	202406.80			257461.45		
الاضافات	6162.40	208569.20	127.20		6857.89	265300.02
الإجمالي	**7103398.40**	**7061084.80**	**127.20**	**9035522.76**	**194654.94**	**8981699.87**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

من الجدول أعلاه يتضح أنه تم استخدام رقم قياسي واحد بالنسبة للأصول وكذلك بالنسبة للإضافات واستخدام الرقم القياسي صار هو نفس الرقم بالنسبة للإضافات، ويظهر الجدول قيمة الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة وذلك بضرب (التكلفة التاريخية * الرقم القياسي)/100 في عام 2009م وكان الرقم القياسي 127.2 بالنسبة لأسعار المستهلك في 31-12-2009م.

الشكل رقم (4-3-2)

يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2009م



المصدر: إعداد الباحث 2018م

الجدول رقم (4-3-5)

قيمة التغير في الأصول في 31/12/2009م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2009	قيمة الاصل المعدلة 31/12/2009	التغير في قيمة الاصول
المباني	2029954.80	2582102.51	552147.71
الاراضي	68793.20	87504.95	18711.75

ماكينات المصنع	3310000.80	4210321.02	900320.22
الات والمعدات	978617.60	1244801.59	266183.99
معدات المعمل	258146.00	328361.71	70215.71
العربات	207003.20	263308.07	56304.87
الاثاث	208569.20	265300.02	56730.82
الإجمالي	**7061084.80**	**8981699.87**	**1920615.07**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح التغير في الأصول وهن يظهر فيها التغير كرقم واحد بالنسبة للأصول القديمة وكذلك بالنسبة للإضافات حيث تم حساب التغير في الأصول بعد حساب الأرقام القياسية لكل من الأصول القديمة والإضافات كل علي حدا .

الجدول رقم (4-3-6)

نسبة التغير في الأصول في 31/12/2009م

البيان	قيمة الأصل في 31/12/2009	قيمة الاصل المعدلة في 31/12/2009	التغير في الاصول	نسبة التغير في الاصول (%)
المباني	2029954.80	2582102.51	552147.71	0.27
الاراضي	68793.20	87504.95	18711.75	0.27
ماكينات المصنع	3310000.80	4210321.02	900320.22	0.27
الات والمعدات	978617.60	1244801.59	266183.99	0.27
معدات المعمل	258146.00	328361.71	70215.71	0.27
العربات	207003.20	263308.07	56304.87	0.27
الاثاث	208569.20	265300.02	56730.82	0.27
الاجمالي	**7061084.80**	**8981699.87**	**1920615.07**	**0.27**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح نسبة التغير في الأصول ، ويلاحظ من الجدول أن نسبة التغير في الأصول مختلفة وذلك لأنه تم حساب قيم الأصول القديمة والإضافات بأرقام قياسية مختلفة ، حيث يظهر في بند المباني مثلا أن نسبة التغير هي 26.61% ، بينما في بند الأراضي 27.20%، وهو نسبة التضخم ويظهر إجمالي نسبة التغير في الأصول برقم قياسي 27.54% ، وهو أكبر من الرقم القياسي .

الجدول رقم (4-3-7)

قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2010

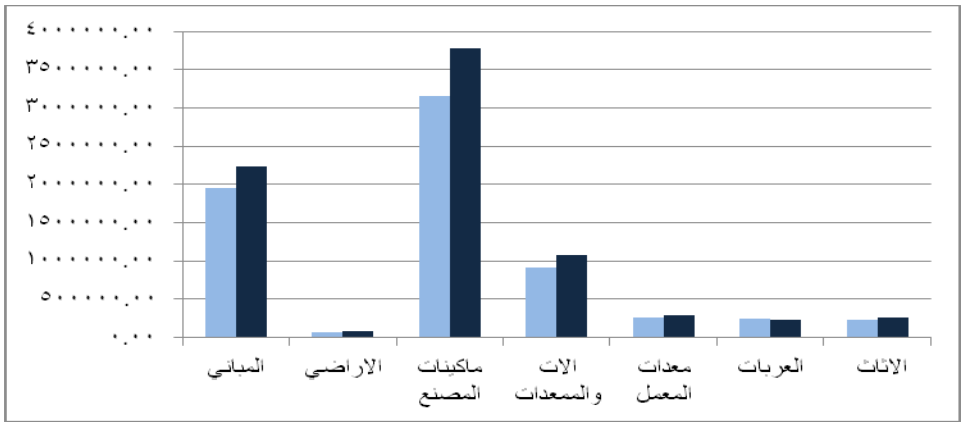
البيان	الاصول بتكلفة تاريخية 1/1/2010	الرصيد 31/12/2010	الرقم القياسي	قيمة المعدلة الاصل قبل الاضافات	القيمة المعدلة للإضافات	قيمة الاصل المعدلة
المباني	2029954.80		143.70	2917045.05		
الاضافات	6106.00	2036060.80	143.70		6898.05	2925819.37
الاراضي	68793.20	68793.20	143.70	98855.83		98855.83
ماكينات المصنع	3352314.40			4817275.79		
الاضافات	2099.60	3354414.00	143.70		2371.95	4820292.92
آلات والمعدات	978617.60			1406273.49		
الاضافات	15655.20	994272.80	143.70		17685.95	1428770.01
معدات المعمل	258146.00	258146.00	143.70	370955.80		370955.80
العربات	207003.20			297463.60		
الاضافات	28644.00				32359.61	
استبعاد	45222.80	190424.40	143.70			273639.86
الاثاث	208569.20			299713.94		
الاضافات	8628.00				9747.20	
استبعاد	15874.40	201322.80	143.70			289300.86
الاجمالي	**7225628.40**	**7103434.00**	**143.70**	**10383228.01**	**8162915.10**	**10207634.66**

المصدر: إعداد الباحث، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

من الجدول أعلاه يتضح أنه تم استخدام رقم قياسي واحد بالنسبة للأصول وكذلك بالنسبة للإضافات واستخدام الرقم القياسي صار هو نفس الرقم بالنسبة للإضافات، ويظهر الجدول قيمة الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة وذلك بضرب (التكلفة التاريخية * الرقم القياسي)/100 في عام 2010م وكان الرقم القياسي 143.7 بالنسبة لأسعار المستهلك في 31-12-2010م.

الشكل رقم (4-3-3)

يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2010م



المصدر: إعداد الباحث 2018م

الجدول رقم (4-3-8)

قيمة التغير في الأصول في 31/12/2010م

البيان	قيمة الأصل في 31/12/2010	قيمة الاصل المعدلة في 31/12/2010	التغير في الاصول	نسبة التغير في الاصول (%)
المباني	2036060.80	2925819.37	889758.57	0.437
الاراضي	68793.20	98855.83	30062.63	0.437
ماكينات المصنع	3354414.00	4820292.92	1465878.92	0.437
آلات والمعدات	994272.80	1428770.01	434497.21	0.437
معدات المعمل	258146.00	370955.80	112809.80	0.437
العربات	190424.40	273639.86	83215.46	0.437
الاثاث	201322.80	289300.86	87978.06	0.437
الاجمالي	**7103434.00**	**10207634.66**	**3104200.66**	**0.437**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح مقدار قيمة التغير في الأصول كرقم واحد لكل بند وذلك بجمع رقم الأصول القديمة المعدلة مع الإضافات المعدلة ، حيث يظهر التغير في الأصول بالفرق بينهما .

الجدول رقم (4-3-9)

نسبة التغير في الأصول في 31/12/2010م

البيان	قيمة الأصل في 31/12/2010	قيمة الاصل المعدلة في 31/12/2010	التغير في الاصول	نسبة التغير في الاصول (%)
المباني	2036060.80	2925819.37	889758.57	0.437
الاراضي	68793.20	98855.83	30062.63	0.437

ماكينات المصنع	3354414.00	4820292.92	1465878.92	0.437
آلات والمعدات	994272.80	1428770.01	434497.21	0.437
معدات المعمل	258146.00	370955.80	112809.80	0.437
العربات	190424.40	273639.86	83215.46	0.437
الاثاث	201322.80	289300.86	87978.06	0.437
الاجمالي	**7103434.00**	**10207634.66**	**3104200.66**	**0.437**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح هذا الجدول نسبة التغير في الأصول القديمة والمعدلة ويلاحظ أن نسبة التغير بالنسبة لبند العربات قد أظهر نسبة عالية وذلك لأنه قد تم استبعاد ما قيمته 113.57 من السيارات لذلك أظهر نسبة عالية في التعديل ولكن أظهر الإجمالي للأصل نسبة تعديل بلغت 44.59% وهي قريبة من نسبة التضخم .

الجدول رقم (4-3-10)

قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2011م

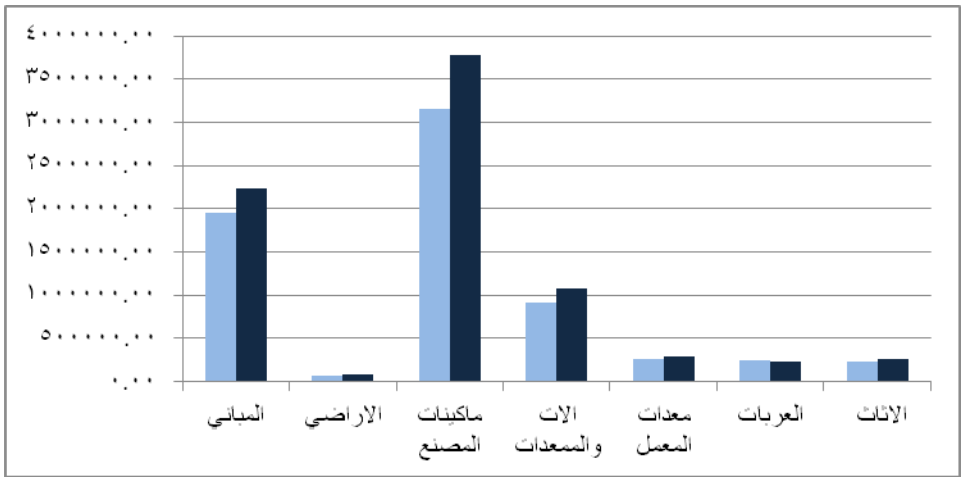
البيان	الاصول بتكلفة تاريخية 1/1/2011	الرصيد 31/12/2011	الرقم القياسي	قيمة المعدلة الاصل قبل الاضافات	القيمة المعدلة للإضافات	قيمة الاصل المعدلة
المباني	2036060.80		169.60	3453159.12		
الاضافات	397324.80	2433385.60	169.60		468937.27	4127021.98
الاراضي	68793.20	68793.20	169.60	116673.27		116673.27
ماكينات المصنع	3354413.60		169.60	5689085.47		
الاضافات	18531.20	3372944.80	169.60		21871.20	5720514.38
آلات والمعدات	994272.40		169.60	1686285.99		
الاضافات	22586.80	1016859.20	169.60		26657.77	1724593.20
معدات المعمل	258146.40		169.60	437816.29		
الاضافات	9086.80	267233.20	169.60		10724.57	453227.51
العربات	162432.40		169.60	275485.35		
الاضافات	6739.20		169.60		7953.85	
استبعاد	8308.40	160862.80				272823.31
الاثاث	143374.40		169.60	243162.98		
الاضافات	47132.00		169.60		55626.91	
استبعاد	4347.60	182559.20			5131.20	309620.40
الاجمالي	**7531550.00**	**7502638.00**	**169.60**	**12773508.80**	**596902.77**	**12724474.05**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

من الجدول أعلاه يتضح أنه تم استخدام رقم قياسي واحد بالنسبة للأصول وكذلك بالنسبة للإضافات واستخدام الرقم القياسي صار هو نفس الرقم بالنسبة للإضافات، ويظهر الجدول قيمة الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة وذلك بضرب (التكلفة التاريخية * الرقم القياسي)/100 في عام 2011م وكان الرقم القياسي 169.6 بالنسبة لأسعار المستهلك في 31-12-2011م.

