



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بمعنوان:

واقع القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية - 2022 - ورقلة

من إعداد الطالبتين :

يسمينة هبال

بازين أكرام

نوقشت بتاريخ : 2022/06/13

أمام اللجنة المكونة من السادة

(أستاذة محاضرة أ، جامعة ورقلة) رئيسا

(أستاذة محاضرة أ، جامعة ورقلة) مشرفة ومقررة

(أستاذة محاضرة أ، جامعة ورقلة) مناقشا

د/زرقون عمر الفاروق

د/ دشاش أم الخير

د/بدوي إلياس

السنة الجامعية: 2022/2021



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بمعنوان:

واقع القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية - 2022 - ورقلة

من إعداد الطالبتين :

يسمينة هبال

بازين أكرام

نوقشت بتاريخ : 2022/06/14

أمام اللجنة المكونة من السادة

(أستاذة محاضرة أ، جامعة ورقلة) رئيسا

(أستاذة محاضرة أ، جامعة ورقلة) مشرفة ومقررة

(أستاذة محاضرة أ، جامعة ورقلة) مناقشا

د/زرقون عمر الفاروق

د/ دشاش أم الخير

د/بدوي إلياس

السنة الجامعية: 2022/2021

إِهْدَاء

إلى ينبوع العطاء وسعادة قلبي أمي الحبيبة، إلى من سعى وشقي لننعم بالراحة والهناء إلى من علمني أن أسير في خطى الحياة بصبر وحكمة أبي العزيز.

إلى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى إخوتي رشيد، وليد، فارس، وإلى العزيزات اللاتي ظفرت بهن هدية من الأقدار أختاي كززة وسارة.

إلى ابنة عمتي الغالية نجوى بوعيشة

إلى من أعمق كونها صديقتي توأم روجي مريم العمري

إلى من سرنا سويا نشق طريق النجاح والإبداع صديقتي وزميلاتي كل باسمها.

إلى من علموني حروفا من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسمي و أجلى العبارات في العلم إلى من صاغوا لي من علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا مسيرة العلم والنجاح إلى أساتذتي الكرام.

أهدي هذا العمل المتواضع راجية من المولى عز وجل أن يجد القبول والنجاح.

إِهْدَاء

الحمد لله على اجتيازي لهذه المرحلة و الوصول إلى أعلى المراتب أهذي عملي و ثمرة السنين هذه

إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها...فكانت نبع الحنان و بسمه الحياة و سر الوجود...إلى من أرضعتني الحب و الحنان...إلى القلب الناصع بالبياض...إلى ينبوع الصبر و بلسم الشفاء...إلى رمز الحب و التفاؤل و الأمل...إلى من سهرت الليالي بقربي...إلى من كان دعائها سر نجاحي..... إلى نور عيني وسندي.

*****أمي الحبيبة الغالية أطال الله في عمرك*****

إلى من ساندني في هذه الحياة ليسقيني قطرة حب...إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم...إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة السعادة...إلى من أحمل اسمه...إلى القلب الكبير.

*****أبي العزيز حفظك الله ورعاك*****

إلى من بهم ازدادت الحياة...إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات...إلى من علموني علم الحياة...إلى من أظهر لي ما هو أجمل من الحياة .

*****إخوتي أدامهم الله لي سنداً في الدنيا*****

إلى من أضافه الله لي في حياتي... إلى من ازداد لي فرحا و نورا في حياتي... إلى سندي وقوتي وملاذي بعد عائلتي.

*****خطيبي " نذير " أدامه الله لي دفئا قلبي*****

إلى أساتذة الكرام الذين لهم الفضل فيما وصلت إليه...إلى أصدقائي وأحبائي ورفقاء الدراسة دون استثناء .

كما لا أنسى صديقتي التي كانت تساندني في الدراسة... و التي تقاسمت معها هذا العمل

*****يسميه جزاءك الله خيرا*****

و في الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل من عملي هذا نفعا يستفيد منه جميع الطلبة

شكرتكم

قال رسول الله ﷺ: "من لم يشكر الناس لم يشكر الله ومن أهدى إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له"

وعملا بهذا الحديث واعترافا بالجميل، نحمد الله عز وجل ونشكره على أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع نتوجه بجزيل الشكر إلى الأستاذة "دشاش أم الخير" لتفضلها الكريمة بالإشراف على هذه الدراسة، كما نتوجه كذلك بجزيل الشكر والامتنان إلى الدكتورة الكرام "دشاش عبد القادر" "شلغام هشام" "خويلد إبراهيم" الذين لم يخلوا علينا بتوجيهاتهم ونصائحهم القيمة راجين من الله عز وجل أن يسدد خطاهم ويحقق مناهم فجازاهم الله عنا كل خير.

وإلى المؤطر "داهل ياسين" وكل عمال مؤسسة التسوية وأشغال الطرق -ورقلة-.

وأخيرا لا يفوتنا أن نعبر عن بالغ تحياتنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا البحث المتواضع.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة مدى تأثير استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية ومتطلبات تطبيقها من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين وتسلط الضوء على (القيمة العادلة-الممارسات المحاسبية) لمعرفة مستوى التطبيق ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بعمليات الإفصاح والقياس بمنهج القيمة العادلة وتبيان أهم المعوقات التي تواجه المحاسب عند تطبيقه وما إذا كان النظام المحاسبي المالي يحفز من استخدام القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث قمنا بتحليل بيانات 51 استبانة من أصل 63 من خلال برنامج الـ SPSS وإجراء مقابلة مع فئة من المحاسبين لمعرفة ما إذا كان منهج القيمة العادلة يؤثر على الممارسات المحاسبية وبأي شكل وما إذا كانت بيئة الأعمال مهيأة لتطبيق هذا المنهج بالشكل الصحيح، كما اتضح من خلال نتائج العلاقة بين المتغير المستقل المتمثل في القيمة العادلة والمتغير التابع المتمثل في الممارسات المحاسبية أن منهج القيمة العادلة يؤثر إيجابيا على جودة المعلومات المحاسبية إلا أن هناك عوائق تحول دون التطبيق الجيد لهذا المنهج في بيئة الأعمال الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: قيمة عادلة، نظام محاسبي مالي، بيئة أعمال جزائرية، ممارسات محاسبية، جودة المعلومات المحاسبية.

Summary:

This study aimed to examine the extent to which the use of fair value affects accounting practices in Algeria's business environment and the requirements for their application from the point of view of academics and professionals and to highlight (Fair Value-Accounting Practices) To determine the level of application and compliance of Algerian economic institutions with fair value disclosures and measurements and indicate the most significant constraints to the accountant's application and whether the financial accounting system stimulates the use of fair value in the Algerian business environment We analyzed the data of 51 out of 63 questionnaires through the SPSS programme and interviewed a category of accountants to see whether the fair value approach affects accounting practices in any form and whether the business environment is equipped to apply this approach properly, The results of the relationship between the independent variable of fair value and the subordinate variable of accounting practices have shown that the fair value approach has a positive impact on the quality of accounting information, but that there are obstacles to its good application in Algeria's business environment.

Keywords: fair value, financial accounting system, Algerian business environment, accounting practices, quality of accounting information.

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	المقدمة
الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار النظري للقيمة العادلة وعرض وتشخيص للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية
30	المبحث الثاني: الدراسات التطبيقية ومحلها من الدراسات السابقة
45	الخلاصة
الفصل الثاني: تأثير استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية	
47	تمهيد
48	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
63	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
83	الخلاصة
85	الخاتمة
88	المراجع
94	الملاحق
103	الفهرس

الرقم	الجدول	الصفحة
01	متطلبات الاعتراف بالقيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية	4
02	عدد الاستنباتات الموزعة و المسترجعة	49
03	المصادر الأولية للدراسة وخصائصها	50
04	مقياس ليكرت الثلاثي	51
05	معيار ليكرت الثلاثي	52
06	نتائج اختبار ألفا كرونباخ	53
07	مستوى تطبيق القيمة العادلة في المؤسسة	57
08	مدى توفير القيمة العادلة معلومات أكثر ملاءمة بالنسبة للمؤسسة	58
09	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	59
10	توزيع العينة حسب التخصص	60
11	توزيع العينة حسب الصفة	60
12	توزيع العينة حسب الوظيفة	61
13	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	61
14	توجه آراء العينة لمحور مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة .	63
15	توجه آراء العينة لمحور مدى توفر متطلبات القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية	65
16	توجه آراء العينة لمحور مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية	68
17	توجه آراء العينة لمحور تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية	70
18	ترتيب المتوسط الحسابي العام للمحاور	73
19	الارتباط بين المحور الأول والمحور الثالث	75
20	الارتباط بين المحور الثاني والمحور الرابع	76
21	اختبار سميرونوف طبيعة المتغير	77
22	نتائج اختبار أنوفا ANOVA للمحور الأول	78
23	نتائج اختبار أنوفا ANOVA للمحور الثاني	79
24	نتائج اختبار أنوفا ANOVA للمحور الثالث	79
25	نتائج اختبار أنوفا ANOVA للمحور الرابع	80

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
9	مستويات القيمة العادلة	1
10	أساليب قياس القيمة العادلة	2
17	العوامل المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة	3
26	أنواع الإفصاح	4
55	الهيكل التنظيمي لمؤسسة التسوية وأشغال الطرق	5
56	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والحاسبة للمؤسسة	6
59	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	7
60	توزيع العينة حسب التخصص	8
60	توزيع العينة حسب الصفة	9
61	توزيع العينة حسب الوظيفة	10
61	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	11

المعنى	المصطلح باللغة الأجنبية	الاختصار
المعيار المحاسبي الدولي	International Accounting Standards	IAS
معيار الإبلاغ المالي	International Financial Reporting Standards	IFRS
المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي	The ninth International Conference on Islamic Economics and Finance	Icief
مجلس معايير المحاسبة المالية	Financial Accounting Standards Board	FASB
منظمة التجارة العالمية	Organisation Mondiale du Commerce	OMC
النظام المحاسبي المالي	Système Comptable Financier	SCF
لجنة مراقبة عمليات البورصة	Commission de d'organisation et de Surveillance des Operations Bourse	COSOB
المخطط المحاسبي الوطني	Plan National de la comptabilité	PCN
جمعية المحاسبين الأمريكية	American Accounting Association	A.A.A
برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistique Package for Social Science	SPSS
المجلس الوطني للمحاسبة	Conseil National de la Comptabilité	CNC

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
93	استبانة الدراسة	01
98	مخرجات الـSPSS (Statistique Package for Social Science)	02

المقدمة

توطئة:

جاء النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر ليتدارك مختلف النقائص التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني، خاصة ما يتعلق بالقياس والإفصاح، ولعل أن من أهم الإصلاحات التي جاءت مع النظام المحاسبي المالي الذي تسعى الدولة من خلاله لتحسين جودة المعلومات المالية وتطوير سياسيات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في الشكل الذي يرشد قرارات مستخدميها، هو استحداث بدائل للقياس، إضافة إلى التكلفة التاريخية، والتي شددت بدورها عدت انتقادات، نظرا لعدم قياسها للقيمة الاقتصادية للمؤسسة، ناهيك على أنها تؤدي إلى تظليل مستخدمي القوائم المالية، وأنها تعبر عن الماضي ولا تستطيع قياس الحاضر أو التنبؤ بالمستقبل. يتعلق الأمر بمنهج القيمة العادلة التي اعتمدت تطبيقها معظم الهيئات المهنية المشرفة للمعايير المحاسبية في معظم الدول.

يضمن هذا المنهج توفير معلومات ملائمة لترشيد عملية اتخاذ القرار إضافة إلى زيادة جودة المعلومة المحاسبية، "وهذا ما يؤدي إلى الارتقاء بالمحتوى الإعلامي للتقارير المالية"، حيث جاءت هذه الدراسة لمعرفة تأثير استخدام هذا المنهج على الممارسات المحاسبية ومعرفة مستوى توفر متطلبات تطبيقه في بيئة الأعمال الجزائرية وعليه ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

- إلى أي مدى يؤثر استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية؟.

الإشكاليات الفرعية:

- ما مستوى تطبيق القيمة العادلة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- ما مدى الحاجة إلى استخدام القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية؟
- هل توفر القيمة العادلة المعلومات الأكثر ملاءمة من أجل اتخاذ القرارات؟

الفرضيات:

- يوجد فهم محاسبة القيمة العادلة من طرف الأكاديميين والمهنيين؛
- ضعف توفر متطلبات القيمة العادلة في الجزائر؛
- توجد عوائق تؤثر على تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية؛
- التطبيق الصحيح لمبادئ القيمة العادلة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

مبررات اختيار الموضوع:

تكمن مبررات اختيار الموضوع في:

1. الرغبة في البحث في هذا الموضوع؛
2. الرغبة في معالجة مواضيع تتعلق بمنهج القيمة العادلة؛
3. محاولة البحث لمعرفة أثر تطبيق القيمة العادلة؛
4. معرفة مستوى تطبيق منهج القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية؛
5. التحولات التي شهدتها المعايير المحاسبية واهتماماتها بمفهوم القيمة العادلة.

أهمية اختيار الموضوع:

إن أهمية هذه الدراسة جاءت لإلقاء الضوء على تأثير منهج القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية وأثر ذلك على جودة التقارير المالية على المؤسسات الاقتصادية كما تكمن الأهمية كذلك في معرفة أهم المعوقات والتحديات التي تحول دون تطبيق هذا المنهج في بيئة الأعمال الجزائرية.

أهداف الموضوع:

- التعرف على القيمة العادلة وأهم العوامل المؤثرة فيها؛
- تبيان مزايا وعيوب القيمة العادلة ومدى قابلية تطبيقها في البيئة الاقتصادية الجزائرية؛
- معرفة مستوى تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحلية الجزائرية؛
- الوقوف على أهم معوقات تطبيق القيمة العادلة؛
- معرفة أهمية تطبيق القيمة العادلة في المؤسسات الاقتصادية.

حدود الدراسة:

تمثلت حدود الدراسة في الحدود المكانية والزمنية وكذا الموضوعية وهي كما يلي:

- الحدود المكانية: قمنا من خلال هذه الدراسة الميدانية معرفة أن المهنيين والأكاديميين حول تأثير القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية وبالتالي فالحدود المكانية هي دولة الجزائر.
- الحدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة من إعداد أسئلة مقابلة واستمارة استبيان، ومعالجة البيانات خلال الفترة الواقعة خلال شهر مارس وأفريل سنة 2022.
- الحدود الموضوعية: تقتصر على موضوع تأثير القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية.

منهجية الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي للدراسة في الشق النظري إذ تم الإطلاع على مختلف الدراسات المتعلقة بحاسبة القيمة العادلة، وطبق المنهج التحليلي واستخدمت جملة من الأساليب الرياضية والإحصائية في تحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية.

صعوبات الدراسة:

- التأخر في الإجابة على الاستبيان ومنهم من لم يجب؛
- صعوبة البحث في البيئة الاقتصادية الجزائرية؛
- عدم اكترات بعض المستجوبين بأهمية الموضوع.

هيكل الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة والإحاطة بجميع جوانب الموضوع وللإجابة عن الإشكالية المطروحة بصورة واضحة، قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين تناولنا في الفصل الأول القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية حيث تم التطرق في طيات البحث الأول في الإطار النظري للقيمة العادلة وعرض للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية، وفي البحث الثاني قمنا بعرض الدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية وقسم كذلك إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول الطريقة والأدوات المستخدمة، وفي المبحث الثاني دراسة النتائج والمناقشة.

الفصل الأول:

القيمة العادلة في ظل

الممارسات المحاسبية في

البيئة الجزائرية

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تمهيد:

تعد القيمة العادلة من بين الطرق المستخدمة في عملية القياس المحاسبي، التي تم استخدامها والتوجه إليها نتيجة عجز التكلفة التاريخية عن مسايرة التغيرات و الظروف الاقتصادية المتسارعة، وبالتالي إن أهمية استخدام طريقة القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة لها تأثير كبير على القوائم المالية ، ولها كذلك تأثير على القرارات المتخذة من قبل مستخدمي القوائم المالية.

ومنه نادت العديد من الهيئات و المنظمات المهنية المحاسبية بضرورة التوجه لاستخدام نموذج القيمة العادلة في عملية القياس و الإفصاح المحاسبي وتوفير البيئة المناسبة لهذا النموذج، حيث تم تبني نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس و لإفصاح في العديد من البيئات الدولية، كما تعد البيئة المحاسبية الجزائرية من بين هذه البيئات التي تبنت تطبيق القيمة العادلة للقياس و الإفصاح المحاسبي من خلال النظام المحاسبي المالي والتنظيم الصادر عن البنك الجزائري.

وعليه من خلال ما سبق سنتناول في هذا الفصل و الذي تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: الإطار النظري للقيمة العادلة وعرض وتشخيص للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.
- المبحث الثاني: الدراسات التطبيقية ومحلها من الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للقيمة العادلة وعرض للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية

إن لتعدد واختلاف أساليب القياس المحاسبي أثر بارز على القوائم المالية، حيث حظي منهج القيمة العادلة بالقبول لدى العديد من المنظمات المهنية تلك المهتمة بصياغة المعايير ، أين اعتبر الحل الأمثل التي نادى به المعايير الدولية للمحاسبة خاصة بعد الانتقادات الموجهة للتكلفة التاريخية، حيث سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم القيمة العادلة وأهميتها وميزات وعيوب وكذا الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة وواقع تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية، كما سنتطرق إلى الحديث عن النظام المحاسبي المالي وأهم الإصلاحات التي جاء بها.

المطلب الأول: مدخل للقيمة العادلة.

الفرع الأول: ماهية ومقومات القيمة العادلة وكيفية وشروط تحديدها

أولاً: ماهية القيمة العادلة

1- تعريف القيمة العادلة:

عرفت القيمة العادلة من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية وذلك في المعيار المحاسبي الدولي **IAS 39** بأنها " القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة و راغبة, و التي تعمل في ظل ظروف السوق العادية"¹.

عرف معيار الإبلاغ المالي **IFRS 13** القيمة العادلة بأنها " السعر الذي يمكن الحصول عليه نتيجة لبيع أصل أو المدفوع لتسوية التزام في معاملة منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس"². وهو ذات التعريف الوارد في المعايير المحاسبية الأمريكية حيث عرفت القيمة العادلة بأنها المبلغ الذي سيكون مستلم من بيع أحد الأصول أو المدفوعة لسداد التزام في صفقة منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس³. أما في الجزائر فقد عرفها المشرع واصطاح على تسميتها "بالقيمة الحقيقية" على أنها : المبلغ الذي يمكن من أجله تبادل الأصول أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية"¹.

¹ محمد زرقون ، فارس بن بدير ، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة الجزائرية ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، عدد 04 ، جوان 2016 ، ص 51.

² IFRS AT A GLANCE IFRS 13 Fair Value Measurement LBDO 2014.p 01.

³ هشام شلغام، دراسة العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية لعينة من الاكاديميين و المهنيين بحالة الجزائر، أطروحة دكتوراه ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2019.ص16.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

كما عرفها Barth في كتابه : the relevance of value على أنها "تلك القيمة التي يمكن على أساسها مبادلة أصل ما أو التزام ما في عملية بيع متوقعة بين كل من البائع والمشتري مع توفر الرغبة الصادقة في إتمام عملية التبادل"².
و نستنتج في الأخير تعرف القيمة العادلة بأنها " المبلغ الذي يمكن به مبادلة أصل أو تسوية التزام بين طرفين متراضيين ولديهما معلومات كافية"³.

2- محاسبة القيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية

تهدف هذه المتطلبات إلى مواكبة تطور حاجات مستخدمي البيانات المالية ، في ظل التطورات الحاصلة ، مما يترتب عليه من طلب متزايد على المعلومات لاتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة.

جدول رقم (01) : متطلبات الاعتراف بالقيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

رقم المعيار	البيان	متطلبات الاعتراف بالقيمة العادلة
32	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	الفقرة 51: في حالة التخلص من أصل مالي بأكمله، ونتج عن ذلك أصل مالي أو التزام مالي جديد فيجب الاعتراف بهذا الأصل أو الالتزام الجديد بالقيمة العادلة، الفقرة 69: بعد الاعتراف المبدئي، يجب قياس الموجودات المالية بما فيها المشتقات بالقيمة العادلة، ما عدا القروض و الذمم والاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق والأصول المالية التي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بموثوقية . الفقرة 91: إذا توفر مقياس موثوق للقيمة العادلة لأصل ما، ولم يكن ذلك متوفرا سابقا، فانه يجب إعادة قياس هذا الأصل بالقيمة العادلة، الفقرة 93: بعد الاعتراف المبدئي يجب قياس المطلوبات المحتفظ بها للمتاجرة أو الناتجة عن المشتقات لغير غايات التحوط بالقيمة العادلة .

¹ سباع أحمد الصالح، ضيف الله محمد الهادي، إشكالية القياس بالقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 11، العدد 02 (2018)، ص56

² عمرو حسن إبراهيم ، دور محاسبة القيمة العادلة في الأزمات المالية ،مذكرة ماجستير، كلية التجارة وإدارة الأعمال ،جامعة حلوان ،مصر ،2011 ص10

³ طارق حماد عبد العال ، معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها والمعايير الدولية لتقارير المالية الجديدة ،الدارالجامعية ،الجزء الثاني ،مصر،2008، ص94

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

<p>الفقرة 24: يتوجب على الكيان اختيار نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة كسياسة محاسبية للقياس اللاحق على أن تطبق السياسة المختارة على كل الممتلكات الاستثمارية،</p> <p>الفقرة 19: "يجب على المشروع الذي اختار نموذج القيمة العادلة الاستمرار في ذلك، إلى أن يتم استبعاد الممتلكات الاستثمارية حتى لو أصبحت العمليات السوقية اقل تكرارا، أو أسعار السوق اقل توفرا،</p> <p>الفقرة 54: إذا تم تحويل ممتلكات استثمارية مقيمة بالقيمة العادلة إلى ممتلكات مشغولة من قبل المالك، تكون التكلفة المثبتة لهذه الممتلكات هي قيمتها العادلة بتاريخ التحول،</p> <p>الفقرة 55: إذا تم تحويل ممتلكات مشغولة من قبل المالك إلى ممتلكات استثمارية، تثبت القيمة العادلة في تاريخ التحويل.</p>	<p>الممتلكات الاستثمارية</p>	<p>40</p>
<p>الفقرة 10: احد شروط الاعتراف بالأصل البيولوجي أو المحصول الزراعي أن يكون من الممكن قياس قيمته العادلة أو تكلفته بشكل موثوق ،</p> <p>الفقرة 12 : يجب قياس الأصل البيولوجي عند الاعتراف المبدئي في تاريخ كل ميزانية عمومية بمقدار قيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع،</p> <p>الفقرة 13 : يجب قياس المنتج الزراعي المحصود من الأصل البيولوجي بمقدار قيمته العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة للبيع عن نقطة الحصاد.</p>	<p>الزراعة</p>	<p>41</p>

المصدر: هوام جمعة ، حديدي ادم ، مداخلة بعنوان: اثر وإمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في المصارف الإسلامية ، المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي **icief** حول (النمو والعدالة والاستقرار : من منظور إسلامي) أيام 11/09 سبتمبر 2013 ، إسطنبول ، تركيا ، ص : 17-18.

3- أهداف القيمة العادلة¹ :

¹ خالد عبد الرحمان جمعة يونس، اثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للادوات المالية على عوائد الأسهم، مذكره ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص: 27.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تهدف القيمة العادلة إلى إظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الأقرب إلى الواقع في تاريخ الميزانية العمومية، بحيث يعترف بالدخل بعد الحفاظ على القوة الشرائية العامة لحقوق المساهمين في الوحدة الاقتصادية، أو بعد الحفاظ على الطاقة التشغيلية للمنشأة، فهو يبني على أساس أن الوحدة الاقتصادية مستمرة في أعمالها لأجل غير محدود، وبالتالي فالقيمة العادلة لا تمثل الذي سوف تتسلمه أو تدفعه الوحدة الاقتصادية في عملية إجبارية أو تصفية غير اختيارية أو مضطرة للبيع، وعليه فإن قيام الوحدة الاقتصادية بتطبيق محاسبة القيمة العادلة ومعرفة القيمة الحقيقية للوحدة يعود لعدة أسباب أهمها:

- لاتخاذ قرارات استثمارية وتجارية رشيدة متعلقة ببيع أو شراء الاستثمارات، وقرارات الاندماج التي تتم بين الوحدات أو قرارات الحيابة (الشراء) لوحدة ما، بحيث تكون مبنية على معلومات مالية ذات موثوقية عالية؛
- التخطيط لأعمال المنشأة؛
- إظهار القيمة الحالية لكل من حملة الأسهم، المستثمرين والمقرضين؛
- إدارة وقياس المخاطر التي تحيط بالوحدة الاقتصادية، بحيث يؤخذ بالحسبان المخاطر المالية المتوقعة الملازمة لقرارات الاستثمار التي قد تنجم عن تغيرات ذات بعد اقتصادي قي القيم السوقية وأسعار العملات والفوائد ووضع المدنين؛
- تحديد كمية رأس المال الذي يجب تكريسه لخطوط الأعمال المتنوعة.

وبالتالي فإن محاسبة القيمة العادلة جاءت لتشكّل تغيراً نوعياً، من شأنه أن يجعل البيانات المالية تعكس بدقة أكبر الوضع المالي للوحدات الاقتصادية، كما أنّها تعزز الشفافية من خلال سماحها بتحديد متطلبات العرض و الإفصاح للمعلومات المالية.

4- أهمية القيمة العادلة¹:

لا جدل أن مفهوم القيمة العادلة قد نقل النظرية المحاسبية التقليدية إلى آفاق وأطر جديدة وأحدث تغيرات شاملة في بنية البيانات المالية ومدلولاتها إلى أجل طويل، وكان ذلك نتاجاً للتطورات الحاصلة على النظرية المحاسبية خلال العقود الثلاثة الأخيرة والتي نضجت وتم بلورتها في المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالقيمة العادلة والتي وضعت موضع التطبيق في بداية الألفية الثالثة وتبرز أهمية القيمة العادلة في الآتي :

¹ هشام شلغام، تقييم بدائل القياس المحاسبي في تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017، ص16-17

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- تعكس القيمة العادلة تقديرات الأسواق للأوضاع الاقتصادية السائدة تماما كما تعكس التغيرات في القيمة العادلة الآثار الناجمة عن التغيرات الاقتصادية عند حدوثها وذلك لان القيمة العادلة تحدد عادة في سوق مفتوح ومنافس يعكس الحقائق الاقتصادية؛
- إن محاسبة القيمة العادلة لا تتناول فقط تسجيل اقتناء الموجودات بل تبحث في ابعدها من ذلك، وهي المخاطر المالية الناجمة عن الاحتفاظ بها وهي مخاطر اقتصادية ناشئة عن التقلبات في القيمة السوقية؛
- إن المستثمرين يتطلعون إلى المعلومات المالية من منظور استثماري علمي واسع ولهذا السبب كان من المهم استخدام معايير محاسبية متعارف عليها دوليا في إعدادها وحيث أن الأسواق المالية تعتبر آلية هامة في تطوير الاقتصاد الوطني فإنه يمكن الوقوف على أهمية العلاقات المتداخلة بين محاسبة القيمة العادلة والأسواق المالية؛
- تؤدي محاسبة القيمة العادلة دورا في تدعيم الشفافية في الاقتصاد من خلال تحديد متطلبات ضرورية للإفصاح والعرض للمعلومات المالية تماما كما تضع متطلبات محددة للاعتراف والقياس للمعلومات المالية.

ثانيا: مقومات القيمة العادلة¹:

- تشكل المقومات إحدى الركائز الأساسية التي يستند إليها أي مفهوم أو مصطلح من المصطلحات المحتواة في تخصص ما، ومن هذا المنطلق فإن للقيمة العادلة كمفهوم حديث مقومات تعتمد عليها نوجزها في ما يلي:
- تمثل القيمة العادلة أحد قيمتين، قيمة يمكن مبادلة الأصل بها، و تمثل القيمة التي تمكن المؤسسة من الحصول على الأصل، وتتعدد طرق الحصول على الأصول ويمكن التعرف عليها باختصار فيما يلي:
- 1- الحصول على الأصل نقدا وتكون القيمة العادلة ما يدفع مقابل الحصول على الأصل من نقدية وشبه النقدية؛
 - 2- الحصول على الأصل مقابل أصول أخرى سواء كانت مماثلة أو غير مماثلة، وتكون القيمة العادلة للأصل الذي تم اقتنائه مساوية للقيمة العادلة للأصل المتنازل عنه؛
 - 3- إطفاء الالتزام بمقابل إصدار أسهم أو أي حقوق ملكية أخرى، وتكون القيمة العادلة للالتزام هي القيمة السوقية لأسهم أو حقوق الملكية الأخرى المصدرة؛
 - 4- أن تكون عملية المبادلة تمت بناء على إلتزام المؤسسة، وتكون مصادر الإلتزام متنوعة، وبذلك لا يوجد للمؤسسة أي خيار أمامها إلا إجراء العملية بغض النظر عن السعر الذي تتم به العملية؛

¹ صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2008، ص 116.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

5- قيمة سداد الالتزام، وتمثل القيمة التي تتحملها المؤسسة مقابل إطفاء الالتزام إن وجوب عملية تبادل حقيقية أي أن القيمة العادلة يجب أن تحدد في ضوء عملية فعلية قد تمت لمبادلة الأصل أو الالتزام وفق طرق المبادلة.

