جامعة قاصدي مرباح، ورقلة- الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم تجارية

التخصص: دراسات محاسبية جبائية معمقة

بعنـــــوان :

إشكالية القياس المحاسبي للتثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية

دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين لولاية ورقلة

من إعداد الطالبة: جهاد دقناتي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

أ /.عبد القادر دشاش	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
أ /.خير الدين قريشي	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
أ /.خالد مقدم	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة– الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

الميدان: علوم اقتصادية ، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم تجارية

التخصص: دراسات محاسبية جبائية معمقة

بعنـــــوان :

إشكالية القياس المحاسبي للتثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية

دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين لولاية ورقلة

من إعداد الطالبة: جهاد دقناتي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

أ /	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
أ / خير الدين قريشي	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة)مشرفا
أ /	(جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017

الإهـــــــداء

إلى من أرضعتني الحب والحنان ... **** **أمي الحبيبة الغالية****

إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب ... إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة. .. إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم... إلى القلب الكبير يا من أحمل اسمك بكل فخر

**** **أبي العزيز****

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد لله ..... إلى ينبوع عزيمتي.

**** **عمي الغالي****

إلى من كان دعائهما سر نجاحي وحنانهما بلسم جراحي.

**** **جدتيّ الحبيبتين الغاليتين****

إلى من آثروني على أنفسهم ... إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات إلى من علموني علم الحياة ...

إلى من أظهروا لي ماهو أجمل من الحياة. ****إخوتي****

إلى رمز الدعم... شريك حياتي... ****عبد الرحمان تمام****

إلى من سأفتقدهم وأتمنى أن لا يفتقدوني... إلى من أتمنى أن أذكرهم إذا ذكروني... إلى من أعرفهم ويعرفوني و أتمنى أن تبقى صورهم في عيوني... إلى من جعلهم الله أخواتي في الله و من أحببتهم فيه.

صديقاتي الوفيّات

إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله ... إلى أغلى الحبايب

إلى كل من سقط من قلمي سهوا ... إلى أمتي الحبيبة (الأمة الإسلامية)... أهدي هذا العمل المتواضع.

شكـــــــــــــــــــــــــــــــر

الحمد لله رب العالمين حمداً يوافي نعمه وتوفيقه لي بإتمام هذا العمل.

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الدكتور خير الدين قريشي لقبوله الإشراف على مذكرتي ومتابعته ومواصلته بالنصح الدائم لي، وأسال الله أن يجزيه عنا كل خير ويديم الصحة عليه.

كما أتقدم بخالص الشكر لزملائي دفعة ماستر محاسبة وجباية **2018** على التوجيهات والنصائح والمساعدة في إتمام هذا العمل.

وقبل أن نمضي أتقدم بأسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى من ساعدونا في إتمام هذا العمل وأخص بالذكر:

الأستاذ السعيد هتهات في ضبط ومعالجة البيانات الإحصائية.

الأستاذ بدر الزمان خمقاني في تقويم العمل وتقديم النصح.

كما أتقدم بالشكر لكل الذين بذلوا كل جهدٍ وعطاء لكي أصل إلى هذه اللحظة.

ملخــص:

تهدف هذه الدراسة لمعالجة موضوع إشكالية القياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين من خلال التعرض لمداخل ومفاهيم القياس المحاسبي والمتمثلة في التكلفة التاريخية والقيمة العادلة, وتم تطبيقها على التثبيتات المادية, من خلال طرح الإشكالية التالية: (**إلى أي مدى يمكن أن تساهم بدائل القياس المحاسبي عند تقييم التثبيتات المادية بإعطاء معلومات محاسبية ومالية صادقة ومعبرة في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟**).

ومن أجل معالجة هذه الإشكالية اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في شقه النظري وطبق المنهج التحليلي في تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية على عينة تتكون من 54 فرد بين مهنيين وأكاديميين وتم الإبقاء على 45 مستجوب، واستخدم الباحث جملة من الأساليب الإحصائية والرياضية في تحليل البيانات بالإضافة إلى برنامج (SPSS v22)ومعالج البيانات Excel.

توصلت الدراسة إلى أن البيئة المحاسبية الجزائرية تتلاءم وتتكيف في الوقت الراهن مع نموذج التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي،كما أنها أوصت بضرورة السعي وراء إيجاد سوق نشط والانفتاح على الاسواق العالمية بما يتوافق مع البيئة الاقتصادية الجزائرية من أجل تطبيق القيمة العادلة.

الكلمات المفتاحية: القياس المحاسبي, البيئة الجزائرية, التكلفة التاريخية, القيمة العادلة, التثبيتات المادية.

Executive Summary:

This study aims to address problematic accounting measurement in Algerian accounting environment from the point of view of academics and professionals through exposure to entries and accounting measurement concepts of historical cost and fair value, and are applied to physical installations, by asking The following problem:(how far can contribute to accounting measurement alternatives when evaluating physical installations accounting and financial information is truthful and expressive in Algerian accounting environment?).

In order to address this problem we relied on descriptive analytical in theoretical and applied analytical approach apartment in analyzing the questionnaire which had been distributed as part of the applied study on a sample of 54 individual among professionals and academics have been retained 45 an interrogator, use Finder sentence styles Mathematical and statistical data analysis plus program (SPSS v22) and Excel Data Wizard.

The study finds that Algerian accounting environment suited to adapt at the moment with the historical cost model as a basis for accounting measurement, it is also recommended that the pursuit of finding an active market and openness to international markets in accordance with Algerian economic environment scythes application value Fair.

Keywords: accounting measurement, an Algerian environment, historical cost, the fair value, physical installations.

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1–2)	مجموع الاستبانات الموزعة والمسترجعة والمستبعدة والصالحة للتحليل الإحصائي	30
(2–2)	سلم ليكارت الثلاثي	30
(3–2)	نتائج اختبار معامل الفاكرونباخ	32
(4–2)	توزيع العينة حسب الوظيفة	33
(5–2)	توزيع العينة حسب المهنة	33
(6–2)	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	34
(7–2)	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	34
(8–2)	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	35
(9–2)	مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	36
(10–2)	فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	39
(11–2)	موثوقية المعلومات المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	43
(12–2)	ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية	45
(13–2)	نتائج اختبار معامل الارتباط بيرسون	47
(14–2)	اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الوظيفة	49
(15–2)	اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة	50
(16–2)	اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة	51
(17–2)	اختبار (t_test) لآراء الأكاديميين والمهنيين حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة	52
(18–2)	اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المهنة	53
(19–2)	اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة	53
(20–2)	اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة	54

(2–21)	اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة	55
(2–22)	اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الخبرة المهنية	55
(2–23)	اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية	56
(2–24)	اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية	57
(2–25)	اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبي الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية	57
(2–26)	اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير التخصص العلمي	58
(2–27)	اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي	59
(2–28)	اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي	59
(2–29)	اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي	60
(2–30)	اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المؤهل العلمي	61
(2–31)	اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي	61
(2–32)	اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي	62
(2–33)	اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي	63

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(2–1)	توزيع العينة حسب الوظيفة	33
(2–2)	توزيع العينة حسب المهنة	33
(2–3)	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	34
(2–4)	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	34
(2–5)	توزيع العينة حسب الوظيفة	35

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
(1-2)	استمارة الاستبيان	74
(2-2)	محكمين الاستبيان	79
(3-2)	نتائج المتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة	79
(4-2)	نتائج قيمة الفا كرونباخ	80
(5-2)	نتائج إجابات المستجوبين لمحاور الاستبيان	80
(6-2)	نتائج مقاييس النزعة المركزية لإجابات المستجوبين	85
(7-2)	نتائج معامل الارتباط(Pearson)	87
(8-2)	نتائج اختبار (t_test) تبعا لمتغير الوظيفة	87
(9-2)	نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير المهنة	88
(10-2)	نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير الخبرة المهنية	88
(11-2)	نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير التخصص العلمي	89
(12-2)	نتائج اختبار(ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي	89

مقـــدمة

توطئة:

نظرا لان عملية القياس المحاسبي تحكمها فروض وقواعد ومبادئ محاسبية عامة لكن ينقصها التحديد ، مما جعلها عبر مراحلها المختلفة عرضه للاجتهادات والتقديرات الشخصية للمحاسب والإدارة ، وأيضا من العوامل المؤثرة على عملية القياس المحاسبي ، عدم ثبات وحدة القياس المحاسبية (وحدة النقد) ، مما يؤثر على مخرجات عملية القياس ويجعلها هي الأخرى عرضة للتقلب وعدم الثبات، حيث واجهت مهنة المحاسبة في تحقيقها لوظيفة القياس عدة تحديات كبيرة عند اختيار الأساس المناسب للقياس المحاسبي، واختيار طريقة القياس الأكثر ملائمة لتوفير المصداقية للمعلومات المحاسبية، وإشباع حاجات مستخدمي المعلومات لتساعدهم على اتخاذ القرار السليم.

وللقياس المحاسبي نماذج عدة من بينها التكلفة التاريخية و القيمة العادلة ولكل واحدة منها مزايا فالتكلفة التاريخية تعد مبدأ من المبادئ المحاسبية التي شكلت على مدى عدة عقود عمود القياس المحاسبي لتميزها بالموضوعية مما جعلها محل ثقة من قبل مستخدمي القوائم المالية، ولكن مع تزايد التعقيد في الأعمال المحاسبية أصبحت التكلفة التاريخية عاجزة عن حل بعض المشكلات، فوجهت لها العديد من الانتقادات زعزعت الثقة المطلقة فيها بسبب القصور الذي يميزها في عملية تقييمها للتثبيتات المادية بطريقة فعلية وواقعية وبطريقة تعكس الصورة الصادقة والحقيقية للقيمة الفعلية لهذه التثبيتات وأن هذه الأخيرة تفتقد لخاصية الملائمة، ليكون التوجه نحو أساس القيمة العادلة التي تتميز بالملائمة التي تفتقدها التكلفة التاريخية بالرغم من هذه الأخيرة كذلك وجهت لها عدة انتقادات ، كل هذه المزايا و الانتقادات كان لها التأثير المباشر على عملية القياس المحاسبي، كما أدى تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر إلى استحداث بدائل للقياس المحاسبي إضافة للتكلفة التاريخية ويتعلق الأمر بتطبيق القيمة العادلة التي توجهت لتطبيقها معظم الهيئات المهنية المشرعة للمعايير المحاسبية في معظم الدول، هذه الأخيرة التي تساهم في جودة المعلومة المحاسبية إلا أن تطبيقها في الجزائر يتطلب تحدي بعض العوائق والصعوبات المتعلقة بالبيئة المحاسبية والمالية الجزائرية.

طرح الإشكالية:

إلى أي مدى يمكن أن تساهم بدائل القياس المحاسبي عند تقييم التثبيتات المادية بإعطاء معلومات محاسبية ومالية صادقة ومعبرة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

الإشكاليات الفرعية:

- هل تعتبر مقومات البيئة الجزائرية مناسبة لتطبيق بدائل القياس المحاسبي؟
- هل تتميز بدائل القياس المحاسبي بفاعلية في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟
- هل القياس المستند على التكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية يعزز من موثوقية المعلومة ؟
- هل القياس المستند على القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية يولد معلومة ملائمة ؟

الفرضيات:

- تعتبر مقومات البيئة الجزائرية مناسبة لتطبيق بدائل القياس المحاسبي؛
- تتميز بدائل القياس المحاسبي بفعالية في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية؛
- القياس المستند على التكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية يعزز من موثوقية المعلومة ؛
- القياس المستند على القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية يولد معلومة ملائمة.

مبررات اختيار الموضوع:

مبررات موضوعية:

تعدد بدائل القياس المحاسبي ومعرفة أكثرها اعتمادا في الجزائر؛

التعرف على إشكاليات القياس المحاسبي وواقع تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

إصلاح المنظومة المحاسبية بالجزائر، وذلك من اجل مواجهة التطورات المحاسبية على المستوى الدولي.

مبررات شخصية:

ارتباط الموضوع بمجال التخصص (دراسات محاسبية وجبائية معمقة)؛

رغبة الباحث في زيادة المعرفة والتعمق أكثر فيما يخص القياس المحاسبي و التثبيتات المادية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية الدراسة في موضوع القياس المحاسبي للتثبيتات المادية، وبالضبط في استخدام بديل القياس المحاسبي المناسب في قياس التثبيتات المادية من اجل الحصول على قوائم مالية ذات جودة عالية وملائمة وبالتالي يستفيد منها مستخدمي هذه القوائم من اجل اتخاذ قرارات مناسبة.

تهتم هذه الدراسة بشكل عام في القياس المحاسبي وبدائله بشكل خاص، وبتعدد هذه البدائل يكون الإشكال المطروح أي بديل هو الأنسب في استخدام القياس المحاسبي.

كما تكمن أهمية البحث في التعرف على نظرة المهنيين والأكاديميين ومدى فهمهم وإدراكهم لبدائل القياس المحاسبي.

أهداف البحث:

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

1- التعرف على بدائل القياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية؛

2- الوقوف على مقومات ومعوقات استخدام بدائل القياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية؛

3- معرفة بديل القياس المحاسبي الملائم لقياس التثبيتات المادية.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية : تحاول هذه الدراسة استقصاء أراء المهنيين والأكاديميين في الجزائر وبالتالي تتمثل الحدود المكانية في دولة الجزائر، وبالتحديد في ولاية ورقلة.

الحدود الزمنية : تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع الاستمارة وتاريخ استلام أخر استمارة (من شهر مارس إلى غاية شهر أفريل 2018).

الحدود المتعلقة بالمستجوبين: تتمثل في أي مستجوب مطلع جيدا على النظام المحاسبي المالي.

منهج الدراسة :

تعمد في هذه الدراسة على

المنهج الوصفي: يمثل وصف وتحليل الأدبيات النظرية في مجال القياس المحاسبي

وصف وتحليل الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع القياس المحاسبي في تقييم التثبيتات

منهج دراسة الحالة: المعتمد في ميدان العلوم والمحاسبة وهو أحد فروع المنهج الاستقرائي حيث ننطلق من اختبار الجزء لتعميم النتائج على الكل، وقد اعتمدنا في هذا المنهج على دراسة ميدانية عن طريق الاستبيان كأداة لجمع المعلومة.

صعوبات الدراسة:

لإعداد هذه الدراسة واجهتنا العديد من الصعوبات نوجزها فيما يلي :

- بعض العراقيل في اختيار الموضوع؛
- عدم اهتمام بعض المؤسسات و بعض الأساتذة باستمارة الاستبيان وتضييعها.

هيكل البحث :

قصد الإلمام بدراسة الموضوع وتحليل إشكالية البحث المطروحة ، والإجابة على التساؤلات التي تضمنتها ، وأخذ الفرضيات بعين الاعتبار ، ارتأينا إلى تقسيم وهيكلة البحث إلى فصلين بعد المقدمة، الفصل الأول خاص بالإطار النظري للدراسة ، والثاني خاص بالجانب التطبيقي بالإضافة إلى خاتمة تناولت استنتاجات وتوصيات الدراسة ، وذلك ما يلي :

الفصل الأول: تناول هذا الفصل الدراسة النظرية و الأدبيات التطبيقية ، ففي الدراسة النظرية تم سرد المفاهيم الأساسية للقياس المحاسبي وتقييم التثبيتات المادية ، أما فيما يخص الأدبيات التطبيقية فجاءت من خلال عرض الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع في محاولة تحليلها ومقارنتها بالدراسة الحالية .

الفصل الثاني : تطرقنا في هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية الموجهة لفائدة الأكاديميين والمهنيين ، ثم تحليل نتائج الاستبيان وتحليل أراءهم ومدى إلمامهم بالتطورات المحاسبية ، وكذا متطلبات تطبيق كل من التكلفة التاريخية والقيمة العادلة في البيئة الجزائرية.

الفصل الأول:

التثبيتات المادية والقياس المحاسبي، الإطار النظري

تمهيد :

يعتبر القياس المحاسبي من أهم عناصر البحث العلمي حيث لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج من دونه، كما أنه أحد الوظائف الأساسية للمحاسبة، مما تطلب البحث بين بدائل القياس المختلفة ومن ثم اختيار البديل الأنسب الذي يقدم معلومات محاسبية تتسم بالخصائص النوعية المتمثلة في(الملاءمة، الموثوقية، قابلية الفهم ،القابلية للمقارنة)، ولعل الجدل القائم فيما يتعلق بموضوع القياس المحاسبي يكمن في اختيار الطريقة المناسبة في إظهار المعلومات بشكل أفضل، من بين طرق القياس التي لكل واحدة منها مؤيدوها ومعارضوها.

ومن بين الطرق المستخدمة في عملية القياس المحاسبي نجد طريقة التكلفة التاريخية التي تعتبر من أهم المبادئ المحاسبية المقبولة عموما، والتي اعتمد عليها النموذج المحاسبي لعدة عقود في القياس المحاسبي.

إلا أن عجز التكلفة التاريخية عن مسايرة التغيرات والظروف الاقتصادية أدى إلى جعل البيانات مضللة، مما أدى إلى توجيه عدة انتقادات لها والمطالبة بالتحول إلى القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة الذي تجلى في الإصدارات الحديثة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية والتأكيد على أهمية استخدام القيمة العادلة في عملية القياس والإفصاح المحاسبي.

أما على مستوى الدراسات السابقة فقد أجريت دراسات مختلفة، منها الأجنبية و العربية لتبحث في إشكاليات القياس المحاسبي المستخدمة في التقييم وخاصة تقييم التثبيتات المادية للمساهمة في تطوير طرق وأدوات القياس المستخدمة من اجل ترشيد القرارات من خلال ما سبق سنتناول في هذا الفصل والذي تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتثبيتات المادية والقياس المحاسبي؛
  - المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية؛
  - المطلب ثاني: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي؛
  - المطلب الثالث: مداخل القياس المحاسبي؛
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة؛
  - المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات؛
  - المطلب الثاني: نقد وتحليل الدراسات السابقة؛
  - المطلب الثالث: موقع الدراسة من الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية والقياس المحاسبي:

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية:

الفرع الأول: مفهوم وخصائص التثبيتات المادية:

أولا : مفهوم التثبيتات المادية:

–تجدر الإشارة إلى أن التثبيتات المادية تعرف بعدة مصطلحات منها:

الأصول الثابتة المادية ؛الأصول الملموسة ؛التثبيتات العينية ؛الممتلكات ؛والمصانع والمعدات ؛وهذا كله راجع للاختلاف في ترجمة المصطلحات المحاسبية ولكن يبقى المقصود من هذه المصطلحات ومعناها لا يختلف فيكون التثبيت المادي هو أصل ملموس والغرض من اقتنائه أو إنتاجه هو الاستعمال وليس البيع.

1– حسب المعيار الدولي السادس عشر IAS16:

يعرف التثبيتات المادية على أنها الممتلكات والتجهيزات والمعدات هي الموجودات الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية ويتوقع أن تستخدم لأكثر من فترة واحدة[1].

2– حسب النظام المحاسبي المالي scf:

في المادة 121-01 عرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات المادية (العينية) كالآتي:

التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات، الإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن يستغرق استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية[2].

ثانيا : خصائص التثبيتات المادية العينية:

ومن أهم خصائص التثبيتات المادية نجد:

- أنه يتم اقتنائها بغرض استخدامها في النشاط وليس بغرض بيعها ، حيث لا يتم تبويب أي أصل ضمن الأصول غير (المتداولة غير الجارية) عدا الأصول التي تستخدم في النشاط المعتاد للمؤسسة؛
- أن تلك الأصول تتسم بأنها ذات طبيعة طويلة الأجل وتخضع عادة للإهتلاك ، فالأصول الثابتة تدر خدمات اقتصادية على مدى عدد من الخدمات المستقبلية ، ويتم توزيع الاستثمارات في تلك الأصول على الفترات المستقبلية عن طريق أعباء الإهتلاك الدورية، يستثنى من ذلك الأراضي التي لا تخضع للإهتلاك حيث لا يوجد لها عمر محدود إلا إذا حدث لها انخفاض حقيقي في القيمة مثل فقدان خصوبتها الزراعية بسبب الجفاف أو تآكل التربة؛
- أن لها وجود مادي ملموس مثل الأراضي والمباني والمعدات والسيارات ، وهذا ما يميزها عن الأصول غير الملموسة[3].

---

[1]–القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق2008/07/26المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادرة**، في 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل 25 مارس 2009 ،ص، 81.

[2]–بن عيشي بشير، **محاضرات التدقيق ومحافظة الحسابات**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، 2001_2002 ، الجزائر، 2004.

[3]–أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص429.

الفرع الثاني: شروط الاعتراف وهيكل التثبيتات المادية

أولا : شروط الاعتراف بالتثبيتات المادية:

وفق القاعدة العامة للاعتراف فإنه يتم الاعتراف بالتثبيتات المادية ضمن أصول المؤسسة حسب النظام المحاسبي المالي وتطبيقا للمعيار المحاسبي الدولي IAS16 في حالة توفر الشرطين التاليين:

- من المحتمل تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة المرتبطة بالأصل إلى المؤسسة؛
- أن يكون من الممكن قياس الأصل بموثوقية؛

تحتاج المؤسسة إلى تقييم درجة التأكد من المنفعة الاقتصادية المستقبلية وذلك للتعرف على ما إذا كان العنصر يتوافق مع الشرط الأول للاعتراف في ضوء الأدلة المتاحة عندئذ كما أن وجود درجة التأكد الكافية من أن المنافع الاقتصادية المستقبلية ستحقق للمؤسسة يستلزم أن تتأكد من أنها ستحصل على العوائد المرتبطة بالأصل، كما أنها ستتحمل المخاطر المصاحبة لذلك، وعادة ما تتاح تلك التأكيدات بمجرد انتقال المخاطر والمنافع إلى المؤسسة.

وعادة ما يتم استيفاء الشرط الثاني بسهولة حيث ان عملية التبادل التي تثبت شراء الأصل تحدد تكلفته، وفي حالة تصنيع الأصل أو إنشائه ذاتيا فإنه يمكن قياس التكلفة قياسا موثوقا من خلال تحديد تكاليف الحصول على المواد الخام المستخدمة والمدخلات الأخرى من أطراف خارج المؤسسة لإتمام عملية التصنيع أو الإنشاء.

حسب النظام المحاسبي المالي والمعيار المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، فإنه تطبق المبادئ الآتية لتجميع التثبيتات العينية أو الفصل فيما بينها:

أوضح النظام المحاسبي المالي أنه يمكن اعتبار العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها ، وبالتالي فإنه لا يعتبر بها كتثبيتات والمحددة ب 30.000 دج في قانون المالية.

في حين أن المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 لا يوضح وحدة قياس الاعتراف، أي ما يشكل عنصر التثبيت المادي، لذلك فإن استخدام الاجتهاد وإصدار الأحكام يكون مطلوبا في تطبيق معايير الاعتراف، وقد يكون من الملائم تجميع العناصر ذات الغير أهمية ومن ثم تطبيق معايير الاعتراف على القيمة الإجمالية.

يتم الاعتراف بقطع الغيار في الحسابات على شكل تثبيتات مادية، إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيتات مادية أخرى، وكانت المؤسسة تعزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة.

يكمن تملك تثبيتات مادية لأغراض السلامة أو لأسباب تتعلق بالمحافظة على البيئة، وإن كان هذا التملك لا يولد منافع اقتصادية (زيادة مباشرة)، إلا أن أمر الحصول عليه يعتبر ضروريا كي تحصل المؤسسة على منافع مستقبلية من تثبيتاتها الأخرى المرتبطة به وفي مثل هذه الأحوال يتم الاعتراف بها كتثبيت ضمن أصول المؤسسة.

تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة، إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة[1].

ثانيا : هيكل التثبيتات المادية:

تتكون التثبيتات المادية من الحسابات التالية:

- **1_ حساب 211 الأراضي:**

وحسب المفهوم المحاسبي تختلف المعالجة المحاسبية للأراضي حسب نوعها وغرض استعمالها فقد نجد:

[1] رميدي عبد الوهاب، سماي علي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، المكتبة الوطنية الجزائرية، الجزائر، 2011 ، ص99.

–أراضي تشترى بقصد البيع خاصة في الوكالات العقارية حيث تعالج بصفتها مخزون.

–أراضي تقتنى لوجود مناجم فيها كالحجارة وأخرى تسمى مقالع.

–أراضي وجدت لغرض إقامة مباني صناعية وهنا وجب الفصل بين قيمة الأرض والمبنى لأن الأرض غير قابلة للإهتلاك عكس المبنى[1].

- **2_ حساب212عمليات وترتيب وتهيئة الأراضي:**

يسجل في هذا الحساب الأحداث التي لا تدخل من تكلفة اقتناء الأراضي كحفر آبار ومياه السقي، حيث يعالجها القياس المحاسبي كتثبيتات بحد ذاتها وتدخل ضمن هذا الحساب.

- **3_ حساب213 البناءات :**

وهي كل المباني المشتراة أو المنجزة من طرف المؤسسة أو من طرف الغير.

وهي العقارت المستحدثة والمقتناة لغرض تحصيل التدفق النقدي وتضم الحسابات التالية:

– **21311** مباني صناعية.

– **21315** مباني إدارية.

– **21318** مباني أخرى.

– **21335** تركيبات عامة وتهيئات للمباني.