الشكل رقم (4-3-4)

يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2011م



المصدر: إعداد الباحث 2018م

الجدول رقم (4-3-11)

قيمة التغير في الأصول في 31/12/2011م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2011	قيمة الاصل المعدلة 31/12/2011	التغير في قيمة الاصول
المباني	2433385.60	4127021.98	1693636.38
الاراضي	68793.20	116673.27	47880.07
ماكينات المصنع	3372944.80	5720514.38	2347569.58
آلات والمعدات	1016859.20	1724593.20	707734.00
معدات المعمل	267233.20	453227.51	185994.31
العربات	160862.80	272823.31	111960.51
الاثاث	182559.20	309620.40	127061.20
الاجمالي	**7502638.00**	**12724474.05**	**5221836.05**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح قيمة التغير في الأصول في 31/12/2011م وتظهر القيمة المعدلة كرقم واحد للبند الواحد وذلك بعد تعديل الأصول القديمة بالرقم القياسي للسنة الجارية مع سنة الأساس، أما بالنسبة للإضافات فقد تم استخدام الرقم القياسي للسنة الجارية مع الرقم القياسي لسنة 2010م .

الجدول رقم (4-3-12)

نسبة التغير في الأصول في 31/12/2011م

البيان	قيمة الأصل في 31/12/2011	قيمة الاصل المعدلة في 31/12/2011	التغير في الاصول	نسبة التغير في الاصول (%)
المباني	2433385.60	4127021.98	1693636.38	0.696
الاراضي	68793.20	116673.27	47880.07	0.696
ماكينات المصنع	3372944.80	5720514.38	2347569.58	0.696
آلات والمعدات	1016859.20	1724593.20	707734.00	0.696
معدات المعمل	267233.20	453227.51	185994.31	0.696
العربات	160862.80	272823.31	111960.51	0.696
الاثاث	182559.20	309620.40	127061.20	0.696
الاجمالي	**7502638.00**	**12724474.05**	**5221836.05**	**0.696**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح هذا الجدول نسبة التغير في الأصول 31/12/2011م ويلاحظ من الجدول أن نسبة التغير في بند المباني هو الأقل وذلك لأنه تم إضافة مباني جديدة بقيمة كبيرة مما أدى ذلك إلي انخفاض نسبة التغير بالرغم من أن رقم التضخم كان عاليا في تلك السنة، أما بالنسبة لبند العربات فقد كانت نسبة التغير عالية أكبر من نسبة التضخم وذلك لوجود استبعاد في ذلك الأصل.

الجدول رقم (4-3-13)

قيمة الأصول المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2012م

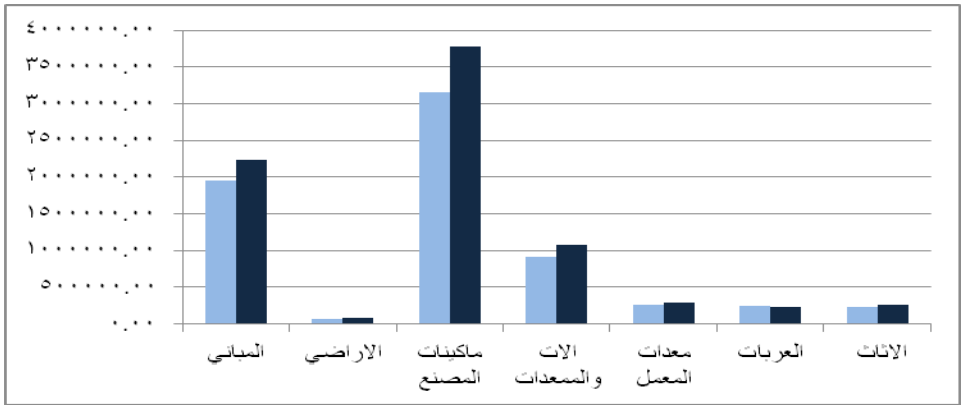
البيان	الاصول بتكلفة تاريخية 1/1/2012	الرصيد 31/12/2012	الرقم القياسي	قيمة المعدلة الاصل قبل الاضافات	القيمة المعدلة للإضافات	قيمة الاصل المعدلة
المباني	243338560.00		230.00	559678688.00		
الاضافات	154560.00	243493120.00	230.00		209603.77	560034176.00
الاراضي	6907040.00	6907040.00	230.00	15886192.00		15886192.00
ماكينات المصنع	337294480.00		230.00	775777304.00		
الاضافات	127400.00	337421880.00	230.00		172771.23	776070324.00
		337421880.00				776070324.00
الات والممعدات	10165920.00		230.00	23381616.00		
الاضافات	1086560.00	11252480.00	230.00		1473518.87	25880704.00
معدات المعمل	26723320.00		230.00	61463636.00		
الاضافات	1868880.00	2727760.00	230.00		2534448.11	6273848.00
العربات	16086320.00		230.00	36998536.00		
الاضافات	13359080.00		230.00		18116676.89	
استبعاد	2727760.00	26717640.00				61450572.00
الاثاث	15894760.00		230.00	36557948.00		
الاضافات	879120.00		230.00		1192202.83	
استبعاد		16773880.00				38579924.00
الاجمالي	**676613760.00**	**982715680.00**	**230.00**	**1556211648.00**	**23699221.70**	**2260246064.00**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

من الجدول أعلاه يتضح أنه تم استخدام رقم قياسي واحد بالنسبة للأصول وكذلك بالنسبة للإضافات واستخدام الرقم القياسي صار هو نفس الرقم بالنسبة للإضافات، ويظهر الجدول قيمة الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة وذلك بضرب (التكلفة التاريخية * الرقم القياسي)/100 في عام 2012 وكان الرقم القياسي 230.0 بالنسبة لأسعار المستهلك في 31-12-2012م.

الشكل رقم (4-3-5)

يوضح مقارنة بين قيمة الأصل وقيمة الأصول المعدلة 2012م



المصدر: إعداد الباحث 2018م

الجدول رقم (4-3-14)

قيمة التغير في الأصول في 31/12/2012م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2012	قيمة الاصل المعدلة 31/12/2012	التغير في قيمة الاصول
المباني	243493120.00	560034176.00	316541056.00
الاراضي	6907040.00	15886192.00	8979152.00
ماكينات المصنع	337421880.00	776070324.00	438648444.00
آلات والمعدات	11252480.00	25880704.00	14628224.00
معدات المعمل	2727760.00	6273848.00	3546088.00
العربات	26717640.00	61450572.00	34732932.00
الاثاث	16773880.00	38579924.00	21806044.00
الاجمالي	**982715680.00**	**2260246064.00**	**1277530384.00**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح مقدار التغير في الأصول زيادة ونقصانا ويلاحظ من الجدول إن كل الأصول كانت في زيادة حتى تلك الأصول التي تم استبعاد جزء منها قابل هذا الاستبعاد إحلال بأصول أخري جديدة الأمر الذي أدي إلي زيادة قيمة الأصول ككل في نهاية الأمر .

الجدول رقم (4-3-15)

نسبة التغير في الأصول في 31/12/2012م

البيان	قيمة الأصل في 31/12/2012	قيمة الاصل المعدلة في 31/12/2012	التغير في الاصول	نسبة التغير في الاصول (%)
المباني	243493120.00	560034176.00	316541056.00	1.30
الاراضي	6907040.00	15886192.00	8979152.00	1.30
ماكينات المصنع	337421880.00	776070324.00	438648444.00	1.30
آلات والمعدات	11252480.00	25880704.00	14628224.00	1.30
معدات المعمل	2727760.00	6273848.00	3546088.00	1.30

العربات	26717640.00	61450572.00	34732932.00	1.30
الاثاث	16773880.00	38579924.00	21806044.00	1.30
الاجمالي	**982715680.00**	**2260246064.00**	**1277530384.00**	**1.30**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح هذا الجدول نسبة التغير في الأصول 31/12/2012م ويلاحظ من الجدول أن نسبة التغير في بند المباني هو الأقل وذلك لأنه تم إضافة مباني جديدة بقيمة كبيرة مما أدى ذلك إلي انخفاض نسبة التغير بالرغم من أن رقم التضخم كان عاليا في تلك السنة، أما بالنسبة لبند العربات فقد كانت نسبة التغير عالية أكبر من نسبة التضخم وذلك لوجود استبعاد في ذلك الأصل.

تحليل الفرضيات:

الفرضية الأولى: لكل من مبدأ التكلفة التاريخية وكذلك التغير في الأسعار تأثيره المختلف تماماً على القوائم المالية وحسابات القطاع الخاص السوداني.

الفرضية الثانية: تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية يؤدي إلى نتائج غير التي يؤدي إليها الأخذ بأثر التغيرات في الأسعار.

من خلال تحليل الأصول الثابتة يتضح أنه في ظل التغير في الأسعار لا يتم حساب الإهلاك لهذه الأصول بصورة دقيقة لأنه تم تسجيلها في الدفاتر حسب مبدأ التكلفة التاريخية بقيمتها التاريخية وبدون الأخذ في الاعتبار ما تمت من إضافات للأصل خلال العام وبالتالي يؤدي ذلك إلى ظهور أرباح صورية في قائمة الدخل ويتم توزيع هذه الأرباح على المساهمين مما يؤدي الى تآكل راسمال للمصنع، وهذا **يثبت صحة الفرضية الأولى**

والثانيـة لأن قائمـة الـدخل تكـون غيـر حقيقيـة وبالتـالي قائمـة المركز المالي نسبة لارتباط هذه القوائم ببعضها البعض.