ثالثا: شروط تحديد القيمة العادلة:

عند تطبيق قياس القيمة العادلة لا بد من توفر الشروط التالية¹:

- وجود سوق نشط (بورصة الأوراق المالية) إذا لم يكن سوق الأداة المالية نشطا تتحدد القيمة العادلة باستخدام أسلوب تقييم ملائم يعتمد على معاملات السوق الفعلية؛
- توفر الكوادر المؤهلة للتعامل مع القيم العادلة؛
- توفر قوانين وتشريعات تساهم في ضبط أخلاقيات إدارات الشركات المطبقة لمعايير القيمة العادلة، وذلك للأخذ بروح نص المعيار وليس بنصه مجرد فقط؛
- أن تتم العملية التبادلية بحرية تامة ومن دون ضغوط ولا يكون هناك ظروف غير طبيعية مثل التصفية أو الإفلاس أو ظروف احتمالية؛
- أن تتم الصفقة بين أطراف غير ذوي علاقة و مستقلين وكلاهما يعمل للحصول على أكبر منفعة لنفسه.

رابعا: كيفية تحديد القيمة العادلة²:

يتم الحصول على القيمة العادلة من المصادر التالية :

- 1- الأسعار المنشورة في السوق نشط هي أفضل دليل إلى القيمة العادلة، وتعتبر القيمة العادلة مأخوذة من سوق نشط إذا كانت الأسعار المعلنة متاحة بسهولة وبشكل منتظم من خلال سوق الأوراق المالية (البورصة) أو تاجر أو وسيط أو جهة منظمة (مثل الجهات الحكومية)، وتعتبر القيمة العادلة المبلغ الذي يتحدد فعلا من خلال عمليات التبادل بشكل منتظم، وعلى أسس تجارية؛
- 2- إذا كانت الأداة المالية غير متداولة في السوق المالية عند إعداد القوائم المالية، يتم باعتبار السعر الذي تم في آخر عملية قبل تاريخ إعداد القوائم المالية هي القيمة العادلة إذا لم يحصل أي تغيير مهم في الظروف الاقتصادية منذ تاريخ آخر عملية حتى تاريخ القوائم المالية، ويمكن تعديل القيمة العادلة بالتغيرات في الظروف الاقتصادية و إذا أمكن ذلك؛

¹ فارس بن يدير، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، 2014-2015، ص 11

² محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 654.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

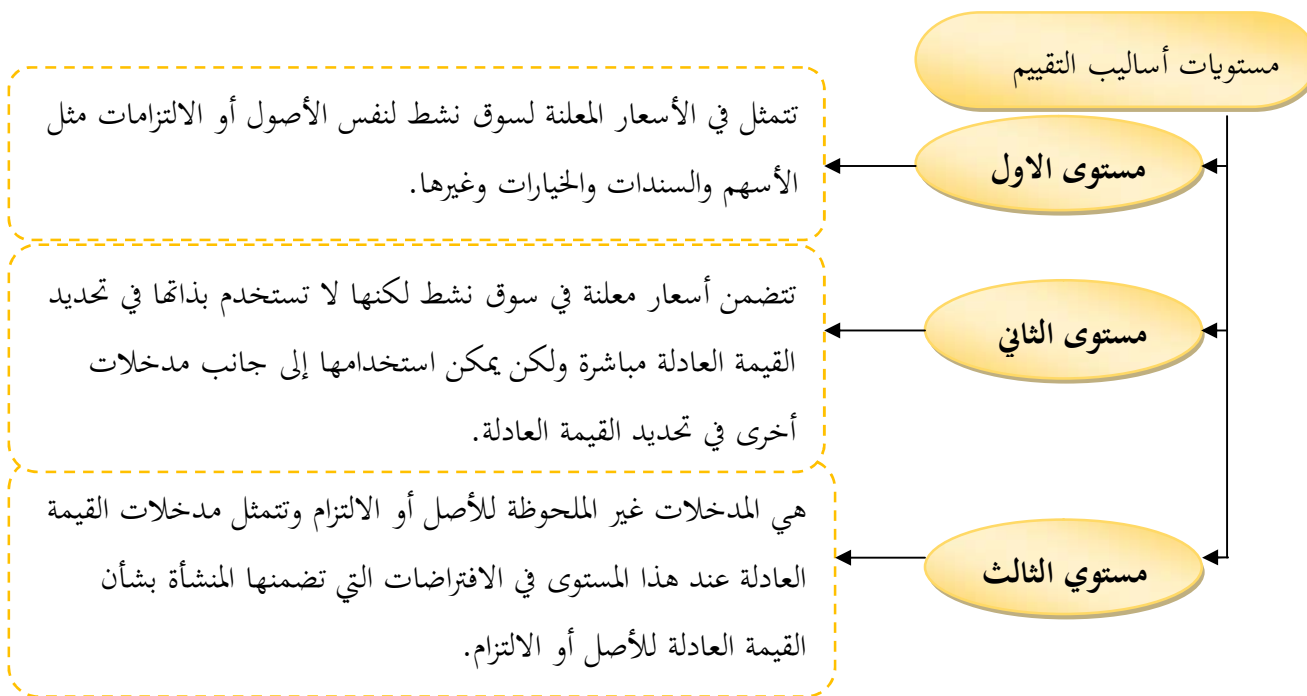
3- أما الأصول والالتزامات التي ليس لها قيمة عادلة في سوق نشط يتم عندئذ تحديد القيمة العادلة من خلال أحد وسائل التقييم ، مثل نموذج تسعير الخيارات ونموذج خصم التدفقات النقدية مع الأخذ بعين الاعتبار كافة العوامل المؤثرة على تحديد القيمة العادلة.

الفرع الثاني: مستويات ومدخل وأساليب القياس والتقييم بالقيمة العادلة

أولاً: مستويات القياس بالقيمة العادلة¹:

لزيادة الاتساق والقابلية بين قياسات القيمة العادلة و الاقتصادات ذات العلاقة بعدد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS13 تسلسل القيمة العادلة يضعف مدخلات أساليب التقييم المستخدمة لقياس القيمة العادلة ضمن ثلاث مستويات:

شكل رقم (01): مستويات القيمة العادلة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع

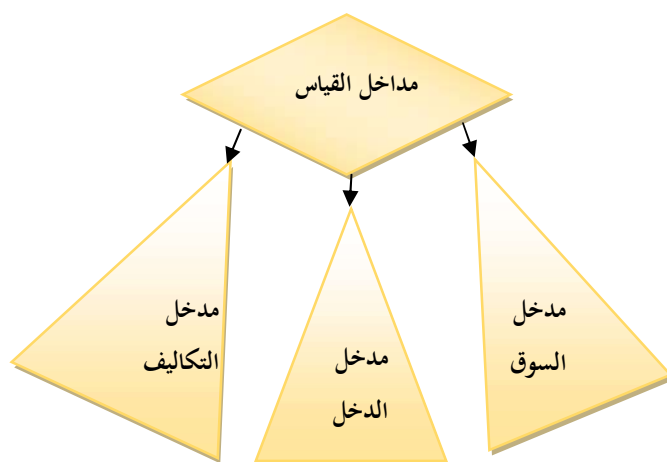
¹مهدية الهادي موسى، المحاسبة عن القيمة العادلة وأثرها على الأرباح المحاسبية بالتطبيق على سوق الخرطوم للأوراق المالية، بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين كلية للدراسات العليا، 2017، ص 34-35

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- **المستوى الأول:** تتمثل في الأسعار المعلنة لسوق نشط لنفس الأصول أو الالتزامات مثل الأسهم والسندات والخيارات وغيرها.
أو في أسعار سوق نشط لأصول والتزامات مماثلة يمكن القياس عليها وتتضمن الأمثلة على الأسواق التي فيها المدخلات ملحوظة بعض الأصول والالتزامات. ويقدم السعر المعلن في السوق النشط الدليل الأكثر متوجية للقيمة العادلة ويتضمن استخدامه دون تعديل لقياس القيمة العادلة فيما أمكن.
- **المستوى الثاني:** تتضمن أسعار معلنة في سوق نشط لكنها لا تستخدم بذاتها في تحديد القيمة العادلة مباشرة ولكن يمكن استخدامها إلى جانب مدخلات أخرى في تحديد القيمة العادلة مثل أساس التدفقات النقدية المخصصة وكذلك مثل أسعار الأصول والالتزامات المشابهة في سوق نشط و أيضا في حالة استخدام أسعار نفس الأصول أو أصول مشابهة في سوق غير نشط.
- **المستوى الثالث:** هي المدخلات غير الملحوظة للأصل أو الالتزام وتتمثل مدخلات القيمة العادلة عند هذا المستوى في الافتراضات التي تضمنها المنشأة بشأن القيمة العادلة للأصل أو الالتزام والتي علي أساسها تتحدد القيمة العادلة ويتم استخدام المدخلات غير الملحوظة لقياسها بمقدار عدم توفر المدخلات الملحوظة مما يسمح بموافق يكون فيها نشاط السوق ضعيف ، إن وجد للأصل أو لالتزام في تاريخ القياس.

ثانيا: **مداخل وأساليب قياس القيمة العادلة¹:**

شكل رقم(02): أساليب قياس القيمة العادلة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع

¹ هشام شلغام، 2019 الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص14 ص15 ص16.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

في ظل الأسواق المتغيرة والمتقلبة فإن مقاييس القيمة العادلة تزودنا بكثير من الشفافية وذلك مقارنة بمقاييس التكلفة التاريخية، وبالإضافة إلى ملائمة القيمة العادلة للقياس في ظل الظروف الاقتصادية والمالية المتغيرة والمتقلبة فإن الموثوقية تكون مهمة أيضا قبل الملاءمة، لأن المعلومات الملائمة والتي تتسم بعدم الموثوقية تصبح بلا فائدة لأي مستخدم، أما عن كيفية قياس القيمة العادلة فقد بين مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) أنه يمكن قياس القيمة العادلة كما يلي:

- يعتبر السعر المحدد في سوق نشط أفضل مقياس للقيمة العادلة؛

- إذا لم يتوفر ذلك، يتم تقدير ما إذا كانت القيمة الدفترية قريبة من القيمة العادلة، وخاصة للبنود مثل

الذمم المدينة والدائنة والأدوات المالية ذات معدل الفائدة المتغير؛

- قد تستخدم كذلك الطرق التالية لقياس القيمة العادلة:

● الأسعار السوقية المحددة للأدوات المالية المشابهة؛

● خدمات التسعير من جهة خارجية؛

● نماذج التسعير الداخلية؛

● التدفقات النقدية المخصصة.

وحددت حسب المعيار الأمريكي (157) ثلاث مداخل لقياس القيمة العادلة تتمثل في مدخل السوق

ومدخل الدخل ومدخل التكاليف سيتم التطرق إليه بالتفصيل وفق الآتي:

أ- مدخل السوق¹:

بموجب هذا المدخل فإنه يتم استعمال الأسعار والمعلومات ذات الصلة به، و التي حصلت نتيجة الصفقات في الأسواق والمتضمنة مقارنة أو تحديد قيمة الأصل أو الالتزام وإن إحدى أهم الفوائد من استعمال هذا المدخل هو أنه يستند إلى المقام الأول على البيانات الفعلية، وإن هذه البيانات غالبا ما تكون في شكل أسعار موثقة ومتاحة للجمهور ومسجلة في تلك الأسواق على سبيل المثال أسعار الأسهم المتداولة في الأسواق، إلا أن المعلومات المستخدمة في مدخل السوق ربما لا تكون متوفرة كأسعار الأسهم في الأسواق ولكنها مع ذلك موضوعية ومفيدة مثل الأسعار التي تباع بها وحدات معينة كخطوط إنتاجية أو أقسام أو موقع معين، وفي ظل هذا المدخل يتم استعمال أسعار السوق للأصول المماثلة أو المشابهة في تحديد القيمة العادلة، على سبيل المثال إذا ما أريد

¹ هشام شلغام، 2019 الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص14 ص15 ص16.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تحديد القيمة العادلة لقيمة أحد العقارات فمن الطبيعي أن ننظر إلى أسعار البيع الأخيرة المماثلة لسعر العقارات في تحديد قيمة السعر.

ب- مدخل الدخل¹:

ويستخدم مدخل الدخل عند التقييم لتحويل المبالغ المستقبلية إلى مبلغ موحد للقيمة الحالية اعتمادا على افتراض أن شركاء السوق هم السبب في تلك المبالغ المستقبلية (مثل التدفقات النقدية أو الإيرادات والمصروفات) في مبلغ واحد عند استخدام هذا النهج، فإن القيمة العادلة تعكس توقعات السوق الحالية حول تلك المبالغ في المستقبل.

ويستخدم هذا المدخل أساليب التقييم لتحويل المبالغ المستعملة مثل (التدفقات النقدية أو الأرباح) إلى مبلغ حالي مخصص، وإن هذا القياس يستند إلى القيمة التي تؤشرها توقعات الأسواق الحالية حول المبالغ المستقبلية، وتتضمن أساليب التقييم هذه أساليب القيمة الحالية ونماذج تسعير خيارات الأسهم ونموذج ذي الحدين، ويستند تحديد القيمة العادلة وفقا لهذا المدخل، إلى ثلاث عوامل أساسية هي:

- مبلغ التدفقات النقدية إن ارتفاع التدفقات النقدية يؤدي إلى ارتفاع القيمة؛

- توقيت التدفقات النقدية فكلما زادت سرعة التدفقات النقدية فإن القيمة ترتفع؛

- المخاطر المرتبطة بالتدفقات النقدية إن انخفاض المخاطر يؤدي إلى ارتفاع القيمة.

وفي ظل هذه النقاط يمكن لهذه العوامل الثلاث أن تكون هدفا للتضليل عن طريق الاحتيال في

القيمة العادلة وفي إطار هذا المدخل.

ج- مدخل التكاليف:

يستند مدخل التكلفة إلى أن المبلغ الذي يكون مطلوب حاليا للحصول على الأصل ينبغي أن تكون له القدرة نفسها على تقديم الخدمات، وبذلك فإن هذا المدخل يأخذ بوجهة نظر التكلفة الاستبدالية للأصل من أجل احتساب القيمة العادلة له، وبموجب التكلفة الاستبدالية فإن قيمة الأصل يتم تحديدها بواسطة تكلفة استبدالية جارية وإن استعمال هذا المبدأ هو للإبقاء على خدمة الأصل نفسها التي يقدمها إلى الشركة، وذلك يتطلب اعتماد بيانات أسعار السوق الحالية كأساس لإعداد الكشوفات المالية وطبقا للمعيار (157) إذ أن استعمال مدخل واحد للقياس يكون مناسبا في بعض المواقف باستعمال أسعار استرشادية في سوق نشطة للموجودات أو المطلوبات

¹ هشام شلغام، 2019 الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 14 ص 15 ص 16.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

مماثلة، كما يستخدم هذا الأسلوب في الحالات التي لا يوجد فيها موجودات قابلة للمقارنة أو عندما لا يمكن أن يتم تقدير الدخل.

ثالثا: مقومات القيمة العادلة¹:

القيمة العادلة بما تحويه من مفهوم واسع، تقوم على مجموعة من المقومات ويمكننا أن نحصرها في إحدى القيمتين:

- **قيمة يمكن مبادلة الأصل بها:** وتمثل القيمة التي تمكن المؤسسة من الحصول على الأصل، حين تتعدد طرق الحصول على الأصول، ويمكن التعرف عليها باختصار فيما يلي:
- الحصول على الأصل مقابل أصول أخرى سواء كانت مماثلة، وتكون القيمة العادلة للأصل الذي تم اقتناؤه مساوية للقيمة العادلة للأصل المتنازل عنه؛
- إطفاء الالتزام مقابل إصدار أسهم أو أي حقوق ملكية أخرى، وتكون القيمة العادلة للالتزام هي القيمة السوقية للأسهم أو حقوق الملكية الأخرى المصدرة؛
- أن تكون عملية المبادلة تمت بناء على التزامات متنوعة مثل حاجة اضطرارية للمؤسسة وجود وكيل وحيد للأصل، وبذلك لا يوجد للمؤسسة خيار أمامها إلا إجراء العملية بغض النظر عن السعر الذي تتم به العملية؛
- **قيمة سداد الالتزام:** وتمثل القيمة التي تتحملها المؤسسة مقابل إطفاء الالتزام، إن وجود عملية تبادل حقيقية أي أن القيمة العادلة يجب أن تتحد في ضوء عملية فعلية قد تمت لمبادلة الأصل أو الالتزام وفق طرق المبادلة.

الفرع الثالث: مزايا وعيوب و انتقادات القيمة العادلة وتطبيقها في البيئة الجزائرية

أولا: مزايا القيمة العادلة²:

- يحتاج مستخدمو البيانات المالية إلى معلومات تتمتع بالموثوقية والدقة، وقابلة للمقارنة بين المؤسسات، وتقييم أدائها، وهذا ما نجده في القيمة العادلة التي تتسم بمجموعة من المزايا التي نذكر منها:
- إذا تم تقييم الأصول و الالتزامات على أساس القيمة العادلة فأنها تعبر عن الدخل الاقتصادي، حيث يتم أخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار؛

¹ فارس بن يدير، مرجع سبق ذكره، ص12.

² بلعور سليمان، صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2 (2017)، ص729.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- يوفر هذا المدخل مقياسا يتميز بالدقة لمفهوم القيمة والربح الاقتصادي للمؤسسة؛
- يعد استخدام معيار القيمة العادلة أكثر ملائمة لاتخاذ القرارات و إجراء التحليلات المالية، و أساسا أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية؛
- يتفق مفهوم القيمة العادلة مع مفهوم المحافظة على رأس المال خاصة بالابتعاد عن التكلفة التاريخية التي تحيط بها مجموعة من المؤثرات التي تؤدي إلى تآكل رأس المال في ضوء عدم الاعتراف بالانخفاضات الحاصلة في أصول المؤسسة؛
- تقديم صورة واضحة عن أعمال الشركة في بيئة الأعمال المتغيرة بسرعة، وتعكس بياناتها المالية الواقع الاقتصادي الصحيح للشركات بدلا من ملخص عن المعاملات السابقة.

ثانيا: عيوب القيمة العادلة¹:

- وعلى الرغم من الفائدة الكبيرة من تطبيق القيمة العادلة إلا أنها لم تخلو من العيوب التي نوجزها فيما يلي:
- 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 أكبرا للتلاعب في نتائج أعمال التغطية بعض الثغرات وفقا لرغبات ومصالح الإدارة عند إعداد البيانات المالية؛
 - إن الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير محققة كبنود في قائمة الدخل أو في قائمة تغير في حقوق الملكية دون أن تتم عمليات تبادل فعلية بين مؤسسة وأطراف خارجية عنها، قد يفتح بابا للتلاعب في الإيرادات؛
 - القيمة العادلة تتميز بزيادة التكاليف للحصول على المعلومات وسببا في زيادة التكلفة عن المنفعة.

ثالثا: الانتقادات الموجهة لاستخدام القيمة العادلة²:

¹ هشام شلغام، 2015، مرجع سبق ذكره، ص21.

² محمد حسان بن مالك، محمد بشير غوالي، أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي -دراسة تطبيقية، مجلة الباحث، عدد 2015/15، ص 175

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- يصعب التحقق من القيمة العادلة لأي أصل أو التزام في ظل عدم توافر سوق نشط يتداول فيه ، بمعنى أنها مهتزة على مستوى خاصية الموثوقية؛
- عدم وجود طريقة مثالية للوصول للقيمة العادلة ، فعادة تعكس التداولات على سعر معين في السوق المالي النشط (التنافسي) مستوى توافق التقديرات بين البائعين والمشتريين للسهم حول مقدار التدفقات النقدية المستقبلية له ، والتي تعتبر احد الطرق لقياس القيمة العادلة ، وفي هذه الحالة تكون القيمة العادلة متوافقة مع القيمة السوقية ، ولكن في حالة الأسواق المالية غير النشطة فلا بد من إدخال النماذج الرياضية لحساب القيمة العادلة والتي تخضع لطريقة تصميمها والى الحكم الشخصي والسلطة التقديرية لمعديها، مما يحد من قدرة النموذج على القياس الدقيق للقيمة العادلة؛
- تؤدي القيمة العادلة إلى زيادة التذبذب في الميزانية و جدول حسابات النتائج للمؤسسات ، خاصة بالنسبة للأوراق المالية الموضوعة لغرض المضاربة ، وذلك عن طريق معالجة الفروقات بين التكلفة التاريخية و القيمة العادلة لهذه الأوراق المالية في جانب الأموال الخاصة؛
- يأخذ حساب القيمة العادلة بالاعتبار وضع السوق المالي في وقت محدد ، والذي ربما يمثل صورة مؤقتة لقيمة الأوراق المالية نتيجة تأثرها بأسباب غير أساسية (نفسية ، فقاعة أسعار ، حالة ذعر في فترة الأزمات) يكون لها أثر لحظي ، لذلك لا يمكن الاستعانة بها لبناء قرارات على المدى الطويل ، وربما قد يستغل ذلك من طرف إدارات المؤسسات للتأثير على حساب النتيجة والذي يعرف بإدارة الإرباح (التجميل المحاسبي) والتي تعرف بأنها استخدام الإدارة لعدة وسائل للتأثير على رقم الربح، بما لا يعكس الحقيقة (هو تلاعب محاسبي)؛
- قد تستعمل القيمة العادلة على المدى القصير (وفي الحقيقة يجب أن تبنى القيمة العادلة على عوامل أساسية وليس ظرفية) بهدف الحصول على المكافآت والتي عادة ما تكون مربوطة برقم الربح المحقق أو للتأثير على قرار المقرض بهدف الحصول على قرض؛
- للقيمة العادلة أهمية كبيرة في تحديد السعر المناسب للتبادل ، وبالتالي عند اتخاذ القرار الاستثماري ، يجب أن يتم استخدامها بدقة وحذر والتأكد من المعلومات و النماذج التي استخدمت لحسابها ، فإذا لم يتم استعمالها بحيطه و حذر ، فقد تكون سببا لاتخاذ قرارات خاطئة ، وعليه فالطريقة حساسة جدا ومعقدة بالنظر لكثرة طرق قياسها بالمقارنة مع التكلفة التاريخية¹.

¹ محمد حسان بن مالك ، محمد بشير غوالي ، مرجع سبق ذكره، ص 175

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

المطلب الثاني: واقع تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية

الفرع الأول: تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية¹:

نظرا لتغير المنهج الاقتصادي من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق ومحاوله الجزائر الدخول في الاقتصاد الدولي من خلال مشروع الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومنظمة التجارة العالمية (OMC)، ولتجاوز نقائص المخطط الوطني للمحاسبة، قامت الجزائر باعتماد مشروع جديد في مجال التوحيد المالي والمحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية و إلزامي بداية من 01 جانفي 2010، ويهدف هذا المشروع الجديد لوضع أداة تكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة والتي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية و المالية.

حيث تبنى النظام المحاسبي المالي SCF نموذج القيمة العادلة والتي اصطلح على تسميتها " بالقيمة الحقيقية " ، حيث أشار إليها ضمن القسم الثاني من الباب الأول "قواعد تقييم الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتوجات و إدراجها في الحسابات " ، وعرفها ب " المبلغ الذي يمكن أن يتم من اجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية".

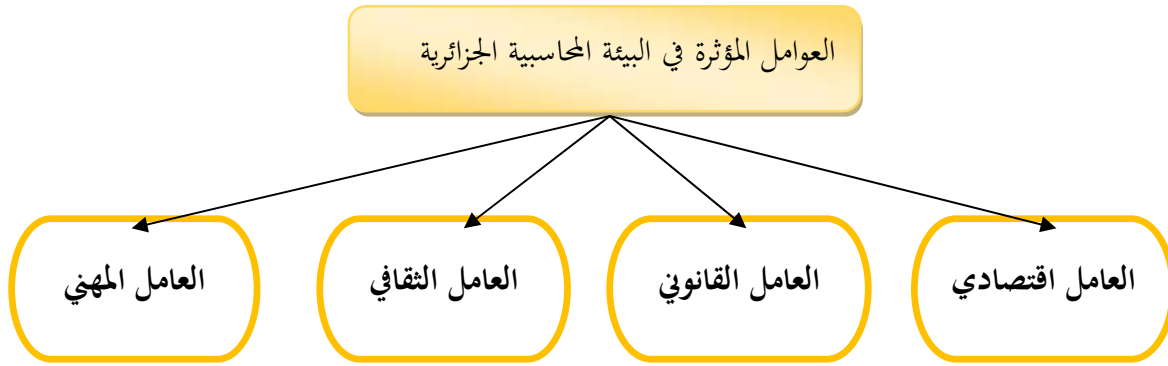
يعتمد النظام المحاسبي المالي بشكل عام على التكلفة التاريخية عند إجراءات التقييم ، ولكن يستند عند تحقق بعض الشروط وفي بعض الأصول و الإجراءات المعينة إلى "قياس القيمة العادلة "، من اجل الحصول على تقييم أدق من أسلوب التكلفة التاريخية ، فمثلا عند تقييم شهرة محل أو قيمة العلامة التجارية بشكل دوري بالنسبة للشركات العملاقة يستند في الكثير من الحالات إلى قياس القيمة العادلة، حيث يتم تسجيل وتقييم المنتجات الناتجة عن المبيعات أو تقديم خدمات وغيرها من الأنشطة العادية بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو المطلوب استلامه في تاريخ إبرام المعاملة، أي أن قيمة التكلفة التاريخية في تاريخ إبرام الصفقة مساوية للقيمة العادلة الخاصة بالصفقة التي مضمونها أصل ، خصم ، عبء أو منتج.

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية²:

شكل رقم (03): العوامل المؤثر عل تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية

¹ قرشي كزّة، توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس وإشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 19، العدد 1، 2019، ص 48.

² هشام شلغام، 2019، مرجع سبق ذكره، ص 27 ص 32.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع

أولاً: العامل الاقتصادي¹:

يعتبر العامل الاقتصادي أحد نظم التفاعل الإنساني من خلال عملية تبادل الحاجات، وهي تعد من البيئات المعقدة نظراً لما تفرضه من قيود والتزامات، حيث نوقش موضوع تأثير البيئة الاقتصادية على التطور المحاسبي على نطاق واسع باعتبارها أحد المحددات الهامة لتطور الممارسات المحاسبية وإعداد التقارير، حيث يتخلل هذا العامل مجموعة من المؤشرات التي تساهم في درجة تطور الاقتصاد يمكن سردها بعضها وفق الآتي:

1- طبيعة النظام الاقتصادي: إن طبيعة النظام الاقتصادي تؤثر على أهداف المحاسبة ووظائفها، فالنظام الرأسمالي يقوم على اقتصاديات السوق الحر حيث لا يسمح بتدخل القيود والمحددات السياسية أو العقائد الاجتماعية في التفاعل الطبيعي للقوى الاقتصادية، وهذا ما يتطلب نظام محاسبي أكثر ديناميكية يوفر المعلومات التي تكفل المعرفة التامة لأفراد المجتمع بكل المتغيرات الاقتصادية، أما النظام الاشتراكي فهو يقوم على الملكية العامة لوسائل الإنتاج، ويهدف من وراء ذلك إلى استغلال هذه الوسائل في الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية المختلفة بطريقة تتماشى مع أهداف المجتمع، وإشباع رغبات أفراد لبناء أساس اقتصادي يكفل للمجتمع التقدم والنمو، وهذا ما يتطلب نظام محاسبي أقل مرونة وديناميكية يوفر للدولة المعلومات عن برامجها وأنشطتها الاقتصادية المبنية على التخطيط.