– **21338**منشآت قاعدية.

- **4_ حساب 215 التركيبات التقنية المعدات والأدوات الصناعية :**

تتمثل في المعدات الصناعية والتركيبات التقنية التي يصعب فصلها عن الأرض أحيانا كشبكات العتاد المختلفة المتعلقة بالإنتاج ، وتتفرع إلى الحسابات التالية:

– **2154** معدات صناعية.

– **2155** أدوات صناعية.

– **2157** تهيئات وتركيبات للمعدات والأدوات الصناعية[2].

- **5_ حساب 218 التثبيتات العينية الأخرى:**

عند اقتضاء ، المنشآت العامة وأعمال الترتيب والتهيئات ،معدات النقل ،أثاث المكتب ومعدات مكتب ، معدات الإعلام الآلي والأغلفة القابلة للاسترجاع ، ومن بين الحسابات التي يضمها هي[3]:

– **2182** معدات نقل.

– **2183** معدات مكتب.

– **2184** أثاث مكتب.

– **2186** أغلفة متداولة.

---

[1]–لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية وسير الحسابات وتطبيقها (page bleues)** متيحه للطباعة، 2010، ص،244_245.

[2]–عبد الرحمان عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، ، دار النشر جيطلي ،برج بوعريريج،2011 الجزائر، ص، 72_73.

[3]–لخضر علاوي، مرجع سابق، ص247.

الفرع الثالث: التقييم الأولي واللاحق للتثبيتات المادية

أولا : التقييم الأولي للتثبيتات المادية:

كي تقدم المؤسسة صورة صادقة عن وضعيتها المالية، لابد أن يتم تقييم الأصول بطريقة جيدة حيث أن التقييم عموما هو الوصول إلى تحديد السعر ، فإدراج التثبيتات ضمن عناصر الأصول يستلزم توفر شرط مراقبة المؤسسة للمنافع الاقتصادية المستقبلية ومصداقية تحديد وتقييم تكلفتها، على سبيل المثال الأراضي،البنايات، معدات النقل، تجهيزات وبرامج الإعلام الآلي، سندات المساهمة ...إلخ.

- **1_ حالة الحيازة بشكل عادي:**

ففي حالة الحيازة عليها فإن تكلفة الحيازة تشمل العناصر التالية[1]:

- ✓ سعر الحيازة يحسب بعد تخفيض جميع التخفيضات التجارية وتخفيض الضريبة المسترجعة مضاف إليه الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى غير المسترجعة؛
- ✓ مختلف المصاريف المباشرة وغير الضرورية للحصول إلى حاجة الاستعمال المثالي للأصل كما هو مقرر له مثل مصاريف التركيب ومصاريف العقود إذا كانت مباشرة الاستعمال؛
- ✓ المصاريف التي تسمح بوضع الأصل في مكانه المخصص له مثل مصاريف النقل والشحن ومصاريف التجريب بالإضافة إلى المصاريف العامة الإدارية، مصاريف تكوين الأفراد المستعملين للأصل فإنها تستثنى من تكلفة الأصل ولا يمكن إدراجها ضمن التكلفة.

- **2_ في حالة انتاج المؤسسة للأصل لحاجتها الخاصة:**

التثبيتات المادية المنتجة من طرف المؤسسة فإنها تقيم بتاريخ الدخول إلى ذمة المؤسسة على أساس تكلفة الإنتاج، بحيث أن تكلفة الإنتاج تشكل المصارف المباشرة للعملية خلال دورة الإنتاج مثل المواد واللوازم المستهلكة واليد العاملة المستعملة والمصاريف الغير مباشرة المتغيرة والثابتة مثل: إهتلاك الآلات والمعدات التي تستعمل في الإنتاج ومصاريف الصيانة والإصلاحات للمباني والتجهيزات المباشرة للإنتاج[2].

- **3_ في حالة الحصول على الأصل على سبيل الاستبدال:**

تطرق المخطط الوطني المحاسبي لمثل هذه الحالات من قبل وتركها لاجتهادات المحاسبين، فكان التعامل يعتمد على الفاتورة الأصلية أو المقدمة من الشركة الأخرى، إلا أن المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي قد ضبطها.

فيتم تسجيلها بالقيمة العادلة، وإذا كان غير ممكن الحصول على القيمة العادلة فيتم تسجيل الاستثمار بالقيمة الصافية للاستثمار المتخلي عنه.

التسجيل بالقيمة العادلة بالنسبة للتثبيتات المتماثلة، والفرق بين قيمة التثبيت المقتناة والمتنازل عنها يسجل في نتيجة التنازل.

يمكن حيازة التثبيت عن طريقة مبادلته بأصل غير نقدي أو مجموعة من الأصول النقدية وغير النقدية ويتم تقييم التثبيت المتحصل عليه بالقيمة العادلة إذا كانت:

- عملية المبادلة الغرض منها تجاري؛
- يمكن تقييمها بطريقة صحيحة؛

[1]-اسماعيل رزقي، **أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر**، مذكرة ماجيستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2010/2009، ص 54_57.

[2]- مرجع سابق، ص 57.

- أخطار التدفقات النقدية المتعلقة بالأقساط وتواريخ للأصل المتحصل عليه تختلف عن التدفقات النقدية للأصل الممنوح؛
- تغيير القيمة الخاصة بالأصل، ويكون هذا التغيير ناتج عن تحيين التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من الأصل ومن خروجه في نهاية استعماله؛
- تقييم الأصل المتبادل بالقيمة العادلة إذا كان الغرض تجاري من عملية المبادلة، وذلك بهدف تجنب المؤسسات تسجل أرباح غير واقعية نتيجة عملية المبادلة ليس لها أثر اقتصادي[1].

➢ **4_ في حالة الحصول المؤسسة على أصل مجانا:**

الأصول الثابتة المادية غير الجارية التي حصلت عليها المؤسسة مجانا فإنها تسجل على أساس القيمة العادلة بتاريخ بداية الاستغلال أو الاستعمال، هذه القيمة تحدد بناءا على وجود سوق نشط يشتغل بشكل عادي دون وجود تغيرات أو تأثيرات استثنائية[2].

ثانيا : التقييم اللاحق للتثبيتات المادية

➢ **أ_ إعادة تقييم التثبيتات المادية:**

سمح المعيار المحاسبي رقم 16 باستخدام إما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم كسياسة محاسبية خاصة بها وتقوم بتطبيق تلك السياسة على فئة كاملة من الممتلكات والمصانع والمعدات.

1. **نموذج التكلفة:** يتم تسجيل التثبيت وفق هذا النموذج بسعر تكلفته مطروحا منه أي إهتلاك متراكم وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة .
2. **نموذج إعادة التقييم:** بعد الاعتراف الأولي بالأصل، يجب أن يظهر بند الممتلكات والمصانع والمعدات بمبلغ إعادة التقييم ناقصا أي اهتلاك متراكم وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة، ويجب أن تتم إعادة التقييم على أساس منتظم بشكل كاف بحيث لا تختلف القيمة المرحلة بصورة مادية عن تلك التي يمكن أن تتحدد باستخدام القيمة العادلة في نهاية فترة إعداد التقارير[3].

شروط إعادة التقييم: يخضع نموذج إعادة التقييم لمجموعة من القواعد تتمثل فيما يلي[4]:

أن تتم عملية إعادة التقييم بانتظام، الأمر الذي يؤدي إلى عدم اختلاف القيمة الدفترية للأصل كثيرا عن قيمته العادلة في تاريخ الميزانية ؛

أن تتم عملية إعادة التقييم للفئة الكاملة للأصول عندما يتم إعادة تقييم أصل معين ينتمي إلى هذه الفئة ؛

أن يتم اهتلاك الأصول التي تمت إعادة تقييمها بنفس الطريقة المستخدمة بموجب نموذج التكلفة ؛

ثانيا: اهتلاك التثبيتات المادية

➢ **ب_ اهتلاك التثبيتات المادية:**

الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي أو غير مادي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه (SCF 7.121)[5].

---

[1] محمد مباركي، **أثر تجزئة التثبيتات المادية إلى مركبات على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2012/2011، ص 65_68.

[2] اسماعيل رزقي، مرجع سبق ذكره، ص 58_59.

[3] A. Kaddouri, A. Mimeche, Op Cit, p 149.

[4] _ خالد جمال الجعارات، مطبوعة جامعية بعنوان **مختصر المعايير المحاسبية الدولية2015**،جامعة عمان، الأردن، 2014 ،ص363.

[5] _القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع سبق ذكره، ص 9.

ويعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الاهتلاك على أنه التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للاهتلاك للتثبيت على مدة منفعته[1].

1 القيمة القابلة للاهتلاك (le montnt amortissable) : وهي تساوي تكلفة التثبيت (تكلفة الاقتناء أو تكلفة الانجاز)منقوص منها القيمة المتبقية المحتملة.

2 مدة المنفعة (la duree d utilite): هي إما المدة المنتظرة من الاستعمال الاقتصادي للأصول من طرف مستعمل أو أكثر ، وإما عدد الوحدات الإنتاجية أو الوحدات المماثلة المنتظرة من استعمال الأصول من طرف مستعمل أو أكثر[2].

3 طريقة الاهتلاك: (la méthode d amortissement) : قد تكون خطية أو تناقصية أو تزايدية أو حسب طريقة وحدات الانتاج ، وتكون الطريقة الخطية هي الطريقة المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يحققها يدرها الأصل بصورة صادقة[3].

أما فيما يخص المعايير المحاسبية الدولية ، فقد أتت على ذكر طرق الإهتلاك وهي الطريقة الخطية، الطريقة التناقصية، وطريقة وحدات الإنتاج ، ولم تأتي على ذكر الطريقة التزايدية.

ينص النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16، على الأخذ بالاعتبارات التالية عند حساب إهتلاك التثبيتات المادية[4]:

يجب أن تدرس دوريا، طريقة الاهتلاك، المدة النفعية، والقيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.

تشكل الأراضي والمباني أصولا متمايزة وتعالج كلا على حدة في المحاسبة، حتى ولو لم يتم اقتناؤها معا فالبناءات هي أصول قابلة للإهتلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للإهتلاك.

- **3_خسارة انخفاض قيمة التثبيتات المادية**

يشير المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 إلى بيان الاجراءات التي تطبقها المؤسسة لضمان تسجيل أصولها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد القيمة القابلة للتحصيل ، ويكون الأصل مرحلا بم يزيد عن مبلغه القابل للاسترداد، إذا كان مبلغه المرحل يزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أوبيع الأصل، وإذا كان الحال كذلك يوصف الأصل بأنه انخفضت قيمته ويتطلب المعيار أن تقوم المؤسسة بالاعتراف بخسارة الانخفاض[5].

وعلى هذا الأساس فإن مفهوم خسارة انخفاض قيم التثبيتات يجبر المؤسسة لان تعيد تقييم ممتلكاتها كل نهاية سنة إذا كانت هناك مؤشرات تدل على أن أصل من الأصول قد يفقد من قيمته، فيجب على المؤسسة أن تقدر القيمة القابلة للتحصيل لكي تلاحظ هل هناك خسارة قيمة أم لا[6].

حيث تعرف القيمة القابلة للتحصيل: على أنها القيمة الأكبر ما بين سعر البيع الصافي للأصول وقيمتها النفعية.

---

[1]_Anne Le Manh, Catrine Maillet,NormesComptable Internationales, IAS/IFRS, Edition Berti, Alger, 2009,P 39.

[2]_القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع سبق ذكره، ص 84.

[3]_لعربي محمد، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة**، الملتقى الدولي حول "الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ضل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، أيام 16_17_18 نوفمبر،2009 ص03.

[4]_القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، مرجع سبق ذكره، ص 9.

[5] _المعيار المحاسبي رقم 36 ص 763.

[6] جمال عمورة، **الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد scf**، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ظل النظام المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، أيام 16-17-18 نوفمبر، 2009 ، ص10.

سعر البيع الصافي: هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصول أثناء معاملة تجري ضمن شروط المنافسة العادية، بين أطراف يكونون على دراية بالموضوع وموافقين، مع طرح تكاليف الخروج.

القيمة النفعية الاستعمالية: هي القيمة المحينة لتدفقات أموال الخزينة المنتظرة من الاستعمال المستمر للأصول وخروجها عند نهاية مدة منفعتها[1].

الفرع الرابع: مقارنة بين كل من منظور النظام المحاسبي المالي الجزائري وهيئة المعايير المحاسبية الدولية في قياس التثبيتات المادية

- خصصت هيئة المعايير المحاسبية الدولية المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 للأصول المادية في هذا المعيار تفصيل كيفية قياس هاته الأصول بينما تطرق النظام المحاسبي المالي الجزائري إلى قياس الأصول المادية في سياق القواعد العامة والقواعد الخاصة لتقييم الأصول المادية وأطلق عليها إسم التثبيتات العينية على أساس أنها أصول تفوق مدة استخدامها السنة.
- لقد توافق النظام المحاسبي الدولي رقم 16 في قياس التثبيتات المادية من حيث قياسها المبدئي بناءا على التكلفة المتضمنة تكلفة الشراء والرسوم الجمركية والضرائب غير المسترجعة وتكاليف الشحن والتفريغ وأتعاب المهندسين.
- كما توافق معه في قياس التثبيت المادي المكتسب عن طريق التبادل بإدراجه بالقيمة العادلة للأصل وفي حالة تعذر تحديد القيمة العادلة للأصل يدرج بالقيمة الدفترية للأصل المقدم للمبادلة (التكلفة مطروحا منها الإهتلاك المتراكم ومجمع خسائر انخفاض القيمة).
- وتوافق كذلك النظام المحاسبي المالي الجزائري مع المعايير الدولية في قياس التثبيت المادي المنتج من طرف المنشأة بالقيمة الإنتاجية لتكاليف الإنتاج غير أن معيار المحاسبة الدولي رقم 16 كان أكثر دقة عندما أشار إلى أن التثبيتات المادية المنتجة من طرف المنشأة تقاس بنفس الأسس المستخدمة لتقييم المخزون, هاته الدقة غابت في النظام المحاسبي المالي الجزائري حيث اكتفى بالقول أن قيمة هاته التثبيتات تحدد بتكاليف الإنتاج.
- وبخصوص القياس اللاحق فقد أخذ النظام المحاسبي المالي الجزائري بفكرة إعادة التقييم الواردة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، حيث نص على ضرورة إجراء اختبار تدني القيمة عند إعداد القوائم المالية، في حالة وجود مؤشرات عن تدني القيمة تعمد المنشأة إلى تقدير القيمة القابلة للتحصيل للتثبيت الذي توفرت فيه مؤشرات على انخفاض في قيمته، وتعرف القيمة القابلة للتحصيل في النظام المحاسبي المالي الجزائري على أنها القيمة الأعلى بين ثمن البيع الصافي والقيمة المحينة وهو ما ذهب إليه معيار المحاسبة الدولي رقم 16.
- لم يمنح النظام المحاسبي المالي الجزائري الاختيار للمنشأة بين طريقتي التكلفة وطريقة إعادة التقييم كما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.
- توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في إقفال خسارة تدني التثبيت المعاد تقييمه في قائمة الدخل (حساب النتيجة) حيث اعتبر هذه الخسارة عبئا يدرج في حساب النتيجة.
- كما توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في اعتبار الزيادة في قيمة التثبيت المعاد تقييمه والذي سجل انخفاضا في القيمة في الفترات السابقة إيرادا في حدود ما تم تسجيله سابقا كمصروف، والزيادة التي تفوق المصروف تعتبر زيادة في رأس المال وتدرج في بند:"فائض إعادة التقييم".

[1] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، **المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، مرجع سبق ذكره، ص 91.

❖ وتوافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في رسملة المصاريف المرتبطة بالتثبيتات المادية إذا كانت تزيد من عمرها الإنتاجي أو تزيد في نجاعتها[1].

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

الفرع الأول: مفهوم وأهمية القياس المحاسبي

أولا: مفهوم القياس المحاسبي

تعددت طرق القياس المحاسبي المستخدمة وكان هناك خلاف جلي وواضح في أدبيات النظرية المحاسبية حول التمثيل الصادق لكل منها، إلا أن هذا النزاع قد يكون أقل حدة عندما يتم تعريف القياس المحاسبي وكيفية التعبير عنه عند عرض البيانات المحاسبية، إذ كانت تدور هذه التعاريف حول نفس الحلقة.

القياس بصورة عامة هو تعبير عن أشياء أو ظواهر والعلاقات بينها عن طريق تعين أعداد أو رموز للأشياء والظواهر يمكن معها التعرف على العلاقة بين الأشياء والظواهر عن طريق معرفة العلاقة بين الأعداد والرموز[2].

أما القياس المحاسبي فهو (عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية معينة هي خاصية التعدد النقدي لشيء معين هو حدث اقتصادي يتمثل فيها عنصر معين في مجال معين هو المشروع الاقتصادي، بعنصر آخر محدد هو عدد حقيقي في مجال أخر هو نظام الأعداد الحقيقية، وذلك باستخدام مقياس معين هو وحدة النقد بموجب قواعد اقتران معينة هي قواعد الاحتساب) [3].

و يأتي تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقياس المحاسبي: "القياس هو عملية تحديد المبالغ النقدية لعناصر القوائم المالية ليتم الاعتراف ا وتسجيلها في الميزانية العامة وبيان الدخل، وهذا ينطوي على اختيار أساس معين للقياس[4].

مما سبق من التعاريف السالفة الذكر يمكن الخروج بتعريف مبسط لعملية القياس المحاسبي هو أن "عملية القياس المحاسبي هي عبارة عن ترجمة للأحداث الاقتصادية للمؤسسة إلى أعداد رقمية متمثلة في النقد، أي التحول من خاصية الحدث الاقتصادي إلى خاصية التعدد النقدي".

ثانيا : أهمية القياس المحاسبي

عندما يتم تجريد الأمور والأحداث من صفاتها الحقيقية إلى لغة الأرقام فان هذا الأمر يقود مستخدمي معلومات النظام المحاسبي (والذي هو عبارة عن أداة المحاسبة في ترجمة الأنشطة والعمليات التي تتم في المشروع إلى معلومات رقمية) والذين يختلفون في فهمهم وتفسيرهم للوقائع بشكلها الحالي إلى توحيد رؤيتهم للأعمال التي قامت بها الشركة، وبالتالي يكون حكم المستخدمين على أدائها أكثر وضوحاً ومنه تتحقق الاستفادة المرجوة من المحاسبة في مساعدتهم على اتخاذ القرارات المستقبلية وتصبح المعلومات أكثر ملاءمة في الحكم على أداء الشركة وإدارتها، وبالتالي قُدرة أكبر على إصدار أحكام متطابقة من قبل جميع الأطراف على اختلاف درجة المعرفة والثقافة لكل منهم لمعنى الأهداف والعمليات التي تتم في الشركة.

كذلك تظهر أهمية القياس في إمكانية المقارنة بوضوح وسهولة وذلك لأن جميع العمليات معبر عنها بالصورة العددية, حتى لو اختلفت في صيغة النشاط وبالتالي فإن عملية القياس تنتج في أنها لغة التخاطب المشتركة التي يتم التعامل بها من قبل جميع مستخدمي المعلومات[1].

---

[1] عوادي نعمان، مذكرة ماجستير بعنوان **القياس المحاسبي وأثره على التمثيل الصادق لأصول المؤسسة**، جامعة باجي مختار عنابة ، الجزائر 2012، ص 98_99_100.

[2] _بالرقي التجاني ، مقال بعنوان **القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثره بالتضخم**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف الجزائر. 2008 .العدد 8 ص 58

[3] _وليد ناجي الحيالي ،**نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، سنة 2007 ص 100-101.

[4] _ Discussion Paper. International Accounting Standards p18. November 2005.

الفرع الثاني: مضمون وشروط القياس المحاسبي

أولا: مضمون القياس المحاسبي:

تضمن القياس المحاسبي تحديد كل من الكميات والأسعار للتغيرات التي تحدث في الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة المحاسبية نتيجة قيامها بنشاطها الاقتصادي، وعليه سيتم التطرق إلى أهم عنصرين في القياس المحاسبي وهما[2]:

1- **تحديد الكميات:** يُقصد بتحديد الكميات عموما عملية تحويل الكم المتصل المتمثل في امتدادات مكانية و زمانية للأشياء موضوع القياس إلى علامات مكانية و زمانية مُصاغة في صورة عددية يطلق عليها الكم المنفصل ، وأيا كان نوع المقدار الكمي المراد قياسه فلا بد من مقارنة شيئين متجانسين على وجه ما، بحيث ينتج عن هذه المقارنة عدد يحدد النسبة بينهما ويمثل هذا العدد كمية المقدار المراد قياسه ،وهذه النسبة عادة يتم تحديدها بعدد معين لا يمكن الوصول إليه إلا إذا تمت معرفة متى يكون الأول مساويا للشيء الثاني أو يكون تساويهما ممكنا ومفهوما.

2- **تحديد الأسعار:** إن التعبير عن كميات السلع والخدمات في صورة وحدات قياسية عامة تتناسب مع طبيعتها لا يحقق بمفرده هدف القياس المحاسبي، بل يستلزم الأمر ضرورة تحديد الأسعار التي تعبر عن معدل تساوي الوحدات لكمية تلك السلع والخدمات بوحدات نقدية تلقى القبول العام، ويمكن تحديد قيمتين مختلفتين لنفس الكمية من السلع والخدمات حيث تعتبر وحدة النقود هي وحدة قياس الأسعار الأساسية منذ أن حل التبادل على الأساس النقدي محل التبادل بالمقايضة بين السلع والخدمات طالما أن القياس المحاسبي يعتمد على استخدام الأساليب الكمية سواء كانت عددية أو نسبية ،وبالتالي لابد أن يعتمد على وحدة كمية لقياس الأسعار وهي وحدة النقود، حيث أن إحدى وظائف النقود هي أنها مقياس للقيمة وبالتالي فان ما يراد قياسه محاسبيا هو القيمة الحقيقية للتغيرات التي تحدث للموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة المحاسبية، وحيث أن وحدة النقود كمقياس للقيمة ليست مستقلة عن مفهوم القيمة ذاتها، لذا فان افتراض ثبات وحدة القياس وعدم تأثرها بما يقاس عليها يوثر في وحدة النقود، ذلك أن قيمة النقود تتغير من آن لآخر نتيجة للتغير في قوتها الشرائية في فترات التضخم، ولذا يترتب على استخدام وحدة النقود كوحدة للقياس المحاسبي في فترات التضخم أخطاء في نتائج القياس ما لم يتم تعديل قوتها الشرائية بما يتناسب مع معدل التضخم السائد، كما أن هذه المشاكل تحدث عند قياس أسعار السلع والخدمات طويلة الأجل وخاصة في حالة وجود تباعد تاريخي بين التبادل الفعلي والقياس.

ثانيا : شروط القياس المحاسبي:

يجب أن تتوفر شروط معينة عند إجراء عملية القياس المحاسبي وهي كما يلي[3]:

1- **الموضوعية:** يجب أن تكون المعلومات والبيانات المحاسبية دقيقة وذلك من أجل تحقيق قياس موضوعي دقيق، وهذا ما يؤيده أصحاب اتجاه التكلفة التاريخية الذي يمثل الدليل الموضوعي عندهم في المستندات، إلا أنه بمرور الزمن تتلاشى موضوعية تلك المستندات وبالتالي فإن القياس المحاسبي في هذه الحالة تنتفي فيه صفة الموضوعية.

---

[1] ـيامن خليل الزغبي، مذكرة ماجستير بعنوان **القياس المحاسبي المستند إلى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان**، قسم المحاسبة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، سنة 2005، ص 23.

[2] ـبالرقي التجاني، مرجع سبق ذكره ص26.

[3] ـإبراهيم خليل حيدر السعدي، مقال بعنوان **مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد 21 سنة 2009، ص 31.

2- توحيد أسس القياس: ومن خلاله يجب أن تتصف الوحدة المراد قياسها بعدم تغير محتواها الكمي على مدار عملية القياس نفسها وأن لا يتغير محتواها بين عملية قياس وأخرى.

الفرع الثالث: أنواع ومبادئ القياس المحاسبي:

أولا : أنواع القياس المحاسبي

1_ القياس الكمي: هو الذي تستخدم فيه وحدات القياس الطبيعية كالمتر والطن والكلغ للتعبير عن بعض الأحداث، يستخدم هذا القياس بالأخص في محاسبة التكاليف كأن تقاس كمية المواد المشتراة بالكيلو غرام وعدد الوحدات المنتجة، ومحاسبة الموارد البشرية بعدد الأفراد المتدربين في منشاة ما.

2_ القياس الزمني: يتم استخدام وحدات القياس الزمني مثل : اليوم، الشهر، الساعة، كأداة تحتسب الزمن الفعلي الضائع الذي يتم قياسه بالأيام، و أيضا يستخدم القياس الزمني في المحاسبة التحليلية التي تقوم باستخراج النسب المالية مثل : نسب معدل فترة التخزين والتي تقاس أيضا بالأيام.

3_القياس النقدي: حيث يتم قياس الأحداث الاقتصادية بالنقد، ويعتبر النقد الوسيلة الأساسية المستخدمة في قياس قيمة الممتلكات والعلاقات الاقتصادية الأخرى.

4_المؤشرات والنسب المالية: ويتم استخدام المؤشرات والنسب والمعاملات كأداة لقياس الأحداث الاقتصادية وتستخدم بالأخص في المحاسبة التحليلية كأن تستخرج نسب معدل دوران الأصول ومعدل دوران رأس المال العامل أو نسبة التداول[1].