ثانياً : تحليل القوائم المالية للأصول المتداولة:

يرى البعـض أنـه مـن غيـر الضـروري أن يتـم حسـاب التضـخم للأصـول المتداولـة، وذلـك حسـب اعتقـادهم أنهـا تكـون قـد أخـذت دورتهمـا التضـخمية سـنويا وإنهـا تجـدد لـذلك ليـس هنـاك ضـرورة لحسابها ولكن وحسـب اعتقـاد البـاحث أن أصـول أخـري قـد تحقـق أرباح أو خسائر احتفاظ وكذلك بالنسبة للإحلال وحتى يكـون المصـنع محافظ علي مركزه ،أي سليما فأنه يجب أن يحسب التضخم.

الجدول رقم (4-3-16)

قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2008م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2008	الرقم القياسي	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2008
نقدية بالخزينة والبنك	76917.20		
المحفظة الاستثمارية	42948.80	114.3	49090.48
المخزونات	335554.80	114.3	383539.14
بضائع بالطريق	4511.20	114.3	5156.30
مدينون تجاريون	0.00	114.3	0.00
شيكات تحت التحصيل	727988.40	114.3	832090.74
مدينون عمومين	209105.60	114.3	239007.70
سلف العاملين	127178.40	114.3	145364.91
ارصدة مدينة اخري	16015.20	114.3	18305.37
اعتمادات مستنديه	0.00	114.3	0.00
الإجمالي	**1540219.60**	**114.3**	**1760471.00**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

الجدول يوضح قيـم الأصـول المتداولـة المعدلـة باسـتخدام الرقـم القياسي للسنة الجارية 114.3 ومقارنة مع سـنة الأسـاس ، لـم يتـم تعديل النقدية، وذلك لأنها تكون قد أخذت دورتها التضخمية وهي نقـد فعلي موجود.

الجدول رقم (4-3-17)

قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2008م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2008	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2008	التغير في الأصل
نقدية بالخزينة والبنك	76917.20		
المحفظة الاستثمارية	42948.80	49090.48	6141.68
المخزونات	335554.80	383539.14	47984.34
بضائع بالطريق	4511.20	5156.30	645.10
مدينون تجاريون	0.00	0.00	0.00
شيكات تحت التحصيل	727988.40	832090.74	104102.34
مدينون عمومين	209105.60	239007.70	29902.10
سلف العاملين	127178.40	145364.91	18186.51
ارصدة مدينة اخري	16015.20	18305.37	2290.17
اعتمادات مستندية	0.00	0.00	0.00
الإجمالي	**1540219.60**	**1760471.00**	**220251.40**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

الجدول يوضح مقدار التغير في الأصول المتداولة وهذا الفرق في الأصول المتداولة يجب أن يقابله احتياطي زيادة أسعار في حالة الإحلال للأصول الجارية حتى يكون رأس المال سليما ومحافظا عليه.

الجدول رقم (4-3-18)

نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2008م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2008	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2008	التغير في الأصل	نسبة التغير في الأصول (%)
نقدية بالخزينة والبنك	76917.20			
المحفظة الاستثمارية	42948.80	49090.48	6141.68	0.14
المخزونات	335554.80	383539.14	47984.34	0.14
بضائع بالطريق	4511.20	5156.30	645.10	0.14
مدينون تجاريون	0.00	0.00	0.00	0.00
شيكات تحت التحصيل	727988.40	832090.74	104102.34	0.14
مدينون عمومين	209105.60	239007.70	29902.10	0.14
سلف العاملين	127178.40	145364.91	18186.51	0.14
ارصدة مدينة اخري	16015.20	18305.37	2290.17	0.14
اعتمادات مستندية	0.00	0.00	0.00	0.00
الإجمالي	**1540219.60**	**1760471.00**	**220251.40**	**0.14**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول نسبة التغير وهو مساوي للتضخم الذي طرأ علي الأصول في العام الحالي 2008م وقد بلغت نسبة التغير للأصول المتداولة 0.14%.

الجدول رقم (4-3-19)

قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2009م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2009	الرقم القياسي	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2009
نقدية بالخزينة والبنك	186664.80		
المحفظة الاستثمارية	43235.20	127.2	48114.76
المخزونات	335462.00	127.2	373322.54
بضائع بالطريق	0.00	127.2	0.00
مدينون تجاريون	307769.20	127.2	342504.31
شيكات تحت التخصيل	391552.00	127.2	435742.91
مدينون عمومين	476410.80	127.2	530178.95
سلف العاملين	113796.00	127.2	126639.12
ارصدة مدينة اخري	27341.60	127.2	30427.40
اعتمادات مستندية	2985.60	127.2	3322.56
الاجمالي	**1885217.20**	**127.2**	**1890252.54**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

الجدول يوضح قيمة الأصول بتكلفة معدلة وقد تم استخدام الرقم القياسي للسنة الحالية 127.2 مع الرقم القياسي للسنة السابقة 114.3 لتعديل قيم الأصول المتداولة .

الجدول رقم (4-3-20)

قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2009م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2009	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2009	التغير في الأصل
نقدية بالخزينة والبنك	186664.80		
المحفظة الاستثمارية	43235.20	48114.76	4879.56
المخزونات	335462.00	373322.54	37860.54
بضائع بالطريق	0.00	0.00	0.00
مدينون تجاريون	307769.20	342504.31	34735.11
شيكات تحت التخصيل	391552.00	435742.91	44190.91
مدينون عمومين	476410.80	530178.95	53768.15
سلف العاملين	113796.00	126639.12	12843.12
ارصدة مدينة اخري	27341.60	30427.40	3085.80
اعتمادات مستندية	2985.60	3322.56	336.96
الاجمالي	**1885217.20**	**1890252.54**	**191700.1396**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

الجدول يوضح مقدار التغير في الأصول في نهاية عام 2009م مقارنة بين الأصول المتداولة والأصول بتكلفة تاريخية .

الجدول رقم (4-3-21)

نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2009م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2009	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2009	التغير في الأصل	نسبة التغير في الأصول (%)
نقدية بالخزينة والبنك	186664.80			
المحفظة الاستثمارية	43235.20	48114.76	4879.56	11.29
المخزونات	335462.00	373322.54	37860.54	11.29
بضائع بالطريق	0.00	0.00	0.00	11.29
مدينون تجاريون	307769.20	342504.31	34735.11	11.29
شيكات تحت التخصيل	391552.00	435742.91	44190.91	11.29
مدينون عمومين	476410.80	530178.95	53768.15	11.29
سلف العاملين	113796.00	126639.12	12843.12	11.29
ارصدة مدينة اخري	27341.60	30427.40	3085.80	11.29
اعتمادات مستندية	2985.60	3322.56	336.96	11.29
الاجمالي	**1885217.20**	**1890252.54**	**191700.1396**	11.29

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول نسبة التغير التي طرأت علي الأصول فـي نهايـة عام 2009م وقد بلغـت نسـبة التغيـر فـي الأصـول 11.29% وهـذه النسبة تمثل نسبة الفرق .

الجدول رقم (4-3-22)

قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2010م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2010	الرقم القياسي	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2010
نقدية بالخزينة والبنك	129387.20		
المحفظة الاستثمارية	289276.40	143.70	326800.46
المخزونات	340563.60	143.70	384740.48
بضائع بالطريق	45025.20	143.70	50865.73
مدينون تجاريون	19192.00	143.70	21681.53
شيكات تحت التخصيل	694735.60	143.70	784854.60
مدينون عمومين	1658018.40	143.70	1873091.54
سلف العاملين	202081.20	143.70	228294.56
ارصدة مدينة اخري	11690.80	143.70	13207.30
اعتمادات مستندية	6194.00	143.70	6997.47
الاجمالي	**3396164.40**	**143.70**	**3690533.68**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضـح الجـدول الأصـول فـي عـام 2010م المعدلـة وذلـك باستخدام الرقم القياسي الحالي للسنة 2010م وهـو 143.2% مع الرقم القياسي للسنة السابقة 127.2% .

الجدول رقم (4-3-23)

قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2010م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2010	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2010	التغير في الأصل
نقدية بالخزينة والبنك	129387.20		
المحفظة الاستثمارية	289276.40	326800.46	37524.06
المخزونات	340563.60	384740.48	44176.88
بضائع بالطريق	45025.20	50865.73	5840.53
مدينون تجاريون	19192.00	21681.53	2489.53
شيكات تحت التخصيل	694735.60	784854.60	90119.00
مدينون عمومين	1658018.40	1873091.54	215073.14
سلف العاملين	202081.20	228294.56	26213.36
ارصدة مدينة اخري	11690.80	13207.30	1516.50
اعتمادات مستندية	6194.00	6997.47	803.47
الاجمالي	**3396164.40**	**3690533.68**	**423756.48**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول مقدار التغير الذي طرأ علي الأصول في نهاية عام 2010م وهو الفرق بين الأصول بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة .

الجدول رقم (4-3-24)

نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2010م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2010	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2010	التغير في الأصل	نسبة التغير في الأصول (%)
نقدية بالخزينة والبنك	129387.20			
المحفظة الاستثمارية	289276.40	326800.46	37524.06	0.13
المخزونات	340563.60	384740.48	44176.88	0.13
بضائع بالطريق	45025.20	50865.73	5840.53	0.13
مدينون تجاريون	19192.00	21681.53	2489.53	0.13
شيكات تحت التخصيل	694735.60	784854.60	90119.00	0.13
مدينون عمومين	1658018.40	1873091.54	215073.14	0.13
سلف العاملين	202081.20	228294.56	26213.36	0.13
ارصدة مدينة اخري	11690.80	13207.30	1516.50	0.13
اعتمادات مستندية	6194.00	6997.47	803.47	0.13
الاجمالي	**3396164.40**	**3690533.68**	**423756.48**	0.13

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول نسبة التغير في الأصول في نهاية العام 2010م وقد بلغت نسبة التغير 12.97% في الأصول .

الجدول رقم (4-3-25)

قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2011م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2011	الرقم القياسي	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2011
نقدية بالخزينة والبنك	264467.20		
المحفظة الاستثمارية	361650.00	169.60	426832.57
المخزونات	49275.20	169.60	58156.39
بضائع بالطريق	16544.80	169.60	19526.78
مدينون تجاريون	151018.80	169.60	178237.92
شيكات تحت التخصيل	633537.20	169.60	747723.79
مدينون عمومين	21791.60	169.60	25719.24
سلف العاملين	169004.40	169.60	199465.18
ارصدة مدينة اخري	2857.60	169.60	3372.64
اعتمادات مستندية	78248.80	169.60	92352.10
الاجمالي	**1748395.60**	**169.60**	**1751386.62**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول قيمة الأصول المعدلة وذلك باستخدام الرقم القياسي للعام 2011م وقد بلغ 169.6% ، والرقم القياسي في نهاية العام 2010م وكان 143.7 .