2- درجة النمو والاستقرار: يعتبر مستوى نمو واستقرار الاقتصاد لدولة ما مؤشراً مؤثراً على تطور اقتصادها وبالتالي يؤثر على تطبيق وتطور الممارسات المحاسبية وعملية التقرير المحاسبي فإذا كانت التنمية الاقتصادية لبلد ما متدنية، فإن الأنشطة الاقتصادية والصناعية والتجارية وغيرها تكون محدودة وبسيطة، وبالتالي ستكون

¹ هشام شلغام، 2019، مرجع سبق ذكره، ص 27 ص 32.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

طبيعة ونوع الأنظمة المحاسبية المستخدمة في البلد بسيطة والاهتمام بها محدود، وكلما زادت درجة النمو الاقتصادي ينعكس ذلك على زيادة وحجم وعدد النشاطات والشركات الاقتصادية، وبالتالي ستتطور المحاسبة لتلبي الاحتياجات المتزايدة لمتخذي القرار.

3- حجم الأنشطة التجارية الدولية: إن عدد الشركات المتعددة الجنسيات في دولة ما له تأثير مباشر على الممارسات المحاسبية لها (معالجة عملية الاستيراد والتصدير، الصرف الأجنبي، الضرائب على المداخيل الأجنبية... إلخ)، أي كلما زاد عدد الشركاء المتعددة الجنسيات كلما أثر ذلك بشكل إيجابي على تطور الممارسات المحاسبية للدولة.

4- التضخم: يعتبر التضخم من بين العوامل التي لها تأثير كبير على البيئة المحاسبية وأحد أسباب الاختلافات بين المنظومات المحاسبية الدولية، وبما أن مبدأ التكلفة التاريخية يعتبر أحد المبادئ الرئيسية التي تعتمد عليها المحاسبة في جميع الدول والذي يعتمد على فرضية ثبات وحدة القياس، فإذا انتفى هذا الفرض بسبب التضخم فإن مبدأ التكلفة التاريخية سينتفي كذلك، وبما أن هذا المبدأ له تأثير كبير على المحاسبة خصوصا في مجال تقييم الأصول خاصة الثابتة منها، لذلك فإن التغيير في هذا الفرض سيكون له انعكاسات كبيرة وواضحة على الممارسات المحاسبية، لهذا فإن للتضخم أثرا كبيرا على مصداقية المعلومات المحاسبية وخاصة فيما يتعلق بأهداف القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومات.

5- تطور سوق الأوراق المالية: تتأثر الأسواق المالية وسوق الأسهم بالدرجة الأولى بالمعلومات التي يوفرها هذا المحيط الاقتصادي ولعل أهم مصدر للمعلومات في الأسواق المالية هي تقارير المحاسبة للشركات المدرجة في البورصة، فكلما كان السوق المالي أكثر تطورا زادت معه حجم المعلومات المحاسبية المتوفرة نتيجة للضغوط التي يمارسها مستخدمو المعلومات المحاسبية على المؤسسات الاقتصادية بغرض زيادة الإفصاح العام عن المعلومات.

6- مدى تدخل الحكومة في النشاط الاقتصادي: باعتبار أن الدولة أحد أهم مستخدمي المعلومات المحاسبية، وبهدف الحفاظ على مصالحها، بات من الضروري إشرافها على عملية تنظيم وتحديد متطلبات القياس والإفصاح من خلال دورها المباشر أو غير المباشر في عملية وضع أو تبني معايير محاسبية وسياسات ضريبية تتماشى مع تطلعاتها وأهدافها الاقتصادية، وذلك من خلال اتخاذ تدابير رقابية وسياسات محاسبية أكثر مصداقية.

ثانيا: العامل القانوني¹:

¹ هشام شلغام، 2019، مرجع سبق ذكره، ص 27 ص 32.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تهدف القوانين إلى وضع قواعد تحكم وتنظم سلوك الأفراد والجماعات والتوفيق بين مصالحهم المختلفة لذلك إن القوانين الملائمة من شأنها ضبط إيقاع الحركة الاقتصادية باتجاه يحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. كما أن القواعد القانونية في أي بلد تحدد أيضا العلاقة بين الأفراد والمؤسسات وتفاعلاتها وكذلك تضع الأنظمة والتشريعات التي تضم المهن المختلفة على غرار مهنة المحاسبة وممارستها ومتطلباتها، بحيث ينبغي على الجهات التشريعية أن تدرس مصالح مختلف الجهات التي ستتأثر بتلك التشريعات وتعمل على إيجاد نوع من التوازن بينهما بما يحقق الهدف منها، وباعتبار أن النظام المحاسبي وآلية عمله يتم إنشاؤها ضمن النظام القانوني فيعتبر العامل القانوني عاملا مؤثرا بامتياز على مسار تطور الممارسات المحاسبية عموما، ونميز بين نوعين من الأنظمة القانونية (أنظمة صارمة وغير مرنة وأنظمة قانونية متكيفة مرنة).

ثالثا: العامل الثقافي¹.

تعرف الثقافة على أنها مجموعة من الأفكار والقيم والمعتقدات التي تسود لدى مجموعة أفراد معينين وتتحكم في تصرفاتهم، وتختلف الثقافة من مجتمع لآخر باعتبار أن الثقافة لها تأثير كبير على سلوكيات الأفراد داخل المجتمع، بحيث تتشابه بين مختلف الأفراد داخل المجتمع الواحد وتختلف مع مجموعة أخرى من الأفراد ينتمون لمجتمع آخر، وباعتبار أن المحاسبة عبارة عن ترجمة رقمية لسلوكيات الأفراد الاقتصادية فمن البديهي أن تختلف المحاسبة من مجتمع إلى آخر نظرا لاختلاف سلوكياتهم، كما أن للثقافة المحاسبية والعادات والتقاليد أثر كبير على الممارسات المحاسبية وعلى تبني المعايير المحاسبية الدولية.

لذا تعتبر الثقافة من العوامل التي تؤثر على المنظومة المحاسبية، حيث تعتمد على افتراض أن المفاهيم المحاسبية في بلد ما متميزة مثل بقية السمات الثقافية الأخرى، إذ أجمعت الكثير من الدراسات التي تناولت تأثير عامل الثقافة على المنظومة المحاسبية على أن التشريعات والأنظمة المحاسبية الخاصة ببلد ما تعكس مستواه الثقافي والاقتصادي والسياسي والقانوني ويؤدي ذلك إلى وجود اختلاف بين الدول في الأنظمة المحاسبية.

رابعا: العامل المهني

تتأثر الممارسات المحاسبية بحجم وعمر وعراقة مهنة المحاسبة وقوة المنظمات المهنية في التأثير على عملية التنميط المحاسبي في الدولة، فنجد لها تأثير وتدخل كبير في عملية التنميط المحاسبي داخل الدولة التي يكون العرف فيها هو المصدر الأساسي للنظام القانوني، بل ونجد أن للمنظمات المهنية الدور الأساسي في توجيه الممارسات المحاسبية، كما أن لمهنة المراجعة الاستقلالية التامة ولا يكون هناك تدخل وتأثير للدولة في عملها، أما في الدول التي يسود فيها النظام القانوني الإلزامي فتكون عملية التنميط موكلة لهيئة تابعة للدولة، وبالتالي فان درجة تدخل وتأثير المنظمات المهنية في

¹ هشام شلغام، 2019، مرجع سبق ذكره، ص 27 ص 32.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

عملية الترميط تكون ضعيفة، كما أن العامل المهني يتأثر بالمستوى التعليمي إذ أن هناك علاقة طردية بينهما كلما ارتفع المستوى العلمي للمهنيين لبلد ما كلما زادت كفاءتهم وكان له أثر على الممارسات المحاسبية والنظام المحاسبي لذلك البلد وهذا من خلال:

- أن المحاسبين الموجودين داخل البلد والذين لهم مقاييس تعليمية متقدمة عادة ما يكونوا مدربين بشكل جيد مما يسهل لهم تأدية واجباتهم ومسؤولياتهم المهنية بالكامل؛
- أن مستخدمو المعلومات المحاسبية ذو المستوى التعليمي الجيد يمكنهم فهم المعلومات المحاسبية؛
- كما أن الدول التي بها منظمات مهنية ضعيفة لا تستطيع تنظيم مهنة المحاسبة ولا التقارير المالية وبالتالي فإن تكفل الدولة بتنظيم الممارسات المحاسبية يعتبر من الخيارات الممكنة أن ترفع من كفاءة مهنة المحاسبة وفي المقابل يمكن أن يشكل قوة المنظمات المهنية بعض المخاطر من حيث وضع وبناء المعايير المحاسبية بسبب إمكانية التحيز لمصالحهم.

الفرع الثالث: عوائق تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية¹:

يواجه تطبيق منهج القيمة العادلة في الجزائر العديد من العوائق والمشاكل التي حالت دون تطبيقه كبديل للتكلفة التاريخية ومن أبرزها نجد:

1- الإشكاليات الجبائية: نذكر منها ما يلي:

- تكمن المشكلة الأساسية في تقديرات القيمة العادلة في مدى موثوقيتها أي مدى وجود أدلة إثبات بشكل يساعد في تسجيلها في الدفاتر وتدقيقها، حيث يكتنف تقدير القيمة العادلة قدر كبير من الاجتهاد والحكم الشخصي و إتباع أسس قياس متباينة، حيث أن تتعدد طرق أساليب تقدير القيمة العادلة للأصول والالتزامات المالية. يجعل البيانات المالية أكثر تقلبا مما هو في الحقيقة في ظل عدم وجود سوق نشط؛
- أن القيمة العادلة هي خطوة غير عادية وتخرج عن المفاهيم المحاسبية التقليدية؛
- أن محاسبة القيمة العادلة معقدة وذات طرق مختلفة منها ما يتعلق برغبة الكيان الاقتصادي في الاحتفاظ بالاستثمارات، ومنها ما يتعلق بموضوع تقدير القيمة العادلة نفسها، فضلا على أن ذلك يتعارض مع مبدأ الثبات في المحاسبة أو عدم الاتساق في المعالجة المحاسبية؛

¹ سباع أحمد الصالح، ضيف الله محمد الهادي، مرجع سبق ذكره، ص 59-60.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- اعتماد هذا المبدأ وفي بعض جوانبه على عدم دقة القياس المحاسبي بسبب اختلاف الاجتهادات والآراء الشخصية لعملية التقييم وخاصة للأدوات المالية غير النشطة، حيث يصعب تحديد القيمة السوقية العادلة لكثير من موجودات الكيان عندما لا تتوافر لها أسواق نشطة؛
 - زيادة التكاليف لمعرفة القيمة العادلة والتي تتطلب بذل جهود غير عادية وتكبّد مصروفات إضافية تتسبب في زيادة التكلفة عن المنفعة. ويتطلب إعداد وعرض البيانات المالية وفق مبدأ القيمة العادلة فترة زمنية طويلة مما قد يترتب عنها تأخير إيداع المعلومات إلى مستخدمي البيانات المالية ومن بينها الإدارة الجبائية؛
 - قد يؤدي استخدام مفهوم القيمة العادلة مجالا أكبر للتلاعب في نتائج الأعمال وتغطية بعض الثغرات وفقا لرغبات ومصالح الإدارة عند إعداد القوائم 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 الكيان و أطراف خارجية عنها، قد يفتح بابا للتلاعب في الإيرادات و بالتالي التأثير في النتيجة الجبائية.
- 2- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية¹: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحياسة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائع للعقارات في قيمتها السوقية.
- 3- مكانة أو دور البورصة: بالرغم من دور السوق المالي في عمليات التمويل، إلا أن أهميته في الجزائر ودوره في تمويل الكيانات مازال محدودا جدا، نظرا لغياب تقاليد وثقافة وطنية للاستثمار المالي من جهة وحادثة هذا السوق من جهة، وبالرغم من محدودية هذه العملية إلا أنها أرسّت ثقافة جديدة قادت إلى بروز عدة إشكالات محاسبية مرتبطة بالمحيط الجديد، كانت موضوع إصلاحات باعتبارها عضوا في المجلس الوطني للمحاسبة، ساهمت فيها لجنة مراقبة عمليات البورصة COSOB.
- 4- غياب نظام معلومات للاقتصاد الوطني: إن تطبيق التقييم وفق مفهوم القيمة العادلة يفضل توافر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة المتداولة، إلا أن الواقع العملي الاقتصادي في الجزائر يبين وجود تضارب في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد وعدم تمتعها بالمصداقية والشفافية، ناهيك عن عدم توفرها أحيانا.

¹ سباع أحمد الصالح، ضيف الله محمد الهادي، مرجع سبق ذكره، ص 59-60.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

ذلك أن تبني النظام المحاسبي المالي يؤدي حتما إلى تحديد وتكييف نظم المعلومات المتواجدة في الكيان للوفاء بالمتطلبات القانونية للمعلومة المالية، ومن ناحية تشغيل برمجيات المعلومات التي لها القدرة على تجميع ومعالجة البيانات للأحداث الاقتصادية أو من ناحية مراعاة المبادئ المحاسبية أو قواعد التقييم الجديدة. بهدف الحصول على المعلومات بسرعة وجودة عالية خاصة مع استخدام الحاسب الآلي.

5- بطئ مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات و مراكز التكوين: لحد الساعة مازالت المقررات لم تتغير وطرق التدريس يغلب عليها تعليم المحاسبة على طريقة القواعد والتي تقوي الاستدكار على حساب الإبداع وهذا راجع أساسا إلى غياب الوعي المحاسبي وشيوع النظرة الضيقة للمحاسبة على أنها تقنية وليست علما قائما بذاته.

المطلب الثالث: عرض وتشخيص للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

الفرع الأول: النظام المحاسبي المالي الجزائري وأهم الإصلاحات.

أولا: ماهية النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر:

1- تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرف القانون 07-11 المؤرخ في: 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي في المادة رقم 03 منه وسمي في نص المادة بالمحاسبة المالية: المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية¹.

2- خصائص النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر:

يتميز النظام المحاسبي المالي المستحدث بمجموعة من الخصائص²:

¹ القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، ص 03.

² محمد فيصل مايدة، أثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، رسالة ماجستير، جامعة الوادي، الجزائر، 2011، ص 127.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- يوفر معلومات مالية واضحة وقابلة للمقارنة، تلبى حاجات مختلف مستعمليها؛
- وضع إطار تصوري للمحاسبة يحدد بطريقة واضحة الاتفاقيات والمبادئ الأساسية للمحاسبة؛
- يتميز بالبساطة ويركز على محاسبة الخزينة بالنسبة للتجار الصغار والمؤسسات الصغيرة.

3- أهداف النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر¹:

يمكن تلخيص أهداف النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر فيما يلي:

- تطبيق الممارسات القائمة على المعايير المحاسبية الدولية؛
- تمكين المؤسسات من تقديم معلومات ذات جودة وأكثر شفافية؛
- تقييم عناصر الميزانية وفق لمبدأ الصورة العالة والواقعية؛
- إيجاد حلول لبعض العمليات التي لم يعالجها المخطط الوطني.

ثانيا: ماهية الإصلاحات المحاسبية في الجزائر:

ساهمت الجزائر في الفترة الأخيرة إلى إحداث تعديلات على مستوى النظام المحاسبي ساري المفعول في البلاد بشكل يسمح بالتجاوب والمتطلبات الاقتصادية الجديدة، على اعتبار أن المخطط المحاسبي الوطني السابق قد وجد أساسا لتحقيق هدف قانوني جبائي تحت لواء الاشتراكية، ولكنه اليوم وقد أصبح يعاني من عدة نقائص جعلت من فاعليته وإمكانيته لخدمة المصلحة المحلية وكذا الدولية الأجنبية تقل.

1- تعريف الإصلاح المحاسبي في الجزائر²:

يعتبر الإصلاح الأخير المتعلق بتبني النظام المحاسبي المالي كرد فعل من طرف المشرع الجزائري في إحداث نقلة نوعية فيما يخص الإصلاحات المحاسبية التي تتوافق مع المعايير الدولية المتعلقة بإعداد التقارير المالية والمحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، الأمر الذي يسمح للمؤسسات الجزائرية بصفة خاصة في الاندماج مع الاقتصاد العالمي من خلال الاستثمار خارج الجزائر، وبصفة عامة من خلال تسهيل استثمار المؤسسات الأجنبية داخل الجزائر.

هذه الإصلاحات الأخيرة التي قامت بها الجزائر في إطار تحديث نظامها المحاسبي، تمثلت في تبني المعايير المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) وذلك من أجل ضمان وتعزيز أنظمتها

¹سوس الشيخ، هيري آسيا، النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر ودوره في تحديات الإفصاح على القوائم المالية، التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي، جامعة أدرار 2016/12/31، ص196.

²زوهري جلييلة، أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس ديسمبر 2015، العدد04، ص65.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

المحاسبية والمالية بما يتوافق وهذه المعايير، حيث تم إصدار المرسوم التنفيذي رقم: 08-156 المؤرخ في 26 ماي من سنة 2008، والمتعلق بتبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح (IFRS)، والمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، وذلك من خلال إعداد النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي شرع في العمل به في بداية سنة 2010 (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 27، المؤرخة بتاريخ 28-05-2008، ص 11-15).

2- أسباب الإصلاح المحاسبي في الجزائر¹:

يعتبر القانون رقم: 25-75 الصادر في تاريخ 29 أبريل 1975 الذي يحمل تطبيق النظام المحاسبي السابق (PCN)، غير مواكب للتطورات الاقتصادية التي تطمح إليها الجزائر حاليا، خاصة فيما يتعلق بالاندماج الاقتصادي مع العالم الخارجي، وعليه يمكن حصر أهم الأسباب التي أدت بالجزائر إلى التوجه نحو الإصلاح المحاسبي من خلال تبني المعايير المحاسبية الدولية في إطار النظام المحاسبي المالي (SCF)، فيما يلي:

- تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من الممارسات العالمية، وفق ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر؛
- التمكن من إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- التقليل من الأخطار المتعلقة بالتلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد والمبادئ المحاسبية، وتسهيل مراجعة الحسابات من خلال تبني قواعد أكثر وضوحا؛
- توفر النظام المحاسبي الجديد على الإجابات الملائمة لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية؛
- محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية، لوقايته من المشاكل في اختلاف النظم المحاسبية.

3- أهداف وأهمية الإصلاح المحاسبي في الجزائر:

• أهداف الإصلاح المحاسبي في الجزائر:

يتضح لنا من خلال الأسباب التي دفعت بالجزائر إلى تبني خيار الإصلاح المحاسبي، أنها كانت تهدف وراء ذلك:

¹ زوهري جلييلة، مرجع سبق ذكره، ص 65.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- تحديث وترقية النظام المحاسبي الجزائري بما يتوافق ومتطلبات توجه الاقتصاد الجزائري نحو الاقتصاد المعاصر؛
 - الاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام المحاسبي المالي لطبيعة الاحتكاك الاقتصادي المتواصل معها؛
 - العمل على ترقية سير المعاملات المالية المحاسبية وفق المعايير الدولية مما يمكن المؤسسات الجزائرية من الاستفادة من مزايا هذا النظام؛
 - تسهيل التعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ونظيرتها الأجنبية.
- أهمية الإصلاح المحاسبي في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية:

إن الإصلاح المحاسبي في الجزائر يهدف إلى التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، بحيث يعبر هذا التوافق المحاسبي الدولي عن "عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم وهذا لزيادة عالمية أسواق رأس المال".

وتكمن أهمية هذه الإصلاحات المحاسبية المتعلقة بالتوافق والمعايير المحاسبية الدولية من خلال مساعدتها في ظل تعدد الارتباطات بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات، على ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، للإجابة على احتياجات المستثمرين من المعلومات، خاصة في ظل التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية التي أصبحت تشكل عائقا أمام الاستثمار الدولي ومصدر اضطراب لحركة الأسواق المالية العالمية، كما يساعد التوافق المحاسبي الدولي على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضمن عليها صفة القبول¹.

¹ براق مجّد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص 03 ص 04.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

الفرع الثاني: واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

أولاً: ماهية الإفصاح المحاسبي

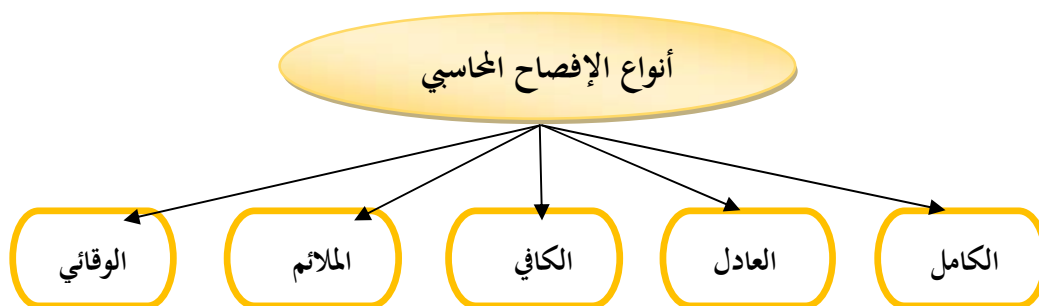
1- تعريف الإفصاح المحاسبي:

- تعريف الأول: الإفصاح المحاسبي هو عملية تقديم المعلومات و البيانات إل المستخدم بشكل مضمون و صحيح و ملائم لمساعدتهم على إتخاذ القرارات¹.

- تعريف الثاني: يقصد بالإفصاح المحاسبي إعلام ذوي المصالح بالحقائق الاقتصادية المالية التي قد تكون أساس للحكم على المشروع، و إن المعلومات التي يفصح عنها تكون ضرورية عندما يكون لها تأثير عل القرار المتخذ من قبل المستخدم لتلك المعلومات².

2- أنواع الإفصاح المحاسبي: يمكن التمييز بين عدة أنواع نذكر منها ما يلي:

شكل رقم (04): أنواع الإفصاح المحاسبي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع

- الإفصاح الكامل: ويقصد مدى شمولية التقارير المالية و أهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على قارئها كونها مصدر أساسي يعتمد عليه اتخاذ القرارات ، لا يجد الإفصاح عند نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إل بعض الوقائع اللاحقة لتاريخ القوائم المالية تؤثر بشكل جوهري عل مستخدمي تلك القوائم¹.

¹ عبد الرحمان مجد رشوان، مجد غانم أبو مصطفى، أثر استخدام لغة التقارير (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني على جودة التقارير المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية IFRS، مجلة الدراسات المالية و المحاسبة و الإدارية، العدد السابع، 2017، ص13.

² سعيد فارس، العربي حمزة، تأثير الممارسات المحاسبية الإبداعية عل مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي-دراسة حالة لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين، مجلة علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارة، العدد3، السنة 2020، ص402.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- الإفصاح العادل: يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية و التقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى، من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.
- الإفصاح الكافي: تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات و المصالح بالدرجة الأولى، كونه يؤثر تأثير مباشر في إتخاذ القرار، بالإضافة عل أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد².
- الإفصاح الملئ: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطه إذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية³.
- الإفصاح الوقائي: أن تقدم المعلومات في القوائم المالية دون تضليل، يهدف هذا النوع من الإفصاح إلى حماية مجتمع المالي⁴.

ثانيا: مدخل للقياس المحاسبي:

1- مفهوم القياس المحاسبي:

عرف القياس بصفة عامة على انه عملية قرن و مقابلة وفق قواعد وشروط معينة باستخدام أرقام أو رموز أحد جوانب مجال معين بأحد جوانب مجال آخر⁵.
عرفه أيضا كل من⁶:

تقرير لجمعية المحاسبين الأمريكية (A.A.A): على أن القياس المحاسبي هو عملية مطابقة الأرقام بأحداث المؤسسة الحاضرة والماضية و المستقبلية من خلال قواعد محددة بناء على ملاحظات معينة.

¹ أحمد مخلوف، الأزمة المالية العالمية ولاستشراف الحل باستخدام مادي الإفصاح والشفافية و حوكمة الشركات من منظور إسلامي ، ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية ، جامعة فرحات عباس، سطيف،الجزائر،سنة 2019،ص6.

² إلياس شاهد،د.عبد النعيم دفور، الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ووفق المعايير المحاسبية الدولية-دراسة... ،مجلة الدراسات المالية و المحاسبة و الإدارية، العدد الخامس، سنة 2016، ص145 .

³ بوخروبة الغالية، دواج بالقاسم، مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية و الإفصاح المحاسبي-حالة شركات التأمين، مجلة الاقتصاديات المالية و الأعمال،العدد السادس،سنة 2018،ص336.

⁴ بريس خالد، مساهمة المراجع الخارجية في الحد من أثر مخاطر المراجعة مستلزمات الإفصاح في القوائم المالية، رسالة ماجستير،جامعة الجزائر3، الجزائر،سنة 2015،ص67.

⁵ عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة ، طبعة الأولى 1410-1990، ص 62.

⁶ بن زاف ليني ، استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في الجزائر دراسة ميدانية ، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 01، 2020، ص 296.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

مجلس معايير المحاسبة المالية **FASB**: على أن القياس هو إعطاء الأحداث أو الأشياء صيغة رقمية طبقاً لقواعد محددة، وهو عملية يتم بمقتضاها الحصول على معلومات صادقة ودقيقة من خلال عملية المقارنة للتفضيل بين البدائل في حالة اتخاذ القرار.

كما عرفه مجلس المعايير المحاسبية الدولية على أنه "عملية يتم بواسطتها اعتماد طرق قياس معينة لتحديد المبلغ النقدي الذي يتم به الاعتراف و الإفصاح عن عناصر الوضعية المالية للمؤسسة ضمن الميزانية و حساب النتيجة وهذا بالاعتماد على طرق قياس محددة".

2- أهمية القياس المحاسبي¹:

للقياس المحاسبي أهمية كبيرة يمكن التطرق لها على النحو التالي:

- للقياس أهمية كبيرة في المحاسبة ، وبدون فهم ما يقاس وطريقة القياس يستحيل الفهم الكامل والصحيح للمحاسبة ، وتزداد أهمية القياس من خلال اعتماد عمليتي التحقيق والتقرير على درجة الكفاءة التي تمت بها عمليات القياس ، كما يؤدي القياس في الفكر المحاسبي دور عظيم في تحديد محتوى وأساليب إعداد وعرض البيانات والمعلومات الخاصة بأنشطة الوحدة الاقتصادية ، كما يعبر القياس المحاسبي عن أحداث المنشأة بصورة عديدة مما يساعد في اتخاذ القرارات المالية داخل وخارج المنشأة الاقتصادية؛
- يترجم الأصل أو الحدث إلى قيمة رقمية نقدية صحيحة ، فهو يجعل من المعلومة الكيفية الوصفية معلومة كمية عديدة قابلة للتجميع والتحليل والدراسة؛
- مخرجات أي نتائج القياس هي نفسها المعلومات التي يتم عرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية، وعليه فإن أهمية القياس تنبع من أهمية القوائم والتقارير المالية؛
- عدالة القياس والتي تعني عدم خضوع القياسات لتقديرات شخصية أو سلوكيات معينة مما يعنى الاستناد إلى قواعد معروفة تلغي التحيز لدى القائمين بالقياس، وبالتالي الوصول إلى نتائج موثوقة وصحيحة.

3- أنواع القياس المحاسبي²:

يتفرع القياس المحاسبي إلى عدة أنواع هي:

¹ محمد معتصم إبراهيم وإسماعيل محمد النجيب، بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة الأرباح في المنشآت الصناعية، مجلة العلوم الاقتصادية، كلية الدراسات العليا جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد 16، 2015، ص 139.

² إبراهيم خليل حيدر السعدي ، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد 21، جامعة بغداد ، 2009، ص 13.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

- **القياس الكمي:** وهو الذي تستخدم فيه وحدات القياس الطبيعية كالمتر و الطن و الكلف للتعبير عن بعض الأحداث ، يستخدم هذا القياس بالأخص في محاسبة التكاليف ، كأن تقاس كمية المواد المشتريات بالكيلوغرام وعدد الوحدات المنتجة ، ومحاسبة الموارد البشرية بعدد الأفراد المتدربين في مؤسسة ما.
- **القياس الزمني:** يتم استخدام وحدات القياس الزمني مثل: يوم، شهر، ساعة، كأداة للقياس المحاسبي وتستخدم بالأخص في محاسبة التكاليف كأن تحتسب الزمن الفعلي الضائع الذي يتم قياسه بالأيام، وأيضا يستخدم القياس الزمني في المحاسبة التحليلية التي تقوم باستخراج النسب المالية مثل: نسب معدل فترة الائتمان، ومعدل فترة التخزين التي تقاس أيضا بالأيام.
- **القياس النقدي:** حيث يتم قياس الأحداث الاقتصادية بالنقد حيث يعتبر النقد الوسيلة الأساسية لقياس قيمة الممتلكات و العلاقات الاقتصادية الأخرى.
- **المؤشرات و النسب المالية :** ويتم استخدام المؤشرات كأداة لقياس الأحداث الاقتصادية وتستخدم بالأخص في المحاسبة التحليلية ، كان تستخرج نسب معدل دوران الأصول ومعدل دوران رأس المال العامل أو نسبة التداول إلى آخره من النسب...