ثانيا: مبادئ القياس المحاسبي

1- مبدأ ثبات وحدة النقد

إن التعبير عن وحدة الأحداث الاقتصادية التي هي أحداث كمية في نظام المعلومات المحاسبية يتم حتما عبر وحدة قياس تتمثل في النقود، فالقياس النقدي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من شأنه أن يعطي صورة رقمية عن المؤسسة في قوائمها المالية الختامية، إلا أن الاعتماد على النقود من شأنه أن يطرح مشكلة عدم ثبات الوحدة النقدية المعمول بها مع مرور الوقت[2].

2- مبدأ الحيطة والحذر (التحفظ)

إن التحفظ أو ما يسمى بمبدأ الحيطة والحذر، يعتبر اعتماد الطرق والأساليب وكل ما من شأنه أن يؤدي إلى الابتعاد عن تضخيم أرباح الوحدة المحاسبية وتقليل خسائرها، و بموجب هذا المبدأ يؤخذ في الحسبان أي خسائر أو مصروفات متوقعة، في حين لا تؤخذ الأرباح المتوقعة بعين الاعتبار إلا بعد تحققها[3].

3- مبدأ عدم المقاصة

حتى تكون القوائم الدالية صادقة وواضحة يجب تسجيل كل العمليات التي تمت بصورة مستقلة دون مقاصتها مع بعضها البعض[4]، سواء بعنصر من الأصول مع عنصر من الخصوم أو تكاليف بإيرادات إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونا[1].

---

[1]_ناصر طه عليوي، هيثم هاشم الخفاف **أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات**، The Magazine of Economic& Administration السنة الخامسة والثلاثون العدد92، 2012.

[2]_عبدالستار الكبيسي" **الشامل في مبادئ المحاسبة**"، (1) و(2) الطبعة الأولى عمان الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع 2008 ص 35 .

[3] محمد بوتين، "**المحاسبية العامة للمؤسسة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005 ص 37.

[4]_محمد متناوي ،علي عزوز " **النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية**"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي الدولي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ، المركز الجامعي بالوادي 17-18 جانفي 2010 ص 2.

[2]_ نوح لبوز، "**مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**" الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، بسكرة الجزائر، 2009 ص7.

4- مبدأ وحدة القياس

إن قياس الأحداث الاقتصادية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يكون حتما وفق مبدأ ثبات وحدة القياس، وتبعا لذلك نص المشرع الجزائري على استعمال الدينار الجزائري كوحدة قياس لكل التعاملات الاقتصادية، وركز على ضرورة التسجيل المحاسبي للتدفقات بالعملة الوطنية.

5- مبدأ التكلفة التاريخية

يعد هذا المبدأ من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية ويتم بموجب هذا المبدأ إثبات أصول وخصوم المؤسسة حسب السعر التبادلي الفعلي (سعر الشراء أو الإنتاج)[2] ، في تاريخ الحيازة لأنها ناتجة عن عملية تبادل بين المؤسسة والمتعاملين الخارجيين أو يعبر عن تكلفة الإنتاج في حالة الاستثمارات المنجزة من طرف المؤسسة[3].

الفرع الرابع : أسس ومعايير القياس المحاسبي

أولا : أسس القياس المحاسبي

إن القياس المحاسبي يستخدم أدوات قياس عديدة تتعلق بالمساحة والوزن و الزمن إلا أن القياس النقدي (المالي) هو الأكثر أهمية من بين كافة أدوات القياس الأخرى، فالنقد يستخدم للتعبير عن الظواهر والأحداث الاقتصادية فيكون القياس في شكل مالي، وهذه الأداة تدخل في جميع فروع المحاسبة المستخدمة (المحاسبة المالية، ومحاسبة التكاليف، والمحاسبة الإدارية، ...)[4].

للمفاضلة بين بدائل القياس المحاسبي تتم المقارنة بينها على أساس خلوها من[5]:

1- **أخطاء التوقيت**: تنتج أخطاء التوقيت عندما تحدث تغيرات في القيمة خلال دورة معنية، ولكن يتم الاعتراف بتلك التغيرات والتقرير عنها محاسبياً في دورة أخرى، مما ينتج عنه تداخل في نتائج تلك الدورات فالقياس البديل الذي يعترف بتغيرات القيم في نفس الدورة التي تحدث خلالها سوف يتمتع بخاصية أفضل من بدائل القياس الأخرى.

2- **أخطاء وحدة القياس**: ينتج هذا النوع من الأخطاء عندما لا تعبر القوائم المالية عن تغيرات القوة الشرائية العامة للنقود، و تصبح الأفضلية لوحدة القياس التي تعترف بتغيرات المستوى العام للأسعار في القوائم المالية.

3- **قابلية التفسير**: ينبغي أن تصبح القوائم المالية الناتجة قابلة للفهم من حيث المعنى و الاستخدام.

4- **الملائمة**: تعتبر هذه الخاصية هي الأساس الثاني من أسس تقييم بدائل القياس المحاسبي أي ينبغي أن تكون المعلومات المحاسبية الناتجة عن القوائم المعدة مفيدة في وقتها.

---

[3]_محمد مطر و موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية** دار وائل للنشر والتوزيع الطبعة الثانية، عمان، الأردن 2008 ، ص 55.

[4] _F. Engel ET F. Kletz, "Cours de Comptabilite General", Ecole Nationale Superieure de Mines. Frances 2006 P57

[2]_ محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سابق، ص 55

[3]_F. Engel ET F . Kletz, "**Cours de Comptabilite General",** Ecole Nationale Superieure de Mines. Frances 2006 P57.

[4]_ يامن خليل الزغبي، مرجع سبق ذكره ص 32.

[5]_تامر بسام جابر الأغا، مذكرة ماجستير، بعنوان **أهمية القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين سنة 2013 ، ص 21.

ثانيا : معايير القياس المحاسبي:

تتلخص معايير القياس المحاسبي في[1]:

1- **الموضوعية:** وتعني عدم خضوع القياس لتقديرات شخصية بحتة، أي التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيداً عن التحيز الشخصي وبالتالي فالقياس الموضوعي قياس غير شخصي وذلك لإقناع مستخدمي القوائم المالية من أنها خالية من تعبير شخصي أو تحيز، وتعني الموضوعية بمفهومها العام الابتعاد عن التحيز والأحكام الشخصية والمسبقة والتقديرات الجزافية وهي نقيض الذاتية.

2- **الملاءمة:** يعني معيار الملاءمة أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية ملاءمة للغرض من القياس، وتكون هذه المعلومات ملاءمة إذا كانت قادرة على أن تعكس صورة واضحة وصحيحة عن الشيء المراد قياسه في لحظة القياس وما طرأ عليه من تغيرات على مدار فترة زمنية معينة.

3- **القابلية للتحقق:** يعتبر هذا المعيار من أهم معايير القياس، لأنه قد يكون المقياس غير قابل للتطبيق العملي رغم أنه ذا فائدة كبيرة وتتوفر فيه كل الشروط الموضوعية، وأن تطبيقه محاط بصعوبات لا يمكن تذليلها، أو أن تطبيقه يتطلب تكلفة تفوق المنفعة أو العائد المتوقع منه، وفي هذه الحالة لابد من البحث عن مقياس بديل يحقق توازن بين التكلفة والمنفعة المتوقعة منه.

4- **القابلية للقياس الكمي:** ويقصد بالقياس الكمي تعيين أعداد للأشياء المرغوب في قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بين الأشياء عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد.

الفرع الخامس: أساليب وخطوات القياس المحاسبي:

أولا: أساليب القياس المحاسبي:

يمكن تقسيم أنواع أساليب القياس المتبعة في عملية القياس المحاسبي إلى ثلاثة أنواع هي[2]:

1-**أساليب قياس أساسية أو مباشرة:** وهي عبارة عن الثمن أو التكلفة المثبتة على الفاتورة.

2-**أساليب قياس مشتقة أو غير مباشرة:** هي عبارة عن عملية احتساب تضم فيها أثمان الأجزاء معا للوصول إلى التكلفة الإجمالية.

3- **أساليب القياس التحكمية:** وهذا الأسلوب يشبه في إجراءاته أسلوب القياس المشتق إلا أن أسلوب القياس التحكيمي يفتقر إلى قواعد الموضوعية. مما يجعله عرضة لآثار التحيز الناتج عن التقديرات الشخصية.

ثانيا : خطوات عملية القياس المحاسبي:

تتمثل خطوات القياس المحاسبي في أربعة خطوات هي[3]:

1- تجميع البيانات التي تصور الأحداث الاقتصادية التي تنتج عن عمليات المشروع وتعبر هذه العمليات عن أشياء مختلفة، مثل الإيرادات، النفقات، والأصول، والخصوم، وتنتج جميعها من التبادل السوقي للسلع والخدمات، ويتم قياسها بوحدات نقدية على أساس سعر التبادل المتفق عليه؛

2- تسجيل العمليات السابقة طبقاً لنظام القيد المزدوج، بناءً على دليل موضوعي قابل للتحقيق؛

---

[1]_ نفس المرجع، ص 22.

[2]_وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص110،111.

[3]_تامر بسام جابر الأغا، مرجع سبق ذكره، ص 24-25.

3- بمجرد تجميع وتسجيل الأحداث الاقتصادية كما وقعت، يكون من الضروري تبويب العمليات والأحداث المختلفة في مجموعات مترابطة كي يمكن الحصول على معلومات مفيدة؛

4- تلخيص العمليات حتى تحقق الفائدة المرجوة من تسجيل المعلومات المالية المتعلقة بالمؤسسة في مجموعات من الضروري أن يتم تلخيص هذه المعلومات في شكل تقرير أو قائمة تقدم للأشخاص المعنيين بالمؤسسة أو المهتمين بأحوالها المالية وتهدف هذه الخطوة إلى إيضاح الأمور والأحداث المالية التي وقعت والتي أمكن تبويبها؛

الفرع السادس: متطلبات التقدير والتنبؤ في عملية القياس المحاسبي:

من المتطلبات الهامة في الممارسات المحاسبية هو مدى إمكانية إدخال التقديرات والتنبؤات في إطار عملية القياس المحاسبي. حيث تعتمد الممارسات المحاسبية في كثير من مجالاتها على تقديرات وأحكام المحاسب الخاصة التي يفترض أن تقرب القياس المحاسبي من العدالة.

1 المفهوم العام للتقدير والتنبؤ: أصبح أداة فعالة أكثر علمية ودقة في توقع الأحداث المستقبلية مما ساعد على زيادة استعداد الأفراد وكذلك المؤسسات للتغيرات المتوقعة في المجالات المختلفة ومنها التغيرات في المجال المحاسبي .

فالتنبؤ (Forecasting) هو فن وعلم التوقع بالأحداث المستقبلية هو فن (Art) لأن الخبرة والحدس والتقدير الإداري له دور في التنبؤ وفي إختيار الأسلوب الملائم في التنبؤ، وهو علم (Science) لأنه يستخدم الأساليب والطرق الموضوعية الرياضية والإحصائية في التنبؤ مما يرفع من درجة الدقة ويقلص من التحيز[1].

2_ التقدير والتنبؤ في المجال المحاسبي: يرى البعض (الرأي المتحفظ) أن عملية القياس المحاسبي تتطلب لصحتها حدوث عملية تبادل فعلية، ومادامت عملية التقدير تقوم على توقعات بخصوص أحداث مستقبلية غير مؤكدة، فلا يجوز اعتبار عملية التقدير جزءا من عملية القياس المحاسبي. ويرى البعض الآخر (أقل تحفظا) أنه لا يكون القياس المحاسبي مستحيلا في غياب عملية التبادل، وليس من الضروري دائما أن يكون القياس المحاسبي في مثل هذه الحالة أقل دقة فعملية التبادل لا تكون القيم، وإنما ينحصر دورها في الكشف عن هذه القيم[2].

وفي هذا المجال تتبنى الجمعية الأمريكية للمحاسبة وجهة نظر ثالثة، بحيث تعتبر عملية التقدير جزءا من عملية القياس، ولكن بشرط توفر مقاييس للخطأ المحتمل في هذه التقديرات[3]. وعندما يقوم المحاسب بإجراء عملية التقدير المستقبلية لحدث معين، فهو يقوم بعملية قياس بدرجة ثقة أقل من القياس التاريخي.

3_ شروط إدخال التقديرات والتنبؤات في القياس المحاسبي: يمكن الاعتماد على التقديرات والتنبؤات في القياس المحاسبي بتحقيق ما يلي:

3_1 تطوير عملية التقدير المحاسبي: في ضوء عدم توفر مقاييس لخطأ القياس، يمكن تدعيم عملية القياس المحاسبي بتطوير عملية التقدير المحاسبي من ناحيتين هما[4]:

3_2 تطوير الأساليب التقديرية في التقليد المحاسبي: التي يقوم معظمها على اجتهادات تحكيمية، إلى أساليب علمية في التنبؤ تقوم على أسس علمية، لتصبح عملية التطوير نفسها جزءا من عملية القياس المحاسبي.

---

[1] . نجم عبود نجم، **مدخل إلى إدارة العمليات**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007 ،ص 1.

[2] . محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سبق ذكره، 2012 ، ص 13.

[3] A.A.A, Report of the Committee on the Foundati on of Accounting Measurement, op cit 1971p 10

[4] . محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سبق ذكره، 2012 ، ص 1.

3_3 استخدام مؤشرات رياضية وإحصائية: يتم استخدامها كمقاييس للخطأ من شأنها أن تساعد في تحسين دقة التنبؤات، بالإضافة إلى مساهمتها في تقييم عنصر المخاطرة المصاحب لعملية التقدير في حالة عدم التأكد.

المطلب الثالث: بدائل القياس المحاسبي التكلفة التاريخية القيمة العادلة :

الفرع الأول: مدخل لنموذج التكلفة التاريخية:

أولا: ماهية ومبررات مبدأ التكلفة التاريخية:

أ- ماهية التكلفة التاريخية:

1- تعد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومن أهمها مبدأ التكلفة التاريخية بأن الأصول تظهر في القوائم المالية بالتكلفة التي دفعت في سبيل الحصول عليها، ولا تتغير هذه القيمة حتى مع تغير أسعار هذه الأصول بعد اقتنائها، ويرتبط هذا المبدأ بفرض ثبات وحدة النقد [1]، بمعنى إثبات البند بتكلفته عند اقتناءه أو تحمله وصرف النظر عن أي تغيرات في قيمته [2].

2-حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA):

المبالغ المقاسة أو أسهم كرأس المال الصادر أو الخدمات التي تم إنجازها أو الالتزامات التي قدمت مقابل سلع وخدمات التي تم استلامها أو سوف يتم استلامها[3].

3- حسب النظام المحاسبي المالي scf:

لقد عرف النظام المحاسبي المالي التكلفة التاريخية على انها : مبلغ الخزينة أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يقدم للحصول على أصول عند تاريخ اقتنائها أو إنتاجها ، أو عبارة عن مبلغ المنتوجات المستلمة في مقابل السند أو مبلغ الخزينة الذي من المفترض دفعه لانقضاء الخصوم أثناء السير العادي للنشاط[4].

ب- مبررات استخدام مبدأ التكلفة التاريخية:

هناك العديد من العوامل والأسباب الموضوعية التي تبرر استخدام مبدأ التكلفة التاريخية أهمها:

- مبدأ تحقق الإيرادات والذي يقضي طبقا لمفهومه التقليدي بعدم الاعتراف بأي تغيرات في قيم الأصول والخصوم إلا بعد تحققنا عن طريق إجراء تبادل مع طرف آخر ؛
- مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات والذي يقضي بتحديد الدخل عن طريق مقابلة إيرادات الفترة بتكاليف هذه الفترة فقط ، وليس عن طريق مقارنة صافي قيمة الأصول أول وآخر الفترة المحاسبية ؛
- فرض استمرارية المشروع والذي يقضي بأن المشروع في حالة استمرار بأعماله الاعتيادية خلال الفترة المنظورة والتي يجب أن لا تزيد عن (12) شهرا من تاريخ التوقيع على الميزانية العمومية ، وبالتالي لا تستخدم القيم الجارية للأصول إلا في حالة واحدة فقط هي في حالة التصفية ؛

---

[1]_ضيف لله محمد الهادي و لبزة هشام ،مداخلة بعنوان **قصور نموذج التكلفة التاريخية في معالجة ظاهرة التضخم** الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية -IAS-IFRS) (IPSAS في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات – اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة ،الجزائر 2014. ص 983.

[2]_خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص، 15.

[3] –فضل كمال سالم ، **مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية** ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة فلسطين ،2008، ص95.

[4]_ قانون 11.07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 .

- مفهوم الثبات حيث أن التكلفة التاريخية تقضي بأن الأصول والخصوم تظل مقومة بالتكلفة من فترة إلى أخرى بغض النظر عن أي تغيرات في الأسعار ؛
- من ضمن القيود التي تفرضها المحاسبة المالية هي " مبدأ الحيطة والحذر "حيث يتم تجاهل ارتفاع أسعار الأصول ، وهدا من شأنه أن يؤدي إلي إظهارها في قائمة المركز المالي بقيم منخفضة ؛
- فرض وحدة القياس النقدي يقضي باستخدام الوحدات النقدية الأصلية في الإثبات وتجاهل أي تغير في قيمتها نتيجة التضخم أو الانكماش؛
- مبدأ القياس الفعلي والذي يقضي بأن الإثبات في الدفاتر والقوائم المالية يجب أن يقتصر على ما تم فعلا طبقا للقيم الأصلية وليس أي وضع افتراضي[1].

ثانيا: المزايا والانتقادات الموجهة لمبدأ التكلفة التاريخية:

أ- مزايا مبدأ التكلفة التاريخية:

1- أن التكلفة التاريخية تمثل القيمة الحقيقية وقت الحصول على الأصل؛

2- تستند التكلفة التاريخية إلى عمليات حدثت فعلا، و ليست افتراضية؛

3- إن العمليات التي وقعت عند امتلاك الأصل أو نشوء الالتزام هي أكثر موثوقية بسبب وجود ما يؤيد تلك الأحداث من سندات إثبات؛

4- إن مبدأ التكلفة التاريخية يتلاءم مع الإطار الفكري للمحاسبة بما يشتمل عليه من فروض و مبادئ محاسبية مقبولة عموما، لاسيما فرض الموضوعية، الذي يتيح إمكانية التحقق من صحة و دقة البيانات التاريخية المثبتة في الدفاتر؛

5- تماشى مبدأ التكلفة التاريخية مع فرض الاستمرارية ،الذي يفترض أن الوحدة المحاسبية ستستمر في نشاطها و عملياتها التشغيلية إلى أجل غير محدود؛

6- صحيح أنه يعاب على مبدأ التكلفة التاريخية بأنه يتجاهل إثبات التغير في ارتفاع أسعار الأصول، إلا إن ذلك يتلاءم مع مبدأ الحيطة و الحذر ،الذي يشترط الاستمرار في إثبات البنود المالية بتسجيلات المؤسسة وإظهارها في الميزانية وفقا لتكلفتها التاريخية ،بحيث لا يتم إثبات أي زيادة متوقعة(محتملة) في الأصول والإيرادات والالتزامات؛

7- يتلاءم مبدأ التكلفة التاريخية مع مبدأ الثبات في إتباع النسق ،بحيث تبقى الأصول و المخصوم مقومة بتكلفتها التاريخية من فترة إلى أخرى بصرف النظر عن تغيرات الأسعار الطارئة خلال تلك الفترات.

8- يوفر معلومات ملائمة تساعد الدائنين علي التأكد من المحافظة علي أدني مستوى من الأصول لضمان حقوقهم قبل المشروع؛

9- نظام ضروري لكل أنواع الرقابة الإدارية لاحتفاظه بسجلات عن جميع المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية (الرقابة النقدية) وكذا سجلات عن المدينون والدائنون لضمان الوفاء بالمطالبات المالية في تواريخ استحقاقها ... الخ؛

[1] _قويدري بوحفص ، **تقييم بدائل القياس في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية** ، مذكرة ماستر منشورة ، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر سنة 2014 ص 11 .

10- أداة للإدارة لإجراء المقارن بين الخطط والنتائج الفعلية وتحليل الانحرافات سواء إيجابا أو سلبا مما يساعد على ضمان تحقيق أهداف وخطط المشروع وضمان كفاءة التشغيل[1].

ب- الانتقادات الموجهة لمبدأ التكلفة التاريخية:

بالرغم من المزايا العديدة التي تتسم بها التكلفة التاريخية إلا أنه وجهت لها العديد من الانتقادات.

- تجاهل هذا المبدأ للتغيرات الحاصلة في القوة الشرائية لوحدة النقد ، فتصبح البيانات المالية مثبتة بوحدات نقدية غير متجانسة القيمة على مدى الفترات الزمنية المتعاقبة ، مما يؤثر على مصداقية البيانات المالية.
- ضعف أو حتى عدم ملائمة المعلومات المحسوبة على أساس التكلفة التاريخية حيث تعتبر أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
- مبدأ التكلفة التاريخية لا يتماشى ومتطلبات بعض القطاعات كقطاع البنوك الذي يحتاج الى معلومات وبيانات متجددة ومتوافقة مع السوق.
- عدم قدرته علي الوفاء باحتياجات مستخدمي البيانات المحاسبية من المعلومات حيث أن هذا النظام لا يوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات طويلة الآجل وقياس وتحليل أداء الربح والمركز المالي؛
- تجاهل معلومات هامة عن التغيرات في الأسعار السوقية لأصول المشروع وهذا التجاهل يؤدي إلي ما يلي:

- تقاس الإيرادات المحققة خلال الفترة محل القياس وتكاليف الحصول عليها بوحدات نقدية غير متماثلة من حيث قوتها الشرائية مما يؤدي إلي الوصول إلي رقم لا معنى له يطلق عليه صافي الربح؛
- عدم إمكانية المقارنة للبيانات المحاسبية الخاصة بمشروع ما عن سنوات مختلفة وذلك بسبب أن وحدة القياس المستخدمة في سنة ما تختلف عن مثيلتها في سنة أخرى سواء بالزيادة أو النقصان؛
- عدم إمكانية المقارنة لنتائج أعمال المشاريع المتماثلة ومراكزها المالية إذا اختلفت تواريخ بدئها لمزاولة النشاط أو تواريخ استبدالها و تجديدها لأصولها؛
- المغالاة في أرباح الفترة محل القياس، فبافتراض ثبات كافة عناصر جدول حسابات النتائج عند الأسعار طبقا للتكلفة التاريخية والأسعار طبقا للسوق العام أثناء إعداد جدول حسابات النتائج فإن قيمة الإهتلاك سوف تكون مختلفة وبالتالي صافي الربح سوف يختلف[2].

نخلص مما سبق إلى أن الانتقادات الموجهة لنظام (مبدأ) التكلفة التاريخية يمكن إيجازها فيما يلي:

- افتقادها لخواص الملائمة والقابلية للمقارنة وإمكانية الاعتماد عليها؛
- عدم التطبيق السليم لمبدأ المقابلة المحاسبية ومبدأ الإفصاح الكافي؛

[1] هشام شلغام ، **تقييم بدائل القياس في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي** ، مذكرة ماجيستير منشورة ، تخصص محاسبية مالية ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر سنة 2015 ص 13،14.

[2] _ حواس صلاح، أطروحة دكتوراه بعنوان **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر،.سنة 2008 ،108.

الفرع الثاني: مدخل لنموذج القيمة العادلة:

أولا: ماهية ومبررات مبدأ القيمة العادلة:

أ- ماهية مبدأ القيمة العادلة:

1/ حسب مجلس المحاسبة الأمريكي رقم 107:

قيمة تبادل أصل في عملية تبادلية حقيقية بين أفراد راغبة في التعامل ، دون أن تكون هذه العملية في حالات التصفية او البيع الجبري.

2/ حسب المعيار الدولي IAS 39 :

يعرف القيمة العادلة بأنها القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة و راغبة تعمل في ظل ظروف السوق العادية[1].

3/ حسب النظام المحاسبي المالي scf:

التعريف الذي جاء به النظام المحاسبي المالي للقيمة العادلة والذي أطلق عليها مصطلح **"القيمة الحقيقة"** فقد عرفها ب "هو المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية"[2].

يتضح من خلال التعاريف السابقة أن مفهوم القيمة العادلة يقوم على النقاط الأساسية التالية:

- الصفقة تتم بين أطراف مستقلة عن بعضها البعض و لا تربطهم علاقة فيما بينهم؛
- أن تتم الصفقة بين أطراف راغبة وغير مكرهة ودون تحت أي ضغط.

ب- مبررات استخدام مبدأ القيمة العادلة:

- يرغب المستثمرون و المقرضون في وضع أهمية أكبر على الملاءمة (أكثر من الموثوقية) من أجل اتخاذ قرارات سليمة وهذا ما توفره القيمة السوقية العادلة .
- تعتبر أداة قياس كفأة خصوصا إذا تعلق الأمر بالنسبة لأسعار الأسهم و السندات المالية (الأدوات المالية بشكل عام).
- مرتبطة بمفهوم المحافظة على رأس المال العيني الذي يعطي الصورة الفعلية لأداء المؤسسة .
- مرتبطة كذلك بمفهوم الدخل الشامل الذي يعتبر كأحد المقاييس الجديدة للدخل و الذي يعطي فائدة أكثر لمستخدمي القوائم المالية خصوصا في المؤسسات المالية .
- ارتباط مجلس المعايير المحاسبية الدولية بلجنة الأوراق المالية التي تريد معايير محاسبية توفر معلومات أكثر ملائمة ومتماشية مع حالة الاقتصاد .
- تساعد في تحسين عملية التحليل المالي و ذلك بإعطاء نسب تبين لنا الواقع الفعلي لأداء المؤسسة.