الجدول رقم (4-3-26)

قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2011م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2011	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2011	التغير في الأصل
نقدية بالخزينة والبنك	264467.20		
المحفظة الاستثمارية	361650.00	426832.57	65182.57
المخزونات	49275.20	58156.39	8881.19
بضائع بالطريق	16544.80	19526.78	2981.98
مدينون تجاريون	151018.80	178237.92	27219.12
شيكات تحت التخصيل	633537.20	747723.79	114186.59
مدينون عمومين	21791.60	25719.24	3927.64
سلف العاملين	169004.40	199465.18	30460.78
ارصدة مدينة اخري	2857.60	3372.64	515.04
اعتمادات مستندية	78248.80	92352.10	14103.30
الاجمالي	**1748395.60**	**1751386.62**	**267458.22**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول مقدار التغير في الأصول المتداولة في نهاية العام 2011م.

الجدول رقم (4-3-27)

نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2011م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2011	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2011	التغير في الأصل	نسبة التغير في الأصول (%)
نقدية بالخزينة والبنك	264467.20			
المحفظة الاستثمارية	361650.00	426832.57	65182.57	0.18
المخزونات	49275.20	58156.39	8881.19	0.18
بضائع بالطريق	16544.80	19526.78	2981.98	0.18
مدينون تجاريون	151018.80	178237.92	27219.12	0.18
شيكات تحت التخصيل	633537.20	747723.79	114186.59	0.18
مدينون عمومين	21791.60	25719.24	3927.64	0.18
سلف العاملين	169004.40	199465.18	30460.78	0.18
ارصدة مدينة اخري	2857.60	3372.64	515.04	0.18
اعتمادات مستندية	78248.80	92352.10	14103.30	0.18
الاجمالي	**1748395.60**	**1751386.62**	**267458.22**	**0.18**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول نسبة التغير في الأصول المتداولة في نهاية عام 2011م وقد بلغت نسبة التغير 18.02% .

الجدول رقم (4-3-28)

قيمة الأصول المتداولة المعدلة باستخدام الرقم القياسي في 31/12/2012م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2012	الرقم القياسي	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2012
نقدية بالخزينة والبنك	616621.20		
المحفظة الاستثمارية	463476.80	230.00	628535.75
المخزونات	363849.20	230.00	493427.57
بضائع بالطريق	0.00	230.00	0.00
مدينون تجاريون	88224.80	230.00	119644.48
شيكات تحت التخصيل	822334.40	230.00	1115194.06
مدينون عمومين	35444.40	230.00	48067.29
سلف العاملين	271900.40	230.00	368732.85
ارصدة مدينة اخري	9702.40	230.00	13157.74

اعتمادات مستندية	0.00	230.00	0.00
الاجمالي	**2671553.60**	**230.00**	**2786759.74**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول قيم الأصول المعدلة في نهاية العام 2012م ، وذلك باستخدام الرقم القياسي للسنة الجارية وهو 230 مع الرقم القياسي لسنة 2011م وكان 169.6.

الجدول رقم (4-3-29)

قيمة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2012م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2012	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2012	التغير في الأصل
نقدية بالخزينة والبنك	616621.20		
المحفظة الاستثمارية	463476.80	628535.75	165058.95
المخزونات	363849.20	493427.57	129578.37
بضائع بالطريق	0.00	0.00	0.00
مدينون تجاريون	88224.80	119644.48	31419.68
شيكات تحت التخصيل	822334.40	1115194.06	292859.66
مدينون عمومين	35444.40	48067.29	12622.89
سلف العاملين	271900.40	368732.85	96832.45
ارصدة مدينة اخري	9702.40	13157.74	3455.34
اعتمادات مستندية	0.00	0.00	0.00
الاجمالي	**2671553.60**	**2786759.74**	**731827.34**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول مقدار التغير في الأصول في نهاية عـام 2012م بتكلفة تاريخية وتكلفة معدلة.

الجدول رقم (4-3-30)

نسبة التغير في الأصول المتداولة في 31/12/2012م

البيان	قيمة الأصل 31/12/2012	قيمة الأصل المعدلة 31/12/2012	التغير في الأصل	نسبة التغير في الأصول (%)
نقدية بالخزينة والبنك	616621.20			
المحفظة الاستثمارية	463476.80	628535.75	165058.95	0.36
المخزونات	363849.20	493427.57	129578.37	0.36
بضائع بالطريق	0.00	0.00	0.00	0.36
مدينون تجاريون	88224.80	119644.48	31419.68	0.36
شيكات تحت التخصيل	822334.40	1115194.06	292859.66	0.36
مدينون عمومين	35444.40	48067.29	12622.89	0.36
سلف العاملين	271900.40	368732.85	96832.45	0.36
ارصدة مدينة اخري	9702.40	13157.74	3455.34	0.36

اعتمادات مستندية	0.00	0.00	0.00	0.36
الاجمالي	**2671553.60**	**2786759.74**	**731827.34**	0.36

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

يوضح الجدول نسبة التغير في نهاية عام 2012م وقد بلغت نسبة التغير للأصول 35.6 %.

تحليل الفرضيات:

الفرضية الثالثة: إظهار الحسابات المالية بصورة سليمة يتطلب المواءمة بين مبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار.

من خلال تحليل الأصول المتداول فإن يظهر تغير في قيمتها من سنة لأخرى وهذا التأثير يكون واضحاً في بنود المخزون والمدينون التجاريون لأن هذه البنود ترحل إلى سنة مالية آخرى وتكون غير مساوية لقيمتها في الفترة المالية السابقة، لذلك يجب الموائمة بين المبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار حتى يكون المصنع قادرا على الأستمرار وعدم تحقيق خسائر احتفاظ وهذا **يثبت صحة الفرضية الثالثة**.

ثالثاً: تحليل القوائم المالية لحقوق الملكية:

الجدول رقم (4-3-31)

نسبة التغيير في حقوق الملكية 2008م

اجمالي المطلوبات	2026398.40
اجمالي حقوق المساهمين	9842603.20
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	11869001.60
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
اجمالي المساهمين - اعادة التقييم وفروقات العملة	5782856.80
الرقم القياسي	114.30
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	6609805.32
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	826948.52
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
التدهور في حقوق الملكية	6.99%

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التغير بالخطوات التالية:

1/ تم طرح فرق العملة من اجمالي حقوق المساهمين للوصول لصافي حقوق المساهمين.

2/ ضرب الرقم القياسي للسنة المالية *صافي حقوق المساهمين.

3/ طرح صافي حقوق المساهمين من ناتج الضرب بالخطوة اعلاه للوصول للفرق.

4/ طرح فرق العملة من الفرق في الخطوة 3.

5/ قسمة الناتج في الخطوة 4 علي صافي الحقوق للوصول لنسبة التغير.

6/ بلغت نسبة التغير في الحقوق 6.99%.

الجدول رقم (4-3-32)

نسبة التغيير في حقوق الملكية 2009م

اجمالي المطلوبات	2693132.80
اجمالي حقوق المساهمين	12831880.80
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	15525013.60
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	9438868.80
الرقم القياسي	127.20
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	12006241.11
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	2567372.31
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
التدهور في حقوق الملكية	% 3.68

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التغير بالخطوات التالية:

1/ تم طرح فرق العملة من اجمالي حقوق المساهمين للوصول لصافي حقوق المساهمين.

2/ ضرب الرقم القياسي للسنة المالية *صافي حقوق المساهمين.

3/ طرح صافي حقوق المساهمين من ناتج الضرب بالخطوة اعلاه للوصول للفرق.

4/ طرح فرق العملة من الفرق في الخطوة 3.

5/ قسمة الناتج في الخطوة 4 علي صافي الحقوق للوصول لنسبة التغير.

6/ بلغت نسبة التغير في الحقوق 3.68 %.

الجدول رقم (4-3-33)

نسبة التغيير في حقوق الملكية 2010م

اجمالي المطلوبات	2756572.00
اجمالي حقوق المساهمين	14109372.40
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	16865944.40
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	10779799.60
الرقم القياسي	143.70
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	15490572.03
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	4710772.43
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
التدهور في حقوق الملكية	% 2.29

تم حساب نسبة التغير بالخطوات التالية:

1/ تم طرح فرق العملة من اجمالي حقوق المساهمين للوصول لصافي حقوق المساهمين.

2/ ضرب الرقم القياسي للسنة المالية *صافي حقوق المساهمين.

3/ طرح صافي حقوق المساهمين من ناتج الضرب بالخطوة اعلاه للوصول للفرق.

4/ طرح فرق العملة من الفرق في الخطوة 3

5/ قسمة الناتج في الخطوة 4 علي صافي الحقوق للوصول لنسبة التغير.

6/ بلغت نسبة التغير في الحقوق 2.29 %.

الجدول رقم (4-3-34)

نسبة التغيير في حقوق الملكية 2011م

اجمالي المطلوبات	**2074277.60**
اجمالي حقوق المساهمين	**13473418.00**
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	**15547695.60**
اعادة التقييم وفروقات العملة	**6086144.40**
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	**9461551.20**
الرقم القياسي	**169.60**
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	**16046790.84**
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	**6585239.64**
اعادة التقييم وفروقات العملة	**6086144.40**
التدهور في حقوق الملكية	**% 1.44**

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التغير بالخطوات التالية:

1/ تم طرح فرق العملة من اجمالي حقوق المساهمين للوصول لصافي حقوق المساهمين.

2/ ضرب الرقم القياسي للسنة المالية *صافي حقوق المساهمين.

3/ طرح صافي حقوق المساهمين من ناتج الضرب بالخطوة اعلاه للوصول للفرق.

4/ طرح فرق العملة من الفرق في الخطوة 3.

5/ قسمة الناتج في الخطوة 4 علي صافي الحقوق للوصول لنسبة التغير.

6/ بلغت نسبة التغير في الحقوق 1.44 %.

الجدول رقم (4-3-35)

نسبة التغيير في حقوق الملكية 2012م

اجمالي المطلوبات	1400612.00
اجمالي حقوق المساهمين	12429910.00
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	13830522.00
اعادة التقييم وفروقات العملة	6076854.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	7753667.20
الرقم القياسي	230.00
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	17833434.56
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	10079767.36
اعادة التقييم وفروقات العملة	6076854.80
التدهور في حقوق الملكية	0.77%

المصدر: إعداد الباحث 2018م، دفاتر مصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التغير بالخطوات التالية:

1/ تم طرح فرق العملة من اجمالي حقوق المساهمين للوصول لصافي حقوق المساهمين.

2/ ضرب الرقم القياسي للسنة المالية *صافي حقوق المساهمين.

3/ طرح صافي حقوق المساهمين من ناتج الضرب بالخطوة اعلاه للوصول للفرق.

4/ طرح فرق العملة من الفرق في الخطوة 3

5/ قسمة الناتج في الخطوة 4 علي صافي الحقوق للوصول لنسبة التغير.