4- أسس القياس المحاسبي¹:

- **التكلفة التاريخية:** يتم من خلالها تقييد الأصول بالمبلغ النقدي الذي دفع أو ما يعادله أو بالقيمة العادلة للمقابل الذي أعطى في تاريخ الحصول عليها ، وتقييد الالتزامات بمبلغ ما تم استلامه مقابل لدين أو في بعض الظروف بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد المتوقع أن يقدم لدفع الالتزامات ضمن السياق العادي للنشاط، وتمثل المبلغ الذي نشأ أصلا من عملية تبادلية حرة تمت بين طرفين مستقلين ويؤيدهم سند ذو حجية قانونية، وهو ما يعبر عنه محاسبيا بالدليل الموضوعي.
- **التكلفة الجارية:** تقييد الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يفترض دفعه للحصول على نفس الأصل أو ما يماثله في الوقت الحاضر وتسجيل الالتزامات بالمبلغ غير المخصوم من النقد أو ما يعادل النقد المطلوب لسداد الدين في الوقت الحاضر.
- **القيمة الحالية:** تقييد الأصول بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية التي من المفترض أن يولده الأصل ضمن السياق العادي للنشاط ، وتقييد الالتزامات بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي من المفترض أن يحتاج إليها لدفع الالتزامات ضمن السياق العادي للنشاط.

¹ احمد الصالح سباع، أنيس هزلة ،محمد الهادي ضيف الله ،دور محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي في تحقيق جودة المعلومة المالية ، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة ، العدد 02 ، 2018 ، ص 105.

- القيمة العادلة: ذلك الثمن الذي يمكن به مبادلة الأصل أو تسديد الالتزام بين جهات مطلعة وراغبة في معاملة على أساس تجاري وفي سوق نشط.

المبحث الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة

سنستعرض في هذا المبحث مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية السابقة التي تناولت موضوع القيمة العادلة ومقوماتها، حيث قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، تناولنا في طيات المطلب الأول الدراسات المتعلقة بمتطلبات تطبيق القيمة العادلة وفي المطلب الثاني الدراسات المتعلقة بتأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية، كما خصصنا المطلب الثالث لمحل الدراسة الحالي من الدراسات السابقة.

المطلب الأول: دراسات متعلقة بمتطلبات تطبيق القيمة العادلة:

دراسة باسل فهد عبد الحميد قشلان¹ " أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على البيانات المالية للبنوك التجارية الأردنية في ضوء الأزمة المالية العالمية"

تتجلى أهمية هذه الدراسة من أهمية القطاع المصرفي في أي دولة أين يمثل هذا الأخير عصباً أساسياً وركيزة من ركائز الاقتصاد حيث يعمل على تثبيت السياسة النقدية في السوق كما أنه من خلال القطاع النقدي يتم تمرير سياسات الدولة النقدية وكذا تبيان أثر استخدام القيمة العادلة على البنوك التجارية الأردنية في ضوء الأزمة المالية العالمية واقتراح التوصيات الملائمة فإنه قد يسهم في جعل هذا القطاع على جاهزية لمواجهة هذه الأزمة، حيث تهدف هذه الدراسة لمعرفة الأزمة المالية العالمية وإظهار تسلسل حدوثها وأسبابها ومناقشة الآراء العالمية حول مدى ملائمة معايير المحاسبة الخاصة بالقيمة العادلة وظروف الأزمة المالية العالمية ومحاولة معرفة أثر تطبيق هذه المحاسبة على البيانات المالية للبنوك التجارية الأردنية في ضوء الأزمة المالية العالمية، حيث تساءل الباحث عن ما إذا كان هناك أثر مهم لاستخدام القيمة العادلة على نتائج أعمال البنوك التجارية الأردنية وعن أثر استخدامها على حقوق الملكية في ظل الأزمة المالية العالمية في أسواق غير نشطة وما إذا كانت تعتبر مقياساً ملائماً بصرف النظر على الظروف المالية في

¹ باسل فهد، عبد الحميد قشلان، أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على البيانات المالية للبنوك التجارية الأردنية في ضوء الأزمة المالية العالمية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2011

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

السوق وللإجابة عن هذه الأسئلة قام الباحث بدراسة تطبيقية أين قام بتحليل التقارير المالية المنشورة للبنوك المحلية الأردنية المدرجة اسمها في بورصة عمان حيث تبين أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة على القوائم المالية للبنوك الأردنية واقع حال البنوك مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية كما تبين أنه لا يوجد اختلاف في تأثير منحج القيمة العادلة على حقوق الملكية للبنوك الأردنية المحلية قبل الأزمة المالية العالمية وبعد تأثيرها وحدثها كما أن محاسبة القيمة العادلة لا توفر الحيادية والموضوعية و الموثوقية في حال عدم توفر سوق نشط.

دراسة بلعور سليمان و بن أودينة بوحفص¹ "صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية"

تتضح أهمية هذا البحث في تسليط الضوء على القيمة العادلة كونها من بدائل القياس المحاسبي الذي حل مكان التكلفة التاريخية، حيث أثار هذا المفهوم اهتمام العديد من الباحثين والمفكرين وكذا تأييد ومعارضة تطبيق هذا المفهوم كبديل للتكلفة التاريخية، حيث يهدف هذا البحث في التعرف على مختلف المفاهيم التي تتعلق خصيصا بالقيمة العادلة وكذا أساليب تقييمها وإبراز مختلف المتغيرات المرتبطة بالبيئة المحاسبية الجزائرية ومعرفة عوائق تطبيقها، أين تساءل الباحث عن الصعوبات التي تواجه تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، وللإجابة عن هذا التساؤل قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم القيمة العادلة ومبررات استخدامها وشروط تحديدها وأساليب قياسها واستعمالها وكذا أهدافها كما تطرق إلى واقع القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وصعوبات تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية، حيث تبين أن مفهوم القيمة العادلة يشير إلى عملية تبادل الموجودات بين أطراف مطلعة وراغبة، حيث ظهر أن هناك العديد من الصعوبات التي تقف في وجه تطبيق القيمة العادلة في المؤسسات الاقتصادية مثل عدم وجود سوق مالي نشط وكذا صعوبة تحديدها لبعض الأصول خاصة الأصول الثابتة.

دراسة بن زاف لبني² "استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في الجزائر -دراسة ميدانية-"

تتجلى أهمية هذه الدراسة في إبرازها لمفهوم القيمة العادلة وما يطرح من تحديات عند تطبيقه، حيث يهدف هذا البحث إلى التعرف على أسس المحاسبة على أساس القيمة العادلة ومدى الحاجة إلى تبني القياس على أساسها وكذا الوقوف على مدى تأقلم البيئة الجزائرية مع تطبيق مفهوم القيمة العادلة، حيث تساءل الباحث عن أهمية استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في الجزائر، حيث قام الباحث بتوزيع استبانة على عينة من موظفين وإطارات بمصالح المحاسبة والمالية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومكاتب المحاسبة، حيث تبين أن

¹ بلعور سليمان ، بن اودينة بوحفص ، صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية ، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات ، المجلد 10، العدد 2، 2017

² بن زاف لبني ، استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في الجزائر دراسة ميدانية ، مجلة اقتصاد المال و الاعمال ، المجلد 5 ، العدد 1 ، 2020.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

هناك صعوبة في تطبيق مفهوم القيمة العادلة الذي يعود أساسا إلى نقص وعي واهتمام المجتمع المحاسبي الجزائري بالمعايير المحاسبية الدولية بالإضافة إلى عدم توفر أسواق مالية نشطة كما تبين أن تطبيق منهج القيمة العادلة يساهم بصفة فعالة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وذلك في جعل القوائم المالية أكثر ملائمة لاتخاذ القرارات وكذا توفر معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية تساعد في إصدار القوائم المالية في الوقت المناسب.

دراسة بن أودينة بوحفص¹ "مدى جاهزية بيئة الأعمال في الجزائر لتطبيق محاسبة القيمة العادلة -دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر"

تتجلى أهمية هذه الدراسة من خلال معرفة مدى استيعاب بيئة الأعمال الجزائرية لمفهوم القيمة العادلة ومعرفة آراء المهنيين للمحاسبين الجزائريين حول القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة وما توفره البيئة الجزائرية من متطلبات ومقومات لتطبيقه، كما هدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على مشاكل القياس الناتجة عن استخدام التكلفة التاريخية ومعرفة مدى توفر بيئة الأعمال الجزائرية على المتطلبات التي تسهل من استخدام القيمة العادلة، حيث تساءل الباحث عن مدى استعداد ورغبة ممارسي مهنة المحاسبة فالجزائر في التحول من التكلفة التاريخية إلى طريقة قياس بديلة وما إذا كانت بيئة الأعمال الجزائرية توفر المتطلبات المحاسبية التي تسهل من استخدام القيمة العادلة كأساس القياس المحاسبي ومدى ملائمة هذه البيئة لتطبيق منهج القيمة العادلة، وللإجابة عن هذه التساؤلات قام الباحث بتوزيع استبانة، حيث تبين أن القياس المحاسبي وفق التكلفة التاريخية لا يستند عليه في اتخاذ القرارات المستقبلية وأنه يوفر معلومات صالحة فقط في تاريخ القياس وكما تبين كذلك أن النظام المحاسبي الجزائري لا يقدم مفهوما واضحا حول القيمة العادلة كما أنه لا يوفر كذلك الإجراءات والآليات الواجب اتخاذها عند القياس المحاسبين وفق منهج القيمة العادلة، وتوصلت الدراسة أيضا إلى عدم وجود اتفاق من قبل المجلس الوطني للمحاسبة CNC ومنظماته الفرعية حول نجاعة وضرة استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية وعدم إلزامية النظام المحاسبي المالي الجزائري المؤسسات بضرورة استخدامها وأن هناك صعوبة بالغة في تطبيق منهج القيمة العادلة في هذه البيئة الناتجة عن عدم توفر معلومات مناسبة يمكن الاعتماد عليها كما أن السوق المالي في الجزائر يحول بين تطبيقها لأنه لا يتصف بالكفاءة وكذا عدم موافقة المشرع الجبائي للقياس المحاسبي بالقيمة العادلة وتمسكه بالتكلفة التاريخية يعيق من استخدام منهج القيمة العادلة.

¹ بن أودينة بوحفص، مدى جاهزية بيئة الاعمال في الجزائر لتطبيق محاسبة القيمة العادلة دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، 2020.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

دراسة جميل حسن النجار¹ "أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية و ملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة الفلسطينية"

تتجلى أهمية هذه الدراسة من أهمية استخدام محاسبة القيمة العادلة في التطبيق المحاسبي وما لها من تأثير على نتائج الأعمال والمركز المالي للمنشآت وعلى استمراريتها بالإضافة إلى تبيان أهم المشكلات التي تعيقها من قبل الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، حيث هدفت الدراسة إلى تبيان أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية المنشورة من قبل شركات المساهمة العامة الفلسطينية وإظهار أثر تطبيقها على مستوى القوائم المالية وعملية اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية وكشف مدى وجود مشكلات ومعوقات تواجه شركات المساهمة العامة الفلسطينية أثناء تطبيق منهج القيمة العادلة، حيث تساءل الباحث عن أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة الفلسطينية والمشكلات والمعوقات التي تواجه شركات المساهمة العامة الفلسطينية في تطبيقها وفيما إذا كان تطبيقها يمكن أن يؤدي إلى تظليل مستخدمي القوائم المالية ومن ثم التسبب في حدوث أزمات مالية وهل يختلف تقييم أفراد العينة لأثر تطبيق منهج القيمة العادلة في موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة الفلسطينية اختلاف الخصائص الديمغرافية، وللإجابة على هذه التساؤلات قام الباحث بتوزيع استبانة، حيث تبين أن تطبيق منهج القيمة العادلة من قبل شركات المساهمة العامة الفلسطينية يزيد من درجة موثوقية وملاءمة المعلومات الواردة في القوائم المالية، كما تبين كذلك أن تطبيق منهج القيمة العادلة من قبل هذه الشركات يواجه العديد من المعوقات منها عدم توفر أسواق نشطة ملاءمة لقياس القيمة العادلة لكثير من الأصول في فلسطين.

دراسة نائر عمران موسى و علي فالخ خلف² "أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و انعكاسها على مهنة المحاسبة -دراسة تطبيقية في سوق العراق للأوراق المالية-

تتضح أهمية هذه الدراسة من خلال أهمية الوظيفة المحاسبية في حد ذاتها وكذا أهمية تناول أي اتجاه من اتجاهات التطور في الفكر المحاسبي ويعد استخدام القيمة العادلة نموذجاً من نماذج هذا التطور يؤدي إلى حدوث تغيير جوهري في مقومات الوظيفة المحاسبية وما لها من تأثير بارز على حقيقة القوائم المالية وانعكاسها على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، كما تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على اتجاهات التطور في تطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة

¹ جميل حسن النجار، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية دراسة تطبيقية من وجهة نظر مدققي الحسابات و المديرين الماليين ، مجلة الأردنية في إدارة الاعمال ، المجلد التاسع ، العدد 3، 2013.

² نائر عمران موسى، علي فالخ خلف، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وانعكاسها على مهنة المحاسبة دراسة تطبيقية في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة المثنى للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد الثامن ، العدد 2 ، 2018.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

في إعداد البيانات المالية في ضوء الإصدارات الجديدة من المعايير المحاسبية، كما تهدف كذلك إلى قياس مستوى التزام الشركات المدرجة في سوق العراق بتطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القيمة العادلة في إعداد البيانات المالية، حيث تساءل الباحث عن معوقات ومخاطر تطبيق القيمة العادلة وانعكاساتها على الوظيفة المحاسبية وعن مستوى التزام الشركات العاملة في سوق العراق للأوراق المالية بتطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القيمة العادلة، وللإجابة على هذه التساؤلات قام الباحث بتوزيع استبانة على عينة من معدي البيانات المالية في الشركات العاملة في سوق العراق للأوراق المالية، حيث تبين أن القيمة العادلة تعد من الأساليب الحديثة المتبعة في القياس المحاسبي كحل لبعض الانتقادات التي تعرضت لها المحاسبة في ظل التمسك بالتكلفة التاريخية وأن تطبيق القيمة العادلة يساهم بشكل كبير في تحقيق خاصية الملاءمة للمعلومات المحاسبية وتبين كذلك أن العديد من الشركات تواجه مخاطر عديدة ناتجة عن استخدام تقديرات القيمة العادلة في إعداد البيانات المالية، بسبب الاعتماد على الأحكام الشخصية للإدارة في إعداد التقارير.

دراسة عياد السعدي¹ "أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية ومعوقات تطبيقها (دراسة على عينة من المحاسبين أو المدراء الماليين والخبراء المحاسبين)"

تتضح لهذا البحث في تبيان أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومة المالية، حيث تهدف هذه الدراسة إلى توضيح تأثير محاسبة القيمة العادلة على ملاءمة وموثوقية بيانات القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وعرض أهم المعوقات التي تحول دون تطبيقها، حيث تساءل الباحث عن مدى تأثير محاسبة القيمة العادلة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وللإجابة عن هذا التساؤل قام الباحث بتوزيع استبيان على عينة من الأكاديميين، حيث تبين أن منهج القيمة العادلة يعتبر مقياساً مفضلاً لكونه يعكس حقيقة المركز المالي للمؤسسة ويوفر معلومات ذات جودة، ويضمن تحسين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية.

دراسة رفيقة صغراوي ومسعود كسكس وإسماعيل قزال² "إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية على ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي -دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين المحاسبين الجزائريين"

¹ عياد السعدي، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية ومعوقات تطبيقها دراسة على عينة من المحاسبين والمدراء الماليين والخبراء المحاسبين، المركز الجامعي تيبازة

² رفيقة صغراوي ومسعود كسكس وإسماعيل قزال، إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية على ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي -دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين المحاسبين الجزائريين، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد (02)، العدد (02)، ديسمبر 2018.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تتضح أهمية هذا البحث في محاولة منها لرفع الغموض حول مفهوم القيمة العادلة والأبعاد التي يصل إليها والتحديات المطروحة عند تطبيقها، حيث تهدف هذه الدراسة في التركيز على عمل محاسبة القيمة العادلة في تفعيل الخصائص النوعية للقوائم المالية ومدى قابليتها للتطبيق في البيئة الجزائرية ومعرفة الخصائص التي يمكن أن تضيفها على المعلومة المحاسبية، حيث تساءل الباحث عن موقف الفكر المحاسبي والمرجعيات المحاسبية كذا المشروع المحاسبي الجزائري من القيمة العادلة وعن ما إذا كانت البيئة المحاسبية الجزائرية مؤهلة لاستخدامها وللإجابة عن هذه التساؤلات قام الباحث بتوزيع استبيان على عينة من المهنيين و الأكاديميين، حيث تبين أن محاسبة القيمة العادلة نقلت النظرية المحاسبية التقليدية إلى آفاق وأطر جديدة وأحدثت تغييرا شاملا في بنية البيانات المالية.

دراسة محمد زرقون وفارس بن يدير¹ "واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية"

تتضح أهمية هذه الدراسة في دراسة مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمفهوم القيمة العادلة وكذا دراسة علاقة تطبيق القيمة العادلة بتعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية، حيث هدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على مشاكل القياس القائم على أساس التكلفة التاريخية في كونها تمهد الطريق لضرورة الاستغناء عنها في القياس المحاسبي لعدم موثوقية القياس المحاسبي عند تطبيقها والتعرف على القيمة العادلة ومعرفة مضمون النظام المالي المحاسبي فيما يتعلق بالقيمة العادلة ودراسة إمكانية تطبيقها في البيئة الجزائرية والوقوف على معوقات ومقومات استخدامها، حيث تساءل الباحث عن واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في المؤسسات الاقتصادية المدرجة في البورصة الجزائرية وعن مدى أهمية تبني النظام المحاسبي (SCF) لنموذج القيمة العادلة ومدى توفير البيئة المحاسبية الجزائرية على الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق محاسبة القيمة العادلة ولمعالجة هذه الإشكالية قام الباحث باستعمال أداة الاستبيان لمعرفة آراء عينة من المختصين والمهنيين بواقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث توصلت الدراسة إلى صعوبة إجراء تطبيق محاسبة القيمة العادلة والنتائج عن ضعف إلمام ووعي المجتمع المالي الجزائري بأسس تطبيقها كما أن السوق الجزائرية لا تتمتع بالمنافسة الكاملة كما تعاني هذه الأخيرة من بطء في تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.

دراسة هشام شلغام² "دراسة العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية"

دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين و المهنيين لحالة الجزائر "

¹ محمد زرقون ، فارس بن يدير، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية ،مجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد 4 ، جوان 2016

² هشام شلغام، دراسة العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين و المهنيين لحالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019،

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تتجلى أهمية هذه الدراسة في اعتبار أن القيمة العادلة تعتبر احد أهم بدائل القياس المحاسبي و أحد أدوات القياس الأكثر جدلا في البيئة المحاسبية كما تهتم بالبحث عن أهم العوامل المؤسسية المؤثرة في تطبيقها كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي وما لهذا المنهج من آثار متوقعة على تحسين جودة و ملائمة المعلومات المحاسبية المقدمة و اثر ذلك على التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية ، حيث هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم القيمة العادلة و إبراز أهمية قواعد القياس المحاسبي بالقيمة العادلة وفقا للنظام المحاسبي و لمعايير المحاسبية الدولية و معرفة مستوى تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية و الوقوف على أهم العوامل المؤثرة على تطبيقها و معوقات تطبيقها ، حيث تساءل الباحث عن مستوى تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية و مدى ملائمة العوامل المؤسسية لتطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعن أهم عوائق تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية وكذا إجراءات تعزيز التزام المؤسسات الجزائرية بمنهج القيمة العادلة في القياس و الإفصاح، وللإجابة على هذه التساؤلات قام الباحث بتوزيع استبانة على عينة من الأكاديميين و المهنيين ،حيث تبين أن غالبية المؤسسات المالية تطبق منهج القيمة العادلة بالنسبة للأصول والخصوم المالية وتقوم بإدراجها وتقييمها بالقيمة العادلة وفق للنصوص والتشريعات و أن النظام المحاسبي المالي أعطى للمؤسسات الحرية في طريقة الإدراج والتقييم ، مما دفع ببعض المؤسسات إلى إتباع طريقة التكلفة التاريخية وتجنب إتباع طريقة القيمة العادلة كما تبين كذلك أن بيئة الأعمال الجزائرية غير ملائمة نوعا ما في الوقت الحالي لتطبيق منهج القيمة العادلة، أي أن المناخ الاقتصادي لا يساعد على تطبيق منهج القيمة العادلة كما أنه لا يوفر المقومات اللازمة لتطبيقها بالشكل الكافي، وقد يعود السبب في ذلك وفي المقام الأول ضعف السوق المالي الجزائري وعدم وجود سوق مالي نشط وفعال الوقت الحالي وأن هناك جملة من العوائق الاقتصادية والثقافية والقانونية والمهنية التي تحول دون التطبيق الجيد للقيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي والإفصاح .

• Achourisiha&oubalkhadija¹"L'impact de L'evaluation a la Juste Valeur sur le Secteur Bancaire en Periode de Crise: Comparaison Entre Le Secreur Bancaire Marocain et Français "

تتجلى أهمية هذه الدراسة في تقييم أثر القيمة العادلة على الحسابات المالية للبنوك العربية و الفرنسية خلال الأزمة المالية 2007-2008 ولقد أقرت هذه الدراسة في الجانب المنهجي على الوصفي التحليلي للميزانيات العمومية للبنوك، حيث توصلت الدراسة إلى أن القطاع المصرفي الفرنسي قد تأثر بشدة بالأزمة المالية و أن اعتماد القيمة العادلة كطريقة محاسبية مالية ضاعفت من آثار الأزمة على عكس القطاع المصرفي المغربي الذي لم يتأثر على الرغم من

¹Achourisiha&oubalkhadija "L'impact de L'evaluation a la Juste Valeur sur le Secteur Bancaire en Periode de Crise: Comparaison Entre Le Secreur Bancaire Marocain et Français " EuropeanScientificJournalVol.15, No.25.2019.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

اختياره للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بسبب منهجيات مختلفة في تصنيف الأدوات المالية كما يظهر التحليل الذي تم إجراؤه أن التقييم المالي ضخم الموجودات و المطلوبات بالقيمة العادلة وتسبب في تقلب كبير في النتائج ، على وجه الخصوص في أوقات الانكماش المالي مما يؤثر سلبا على بيانات البنوك المالية في أوروبا في عام 2008

- **CONSTANCIO ZAMORA-RAMÍREZ ,JOSÉ MORALES-DÍA "1The Use of Fair Value Measurement in Financial Reporting: A Literature Review"**

تهدف هذه الدراسة إلى دراسة الجدل المتعلق بأهمية و مصداقية القيمة العادلة كأساس للقياس من خلال المبدأ، وركزت الدراسة على الجانب المنهجي الوصفي التحليلي مع الاعتماد على الأدوات المالية ومد مكافئة القيمة ، واستخلصت الدراسة إلى أن القيمة العادلة هي النموذج الذي يترجم المخاطر بشكل أعمق كما أن معلومات القيمة العادلة ذات صلة بشكل عام بالمستثمرين

- **Elalia TAHRI²" ENJEUX D'UTILITE DE LA JUSTE VALEUR : APPLICATION AUX ENTREPRISES PUBLIQUES ALGERIENNES "**

تتضح أهمية هذه الدراسة في تقديم نظرة جديدة تتعلق بفوائد محاسبة القيمة العادلة و العثرات التي واجهتها في تطبيقها توصلت من خلال النتائج التي تحصل عليها إلى أن القيمة العادلة ينظر إليها بشكل أساسي على أنها طريقة تقييم مثيرة للاهتمام ، إلا أنها تبقى مشروطة بالحاجة الأساسية بموضوعية و حيادية التقديرات للقيمة العادلة وعدم موثوقيتها و موضوعيتها و غياب أسواق متحركة وفعالة

- **SAIDANI Mohamed Said³" La juste valeur : une nouvelle technique d'évaluation**

حاولت هذه الدراسة التوصل إلى تحديد الاتجاهات في التطور المرتبطة بتطبيق محاسبة القيمة العادلة في إعداد البيانات المالية و تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية، واعتمدت الدراسة على المفهوم والحجج المرتبطة بتطبيق محاسبة القيمة العادلة وتطبيق هذه المعايير كما توصل من خلال هذه الدراسة إلى أن هناك زيادة في الاتجاه العالمي نحو العمل بمحاسبة القيمة العادلة وإن لتطبيق محاسبة التكلفة التاريخية سلبيات على مصداقية المعلومات المالية

¹CONSTANCIO ZAMORA-RAMÍREZ ,JOSÉ MORALES-DÍA "The Use of Fair Value Measurement in Financial Reporting: A Literature Review" ESTUDIOSDEECONOMÍAAPLICADAVOL . 36 - 22018

²ElaliaTAHRI " ENJEUX D'UTILITE DE LA JUSTE VALEUR :APPLICATION AUX ENTREPRISES PUBLIQUES ALGERIENNES "

³SAIDANI Mohamed Said"La juste valeur : une nouvelle technique d'évaluation ,
ElWahatpourlesRecherchesetlesEtudesJOURNALVol.9n°1 ,2016

• Samia selhami¹" La problématique de la juste valeur : débat théorique et conceptuel

تسعى هذه الدراسة إلى تحديث بعض المعايير النظرية التي تقوم على مفهوم القيمة العادلة ، وفي الأخير توصلت الدراسة أن مفهوم القيمة العادلة يتناسب مع عملية تنسيق المعايير المحاسبية لأنها تقوم بتقييم العناصر وفق لقيمتها في السوق و أن فكرة القيمة العادلة تقوم بثورة المعلومات المحاسبية

• VeraPaea²" FAIR VALUE ACCOUNTING AND ITS USEFULNESS TO FINANCIAL STATEMENT USERS"

تتضح أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على محاسبة القيمة العادلة و نتائجها على مستعملي القوائم المالية وتدرس اعتماد المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 09 الذي يقوم على استخدام القيمة العادلة للأدوات المالية كما تجدد الخلفية النظرية لمحاسبة القيمة العادلة و تزودها بأدلة تجريبية واقعية على إيجابياتها ومناقضتها لبعض القضايا المثيرة و تقوم باقتراحات لوضع المعايير، ووصلت الدراسة إلى الشكوك في موثوقية القيمة العادلة ولا يمكن لمحاسبة القيمة العادلة فقط أن تزودنا بمعلومات جيدة في عملية التقييم و إنما بجانب تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية أيضا وبالتالي يجب أن يكون نظام مزدوج للقياس و إعداد التقارير المالية و توفير معلومات أكثر اعتمادا لمستخدمي و المهتمين بالقوائم المالية

المطلب الثاني: دراسات متعلقة بتأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية

دراسة أحمد صالح السباع و أنيس هزلة و محمد الهادي ضيف الله³" دور محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس و الإفصاح المحاسبي في تحقيق جودة المعلومة المالية"

تتضح أهمية هذه الدراسة من خلال حاجة المعلومات المالية لمستخدميها، حيث يهدف هذا البحث إلى إبراز مشكلة التنوع في الممارسات المحاسبية في مختلف بيئات الأعمال ومدى تأثيرها على المعلومات المالية. ومعرفة حدود وطبيعة المحتوى المعلوماتي لهذه المعلومات من خلال فهم فلسفة ومضمون وخصائص المعايير المحاسبية الدولية، أين تساءل الباحث عن دور محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح في تحقيق جودة المعلومات المالية، ولمعالجة

¹Samiaselhami " La problématique de la juste valeur : débat théorique et conceptuel, N° 16,2016.

²VeraPaea"FAIR VALUE ACCOUNTING AND ITS USEFULNESS TO FINANCIAL STATEMENT USERS"Forthcoming Journal of Financial Reporting and Accounting

³أحمد صالح سباع، أنيس هزلة، محمد الهادي ضيف الله ، دور محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس و الإفصاح المحاسبي في تحقيق جودة المعلومة المالية ، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة ، العدد 2، 2018.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

هذه الإشكالية قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم القياس والإفصاح في الفكر المحاسبي . ومدى مساهمتها في تحقيق جودة المعلومات المالية، حيث أسفرت الدراسة إلى أن من جملة من جاءت به القيمة العادلة قياس التغيرات للبنود المالية والإفصاح عنها على عكس التكلفة التاريخية، وأنه في ظل تطبيق محاسبة القيمة العادلة تقدم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة نظرة شاملة عن الوضعية المالية والتي بدورها تعتبر مقياس لفعالية الأداء المحاسبي . مما يعزز من موثوقيتها ويرفع من جودة ونوعية المعلومات المحاسبية.