أهم سبب للتحول إلى القيمة العادلة هو ملاءمة المعلومات المالية لمستخدمي القوائم المالية ، فالقيمة السوقية العادلة أكثر ملاءمة لمستخدمي القوائم المالية من التكلفة التاريخية

[1] _هواري معراج وحديد آدم ، **إشكالية تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح في القوائم المالية للبنوك التجارية**، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية ومعايير المراجعة ، البليدة ، 13و 14 ديسمبر 2011 ص 9 .

[2] _**الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**، العدد 19 / 12 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق 25مارس سنة 2009 م. ص78.

ثانيا: المزايا والانتقادات الموجهة لمبدأ القيمة العادلة:

أ- مزايا مبدأ القيمة العادلة:

جاء استخدام مدخل القيمة العادلة كبديل أفضل لتلافي أوجه القصور التي يعاني منها مبدأ التكلفة التاريخية وبهدف تحقيق مزايا مخرجات البيانات، وهي[1]:

- تعكس القيمة العادلة الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية والتغيرات في حقوق الملكية و الربح الاقتصادي للمؤسسة؛
- إذا تم تقييم الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة فإنها تعبر عن الدخل الاقتصادي، حيث يتم أخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار؛
- يتفق تطبيق القيمة العادلة مع مفهوم المحافظة على رأس المال؛
- يعد استخدام معيار القيمة العادلة أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات وإجراء التحليلات المالية وأساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية؛
- تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة؛
- تساعد المعلومات المبنية على القيمة العادلة في إجراء المقارنات بين المؤسسات المتشابهة التي تستخدم القيمة العادلة؛
- توفر رؤية أكثر دقة للوضع الفعلي للأسواق المالية، إضافة إلى أن بيانات القيمة العادلة تسمح لنا بتوفير جميع المعلومات المتكاملة في أي وقت معين.

ب- الانتقادات الموجهة لمبدأ القيمة العادلة:

وعلى الرغم من الفائدة الكبيرة من تطبيق القيمة العادلة إلا أنها لم تَخلُ من العيوب التي نوجزها فيما يلي[2]:

- اعتماد هذا المعيار في بعض جوانبه على عدم دقة القياس المحاسبي بسبب اختلاف الاجتهادات والآراء الشخصية لعملية التقييم للأدوات المالية غير النشطة، حيث يصعب تحديد القيمة السوقية العادلة لكثير من موجودات المؤسسة عندما لا تتوفر لها أسواق نشطة؛
- يتطلب إعداد وعرض البيانات المالية وفق معيار القيمة العادلة فترة زمنية طويلة مما قد يترتب عليها تأخير وصول المعلومات إلى مستخدمي البيانات المالية؛
- قد يسبب استخدام معيار القيمة العادلة مجالا أكبرًا للتلاعب في نتائج الأعمال وتغطية بعض الثغرات وفقا لرغبات ومصالح الإدارة عند إعداد البيانات المالية؛
- إن الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المحققة كبنود في قائمة الدخل أو في قائمة التغير في حقوق الملكية دون أن تتم عمليات تبادل فعلية بين المؤسسة وأطراف خارجية عنها، قد يفتح بابا للتلاعب في الإيرادات؛
- القيمة العادلة تتميز بزيادة التكاليف للحصول على المعلومات وسبباً في زيادة التكلفة عن المنفعة.

---

[1] جميل حسن النجار، مقال بعنوان **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية** دراسة تطبيقية من وجهة نظر مدققي الحسابات والمديرين الماليين، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد9، العدد 3، 2013، ص 469.

[2] غسان مصطفى احمد القضاة، مقال بعنوان **محاسبة القيمة العادلة بين البراءة والاتهام في الأزمة المالية العالمية**، المجلة العربية للدراسات الإدارية والاقتصادية ، العدد الأول ،2013، ص14.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

في هذا المبحث سنستعرض مجموعة من الدراسات التي تناولت موضوع القياس المحاسبي ومداخله من خلال مدخل التكلفة التاريخية ومدخل القيمة العادلة، وقد تم تقسيم المبحث إلى مطلبين سنتطرق في المطلب الأول إلى مجمل الدراسات العربية في البيئة العربية، و الدراسات الأجنبية في البيئة الأجنبية، وجاء المطلب الثاني ليبين موقع هذه الدراسة عن تلك الدراسات السابقة سواءً فيما يتعلق بمتغيرات الدراسة والأساليب المستخدمة والظروف التي أجريت فيها الدراسة والأهداف المرجوة منها.

المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات السابقة

•**دراسة زهير خضر ياسين** مقال بعنوان **القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة**، مجلة المنصور العدد 41 /خاص /الجزء الثاني/بغداد/2010

هدفت الدراسة لمعرفة واقعية وسلامة القياس المحاسبي والتنبؤ بالمتغيرات التي تؤثر في قيمة المؤسسة في ظل قصور مفهوم وتطبيق منهج التكلفة التاريخية، حيث جاءت هذه الدراسة للوقوف على أهمية تطبيق منهج المحاسبة عن القيمة العادلة والتعريف بمحاسبة المشتقات في مؤسسات الأعمال، وذلك بالاعتماد على أسلوب المنهج الاستقرائي الوصفي مع بيان مدى تطابق ذلك مع ما جاء به النظام المحاسبي الموحد في العراق، والمعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس المعايير والقواعد المحاسبية العراقي، وتقديم مقترح لتحديث ما هو مطبق في العراق ·ذا الصدد وتطويره باتجاه الأخذ بمحاسبة المشتقات من خلال تعميق البحث الأكاديمي بالموضوع وتطوير التطبيق العملي في النظام المحاسبي الموحد.

مجتمع وعينة الدراسة:

تم إجراء الدراسة في البيئة المحاسبية العراقية.

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

أن التكلفة التاريخية كأساس للتسجيل والقياس المحاسبي لم تعد قادرة على مواكبة المتغيرات المالية والاقتصادية التي يمر بها العالم مما دفع بالفكر المحاسبي إلى طرح بديل هو القيمة العادلة ومحاسبة المشتقات، كما أن المعايير المحاسبية الدولية قد واكبت هذا المتغير في العالم وأصدرت عدة معايير لتنظم هذه الحالة.

تقييم الدراسة:

انتقاد نموذج التكلفة التاريخية بأنه نموذج تقليدي؛

القياس على أساس التكلفة التاريخية يؤدي إلى عدم سلامة القياس المحاسبي؛

نموذج القيمة العادلة يوفر معلومات مالية صادقة ودقيقة وعادلة.

دراسة إبراهيم خليل حيدر السعدي مقال بعنوان **مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 12سنة 2009.

هدفت الدراسة إلى معرفة أهم مشاكل القياس المحاسبي في ظل ظروف التضخم وتوضيح أثر هذه المشاكل على قرارات استبدال الأصول، وللوصول إلى أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي واستخدام الاستبانة في الدراسة التطبيقية حيث تم توزيعها على الإدارات المالية في الشركات الصناعية. وقد تم استخدام اختبار (ألفا كرونباخ) لقياس مدى ثبات أداة القياس، وتم اختبار الفرضيات عن طريق اختبار (Test).

مجتمع وعينة الدراسة:

تم إجراء الدراسة على 40عينة من المحاسبين والمديرين الماليين بالشركات الصناعية بالأردن، وقد تم استخدام اختبار (ألفا كرونباخ) لقياس مدى ثبات أداة القياس، وتم اختبار الفرضيات عن طريق اختبار (Test).

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

الاستناد إلى التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى اتخاذ قرارات إدارية خاطئة؛

أن ظاهرة التضخم تؤدي إلى حدوث مشاكل مالية عند استبدال الأصول.

تقييم الدراسة:

رغم الآثار السلبية للتكلفة التاريخية عند الاستناد عليها كأساس للقياس المحاسبي إلا أن جزءا كبيرا من الشركات تفضل العمل على أساس التكلفة التاريخية للقياس المحاسبي؛

جزء كبير من عينة الدراسة فضلت العمل على التكلفة التاريخية واعتمادها كأساس للقياس المحاسبي.

- **دراسة هشام شلغام** بعنوان"**تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي** ، "مذكرة ماجستير منشورة، محاسبة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،"جامعة ورقلة (2015).

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم بدائل القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية – القيمة العادلة) في البيئة المحاسبية الجزائرية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين وما هي متطلبات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية وأهم التحديات والعراقيل التي تواجه تطبيقها لتحقيق جودة في المعلومة المحاسبية.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من فئتين مهنيين ومحاسبيين؛

تم توزيع **160** استبانة على **18** ولاية في الجزائر وتم استرداد **62** استبانة.

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- هناك اتفاق ان القياس المحاسبي في ظل التكلفة التاريخية يحقق الموثوقية ، اما القياس في ظل القيمة العادلة يحقق الملائمة؛
- استخدام التكلفة التاريخية يؤدي الي اعطاء وضعية غير حقيقة للمؤسسة ؛
- تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة ؛
- عدم ملائمة البيئة الجزائرية للمفهوم القيمة العادلة بسبب عدم توفر السوق النشطة ، وعدم انفتاح السوق الجزائرية على الاسواق العالمية الأمر الدي يؤدي الى استخدام افضل للبدائل الاخرى للقياس ؛
- تميل البيئة الجزائرية الي عدم الرغبة بالتغيير في اتباع الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة في القياس المحاسبي .

تقييم الدراسة:

اهتمت هذه الدراسة بتقييم بدائل القياس المحاسبي ومدى توفير البيئة المحاسبية الجزائرية جميع المقومات لتطبيق هذه البدائل؛

البيئة الجزائرية تتلاءم مع نموذج التكلفة التاريخية وتراه النموذج الأنسب.

- **دراسة حاج إبراهيم بوحفص** بعنوان "**إمكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS) 16 الخاص بالأصول الثابتة على مجموعة من المؤسسات الجزائرية**،"مذكرة ماستر منشورة في العلوم المالية والمحاسبية جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014" .

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على إمكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) على مجموعة من المؤسسات الجزائرية من خلال التعرف على متطلبات القياس التي أتى بها المعيار المحاسبي الدولي ومن ثم التعرف على أهم طرق التقييم ودراستها من خلال التعرف على مزايا وعيوب كل طريقة.

- **مجتمع وعينة الدراسة :**

تم إجراء الدراسة على عينة من المحاسبين في المؤسسات وفي مكاتب المحاسبة في ولايتي ورقلة وغرداية وقد تم استخدام طريقة العينة العشوائية لاختيار أفراد الدراسة الممثلين في المهنيين والمحاسبين وعليه قمنا بتوزيع حوالي 50 استبانة وقد تم استرجاع 32 استبانة من مجموع الاستبانات لتمثل عينة الدراسة **64%**

- **أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:**

- التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية هو المطبق من طرف أغلب المؤسسات الجزائرية؛
- تواجه المؤسسات الجزائرية صعوبات عديدة في تطبيق متطلبات القياس وفق ما جاء به المعيار المحاسبي (IAS16)؛
- تعتبر طريقة الاهتلاك وفق القسط الثابت الأكثر استخداما من طرف المؤسسات.

- **تقييم الدراسة:**

- نقص التكوين في مجال المحاسبة وخاصة ما تعلق منه بالمعايير المحاسبية الدولية التي تعتبر من أهم العوائق التي تعيق العاملين في مجال المحاسبة من تطبيق قواعد القياس وفق المعيار؛
- اهتمت الدراسة بتطبيق متطلبات القياس بالنسبة للأصول الثابتة وفق ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) من الجانبين النظري والتطبيقي.

- **دراسة Karl A. Muller, Edward J. Riedl** تحت عنوان

"**Causes and Consequences Historical Cost versus Choosing Fair Value**"

University Harvard Business School 2008.Pennsylvania State

تهدف إلى دراسة أسباب وعواقب إختيار شركات الاستثمار العقاري لاستخدام التكلفة التاريخية أو لنموذج القيمة العادلة لحساب أصولها الأولية، والعقارات. حيث يستغل اعتماد الاتحاد الأوروبي لمعايير التقارير المالية الدولية، والتي تتطلب من الشركات الاختيار بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 40 للإستثمار العقاري.

أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

1 – إن اختيار لنموذج القيمة العادلة هو أكثر عرضة لتشتت الملكية، مما أدى إلى إنفاق الشركات لوجود ملكية تتركز على تقليل الاعتماد على الإبلاغ عن القيمة العادلة؛

2 – تقوم الشركات بإختيار نموذج القيمة العادلة لتعظيم صافي الدخل المبلغ عنه.

تقييم الدراسة:

1_ ركزت الدراسة على أسباب إختيار الشركات لاستخدام نموذج التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة؛

2_ ظهرت مكاسب القيمة العادلة على العقارات على عكس نموذج القيمة العادلة أعلى على عكس إختيار نموذج القيمة العادلة للشركات الأخرى؛

3_ اهتمت الشركات في هذه الدراسة على إختيار نموذج القيمة العادلة بشكل أكبر.

- **دراسة Michael D. Greenberg, Eric Helland, Noreen Clancy Jame N. Dertouzos** تحت عنوان:

"Fair Value Accounting Historical Cost Accounting, and Systemic Risk"

Policy,

Issues and Options for Strengthenin Valuation and Reducing Risk،The RAND Center for Corporate Ethics and Governance 2013 ،

تهدف هذه الدراسة إلى الممارسة الدورية لإعادة تقييم الأصول التي تشير إليها محاسبة القيمة العادلة والتي غالبا تكون بالرجوع إلى الأسعار الحالية في سوق القيمة العادلة والتي غالبا تكون بالرجوع إلى الأسعار الحالية في سوق القيمة العادلة،الذي يتميز عادة بالمنافسة والمقارنة بالتكلفة التاريخية المحاسبية، حيث نجد أن هناك جدال فيما يخص أي منهما هو الأسلوب الأمثل لإعادة تقييم الأصول.

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

ركزت الكثير من النقاشات هنا على أثر تقييم الأصول على الميزانيات العمومية للشركة وليس على الآثار المترتبة على القيمة العادلة مقابل التكلفة التاريخية المحاسبية على البيانات المالية الأخرى؛

نشأة بعض المناقشات السياسية من المقترحات لتوسيع تطبيق مبدأ القيمة العادلة ضمن المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

تقييم الدراسة:

نلاحظ أنه هناك جدال قائم بشأن القيمة العادلة والتكلفة التاريخية المحاسبية من حيث وجهات النظر حول المعلومات المالية؛

اهتمت هذه الدراسة بتحديد الطريقة المثلى لإعادة تقييم الأصول في تقديم المعلومات المالية.

المطلب الثاني: نقد وتحليل الدراسات السابقة

يعد موضوع القياس المحاسبي من المواضيع المهمة التي اهتمت بها المنظمات المهنية المحاسبية والجهات الأكاديمية في كافة الدول, كون أن موضوع القياس المحاسبي هو أحد الوظائف المحاسبية الأساسية وذلك لأهميته في السير نحو التوافق المحاسبي وهو مشكل تسبب في قصور النظرية المحاسبية منذ القرن العشرين إلى يومنا هذا.

ففي الدراسات السابقة التي تم التعرض لها نجد أنها في الغالب ركزت على:

1. الجانب النظري والمتمثل في مقومات القياس المحاسبي وأهم بدائل القياس؛
2. أن أغلب الدراسات ركزت على دراسة القياس المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية ولم تتطرق للدراسة التطبيقية محل الدراسة؛
3. أغلب الدراسات التطبيقية تكون عبارة عن رصد لآراء المختصين والمهتمين بالمحاسبة عن طريق استمارة الاستبيان، وإذا كانت هناك دراسة عملية في المؤسسات ف تخلص هذه الدراسة إلى أنه لم يتم التقييد بالطرق والممارسات المحاسبية؛
4. هذه الدراسات سارت في نفس المنحنى. حيث ركزت على بدائل القياس المحاسبي لكل من التكلفة التاريخية والقيمة العادلة عن طريق رصد لآراء المتخصصين بواسطة الاستبيان؛

5. هناك بعض الدراسات قامت بدراسة تطبيق القياس المحاسبي على المؤسسات ،ودراسات قامت بتعديل القياس بالتكلفة التاريخية .ولم يتطرق إلى القياس بالقيمة العادلة ويعود ذلك القصور إلى أن البيئة الجزائرية لا تتوفر على مرجعية سوق نشط الأمر الذي يؤذي إلى الاعتماد على التكلفة التاريخية دون القيمة العادلة؛
6. ركزت دراسة (ابراهيم خليل حيدر السعدي) على معالجة مشاكل القياس المحاسبي في ظل محاسبة التضخم، حيث قام بتعديل القياس بالتكلفة التاريخية .إلا أنه لم يتم التطرق إلى تطبيق القياس بالتكلفة العادلة.

المطلب الثالث: موقع الدراسة من الدراسات السابقة

تباينت الدراسات السابقة في دراسة بدائل القياس المحاسبي حيث ركزت جملة من الدراسات على دراسة الاثار الناجمة عن تطبيق التكلفة التاريخية وعن تطبيق القيمة العادلة في حين بقيت الفئات الاخرى في دراساتها الى ابراز مدى اهمية معيار القيمة العادلة على حساب التكلفة التاريخية وماهو البديل الانسب للقياس المحاسبي؛

أما فيما يخص هذه الدراسة فتشابهت مع الدراسات السابقة من حيث دراسة البدائل القياس المحاسبي سواء على التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة أو البديلين معا،بالاضافة إلى أنها تتشابه مع بعض الدراسات في الأداة المستخدمة والأدوات الإحصائية> ؛

ويكمن وجه الاختلاف في البيئة المدروسة من خلال دراسة بدائل القياس المحاسبي واجراء مقارنة بينهما باستخدام جملة من الادوات الاحصائية والأساليب الرياضية ،كم أن هذه الدراسة استهدفت أفراد آخرين يمثلون عينة المستجوبين بالإضافة إلى اختلاف حجم العينة عن عينة الدراسات السابقة؛

وستحاول هذه الدراسة الخروج عن الاطار الذي تم تناوله حول التكلفة التاريخية والقيمة العادلة في الدراسات السابقة وسوف يتم معرفة مدى فعالية أدوات القياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية وذلك من خلال أخذ أراء كل من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة وفيما إذا كان هناك إمكانية توفر البيئة المحاسبية الجزائرية الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق بدائل القياس المحاسبي.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى الدراسة النظرية والأدبيات التطبيقية الخاصة بدراسة فعالية أدوات القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية، واستنتجنا أن عملية القياس المحاسبي هي أساس وجوهر العمليات المحاسبية .والهدف من بدائل القياس المحاسبي هو قياس عناصر القوائم المالية لأهدافها التي أنشأت من الشفافية والمصداقية عليها ، وبدون عملية قياس موثوقة وملائمة في نفس الوقت لا يمكن الوصول إلى معلومات محاسبية معبرة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

وبعد أن قمنا بعرض كل من التكلفة التاريخية والقيمة العادلة وجدنا أن كل منهما تحتوي على مزايا وعيوب، ووجود آراء مؤيدة وأخرى معارضة لكل منهما.

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية لفعالية بدائل القياس المحاسبي لعينة من المهنيين والأكاديميين في البيئة المحاسبية الجزائرية

تمهيد:

بعدما تطرقنا للإطار النظري للتثبيتات المادية وبدائل القياس المحاسبي بالتفصيل، والاحتكاك بواقع القياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية والتعرض لمجموعة من الدراسات السابقة في الموضوع، لذا سنقوم بإسقاط ذلك في الجانب التطبيقي بتحليل ومناقشة الجوانب التطبيقية للدراسة وعرضها من أجل التعرف على مدى مساهمة بدائل القياس المحاسبي عند تقييم التثبيتات المادية بإعطاء معلومات مالية ومحاسبية صادقة ومعبرة في البيئة المحاسبية الجزائرية ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن محاورها فرضيات الدراسة.

وللإلمام أكثر بالدراسة الميدانية ارتأينا أن نتطرق لها من خلال مبحثين: حيث يعتبر المبحث الاول مقدمة وجيزة للاطار العام للدراسة الميدانية ووصفا للطريقة والادوات المستخدمة في القيام بهذه الدراسة ،أما فيما يخص المبحث الثاني قد تم التعرض لنتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها وتفسير النتائج والبيانات المتحصل عليها.

وكان تقسيم هذا الفصل كالتالي:

المبحث الاول:الطريقة والادوات المستخدمة؛

المطلب الأول: الطرقة المستخدمة؛

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة؛

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها؛

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية؛

المطلب الثاني: الإحصاء الاستدلالي؛

المطلب الثالث: مناقشة نتائج الفرضيات.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

نستعرض في طيات هذا المبحث الطريقة والأدوات المستخدمة في انجاز الدراسة وذلك من خلال تقسيم المبحث إلى مطلبين، المطلب الأول نتناول فيه طريقة الدراسة والمطلب الثاني الأدوات المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة

يتناول هذا المطلب المنهجية المتبعة في إعداد الدراسة والتعريف بمجتمع الدراسة وعينتها وكذا نوعها بالإضافة إلى أسلوب ومصادر جمع البيانات والمعلومات.

الفرع الأول: منهج الدراسة

بالنظر إلى طبيعة هذه الدراسة والأهداف المتوخى تحقيقها من خلال الموضوع الذي نتناول فيه اشكالية القياس المحاسبي للتثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة في دولة الجزائر، فإن الباحث قد اعتمد على المنهج الوصفي التحليلي في شقه النظري، إذ اطلع على الدراسات المختلفة في مجال القياس المحاسبي وبدائله، وطبق المنهج التحليلي في جانبه التطبيقي المتعلق بتحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية ،من أجل معرفة وتقييم بدائل القياس المحاسبي من وجه نظر الفئتين الأكاديمية والمهنية، حيث تم دراسة وتحليل البيانات ومقارنة متغيرات الدراسة من خلال تحويل المتغيرات غير الكمية إلى متغيرات كمية قابلة للقياس بهدف التعامل معها في إختبار الفرضيات وبيان نتائج الدراسة، من خلال الوصول إلى بيانات يمكن إخضاعها للتحليل الإحصائي.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً :مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من فئتين (أكاديميين ومهنيين) ممن يحملون شهادة ليسانس فما فوق والتي تتمثل في الأساتذة الجامعين ذوي الاختصاص في المحاسبة والمهنيين المحاسبين الذين لهم صلة مباشرة بمهنة المحاسبة على مستوى المؤسسات الاقتصادية بالإضافة الى محافظي الحسابات وذلك لانهم الفئة الاكثر التصاقا بمداخل القياس المحاسبي في ولاية ورقلة، والأسباب الكامنة وراء اختبار هذه الفئات الأكثر دراية بمشاكل القياس للتثبيتات المادية ، كما لها دور تحديد السياسات المحاسبية بالقياس المحاسبي، وعليه كان ضروريا معرفة موقفهم من تطبيق بدائل القياس المحاسبي, وإمكانية تطبيقها على أصول المؤسسة الاقتصادية.

ويمكن تصنيف هذا المجتمع إلى فئتين:

فئة الأكاديميين متمثلة في الأساتذة الجامعيين

فئة المهنيين وتشمل عينة من المحاسبيين لدى المؤسسات الاقتصادية والمهنيين والمعتمدين

ثانياً: عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من كافة مفردات مجتمع الدراسة لذا فقد تم اختيارها بطريقة العينة العمدية أو القصدية حيث اشتملت على ما يلي:

- **الفئة الأولى:** وتمثلت في الأساتذة الجامعيين الممارسين لمهنة المحاسبة وكذا الأساتذة ذوي الاختصاصات القريبة من المحاسبة.

- **الفئة الثانية:** اشتملت هذه المجموعة على معظم محافظي الحسابات وكذا المحاسبين العاملين في مكاتب المحاسبة والمحاسبين المهنيين والمدراء الماليين العاملين في المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات المالية ومؤسسات التأمين والمؤسسات الإنتاجية والخدماتية.

وبناءا على ذلك تم تحديد عينة الدراسة في 50 استمارة شملت الفئة المعنية

والجدول التالي يبين عينة الدراسة وكذلك مجموع الاستبانات الموزعة والمسترجعة والصالحة للتحليل الإحصائي والنسب المئوية من إجمالي عدد الاستبانات الموزعة على مجتمع الدراسة.

الجدول رقم (2–1): مجموع الاستبانات الموزعة والمسترجعة والمستبعدة والصالحة للتحليل الإحصائي

البيانات	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	**54**	**%100**
عدد الاستمارات المستردة	**48**	**%88,89**
عدد الاستمارات الغير مستردة	**06**	**%11,11**
عدد الاستمارات المستبعدة	**03**	**%5,56**
عدد الاستمارات الصالحة للتحليل	**45**	**%83,33**

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على فرز استمارات الاستبيان

من خلال الجدول 2_1 وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم تم الاعتماد على 45 استمارة للدراسة من مجموع 54 استمارة وذلك بعد فقد 06 استمارات واستبعاد 03 استمارات لعدم كفاية الاجابات الواردة فيها.