6/ بلغت نسبة التغير في الحقوق 0.77 %.

رابعاً: تحليل نسبة التدهور من 2008-2012م:

الجدول رقم (4-3-36)

نسبة التدهور في 2007-2008

البيان	القيمة
اجمالي حقوق المساهمين 2007	15931169.20
اجمالي المطلوبات 2007	2026398.40
اجمالي حقوق المساهمين 2008	9842603.20
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	11869001.60
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	5782856.80
الرقم القياسي	114.30
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	6609805.32
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	826948.52
فرق إجمالي حقوق المساهمين 2007-2008	6088566
التدهور في حقوق الملكية	% 0.38

المصدر: إعداد الباحث، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التدهو بالخطوات التالية:

1/ جمع اجمالي حقوق المساهمين وفروقات العملة لعام 2008م.

2/ طرح إجمالي حقوق المساهمين 2007م- حقوق المساهمين للعام 2008م.

3/ قسمة الفرق في الخطوة أعلاه على اجمالي حقوق المساهمين 2007م كنسبة مئوية.

الجدول رقم (4-3-37)

نسبة التدهور في 2008-2009

البيان	القيمة
اجمالي حقوق المساهمين 2008	9842603.20
اجمالي المطلوبات 2008	2026398.40
اجمالي حقوق المساهمين 2009	12831880.80
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	15525013.60
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	9438868.80
الرقم القياسي	127.20
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	12006241.11
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	2567372.31
فرق إجمالي حقوق المساهمين 2008-2009	-2989277.60
التدهور في حقوق الملكية	18.0%

المصدر: إعداد الباحث، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التدهو بالخطوات التالية:

1/ جمع احمالي حقوق المساهمين وفروقات العملة لعام 2009م.

2/ طرح إجمالي حقوق المساهمين 2008م- حقوق المساهمين للعام 2009م.

3/ قسمة الفرق في الخطوة أعلاه على اجمالي حقوق المساهمين 2008م كنسبة مئوية.

الجدول رقم (4-3-38)

نسبة التدهور في 2009-2010

البيان	القيمة
اجمالي حقوق المساهمين 2009	12831880.80
اجمالي المطلوبات 2009	2693132.80
اجمالي حقوق المساهمين 2010	14109372.40
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	16865944.40
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	10779799.60
الرقم القياسي	143.70
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	15490572.03
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	4710772.43
فرق إجمالي حقوق المساهمين 2009-2010	- 1277491.60
التدهور في حقوق الملكية	% 08.0

المصدر: إعداد الباحث، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التدهو بالخطوات التالية:

1/ جمع احمالي حقوق المساهمين وفروقات العملة لعام 2010م.

2/ طرح إجمالي حقوق المساهمين 2009م- حقوق المساهمين للعام 2010م.

3/ قسمة الفرق في الخطوة أعلاه على اجمالي حقوق المساهمين 2009م كنسبة مئوية.

الجدول رقم (4-3-39)

نسبة التدهور في 2010-2011

البيان	القيمة
اجمالي حقوق المساهمين 2010	14109372.40
اجمالي المطلوبات	2074277.60
اجمالي حقوق المساهمين 2011	13473418
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	15547695.60
اعادة التقييم وفروقات العملة	6086144.40
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	9461551.20
الرقم القياسي	169.60
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	16046790.84
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	6585239.64
فرق إجمالي حقوق المساهمين 2010-2011	635954.40
التدهور في حقوق الملكية	% 0 .03

المصدر: إعداد الباحث، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التدهو بالخطوات التالية:

1/ جمع احمالي حقوق المساهمين وفروقات العملة لعام 2011م.

2/ طرح إجمالي حقوق المساهمين 2010م- حقوق المساهمين للعام 2011م.

3/ قسمة الفرق في الخطوة أعلاه على اجمالي حقوق المساهمين 2010م كنسبة مئوية.

الجدول رقم (4-3-40)

نسبة التدهور في 2011-2012

البيان	القيمة
اجمالي حقوق المساهمين 2011	13473418
اجمالي المطلوبات 2011	2074277.60
اجمالي حقوق المساهمين 2012	12429910
اجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	13830522
اعادة التقييم وفروقات العملة	6076854.80
اجمالي المساهمين ـ اعادة التقييم وفروقات العملة	7753667.20
الرقم القياسي	230.00
ناتج الرقم القياسي في حقوق المساهمين	17833434.56
فرق إجمالي حقوق الملكية قبل وبعد التعديل	10079767.36
فرق إجمالي حقوق المساهمين 2011-2012	1043508
التدهور في حقوق الملكية	07.0%

المصدر: إعداد الباحث، دفاترمصنع العجيمي للمواد الغذائية- الخرطوم بحري

تم حساب نسبة التدهو بالخطوات التالية:

1/ جمع اجمالي حقوق المساهمين وفروقات العملة لعام 2012م.

2/ طرح إجمالي حقوق المساهمين 2011م- حقوق المساهمين للعام 2012م.

3/ قسمة الفرق في الخطوة أعلاه على اجمالي حقوق المساهمين 2011م كنسبة مئوية.

خامساً: تحليل الاتجاه العام لتدهور خلال السنوات من 2008-2012م:

جدول رقم (4-3-41)

جدول معادلة الاتجاه العام لحساب معدل التدهور

العام	Y	X	X×y	X^2
2008	0.38	1	0.38	1
2009	0.18	2	0.36	4
2010	0.08	3	0.24	9
2011	0.03	4	0.12	16
2012	0.07	5	0.35	25
المجموع	0.74	15	1.45	55

X : السنة حسب معامل بيرسون

Y : قيمة التدهور في السنة

$$\beta = \frac{n\sum Y_i X_i - \sum X_i \sum Y_i}{n\sum X_i^2 - (\sum X_i)^2}$$

$$\hat{a} = \bar{Y} - \beta \bar{X}$$

$$\beta = \frac{(5 * 1.45) - (15 * 0.74)}{(5*55) - 225} = \frac{-3.85}{50} = -0.077$$

$$\hat{A} = 0.148 - (-0.077)*3 = 0.379$$

معادلة الاتجاه العام:

$$\mathbf{Y = \hat{a} + \beta X}$$

$$Y = 0.379 - 0.077 X$$

ومن هنا يمكن أن نجد نسبة التدهور في المستقبل كما في الجدول التالي:

جدول رقم (42-3-4)

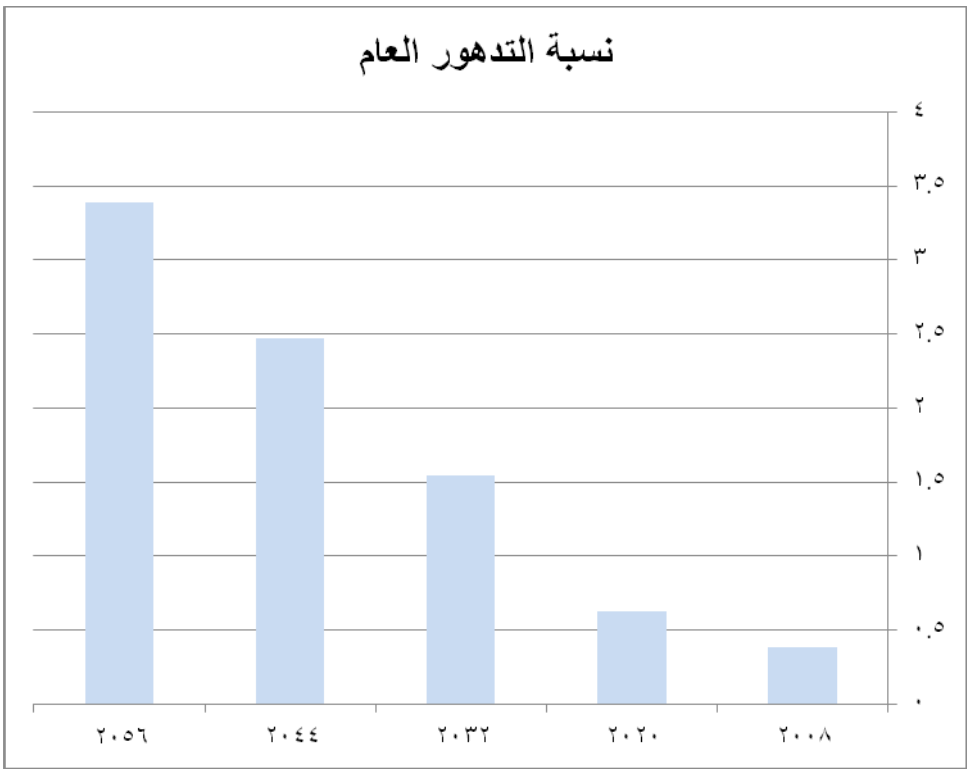
يوضح نسبة التدهور حسب معادلة الاتجاه العام

السنة	معامل بيرسون	نسبة التدهور
2008	1	0.380
2020	13	0.622
2032	25	1.546
2044	37	2.470
2056	49	3.394

المصدر: إعداد الباحث 2018م

الشكل رقم (4-3-6)

يوضح نسبة التدهور حسب معادلة الاتجاه العام



المصدر: إعداد الباحث 2018م

تحليل الفرضيات:

الفرضية الأولى: لكل من مبدأ التكلفة التاريخية وكذلك التغير في الأسعار تأثيره المختلف تماماً على القوائم المالية وحسابات القطاع الخاص السوداني.

الفرضية الثانية: تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية يؤدي إلى نتائج غير التي يؤدي إليها الأخذ بأثر التغيرات في الأسعار.

الفرضية الثالثة: إظهار الحسابات المالية بصورة سليمة يتطلب المواءمة بين مبدأ التكلفة التاريخية والتغير في الأسعار

من خلال جداول مؤشـرات التـدهور مـن خلال معادلـة الإتجـاة العام يتضح أن عدم أخذ التغير في الأسعار في الحسـبان يـؤدي فـي نهايـة المطـاف إلـى تآكـل رأس مـال المصـنع بـالرغم مـن أن إدارة المصنع يقوم بحجز جزء من أرباحها تحت مسمى فروقات العملـة إلا أن هذا الجزء المحجـوز سـنويا غيـر كـافي لمقابلـة التغيـر المسـتمر المتسارع في نمطه مما يؤدي إلى انهيار المصنع. وهذا **يثبت صـحة الفرضيات الثلاث.**

ملخص اختبار الفرضيات:

من خلال تحليل القوائم المالية للأصول الثابتة لمصنع العجيمي وحساب التغيرات الناتجة من أثر التغيـر فـي الأسـعار أثبـت التحليـل عدم صدق وعدل القوائم المالية وهذا يثبـت صـحة الفرضـية الأولـى والثانيـة، ومـن خلال تحليـل قائمـة المـدخل يتضـح أن أثـر التغيـر فـي الأسعار كان واضحاً وذلك من خلال ظهور أرباح صورية وتوزيع أربـاح وهميـة للمسـاهمين، وهـذا يثبـت صـحة الفرضـية الثالثـة. أيضـاً كـان واضحا الأثر في جداول ومؤشرات التدهور ومعادلة الاتجاه العـام لأن عدم اخذ التغيرات في الأسعار في الحسبان يؤدي الى تآكل راسمال ومن ثم انهيـار المصـنع هـذا يثبـت صـحة الفرضـيات الأولـى والثانيـة والثالثة، عليه يجب عند اعداد القوائم الماليـة الأخـذ بتـاثيرات التغيـر

في الأسعار في الحسبان حتى تتم المحافظة على راس المال سليماً وضمان استمرارية المصنع، هذا هو الغرض الذي تم من أجله إنشائه.