دراسة جعفر عثمان الشريف¹ "القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة و أثره في جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية"

تتضح أهمية هذه الدراسة في مساعدة مستخدمي البيانات المالية و المستفيدين منها في ترشيد قراراتهم الاقتصادية من واقع المعلومة المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية التي أعدت باستخدام القياس المحاسبي على أساس القيمة العادلة، حيث يهدف هذا البحث إلى التعرف على القيمة العادلة و دراسة أثر القياس المحاسبي على أساس القيمة العادلة على ملاءمة وموثوقية المعلومة المحاسبية في التقارير التي تعد من الشركات التجارية في ولاية الخرطوم حيث تساءل الباحث عن أثر القياس المحاسبي على أساس القيمة العادلة في جودة المعلومات المحاسبية في الشركات التجارية السودانية وللإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بتوزيع استبانة على عينة من هذه الشركات المتوزعة على قطاعات مختلفة وكذلك على عينة من المحاسبين والمراجعين الداخليين في الشركات التجارية حيث تبين أن تطبيق القياس المحاسبي على أساس القيمة العادلة يؤثر بشكل إيجابي على موثوقية واعتمادية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية التي تعدها الشركات التجارية التي تعمل داخل ولاية الخرطوم كما أنه يؤثر كذلك بشكل إيجابي على موثوقية وقابلية فهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية.

دراسة سعاد ضمضمة² "أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة ودوره في تحقيق جودة القوائم المالية (الصنف الثاني من SCF من التثبيتات)"

تتضح أهمية هذه الدراسة من خلال أهمية القياس بمنهج القيمة العادلة لعناصر الأصول غير الجارية وما لذلك من تأثير على نتيجة المؤسسة، حيث تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى التعرف على القياس المحاسبي وتوضيح أهم الفروقات بين القياس بالتكلفة التاريخية والقياس بالقيمة العادلة وكذا تبيان مدى أهمية القياس بمنهج القيمة العادلة

¹ جعفر عثمان الشريف ، القياس المحاسبي وفقا لاساس القيمة العادلة وأثره في جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية ، مجلة اراء للدراسات الاقتصادية و الإدارية ، المجلد الثاني ، العدد 1، 2020.

² سعاد ضمضمة، أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة و دوره في تحقيق جودة القوائم المالية الصنف الثاني من SCF التثبيتات، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد الثامن، العدد 4، 2020.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

وأثره على الميزانية، حيث تساءل الباحث عن مدى أهمية القياس بمنهج القيمة العادلة في تحقيق مصداقية الميزانية الممتثلة في عناصر الأصول غير الجارية، وللإجابة عن هذا التساؤل قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم القياس المحاسبي وتطور قياسه وكذا مفهوم القيمة العادلة وأساليب قياسها ومفهوم الميزانية وشكلها والمقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم عناصر الميزانية، كما قام الباحث بدراسة ميدانية على مؤسسة (أدرار حليب)، حيث تبين أن التقييم المعتمد من طرف المؤسسة لا يراعي تغيرات قيمة النقد وهذا ما يعطي معلومات مظلمة ناهيك عن عدم إلمام المؤسسة بتقنيات تطبيق منهج القيمة العادلة خاصة في ظل عدم توفر سوق نشط وعدم الرغبة في تحمل تكاليف إضافية بالرغم من أنها تعبر عن واقعها وتزيد من مكانتها في السوق.

دراسة قريشي كنزة¹ "توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس و إشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية"

تتضح أهمية هذا البحث من خلال تحديد العقبات الرئيسية التي تواجه تطبيق مفهوم القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث تهدف هذه الدراسة بالدرجة الأولى بتسليط الضوء على أهم متطلبات القيمة العادلة في الإطار المحاسبي الجزائري وذكر إيجابياتها و أهم المشاكل المتوقعة في تطبيقها وكذا المعوقات والتحديات التي تواجه تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية، حيث تساءل الباحث عن المبررات النظرية للعدول عن تطبيق التكلفة التاريخية والتوجه نحو القيمة العادلة ومواطن استخدام هذه الأخيرة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري و ما إذا كانت البيئة المحاسبية الجزائرية مهيئة لتطبيق القيمة العادلة، وللإجابة عن هذه التساؤلات قام الباحث بالتطرق إلى مفهوم المحاسبة التقليدية على أساس التكلفة التاريخية وكذا المحاسبة الحديثة والتوجه نحو القيمة العادلة ومتطلبات القيمة العادلة في الإطار المحاسبي الجزائري وكذا أهم التحديات والمعوقات التي تواجهها، حيث تبين أن البيئة المحاسبية الجزائرية غير مستعدة لتبني النظام المحاسبي المالي خاصة فيما يتعلق باستخدام القيمة العادلة كونه مفهوم حديث لدى المهنيين الجزائريين كما أن هناك غموض وصعوبة في تطبيق القيمة العادلة خاصة في حالة غياب السوق النشط الذي يعتبر بدوره أحد مقومات القيمة العادلة

دراسة مُجَّد حسان بن مالك و مُجَّد بشير غوالي² "أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي -دراسة تطبيقية-"

¹قريشي كنزة، توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس و إشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد (19)، العدد (01)، ديسمبر 2019.

²مُجَّد حسان بن مالك، مُجَّد بشير غوالي، أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي ، مجلة الباحث ، عدد 15 ، 2015

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

تتجلى أهمية هذا البحث أساسا في مدى تأثير تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي بشكل يعكس حقيقة الأوضاع الاقتصادية للمؤسسات مما يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين والمتعاملين حيث تتمثل أهداف هذا البحث في محاولة التعرف على القياس المحاسبي ودوره وفق القيمة العادلة في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة وتمييزه عن مبدأ التكلفة، حيث تساءل الباحث عن مدى تأثير تطبيق القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمؤسسات محل الدراسة، وللإجابة عن السؤال التالي قام الباحث بتوزيع استبيان على مجموعة من مسيري ومسؤولي المالية والمحاسبة للمؤسسات محل الدراسة حيث تبين أن القيمة العادلة تتميز بالموثوقية و تلاءم جميع الأطراف إلا أن هناك انقسام واضح حول تطبيقها بين مؤيد ومعارض.

دراسة هشام شلغام¹ "تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي" -دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين خلال الفترة (مارس-ماي 2015) -

تكمن أهمية هذه الدراسة في أنها ستبحث في تطبيق بدائل القياس والإفصاح في البيئة المحاسبية الجزائرية وكذا تسليط الضوء على محاسبة القيمة العادلة وما لها من آثار متوقعة على تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية المقدمة وأثرها على جودة التقارير المالية، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية قواعد القياس المحاسبي بالتكلفة التاريخية والقيمة العادلة وأثر تطبيق نموذج التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومة المالية وكذا مقومات ومعوقات استخدام بدائل القياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث تساءل الباحث عن مدى مساهمة بدائل القياس المحاسبي في تحقيق خصائص نوعية للمحاسبة وإلى أي مدى توفر البيئة المحاسبية الجزائرية مقومات الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق بدائل القياس وأهم العوائق والتحديات التي تواجهها في البيئة المحاسبية الجزائرية وما إذا كان هناك اختلاف ذو دلالة إحصائية بين آراء الأكاديميين والمهنيين حول ملائمة بدائل القياس المحاسبي للبيئة المحاسبية الجزائرية، وللإجابة على هذه الأسئلة قام البحث بتوزيع استبيان على مجموعة من الأكاديميين والمهنيين حيث تبين أن مدخل القيمة العادلة يحقق قدرا أكبر من الملاءمة وقدرا أقل من الموثوقية كما تبين أن البيئة المحاسبية الجزائرية لا توفر المقومات الثقافية والقانونية لاستخدام القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي وأن هناك عوائق وتحديات تواجه المحاسب عند استخدام بدائل القياس المحاسبي عند عملية القياس.

¹ هشام شلغام ، تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي" -دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين خلال الفترة (مارس-ماي 2015) ، رسالة ماجستير في المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مباح ورقلة، 2015.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

أولاً: الأهمية والأهداف

بعد اطلاعنا على الدراسات السابقة تبين لنا أن القياس وفق منهج القيمة العادلة له تأثير على الممارسات المحاسبية خاصة في ظل الانفتاح الكبير الذي تشهده بيئة الأعمال الجزائرية والتطور الاقتصادي والمالي في ظل النظام المحاسبي المالي مما يجعل هناك ضرورة ملحة لدراسة تطبيق منهج القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية وأثره على الممارسات المحاسبية، حيث وجدنا الإشكاليات المطروحة حول هذا الموضوع تتمحور جلياً حول مدى تأثير محاسبة القيمة العادلة على ملاءمة وموثوقية القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية والمبررات النظرية للعدول عن تطبيق التكلفة التاريخية والتوجه نحو تطبيق منهج القيمة العادلة والمعوقات التي تحول دون تطبيق هذا المنهج وكذا أهمية استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي ومدى تأثيره على جودة المعلومات المالية، كما كان هناك تساءل حول المبررات النظرية للعدول عن تطبيق التكلفة التاريخية والتوجه نحو القيمة العادلة ومواطن استخدام هذه الأخيرة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، حيث حاولنا من خلال محاكاة هذه الدراسات و مسحها للتوصل إلى طرح بعض الإشكاليات التي ارتبنا أهميتها في بيئة الأعمال الجزائرية في ظل ما تشهده من تطورات اقتصادية، أين حاولنا الربط بين القيمة العادلة وتأثيرها على الممارسات المحاسبية، وكذا مدى تأثيرها على عملية الإفصاح والقياس ومستوى تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ثانياً: طرح الإشكالية:

قامت معظم هذه الدراسات للإجابة على إشكاليات بحثها بالاعتماد على مجموعة من الأدوات والمنهج بغية اختبار الفرضيات التي تم طرحها للإجابة على الإشكاليات المقدمة، كما أن من بين الأدوات المتبعة في ذلك هو استقصاء مجموعة من الأكاديميين والمهنيين من دكاترة وأساتذة ومحاسبين ومحافظي حسابات ومحاسبين معتمدين وكذا مدراء ماليين وإطارات عاملة في مجال المحاسبة، وذلك بغية معرفة آرائهم حول أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على الممارسات وكذا معرفة أسباب توجه مجلس معايير نحو منهج القيمة العادلة ومعرفة مستوى تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية وأثر هذا المنهج على عملية القياس والإفصاح، حيث قام البعض منهم بدراسة ميدانية على مؤسسات اقتصادية بغية معرفة أهمية القياس بالقيمة العادلة ودورها في تحقيق جودة القوائم المالية، كما تطرق بعض الباحثين لدراسة بعض من المؤسسات من أجل الإجابة على بعض الإشكاليات والمقارنة بين القياس بمنهج القيمة العادلة وبمحاسبة التكلفة التاريخية وأثره على جودة المعلومات المالية مقارنة زمنية في نفس البيئة الاقتصادية الجزائرية، كما تم

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

كذلك إجراء مقارنات بين بيانات اقتصادية مختلفة لمعرفة أثر القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية في هذه البيئات، من أجل ذلك تم اختبار الفرضيات بمجموعة من البرامج والأساليب والنماذج الإحصائية المتخصصة في ذلك.

ثالثا: اقتراح الفرضيات

تقدمنا من خلال استقراءنا للدراسات السابقة ببعض من الفرضيات بناء على واقع بيئة الأعمال الجزائرية إلى مدى الحاجة لتطبيق منهج القيمة العادلة ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بعمليات القياس والإفصاح بالقيمة العادلة وطبيعة العلاقة الارتباطية بين مستوى تطبيق القيمة العادلة والممارسات المحاسبية، أين ارتئنا لاختيار بعض الوسائل والأدوات لاختبار هذه الفرضيات، تمثلت في توجيه استقصاء لبعض الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة، كما شملت عينة الدراسة كذلك مؤسسة التسوية وأشغال الطرق، أين قمنا بمقابلة مع موظفي مصلحة المالية والمحاسبة لهذه المؤسسة، حيث استخدمنا البرنامج الإحصائي لتحليل البيانات وكذا تحليل النتائج SPSS (Statistique Package for Social Science) من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية التي يوفرها لنا الإحصاء التطبيقي ونظرية تحليل المعطيات، من أجل تفسير النتائج المتحصل عليها من بينها التوزيع التكراري للمتغيرات، ومقاييس الإحصاء الوصفي (المتوسط المرجح، الانحراف المعياري، معامل الاختلاف) وكذلك اختبار الفروض في الإحصاء التطبيقي من خلال اختبار Kolmogorov-Smirnov واختبار أنوفا ANOVA لتحليل التباين.

رابعا: الاتجاه العام لنتائج الدراسات السابقة

جاءت هذه الدراسة متفقة في بعض الفرضيات ومختلفة في البعض الآخر، أين شددت بعض الدراسات على ضرورة تطبيق منهج القيمة العادلة لما لها من أثر على الممارسات المحاسبية من إفصاح وقياس وهذا ما يلزم بيئة الأعمال الجزائرية بضرورة تطبيق هذا المنهج كأداة للقياس المحاسبي ماله من أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية، إلا أن عدم الوقوف على مفهوم وتفسير محدد للممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة من قبل النظام المحاسبي المالي يحول بين تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث تباينت الإجابات من مستوى ضعيف إلى متوسط إلى المستوى الجيد حسب توفر متطلبات تطبيق منهج القيمة العادلة لما يواجهه من عوائق وتحديات لتطبيقه نظرا لعدم مساهمة المجتمع المحاسبي الجزائري للمعايير المحاسبية الدولية، وهذا راجع أساسا لضعف التكوين والتأطير في مجال القيمة العادلة بالإضافة إلى عدم توفر بيئة اقتصادية مهيأة لتطبيقها كغياب أسواق مالية نشطة وعدم تمتع ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر بدرجة من الوعي لمفهوم الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة وبالتالي عدم إمكانية تحقيق

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

الممارسات المحاسبية الدولية، وجاء التشديد بضرورة تطبيق المقياس المستند لمنهج القيمة العادلة نظرا لما يوفره من معلومات محاسبية ذات جودة عالية، وانطلاقا من ما تم عرضه حول الأدبيات النظرية للدراسات السابقة للقيمة العادلة ومدى تأثيرها على الممارسات المحاسبية ومن خلال النتائج المتوصل إليها من هذه الدراسات ومحاوله لفهم التفسيرات الاقتصادية لهذه النتائج حاولنا ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي وذلك ببناء تصور لهذه الدراسة بطرح بعض الإشكاليات ووضع فرضيات مناسبة لأثر استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية، وكذلك وضع تصور لخطوات الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات على عينة الدراسة باستخدام الأدوات المناسبة.

الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

الخلاصة

في نهاية الفصل ومن خلال ما سبق يمكن القول أن القيمة العادلة هي أحد البدائل المهمة في عملية القياس المحاسبي، وهذا من أجل اختيار الأساس المناسب وأيضا الطريقة الأكثر ملائمة لتوفير معلومات محاسبية صادقة من أجل مساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات المناسبة والسليمة، و لتطبيق القيمة العادلة يجب توفير الظروف الملائمة اقتصاديا قانونيا ثقافيا ومهنيا من أجل الحصول على نتائج أفضل.

كما أن استخدام القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية ظهرت في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و كان له أثر كبير وواسع في أدبيات القياس المحاسبي إلا أن نموذج القيمة العادلة وبما تميزه من خاصية الملائمة يبقى يبحث عن مكانته في البيئة المحاسبية الجزائرية رغم وجود بعض الصعوبات و العراقيل في تطبيقها، وهذا ما سيتم عرضه في الفصل الثاني فيما يخص الدراسة الميدانية والتي تهدف من خلالها إلى معرفة مدى تأثير استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية تأثير استخدام

القيمة العادلة على الممارسات

المحاسبية في المؤسسات

الاقتصادية

تمهيد:

بعد التطرق إلى الأدبيات النظرية للقيمة العادلة ومقوماتها ومداخل قياسها، مروراً بالدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع، سنحاول من خلال هذا الفصل اختبار مدى تأثير القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية من خلال توزيع استبيان مبني على ما تم الاعتماد عليه في الدراسات السابقة التي تناولت نفس المعضلة. بالإضافة إلى مناقشة أهم النتائج المتوصل إليها من خلال أدوات الدراسة حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين

- المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة.
 - المطلب الأول: الطريقة المستخدمة.
 - المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة.
- المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.
 - المطلب الأول: النتائج.
 - المطلب الثاني: المناقشة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

اعتمدت هذه الدراسة الميدانية على دراسة تأثير القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية في المؤسسة محل الدراسة ومجموعة من الأكاديميين والمهنيين، بحيث سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى منهج الدراسة و عينة الدراسة، بالإضافة كذلك إلى نموذج ومتغيرات الدراسة، و مصادر و طرق جمع بيانات الدراسة ، وكذا الأساليب و الأدوات المستخدمة، صدق أداة الدراسة، ثبات أداة الدراسة.

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة

خلال هذا المطلب سنقوم بعرض الطريقة المتبعة في الدراسة من خلال التعرف على المنهج المتبع و تحديد و تعريف كل من مجتمع و عينة الدراسة و تحديد متغيرات الدراسة و المصادر المستخدمة لجمع البيانات.

الفرع الأول: منهجية الدراسة

أولاً: منهج الدراسة

تتمحور إشكالية دراستنا حول مدى تأثير استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، و بالتالي إن أهداف وطبيعة الدراسة تتطلب منا استخدام المنهج الوصفي لتحديد أهم المفاهيم المتعلقة أساساً بالموضوع وهذا في الجانب النظري وكذا صياغتها من خلال الأسس النظرية ، أما الجانب التطبيقي فقد تم فيه الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي والذي تم من خلاله وصف موضوع الدراسة وتحليل بياناتها ، ونوعية العلاقة بين متغيراتها ، والأثر الذي تحدثه واختبار الفرضيات المستنبطة منها ، لذا فإن هذا المنهج يساهم بشكل أساسي في تجميع البيانات التي تعكس العلاقات بين العوامل و المتغيرات من اجل الحصول على استنتاجات تعكس لنا الواقع .

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من كل من المهنيين و الأكاديميين على حد سواء ذات العلاقة بالنظام المحاسبي المالي كمجال لتطبيق هذه الدراسة.

ثانياً: عينة الدراسة

تمثلت عينة الدراسة في :

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

الفئة الأولى: الأكاديميين والباحثين : تمثلت هذه الفئة في الأساتذة الجامعيين المتخصصين في المحاسبة بالإضافة للباحثين من طلبة ماجستير ودكتوراه.

الفئة الثانية: المهنيين في مجال المحاسبة: وانقسمت هذه الفئة إلى 3 أصناف

الصنف 1: محافظي الحسابات

الصنف 2: المحاسب ؛ وتنقسم هذه الفئة إلى قسمين:

محاسب معتمد ؛

محاسب في المؤسسة الاقتصادية؛

الصنف 3: المدراء الماليين للمؤسسات الاقتصادية في ولاية ورقلة.

حيث تم توزيع 63 استبانته عليهم، وقد تم استرجاع 51 استبانته أي ما نسبته 80.95% وهي العينة الفعلية للدراسة، حيث تم استرجاعها كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (02): عدد الإستبانات الموزعة و المسترجعة .

النسبة %	العدد	البيان
100	63	الاستبانات الموزعة
19.05	12	الاستبانات الملغاة
80.95	51	الاستبانات الصالحة للدراسة

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على نتائج توزيع الاستبيان

حيث نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عدد الاستبانات الموزعة بلغت 63 استبانته، التي تم توزيعها عن طريق البريد الإلكتروني نظرا للظروف الاستثنائية ، و تم استرجاع 51 مع التأكد من قابلية الاعتماد عليها في الدراسة و قد بلغت نسبتها 80.95%.

الفرع الثالث: مصادر جمع البيانات

من أجل الحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة تم الاعتماد على ما يلي :

أولا: المصادر الأولية

لمعالجة الجانب الميداني للدراسة تم الاعتماد على ما يلي :

جدول رقم (03) المصادر الأولية للدراسة و خصائصها

المصدر	خصائص المصدر
المقابلة	حيث قام الباحثان في هذا الصدد بإجراء سلسلة من المقابلات تمحورت حولها في طرح أسئلة متعلقة أساسا بموضوع البحث.
الاستبيان	تم تصميم استبيان انطلاقا من الأسئلة المغلقة، و التي نعتقد أنها تتلاءم و طبيعة الدراسة ومتغيراتها وأهدافها، وتم إعدادها بالاعتماد على عدد من استبيانات الدراسات السابقة، بعد تعديلها بما يتوافق و موضوع الدراسة.

ثانيا: المصادر الثانوية

تم الاعتماد على الدراسات السابقة التي تتمثل في الأوراق العلمية المعالجة لنفس الموضوع، من رسائل جامعية و بحوث علمية على شكل مقالات في المجلات العلمية العالمية و المحلية، كما تم كذلك الاعتماد على الملتقيات الوطنية و العالمية وكذا الكتب العلمية.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة

تتطلب عملية إنجاز البحوث العلمية و الدراسات من هذا النوع مجموعة من الوسائل المناسبة و الأدوات البحثية التي تستخدم لجمع المعلومات التي تمكن الباحث من معرفة واقع و ميدان الدراسة، و لأن هذه الأدوات البحثية كثيرة و متنوعة فإن طبيعة البحث تفرض علينا انتقاء الأساليب الإحصائية الملائمة للوصول إلى أغراض الدراسة.

الفرع الأول: أدوات جمع البيانات

لقد اعتمدنا و وفقا لأهداف الدراسة على الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات، للتعرف على مدى تأثير استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية من وجهة نظر عينة الدراسة، أين قمنا باستخدام عبارات تقييمية لتحديد إجابات عينة الدراسة على أساس مقياس ليكرت ذو الثلاث مستويات:

جدول رقم(04): مقياس ليكرت ذو المستويات الثلاثة

1	2	3	القياس الترتيبي
غير موافق	محايد	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبتين

حيث تم بناء هذا الاستبيان انطلاقا من الدراسات السابقة التي تعالج نفس الإشكالية، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى جزأين رئيسيين هما:

الجزء الأول: تضمن هذا الجزء على أسئلة عامة تتعلق بالبيانات الشخصية للمستخدمين والتي تكونت من 5 فقرات.
الجزء الثاني: تضمن هذا الجزء على مجموعة فقرات موزعة على أربع محاور كالتالي:

المحور الأول: يتعلق هذا المحور بمدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة، حيث تضمن 08 فقرات الذي خصص أساسا لافتراض الفرضية الأولى و التي مفادها " مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة " .

المحور الثاني: يتعلق المحور بمستوى توفر متطلبات تطبيق منهج القيمة العادلة في الجزائر، حيث تضمن هذا المحور 11 فقرة خصص لافتراض الفرضية الثانية و التي مفادها " ما مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر " .

المحور الثالث: تناقش فقرات هذا المحور مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية والتي تضمنت 12 فقرة تناولت فيها مواضيع إدراج وتقييم القيمة العادلة في البيئة الجزائرية وخصص لافتراض الفرضية الثالثة التي مفادها " مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية " .

المحور الرابع: تناقشت فقرات هذا المحور تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية، والتي تضمنت 15 فقرة ، خصص لافتراض الفرضية الرابعة التي مفادها " تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية " .

الفرع الثاني: سلم القياس والمعالجة الإحصائية

أولا: سلم القياس

إجابات العينة تختلف حول كل فقرة من فقرات الاستبيان بين ثلاث درجات من الموافقة، حيث يمكن حساب المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة لكل فقرة، وكلما كان هذا المتوسط أكبر يعني أن مستوى موافقة المستجوبين على هذه العبارة أعلى.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

لذلك يعتبر المتوسط الحسابي أحسن مقياس لمقارنة درجة الموافقة على أسئلة الاستبيان، حيث يمكن من خلاله تحديد الاتجاه العام لآراء العينة في كل سؤال وفي كل محور وذلك حسب معيار ليكرت الثلاثي المبين في الجدول:

جدول رقم (05): معيار ليكرت الثلاثي

الاتجاه	المتوسط الحسابي
غير موافق	من 1.00 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا: المعالجة الإحصائية

من أجل تحقيق أهداف الدراسة و تحليل البيانات التي تم تجميعها قمنا باستخدام الحزمة الإحصائية SPSS نسخة 23 ، والذي يعتبر البرنامج الأكثر مناسبة لتحليل مثل هذه البيانات، و ذلك بتفريغ بيانات الاستبيان و تحليلها إحصائيا من خلال الأساليب الإحصائية التالية :

- اختبار ألفا كرونباخ لقياس مستوى الثبات في فقرات الاستبيان؛
- حساب التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لعينة الدراسة؛
- حساب المتوسط الحسابي لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض في استجابات أفراد الدراسة على كل فقرة من فقرات متغيرات الدراسة؛
- حساب الانحراف المعياري للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل فقرة من متغيرات الدراسة عن متوسطها الحسابي؛
- اختبار تحليل تباين أحادي ANOVA لمعرفة الفروقات في إجابات العينة والتي تعزي المتغيرات الديمغرافية. كما قمنا كذلك بالاستعانة ببرنامج Excel في رسم الأشكال.

الفرع الثالث: صدق وثبات فقرات الاستبيان

أولا: صدق الاستبيان:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

قمنا بالتأكد من صدق هذا الاستبيان باستخدام صدق المحتوى، حيث قمنا بعرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين وعددهم 3 محكمين من ذوي الاختصاص من أعضاء هيئة التدريس بكلية علوم المالية و المحاسبة بجامعة قاصدي مرباح ورقلة، من أجل التأكد من وضوح الفقرات ودقة صياغتها وصلاحيتها لقياس ما صممت لأجله. تم الأخذ بعين الاعتبار ملاحظات المحكمين وإضافاتهم والتعديلات التي تتعلق بصياغة بعض الفقرات لتصبح أكثر ملائمة ضمن المتغيرات التي تقيسها.

ثانيا : ثبات الاستبيان :

قبل استخراج نتائج هذا الاستبيان وكخطوة أساسية أولية لابد من دراسة مدى ثبات عين الدراسة من خلال إجاباتهم على الفقرات التي قمنا بطرحها، حيث تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) لقياس مدى ثبات أداة الدراسة وقياس درجة مصداقية إجابات عينة الدراسة، حيث يقيس هذا المعامل نسبة أفراد العينة الذين يعيدون نفس الإجابة في حالة استجوابهم بواسطة هذا الاستبيان وفي نفس الظروف، حيث قمنا بتطبيق هذا المعامل على جميع فقرات الاستبانة المتعلقة بالمحاور الأربعة وكانت نتائج ثبات الاستبانة من خلال معامل ألفا كرونباخ وفق الجدول التالي:

جدول رقم(06): نتائج معامل ألفا كرونباخ لثبات أداة الدراسة

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,906	46

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال الجدول رقم (06) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ تساوي 0.906 مما يعني أنه في حالة توزيع الاستبانة من جديد على نفس العينة وفي نفس الظروف أن أكثر من 90% سيعيدون نفس الإجابة، هذا ما يعبر عن نسبة ثبات جيدة لمثل هذه الدراسة ما يعطي مصداقية أكثر لنتائج هذه الدراسة.

الفرع الرابع: البعد التعريفي لمؤسسة التسوية و أشغال الطرق بورقلة:

أولا: تقديم المؤسسة

تعد مؤسسة التسوية وأشغال الطرق من بين المؤسسات الاقتصادية الناشطة في مجال الطرقات بولاية ورقلة، فهي تهتم بتعديل و إنشاء الطرقات بطلب من الدولة.

تقديم مؤسسة التسوية و أشغال الطرق بورقلة:

مؤسسة التسوية وأشغال الطرق بورقلة **ETTR** هيئة اقتصادية عمومية تأسست في 09 أبريل 1980 بولاية ورقلة، بدأت نشاطها في مجال تسوية الطرقات، وفي سنة 1998 أصبحت تابعة لمؤسسة تسيير المساهمات **EGP BISKRA** وبداية من 2001 أصبحت تابعة لمؤسسة تسيير المساهمات بعنابة **.SGP ANABA**. عانت المؤسسة من مشاكل مالية في الفترة الممتدة من 2004 إلى غاية 2011. إلا أنه وبفضل دعم الدولة ووقوف المسيرين بها تمكنت المؤسسة من الوقوف من جديد.