الفرع الثالث: تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها

اعتمدنا في الدراسة الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي

1. **المصادر الأولية** :تم التوصل إليها من خلال البحث الميداني الذي قمنا به حيث تم توزيع استبيان الدراسة على عينة من الأكاديميين والمهنيين بهدف تجميع المعلومات اللازمة لموضوع بحثنا ، ثم تفريغهما ومعالجتهما عن طريق البرنامج الإحصائي **spss** المصدر رقم **22**

المصادر الثانوية : تمثلت المصادر الثانوية للدراسة في مجموعة المقالات العلمية و البحوث الجامعية إضافة إلى الدارسات السابقة التي تطرقت إلى موضوع بحثنا ، وبناءا عليها قمنا بتحديد فرضيات دراستنا وتحديد أسئلة الاستبيان بما يناسب ويؤدي إلى الإجابة على الفرضيات ، و بهدف التحليل الإحصائي و اختبار فرضيات الدراسة استعملنا مقياس ليكارت الثلاثي لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، وذلك لقياس استجوابات المبحوثين لفقرات الاستبيان كما هو موضح في الجدول الموالي :

الجدول(2–2): سلم ليكارت الثلاثي

الرأي	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	**1**	**2**	**3**
المتوسط المرجح	**من 1 إلى 1,66**	**من 1,67 إلى 2,33**	**من 2,34 إلى 3**

المصدر من إعداد الطالبة

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

نهدف من خلال هذا المطلب إلى توضيح الأدوات المستعملة في دراستنا الميدانية و طرق جمع البيانات و البرامج و الأدوات المستعملة في المعالجة الإحصائية

الفرع الأول : الأداة المستخدمة في الدراسة :

1. **تصميم استمارة الاستبيان:** من خلال هده المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم أسئلة الاستمارة بصفة بسيطة ، بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين والذين من المفترض أن يكونوا على اطلاع واسع بموضوع الدراسة بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث، وهذا للإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة الاجابة والقبول لدى العينة وقد تم إعداد الاستبيان عبر المراحل التالية:
   - تجميع المعلومات من الدراسات والبحوث الجامعية السابقة؛
   - اعداد الاستبيان الأولي بالتشاور مع المشرف؛
   - عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة؛
   - اخراج الاستبيان في شكله النهائي؛
   - توزيع الاستبيان على أفراد العينة.
2. **نشر استمارة الاستبيان:** اعتمدنا على عدة طرق عند توزيع استمارات الاستبيان يمكن توضيحها فيما يلي:
   - **المقابلة الشخصية** : وهذا من خلال التسليم المباشر للاستمارة الى المستجوب و محاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي يكتنفها.
   - **التسليم الغير مباشر:** وهذا من خلال إيداع استمارة والاستبيان في العديد من المؤسسات والمكاتب المحاسبية
3. **هيكل الاستبيان:** تضمنت استمارة الاستبيان 36 سؤالا توزعت على أربعة محاور رئيسية ،و لقد تم صياغة الأسئلة وفقا للأنواع المتعارف عليها ويمكن عرض المحاور الرئيسية للاستمارة فيما يلي:
   - المحور الأول: يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة (الوظيفة، المهنة، الخبرة المهنية، التخصص العلمي، المؤهل العلمي) .
   - المحور الثاني :يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بمقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي ويضم هذا المحور 10 أسئلة من السؤال رقم 01 إلى السؤال رقم 10.
   - المحور الثالث: يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بفعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية ويضم هذا المحور10 أسئلة من السؤال رقم 11 إلى السؤال رقم 20.
   - المحور الرابع :يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بموثوقية المعلومات المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية ويضم هذا المحور 08أسئلة ، من السؤال رقم 21 إلى السؤال رقم 28.
   - المحور الخامس: يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية ويضم هذا المحور 08أسئلة ، من السؤال رقم 29 الى السؤال رقم 36.

4. **صدق المحكمين** : من اجل التعرف على صدق استبيان دراستنا قمنا بقياسه من خلال عرضه على مجموعة من المحكمين بلغ عددهم 3 محكمين من أساتذة جامعة قاصدي مرباح ورقلة كما هو مبين في الملحق (رقم 02) وتم تعديل الاستبيان وفق توجيهات واقتراحات المحكمين قبل إخراجه بصورته النهائية ، كما هو موضح في الملحق (رقم 01) ثم توزيعه على عينة الدراسة.

5. **قياس ثبات الاستبيان**: قمنا باستخدام مقياس ألفا كرونباخ للتعرف على مدى ثبات وصدق الاستبيان وفقراته ،حيث يأخذ هذا المعامل قيم بين (0-1) فكلما كانت قيمة المعامل أقرب للواحد كان هناك ثبات للفقرات.

الفرع الثاني: الأدوات والبرامج الإحصائية

1) **البرامج المستعملة**: بعد توزيع الاستبيان على العينة المستهدفة بعد ذلك قمنا بجمعها وترميزها وتفريغها في برنامج Excel ثم نقل المعطيات إلى برنامج SPSS بغرض المعالجة الإحصائية للبيانات.

2) **الأدوات الإحصائية المستعملة**: بغرض الحصول على نتائج لدراستنا قمنا بمعالجة بيانات الدراسة بإجراء مجموعة من الاختبارات الإحصائية نذكر منها:

- أساليب الإحصاء الوصفي للتعرف على خصائص العينة من خلال التكرارات والنسب المئوية ؛
- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة الثبات بين فقرات الاستبيان؛
- حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل محور من محاور الاستبيان؛
- اختبار معامل الارتباط (Pearson)
- اختبار (t_test) تبعا لمتغير الوظيفة؛
- اختبار (ANOVA) تبعا لمتغير المهنة والخبرة المهنية والتخصص العلمي والمؤهل العلمي.

الفرع الثالث: ثبات أداة الدراسة

يرمي ثبات الأداة إلى التحقق من إمكانية الحصول على نفس البيانات في حالة توزيعها على نفس العينة وفي نفس الظروف، وهناك العديد من الاختبارات التي تسمح بقياس صدق وثبات الاستبيان منها تقنية التجزئة النصفية، وتقنية الأشكال البديلة، وفي هذا الصدد يعد معامل الثبات الداخلي ألفا لصاحبه كرونباخ أحد أهم وسائل قياس الثبات الداخلي.

معامل الثبات ألفا يأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هنالك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل ستكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة المعامل من الواحد كلما كان الثبات مرتفعا وكلما اقترب من الصفر كان الثبات منخفضا .

وقد تم حساب (ألفا كرونباخ) باستخدام البرنامج الإحصائي **SPSS** والجدول الموالي يبين ذالك :

جدول (2-3): يوضح نتائج اختبار معامل الفاكرونباخ

المتغيرات	ألفا كرونباخ
36	**0.857**

المصدر من إعداد الطالبة بناءا على مخرجاتSPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه (2-3) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ تساوي **0.857** مما يعني أنه في حالة توزيع الاستبانة من جديد على نفس العينة وفي نفس الظروف فإن أكثر من **85%** منهم يعيدون نفس الإجابة وهو ما يعبر عن نسبة جد مقبولة لهذه الدراسة.

المبحث الثاني عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

بعد تفريغ الاستبيانات المسترجعة والصالحة للدراسة في برنامج SPSS من أجل الحصول على النتائج نشرع في عرض مختلف النتائج المتحصل عليها والخاصة بعينة الدراسة.

الفرع الأول: عرض نتائج المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة

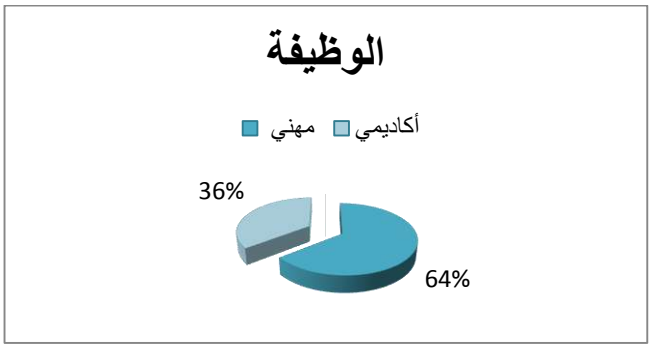
نتناول في هذا العنصر خصائص أفراد العينة من حيث الوظيفة ،المهنة ،الخبرة المهنية ،التخصص العلمي ، المؤهل العلمي والجداول التالية تبين النتائج الوصفية لخصائص وسمات افراد العينة:

1.توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

الجدول رقم (2-4) توزيع العينة حسب الوظيفة

نوع الوظيفة	التكرار	النسبة المؤوية
مهني	29	64,4
أكاديمي	16	35,6
المجموع	45	100

الشكل رقم (2-1) توزيع العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

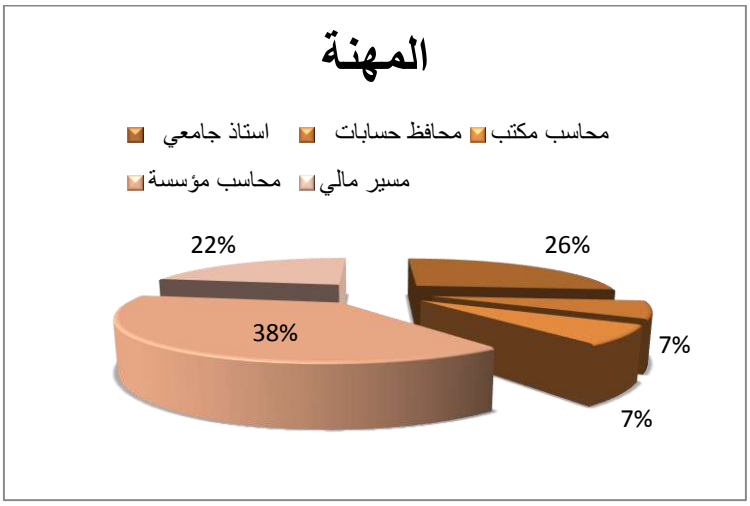
من خلال الجدول رقم (2-4) والشكل المتعلق بتوزيع العينة حسب الوظيفة نجد أن اكبر نسبة استحوذت عليها فئة المهنيين وكان عددها 29 فردا أي بنسبة 64,4% وهي فئة جد هامة وكانت نسبة الأكاديميين في المرتبة الثانية بنسبة 35,6%.

2.توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة:

الجدول رقم (2-5) توزيع العينة حسب المهنة

المهنة	التكرار	النسبة
استاذ جامعي	12	26,7
محافظ حسابات	3	6,7
محاسب مكتب	3	6,7
محاسب مؤسسة	17	37,8
مسير مالي	10	22,2
المجموع	45	100,0

الشكل رقم (2-2) توزيع العينة حسب المهنة



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

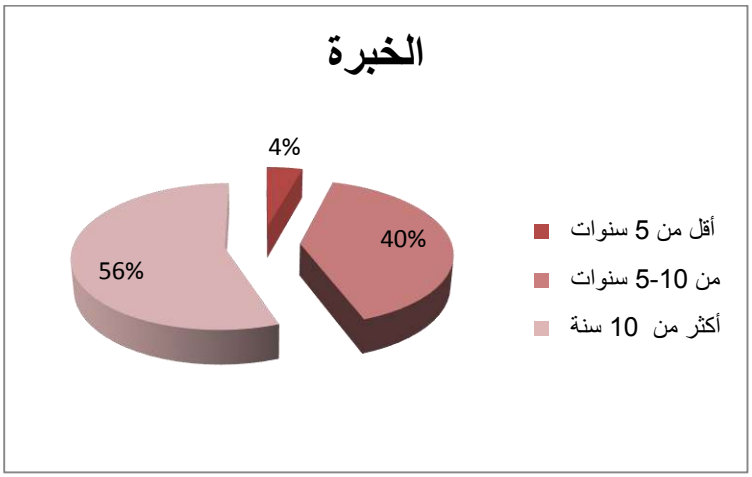
من خلال الجدول رقم (**2–5**) والشكل المتعلق بتوزيع العينة حسب المهنة نجد أن اكبر نسبة استحوذت عليها الفئة التي تشغل منصب محاسب مؤسسة وكان عددها **17** فردا أي بنسبة **37,8%** وهي فئة جد هامة بسبب المسؤولية التي تقع على المحاسب فهو يقوم بقياس وتسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة وكانت نسبة الاساتذة في المرتبة الثانية بنسبة **26,7%** في حين تساوت نسبة محاسبي مكتب مع محافظي الحسابات بنسبته ضئيلة جداً والتي بلغت **6,7%** أما المسيري الماليين فكانت بنسبتهم **22,2%** .

3. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

الجدول رقم (2–6) توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبةالمؤوية
أقل من 5 سنوات	2	**4,4**
من 5–10 سنوات	18	**40**
أكثر من 10 سنة	25	**55,6**
المجموع	45	**100**

الشكل رقم (2–3) توزيع العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

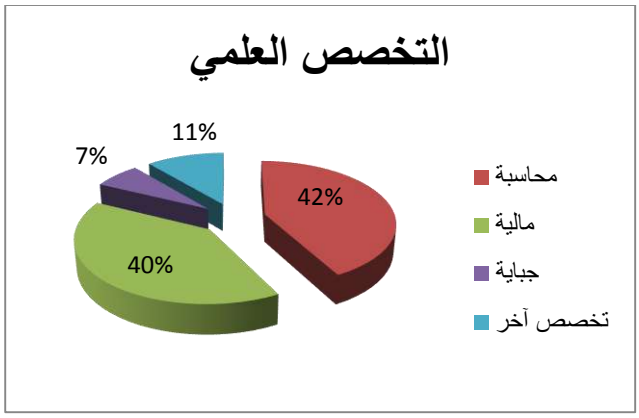
يتضح لنا من خلال الجدول (**2–5**) والشكل أعلاه لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية أن النسبة الكبرى لعدد سنوات الخبرة لأفراد العينة كانت لذوي الخبرة لأكثر من **10** سنوات بنسبة **55,6%** ثم يليها أصحاب الخبرة من **5** الى**10** سنوات بنسبة **40 %** ، وأدنى نسبة كانت لأصحاب الخبرة التي تقل عن 5 سنوات لأصحاب وكانت نسبتها **4,4%** وتدل هذه النتائج على أن أفراد عينة الدراسة يتمتعون بخبرة جيدة ،مما ينعكس ايجابيا على نتائج الدراسة.

4. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

الجدول رقم (2–7) توزيع العينة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبةالمؤوية
محاسبة	19	42,2
مالية	18	40
جباية	3	6,7
تخصص آخر	5	11,1
المجموع	45	100

الشكل رقم (2–4) توزيع العينة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات sps

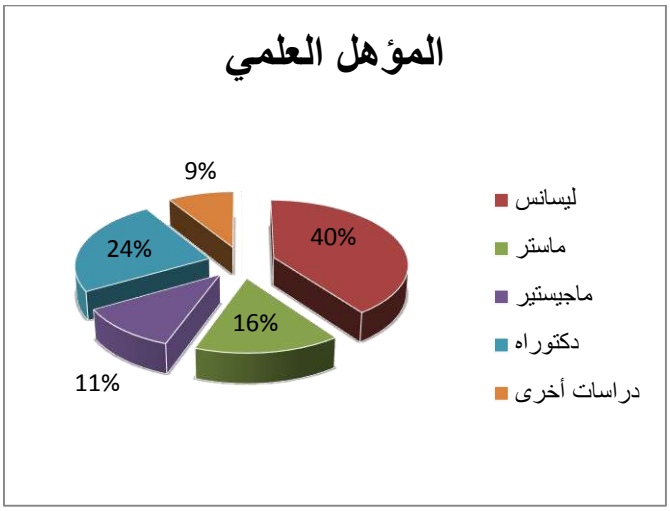
ما نلاحظه من الجدول (2-7) أن غالبية أفراد العينة ضمن تخصص المحاسبة حيث بلغت نسبتهم **42,2 %** وهي نسبة عالية وجيدة وذلك لأن موضوع الدراسة يتطلب أن يكون للمجيب دراية ومعرفة كافية في مجال المحاسبة وخاصة في القياس والتقييم، كما أن باقي أفراد العينة كانوا ضمن تخصص المالية أين وصلت نسبتهم إلى **40%** ، هذه النسبة ذات أهمية بالنسبة لأفراد العينة لما لهم من قاعدة محاسبية حول موضوع الدراسة، كما أن هاتين النسبتين تشيران إلى أن إجابات الدراسة تستند إلى معرفة بموضوع الدراسة.

5. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الجدول رقم (2-8) توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبةالمؤوية
ليسانس	18	40
ماستر	7	15,6
ماجيستير	5	11,1
دكتوراه	11	24,4
دراسات أخرى	4	8,9
المجموع	45	100

الشكل رقم (2-5) توزيع العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول (2-8) و الشكل رقم أن توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي بلغ **40** %بالنسبة لحاملي شهادة ليسانس وهي الفئة الأكثر تكراراً في عينة الدراسة كما أن هذه النسبة هي الأعلى في

هذه العينة، ثم تليها نسبة **24,4%** لحاملي شهادة الدكتوراه ثم تليها نسب حاملي شهادة الماستر والماجيستير على التوالي **15,6%** , **11,1%** و يلاحظ أيضا في الأخير أن هناك نسبة مقدارها **8,9%** من عينة الدراسة والتي تمثل الفئة الأقل تكرار حيث تمثل هذه النسبة أفراد العينة الذين يمارسون مهنة المحاسبة رغم عدم حصولهم على شهادات الليسانس والماستر والماجستير والدكتوراه إلا أنهم يملكون شهادات أخرى مكنتهم من ممارسة مهنة المحاسبة، من خلال ما سبق نستنتج أن أفراد عينة الدراسة من ذوي الكفاءة والمستوى الأكاديمي العالي مما يضفي على إجابات العينة مصداقية ودقة جيدة.

الفرع الثاني عرض وتحليل نتائج محاور الاستبيان

1مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي:

سنسعى في هذا الجانب للإجابة على التساؤل المتعلق بمدى توفير البيئة المحاسبية الجزائرية المقومات المناسبة والملائمة لتطبيق بدائل القياس المحاسبي من خلال جملة من الفقرات والتي بلغت 10 فقرات حسب أراء المهنيين والأكاديميين حول 3 مستويات من درجة الموافقة على التوالي: موافق, محايد, غير موافق.

وكلما كانت درجة الموافقة أكثر كلما كانت أهمية ذلك العنصر كمقوم للبيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس

جدول رقم (2–9)مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي.

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف CV	الاتجاه العام	الرتبة
01	تشهد الجزائر تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.	71,1	20,0	8,9	1,38	,650	47,10	غير موافق	7
02	الأسعار في السوق الجزائرية طبقا لقانون العرض والطلب تؤثر فيها تأثيرات خارجية أو حكومية.	15,6	37,8	46,7	2,31	,733	52,90	محايد	2
03	يتمتع أفراد المجتمع المحاسبي الجزائري (مهنيين وأكاديميين) بدرجة متقاربة من الوعي حول مفهوم بدائل القياس المحاسبي.	28,9	26,7	44,4	2,16	,852	39,44	محايد	3
04	يوجد في الجزائر سوق مالي نشط يساهم في نجاح تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة.	75,6	22,2	2,2	1,27	,495	38,98	غير موافق	8
05	تلعب التشريعات المحلية دورا هاما في تحديد بدائل القياس المحاسبي.	2,2	46,7	51,1	2,49	,549	22,05	موافق	1
06	تتمسك التشريعات الضريبية الجزائرية بالقياس القائم على أساس التكلفة التاريخية.	2,2	46,7	51,1	2,49	,549	22,05	موافق	1
07	يعالج النظام المحاسبي المالي التكلفة التاريخية بشكل أكثر دقة و وضوح.	8,9	33,3	57,8	2,49	,661	26,55	موافق	1
08	تؤدي الجمعيات المهنية في الجزائر الدور المطلوب في التثقيف والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة.	24,4	40,0	35,6	2,11	,775	36,73	محايد	6
09	أغلبية المؤسسات الجزائرية تطبق التكلفة التاريخية كأساس للقياس.	6,7	48,9	44,4	2,38	,614	25,80	موافق	4
10	تتوفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة على معلومات مهمة وقابلة للفهم لدى المستخدمين في البيئة الاقتصادية الجزائرية.	22,2	42,2	35,6	2,13	,757	35,54	محايد	5
	مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي				2,12	,2693	12,70	محايد	

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

بالاطلاع على الجدول رقم (**2–9**) نلاحظ ما يلي :

من خلال المتوسط الحسابي الإجمالي لفقرات المحور والذي يبلغ **2,12**نلاحظ أن اتجاه العينة محايد، وهذا ما يوضحه الانحراف المعياري حيث بلغ.**26,93%** .

1– تشهد الجزائر تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين: أبدى**71,1%**من أفراد العينة موافقتهم على أن الجامعات الجزائرية تشهد تطورا في تطوير برامجها التعليمية المحاسبية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**1,38** و **0.650** على الترتيب. بينما أبدى **71,1 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **47,10%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو عدم اتفاق أفراد العينة على أن التطوير في البرامج المحاسبية قائما في الجامعات ومراكز التكوين.

2– الأسعار في السوق الجزائرية طبقا لقانون العرض والطلب تؤثر فيها تأثيرات خارجية و حكومية: أبدى **46,7%**من أفراد العينة موافقتهم على أن الأسعار في السوق الجزائرية تؤثر فيها تأثيرات خارجية وحكومية طبقا لقانون العرض والطلب ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,31** و **0.733** على الترتيب. بينما أبدى **15,6%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **52,90%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي حول هذه النقطة.

3–يتمتع أفراد المجتمع المحاسبي الجزائري (مهنيين وأكاديميين) بدرجة متقاربة من الوعي حول مفهوم بدائل القياس المحاسبي: أبدى **44,4%**من أفراد العينة موافقتهم على أن أفراد المجتمع المحاسبي الجزائري يتمتعون بدرجة من الوعي حول مفهوم بدائل القياس المحاسبي ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,16** و **0.852** على الترتيب. بينما أبدى **28,9 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **39,44%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي حول هذه النقطة.

4– يوجد في الجزائر سوق مالي نشط يساهم في نجاح تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة: أبدى **2,2%**من أفراد العينة موافقتهم على أن السوق الجزائري سوق مالي نشط يساهم في نجاح تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة ، وهي نسبة ضئيلة جدا حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**1,27** و **0.495** على الترتيب. بينما أبدى **75,6%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **38,98%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي حول هذه النقطة.

5– تلعب التشريعات المحلية دورا هاما في تحديد بدائل القياس المحاسبي: أبدى **51,1%**من أفراد العينة موافقتهم على أن التشريعات المحلية تلعب دورا هاما في تحديد بدائل القياس المحاسبي، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,49** و **0.549** على الترتيب. بينما أبدى **2,2 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **22,05%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

6– تتمسك التشريعات الضريبية الجزائرية بالقياس القائم على أساس التكلفة التاريخية: أبدى **51,1%**من أفراد العينة موافقتهم على أن التشريعات الضريبية الجزائرية تتمسك بالقياس القائم على أساس التكلفة التاريخية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,49** و **0.549** على الترتيب. بينما أبدى **2,2 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **22,05%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

7-يعالج النظام المحاسبي المالي التكلفة التاريخية بشكل أكثر دقة و وضوح: أبدى **57,8%**من أفراد العينة موافقتهم على أن النظام المحاسبي المالي يعالج التكلفة التاريخية بشكل أكثر دقة و وضوح ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,49** و **0.661** على الترتيب. بينما أبدى **8,9 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **26,55%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

8- تؤدي الجمعيات المهنية في الجزائر الدور المطلوب في التثقيف والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة: أبدى **35,6%**من أفراد العينة موافقتهم على أن الجمعيات المهنية في الجزائر تؤدي الدور المطلوب في التثقيف والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,11** و **0.775** على الترتيب. بينما أبدى **24,4 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **36,73%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

9-أغلبية المؤسسات الجزائرية تطبق التكلفة التاريخية كأساس للقياس: أبدى **44,4%**من أفراد العينة موافقتهم على أن أغلبية المؤسسات الجزائرية تطبق التكلفة التاريخية كأساس للقياس ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,38** و **0.614** على الترتيب. بينما أبدى **6,7%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **25,80%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

10- تتوفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة على معلومات مهمة وقابلة للفهم لدى المستخدمين في البيئة الاقتصادية الجزائرية: أبدى **35,6%**من أفراد العينة موافقتهم على أن القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة تتوفر على معلومات مهمة وقابلة للفهم لدى المستخدمين في البيئة الاقتصادية الجزائرية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,13** و **0.757** على الترتيب. بينما أبدى **22,2 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **35,54%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

2فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية:

سنسعى في هذا الجانب للإجابة على التساؤل المتعلق بمدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال جملة من الفقرات والتي بلغت **10** فقرات حسب أراء المهنيين والأكاديميين حول **3** مستويات من درجة الموافقة على التوالي: موافق, محايد, غير موافق.