الخـــــــــاتمة

تشتمل على :

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

أولاً: النتائج

من خلال الدراسة الن **توصل الباحث للنتائج الآتية:**

1. تتوقف فعالية القوائم الماليه كأداة لترشيد القرارات الاقتصادية علـى مـدى صحة وصدق البيانات والمعلومات التى توفرها هذه القـوائم، وتعتمـد صـحة هذه البيانات والمعلومات على مدى صـحة المبـادئ او القواعـد المحاسـبية المستخدمة فى إعدادها، وعلى هـذا فـان اعـداد القـوائم الماليـة فـى ظـل التضـخم وفـق النمـوذج المحاسـبى التقليـدى القـائم علـى مبـدأ التكلفـة التاريخية يجعل منها غير واقعية ولا تصور الوضع الفعلي للمؤسسة، ومن ثم عـدم صـلاحية هـذه القـوائم الماليـة للتحليـل المـالى واتخـاذ القـرارات الاقتصادية المستقبلية.

2. ان افتراض ثبات قيمة النقد فى ظل التضخم افتراض غير واقعى لان قيمة النقد تتغير من وقت لآخر حسب المتغيرات الاقتصادية للبلد.
3. لمتابعة المركز المالي للمشروع واستقراره وضمان استمراريته في ظل استخدام المحاسبة التقليدية يجعل استدامة العمل فيه صعب في ظل التضخم.
4. عدم اخذ التضخم في الحسبان عند اعداد القوائم المالية في نهاية كل سنة مالية يؤدي الي تآكل رأس مال المشروع دون ان يشعر اصحاب المشروع وإدارته بذلك مما يؤدي في نهاية المطاف الي انهياره.
5. استخدام المبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها يؤدي الي المحافظة علي رأس مال المشروع الاسمي ولا يحافظ علي رأس المال الحقيقي.
6. ان مفاهيم الدين الإسلامى الحنيف فيما يتعلق بالزكاة قد نظر الى مشكلة التضخم وقدم حلا لها، حيث لا تفرض الزكاة على التكلفه التاريخيه لموجودات المسلم، بل تفرض على القيمه الجاريه لهذه الموجودات.
7. احتساب الاهلاك على اساس التكلفه التاريخيه فى ظروف ارتفاع الاسعار يؤدى الى تضخم الدخل وزيادة حجم الضرائب عليه وتوزيع ارباح وهميه على المساهمين.
8. عدم وجود معايير محاسبية في السودان من التي تعالج التضخم يعتبر سبباُ ايضا في انهيار الشركات.
9. هناك صعوبة كبيرة في السودان لتتبع الارقام القياسية للمستهلك لان ارتفاع الاسعار وبصورة مستمرة يكاد يكون يوميا.
10. عدم اعتراف الدولة بالتضخم الحقيقي وعدم الشفافية في ذلك يساعد ايضا علي انهيار الشركات.
11. اصبح هناك شك كبير في فرض المحاسبة الخاص بوحدة قياس النقد.
12. يمكن ان تتم معالجة التضخم باستخدام أنواع وأساليب كثيرة من اجل المحافظة علي رأس المال سليماً.
13. تفضيل نموذج من النماذج المحاسبية المتعددة لمعالجة التضخم ينبغي ان يؤسس علي اختيار النموذج المحاسبي الذي يحقق الاهداف المرجوه.
14. يقوم المصنع موضوع الدراسة بحجز جزء من ارباحه تحت مسمي فروقات عملة لمقابلة التضخم، وبالرغم من هذا التجنيب والحجز إلا ان المصنع مازال في تدهور كما اتضح من الدراسة.

ثانياً: التوصيات

على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحث الآتي:

1. ان الأخذ بأساس التكلفة الاستبدالية الجاريه باستخدام الارقام القياسيه الخاصة يلقى قبولا واسعا من قبل المحاسبين والمراجعين عند مراجعة القوائم الماليه.
2. يجب علي الجهاز المركزي للإحصاء و وزارة المالية انزال نشرات شهرية في مواقعها الالكترونية من اجل الاستفادة منها.
3. يجب علي كل الشركات في الوقت الراهن حجز جزء من ارباحها كاحتياطي تضخم.
4. يجب ان يكون هذا الجزء المحجوز محسوباً بدقة حتى يحافظ علي رأس مال الشركات الحقيقي.
5. تطوير بعض المبادئ والمفاهيم المحاسبيه المتبعه فى القياس المحاسبى لتتلاءم مع التغيرات فى مستويات الأسعار، و إلزام الشركات العمل بها فى القطاعين العام والخاص.
6. توفير الكوادر العلمية المتخصصة وتدريبها على كيفية تطبيق اجراءات الطريقة المقترحة للمحاسبة عن التغيرات فى مستويات الاسعار من خلال تنظيم الدورات التدريبيه للعاملين فى مجال المحاسبة والمراجعة لاستيعاب اى تطورات جديدة فى الفكر المحاسبى.
7. ضرورة التعامل مع ظاهرة التضخم محاسبياً لان اى تجاهل لها بمثابة ذر الرماد على العيون، وان الابقاء على القوائم الماليه بأسعار وقيم تاريخية يؤدى الى تضليل مستخدمى القوائم الماليه وإدارة المشروع و الاجهزة الحكومية والدائنين.
8. علي مكاتب المحاسبة والمراجعة توضيح خطورة التضخم علي القوائم المالية لأصحاب المشروع.
9. ضرورة ان يتضمن تقرير المراجع الخارجى رأيه فى القوائم الماليه المعدلة ومدى افصاحها عن حقيقة نشاط المنشاة ومركزها المالى حتى يساعد مستخدمى القوائم المالية فى الحكم السليم على اثار التضخم على المنشاة.
10. علي كل مشروع اختيار النموذج المناسب لحسبان التضخم حسب عمل المشروع ومجاله.

مقترحات لبحوث مستقبلية:

1- بيان أثر التغير في الأسعار في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

2- التغيرات في أسعار كلف الإنتاج وأثرها على المنتج النهائي.

3- العلاقة بين النمو الاقتصادي والتضخم.

4- أثر تطبيق المعايير الدولية على مشكلة التغير في الأسعار.

5- أثر التضخم على القرارات المالية.

6- أثر التضخم على الموازنات التخطيطية.

المراجع:

القرآن الكريم

أولاً: المراجع و المصادر العربية:

1. إبراهيم خليل السعدي، جامعة فيلادلفيا، الأردن، 2011م.
2. أحمد علي أحمد فقير، المحاسبة المالية، جامعة وادي النيل، 2014م .
3. أحمد كاظم وسعد ذكي، تـدريس العلـوم، دار النهضـة العربيـة، القـاهرة، 1974م.
4. أحمـد مشـاطي، المعهـد العـالي للإدارة والسـكرتارية، (د.ن)، القـاهرة، 2012م
5. جلال علــي العــدوي، مبــادئ الالتزامــات، ج 2، جامعــة الإســكندرية، الاسكندرية، 1982م.
6. جمال جويدان الجمل، دراسات في الأسواق المالية، دار صـفاء للنشـر والتوزيـع، عمان، 2002م.
7. حـاتم سـامي عفيفـي، دراسـات فـي الاقتصـاد الـدولي،ط 5، الـدار المصـرية اللبنانية، القاهرة، 2000م.
8. حسن أحمد إبراهيم، رحلة محمد علي باشـا إلـى السـودان، ط 1، معهـد الدراسات الأفريقية والآسيوية، الخرطوم، 1980م.
9. حسين شرف، نظرية المحاسبة الحكومية، دار النهضة العربيـة، القـاهرة، 1969م.
10. حلمـي محمـود نمـر، نظريـة المحاسـبة، دار النهضـة العربيـة، القـاهرة، 1973م.
11. حمدي أحمد العتاتي، مقدمة في الاقتصاد الكلي، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة، 1995م.

12. حمزة أبو عاصي- موسى علاوين، المحاسبة المالية أصولها وطرقهـا، دار قمر لاوي للنشر والتوزيع، الأردن، 1986م.

13. ذكـي نجيـب محمـود، المنطـق الوضـعي، مكتبـة الانجلـو المصـرية، الاسكندرية، 1979م.

14. الرفاعي خالد، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار وائل للنشر، عمان، 2000م.

15. زكى البحيري، التطور الاقتصادي والاجتمـاعي فـي السـودان مـن الأزمـة المالية حـتى الإسـتقلال 1930-1956 ، ط 1، مكتبـة النهضـة المصـرية، القاهرة، 1987م

16. سيرجي سمر نوف ترجمة هنري ريـاض، دولـة المهديـة مـن وجهـة نظـر مؤرخ سوفيتي، ط 1، دار الجيل، بيروت، 1994م.

17. صـلاح قنصـوه، فلسـفة العلـم، دار الثقافـة للنشـر والتوزيـع، القـاهرة، 1985م.

18. علي عبد العليم عبد الحميد، أصول المحاسبة المالية،(د.ن)، (د.ت).

19. عنايـة غـازي حسـين، التضـخم المـالي، مؤسسـة شـباب الجامعـة، الاسكندرية، 2000م.

20. فايز إبراهيم الحبيب، مبادئ الاقتصاد الكلي، (د.ن)، السعودية، 1994م.

21. فؤاد الليـثى، نظريـة المحاسـبه المـدخل المعاصـر، دار النهضـه العربيـه، القاهرة، 1983م.

22. محمد ابراهيم ابوسليم، الارض فى المهدية، (د.ن)، (د.ت).

23. محمد الحسن أحمد، الصـناعة فـي السـودان، مكتبـة جامعـة الخرطـوم، الخرطوم، (د.ت).

24. محمـد السـيد النـاغي، دراسـات فـي نظريـة المحاسـبة، المكتبـة العصـرية للنشـر والتوزيع، المنصورة، 2011م.

25. محمد المكاوى مصطفى، بناء اقتصاد السـودان الحـديث، فـترة التكـوين ودور المعونـات والقـروض المصـرية، ط 1، مطـابع الاهـرام، القـاهرة، 2004م

26. محمد توفيق بلبـع، محاسـبة التكـاليف الصـناعية، ط 1، جامعـة القـاهرة، القاهرة، 1980م.