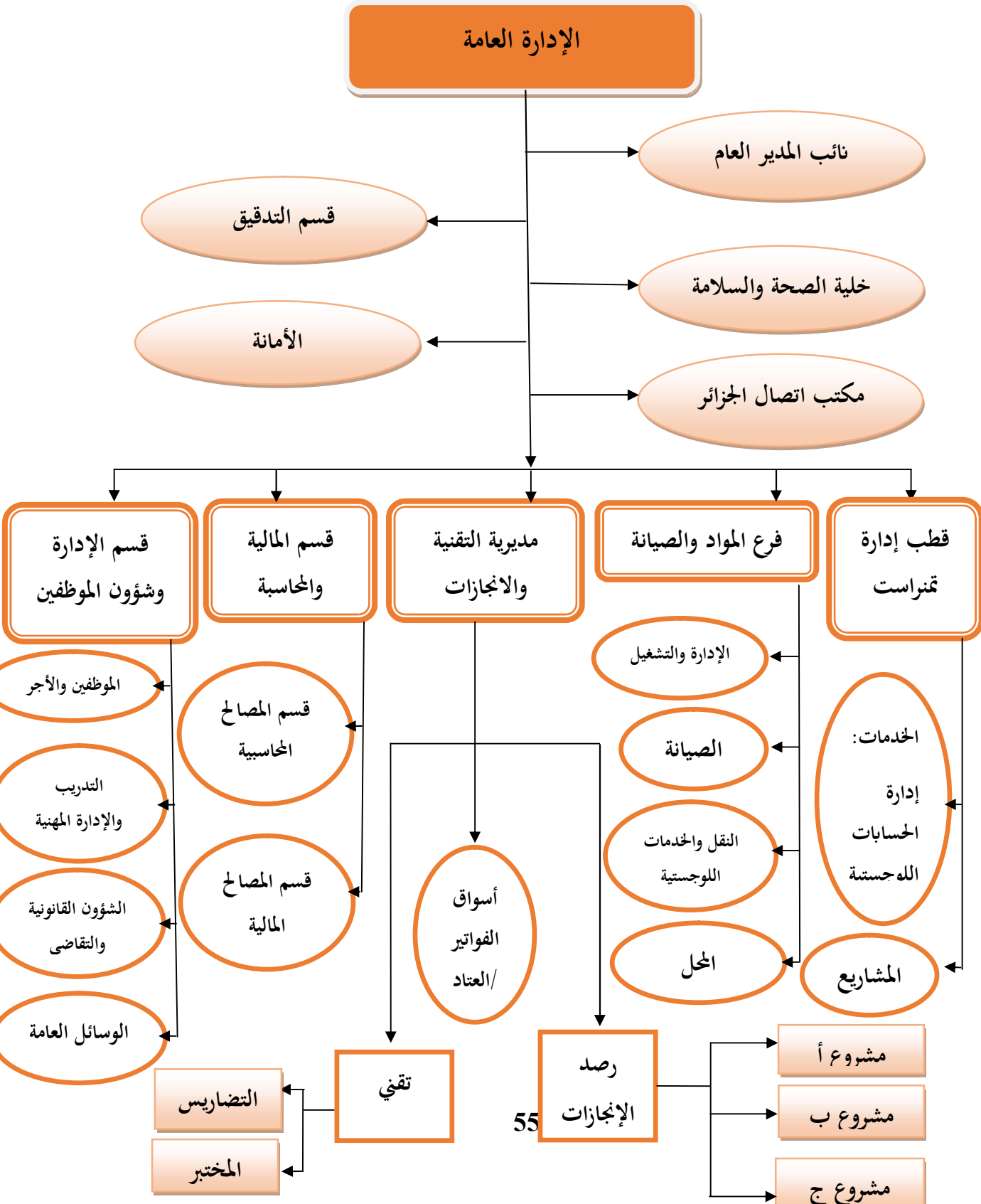
في سنة 2014 بدأت المؤسسة بالمشاركة في المشاريع وأصبحت تسمى بمؤسسة المساهمة للتسوية وأشغال الطرق **ETTR** حسب شهادة تسجيل التسمية من المركز الوطني للسجل التجاري الصادر في 2011/05/26 تحت رقم 98 ب 0122138-30/00.

مقرها الاجتماعي بالمنطقة الصناعية (ص.ب) 401 ورقلة.. بها محطة تفتيت الحجارة والزفت عن بعد 50 كلم عن الولاية بالطريق الرابط بحاسي مسعود و ورقلة، بالإضافة إلى وحدة بتقرت.

المؤسسة تتمتع بالشخصية المعنوية وتمتلك ذمة مالية مستقلة، متوسطة الحجم يقدر رأس مالها بـ 246.000.000.00 دج، تعمل بموجب اتفاقية جماعية للعمل مصادق عليها من طرف المفتشية الجهوية للعمل، كما أنها تمسك مختلف السجلات القانونية وفق الشروط المعمول بها. لها جمعية عامة تعقد دوريا ومجلس للإدارة يجتمع كلما ادعى الأمر لذلك، مع اتخاذ الإجراءات اللازمة.

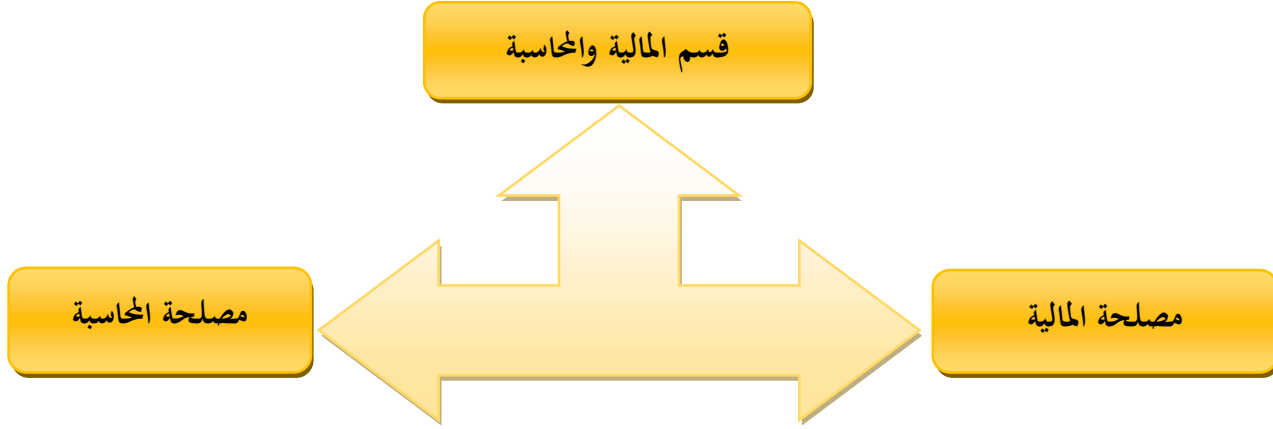
تمارس المؤسسة جميع الأنشطة المتعلقة بالتسوية وأشغال الطرق، أهم ورشاتها بجانت ولاية إليزي، ومنطقة المنيعه ولاية غرداية. كما لها طموحات مستقبلية بفتح فروع وحدات بجانت.

شكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة التسوية و أشغال الطرق



المصدر: وثائق المؤسسة (الهيكل التنظيمي المعتمد من قبل مجلس الإدارة)

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة بالمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثانيا: مستوى تطبيق القيمة العادلة في مؤسسة التسوية وأشغال الطرق

جدول رقم (07): جدول يبين مستوى تطبيق القيمة العادلة في المؤسسة

الرقم	السؤال	نعم	لا
1	هل هناك معوقات تحول دون تطبيق محاسبة القيمة العادلة؟	نعم	
2	هل تؤثر البيئة الاقتصادية والمالية في الجزائر على التطبيق السليم لمفهوم القيمة العادلة؟	نعم	
3	هل توفر البيئة المحاسبية الجزائرية على مقومات الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق منهج القيمة العادلة؟		لا
4	هل الانتقادات الموجهة للتكلفة التاريخية كفيلة للانتقال إلى تطبيق منهج القيمة العادلة؟	نعم	
5	هل تساعد البيئة الاقتصادية والقانونية في الجزائر على تطبيق محاسبة القيمة العادلة؟		لا
6	هل هناك اهتمام بالمستجدات المتعلقة بمفهوم القيمة العادلة؟	نعم	
7	هل هناك ضرورة لعمليات التكوين والتأهيل لتحسين القدرات المعرفية حول مفهوم القيمة العادلة؟	نعم	
8	هل يعطي النظام المحاسبي المالي مفهوما واضحا حول مفهوم القيمة العادلة؟	نعم	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلة

تبين لنا من خلال المقابلة أن هناك معوقات تحول دون تطبيق هذا المنهج، وأن البيئة الاقتصادية والمالية في الجزائر لا تضمن التطبيق السليم لمفهوم القيمة العادلة، وكما نلاحظ كذلك أن هناك اهتماما بالمستجدات المتعلقة بهذا المفهوم، وأن هناك ضرورة لمثل هذه العمليات، كما ظهر لنا أيضا أن النظام المحاسبي المالي يعطي مفهوما واضحا حول هذا المنهج، وهذا ما يخلص لنا ضعف مستوى تطبيق القيمة العادلة.

ثالثا: مدى توفير محاسبة القيمة العادلة لمعلومات أكثر ملاءمة من أجل اتخاذ القرارات

جدول رقم (08): جدول يبين مدى توفير القيمة العادلة لمعلومات أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات

الرقم	السؤال	نعم	لا
1	هل التقييم وفق منهج القيمة العادلة يحسن ملاءمة المعلومات؟	نعم	
2	هل القيمة العادلة توفر معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات؟	نعم	
3	هل تطبيق منهج القيمة العادلة يسمح بالتعبير بصدق عن الواقع الاقتصادي؟	نعم	
4	هل تساهم القيمة العادلة في تعزيز شفافية و موضوعية الإفصاح المحاسبي؟	نعم	
5	هل للقيمة العادلة دور في تحقيق مصداقية قائمة المركز المالي للمؤسسة؟	نعم	
6	هل القياس بالقيمة العادلة أفضل من القياس بالتكلفة التاريخية ؟	نعم	

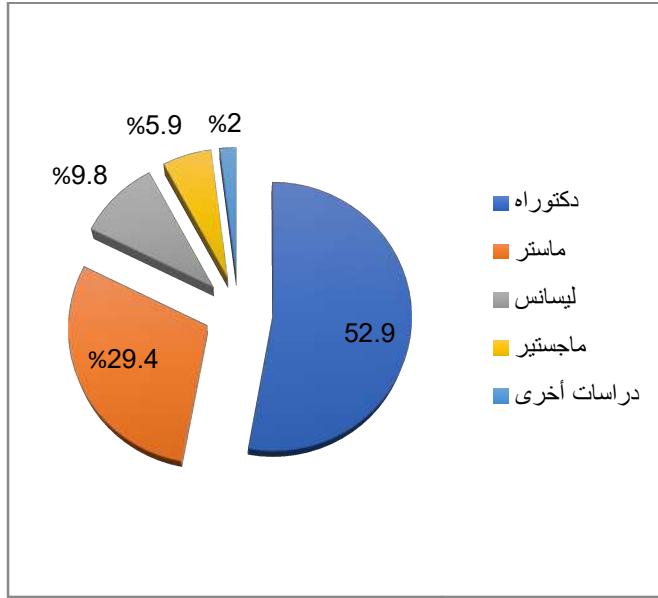
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلة

من خلال أسئلة المقابلة المتعلقة بمدى توفير القيمة العادلة لمعلومات أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات، حيث يظهر لنا أن التقييم وفق منهج القيمة العادلة يحسن من ملاءمة المعلومات و يوفر معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات، كما يسمح هذا المنهج بالتعبير بصدق عن الواقع الاقتصادي ويسهم في تعزيز الشفافية والموضوعية وأن للقيمة العادلة دورا في تحقيق مصداقية قائمة المركز المالي، حيث ترى المؤسسة أن القياس بالقيمة العادلة أفضل من القياس بالتكلفة التاريخية، وعليه فإن القيمة العادلة توفر معلومات أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات.

الفرع الخامس: المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة

أولاً: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

الشكل رقم (07):



جدول رقم (09):

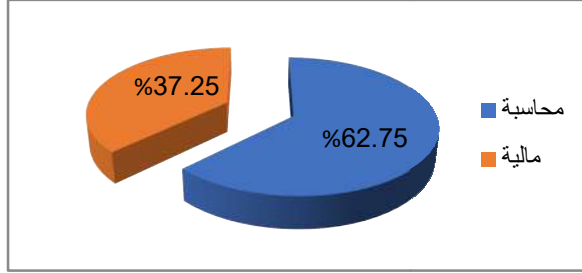
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	5	9,8
ماستر	15	29,4
ماجستير	3	5,9
دكتوراه	27	52,9
دراسات أخرى	1	2
المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه الذي يمثل لنا توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، أن أكثر أفراد العينة يحملون شهادات دكتوراه بنسبة 52,9%، وهذا أمر يخدم الموضوع لأنه يحتاج عمق أكثر في البحث العلمي، بينما نسبة خريجي الماستر تقارب ب 29,4%، وبالنسبة للذين يحملون شهادات ليسانس بلغت نسبتهم 9,8%، ونسبة الذين يحملون شهادات ماجستير بلغت 5.9%، أما فيما يتعلق بالدراسات الأخرى فقد جاء في المرتبة الأخيرة بنسبة 2%، ومن خلال ما سبق نستنتج أن المؤهل العلمي لأفراد العينة مقبول لمعالجة هذه المحاور الأربعة حيث أن 82,3% من العينة ذوي كفاءة ومستوى أكاديمي عالي وهذا ما يجعل الإجابة على الاستبيان منطقي ودقيق.

ثانيا: توزيع العينة حسب التخصص

شكل رقم (08)



جدول رقم (10)

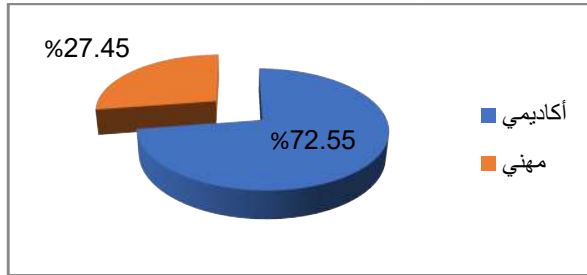
التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	32	62,75
مالية	19	37,25
المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

تبين لنا النتائج المتحصل عليها من خلال الجدول أعلاه، أن هناك نسبة عالية من أفراد العينة ضمن تخصص المحاسبة حيث بلغت نسبتهم 62,75% وهي نسبة جيدة لأن موضوع الدراسة يتطلب أن يكون أفراد عينة الدراسة على دراية ومعرفة كافية في مجال المحاسبة و خاصة في القياس والتقييم وفق منهج القيمة العادلة ، كما نجد الفئة الثانية ضمن تخصص مالية والتي وصلت نسبتهم إلى 37,25%، إذ نلاحظ أن أفراد العينة لهم دراية ومعرفة قاعدية حول أساسيات المحاسبة وحول موضوع الدراسة.

ثالثا: توزيع العينة حسب الصفة

شكل رقم (09):



جدول رقم (11)

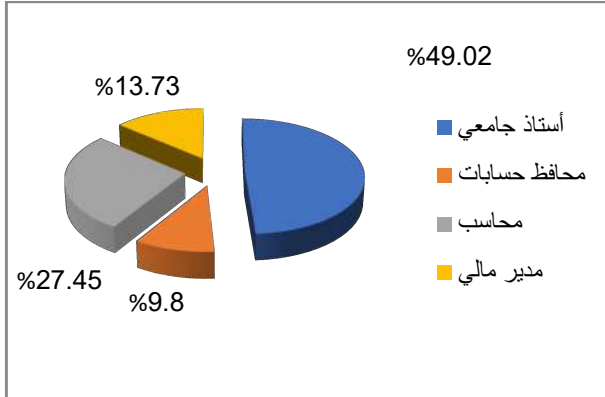
الصفة	التكرار	النسبة المئوية
أكاديمي	37	72,55
مهني	14	27,45
المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يمثل توزيع أفراد عينة حسب الصفة، يظهر لنا أن أغلبية أفراد العينة أكاديميين وذلك بنسبة 72,55%، بينما نسبة المهنيين 27,45%، إذ يمكن أن يعود هذا إلى طبيعة الموضوع.

رابعاً: توزيع العينة حسب الوظيفة

شكل رقم (10)



جدول رقم (12)

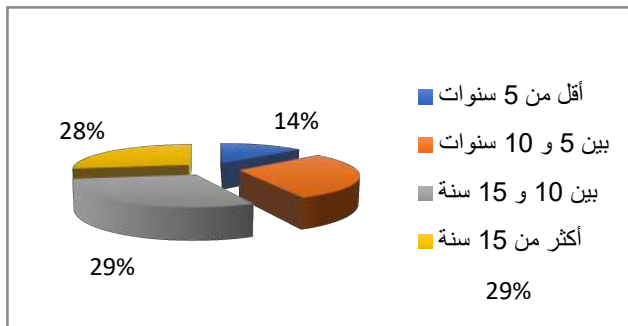
الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
أستاذ جامعي	25	49,02
محافظ حسابات	5	9,8
محاسب	14	27,45
مدير مالي	7	13,73
المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والذي يوضح لنا نسبة توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة لأفراد عينة الدراسة، أن أفراد العينة الذين يشتغلون في سلك التعليم العالي (مهنة أستاذ جامعي) أخذت أكبر نسبة من بين النسب الأخرى وهي نسبة 49,02%، في حين جاء ممارسو مهنة المحاسب في المرتبة الموالية والتي بلغت نسبتها 27,45%، و تلتها الفئة التي تشغل منصب مدير مالي بلغت بنسبة 13,73%، حيث احتل ممارسو وظيفة محافظ حسابات المرتبة الأخيرة نسبة 9,8%، إن هذا التنوع في المناصب وحسب التسلسل الوظيفي للعمال يساهم في إعطاء نتائج مختلفة ويساعدنا أيضاً على رؤية إجابات أفراد العينة حول موضوع الدراسة من جوانب مختلفة.

خامساً: توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

شكل رقم (11)



جدول رقم (13)

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	7	13,73
من 5 إلى 10 سنوات	15	29,41
من 10 إلى 15 سنة	15	29,41
أكثر من 15	14	27,45
المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

يوضح لنا الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة، حيث يظهر لنا أن النسب جاءت متساوية بين فئة سنوات الخبرة من 5 إلى 10 سنوات وفئة من 10 إلى 15 سنة بنسبة 29,41%، ثم تلتها فئة الأكثر من 15 سنة حيث بلغت نسبتها 27,45%، في حين جاءت نسبة الفئة الأقل من 5 سنوات 13,73% في المرتبة الأخيرة، إذ نستنتج من خلال هذه النسب أن هناك إمكانية وقدرة كافية لأفراد العينة على الإجابة بموضوعية حول موضوع الدراسة، وهذا مما يزيد من قوتها و مصداقية موضوع الدراسة.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المطلب الأول: النتائج

الفرع الأول: اتجاه آراء العينة

أولاً: مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة

جدول رقم (14): مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة

الاتجاه	درجة الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيان
موافق	2.96	0.280	2.96	(1)- ضرورة القيام بعملية التكوين و التأهيل لتحسين القدرات المعرفية لأفراد المجتمع المحاسبي لفهم منهج القيمة العادلة
موافق	18.90	0.530	2.80	(2)- نقص كفاية المعرفة العلمية والمهنية بالممارسات المحاسبية لأفراد المجتمع المحاسبي حالياً وفق منهج القيمة العادلة يعيق تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية
موافق	22.11	0.603	2.73	(3)- ضعف استقرار الإصدارات المحاسبية الصادرة بشأن منهج القيمة العادلة
موافق	25.98	0.688	2.65	(4)- يوضح النظام المحاسبي المالي طريقة الاعتراف و القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة
موافق	24.02	0.631	2.63	(5)- يوجد ضعف توافق على مفهوم و تفسير محدد للممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة
موافق	28.35	0.728	2.57	(6)- التعود على الممارسات المحاسبية في ظل المخطط المحاسبي الوطني يجعل من المفاهيم المتعلقة بالقيمة العادلة معقدة
موافق	35.55	0.850	2.39	(7)- تتوفر بيئة الأعمال الجزائرية على خبراء مؤهلين لتقييم الأصول وفق منهج القيمة العادلة
محايد	30.23	0.664	2.20	(8)- يوجد اهتمام لأفراد المجتمع المحاسبي في الجزائر بالمستجدات المتعلقة بالممارسات المحاسبية وفق منهج القيمة العادلة
موافق	12.53	0.33	2.62	مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الـ SPSS

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي العام لمحور "مدى فهم الأكاديميين و المهنيين لحاسبة القيمة العادلة" قد بلغ 2,62، لذا فحسب مقياس الدراسة فإنه يقع في المجال [2,34-3] والذي يعني موافقة العينة بصفة عامة عما ورد في هذا المحور من فقرات، كما قدر الانحراف المعياري العام لهذا المحور ب 0,33 والذي يعني أن اتجاهات آراء المستجوبين متقاربة جدا، أما بالنسبة للفقرات التي تمثل هذا المحور فقد جاءت الفقرة "ضرورة القيام بعملية التكوين و التأهيل لتحسين القدرات المعرفية لأفراد المجتمع المحاسبي لفهم منهج القيمة العادلة" في المرتبة الأولى من حيث الأهمية من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي قدره 2,96 وهي الواقعة في المجال [2,34-3] كبقية الفقرات الأخرى إلا أنها الأقرب من الرقم الصحيح 3 وهو الحد الأكبر في المجال، هذا ما يدل على نقص مستوى الوعي لمفهوم القيمة العادلة وهذا راجع أساسا لكون الهيئات و المنظمات المهنية في الجزائر لا تؤدي الدور المطلوب في التثقيف و التأهيل و التدريب للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة، وانحراف معياري قدر ب 0.280 وهي نتيجة قريبة جدا من الصفر وهي تعبر على مدى اتفاق أفراد العينة على ما ورد في الفقرة وهذا ما يمثل تقارب الآراء حول هذه الفقرة، ثم تلتها الفقرة "نقص كفاية المعرفة العلمية و المنهجية بالممارسات المحاسبية لأفراد المجتمع المحاسبي حاليا لمنهج القيمة العادلة يعيق تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية" بمتوسط حسابي قدر ب 2,80 وانحراف معياري قدره 0,530، فإن هذا يدل على عدم امتياز أفراد المجتمع المحاسبي الجزائري بنفس مستوى الوعي لمفهوم القيمة العادلة مما يقلل من التحفيز لاستخدامها، ثم تلتها الفقرة "ضعف استقرار الإصدارات المحاسبية الصادرة بشأن منهج القيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدره 2,73 و انحراف معياري قدره 0,603، وهذا لأن الهيئات التي تصدر المعايير المحاسبية الدولية تقوم بإصدارها على أساس بيئة أعمال الدول المتقدمة التي لا تراعي خصوصية بيئة أعمال الدول المختلفة مما يؤدي لعدم استقرار هذه الإصدارات و إلى صعوبة تطبيق المعايير ومن بينها القيمة العادلة، ثم تلتها فقرة "يوضح النظام المحاسبي المالي طريقة الاعتراف و القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدره 2,65 و انحراف معياري قدره 0,688، مما يوضح تقديم الإجراءات الواجب اتخاذها في القياس بالقيمة العادلة من قبل النظام المحاسبي المالي، ثم تلتها فقرة "يوجد ضعف توافق على تفسير محدد للممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدر ب 2,63 وانحراف معياري 0,631، هذا ما يدل على اختلاف وعدم وجود اتفاق على مفهوم القيمة العادلة نظرا لاختلاف المعايير المحاسبية تبعا لاختلاف بيئات الأعمال، ثم تليها فقرة "التعود على الممارسات المحاسبية في ظل المخطط المحاسبي الوطني يجعل من المفاهيم المتعلقة بالقيمة العادلة معقدة" بمتوسط حسابي قدر ب 2,57 و انحراف معياري قدره 0,728، وهذا راجع لعدم توفر دورات تكوينية خاصة بهذا المفهوم، ثم تلتها فقرة "توفر بيئة الأعمال الجزائرية على خبراء مؤهلين لتقييم الأصول وفق منهج القيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدره 2,39 و انحراف معياري قدر ب 0,850، وذلك راجع لنقص الكوادر و الخبراء المختصين بالتقييم على أساس القيمة العادلة في ظل غياب السوق النشط، مما يؤدي لتلاعب و مغالطات في المعلومات المنشورة في القوائم مما يؤدي لتظليل

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

المستخدمين خدمة لمصالح المؤسسة لتأتي الفقرة "يوجد اهتمام لأفراد المجتمع المحاسبي في الجزائر بالمستجدات المتعلقة بالممارسات المحاسبية وفق منهج القيمة العادلة" في الأخير بمتوسط حسابي قدره 2,20، ضمن معيار محايد و انحراف معياري قدر ب 0,33، لأن القيمة العادلة مفهوم حديث في البيئة المحاسبية الجزائرية مما يؤدي إلى صعوبة الفهم و التطبيق كون المجتمع الجزائري لا يهتم بالمعايير المحاسبية الدولية وهذا يرجع لنقص التكوين و التعليم في المحاسبة و عدم كفاءة الأسواق المالية و غياب أسواق مالية نشطة وعدم دخول الجزائر في الممارسات المحاسبية.

ثانيا: مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

جدول رقم (15): مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاختلاف	اتجاه الآراء
(1)- التكلفة المحتملة تكبدها في سبيل القياس بالقيمة العادلة و عدم توفر معلومات مناسبة يمكن الاعتماد عليها لأغراض القياس يؤدي إلى صعوبة في تطبيق منهج القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية	2.71	0.540	19.96	موافق
(2)- ضعف تكوين و تأطير المحاسبين في مجال القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية يحول دون تطبيقها	2.65	0.716	27.05	موافق
(3)- تتوفر مناهج مؤسسات التعليم الأكاديمي في الجزائر على المفاهيم اللازمة لتطبيق الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة	2.49	0.809	32.50	موافق
(4)- يقدم النظام المحاسبي المالي الإجراءات الواجب اتخاذها للاعتراف و القياس المحاسبي بمدخل القيمة العادلة	2.49	0.809	32.50	موافق
(5)- النظام المحاسبي المالي يعطي الأولوية لمنهج القيمة العادلة عند التقييم المحاسبي للأصول والخصوم	2.49	0.809	32.50	موافق
(6)- تطبيق النظام المحاسبي المالي يحفز من استخدام القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية	2.43	0.781	32.13	موافق
(7)- يعطي النظام المحاسبي المالي في الجزائر مفهوما واضحا حول الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة	2.41	0.779	32.30	موافق
(8)- بعد صدور القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي تم القيام بدورات تكوينية وملتقيات علمية حول الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة بشكل مستمر	2.31	0.905	39.13	محايد

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

محاييد	35.10	0.812	2.31	9- يهتم المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) ومنظّماته الفرعية بالتطورات المرتبطة بمحاسبة القيمة العادلة وتعديلات المعايير الدولية الخاصة بها
محاييد	33.57	0.678	2.02	10- يتمتع ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر بدرجة من الوعي لمفهوم الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة
غير موافق	51.40	0.806	1.57	11- يفرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات استخدام محاسبة القيمة العادلة في عملية الاعتراف و القياس
موافق	19.71	0.46	2.35	مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الـ SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الوسط الحسابي العام لمحور " مستوى توفر متطلبات القيمة العادلة في الجزائر " قد بلغ 2.35، لذا فحسب مقياس الدراسة فإنه يقع في مجال [2.34، 3] و الذي يعني موافقة العينة بصفة عامة عما ورد في هذا المحور من فقرات ، كما أن الانحراف المعياري العام لهذا الأخير قدر ب 0.46 والذي يعني أن اتجاهات آراء المستجوبين متقاربة جدا

أما بالنسبة للفقرات التي تمثل هذا المحور، نلاحظ أن التكلفة المحتملة تكبدها في سبيل القياس بالقيمة العادلة جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية بالنسبة لأفراد العينة بمتوسط حسابي قدره 2.71 وهو الأكبر متوسط من متوسط الفقرات الأخرى، وذلك راجع للتكاليف الكبيرة التي تتميز بها القيمة العادلة من أجل الحصول على المعلومات والتي تسبب في زيادة التكلفة عن المنفعة وانحراف معياري قدره 0.540 و هي نتيجة قريبة جدا من الصفر و هي تعبر على مدى اتفاق أفراد العينة على ما ورد في الفقرة و هذا ما يمثل تقارب الآراء حول هذه الأخيرة ، ثم تليها وبدرجة أقل فقرة ضعف التكوين والتأطير بالنسبة للمحاسبين في مجال القيمة العادلة بمتوسط حسابي قدره 2.65 وانحراف معياري قدر ب 0.716، وهذا ما يدل على أن المنظمات والهيئات المهنية في الجزائر لا تقوم بالدور المطلوب في التدريب والتأهيل للمساعدة في تطبيق محاسبة القيمة العادلة، ثم جاءت بعدها الفقرات التي تعالج إذ ما كانت مناهج مؤسسات التعليم الأكاديمي في الجزائر تتوفر على المفاهيم اللازمة لتطبيق الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة وما إذا كان النظام المحاسبي المالي يقدم الإجراءات الواجب اتخاذها للاعتراف والقياس المحاسبي بمدخل القيمة العادلة وما إذا كان هذا النظام يعطي الأولوية لهذا المنهج عند التقييم المحاسبي للأصول والخصوم بمتوسط حسابي قدره 2.49 وانحراف معياري قدر ب 0.809 لكل فقرة من هذه الفرات الثلاث، وهذا ما يبين أن هناك توافق بين التعليم المحاسبي في الجزائر مع معايير التعليم المحاسبي الدولية، وكذا يوضح تقديم النظام المحاسبي المالي للإجراءات الواجب اتخاذها في القياس بمنهج القيمة العادلة، ثم تليهم فقرة تطبيق النظام المحاسبي المالي يحفز من استخدام القيمة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية بمتوسط حسابي قدره 2.43 وانحراف معياري قدر ب 0.781، حيث أن المشرع الجزائري لم يلزم المؤسسات الجزائرية باستخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي وهذا يدل على أن بيئة الأعمال الجزائرية لا تزال غير ملائمة لتطبيق القيمة العادلة، ثم تلتها فقرة أن النظام المحاسبي المالي يعطي مفهوما واضحا حول الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة بمتوسط حسابي قدره 2.41 وانحراف معياري قدر ب 0.779، وذلك راجع لعدم إعطاء القيمة العادلة حقها في النصوص القانونية، تركزت كل هذه الفقرات ضمن معيار موافق.