وكلما كانت درجة الموافقة أكثر كلما كانت أهمية ذلك العنصر كبديل قياس فعال في قياس التثبيتات المادية

جدول رقم (2–10) فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف cv	الاتجاه العام	الرتبة
01	يتم قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات على أساس تكلفتها.	2,2	22,2	75,6	2,73	,495	18,13	موافق	1
02	تتمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية.	17,8	40,0	42,2	2,24	,743	33,17	محايد	7
03	يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة.	20,0	40,0	40,0	2,20	,757	34,41	محايد	8
04	يتم إعادة تقييم التثبيتات المادية عندما تختلف القيمة العادلة للتثبيت المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة التثبيت المسجلة دفتريا خلال كل سنة على الأقل.	13,3	46,7	40,0	2,27	,688	30,31	محايد	6
05	تعتبر التكلفة التاريخية البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية.	15,6	42,2	42,2	2,27	,720	31,72	محايد	6
06	تعتبر القيمة العادلة البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية.	8,9	53,3	37,8	2,29	,626	27,34	محايد	5
07	أثناء فترات التضخم يمثل تقييم التثبيتات المادية وفق التكلفة التاريخية مشكلة كبيرة.	4,4	48,9	46,7	2,42	,583	24,09	موافق	3
08	يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة إلى زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية.	8,9	35,6	55,6	2,47	,661	26,76	موافق	2
09	يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية إلى تحقيق الموثوقية.	8,9	46,7	44,4	2,36	,645	27,33	موافق	4
10	القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة يساهم في تقليل الاختلاف بين القيمة المحاسبية الصافية(VNC)للتثبيتات وقيمتها الحقيقة.	13,3	44,4	42,2	2,29	,695	30,35	محايد	5
فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية					2,35	,325	14,43	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

بالاطلاع على الجدول رقم (**2–10**) نلاحظ ما يلي :

من خلال المتوسط الحسابي الإجمالي لفقرات المحور والذي يبلغ **2,35** نلاحظ أن اتجاه العينة موافق، وهذا ما يوضحه الانحراف . المعياري حيث بلغ **0.325%** نسبة معامل الاختلاف التي بلغت **14,43%** وهذا يدل على تجانس أراء أفراد العينة واتفاقهم حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

1–يتم قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات على أساس تكلفتها: أبدى **75,6%**من أفراد العينة موافقتهم على أن قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات يتم على أساس تكلفتها ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,73** و **0.495** على الترتيب. بينما أبدى **2,2%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **18,13%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

2– تتمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية: أبدى **42,2%**من أفراد العينة موافقتهم على أن القيمة العادلة للأراضي والمباني تتمثل عادة في قيمتها السوقية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,24** و **0.743** على الترتيب. بينما أبدى **17,8 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت 33,17% وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

3– يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة: أبدى **40,0%**من أفراد العينة موافقتهم على أن تحديد القيمة السوقية للعقارات يتم من خلال مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,20** و **0.757** على الترتيب. بينما أبدى **20,0 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **34,41%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

4–يتم إعادة تقييم التثبيتات المادية عندما تختلف القيمة العادلة للتثبيت المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة التثبيت المسجلة دفتريا خلال كل سنة على الأقل: أبدى **40,0%**من أفراد العينة موافقتهم على أن إعادة تقييم التثبيتات المادية يتم عندما تختلف القيمة العادلة للتثبيت المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة التثبيت المسجلة دفتريا خلال كل سنة على الأقل، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,27** و **0.688** على الترتيب. بينما أبدى **13,3 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **30,31%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

5–تعتبر التكلفة التاريخية البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية: أبدى **42,2%**من أفراد العينة موافقتهم على أن التكلفة التاريخية تعتبر البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,27** و **0.720** على الترتيب. بينما أبدى **15,6 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت 31,72% وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

6–تعتبر القيمة العادلة البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية: أبدى **37,8%**من أفراد العينة موافقتهم على أن القيمة العادلة تعتبر البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,29** و **0.626** على الترتيب. بينما أبدى **8,9 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **27,34%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

7-اثناء فترات التضخم يمثل تقييم التثبيتات المادية وفق التكلفة التاريخية مشكلة كبيرة: أبدى **46,7%**من أفراد العينة موافقتهم على أن تقييم التثبيتات المادية أثناء فترات التضخم وفق التكلفة التاريخية يمثل مشكلة كبيرة ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,42** و **0.583** على الترتيب.بينما أبدى **4,4 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **24,09%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

8-يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة إلى زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية : أبدى **55,6%**من أفراد العينة موافقتهم على أن تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة يؤدي إلى زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,47** و **0.661** على الترتيب. بينما أبدى **8,9 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت 26,76% وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

9-يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية إلى تحقيق الموثوقية : أبدى **44,4%**من أفراد العينة موافقتهم على أن تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية يؤدي إلى تحقيق الموثوقية، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,36** و **0.645** على الترتيب.بينما أبدى **8,9 %** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **27,33%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

10- القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة يساهم في تقليل الاختلاف بين القيمة المحاسبية الصافية (VNC)للتثبيتات وقيمتها الحقيقة: أبدى 42,2%من أفراد العينة موافقتهم على أن القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة يساهم في تقليل الاختلاف بين القيمة المحاسبية الصافية(VNC)للتثبيتات وقيمتها الحقيقة ،حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات2,29 و 0.695 على الترتيب.بينما أبدى 13,3 % عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت 30,35% وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم ابداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

3 موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية:

سنسعى في هذا الجانب للإجابة على التساؤل المتعلق بمدى موثوقية المعلومات المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال جملة من الفقرات والتي بلغت 08 فقرات حسب أراء المهنيين والأكاديميين حول 3 مستويات من درجة الموافقة على التوالي: موافق, محايد, غير موافق.

وكلما كانت درجة الموافقة أكثر كلما كانت أهمية تلك الفقرة كعنصر يساهم في موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية

الجدول رقم (2-11)موثوقية المعلومات المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية:

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف cv	الاتجاه العام	الرتبة
01	تعد المعلومات المعدة وفق التكلفة التاريخية أكثر موثوقية	8,9	46,7	44,4	2,36	,645	27,33	موافق	3
02	يتنافى استخدام مبدأ التكلفة التاريخية بعد تاريخ الاقتناء مع مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني.	22,2	37,8	40,0	2,18	,777	35,64	محايد	6
03	فقدان التكلفة التاريخية للملائمة وضعها محل الانتقاد.	13,3	40,0	46,7	2,33	,707	30,34	محايد	4
04	تساعد التكلفة التاريخية في توجيه بعض القرارات المالية.	6,7	37,8	55,6	2,49	,626	25,14	موافق	1
05	لا تأخذ التكلفة التاريخية بتغيرات الأسعار عند إجراء القياس المحاسبي.	13,3	31,1	55,6	2,42	,723	29,88	موافق	2
06	التكلفة التاريخية لا تتمتع بخاصية التوقيت الزمني المناسب لأنها تقدم متأخرة بالاضافة إلى كونها تعكس أحداث ماضية وليست حالية.	11,1	42,2	46,7	2,36	,679	28,77	موافق	3
07	التكلفة التاريخية هي عبارة عن القيمة العادلة عند تاريخ الاقتناء.	13,3	42,2	44,4	2,31	,701	30,35	محايد	5
08	إهمال مبدأ التكلفة التاريخية لضاهرة التضخم ساهم في عرض القوائم المالية بصورة مشوهة.	4,4	48,9	46,7	2,42	,583	24,09	موافق	2
	موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية				2,36	,383	16,23	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

بالاطلاع على الجدول رقم (**2-11**) نلاحظ ما يلي :

من خلال المتوسط الحسابي الإجمالي لفقرات المحور والذي يبلغ **2,36** نلاحظ أن اتجاه العينة موافق، وهذا ما يوضحه الانحراف المعياري حيث بلغ **0.383%**ونسبة معامل الاختلاف التي بلغت **16,23%** وهذا يدل على تجانس أراء أفراد العينة واتفاقهم حول موثوقية المعلومات المحاسبية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية.

1-تعد المعلومات المعدة وفق التكلفة التاريخية أكثر موثوقية : أبدى **44,4%**من أفراد العينة موافقتهم على أن المعلومات المعدة وفق التكلفة التاريخية أكثر موثوقية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات2,36 و 0.645 على الترتيب.بينما أبدى **8,9%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **27,33%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

2- يتنافى استخدام مبدأ التكلفة التاريخية بعد تاريخ الاقتناء مع مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني: أبدى **40%**من أفراد العينة موافقتهم على أن استخدام مبدأ التكلفة التاريخية بعد تاريخ الاقتناء يتنافى مع مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,18** و **0.777** على الترتيب.بينما أبدى **22,2%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت 35,64% وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم ابداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

3- فقدان التكلفة التاريخية للملائمة وضعها محل الانتقاد: أبدى **46,7%**من أفراد العينة موافقتهم على أن فقدان التكلفة التاريخية للملائمة وضعها محل الانتقاد، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,33** و **0.707** على الترتيب.بينما أبدى **13,3%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **30,34%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم ابداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

4-تساعد التكلفة التاريخية في توجيه بعض القرارات المالية: أبدى 55,6%من أفراد العينة موافقتهم على أن التكلفة التاريخية تساعد في توجيه بعض القرارات المالية، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,49** و **0.626** على الترتيب.بينما أبدى **6,7%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **25,14%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

5-لا تأخذ التكلفة التاريخية بتغيرات الأسعار عند إجراء القياس المحاسبي: أبدى **55,6%**من أفراد العينة موافقتهم على أن التكلفة التاريخية تساعد في توجيه بعض القرارات المالية، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,42** و **0.723** على الترتيب.بينما أبدى **13,3%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **29,88%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

6-التكلفة التاريخية لا تتمتع بخاصية التوقيت الزمني المناسب لأنها تقدم متأخرة بالإضافة إلى كونها تعكس أحداث ماضية وليست حالية: أبدى **46,7%**من أفراد العينة موافقتهم على أن التكلفة التاريخية لا تتمتع بخاصية التوقيت الزمني المناسب وذلك لأنها تقدم متأخرة بالإضافة إلى كونها تعكس أحداث ماضية وليست حالية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,36** و **0.679** على الترتيب.بينما أبدى **11,1%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **28,77%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

7- التكلفة التاريخية هي عبارة عن القيمة العادلة عند تاريخ الاقتناء: أبدى **44,4%**من أفراد العينة موافقتهم على أن التكلفة التاريخية هي عبارة عن القيمة العادلة عند تاريخ الاقتناء، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,31** و **0.701** على الترتيب.بينما أبدى **13,3%** عدم موافقتهم على ذلك واختار**42,2%**عدم ابداء رأيهم ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **30,35%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم ابداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

8-إهمال مبدأ التكلفة التاريخية لظاهرة التضخم ساهم في عرض القوائم المالية بصورة مشوهة: أبدى **46,7%**من أفراد العينة موافقتهم على أن إهمال مبدأ التكلفة التاريخية لظاهرة التضخم يساهم في عرض القوائم المالية بصورة مشوهة، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات**2,42** و **0.583** على الترتيب.بينما أبدى **4,4%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة

معامل الاختلاف قد بلغت **24,09%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

4 ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية:

سنسعى في هذا الجانب للإجابة على التساؤل المتعلق بمدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية, من خلال جملة من الفقرات والتي بلغت **08** فقرات حسب أراء المهنيين والأكاديميين.

وكلما كانت درجة الموافقة أكثر كلما كانت أهمية تلك الفقرة كعنصر يساهم في ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-12) ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف cv	الاتجاه العام	الرتبة
01	يعتمد تطبيق القيمة العادلة على الاجتهاد والأحكام والتقديرات الشخصية.	8,9	37,8	53,3	2,44	,659	27,01	موافق	5
02	توفر البيانات المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.	8,9	44,4	46,7	2,38	,650	27,31	موافق	6
03	هناك صعوبة في جمع المعلومات المعدة على أساس القيمة العادلة.	4,4	33,3	62,2	2,58	,583	20,85	موافق	3
04	يحتاج تطبيق القيمة العادلة إلى التطوير المستمر للمعارف والخبرات.	11,1	11,1	77,8	2,67	,674	25,24	موافق	1
05	تعكس القيمة العادلة الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن المركز المالي.	6,7	33,3	60,0	2,53	,625	27,90	موافق	4
06	تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة.	11,1	53,3	35,6	2,24	,645	28,79	محايد	7
07	صعوبة تحديد القيمة العادلة لبعض بنود الأصول والخصوم.	4,4	28,9	66,7	2,62	,576	21,98	موافق	2
08	هناك قبول من طرف المهتمين بالمحاسبة للقياس بواسطة القيمة العادلة واعتباره النموذج الأنسب للقياس.	13,3	28,9	57,8	2,44	,725	29,71	موافق	5
	ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة				2,49	,377	15,14	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

بالاطلاع على الجدول رقم (**2-12**) نلاحظ ما يلي :

من خلال المتوسط الحسابي الإجمالي لفقرات المحور والذي يبلغ **2,49**نلاحظ أن اتجاه العينة موافق، وهذا ما يوضحه الانحراف . المعياري حيث بلغ **0.377%** ونسبة معامل الاختلاف التي بلغت **15,14%** وهذا يدل على تجانس أراء أفراد العينة واتفاقهم حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة.

1-يعتمد تطبيق القيمة العادلة على الاجتهاد والأحكام والتقديرات الشخصية: أبدى **53,3%** من أفراد العينة موافقتهم على أن تطبيق القيمة العادلة يعتمد على الاجتهاد والأحكام والتقديرات الشخصية، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,44** و **0.659** على الترتيب.بينما أبدى **8,9%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **27,01%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

2- توفر البيانات المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية: أبدى **46,7%** من أفراد العينة موافقتهم على أن توفر البيانات المالية المبنية على أساس القيمة العادلة توفر خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,38** و **0.650** على الترتيب.بينما أبدى **8,9%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **27,31%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

3- هناك صعوبة في جمع المعلومات المعدة على أساس القيمة العادلة: أبدى **62,2%** من أفراد العينة موافقتهم على أنه يوجد هناك صعوبة عند جمع المعلومات المعدة على أساس القيمة العادلة ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,58** و **0.583** على الترتيب.بينما أبدى **4,4%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **20,85%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

4- يحتاج تطبيق القيمة العادلة إلى التطوير المستمر للمعارف والخبرات: أبدى **62,2%** من أفراد العينة موافقتهم على أن تطبيق القيمة العادلة يحتاج إلى التطوير المستمر للمعارف والخبرات، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,67** و **0.674** على الترتيب، بينما أبدى **11,1%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **25,24%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

5- تعكس القيمة العادلة الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن المركز المالي: أبدى **62%** من أفراد العينة موافقتهم على أن القيمة العادلة تعكس الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن المركز المالي ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,53** و **0.625** على الترتيب، بينما أبدى **13,3%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **29,71%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

6- تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة: أبدى **40%** من أفراد العينة موافقتهم على أن القيمة العادلة المستثمرين تزود بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,24**و **0.645** على الترتيب.بينما أبدى **11,1%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد

بلغت **28,79%** وهذا يدل على تباين في أراء المحاسبين, واختار**35,6%**عدم إبداء رأيهم مما يبين أن اتجاه العينة هو الحياد وعدم إبداء الرأي مما يعني وجود تحفظات حول هذه النقطة.

7- صعوبة تحديد القيمة العادلة لبعض بنود الأصول والخصوم: أبدى **66,7%** من أفراد العينة موافقتهم على أنه يصعب تحديد القيمة العادلة لبعض بنود الأصول والخصوم ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,62** و **0.576** على الترتيب، بينما أبدى **4,4%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **21,98%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

8- هناك قبول من طرف المهتمين بالمحاسبة للقياس بواسطة القيمة العادلة واعتباره النموذج الأنسب للقياس: أبدى **57,8%** من أفراد العينة موافقتهم على أن هناك قبول من طرف المهتمين بالمحاسبة للقياس بواسطة القيمة العادلة واعتباره النموذج الأنسب للقياس ، حيث بلغ المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات **2,44**و **0.725** على الترتيب، بينما أبدى **4,4%** عدم موافقتهم على ذلك ونرى أن نسبة معامل الاختلاف قد بلغت **21,98%** وهذا يدل على تجانس أراء المستجوبين مما يدل على إجماع واتفاق المستجوبين, مما يبين أن اتجاه العينة هو الاتفاق على هذه النقطة.

المطلب الثاني: الإحصاء الاستدلالي

الفرع الأول: معامل الارتباط(Pearson)

تم استخدام معامل ارتباط بيرسون لمعرفة قوة الارتباط بين محاور الدراسة الأربعة

1- قياس القيم الارتباطية بين محاور الدراسة الأربعة

بعدما أدخلنا المعطيات للبرنامج الإحصائي تحصلنا على مصفوفة الارتباط التالية:

جدول رقم (2-13) يوضح نتائج اختبار معامل الارتباط بيرسون

المحاور	حجم العينة	معامل الارتباط بيرسون	قيمة المعنوية Sig
1-مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	45	1	
2-فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	45	0,448	0,02
3-موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	45	0,224	0,140
4-ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية	45	0,423	0,04

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

من خلال جدول الارتباطات السابق (**2-13**) نلاحظ أن اغلب العلاقات الارتباطية ذات دلالة إحصائية و عند مستويات إيجابية ومتوسطة:

- العلاقة بين المحور الأول(مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي) والمحور الثاني (فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية) حيث بلغت القيمة الإجمالية للعلاقة الارتباطية بين المحورين

44,8%و لها دلالة إحصائية لان القيمة المعنوية **Sig** بلغت **0,02** و بالتالي اقل من **0.05**، أي أن هناك علاقة خطية طردية متوسطة بين هذين المحورين, ومن هنا يتضح انه كلما زاد مستوى مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي بوحدة واحدة أدى إلى زيادة فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية بـــ **44,8%**.

- والعلاقة بين المحور الأول(مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي) والمحور الثالث (موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية) حيث بلغت القيمة الإجمالية للعلاقة الارتباطية بين المحورين **22,4%** ليس لها دلالة إحصائية لان القيمة المعنوية **Sig** بلغت **0,140** و بالتالي أكبر من **0.05**، أي أن هناك علاقة خطية طردية ضعيفة بين هذين المحورين, ومن هنا يتضح انه كلما زاد مستوى مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي بوحدة واحدة أدى إلى زيادة موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية بـــ **22,4%**.
- والعلاقة بين المحور الأول(مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي) والمحور الرابع (ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية) حيث بلغت القيمة الإجمالية للعلاقة الارتباطية بين المحورين **42,3%** و لها دلالة إحصائية لان القيمة المعنوية **Sig** بلغت **0,04** و بالتالي اقل من **0.05**، أي أن هناك علاقة خطية طردية متوسطة بين هذين المحورين, ومن هنا يتضح انه كلما زاد مستوى مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي بوحدة واحدة أدى إلى زيادة ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية بـــ **42,3%**.

الفرع الثاني: نتائج اختبار (t_test)تبعا لمتغير الوظيفة

أولا: نتائج اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين للفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الوظيفة

من أجل الإجابة على مدى توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الوظيفة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

$$H0 = U1 = U2$$

$$H1 = U1 \neq U2$$

حيث يمثل كل من:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) التي تنفي فرضية الدراسة أي أنه لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى أخرى عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية.

وتمثل كل من:

U1 : أي أن متوسط الإجابة على توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية متساوية بين الأكاديميين والمهنيين وليس هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

U2:أي أن متوسط الإجابة على توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية غير متساوية بين الأكاديميين والمهنيين و هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

جدول رقم (2–14) اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الوظيفة

عينة الدراسة	عدد الأفراد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ثبات التباينf	مستوى الدلالة Sig
المهنيين	29	2,083	0,271	0,217	0,216
الأكاديميين	16	2,188	0,260		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2–14**) أن متوسط أراء الأكاديميين حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي أكبر من متوسط أراء المهنيين (**2,083<2,188**) ، وعليه لابد من معرفة هل يوجد دلالة إحصائية لهذا الاختلاف أم لا.

كشرط أساسي قبل اختبار الفرضيتين يجب اختبار ثبات تباين مدى توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي

من الجدول نلاحظ أن القيمة **0,217** والتي تعبر عن اختبار ثبات التباين أكبر من (**0,05**)أي أننا نقبل فرضية ثبات التباين بين العينتين كما أن مستوى الدلالة في الجدول مساوية ل **0,216** وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية أي " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الوظيفة" ونرفض الفرضية البديلة.

ثانياً : نتائج اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين للفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة

من أجل الإجابة على مدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

$$H0 = U1 = U2$$

$$H1 = U1 \neq U2$$

حيث يمثل كل من :

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) التي تنفي فرضية الدراسة أي أنه لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول **فعالية** بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى أخرى عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول **فعالية** بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

وتمثل كل من:

U1 : أي أن متوسط الإجابة على فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية متساوية بين الأكاديميين والمهنيين وليس هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

U2:أي أن متوسط الإجابة على فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية غير متساوية بين الأكاديميين والمهنيين و هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

جدول رقم (2–15) اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة

عينة الدراسة	عدد الأفراد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ثبات التباين**f**	مستوى الدلالة **Sig**
المهنيين	29	2,310	0,360	5,167	0,236
الأكاديميين	16	2,431	0,239		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2–15**) أن متوسط أراء الأكاديميين حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية أكبر من متوسط أراء المهنيين (**2,310<2,431**)، وعليه لابد من معرفة هل يوجد دلالة إحصائية لهذا الاختلاف أم لا.

كشرط أساسي قبل اختبار الفرضيتين يجب اختبار ثبات تباين مدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية

من الجدول(**2–15**) نلاحظ أن القيمة **5,167** والتي تعبر عن اختبار ثبات التباين أكبر من (**0,05**)أي أننا نقبل فرضية ثبات التباين بين العينتين ،كما أن مستوى الدلالة في الجدول مساوية ل **0,236** وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية أي " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة" ونرفض الفرضية البديلة.

ثالثاً: نتائج اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين للفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة

من أجل الإجابة على مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

$$H0 = U1 = U2$$

$$H1 = U1 \neq U2$$

حيث يمثل كل من :

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) التي تنفي فرضية الدراسة أي أنه لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى أخرى عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

وتمثل كل من:

U1 : أي أن متوسط الإجابة على موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية متساوية بين الأكاديميين والمهنيين وليس هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

U2:أي أن متوسط الإجابة على موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية غير متساوية بين الأكاديميين والمهنيين و هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

جدول رقم (2–16) اختبار (t_test)لآراء الأكاديميين والمهنيين حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة

عينة الدراسة	عدد الأفراد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ثبات التباين**f**	مستوى الدلالة **Sig**
المهنيين	29	2,375	0,373	0,073	0,699
الأكاديميين	16	2,328	0,405		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2–15**) أن متوسط أراء المهنيين حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية أكبر من متوسط أراء الأكاديميين (**2,328<2,375**) ، وعليه لابد من معرفة هل يوجد دلالة إحصائية لهذا الاختلاف أم لا.

كشرط أساسي قبل اختبار الفرضيتين يجب اختبار ثبات تباين مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية

من الجدول(**2–16**) نلاحظ أن القيمة **0,073**والتي تعبر عن اختبار ثبات التباين أكبر من (**0,05**)أي أننا نقبل فرضية ثبات التباين بين العينتين ،كما أن مستوى الدلالة في الجدول مساوية ل **0,699** وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**)، وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية أي " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة" ونرفض الفرضية البديلة.

رابعاً: نتائج اختبار (t_test) لآراء الأكاديميين والمهنيين للفرضية الثالثة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة

من أجل الإجابة على مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

$$H0 = U1 = U2$$

$$H1 = U1 \neq U2$$

حيث يمثل كل من :

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) التي تنفي فرضية الدراسة أي أنه لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية

بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى أخرى عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

وتمثل كل من:

U1 : أي أن متوسط الإجابة على ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية, متساوية بين الأكاديميين والمهنيين وليس هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

U2:أي أن متوسط الإجابة على ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية غير متساوية بين الأكاديميين والمهنيين و هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية.

جدول رقم (2–17) اختبار (t_test) لآراء الأكاديميين والمهنيين حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة

عينة الدراسة	عدد الأفراد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ثبات التباين**f**	مستوى الدلالة **Sig**
المهنيين	29	2,461	0,431	6,820	0,515
الأكاديميين	16	2,539	0,265		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2–17**) أن متوسط أراء الأكاديميين حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية, أكبر من متوسط أراء المهنيين (**2,461<2,539**) ، وعليه لابد من معرفة هل يوجد دلالة إحصائية لهذا الاختلاف أم لا.

كشرط أساسي قبل اختبار الفرضيتين يجب اختبار ثبات تباين مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية

من الجدول(**2–17**) نلاحظ أن القيمة **6,820**والتي تعبر عن اختبار ثبات التباين أكبر من (**0,05**)أي أننا نقبل فرضية ثبات التباين بين العينتين كما أن مستوى الدلالة في الجدول مساوية ل 0,515 وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية (**0,05**)،وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية أي " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وجهتي نظر المهنيين والأكاديميين حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الوظيفة" ونرفض الفرضية البديلة.