27. محمد زكى المسـير، الاقتصـاد السـودانى بيـن التصـنيع وتنميـة الزراعـة، مطبوعات بجامعة القاهرة، القاهرة، 1973م.

28. محمد سعيد القدال، تاريخ السودان الحديث 1820)- 1955م(، ط 2، مطبعة مرآز عبد الكريم ميرغني، الخرطوم، 2002 م.

29. محمد سعيد القدال، السياسة الاقتصادية للدولة المهدية 1881-1898م، ط 1، دار الجيل، بيروت، 1992م.

30. محمد سـعيد عبـد السـلام، دراسـة تحليليـة فـي مقدمـة علـم الضـريبة، ط 1، دار المعارف، القاهرة ، 1966م.

31. محمد علي شـهيب، ادارة العمليـات والانتـاج، جامعـة القـاهرة، القـاهرة، 1998م.

32. محمد عماد الـدين إسـماعيل، المنهـج العلمـي تفسـير السـلوك، مكتبـة النهضـة العربية، القاهرة، 1970م.

33. محمـد كامـل مصـطفى، أساسـيات الإدارة، جامعـة القـاهرة، القـاهرة، 2001م.

34. محمد مطر، نظرية المحاسبة، ط 1، الشركة العربية المتحـدة للتسـويق، القاهرة، 2009م.

35. محمد نصر الهواري، دراسات في المراجعة، ج 1، مكتبة غريب، القاهرة، 1944م

36. منيـر محمـود سـالم، نظـم المعلومـات المحاسـبية، الناشـر دار النهضـة العربية، القاهرة، 2005م.

37. ولاء محمد عبد العليم، المحاسبة عن التضخم، جامعة قناة السويس، السويس، 2011م.

38. ياسر أحمد السيد، أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك خالد، القصيم، 2010م.

39. يوسف جربوع ، نظرية المحاسبة، غزة، فلسطين، (ب. ن)، 2001م.

ثانياً: المجلات والدراسات العلمية :

1. إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة و أثرها على استبدال الأصول، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 21،2009م.

2. جمهورية السودان، مؤسسة التنمية الصناعية، سلسلة التعريف بالسودان 17، إعداد القسم الثقافي بوزارة الإعلام والشئون الاجتماعية، 1969م.

3. جمهورية السودان، وزارة الثقافة والاعلام، الخرطوم، صناعة السُكر في السودان، مطبعة وزارة الثقافة والإعلام.

4. دار الوثائق القومية، جمهورية السودان، وزارة الثقافة والإعلام.

5. دار الوثائق القومية، مؤتمرات 1/79/1233، المؤتمر الاقتصادي القومي، مشكلات القطاع العام الصناعي، عباس عبد العال حمور، خضر محمد الحاج آمير، حسن عثمان مالك، مرآز البحوث والاستشارات الصناعية، الخرطوم 1986م.

6. عبدالله خالد أمين، محاسبة التضخم بين المعارضة والتأييد، مجلة دراسات الجامعة الأردنية، المجلد العاشر، العدد الثاني، 1983م.

7. علي أحمد أبو الحسن، الموضوعية في الفكر المحاسبي، مجلة كلية التجارة البحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، مجلد 16، العدد 2.

8. مجلة البحوث، جامعة أم درمان الإسلامية، العدد 4، سنة 2002م.

9. مركز البحوث والاستشارات الصناعية، الخرطوم، مشاكل القطاع العـام الصناعي، عبـاس عبـد العـال حمـور، خضـر محمـد الحـاج كميـر، حسـن عثمان مالك، الخرطوم ، 1986.

10. يوسف حسن أحمد البلولة، العولمة الإقتصادية و القطاع الصناعي في السودان، دراسة حالة صناعة الغزل و النسيج السودانية خلال الفترة من 1980-2005م ، رسالة دكتوراه جامعة الخرطوم 2007م.

ثالثاً: المؤتمرات والندوات العلمية:

1. أحمد خضر عابدين، مدى تأثير التكلفة التاريخية على القائم الماليـة فـي ظل ظروف التضخم، الملتقى العلمي الدولي حول الإصـلاح المحاسـبي، الجزائر، نوفمبر 2011م.

2. حامد داوؤد الطلحة، مستشار محاسبي، عضو جمعية المحاسبة الأردنية.

3. المـؤتمر القـومي للقطـاع الصـناعي، دور وزارة الصـناعة فـي التنميـة الصناعية فـي السـودان، الخرطـوم 1986م ، مكتبـة المجلـس القـومي للبحوث، 67 ، Industrials Development ، مصطفي فضل المولي.

رابعاً المراجع الاجنبية:

1. American Accounting Ass ociation. Columbus Chio.
2. Astatement of Basic Accounting Postulates and principles, Astudy group at university of Illinions, 1983.
3. Eldon.s. Hendriksen ,op, cit.
4. (Needles) E.B, Financial Accounting 7thed, Houghton Mifflin Co, N.Y 2001
5. Accounting Research Study no3. AIC PA,N.Y
6. ALCPA, By laws as amended Feb 1969 New York 1969.
7. Anne Britton & Chris Waterson. Firiancial Accounting. Addision. Wesley Long man. 1996.
8. Belkaoui A.R 1994 "Accounting in the developing countries – Qurom books – Conn - USA.
9. H .A .Harding . production Management .Macdonald and Evans Ltd .Estover . Plymoth 1980.
10. Lester E. Heitger and Serge Matulich – Responsibility Accounting – Hill international book company – 1982.
11. Meigs, R. Inflation is a greatest challenge to accounting and Economy, 8th ed, me- graw- hill, inc, u.s.h, 1989.

الملاحق

ملحق رقم (1)

الارقام القياسية للعام 2008

الأرقام القياسيه الشهريه لسعر المستهلك(حسب أقسام الأنفاق الرئيسيه (سنه الأساس ٢٠٠٠

MONTHLY CONSUMER PRICE INDEX NUMBERS
BY MAJOR GROUPS (BASE YEAR 2000)

TABLE NO 1

-1-

129.9
125.3
129.1
121.5
106.3
110.1
141.7
118.2
127.9
114.5
126.9
109.4
103.6
109.7
125.8
119.8
130.6
114.5
127.0
109.4
103.4
109.6
125.8
115.4
129.1
114.6
126.3
109.4
103.8
109.5
126.0
118.1
126.8
120.4
129.1
115.6
105.0
110.4
126.3
117.8
129.1
128.7
126.4
112.3
103.9
109.7
126.1
118.8
127.4
119.2
126.5
112.3
104.8
109.8
126.3
115.4

128.0
115.9
128.4
112.3
105.6
109.8
126.6
117.7
127.7
118.6
127.6
115.6
106.2
111.3
125.9
122.9
128.3
123.9
127.2
115.6
105.9
109.3
136.4
116.9
132.6
126.5
131.3
121.5
107.3
110.4
141.0
118.7
132.9
129.0
131.5
121.5
108.0
110.6
141.0
118.6
136.0
131.1
132.8
127.0
109.3
112.4
140.4
119.6

FOOD	182.93
BEVERAGES & TOBACCO	6.61
CLOTHING & FOOTWEAR	88.57
HOUSING	267.49
HOUSEHOLD GOODS AND SERVICES	147.12
TRANSPORT AND COMMUNICATION	
EDUCATION AND	
MEDICAL CARE	
OTHERS GOODS AND SERVICES	

161.38
46.77
99.13
ديسمبر يناير فبراير مارس ابريل مايو يونيو يوليو اغسطس سبتمبر آتوبر نوفمبر ديسمبر
2006
المواد الغذائيه
المشروبات والتبغ
الكساء وملبوسات القدم
خدمات المسكن
سلع وخدمات منزليه
النقل و المواصلات
الخدمات التعليمية والصحيه
سلع و خدمات اخري
115.4
أقسام الأنفاق الرئيسيه
الوزن
الترجيحي
RELATIVE
WEIGHT
MAJOR GROUP
الرقم القياسى العام لسعر
المستهلك
ALL ITEMS CONSUMER
PRICE INDEX NUMBER
1000 115.4 115.4 116.4 115.8 116.4 117.2 118.0 117.7 120.3 121.2 121.4 124.1
2007
DEC NOV OCT SEPT AUG JUL JUN MAY APR MAR FEB JAN DEC

جدول رقم ١
الأرقام القياسيه الشهريه لسعر المستهلك(حسب أقسام الأنفاق الرئيسيه (سنه الأساس ٢٠٠٠
MONTHLY CONSUMER PRICE INDEX NUMBERS
BY MAJOR GROUPS (BASE YEAR 2000)
TABLE NO 1
-1-
129.9
125.3
129.1
121.5
106.3
110.1
141.7
118.2
127.9
114.5
126.9
109.4
103.6
109.7
125.8
119.8
130.6
114.5
127.0
109.4
103.4
109.6
125.8
115.4
129.1
114.6
126.3
109.4
103.8
109.5
126.0
118.1
126.8
120.4
129.1
115.6
105.0
110.4
126.3
117.8
129.1
128.7
126.4
112.3
103.9
109.7
126.1
118.8
127.4
119.2
126.5
112.3
104.8
109.8
126.3
115.4
128.0
115.9

128.4
112.3
105.6
109.8
126.6
117.7
127.7
118.6
127.6
115.6
106.2
111.3
125.9
122.9
128.3
123.9
127.2
115.6
105.9
109.3
136.4
116.9
132.6
126.5
131.3
121.5
107.3
110.4
141.0
118.7
132.9
129.0
131.5
121.5
108.0
110.6
141.0
118.6
136.0
131.1
132.8
127.0
109.3
112.4
140.4
119.6

FOOD	182.93
BEVERAGES & TOBACCO	6.61
CLOTHING & FOOTWEAR	88.57
HOUSING	267.49
HOUSEHOLD GOODS AND SERVICES	147.12
TRANSPORT AND COMMUNICATION	161.38
EDUCATION AND MEDICAL CARE	
OTHERS GOODS AND SERVICES	

46.77
99.13
ديسمبر يناير فبراير مارس ابريل مايو يونيو يوليو اغسطس سبتمبر آتوبر نوفمبر ديسمبر
2006
المواد الغذائيه
المشروبات والتبغ
الكساء وملبوسات القدم
خدمات المسكن
سلع وخدمات منزليه
النقل و المواصلات
الخدمات التعليمية والصحيه
سلع و خدمات اخري
115.4
أقسام الأنفاق الرئيسيه
الوزن
الترجيحي
RELATIVE
WEIGHT
MAJOR GROUP
الرقم القياسى العام لسعر
المستهلك
ALL ITEMS CONSUMER
PRICE INDEX NUMBER
1000 115.4 115.4 116.4 115.8 116.4 117.2 118.0 117.7 120.3 121.2 121.4 124.1
2007
DEC NOV OCT SEPT AUG JUL JUN MAY APR MAR FEB JAN DEC