ثم جاءت الفقرات " بعد صدور القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي تم القيام بدورات تكوينية وملتقيات علمية حول الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة بشكل مستمر" وفقرة "يهتم المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) ومنظماته الفرعية بالتطورات المرتبطة بمحاسبة القيمة العادلة وتعديلات المعايير الدولية الخاصة بها" بعدها بمتوسط حسابي قدره 2.31 لكلا الفقرتين وانحراف معياري 0.905 و 0812. على التوالي، وهذا ما يدل على عدم وجود توافق من قبل المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) ومنظماته الفرعية حول نجاعة وضرورة استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي في البيئة الجزائرية، ثم تليهما فقرة " يتمتع ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر بدرجة من الوعي لمفهوم الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدره 2.02 وانحراف معياري قدر ب 0.678، وهذا راجع لعدم إلمام ممارسي مهنة المحاسبة بأسس تطبيق منهج القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية، وتركزت هذه الفقرات ضمن معيار محايد.

حيث جاءت فقرة "يفرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات استخدام محاسبة القيمة العادلة في عمليات الاعتراف والقياس أقل إسهاما بمتوسط حسابي قدر ب 1.57 وانحراف معياري قدره 0.806، وذلك لأن عدم إلزامية النظام المحاسبي المالي المؤسسات بضرورة استخدام منهج القيمة العادلة في القياس يؤكد عدم جاهزية بيئة الأعمال الجزائرية لتطبيقها، وجاءت هذه ضمن معيار غير موافق.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

ثالثا: مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية

جدول رقم (16): مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاختلاف	اتجاه الآراء
(1)- المجلس الوطني للمحاسبة يقوم بتوجيه ومساعدة المحاسبين على تبني طرق تقييم على أساس النظام المحاسبي المالي	2.37	0.799	33.68	موافق
(2)- يسمح للمؤسسات إدراج وتقييم الأصول المادية والمعنوية وفق منهج القيمة العادلة	2.27	0.827	36.34	محايد
(3)- تقوم المؤسسات الجزائرية بتطبيق الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي	1.94	0.732	37.73	محايد
(4)- يعتمد المحاسبون في بيئة الأعمال الجزائرية على طرق تقييم الأحداث الاقتصادية على أساس منهج القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي	1.90	0.640	33.67	محايد
(5)- إدراج وتقييم الأصل المستأجر يتم وفق منهج القيمة العادلة	1.67	0.816	48.99	محايد
(6)- النظام المحاسبي المالي يتماشى و الاحتياجات المحاسبية لجميع المؤسسات مهما كان نوعها	1.57	0.806	51.40	غير موافق
(7)- يتم تقييم الإيرادات والأعباء وفق منهج القيمة العادلة	1.55	0.757	48.85	غير موافق
(8)- تتحد مبالغ الأحداث الاقتصادية عن طريق البورصة	1.41	0.638	45.19	غير موافق
(9)- الأسعار في بورصة الجزائر تحدد طبقا لقانون العرض والطلب دون تأثيرات خارجية أو حكومية	1.31	0.583	44.36	غير موافق
(10)- بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على مقومات ثقافية تسهل من استخدام منهج القيمة العادلة	1.31	0.583	44.36	غير موافق
(11)- تضمن بورصة الجزائر سهولة تطبيق القيمة العادلة	1.27	0.532	41.75	غير موافق
(12)- تمتاز بورصة الجزائر بالمنافسة الكاملة بعيدا عن التدخل الحكومي وتأثير الاحتكارات	1.24	0.513	41.55	غير موافق
مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية	1.65	0.44	26.38	غير موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الـ SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي العام لمحور "مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية" قدر ب 1,65 لذا وحسب مقياس الدراسة فإنه يقع في مجال [1,00- 1,66] والذي يعني رفض العينة بصفة عامة عما ورد في فقرات هذا المحور، كما أن الانحراف المعياري لهذا المحور قدر ب 0,799، والذي يعني أن اتجاهات آراء المستجوبين متقاربة جدا، أما بالنسبة للفقرات التي تمثل هذا المحور فقد جاءت فقرة "المجلس الوطني للمحاسبة يقوم بتوجيه ومساعدة المحاسبين على تبني طرق تقييم على أساس النظام المحاسبي المالي" في المرتبة الأولى من حيث الأهمية من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي قدره 2,37، وهي الواقعة في المجال [2,34-3]، وهي الوحيدة الأقرب إلى الرقم الصحيح 3 وهو الحد الأكبر في المجال، وذلك راجع لمحاولة المجلس الوطني للمحاسبة بتوجيه المحاسبين ومساعدتهم على تبني طرق التقييم على أساس النظام المحاسبي المالي وانحراف معياري 0,799، وهي نتيجة تعبر عن مدى اتفاق أفراد العينة على ما ورد في الفقرة وهذا ما يمثل تقارب الآراء حول هذه الفقرة، ثم تليها الفقرة "يسمح للمؤسسات إدراج و تقييم الأصول المادية و المعنوية وفق منهج القيمة العادلة" بمتوسط حسابي 2,27 الواقعة ضمن مجال [2,33-1,67] وهذا ما يدل على تحفظ أفراد العينة على الإجابة على هذه الفقرة و قدر انحرافها المعياري ب 0,827، حيث إدراج وتقييم الأصول المادية و المعنوية و الإيرادات و الأعباء المالية وفق القيمة العادلة يعد المقياس الأكثر ملائمة لقياس الأصول و الالتزامات من تلك التي توفرها محاسبة التكلفة التاريخية، ثم تليها فقرة "تقوم المؤسسات الجزائرية بتطبيق الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي" بمتوسط حسابي قدر ب 1,94 و انحراف معياري 0,732، ثم تلتها فقرة "يعتمد المحاسبون في بيئة الأعمال الجزائرية على طرق تقييم الأحداث الاقتصادية على أساس منهج القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي" بمتوسط الحسابي قدره 1,90 و انحراف معياري 0,640، وتلتها فقرة "إدراج وتقييم الأصل المستأجر يتم وفق منهج القيم العادلة" بمتوسط حسابي قدره 1,67 و انحراف معياري 0,816، وهذا لأن هناك صعوبة بالغة في تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية نتيجة لعدم توفر معلومات مناسبة يمكن الاعتماد عليها لأغراض القياس، و ارتفاع التكلفة المحتمل تكبدها في سبيل القياس بالقيمة العادلة حيث لا تتحدد الأسعار في السوق الجزائري طبقا لقانون العرض و الطلب، ودون تأثيرات خارجية أو حكومية، مما يصعب من استخدام محاسبة القيمة العادلة، ثم تليها الفقرات "النظام المحاسبي المالي يتماشى و الاحتياجات المحاسبية لجميع المؤسسات مهما كان نوعها" بمتوسط حسابي قدره 1,57 و انحراف معياري قدر ب 0,806، و فقرة "يتم تقييم الإيرادات و الأعباء وفق منهج القيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدر ب 1,55 و انحراف معياري 0,757، و فقرة "تتحدد مبالغ الأحداث الاقتصادية عن طريق البورصة" بمتوسط حسابي 1,41 و انحراف معياري 0,638، و فقرة "الأسعار في بورصة الجزائر تحدد طبقا لقانون العرض و الطلب دون تأثيرات خارجية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

أو حكومية" بمتوسط حسابي 1,31 و انحراف معياري قدره 0,583، وفقرة "بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على مقومات ثقافية تسهل من استخدام منهج القيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدر ب 1,31 و انحراف معياري قدره 0,583، و فقرة "تضمن بورصة الجزائر سهولة تطبيق القيمة العادلة" بمتوسط حسابي قدره 1,27 وانحراف معياري قدره 0,532، وفقرة "تمتاز بورصة الجزائر بالمنافسة الكاملة بعيدا عن التدخل الحكومي وتأثير الاحتكارات" بمتوسط حسابي قدره 1.24 وانحراف معياري قدره 0.513، جاءت كل هذه الفقرات ضمن مجال غير موافق وذلك راجع إلى حالة السوق المالي في الجزائر التي لا تساعد على تطبيق محاسبة القيمة العادلة إذ أنها لا تتصف بالكفاءة التي تعد حجر أساس لمتطلبات تطبيقها، وعدم امتياز السوق الجزائرية بالمنافسة الكاملة، حيث أن عدم مواكبة التطورات الحاصلة على المستوى الاقتصادي يصعب من تطبيق منهج القيمة العادلة.

رابعا: تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية

جدول رقم (17): تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاختلاف	اتجاه الآراء
(1)- يقوم منهج القيمة العادلة بخدمة مصالح اغلب مستخدمي المعلومات المالية	2.90	0.30	10.35	موافق
(2)- استخدام منهج القيمة العادلة يؤدي إلى زيادة القابلية لفهم المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية	2.88	0.38	13.25	موافق
(3)- المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة تسمح بالتعبير بصدق للواقع الاقتصادي	2.88	0.33	11.29	موافق
(4)- تحقق القوائم المالية المبنية وفق منهج القيمة العادلة خاصية المقارنة للمعلومات المالية	2.86	0.35	12.14	موافق
(5)- استخدام محاسبة القيمة العادلة يزيد من قابلية فهم المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية	2.86	0.35	12.14	موافق
(6)- يوفر منهج القيمة العادلة معلومات محاسبية قابلة للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	2.84	0.42	14.71	موافق
(7)- المعلومات المالية المعدة على أساس القيمة العادلة تساعد المستثمرين في اتخاذ قراراتهم بشكل مناسب	2.84	0.46	16.31	موافق
(8)- القوائم المالية المعدة وفق منهج القيمة العادلة يساعد المستثمرين في	2.82	0.48	16.92	موافق

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

اتخاذ القرارات على عكس تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية				
موافق	16.92	0.48	2.82	9- تطبيق القيمة العادلة يوفر معلومات أكثر ملائمة لاختلاف القيم الحقيقية عن الدفترية
موافق	15.73	0.43	2.82	10- المعلومات المحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة تسمح بإجراء مقارنة بشكل دقيق عند تقلب الأسعار في السوق
موافق	15.98	0.45	2.80	11- إعادة التقييم وفق القيمة العادلة تحسن من ملائمة المعلومات المحاسبية
موافق	15.98	0.45	2.80	12- توفر القوائم المالية المبينة وفق منهج القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية
موافق	18.57	0.51	2.76	13- بيانات القوائم المالية المعدة على أساس القيمة العادلة تحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية
موافق	19.06	0.52	2.75	14- قياس الأصول والالتزامات بمحاسبة القيمة العادلة يحقق معلومات ذات موثوقية عالية
موافق	20.86	0.57	2.73	15- المعلومات المحاسبية المستندة إلى محاسبة القيمة العادلة توفر خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية أفضل من تلك المعدة بالتكلفة التاريخية
موافق	11.93	0.34	2.83	تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الـ SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي العام لمحور "تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية بلغ قدره 2.83، لذا وحسب مقياس الدراسة فإنه يقع في مجال [2.34-3] والذي يعني موافقة العينة بصفة عامة كما ورد في هذا المحور من فقرات، كما أن الانحراف المعياري العام لهذا الأخير قدر بـ 0.34، أي أن اتجاهات آراء المحاسبين متقاربة جدا، أما بالنسبة لفقرة "يقوم منهج القيمة العادلة بخدمة مصالح أغلب مستخدمي المعلومات المالية" فقد جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية من قبل أفراد العينة لمتوسط حسابي قدره 2.90 وهي الواقعة في المجال [2.34-3] كبقية الفقرات الأخرى إلا أنها الأقرب إلى الرقم الصحيح 3، وهو الحد الأكبر في المجال، وهذا ما يدل على أن منهج القيمة العادلة يخدم مصالح جميع الفئات ذات العلاقة، أما الانحراف المعياري لهاته الفقرة فقد قدر بـ 0.30، وهي نتيجة قريبة جدا من الصفر وهي تعبر على مدى اتفاق أفراد العينة على ما ورد في الفقرة وهذا ما يمثل تقارب الآراء حول هذه الأخيرة، ثم تلتها الفقرتان "استخدام منهج القيمة العادلة يؤدي إلى زيادة القابلية لفهم المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية"، وفقرة "المعلومات المحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

تسمح بالتعبير بصدق للواقع الاقتصادي" بمتوسط حسابي قدر بـ 2.88 و انحراف معياري 0.38 و 0.33 على التوالي، حيث توفر القوائم المالية المبينة على أساس محاسبة القيمة العادلة معلومات مهمة وقابلة للفهم، ثم تليهم الفقرة "تحقق القوائم المالية المبينة وفق منهج القيمة العادلة خاصية المقارنة للمعلومات المالية" بمتوسط حسابي قدر بـ 2.86 وانحراف معياري قدره 0.35، وذلك راجع لأن المعلومات المحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة تسمح بإجراء مقارنة بشكل دقيق، ثم تلتها الفقرات "يوفر منهج القيمة العادلة معلومات محاسبية قابلة للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة" وفقرة "المعلومات المالية المعدة على أساس القيمة العادلة تساعد المستثمرين في اتخاذ قراراتهم بشكل مناسب" بمتوسط حسابي 2.84 وانحراف معياري 0.42 و 0.46 على التوالي، لأن منهج القيمة العادلة يسمح بإجراء المقارنة مع نتائج الدورات السابقة بشكل دقيق والقياس المستند بالقيمة العادلة يؤثر على خاصيتي الموثوقية والملاءمة وعن أداء المؤسسة والمخاطر المستقبلية للمستخدمين.

ثم تلتها الفقرات "القوائم المالية المعدة وفق منهج القيمة العادلة يساعد المستثمرين في اتخاذ القرارات على عكس تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية" وفقرة "تطبيق القيمة العادلة يوفر معلومات أكثر ملاءمة لاختلاف القيم الحقيقية عن الدفترية" وفقرة "المعلومات المحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة تسمح بإجراء مقارنة بشكل دقيق عند تقلب الأسعار في السوق" بمتوسط حسابي قدره 2.82 وانحراف معياري 0.48 و 0.48 و 0.43 على التوالي، فإن هذا يدل على كون القيمة العادلة توفر معلومات أكثر فهم للمستخدمين وقادرة للحد من فجوة المعلومات، كما يدل على ملاءمتها عكس التكلفة التاريخية كون القيمة العادلة تعتمد على السوق النشط، وتسمح بإجراء مقارنة بشكل دقيق عند تقلب الأسعار السوقية، ثم تليهم الفقرات "إعادة التقييم وفق القيمة العادلة تحسن من ملاءمة المعلومات المحاسبية" وفقرة "توفر القوائم المالية المبينة وفق القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية" بمتوسط حسابي قدره 2.80 وانحراف معياري قدر بـ 0.45، وذلك كون التقييم وفق القيمة العادلة يوفر معلومات مالية مهمة وملائمة لحاجيات المستخدمين، كما توفر كذلك معلومات مفيدة في اتخاذ قرارات ملائمة لمستخدمي البيانات المالية وأكثر حداثة للتنبؤ بالقرارات المستقبلية، ثم تلتهم الفقرة "بيانات القوائم المالية المعدة على أساس القيمة العادلة تحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية" بمتوسط حسابي قدره 2.76 وانحراف معياري 0.51، حيث يسهل ذلك من إدارة المخاطر، ثم تلتها الفقرة "قياس الأصول والالتزامات بمحاسبة القيمة العادلة يحقق معلومات ذات موثوقية عالية" بمتوسط حسابي قدره 2.75 وانحراف معياري 0.52، المعلومات المعدة وفق القيمة العادلة تتميز بالموثوقية مما تساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات، ثم جاءت الفقرة "المعلومات المحاسبية المستندة إلى محاسبة القيمة العادلة توفر خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية أفضل من تلك المعدة بالتكلفة التاريخية" بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدره 2.73 وانحراف معياري قدره 0.57، وذلك ما يدل على كون مبدأ التكلفة التاريخية يتجاهل التغيرات الحاصلة في القوة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

الشرائية لوحدة النقد عكس القيمة العادلة التي تسجل القيم في السجلات بقيمتها الأصلية ومتكافئة مع قوتها الشرائية.

خامسا: ترتيب المتوسط الحسابي العام للمحاور

جدول (18): ترتيب المتوسط الحسابي العام للمحاور

الترتيب	المتوسط الحسابي	البعد
2	2.62	1- مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة
3	2.35	2- مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر
4	1.64	3- مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية
1	2.83	4- تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية
-	2.36	المتوسط الحسابي العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي العام قدر بـ 2.36 و هو يقع ضمن المجال [2.34، 3] بجميع المحاور، حيث جاء محور "تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية" في التصنيف الأول وذلك من خلال تقديره إحصائيا بمعدل 2.83، مما يعني أنه أكثر المحاور فعالية على جودة المعلومات المحاسبية، وهذا لأن لتطبيق القيمة العادلة اثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال تعظيم الخصائص النوعية لتلك المعلومات و المتمثلة في الملاءمة و الموثوقية والقابلية للمقارنة والفهم وأنها تهدف إلى إظهار الحسابات بقيمة أقرب ما يمكن إلى الواقع وتطبيقها يساهم بصفة فعالة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية حيث أنها تساعد في إصدار التقارير المالية في الوقت المناسب وتزويد من القدرة التنبؤية لمتخذي القرارات كما تمكن المعلومات المحاسبية المعدة وفق منهج القيمة العادلة بأخذ صورة حقيقية حول قيمة المؤسسة.

أما محور "مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة" فقد حل ثانيا بفارق صغير حيث قدر متوسطه الحسابي بـ 2.62، إلا أن هذا البعد يحمل خصوصية ما، وهذا راجع لنقص التكوين و التعليم في المحاسبة، حيث أن الصراعات الداخلية بين المنظمات وقلة الدورات التكوينية و الملتقيات من خلال ابرز المشاكل المرتبطة بالمنظمات المهنية المحاسبية و التي تعيق تطبيق القيمة العادلة ونقص وعي واهتمام المجتمع المحاسبي الجزائري بالمعايير المحاسبية الدولي.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

ليليه في المرتبة الثالثة محور "مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة" في الجزائر ب متوسط حسابي قدر ب 2.35 وهذا ما يدل على أن البيئة الاقتصادية والثقافية الجزائرية لا توفر الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، كالقوانين الصادرة عن المشرع الجزائري فيما يخص القياس والإفصاح بالقيمة العادلة فهي غير واضحة بالشكل اللازم.

أما محور مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية فقد جاء في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدر ب 1.64، وهذا راجع لقلة المؤسسات الاقتصادية المدرجة في البورصة الجزائرية والتي تقوم بتطبيق محاسبة القيمة العادلة وذلك في بعض حساباتها مثل التثبيتات المالية وبعض التثبيتات العينة من خلال إعادة تقييمها كما لا يخفى أن هناك عوائق وتحديات تجعل البيئة المحاسبية الجزائرية غير ملائمة لتطبيق القيمة العادلة حيث لا تزال المؤسسات الاقتصادية تجد صعوبة في تطبيق القيمة العادلة نظرا لتكلفتها وانعدام السوق الكفء وغياب السوق المالية النشطة وغياب العنصر البشري وكذا حداثة القيمة العادلة في البيئة الجزائرية.

الفرع الثاني: الاختبارات الإحصائية

أولاً: الارتباط ما بين المحاور

1- الارتباط بين المحور الأول والمحور الثالث

جدول (19): الارتباط ما بين المحاور

المحور الثالث: مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية	المحور الأول: مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة		
.011	1	Corrélation de Pearson	المحور الأول : مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة
.941		Sig. (bilatérale)	
51	51	N	
1	.011	Corrélation de Pearson	المحور الثالث : مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية
	.941	Sig. (bilatérale)	
51	51	N	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـSPSS

نلاحظ من خلال الجدول من معامل الارتباط بيرسون والذي قدر بـ0.011، أن هناك علاقة خطية موجبة ولكنها ضعيفة، بين مدى فهم الأكاديميين والمهنيين ل حاسبة القيمة العادلة ومستوى تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية، أي أنه كلما كان هناك فهم وإدراك لكيفية القياس بهذا المنهج كلما زاد مستوى تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية وذلك بتطوير فهمهم لهذا المنهج من خلال عمليات التكوين والتعليم بخصوص القيمة العادلة.

2- الارتباط بين المحور الثاني والرابع

جدول (20): الارتباط ما بين المحاور

المحور الثاني: ما مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر	المحور الرابع: تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية		
1	.553**	Corrélation de Pearson	المحور الثاني: ما مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر
	.000	Sig. (bilatérale)	
51	51	N	
.553**	1	Corrélation de Pearson	المحور الرابع: تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية
.000		Sig. (bilatérale)	
51	51	N	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه من معامل الارتباط بيرسون والذي قدر بـ 0.553 أن هناك علاقة خطية موجبة ومتوسطة بين مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر وتأثره على جودة المعلومات المالية ، أي أنه كلما توفرت الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق القيمة العادلة كلما زادت جودة المعلومات المالية وذلك من خلال تعظيم الخصائص النوعية لتلك المعلومات والمتمثلة في الملاءمة والموثوقية لأنها تظهر الحسابات بقيمة أقرب ما يمكن إلى الواقع.

ثانيا: اختبار التوزيع الطبيعي لمحاو الدراسة في كل مستويات المؤهل العلمي

جدول (21): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاو الدراسة في كل مستويات المؤهل العلمي

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المؤهل العلمي	المحور
0.30104	2.5750	ليسانس	المحور الأول: مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة
0.32344	2.6083	ماستر	
0.14434	2.7917	ماجستير	
0.36084	2.6111	دكتوراه	
0.55522	2.2182	ليسانس	المحور الثاني: ما مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر
0.46414	2.2970	ماستر	
0.34418	2.3939	ماجستير	
0.46832	2.4242	دكتوراه	
0.68819	1.8500	ليسانس	المحور الثالث: مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية
0.31966	1.5833	ماستر	
0.14434	1.4167	ماجستير	
0.46704	1.6759	دكتوراه	
0.54772	2.6000	ليسانس	المحور الرابع: تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية
0.39590	2.8356	ماستر	
0.50037	2.7111	ماجستير	
0.19159	2.8988	دكتوراه	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

الجدول السابق يلخص نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للإجابات في المحاور الأربعة في كل مستوى من مستويات المؤهل العلمي وذلك باستخدام إحصائية **Kolmogorov-Smirnov**، حيث نلاحظ كالاتي:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية

- بالنسبة للمحور الأول نلاحظ أن إجابة ليسانس التي قدرت ب 2.5750 تختلف عن إجابات الماستر 2.6083 والماجستير 2.7917 والدكتوراه 2.6111، مما يعني أن الإجابة على مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لمحاسبة القيمة العادلة تختلف باختلاف المؤهل العلمي.
- بالنسبة للمحور الثاني نلاحظ أن إجابة ليسانس التي قدرت ب (2.2182) تختلف عن إجابات الماستر 2.2970 والماجستير 2.3939 والدكتوراه 2.4242، مما يعني أن الإجابة على مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر تختلف باختلاف المؤهل العلمي.
- بالنسبة للمحور الثالث نلاحظ أن إجابة الماجستير 1.4167 تختلف عن إجابات ليسانس 1.8500 والماستر 1.8533 والدكتوراه 1.6759، مما يعني أن الإجابة على مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية تختلف باختلاف المؤهل العلمي.
- بالنسبة للمحور الرابع نلاحظ أن إجابة ليسانس التي قدرت ب 2.6000 تختلف عن إجابات ماستر 2.8356 والماجستير 2.7111 والدكتوراه 2.8988، مما يعني أن الإجابة على تأثير تطبيق القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية تختلف باختلاف المؤهل العلمي.

ثالثا: نتائج اختبار أنوفا

1- المحور الأول

جدول (22): نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) للمحور الأول

الفرضية	F المحسوبة	مستوى المعنوي Sig	القرار
الأولى	0.877	0.562	قبول H1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) نلاحظ أن مستوى المعنوية للاختبار قد بلغ 0.562 وهو أكبر من مستوى المعنوية (sig) المعتمد في الدراسة (0.05) وعليه نقبل الفرضية البديلة H1 أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين، مما يدل على اتفاق المستجوبين على نقص التكوين و التعليم المتعلق بمفهوم القيمة العادلة.

2- المحور الثاني

جدول (23): نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) للمحور الثاني

القرار	مستوى المعنوي Sig	F المحسوبة	الفرضية
قبول H0	0.849	0.598	الثانية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) نلاحظ أن مستوى المعنوية للاختبار قد بلغ 0.849 وهو أكبر من مستوى المعنوية (sig) المعتمد في الدراسة (0.05) وعليه نقبل الفرضية الصفرية H1 أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين، مما يدل على اتفاق المستجوبين على أن البيئة الاقتصادية والثقافية الجزائرية لا توفر الأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

3- المحور الثالث

جدول (24): نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) للمحور الثالث

القرار	مستوى المعنوي Sig	F المحسوبة	الفرضية
قبول H1	0.499	0.987	الثالثة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) نلاحظ أن مستوى المعنوية للاختبار قد بلغ 0.499 وهو أكبر من مستوى المعنوية (sig) المعتمد في الدراسة (0.05) وعليه نقبل الفرضية البديلة H1 أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين، مما يدل على اتفاق المستجوبين على أن هناك عوائق وتحديات تجعل البيئة المحاسبية الجزائرية غير ملائمة لتطبيق القيمة العادلة و صعوبة تطبيق القيمة العادلة الراجع لانعدام السوق الكفاء وغياب الاسواق المالية النشطة.

4- المحور الرابع

جدول (25): نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) للمحور الرابع

الفرضية	F المحسوبة	مستوى المعنوي Sig	القرار
الرابعة	1.191	0.326	قبول H1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال نتائج اختبار أنوفا (ANOVA) نلاحظ أن مستوى المعنوية للاختبار قد بلغ 0.326 وهو أكبر من مستوى المعنوية (sig) المعتمد في الدراسة (0.05) وعليه نقبل الفرضية البديلة H1 أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين، مما يدل على اتفاق المستجوبين على أن لتطبيق القيمة العادلة اثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال تعظيم الخصائص النوعية لتلك المعلومات و المتمثلة في الملاءمة و الموثوقية والقابلية للمقارنة والفهم.

المطلب الثاني: المناقشة

سنتطرق في هذا المطلب إلى مناقشة وتقييم النتائج المتوصل إليها في المطلب السابق الذي يتعلق بنتائج الدراسة وهذا على أساس محاور الاستبيان، حيث قسم هذا المطلب إلى أربعة فروع، الفرع الأول يناقش نتائج مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لحاسبة القيمة العادلة والفرع الثاني يناقش مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر أما الفرع الثالث يهدف إلى دراسة مستوى تطبيق حاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية وأخيرا دراسة تأثير تطبيق القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية.