الفرع الثالث: نتائج اختبار (ANOVA)

أولاً : نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير المهنة

1–نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المهنة

من أجل الإجابة على مدى توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المهنة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

جدول رقم (2-18) اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المهنة

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	0,498	0,737

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-18**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية **Sig**بلغت(**0,737**)وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير المهنة وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

2-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة

من أجل الإجابة على مدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-19) اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
فعاليةبدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	1,699	1,176

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-19**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية **Sig**بلغت(**1,176**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس

المحاسبي وبين متغير المهنة وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

3-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة

من أجل الإجابة على مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى أخرى عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-20) اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0,484	0,747

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-20**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,747**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير المهنة وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

4-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة

من أجل الإجابة على مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-21) اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0,869	0,491

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-21**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المهنة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,491**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير المهنة وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

ثانياً : نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير الخبرة المهنية

1-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الخبرة المهنية

من أجل الإجابة على مدى توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الخبرة المهنية يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

جدول رقم (2-22) اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير الخبرة المهنية

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	0,808	0,452

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-22**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,452**)وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير الخبرة المهنية وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

2-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية

من أجل الإجابة على مدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المهنة يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-23) اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	2,296	0,113

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-23**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,113**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير الخبرة المهنية وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

3-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية

من أجل الإجابة على مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهيا لفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-24) اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية

المحور	ثبات التباين f	مستوى الدلالة Sig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	**1,518**	**0,231**

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-24**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير ا الخبرة المهنية حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية **Sig** بلغت(**0,231**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير الخبرة المهنية وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

4-نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية

من أجل الإجابة على مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-25) اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبي الجزائرية تبعا لمتغير الخبرة المهنية

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	3,042	0,058

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-25**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة المهنية حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية **Sig**بلغت(**0,058**)

وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير الخبرة المهنية وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

ثالثاً : نتائج اختبار (ANOVA) تبعا لمتغير التخصص العلمي

1- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير التخصص العلمي

من أجل الإجابة على مدى توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير التخصص العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

جدول رقم (2-26) اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير التخصص العلمي

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	0,883	0,458

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-22**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,458**)وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير التخصص العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

2- نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي

من أجل الإجابة على مدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-27) اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0,720	0,546

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(2-23) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(0,546) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(0,05) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير التخصص العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

3- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي

من أجل الإجابة على مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-28) اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالة Sig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	**0,915**	**0,442**

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-24**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية **Sig** بلغت(**0,442**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير التخصص العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

4- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي

من أجل الإجابة على مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-29) اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير التخصص العلمي

المحور	ثبات التباين f	مستوى الدلالةSig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	1,899	0,146

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-25**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,146**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير التخصص العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

رابعاً : نتائج اختبار (ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي

1- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المؤهل العلمي

من أجل الإجابة على مدى توفر المقومات في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المؤهل العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير ا المؤهل العلمي حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس.

جدول رقم (2-30) اختبار (ANOVA)حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي تبعا لمتغير المؤهل العلمي

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	0,124	0,973

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-22**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية **Sig** بلغت(**0,973**)وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(0,05) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الأولى حول توفر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير المؤهل العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

2- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

من أجل الإجابة على مدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-31) اختبار (ANOVA)حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالةSig
فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0,836	0,510

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-23**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,510**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثانية حول فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي وبين متغير المؤهل العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

3- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

من أجل الإجابة على مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2-32) اختبار (ANOVA)حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

المحور	ثبات التباينf	مستوى الدلالة Sig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0,743	0,568

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2-24**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول موثوقية المعلومات المالية

المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,568**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الثالثة حول موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير المؤهل العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

4- نتائج اختبار (ANOVA)للفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

من أجل الإجابة على مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي يمكن صياغة الفرضيتين التاليتين:

H0: وهي الفرضية العدمية (الصفرية) لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي حول ملائمة المعلومات المالية

المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

H1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى آخر عكس الفرضية العدمية: أي أنه توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

جدول رقم (2–33) اختبار (ANOVA)حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

المحور	ثبات التباين f	مستوى الدلالةSig
موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0,637	0,639

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss

يتبين لنا من الجدول(**2–25**) إلي عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير التخصص العلمي حول ملائمة المعلومات المالية

المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية**Sig**بلغت(**0,639**) وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية(**0,05**) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات في إجابات عينة الدراسة بين الفرضية الرابعة حول ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية و بين متغير المؤهل العلمي وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

المطلب الثالث: مناقشة نتائج الفرضيات

في هذا المطلب سيتم مناقشة وتفسير النتائج المتوصل اليها في المطلبين السابقين والمتعلقين بنتائج الدراسة وهذا على أساس محاور الاستبيان إضافة إلى دراسة وتقييم رؤية الأكاديميين والمهنيين لهذه المحاور، حيث قسم هذا المطلب إلى أربعة فروع، الفرع الأول يناقش نتائج مقومات البيئة الجزائرية لتطبيق بدائل القياس المحاسبي, والفرع الثاني يناقش فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية, أما الفرع الثالث يهدف إلى دراسة مدى موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية وأخيرا دراسة مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة.

الفرع الأول: مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي

في هذا العنصر سيتم مناقشة النتائج المتوصل اليها فيما يخص توفر البيئة المحاسبية الجزائرية للمقومات المحاسبية التي تسهل استخدام بدائل القياس المحاسبي كأساس للقياس المحاسبي، حيث نلاحظ أن الاتجاه العام لأفراد المجتمع المحاسبي هو الحياد حيث كان هناك إجماع على عدم توفر وجود سوق مالي نشط في الجزائر(غياب سوق مالي كفُء)، الأمر الذي من شأنه أن يساعد ويسهل من استخدام القيمة العادلة بشكل أفضل في حين توفرها، إضافة إلى عدم وجود حرية العرض والطلب في السوق بما يسمح ويتيح إمكانية تحديد الأسعار بحرية، من جانب أخر نلاحظ أن أفراد المجتمع المحاسبي لا يوافقون على أن البيئة الجزائرية تطور من برامج التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين، إضافة إلى ذلك غياب دور المؤسسات والجمعيات المهنية في تكوين وتدريب المحاسبين لمساعدتهم على تطبيق القيمة العادلة، كما أن التشريعات الضريبية كان لها الدور الأساسي في تمسكها بالقياس القائم على أساس التكلفة التاريخية وإعاقة تطبيق القيمة العادلة، والسبب في ذلك يعود إلى عدم وجود نص جبائي يسمح بالتقييم على أساس القيمة العادلة، وهذا كان سبباً في عدم توفر المقومات في البيئة الجزائرية لاستخدام القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي، وأيضا أجمعت العينة واتفقت على أن أغلبية المؤسسات الجزائرية تطبق التكلفة التاريخية، حيث يمكن تفسير ذلك إلى أن أغلب عمليات القياس المحاسبي داخل المؤسسات تستند إلى وثائق وسجلات الإثبات وهذا ما يرسخ مفهوم وثقافة التكلفة التاريخية في عمليات القياس.

الفرع الثاني: فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية

بعدما تم وصف وتحليل نتائج الدراسة المتعلقة بمدى فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث نجد أن أراء المستجوبين في هذا العنصر توجهت نحو اتجاه الموافقة في كلا البديلين في تحقيقهما لبعض الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية, ويفسر السبب في ذلك بالنسبة للبديل الأول المتعلق بالتكلفة التاريخية أنها تعتبر سهلة الاستخدام والتطبيق وتعزز من خاصية الموثوقية عند تقييمها لعناصر التثبيتات المادية باستنادها لإثباتات ووثائق عند تقييمها لأي عنصر, أما بالنسبة لنموذج التكلفة التاريخية فأجمع المحاسبيين على أن تقييم التثبيتات وفق القيمة العادلة يتميز بالملائمة للواقع حيث يساهم في زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية , ويساهم في تقليل الاختلاف بين القيمة المحاسبية الصافية وقيمتها الحقيقية.

الفرع الثالث: موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية

من خلال النتائج المتوصل إليها في المطلبين السابقين للفرع المتعلق بموثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية نلاحظ إجماع الأكاديميين والمهنيين واتفاقهم على أن التكلفة التاريخية تساهم في توجيه بعض القرارات المالية هذا الأمر من شأنه أن يعزز من خاصية الموثوقية والتي تم التطرق لها وشرحها في الجانب النظري، كما أن هذه النتيجة توافقت مع بعض الدراسة السابقة والتي تم تناولها في الفصل الأول مثل دراسة هشام شلغام (تقييم بدائل القياس المحاسبي في ضل تطبيق النظام المحاسبي المالي 2015)، ومن ناحية أخرى يفسر السبب في أن مشكلة التكلفة التاريخية هي عدم تكيفها مع تغيرات الأسعار مما يؤثر على ملاءمتها في عملية القياس المحاسبي وإعطائها صورة غير صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة في ظل تغيرات الأسعار ، وهذا ما تعانيه من قصور في القياس المحاسبي من شأنه أن يؤثر على استمرارية الشركة ، كما أن التكلفة التاريخية قد لا تكون مناسبة لاتخاذ القرارات في ظل هذه الظروف مما قد يساهم في تضليل مستخدمي القوائم المالية،وأجمع المحاسبون على أن المعلومات المعدة وفق التكلفة أكثر موثوقية ومنه مما سبق يمكن القول أن المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي وفق التكلفة التاريخية تتميز بخاصية الموثوقية.

الفرع الرابع: ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية

بعد مناقشة ودارسة وتقييم النتائج المتحصل عليها في المطلبين السابقين في هذا الجانب سنسعى لتفسير مدى ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية, حيث أجمع أفراد عينة الدراسة على أن القياس وفق القيمة العادلة يعتمد على الاجتهاد والاحكام والتقديرات الشخصية إذ أن استخدامها يحتاج إلى التطوير المستمر للمعارف والخبرات ونجد في المقابل أن البيانات المالية المبنية على أساس القيمة العادلة تتميز بخاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية, وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن المركز المالي وتزود المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة ,فهي تساهم في إعطاء معلومات ملائمة وواقعية، ومنه مما سبق يمكن القول أن المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة تتميز بخاصية الملائمة.

خلاصة الفصل

توصنا من خلال هذا الفصل إلى معرفة واقع تطبيق بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية, من خلال فحصنا ومعاينتنا لهذه البيئة من خلال دراستنا الميدانية هذه وقد اعتمدنا فيها على الاستبيان لاستطلاع رأي المهنيين والأكاديميين وتقصي وجهات نظرهم والتي رأيناها مناسبة لذلك, وكخلاصة عامة لهذا الفصل وجدنا أن هناك أهمية كبيرة لبدائل القياس المحاسبي.

وقد أبرزت الدراسة الميدانية جملة من النتائج يمكن حصرها فيما يلي:

- ✓ هناك إجماع من طرف العينتين على أن التكلفة التاريخية لعبت دورا هاما في عملية القياس منذ زمن بعيد, إلا أن تعقد العمل المحاسبي أظهر لها بعض النقاط التي حسبت عليها بسبب عدم امتيازها بخاصية الملائمة بالرغم من التخوف من استخدام القيمة العادلة في البيئة الجزائرية ,حيث أن 80 من المستجوبين ترى أنه لا توجد مرجعية سوق نشط بالجزائر؛
- ✓ يرى أفراد المجتمع المحاسبي أن استخدام التكلفة التاريخية يعزز من خاصية الموثوقية في القياس المحاسبي؛
- ✓ يرى أفراد المجتمع المحاسبي أن مدخل القيمة العادلة يحقق قدرا اكبر من الملاءمة وقدرًا اقل من الموثوقية؛
- ✓ يرى أفراد المجتمع المحاسبي أن البيئة الجزائرية لا توفر المقومات المحاسبية التي تسهل استخدام بدائل القياس المحاسبي.

خاتمة

خاتمة:

في معالجتنا لموضوع إشكالية القياس المحاسبي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، حاولنا دراسة إشكالية مدى مساهمة بدائل القياس المحاسبي في تقييم التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية والتي كان الهدف منها معرفة البديل الأنسب والأقرب والملائم للبيئة الجزائرية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين، إذ أن الدراسة النظرية تشير إلى أن نموذج التكلفة التاريخية يعزز من خاصية الموثوقية ومدخل القيمة العادلة يحقق قدرا أكبر من الملاءمة وهذا ما أجمعت عليه أغلب الدراسات السابقة، كما أن الجزائر قامت بإصلاحات محاسبية لمواكبة التطورات الاقتصادية الدولية، حيث قامت بتبني محاسبة القيمة العادلة بعد أن كانت التكلفة التاريخية هي الوحيدة، إلا أن أفراد المجتمع المحاسبي يرون أن البيئة الجزائرية توفر بعض المقومات لاستخدام التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي في حين لا تتوفر هذه المقومات عند مدخل القيمة العادلة.

1-اختبار صحة الفرضيات:

من خلال ما تم عرضه سابقا وقصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم إختبار صحة الفرضيات وتوصلنا إلى النتائج التالية:

- **الفرضية الأولى**: تعتبر مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية مناسبة لتطبيق بدائل القياس المحاسبي .

من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي يرون أن البيئة المحاسبية الجزائرية توفر بعض المقومات لاستخدام التكلفة التاريخية ، بينما أنها لا توفر جميع المقومات لاستخدام القيمة العادلة, وذلك راجع إلى عدم وجود سوق نشط وعدم جاهزية وفعالية الأسواق المالية لإيجاد قيم واقعية للتثبيتات المادية, وهذا ما يعني عدم قبول صحة الفرضية .

الفرضية الثانية: تتميز بدائل القياس المحاسبي بفعالية في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية .

من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي يرون أن بدائل القياس المحاسبي تمتاز بفعالية في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث نرى أن التكلفة التاريخية تتميز بخاصية الموثوقية في قياس التثبيتات المادية إذ أنها تستند إلى وثائق وسجلات إثبات عند استخدامها، أما القيمة العادلة تساهم في تفعيل قيمة التثبيتات من خلال إعطاء قيم ملائمة وواقعية زيادة إلى مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية, وهذا ما يعني قبول صحة الفرضية .

- **الفرضية الثالثة**: تتميز التكلفة التاريخية بموثوقية في المعلومات المالية المستندة للقياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية.

من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي يؤكدون أن المعلومات المعدة وفق التكلفة التاريخية أكثر موثوقية لاستنادها لإثباتات عند تقييمها لعناصر المؤسسة ومساهمتها في توجيه بعض القرارات المالية, في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية وهذا ما يعني قبول صحة الفرضية.

- **الفرضية الرابعة**: تتميز القيمة العادلة بالملائمة في المعلومات المالية المستندة للقياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية.

من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبي أن المعلومات المالية المستندة للقيمة العادلة أكثر ملائمة لأنها تمثل خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وهي أقرب للتعديل للقوائم المالية عن المركز المالي وأجمعت العينتين على أنها تزود المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة, وهذا ما يعني قبول صحة الفرضية.

2–استنتاجات الدراسة:

- ✓ أغلبية عينة الدراسة يؤيدون القياس وفق التكلفة التاريخية؛
- ✓ تفتقر البيئة المحاسبية الجزائرية إلى إدراك مفهوم القيمة العادلة في القياس المحاسبي؛
- ✓ عدم جاهزية البيئة المحاسبية الجزائرية لاستخدام مدخل القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي؛
- ✓ تتلاءم وتتكيف البيئة المحاسبية الجزائرية في الوقت الراهن مع نموذج التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي؛
- ✓ كلمنالتكلفةالتاريخيةوالقيمةالعادلةيعتمدعليهمافيعمليةالقياسالمحاسبيوذلكلأن لكل منهما مزايا عديدة؛
- ✓ عدم وجود سوق نشطة وعدم انفتاح السوق الجزائرية على الأسواق العالمية الأمر الذي من شأنه أن يساعد ويسهل استخدام بدائل القياس المحاسبي بشكل أفضل في حين توفرها.
- ✓ تعاني البيئة المحاسبية الجزائرية من بطء في تطوير برامجها التعليمية والمحاسبية في الجامعات ومراكز التكوين، في مجال القيمة العادلة.

3–توصيات الدراسة:

- ✓ ضرورة تطوير البرامج التعليمية والمحاسبية في الجامعات ومراكز التكوين في مجال القيمة العادلة؛
- ✓ ضرورة السعي وراء إيجاد سوق نشطة والانفتاح على الأسواق العالمية بما يتوافق مع البيئة الاقتصادية الجزائرية؛
- ✓ ضرورة تعديل التشريعات الضريبية بما يتوافق مع تطبيق القيمة العادلة؛
- ✓ ضرورة تطوير المعارف والخبرات في مجال المحاسبة بإجراء دورات تكوينية للمختصين في المجال المحاسبي حول تطبيق القيمة العادلة؛
- ✓ ضرورة إعطاء أهمية أكبر لعملية القياس المحاسبي وهذا للدور الذي يلعبه في إعداد القوائم المالية.

4– أفاق الدراسة:

هذا البحث لا يقدم رؤية كاملة أو نهائية عن موضوع مساهمة بدائل القياس المحاسبي عند تقييم التثبيتات المادية بإعطاء معلومات محاسبية ومالية صادقة ومعبرة, وذلك لإمكانية دراستها من عدة جوانب وبهذا الصدد يمكن اقتراح عدة توصيات لتكون إشكاليات لمواضيع قادمة كما يلي:

أسباب تمسك التشريعات الضريبية بتطبيق التكلفة التاريخية، وعدم رغبتها في تعديل القوانين بما يتناسب مع تطبيق القيمة العادلة؛

مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على المعلومات التي تقدمها القيمة العادلة لاتخاذ قرارات مستقبلية أقرب للدقة؛

مدى إمكانية إيجاد سوق نشط بالجزائر وهل البيئة الجزائرية تتوفر على مقومات قيام أسواق نشطة أم لا.

قائمة المصادر

والمراجع

أولا: باللغة العربية

أ- الكتب:

1. أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008
2. رميدي عبد الوهاب، سماي علي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، المكتبة الوطنية الجزائرية، الجزائر، 2011
3. لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية وسير الحسابات وتطبيقها(page bleues**متيحة للطباعة، 2010،
4. عبد الرحمان عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، ، دار النشر جيطلي ،برج بوعريريج،2011 الجزائر،
5. وليد ناجي الحيالي ،**نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، سنة 2007
6. عبدالستار الكبيسي،"**الشامل في مبادئ المحاسبة**"، (1) و(2) الطبعة الأولى عمان الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع 2008
7. محمد بوتين، "**المحاسبية العامة للمؤسسة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005
8. محمد مطر و موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية** دار وائل للنشر والتوزيع الطبعة الثانية، عمان، الأردن 2008.
9. نجم عبود نجم، **مدخل إلى إدارة العمليات**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.

ب – الاطروحات والمذكرات:

1. اسماعيل رزقي، **أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر**، مذكرة ماجيستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2010/2009
2. محمد مباركي، **أثر تجزئة التثبيتات المادية إلى مركبات على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2012/2011
3. عوادي نعمان، مذكرة ماجستير بعنوان **القياس المحاسبي وأثره على التمثيل الصادق لأصول المؤسسة**، جامعة باجي مختار عنابة ، الجزائر 2012
4. يامن خليل الزغبي، مذكرة ماجستير بعنوان **القياس المحاسبي المستند إلى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان**، قسم المحاسبة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، سنة 2005
5. تامر بسام جابر الأغا، مذكرة ماجستير بعنوان **أهمية القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**،كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين سنة 2013
6. قويدري بوحفص ، **تقييم بدائل القياس في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية** ، مذكرة منشورة ، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر سنة 2014
7. هشام شلغام ، **تقييم بدائل القياس في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي** ، مذكرة منشورة ، تخصص محاسبية مالية ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر سنة 2015

8. عوادي نعمان، مذكرة ماجستير بعنوان **القياس المحاسبي وأثره على التمثيل الصادق لأصول المؤسسة**، جامعة باجي مختار عنابة ، الجزائر 2012.

9. حواس صلاح، أطروحة دكتوراه بعنوان **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر،.سنة 2008 ،108.

10. فضل كمال سالم ، **مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية** ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة فلسطين ،2008.

ج- الجرائد والمجلات:

1. **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادرة**، في 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل 25 مارس 2009.

2. ناصر طه عليوي،هيثم هاشم الخفاف،أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات،**The Magazine of Economic& Administration** السنة الخامسة والثلاثون العدد92، 2012.

د- الملتقيات والمحاضرات:

1. بن عيشي بشير، **محاضرات التدقيق ومحافظة الحسابات**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، 2001_2002 (غير منشورة) الجزائر، 2004.

2. بالرقي التجاني ، مقال بعنوان **القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثره بالتضخم**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف الجزائر، العدد 8، 2008 .

3. لعربي محمد، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة**، الملتقى الدولي حول "الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ضل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، أيام 16_17_18 نوفمبر،2009

4. إبراهيم خليل حيدر السعدي، مقال بعنوان **مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول**،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد 21 سنة 2009،

5. محمد متناوي ،علي عزوز،"**النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية**"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي الدولي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ، المركز الجامعي بالوادي 17-18 جانفي 2010

6. هواري معراج وحديد آدم ، **إشكالية تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح في القوائم المالية للبنوك التجارية**، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية ومعايير المراجعة ، البليدة ، 13و 14 ديسمبر 2011

7. جميل حسن النجار، مقال بعنوان **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية دراسة تطبيقية من وجهة نظر مدققي الحسابات والمديرين الماليين**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد9، العدد 3، 2013

8. غسان مصطفى احمد القضاة، مقال بعنوان **محاسبة القيمة العادلة بين البراءة والاتهام في الأزمة المالية العالمية**، المجلة العربية للدراسات الإدارية والاقتصادية ، العدد الأول ،2013

9. زهير خضر ياسين ،مقال بعنوان **القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة**، مجلة المنصور العدد 41 /خاص /الجزء الثاني/2010.

10. إبراهيم خليل حيدر السعدي، مقال بعنوان **مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول**،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 12سنة2009.

11. جمال عمورة، **الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد scf**، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ظل النظام المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، أيام 16-17-18 نوفمبر، 2009.

ثانيا: باللغة الاجنبية:

1. Anne Le Manh, CatrineMaillet,NormesComptableInternationales, IAS/IFRS, Edition Berti, Alger, 2009.
2. Discussion Paper. International Accounting Standards p18. November 2005.
3. A.A.A, Report of the Committee on the Foundati on of Accounting Measurement, op cit
1971.

4. F. Engel ET F . Kletz, "Cours de Comptabilite General", Ecole Nationale Superieure de Mines. Frances 2006 .

قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي و البحث العلم

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم : العلوم التجارية

استمارة الاستبيان

السلام عليكم ورحمة لله تعالى وبركاته

أخي الفاضل / أختي الفاضلة تحية طيبة وبعد...

يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجزء الميداني لدراستي استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية بعنوان (**إشكالية القياس المحاسبي للتثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية**). تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أرائكم كأكاديميين ومهنيين حول مدى ملائمة بدائل القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية – القيمة العادلة) للواقع الاقتصادي الجزائري ،حيث تتضمن الدارسة تحليلاً مفصلاً للجوانب النظرية لمفاهيم ومتطلبات القياس المحاسبي وما يتعلق بمفهوم التكلفة التاريخية والقيمة العادلة ومالها من تداعيات على البيئة المحاسبية الجزائرية.

لذا نرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان المرفقة وإعطائها الأهمية المناسبة لما له من تأثير على نتيجة الدراسة، وان حرصكم على تقديم المعلومات الكافية والمطلوبة بدقة وموضوعية من شأنه إثراء موضوع الدراسة، مع التأكيد على سرية المعلومات التي ستقدمونها حيث أنها ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم.

الطالبة: جهاد دقناتي

تعريف المصطلحات الإجرائية في الاستبيان

- **مفهوم القيمة العادلة** :هو المبلغ الذي يمكن أن يتم من اجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية.
- **مفهوم التكلفة التاريخية:**
- كل ما تم إنفاقه على كل أصل لكي يصبح هذا الأصل مشاركا في العملية الإنتاجية.
- كل ما تتكبده الوحدة الاقتصادية في سبيل الحصول علي أي شيء من الأصول.
- هو مبلغ الخزينة المدفوع أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يقدّم للحصول على أصول عند تاريخ اقتنائها/ إنتاجها.

وهو أيضا: مبلغ المنتوجات المستلمة في مقابل السند أو مبلغ الخزينة الذي من المفترض دفعه لانقضاء الخصوم أثناء السير العادي للنشاط

المحور الأول: البيانات الشخصية

الرجاء وضع علامة (X) أمام الإجابة التي تراها مناسبة

1/الوظيفة: مهني ☐ أكاديمي ☐

2/ المهنة: أستاذ جامعي ☐ محافظ حسابات ☐ محاسب مكتب ☐ محاسب مؤسسة ☐ مسير مالي ☐

في حالة وجود مهنة أخرى يرجى تحديدها:.....