ملحق رقم (2)

الارقام القياسية للعام 2009

الأرقام القياسيه الشهريه لسعر المستهلك(حسب أقسام الأنفاق الرئيسيه (سنه الأساس ٢٠٠٠

MONTHLY CONSUMER PRICE INDEX NUMBERS
BY MAJOR GROUPS (BASE YEAR 2000)

TABLE NO 1

-1-

129.9
125.3
129.1
121.5
106.3
110.1
141.7
118.2
127.9
114.5
126.9
109.4
103.6
109.7
125.8
119.8
130.6
114.5
127.0
109.4
103.4
109.6
125.8
115.4
129.1
114.6
126.3
109.4
103.8
109.5
126.0
118.1
126.8
120.4
129.1
115.6
105.0
110.4
126.3
117.8
129.1
128.7
126.4
112.3
103.9
109.7
126.1
118.8
127.4
119.2
126.5
112.3
104.8
109.8
126.3
115.4
128.0
115.9

128.4
112.3
105.6
109.8
126.6
117.7
127.7
118.6
127.6
115.6
106.2
111.3
125.9
122.9
128.3
123.9
127.2
115.6
105.9
109.3
136.4
116.9
132.6
126.5
131.3
121.5
107.3
110.4
141.0
118.7
132.9
129.0
131.5
121.5
108.0
110.6
141.0
118.6
136.0
131.1
132.8
127.0
109.3
112.4
140.4
119.6

FOOD	182.93
BEVERAGES & TOBACCO	6.61
CLOTHING & FOOTWEAR	88.57
HOUSING	267.49
HOUSEHOLD GOODS AND SERVICES	147.12
TRANSPORT AND COMMUNICATION	161.38
EDUCATION AND	
MEDICAL CARE	
OTHERS GOODS AND SERVICES	

46.77
99.13
ديسمبر يناير فبراير مارس ابريل مايو يونيو يوليو اغسطس سبتمبر آتوبر نوفمبر ديسمبر
2006
المواد الغذائيه
المشروبات والتبغ
الكساء وملبوسات القدم
خدمات المسكن
سلع وخدمات منزليه
النقل و المواصلات
الخدمات التعليمية والصحيه
سلع و خدمات اخري
115.4
أقسام الأنفاق الرئيسيه
الوزن
الترجيحي
RELATIVE
WEIGHT
MAJOR GROUP
الرقم القياسى العام لسعر
المستهلك
ALL ITEMS CONSUMER
PRICE INDEX NUMBER
1000 115.4 115.4 116.4 115.8 116.4 117.2 118.0 117.7 120.3 121.2 121.4 124.1
2007
DEC NOV OCT SEPT AUG JUL JUN MAY APR MAR FEB JAN DEC

ملحق رقم (3)

الارقام القياسية للعام 2010

الأرقام القياسيه الشهريه لسعر المستهلك(حسب أقسام الأنفاق الرئيسيه (سنه الأساس ٢٠٠٠

MONTHLY CONSUMER PRICE INDEX NUMBERS BY MAJOR GROUPS (BASE YEAR 2000)

TABLE NO 1

-1-

129.9
125.3
129.1
121.5
106.3
110.1
141.7
118.2
127.9
114.5
126.9
109.4
103.6
109.7
125.8
119.8
130.6
114.5
127.0
109.4
103.4
109.6
125.8
115.4
129.1
114.6
126.3
109.4
103.8
109.5
126.0
118.1
126.8
120.4
129.1
115.6
105.0
110.4
126.3
117.8
129.1
128.7
126.4
112.3
103.9
109.7
126.1
118.8
127.4
119.2
126.5
112.3
104.8
109.8
126.3
115.4
128.0
115.9
128.4

	112.3
	105.6
	109.8
	126.6
	117.7
	127.7
	118.6
	127.6
	115.6
	106.2
	111.3
	125.9
	122.9
	128.3
	123.9
	127.2
	115.6
	105.9
	109.3
	136.4
	116.9
	132.6
	126.5
	131.3
	121.5
	107.3
	110.4
	141.0
	118.7
	132.9
	129.0
	131.5
	121.5
	108.0
	110.6
	141.0
	118.6
	136.0
	131.1
	132.8
	127.0
	109.3
	112.4
	140.4
	119.6
FOOD	182.93
BEVERAGES & TOBACCO	6.61
CLOTHING & FOOTWEAR	88.57
HOUSING	267.49
HOUSEHOLD GOODS AND SERVICES	147.12
TRANSPORT AND COMMUNICATION	161.38
EDUCATION AND MEDICAL CARE	46.77
OTHERS GOODS AND SERVICES	

99.13
ديسمبر يناير فبراير مارس ابريل مايو يونيو يوليو اغسطس سبتمبر اآتوبر نوفمبر ديسمبر
2006
المواد الغذائيه
المشروبات والتبغ
الكساء وملبوسات القدم
خدمات المسكن
سلع وخدمات منزليه
النقل و المواصلات
الخدمات التعليمية والصحيه
سلع و خدمات اخري
115.4
أقسام الأنفاق الرئيسيه
الوزن
الترجيحي
RELATIVE
WEIGHT
MAJOR GROUP
الرقم القياسى العام لسعر
المستهلك
ALL ITEMS CONSUMER
PRICE INDEX NUMBER
1000 115.4 115.4 116.4 115.8 116.4 117.2 118.0 117.7 120.3 121.2 121.4 124.1
2007
DEC NOV OCT SEPT AUG JUL JUN MAY APR MAR FEB JAN DEC

ملحق رقم (4)

الارقام القياسية للعام 2011

الأرقام القياسيه الشهريه لسعر المستهلك(حسب أقسام الأنفاق الرئيسيه (سنه الأساس ٢٠٠٠

MONTHLY CONSUMER PRICE INDEX NUMBERS
BY MAJOR GROUPS (BASE YEAR 2000)

TABLE NO 1
-1-

129.9
125.3
129.1
121.5
106.3
110.1
141.7
118.2
127.9
114.5
126.9
109.4
103.6
109.7
125.8
119.8
130.6
114.5
127.0
109.4
103.4
109.6
125.8
115.4
129.1
114.6
126.3
109.4
103.8
109.5
126.0
118.1
126.8
120.4
129.1
115.6
105.0
110.4
126.3
117.8
129.1
128.7
126.4
112.3
103.9
109.7
126.1
118.8
127.4
119.2
126.5
112.3
104.8
109.8
126.3

115.4
128.0
115.9
128.4
112.3
105.6
109.8
126.6
117.7
127.7
118.6
127.6
115.6
106.2
111.3
125.9
122.9
128.3
123.9
127.2
115.6
105.9
109.3
136.4
116.9
132.6
126.5
131.3
121.5
107.3
110.4
141.0
118.7
132.9
129.0
131.5
121.5
108.0
110.6
141.0
118.6
136.0
131.1
132.8
127.0
109.3
112.4
140.4
119.6

FOOD
BEVERAGES & TOBACCO
CLOTHING & FOOTWEAR
HOUSING
HOUSEHOLD GOODS AND SERVICES
TRANSPORT AND COMMUNICATION
EDUCATION AND MEDICAL CARE
OTHERS GOODS AND SERVICES
182.93
6.61
88.57
267.49

147.12
161.38
46.77
99.13
ديسمبر يناير فبراير مارس ابريل مايو يونيو يوليو اغسطس سبتمبر آتوبر نوفمبر ديسمبر
2006
المواد الغذائيه
المشروبات والتبغ
الكساء وملبوسات القدم
خدمات المسكن
سلع وخدمات منزليه
النقل و المواصلات
الخدمات التعليمية والصحيه
سلع و خدمات اخري
115.4
أقسام الأنفاق الرئيسيه
الوزن
الترجيحي
RELATIVE
WEIGHT
MAJOR GROUP
الرقم القياسى العام لسعر
المستهلك
ALL ITEMS CONSUMER
PRICE INDEX NUMBER
1000 115.4 115.4 116.4 115.8 116.4 117.2 118.0 117.7 120.3 121.2 121.4 124.1

DEC NOV OCT SEPT AUG JUL JUN MAY APR MAR FEB JAN DEC

ملحق رقم (5)

الارقام القياسية للعام 2012

الأرقام القياسيه الشهريه لسعر المستهلك(حسب أقسام الأنفاق الرئيسيه (سنه الأساس ٢٠٠٠

MONTHLY CONSUMER PRICE INDEX NUMBERS
BY MAJOR GROUPS (BASE YEAR 2000)

TABLE NO 1
-1-

129.9
125.3
129.1
121.5
106.3
110.1
141.7
118.2
127.9
114.5
126.9
109.4
103.6
109.7
125.8
119.8
130.6
114.5
127.0
109.4
103.4
109.6
125.8
115.4
129.1
114.6
126.3
109.4
103.8
109.5
126.0
118.1
126.8
120.4
129.1
115.6
105.0
110.4
126.3
117.8
129.1
128.7
126.4
112.3
103.9
109.7
126.1
118.8
127.4
119.2
126.5
112.3
104.8
109.8
126.3

115.4
128.0
115.9
128.4
112.3
105.6
109.8
126.6
117.7
127.7
118.6
127.6
115.6
106.2
111.3
125.9
122.9
128.3
123.9
127.2
115.6
105.9
109.3
136.4
116.9
132.6
126.5
131.3
121.5
107.3
110.4
141.0
118.7
132.9
129.0
131.5
121.5
108.0
110.6
141.0
118.6
136.0
131.1
132.8
127.0
109.3
112.4
140.4
119.6

FOOD
BEVERAGES & TOBACCO
CLOTHING & FOOTWEAR
HOUSING
HOUSEHOLD GOODS AND SERVICES
TRANSPORT AND COMMUNICATION
EDUCATION AND MEDICAL CARE
OTHERS GOODS AND SERVICES
182.93
6.61
88.57
267.49

147.12
161.38
46.77
99.13
ديسمبر يناير فبراير مارس ابريل مايو يونيو يوليو اغسطس سبتمبر اآتوبر نوفمبر ديسمبر
2006
المواد الغذائيه
المشروبات والتبغ
الكساء وملبوسات القدم
خدمات المسكن
سلع وخدمات منزليه
النقل و المواصلات
الخدمات التعليمية والصحيه
سلع و خدمات اخري
115.4
أقسام الأنفاق الرئيسيه
الوزن
الترجيحي
RELATIVE
WEIGHT
MAJOR GROUP
الرقم القياسى العام لسعر
المستهلك
ALL ITEMS CONSUMER
PRICE INDEX NUMBER
1000 115.4 115.4 116.4 115.8 116.4 117.2 118.0 117.7 120.3 121.2 121.4 124.1
2007
DEC NOV OCT SEPT AUG JUL JUN MAY APR MAR FEB JAN DEC