3/ الخبرة المهنية: اقل من 5 سنوات ☐ بين 5 و 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

4/ التخصص العلمي محاسبة ☐ مالية ☐ جباية ☐ تخصص آخر ☐

5/ المؤهل العلمي ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجيستير ☐ دكتوراه ☐ دراسات أخرى ☐

المحور الثاني : مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	تشهد الجزائر تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.			
02	الأسعار في السوق الجزائرية طبقا لقانون العرض والطلب تؤثر فيها تأثيرات خارجية أو حكومية.			
03	يتمتع أفراد المجتمع المحاسبي الجزائري (مهنيين وأكاديميين) بدرجة متقاربة من الوعي حول مفهوم بدائل القياس المحاسبي.			
04	يوجد في الجزائر سوق مالي نشط يساهم في نجاح تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة.			
05	تلعب التشريعات المحلية دورا هاما في تحديد بدائل القياس المحاسبي.			
06	تتمسك التشريعات الضريبية الجزائرية بالقياس القائم على أساس التكلفة التاريخية.			
07	يعالج النظام المحاسبي المالي التكلفة التاريخية بشكل أكثر دقة و وضوح.			
08	تؤدي الجمعيات المهنية في الجزائر الدور المطلوب في التثقيف والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة.			
09	أغلبية المؤسسات الجزائرية تطبق التكلفة التاريخية كأساس للقياس.			
10	**تتوفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة على معلومات مهمة وقابلة للفهم لدى المستخدمين في البيئة الاقتصادية الجزائرية.**			

المحور الثالث : فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
11	يتم قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات على أساس تكلفتها.			
12	تتمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية.			
13	يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة.			
14	يتم إعادة تقييم التثبيتات المادية عندما تختلف القيمة العادلة للتثبيت المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة التثبيت المسجلة دفتريا خلال كل سنة على الأقل.			
15	تعتبر التكلفة التاريخية البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية.			

16	تعتبر القيمة العادلة البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية.			
17	اثناء فترات التضخم يمثل تقييم التثبيتات المادية وفق التكلفة التاريخية مشكلة كبيرة.			
18	يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة إلى زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية.			
19	يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية إلى تحقيق الموثوقية.			
20	**القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة يساهم في تقليل الاختلاف بين القيمة المحاسبية الصافية (VNC) للتثبيتات وقيمتها الحقيقة.**			

المحور الرابع : موثوقية المعلومات المحاسبية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
21	تعد المعلومات المعدة وفق التكلفة التاريخية أكثر موثوقية.			
22	يتنافى استخدام مبدأ التكلفة التاريخية بعد تاريخ الاقتناء مع مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني.			
23	فقدان التكلفة التاريخية للملائمة وضعها محل الانتقاد.			
24	تساعد التكلفة التاريخية في توجيه بعض القرارات المالية.			
25	لا تأخذ التكلفة التاريخية بتغيرات الأسعار عند إجراء القياس المحاسبي.			
26	التكلفة التاريخية لا تتمتع بخاصية التوقيت الزمني المناسب لأنها تقدم متأخرة بالاضافة إلى كونها تعكس أحداث ماضية وليست حالية.			
27	التكلفة التاريخية هي عبارة عن القيمة العادلة عند تاريخ الاقتناء.			
28	إهمال مبدأ التكلفة التاريخية لضاهرة التضخم ساهم في عرض القوائم المالية بصورة مشوهة.			

المحور الخامس: ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
29	يعتمد تطبيق القيمة العادلة على الاجتهاد والأحكام والتقديرات الشخصية.			
30	توفر البيانات المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.			
31	هناك صعوبة في جمع المعلومات المعدة على أساس القيمة العادلة.			
32	يحتاج تطبيق القيمة العادلة إلى التطوير المستمر للمعارف والخبرات.			
33	تعكس القيمة العادلة الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن			

	المركز المالي.			
34	تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة.			
35	صعوبة تحديد القيمة العادلة لبعض بنود الأصول والخصوم.			
36	هناك قبول من طرف المهتمين بالمحاسبة للقياس بواسطة القيمة العادلة واعتباره النموذج الأنسب للقياس.			

شكرا على إجاباتكم..... والله ولي التوفيق

الملحق رقم 02: محكمين الاستبيان

01	بدر الزمان خمقاني	استاذ بجامعة قاصدي مرباح
02	فؤاد صديقي	استاذ بجامعة قاصدي مرباح
03	خالد مقدم	استاذ بجامعة قاصدي مرباح

الملحق رقم 03: نتائج المتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة

الوظيفة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	مهني	29	64,4	64,4	64,4
	أكاديمي	16	35,6	35,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

المهنة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	جامعي أستاذ	12	26,7	26,7	26,7
	حسابات محافظ	3	6,7	6,7	33,3
	مكتب محاسب	3	6,7	6,7	40,0
	مؤسسة محاسب	17	37,8	37,8	77,8
	مالي مسير	10	22,2	22,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

التخصص العلمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	19	42,2	42,2	42,2
	مالية	18	40,0	40,0	82,2
	جباية	3	6,7	6,7	88,9
	أخر تخصص	5	11,1	11,1	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات من 5 اقل	2	4,4	4,4	4,4
	سنوات و 10 بين 5	18	40,0	40,0	44,4
	سنوات من 10 أكثر	25	55,6	55,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	18	40,0	40,0	40,0
	ماستر	7	15,6	15,6	55,6
	ماجيستير	5	11,1	11,1	66,7
	دكتوراه	11	24,4	24,4	91,1
	أخرى دراسات	4	8,9	8,9	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

الملحق رقم 04: نتائج قيمة الفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,857	36

الملحق رقم 05: نتائج إجابات المستجوبين لمحاور الاستبيان

تشهد الجزائر تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	32	71,1	71,1	71,1
	محايد	9	20,0	20,0	91,1
	موافق	4	8,9	8,9	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

الأسعار في السوق الجزائرية طبقا لقانون العرض والطلب تؤثر فيها تأثيرات خارجية أو حكومية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	7	15,6	15,6	15,6
	محايد	17	37,8	37,8	53,3
	موافق	21	46,7	46,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يتمتع أفراد المجتمع المحاسبي الجزائري (مهنيين وأكاديميين) بدرجة متقاربة من الوعي حول مفهوم بدائل القياس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	13	28,9	28,9	28,9
	محايد	12	26,7	26,7	55,6
	موافق	20	44,4	44,4	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يوجد في الجزائر سوق مالي نشط يساهم في نجاح تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	34	75,6	75,6	75,6
	محايد	10	22,2	22,2	97,8
	موافق	1	2,2	2,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تلعب التشريعات المحلية دورا هاما في تحديد بدائل القياس المحاسبي.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	1	2,2	2,2	2,2
	محايد	21	46,7	46,7	48,9
	موافق	23	51,1	51,1	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تتمسك التشريعات الضريبية الجزائرية بالقياس القائم على أساس التكلفة التاريخية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	1	2,2	2,2	2,2
	محايد	21	46,7	46,7	48,9
	موافق	23	51,1	51,1	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يعالج النظام المحاسبي المالي التكلفة التاريخية بشكل أكثر دقة و وضوح.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	15	33,3	33,3	42,2
	موافق	26	57,8	57,8	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تؤدي الجمعيات المهنية في الجزائر الدور المطلوب في التثقيف والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	11	24,4	24,4	24,4
	محايد	18	40,0	40,0	64,4
	موافق	16	35,6	35,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

أغلبية المؤسسات الجزائرية تطبق التكلفة التاريخية كأساس للقياس.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	3	6,7	6,7	6,7
	محايد	22	48,9	48,9	55,6
	موافق	20	44,4	44,4	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تتوفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة على معلومات مهمة وقابلة للفهم لدى المستخدمين في البيئة الاقتصادية الجزائرية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	10	22,2	22,2	22,2
	محايد	19	42,2	42,2	64,4
	موافق	16	35,6	35,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يتم قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات على أساس تكلفتها.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	1	2,2	2,2	2,2
	محايد	10	22,2	22,2	24,4
	موافق	34	75,6	75,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تتمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	8	17,8	17,8	17,8
	محايد	18	40,0	40,0	57,8
	موافق	19	42,2	42,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	9	20,0	20,0	20,0
	محايد	18	40,0	40,0	60,0
	موافق	18	40,0	40,0	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يتم إعادة تقييم التثبيتات المادية عندما تختلف القيمة العادلة للتثبيت

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	6	13,3	13,3	13,3
	محايد	21	46,7	46,7	60,0
	موافق	18	40,0	40,0	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تعتبر التكلفة التاريخية البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	7	15,6	15,6	15,6
	محايد	19	42,2	42,2	57,8
	موافق	19	42,2	42,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تعتبر القيمة العادلة البديل الأنسب لقياس التثبيتات المادية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	24	53,3	53,3	62,2
	موافق	17	37,8	37,8	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

اثناء فترات التضخم يمثل تقييم التثبيتات المادية وفق التكلفة التاريخية مشكلة كبيرة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	2	4,4	4,4	4,4
	محايد	22	48,9	48,9	53,3
	موافق	21	46,7	46,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة إلى زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	16	35,6	35,6	44,4
	موافق	25	55,6	55,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يؤدي تقييم عناصر التثبيتات المادية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية إلى تحقيق الموثوقية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	21	46,7	46,7	55,6
	موافق	20	44,4	44,4	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة يساهم في تقليل الاختلاف بين القيمة المحاسبية الصافية(VNC) للتثبيتات وقيمتها الحقيقة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	6	13,3	13,3	13,3
	محايد	20	44,4	44,4	57,8
	موافق	19	42,2	42,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تعد المعلومات المعدة وفق التكلفة التاريخية ملائمة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	21	46,7	46,7	55,6
	موافق	20	44,4	44,4	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يتنافى استخدام مبدأ التكلفة التاريخية بعد تاريخ الاقتناء مع مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	10	22,2	22,2	22,2
	محايد	17	37,8	37,8	60,0
	موافق	18	40,0	40,0	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

فقدان التكلفة التاريخية للملائمة وضعها محل الانتقاد.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	6	13,3	13,3	13,3
	محايد	18	40,0	40,0	53,3
	موافق	21	46,7	46,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تساعد التكلفة التاريخية في توجيه بعض القرارات المالية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	3	6,7	6,7	6,7
	محايد	17	37,8	37,8	44,4
	موافق	25	55,6	55,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

لا تأخذ التكلفة التاريخية بتغيرات الأسعار عند إجراء القياس المحاسبي.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	6	13,3	13,3	13,3
	محايد	14	31,1	31,1	44,4
	موافق	25	55,6	55,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

التكلفة التاريخية لا تتمتع بخاصية التوقيت الزمني المناسب لأنها تقدم متأخرة بالاضافة إلى كونها تعكس أحداث ماضية وليست حالية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	5	11,1	11,1	11,1
	محايد	19	42,2	42,2	53,3
	موافق	21	46,7	46,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

التكلفة التاريخية هي عبارة عن القيمة العادلة عند تاريخ الاقتناء.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	6	13,3	13,3	13,3
	محايد	19	42,2	42,2	55,6
	موافق	20	44,4	44,4	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

إهمال مبدأ التكلفة التاريخية لظاهرة التضخم ساهم في عرض القوائم المالية بصورة مشوهة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	2	4,4	4,4	4,4
	محايد	22	48,9	48,9	53,3
	موافق	21	46,7	46,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يعتمد تطبيق القيمة العادلة على الاجتهاد والأحكام والتقديرات الشخصية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	17	37,8	37,8	46,7
	موافق	24	53,3	53,3	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

توفر البيانات المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	4	8,9	8,9	8,9
	محايد	20	44,4	44,4	53,3
	موافق	21	46,7	46,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

هناك صعوبة في جمع المعلومات المعدة على أساس القيمة العادلة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	2	4,4	4,4	4,4
	محايد	15	33,3	33,3	37,8
	موافق	28	62,2	62,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

يحتاج تطبيق القيمة العادلة إلى التطوير المستمر للمعارف والخبرات.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	5	11,1	11,1	11,1
	محايد	5	11,1	11,1	22,2
	موافق	35	77,8	77,8	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تعكس القيمة العادلة الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهي أقرب للتعبير العادل للقوائم المالية عن المركز المالي.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	3	6,7	6,7	6,7
	محايد	15	33,3	33,3	40,0
	موافق	27	60,0	60,0	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	5	11,1	11,1	11,1
	محايد	24	53,3	53,3	64,4
	موافق	16	35,6	35,6	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

صعوبة تحديد القيمة العادلة لبعض بنود الأصول والخصوم.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	2	4,4	4,4	4,4
	محايد	13	28,9	28,9	33,3
	موافق	30	66,7	66,7	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

هناك قبول من طرف المهتمين بالمحاسبة للقياس بواسطة القيمة العادلة واعتباره النموذج الأنسب للقياس.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق غير	6	13,3	13,3	13,3
	محايد	13	28,9	28,9	42,2
	موافق	26	57,8	57,8	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

الملحق رقم 06: نتائج مقاييس النزعة المركزية لإجابات المستجوبين

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
ومراكز الجامعات في المحاسبي التعليم برامج تطوير الجزائر تشهد التكوين.	45	1,38	,650
فيها تؤثر والطلب العرض لقانون طبقا الجزائرية السوق في الأسعار تأثيرات خارجية أو حكومية.	45	2,31	,733
(وأكاديميين مهنيين) الجزائري المحاسبي المجتمع أفراد يتمتع بدرجة متقاربة من الوعي حول مفهوم بدائل القياس	45	2,16	,852
الأسهم تقييم نجاح في يساهم نشط مالي سوق الجزائر في يوجد والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة.	45	1,27	,495
القياس بدائل تحديد في هاما دورا المحلية التشريعات تلعب المحاسبي.	45	2,49	,549
أساس على القائم بالقياس الجزائرية الضريبية التشريعات تتمسك التكلفة التاريخية.	45	2,49	,549
و دقة أكثر بشكل التاريخية التكلفة المالي المحاسبي النظام يعالج وضوح.	45	2,49	,661
التثقيف في المطلوب الدور الجزائر في المهنية الجمعيات تؤدي والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة.	45	2,11	,775
للقياس كأساس التاريخية التكلفة تطبق الجزائرية المؤسسات أغلبية.	45	2,38	,614
معلومات على العادلة القيمة أساس على المبنية المالية القوائم تتوفر مهمة وقابلة للفهم لدى المستخدمين في البيئة الاقتصادية الجزائرية.	45	2,13	,757
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	45	2,1200	,26934
N valide (listwise)	45		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
يتم التي والمعدات والمنشآت الممتلكات بنود قيمة قياس يتم الاعتراف بها كموجودات على أساس تكلفتها.	45	2,73	,495
السوقية قيمتها عادة والمباني للأراضي العادلة القيمة تتمثل.	45	2,24	,743
مهنيا مؤهلين مقيمين خلال من للعقارات السوقية القيمة تحديد يتم للقيام بهذه المهمة.	45	2,20	,757
للتثبيت العادلة القيمة تختلف عندما المادية التثبيتات تقييم إعادة يتم	45	2,27	,688
المادية التثبيتات لقياس الأنسب البديل التاريخية التكلفة تعتبر.	45	2,27	,720
المادية التثبيتات لقياس الأنسب البديل العادلة القيمة تعتبر.	45	2,29	,626
التكلفة وفق المادية التثبيتات تقييم بمثل التضخم فترات اثناء التاريخية مشكلة كبيرة.	45	2,42	,583
إلى العادلة القيمة باستخدام المادية التثبيتات عناصر تقييم يؤدي زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية.	45	2,47	,661
التكلفة مدخل باستخدام المادية التثبيتات عناصر تقييم يؤدي التاريخية إلى تحقيق الموثوقية.	45	2,36	,645
بين الاختلاف تقلبل في يساهم العادلة القيمة وفق المحاسبي القياس القيمة المحاسبية الصافية(للتثبيتات VNC) وقيمتها الحقيقة.	45	2,29	,695
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	45	2,3533	,32446
N valide (listwise)	45		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
ملائمة التاريخية التكلفة وفق المعدة المعلومات تعد.	45	2,36	,645
مبدأ مع الاقتناء تاريخ بعد التاريخية التكلفة مبدأ استخدام يتنافى تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني.	45	2,18	,777
الانتقاد محل وضعها للملائمة التاريخية التكلفة فقدان.	45	2,33	,707
المالية القرارات بعض توجيه في التاريخية التكلفة تساعد.	45	2,49	,626
القياس إجراء عند الأسعار بتغيرات التاريخية التكلفة تأخذ لا المحاسبي.	45	2,42	,723
لأنها المناسب الزمني التوقيت بخاصية تتمتع لا التاريخية التكلفة تقدم متأخرة بالاضافة إلى كونها تعكس أحداث ماضية وليست حالية.	45	2,36	,679
الاقتناء تاريخ عند العادلة القيمة عن عبارة هي التاريخية التكلفة.	45	2,31	,701
عرض في ساهم التضخم لظاهرة التاريخية التكلفة مبدأ إهمال القوائم المالية بصورة مشوهة.	45	2,42	,583
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	45	2,3583	,38306
N valide (listwise)	45		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
والتقديرات والأحكام الاجتهاد على العادلة القيمة تطبيق يعتمد الشخصية.	45	2,44	,659
التمثيل خاصية العادلة القيمة أساس على المبنية المالية البيانات توفر الصادق للمعلومات المحاسبية.	45	2,38	,650
العادلة القيمة أساس على المعدة المعلومات جمع في صعوبة هناك.	45	2,58	,583
للمعارف المستمر التطوير إلى العادلة القيمة تطبيق يحتاج والخبرات.	45	2,67	,674
للتعبير أقرب وهي للمؤسسة الاقتصادي الواقع العادلة القيمة تعكس العادل للقوائم المالية عن المركز المالي.	45	2,53	,625
لقيمة مستقبلية تنبؤية ونظرة بوعي المستثمرين العادلة القيمة تزود المؤسسة.	45	2,24	,645
والخصوم الأصول بنود لبعض العادلة القيمة تحديد صعوبة.	45	2,62	,576
القيمة بواسطة للقياس بالمحاسبة المهتمين طرف من قبول هناك العادلة واعتباره النموذج الأنسب للقياس.	45	2,44	,725
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	45	2,4889	,37860
N valide (listwise)	45		

الملحق رقم 07: نتائج معامل الارتباط(Pearson)

Corrélations

		في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات تطبيق بدائل القياس المحاسبي	قياس في المحاسبي القياس بدائل التثبيتات المادية	القياس في المستندة المعلومات موثوقية المحاسبي للتكلفة التاريخية	في المستندة المالية المعلومات ملائمة القياس المحاسبي للقيمة العادلة
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	Corrélation de Pearson	1	,448**	,224	,423**
	Sig. (bilatérale)		,002	,140	,004
	N	45	45	45	45
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	Corrélation de Pearson	,448**	1	,645**	,763**
	Sig. (bilatérale)	,002		,000	,000
	N	45	45	45	45
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	Corrélation de Pearson	,224	,645**	1	,701**
	Sig. (bilatérale)	,140	,000		,000
	N	45	45	45	45
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	Corrélation de Pearson	,423**	,763**	,701**	1
	Sig. (bilatérale)	,004	,000	,000	
	N	45	45	45	45

الملحق رقم 08: نتائج اختبار (t_test) تبعا لمتغير الوظيفة

Test d'échantillons indépendants

		Test de Levene sur l'égalité des variances				
		F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatérale)
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	Hypothèse de variances égales	,217	,644	-1,257	43	,216
	Hypothèse de variances inégales			-1,272	32,164	,212
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	Hypothèse de variances égales	5,167	,028	-1,203	43	,236
	Hypothèse de variances inégales			-1,350	41,367	,185
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	Hypothèse de variances égales	,073	,788	,389	43	,699
	Hypothèse de variances inégales			,381	29,139	,706
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	Hypothèse de variances égales	6,820	,012	-,656	43	,515
	Hypothèse de variances inégales			-,750	42,365	,458

Statistiques de groupe

	الوظيفة	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	مهني	29	2,0828	,27133	,05038
	أكاديمي	16	2,1875	,26045	,06511
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	مهني	29	2,3103	,35991	,06683
	أكاديمي	16	2,4313	,23866	,05966
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	مهني	29	2,3750	,37649	,06991
	أكاديمي	16	2,3281	,40537	,10134
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	مهني	29	2,4612	,43056	,07995
	أكاديمي	16	2,5391	,26504	,06626

الملحق رقم 09: نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير المهنة

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	Inter-groupes	,151	4	,038	,498	,737
	Intra-groupes	3,041	40	,076		
	Total	3,192	44			
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	Inter-groupes	,663	4	,166	1,669	,176
	Intra-groupes	3,969	40	,099		
	Total	4,632	44			
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	Inter-groupes	,298	4	,075	,484	,747
	Intra-groupes	6,158	40	,154		
	Total	6,456	44			
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	Inter-groupes	,504	4	,126	,869	,491
	Intra-groupes	5,803	40	,145		
	Total	6,307	44			

الملحق رقم 10: نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير الخبرة المهنية

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	Inter-groupes	,118	2	,059	,808	,452
	Intra-groupes	3,074	42	,073		
	Total	3,192	44			
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	Inter-groupes	,457	2	,228	2,296	,113
	Intra-groupes	4,175	42	,099		
	Total	4,632	44			
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	Inter-groupes	,435	2	,218	1,518	,231
	Intra-groupes	6,021	42	,143		
	Total	6,456	44			
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	Inter-groupes	,798	2	,399	3,042	,058
	Intra-groupes	5,509	42	,131		
	Total	6,307	44			

الملحق رقم 11: نتائج اختبار (ANOVA)تبعا لمتغير التخصص العلمي

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	Inter-groupes	,194	3	,065	,883	,458
	Intra-groupes	2,998	41	,073		
	Total	3,192	44			
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	Inter-groupes	,232	3	,077	,720	,546
	Intra-groupes	4,400	41	,107		
	Total	4,632	44			
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	Inter-groupes	,405	3	,135	,915	,442
	Intra-groupes	6,051	41	,148		
	Total	6,456	44			
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	Inter-groupes	,766	3	,255	1,890	,146
	Intra-groupes	5,541	41	,135		
	Total	6,307	44			

الملحق رقم 12: نتائج اختبار(ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
القياس بدائل تطبيق في الجزائرية المحاسبية البيئة مقومات المحاسبي	Inter-groupes	,039	4	,010	,124	,973
	Intra-groupes	3,153	40	,079		
	Total	3,192	44			
المادية التثبيتات قياس في المحاسبي القياس بدائل	Inter-groupes	,357	4	,089	,836	,510
	Intra-groupes	4,275	40	,107		
	Total	4,632	44			
التاريخية للتكلفة المحاسبي القياس في المستندة المعلومات موثوقية	Inter-groupes	,447	4	,112	,743	,568
	Intra-groupes	6,009	40	,150		
	Total	6,456	44			
العادلة للقيمة المحاسبي القياس في المستندة المالية المعلومات ملائمة	Inter-groupes	,378	4	,094	,637	,639
	Intra-groupes	5,929	40	,148		
	Total	6,307	44			

فهرس

العنوان	الصفحة
إهداء	I
شكر	91
ملخص	91
قائمة الجداول	91
قائمة الأشكال البيانية	91
قائمة الملاحق	91
مقدمة	أ
الفصل الأول: التثبيتات المادية والقياس المحاسبي، الإطار النظري والدراسات السابقة	1
تمهيد	2
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية والقياس المحاسبي	3
المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية	3
الفرع الأول: مفهوم وخصائص التثبيتات المادية	3
الفرع الثاني: شروط الاعتراف وهيكل التثبيتات المادية	4
الفرع الثالث: التقييم الأولي واللاحق للتثبيتات المادية	6
الفرع الرابع: مقارنة بين كل من منظور النظام المحاسبي المالي الجزائري وهيئة المعايير المحاسبية الدولية في قياس التثبيتات المادية	9
المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي	10
الفرع الأول: مفهوم وأهمية القياس المحاسبي	10
الفرع الثاني: مضمون وشروط القياس المحاسبي	11
الفرع الثالث: أنواع ومبادئ القياس المحاسبي	12
الفرع الرابع: أسس ومعايير القياس المحاسبي	13
الفرع الخامس: أساليب وخطوات القياس المحاسبي	14

الفرع السادس: متطلبات التقدير والتنبؤ في عملية القياس المحاسبي	15
المطلب الثالث: بدائل القياس المحاسبي التكلفة التاريخية القيمة العادلة	16
الفرع الأول: مدخل لنموذج التكلفة التاريخية	16
الفرع الثاني: مدخل لنموذج القيمة العادلة	19
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	21
المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات السابقة	21
المطلب الثاني: نقد وتحليل الدراسات السابقة	24
المطلب الثالث: موقع الدراسة من الدراسات السابقة	25
خلاصة الفصل	26
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لفعالية بدائل القياس المحاسبي لعينة من المهنيين والأكاديميين في البيئة المحاسبية الجزائرية	27
تمهيد	28
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة	29
المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة	29
الفرع الأول: منهج الدراسة	29
الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة	29
الفرع الثالث : تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها	30
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة	31
الفرع الأول : الأداة المستخدمة في الدراسة :	31
الفرع الثاني: الأدوات والبرامج الإحصائية	32
الفرع الثالث: ثبات أداة الدراسة	32
المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها	33
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية	33
الفرع الأول: عرض نتائج المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة	33
الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج محاور الاستبيان	35
المطلب الثاني: الإحصاء الاستدلالي	47
الفرع الأول: معامل الارتباط(Pearson)	47

الفرع الثاني: نتائج اختبار(t_test) تبعا لمتغير الوظيفة	48
الفرع الثالث: نتائج اختبار(ANOVA)	52
المطلب الثالث: مناقشة نتائج الفرضيات	63
الفرع الأول: مقومات البيئة المحاسبية الجزائرية في تطبيق بدائل القياس المحاسبي	63
الفرع الثاني: فعالية بدائل القياس المحاسبي في قياس التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية	64
الفرع الثالث: موثوقية المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للتكلفة التاريخية في البيئة المحاسبية الجزائرية	64
الفرع الرابع: ملائمة المعلومات المالية المستندة في القياس المحاسبي للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية	64
خلاصة الفصل	65
خاتمة	66
قائمة المصادر والمراجع	69
الملاحق	73
الفهرس	90