الفرع الأول: : دراسة وتقييم مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لحاسبة القيمة العادلة

بعد القيام بتحليل نتائج الدراسة المتعلقة بمدى فهم الأكاديميين والمهنيين لحاسبة القيمة العادلة في برنامج SPSS ومعالج البيانات Excel يمكننا مناقشة وتفسير النتائج المتوصل إليها، حيث نجد آراء المستجوبين حول هذا المحور توجهت نحو اتجاه الموافقة ويفسر ذلك لكون التعود على الممارسات المحاسبية في ظل المخطط المحاسبي الوطني جعل مفاهيم المتعلقة بالقيمة العادلة معقدة وكذا ضعف التوافق على مفهوم وتفسير محدد للممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة ونقص اهتمام أفراد المجتمع المحاسبي بالمستجدات المتعلقة بهذا المنهج، ومنه ومما سبق يمكن القول أن هناك ضرورة للقيام بعملية التكوين والتأهيل لتحسين القدرات المعرفية لأفراد المجتمع المحاسبي لفهم منهج القيمة

العادلة لأن نقص كفاية المعرفة العلمية والمهنية من قبل أفراد المجتمع المحايي لهذا المنهج يعيق تطبيقه في بيئة الأعمال الجزائرية.

الفرع الثاني: دراسة وتقييم مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

في هذا العنصر سنقوم بمناقشة النتائج المتوصل إليها فيما يهص مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر، حيث نلاحظ أن هناك إجماع على عدم توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر، ويفسر السبب لنقص اهتمام المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) ومنظّماته الفرعية بالتطورات المرتبطة بمحاسبة القيمة العادلة وتعديلات المعايير الدولية الخاصة بها ونقص الإصدارات الخاصة بها من قبل النظام المحاسبي المالي، وعدم تمتع ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر بدرجة من الوعي لمفهوم القيمة العادلة، أي أن هناك ضرورة لمواكبة التطورات الحاصلة في المعايير الدولية الخاصة بمنهج القيمة العادلة.

الفرع الثالث: دراسة وتقييم مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية

من خلال النتائج المتوصل إليها بخصوص مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية لاحظنا توجه إجابات أفراد العينة حول صعوبة تطبيق منهج القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية وذلك راجع لعدم وجود سوق نشطة وكذا عدم انفتاح السوق الجزائرية على الأسواق العالمية، إضافة إلى عدم وجود حرية العرض والطلب في السوق مما يسمح بإمكانية تحديد الأسعار بجرية، وكذا غياب سوق مالي كفاء، كما أن للتشريعات الضريبية دور في إعاقه تطبيق القيمة العادلة ويعود السبب إلى تمسكها بالتكلفة التاريخية في القياس المحاسبي عدم وجود نص جبائي يسمح بالتقييم وفق منهج القيمة العادلة، وهذا ما يعيق تطبيقه في بيئة الأعمال الجزائرية.

الفرع الرابع: دراسة وتقييم تأثير تطبيق القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية

من خلال النتائج المتوصل إليها بخصوص تأثير تطبيق القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية، لاحظنا أن هناك موافقة على أن تطبيق القيمة العادلة يحقق جودة المعلومات المالية، حيث تساهم محاسبة القيمة العادلة في تحقيق الملاءمة والموثوقية وكذا خاصية التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية كما يراعي مدخل القيمة العادلة تغيرات الأسعار والتكيف معها الأمر الذي يؤهله لأن يكون أكثر ملاءمة من التكلفة التاريخية، حيث يساعد هذا الأمر المستثمرين على اتخاذ قرارات سليمة بناء على القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة، إلا أن هذه الخاصية قد لا تتحقق في ظل عدم وجود سوق نشطة مما سيطرّح تساؤلات حول مدى ملاءمة وموثوقية التقارير المالية التي ستصدر في ظل هذا الأساس.

الخلاصة:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والمتمثلة في مدى تأثير استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال تحليل نتائج الدراسة باستخدام برنامج SPSS بعد التعرف على مجتمع الدراسة وأهدافها والعينة المدروسة وكذا المؤسسة محل الدراسة والأساليب التي اتبعتها لقياس أثر محاسبة القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية.

تم تقييم هذا الفصل إلى مبحثين ناقش المبحث الأول الأدوات المستخدمة في دراسة البيانات المتحصل عليها بغية إتمام هذه الدراسة، وتناول المبحث الثاني النتائج المتحصل عليها ومناقشتها حيث أسفرت النتائج أن تطبيق القيمة العادلة له تأثير على جودة المعلومات المالية إلا أن هناك عوائق تحول دون تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية.

الخاتمة العامة

خاتمة:

قمنا في هذه الدراسة بالوقوف على أهمية تطبيق القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية، حيث أن المجالس المحاسبية الدولية قامت بتطوير وتطبيق محاسبة القيمة العادلة بعد الانتقادات التي وجهت للتكلفة التاريخية، حيث جاءت القوانين الدولية بمعالم القيمة العادلة التي يؤدي تطبيقها إلى معلومات مالية تتميز بالدقة والشفافية وكذا التوقيت المناسب هذا ما يلخص جودتها المطلوبة.

حيث اتجهت دراستنا في البحث عن تأثير القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية وكذا مستوى توفر متطلبات تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية، وهذا بعد قيام الجزائر بالإصلاحات المحاسبية لمواكبة المحاسبة الدولية باستحداث النظام المحاسبي المالي الذي بدأ سريانه منذ بداية سنة 2010 والذي قام بتبني مفهوم القيمة العادلة بعدما كانت البيئة المحاسبية الجزائرية تعتمد على التكلفة التاريخية وذلك في ظل المخطط المحاسبي الوطني في إعداد القوائم المالية إلا أ، أفراد المجتمع المحاسبي يدون أن البيئة الجزائرية لا تتوفر على متطلبات تطبيق مدخل القسمة العادلة.

الاستنتاجات:

- ✓ تؤثر القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية .
- ✓ تقوم القيمة العادلة بإعطاء المستخدمين نظرة تنبؤية مستقبلية لقيمة المؤسسة.
- ✓ افتقار البيئة الجزائرية للأسواق النشطة وعدم انفتاح السوق الجزائرية على الأسواق العالمية.
- ✓ عدم جاهزية بيئة الأعمال الجزائرية لاستخدام منهج القيمة العادلة .
- ✓ ضعف تكوين وتأطير أفراد المجتمع المحاسبي في مجال القيمة العادلة.
- ✓ عدم مساهمة القوانين والتشريعات في استخدام منهج القيمة العادلة.

التوصيات:

- ضرورة تطوير المعارف لأفراد المجتمع المحاسبي لمفهوم القيمة العادلة من خلال عمليات التكوين والتأهيل.
- ضرورة النهوض ببورصة الجزائر وتحسين الأداء المالي للمؤسسات المالية.
- ضرورة تطوير مهنة المحاسبة من خلال الانفتاح على الأسواق العالمية.
- ضرورة تطبيق التشريعات الجبائية بما يتوافق مع تطبيق القيمة العادلة.
- ضرورة تحسين البيئة الاقتصادية والقانونية الجزائرية من أجل تحسب العوامل المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة.
- ضرورة الاهتمام بتطبيق القيمة العادلة لما لها من أثر على الممارسات المحاسبية.

أفاق الدراسة:

قمنا بالتطرق في دراستنا إلى أثر القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، ومنه تفتح الدراسة آفاق للعجيج من الدراسات، لذلك نقترح الآفاق التالية:

- مدى نجاعة تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.
- العوامل المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية .
- أهم العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة في تطبيق القيمة العادلة.
- التحديات التي تواجه تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: مراجع باللغة العربية :

الكتب :

- طارق حماد عبد العال، معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها والمعايير الدولية لتقارير المالية الجديدة، الدار الجامعية، الجزء الثاني، مصر، 2008.
- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، طبعة الأولى 1410-1990.
- محمد أبو نصار، جمعه حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ لمالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.
- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، دار النشر، الأردن، 2009.

المذكرات والأطروحات :

- بريس خالد، مساهمة المراجع الخارجية في الحد من أثر مخاطر المراجعة مستلزمات الإفصاح في القوائم المالية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر3، الجزائر، سنة 2015.
- بن اودينة بوحفص، مدى جاهزية بيئة الأعمال في الجزائر لتطبيق محاسبة القيمة العادلة دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، 2020.
- خالد عبد الرحمان جمعة يونس، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على عوائد الأسهم، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011.
- صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2008 .
- عمرو حسن إبراهيم، دور محاسبة القيمة العادلة في الأزمات المالية، مذكرة ماجستير، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، مصر، 2011 .
- فارس بن يدير، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، 2015.
- محمد فيصل مايده، أثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، رسالة ماجستير، جامعة الوادي، الجزائر، 2011.

- مهدية ال هادي موسي، المحاسبة عن القيمة العادلة وأثرها على الأرباح المحاسبية بالتطبيق على سوق الخرطوم للأوراق المالية، بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين كلية للدراسات العليا، 2017.
- هشام شلغام، تقييم بدائل القياس المحاسبي في تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017.
- هشام شلغام، دراسة العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين و المهنيين لحالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019.

الدوريات والمجلات العلمية :

- إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 21، جامعة بغداد، 2009.
- احمد الصالح سباع، أنيس هزلة، مُجد الهادي ضيف الله، دور محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي في تحقيق جودة المعلومة المالية، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، العدد 02، 2018.
- أحمد الصالح سباع، مُجد الهادي ضيف الله، إشكالية القياس بالقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة لعينة من المؤسسات الاقتصادية والأكاديميين المهنيين، المجلد 11، العدد 02، 2018.
- إلياس شاهد، د. عبد النعيم دفرور، الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ووفق المعايير المحاسبة الدولية-دراسة...، مجلة الدراسات المالية و المحاسبة و الإدارية، العدد الخامس، سنة 2016.
- باسل فهد، عبد الحميد قشلان، أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على البيانات المالية للبنوك التجارية الأردنية في ضوء الأزمة المالية العالمية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2011.
- بلعور سليمان، بن اودينة بوحفص، صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبة الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، المجلد 10، العدد 2، 2017.
- بن زاف لبنى، استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في الجزائر دراسة ميدانية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 01، 2020.

- بوخروبة الغالية، دواح بالقاسم، مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية و الإفصاح المحاسبي-حالة شركات التأمين، مجلة الاقتصاديات المالية و الأعمال، العدد السادس، سنة 2018.
- ثائر عمران موسى، علي فالح خلف، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وانعكاساتها على مهنة المحاسبة دراسة تطبيقية في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة المثني للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الثامن، العدد 2، 2018.
- جعفر عثمان الشريف، القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة وأثره في جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية و الإدارية، المجلد الثاني، العدد 1، 2020.
- جميل حسن النجار، اثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، دراسة تطبيقية من وجهة نظر مدققي الحسابات والمدبرين الماليين، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 09، العدد3، 2013.
- زوهري جلييلة، أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس ديسمبر 2015، العدد04.
- ساوس الشيخ، هيري آسيا، النظام المحاسبي المالي المستحدث في الجزائر ودوره في تحديات الإفصاح على القوائم المالية، التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي، جامعة أدرار 2016/12/31.
- سعاد ضمضة، أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة ودوره في تحقيق جودة القوائم المالية الصنف الثاني من SCF الثببتات، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد الثامن، العدد 4، 2020.
- سعيد فارس، العربي حمزة، تأثير الممارسات المحاسبية الإبداعية على مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي-دراسة حالة لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين، مجلة علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارة، العدد03، السنة 2020.
- عبد الرحمان مُجد رشوان، مُجد غانم أبو مصطفى، أثر استخدام لغة التقارير (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني على جودة التقارير المالية في ظل المعايير المحاسبة الدولية IFRS، مجلة الدراسات المالية و المحاسبة و الإدارية، العدد السابع، 2017.
- عياد السعدي، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية و معوقات تطبيقها دراسة على عينة من المحاسبين و المدراء الماليين و الخبراء المحاسبين، المركز الجامعي تيبازة.
- قريشي كنزة، توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس وإشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 19، العدد1، 2019.

- مُجَّد حسان بن مالك ، مُجَّد بشير غوالي، أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي -دراسة تطبيقية، مجلة الباحث، عدد 15، 2015.
- مُجَّد زرقون، فارس بن يدير، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد 04، جوان 2016 .
- مُجَّد معتمصم إبراهيم وإسماعيل مُجَّد النجيب، بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة الأرباح في المنشآت الصناعية، مجلة العلوم الاقتصادية، كلية الدراسات. العليا جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد 16، 2015 .

الملتقيات والندوات والمحاضرات:

- أحمد مخلوف، الأزمة المالية العالمية ولاستشراف الحل باستخدام مادي الإفصاح والشفافية و حوكمة الشركات من منظور إسلامي، ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، سنة 2019.
- براق مُجَّد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.
- بروبة الهام وآخرون، تطبيق القيمة العادلة كبديل للقياس المحاسبي في الجزائر بين مساهمتها في ضمان معلومة محاسبية جيدة وعوائق تكييفها في البيئة المحاسبية الجزائرية، مداخلة في الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IPSAS-IFRS-IAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاه النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014.

القوانين والمراسيم:

- القانون رقم 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد74، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007.

ثانيا : مراجع باللغة الأجنبية:

- Achourisiha & oubalkhadija" L'impact de L'evaluation a la Juste Valeur sur le Secteur Bancaire en Periode de Crise: Comparaison

- Entre Le Secreur Bancaire Marocain et Français " European Scientific Journal Vol.15, No.25 .2019.
- CONSTANCIO ZAMORA-RAMÍREZ , JOSÉ MORALES-DÍA " **The Use of Fair Value Measurement in Financial Reporting: A LiteratureReview** " ESTUDIOS DE ECONOMÍA APLICADA VO L . 36 - 2 2018.
 - Elalia TAHRI " **ENJEUX D'UTILITE DE LA JUSTE VALEUR :APPLICATION AUX ENTREPRISES PUBLIQUES ALGERIENNES** "
 - SAIDANI Mohamed Said " **La juste valeur : une nouvelle technique d'évaluation, ElWahat pour les Recherches et les Etudes JOURNAL** Vol.9 n°1 ,2016.
 - Samia selhami " **La problématique de la juste valeur : débat théorique et conceptuel, N° 16 ,2016 .**
 - VeraPaea **FAIR VALUE ACCOUNTING AND ITS USEFULNESS TO FINANCIAL STATEMENT USERS"** Forthcoming Journal of Financial Reporting and Accounting.

الملاحق

الملحق رقم (01): استبانة الدراسة



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

استمارة استبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

أخي الفاضل/أختي الفاضلة تحية طيبة وبعد:

يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان وذلك كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية في إطار التحضير لمذكرة التخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة تحت عنوان "واقع القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية". و تهدف هذه الدراسة لمعرفة آرائكم كأكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة حول تأثير محاسبة القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية وقابلية تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية

لذا فإننا نأمل من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة هذا الاستبيان و إعطائه الأهمية المناسبة لماله من تأثير كبير على نتائج دراستنا، مع العلم أن تقديمكم للمعلومات الكافية والمطلوبة بدقة وموضوعية سيؤدي إلى إثراء موضوعنا، كما ننوه أن المعلومات التي سنحصل عليها ستستخدم لغرض البحث العلمي فقط شاكرين لكم حسن تعاونكم.

وتقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

البريد الإلكتروني:

الطلبة:

yasminahebbal@gmail.com -

- هبال يسمينة

- بازين أكرام

البيانات الشخصية و المهنية:

وضع (X) أمام الإجابة المناسبة .

1. المؤهل العلمي: ليسانس ماجستير دكتوراه دراسات أخرى
2. التخصص: محاسبة مالية
3. الصفة: أكاديمي مهني
4. الوظيفة: أستاذ جامعي محافظ حسابات محاسب مدير مالي
5. سنوات الخبرة: أقل من 5 5-10 10-15 أكثر من 15

المحور الأول: مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لحاسبة القيمة العادلة

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	يوضح النظام المحاسبي المالية طريقة الاعتراف و القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة			
2	ضرورة القيام بعملية التكوين و التأهيل لتحسين القدرات المعرفية لأفراد المجتمع المحاسبي لفهم منهج القيمة العادلة			
3	نقص كفاية المعرفة العلمية والمهنية بالممارسات المحاسبية لأفراد المجتمع المحاسبي حاليا وفق منهج القيمة العادلة يعيق تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية			
4	يوجد اهتمام لأفراد المجتمع المحاسبي في الجزائر بالمستجدات المتعلقة بالممارسات المحاسبية وفق منهج القيمة العادلة			
5	تتوفر بيئة الأعمال الجزائرية على خبراء مؤهلين لتقييم الأصول وفق منهج القيمة العادلة			
6	التعود على الممارسات المحاسبية في ظل المخطط المحاسبي الوطني يجعل من المفاهيم المتعلقة بالقيمة العادلة معقدة			
7	ضعف استقرار الإصدارات المحاسبية الصادرة بشأن منهج القيمة العادلة			
8	يوجد ضعف توافق على مفهوم و تفسير محدد للممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة			

المحور الثاني: ما مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	تتوفر مناهج مؤسسات التعليم الأكاديمي في الجزائر على المفاهيم اللازمة لتطبيق الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة			
2	بعد صدور القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي تم القيام بدورات تكوينية وملتقيات علمية حول الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة بشكل مستمر			
3	يعطي النظام المحاسبي المالي في الجزائر مفهوما واضحا حول الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة			
4	يتمتع ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر بدرجة من الوعي لمفهوم الممارسات المحاسبية المتعلقة بالقيمة العادلة			
5	تطبيق النظام المحاسبي المالي يحفز من استخدام القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية			
6	يقدم النظام المحاسبي المالي الإجراءات الواجب اتخاذها للاعتراف و القياس المحاسبي بمدخل القيمة العادلة			
7	النظام المحاسبي المالي يعطي الأولوية لمنهج القيمة العادلة عند التقييم المحاسبي للأصول والخصوم			
8	يفرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات استخدام محاسبة القيمة العادلة في عملية الاعتراف و القياس			
9	يهتم المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) ومنظماته الفرعية بالتطورات المرتبطة بمحاسبة القيمة العادلة وتعديلات المعايير الدولية الخاصة بها			
10	ضعف تكوين و تأطير المحاسبين في مجال القيمة العادلة في بيئة الاعمال الجزائرية يحول دون تطبيقها			
11	التكلفة المحتمل تكبدها في سبيل القياس بالقيمة العادلة و عدم توفر معلومات مناسبة يمكن الاعتماد عليها لأغراض القياس يؤدي إلى صعوبة في تطبيق منهج القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية			

المحور الثالث: مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	تقوم المؤسسات الجزائرية بتطبيق الممارسات المحاسبية المتعلقة بمنهج القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي			
2	الأسعار في بورصة الجزائر تحدد طبقا لقانون العرض والطلب دون تأثيرات خارجية أو حكومية			
3	بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على مقومات ثقافية تسهل من استخدام منهج القيمة العادلة			
4	النظام المحاسبي المالي يتماشى و الاحتياجات المحاسبية لجميع المؤسسات مهما كان نوعها			
5	يعتمد المحاسبون في بيئة الأعمال الجزائرية على طرق تقييم الأحداث الاقتصادية على اساس منهج القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي			
6	المجلس الوطني للمحاسبة يقوم بتوجيه ومساعدة المحاسبين على تبني طرق تقييم على أساس النظام المحاسبي المالي			
7	تضمن بورصة الجزائر سهولة تطبيق القيمة العادلة			
8	يسمح للمؤسسات إدراج وتقييم الأصول المادية والمعنوية وفق منهج القيمة العادلة			
9	يتم تقييم الإيرادات والأعباء وفق منهج القيمة العادلة			
10	إدراج وتقييم الأصل المستأجر يتم وفق منهج القيمة العادلة			
11	تحدد مبالغ الأحداث الاقتصادية عن طريق البورصة			
12	تمتاز بورصة الجزائر بالمنافسة الكاملة بعيدا عن التدخل الحكومي وتأثير الاحتكارات			

المحور الرابع: تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	إعادة التقييم وفق القيمة العادلة تحسن من ملاءمة المعلومات المحاسبية			
2	بيانات القوائم المالية المعدة على أساس القيمة العادلة تحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية			
3	المعلومات المالية المعدة على أساس القيمة العادلة تساعد المستثمرين في اتخاذ			

			قراراتهم بشكل مناسب
4			قياس الأصول والالتزامات بحاسبة القيمة العادلة يحقق معلومات ذات موثوقية عالية
5			توفر القوائم المالية المبنية وفق منهج القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية
6			استخدام منهج القيمة العادلة يؤدي إلى زيادة القابلية لفهم المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية
7			تحقق القوائم المالية المبنية وفق منهج القيمة العادلة خاصية المقارنة للمعلومات المالية
8			المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة تسمح بالتعبير بصدق للواقع الاقتصادي
9			يوفر منهج القيمة العادلة معلومات محاسبية قابلة للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة
10			المعلومات المحاسبية المستندة إلى محاسبة القيمة العادلة توفر خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية أفضل من تلك المعدة بالتكلفة التاريخية
11			القوائم المالية المعدة وفق منهج القيمة العادلة يساعد المستثمرين في اتخاذ القرارات على عكس تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية
12			استخدام محاسبة القيمة العادلة يزيد من قابلية فهم المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية
13			يقوم منهج القيمة العادلة بخدمة مصالح اغلب مستخدمي المعلومات المالية
14			تطبيق القيمة العادلة يوفر معلومات أكثر ملائمة لاختلاف القيم الحقيقية عن الدفترية
15			المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة تسمح بإجراء مقارنة بشكل دقيق عند تقلب الأسعار في السوق

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,906	46

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
التأهيل و التكوين بعملية القيام ضرورة المجتمع لأفراد المعرفية القدرات لتحسين العادلة القيمة منهج لفهم ي3ال	51	2,96	,280
مصالح بخدمة العادلة القيمة منهج يقوم 2ال المعلومات مستخدمى اغلب إلى يؤدي العادلة القيمة منهج استخدام ية3ال المعلومات لفهم القابلية زيادة 2ال القوائم فى الواردة أساس على المبينة ية3ال المعلومات بصدق بالتعبير تسمح العادلة القيمة الاقتصادي للواقع قابلية من يزيد العادلة القيمة 1 استخدام القوائم فى الواردة ية3ال المعلومات فهم 2ال	51	2,90	,300
منهج وفق المبينة 2ال القوائم تحقق للمعلومات المقارنة خاصية العادلة القيمة 2ال	51	2,88	,382
ية3 معلومات العادلة القيمة منهج يوفر السابقة الدورات نتائج مع للمقارنة قابلة القيمة أساس على المعدة 2ال المعلومات اتخاذ فى المستثمرين تساعد العادلة مناسب بشكل قراراتهم أساس على المبينة ية3ال المعلومات بشكل مقارنة بإجراء تسمح العادلة القيمة السوق فى الأسعار تقلب عند دقيق أكثر معلومات يوفر العادلة القيمة تطبيق عن الحقيقية القيم لاختلاف ملائمة	51	2,88	,325
الدفترية	51	2,86	,348
	51	2,86	,348
	51	2,84	,418
	51	2,84	,464
	51	2,82	,434
	51	2,82	,478

القيمة منهج وفق المعدة 2 ال القوائم اتخاذ في المستثمرين يساعد العادلة وفق المعدة تلك عكس على القرارات التاريخية التكلفة	51	2,82	,478
من تحسن العادلة القيمة وفق التقييم إعادة ية3 ال المعلومات ملاءمة ة2 وال العلمية المعرفة كفاية نقص المجتمع لأفراد ية3 ال بالممارسات	51	2,80	,448
العدالة القيمة منهج وفق حاليا ي3 ال الجزائرية الأعمال بيئة في تطبيقها يعيق القيمة منهج وفق المبنية 2 ال القوائم توفر عالية تنبؤية قيمة ذات معلومات العادلة	51	2,80	,448
أساس على المعدة 2 ال القوائم بيانات التوقيت خاصة تحقق العادلة القيمة ية3 ال للمعلومة المناسب	51	2,76	,513
القيمة 1 ب والالتزامات الأصول قياس موتوقية ذات معلومات يحقق العادلة عالية	51	2,75	,523
القيمة 1 إلى المستندة ية3 ال المعلومات للمعلومات المقارنة خاصة توفر العادلة بالتكلفة المعدة تلك من أفضل ية3 ال التاريخية	51	2,73	,568
ية3 ال الإصدارات استقرار ضعف العدالة القيمة منهج بشأن الصادرة القياس سبيل في تكبدها المحتمل التكلفة معلومات توفر عدم و العادلة بالقيمة لأغراض عليها الاعتماد يمكن مناسبة	51	2,71	,540
تطبيق في صعوبة إلى يؤدي القياس الأعمال بيئة في العادلة القيمة منهج الجزائرية	51	2,65	,716
مجال في ين3 ال تأطير و تكوين ضعف الجزائرية الأعمال بيئة في العادلة القيمة تطبيقها دون يحول	51	2,65	,688
طريقة المالي ي3 ال النظام يوضح منهج وفق ي3 ال والقياس الاعتراف العدالة القيمة	51	2,63	,631
تفسير و مفهوم على توافق ضعف يوجد بالقيمة المتعلقة ية3 ال للممارسات محدد العدالة	51	2,63	,631

ظل في 3ةال الممارسات على التعود من يجعل الوطني ي3ال المخطط معقدة العادلة بالقيمة المتعلقة المفاهيم الإجراءات المالي ي3ال النظام يقدم القياس و للاعتراف اتخاذها الواجب العادلة القيمة بمدخل ي3ال في 1ال التعليم مؤسسات مناهج تتوفر لتطبيق اللازمة المفاهيم على الجزائر القيمة بمنهج المتعلقة ية3ال الممارسات العادلة	51	2,57	,728
الأولوية يعطي المالي ي3ال النظام ي3ال التقييم عند العادلة القيمة لمنهج والخصوم للأصول من يحفز المالي ي3ال النظام تطبيق الأعمال بيئة في العادلة القيمة استخدام الجزائرية	51	2,49	,809
الجزائر في المالي ي3ال النظام يعطي ية3ال الممارسات حول واضحا مفهوما العادلة بالقيمة المتعلقة خبراء على الجزائرية الأعمال بيئة تتوفر القيمة منهج وفق الأصول لتقييم مؤهلين العادلة	51	2,49	,809
بتوجيه يقوم 1ال الوطني المجلس تقييم طرق تبني على بين3ال ومساعدة المالي ي3ال النظام أساس على (CNC) 1ال الوطني المجلس يهتم المرتبطة بالتطورات الفرعية ومنظماته المعايير وتعديلات العادلة القيمة 1ب بها الخاصة الدولية بالنظام المتعلق القانون صدور بعد تكوينية بدورات القيام تم المالي ي3ال ية3ال الممارسات حول علمية وملتقيات مستمر بشكل العادلة بالقيمة المتعلقة الأصول وتقييم إدراج للمؤسسات يسمح القيمة منهج وفق والمعنوية المادية العادلة	51	2,43	,781
في ي3ال المجتمع افراد لى اهتمام يوجد المتعلقة بالمستجدات الجزائر القيمة منهج وفق ية3ال بالممارسات العادلة	51	2,41	,779
	51	2,39	,850
	51	2,37	,799
	51	2,31	,812
	51	2,31	,905
	51	2,27	,827
	51	2,20	,664

الجزائر في 1 مهنة ممارسي يتمتع الممارسات لمفهوم الوعي من بدرجة العادلة بالقيمة المتعلقة بة3ال	51	2,02	,678
بتطبيق الجزائرية المؤسسات تقوم القيمة بمنهج المتعلقة بة3ال ممارسات المالي ي3ال النظام وفق العادلة	51	1,94	,732
الجزائرية الأعمال بيئة في ون3ال يعتمد الاقتصادية الأحداث تقييم طرق على وفق العادلة القيمة منهج أساس على	51	1,90	,640
المالي ي3ال النظام وفق يتم المستاجر الأصل وتقييم إدراج العادلة القيمة منهج	51	1,67	,816
و يتمشى المالي ي3ال النظام المؤسسات لجميع بة3ال الاحتياجات نوعها كان مهما	51	1,57	,806
على المالي ي3ال النظام يفرض في العادلة القيمة 1 استخدام المؤسسات القياس و الاعتراف عملية	51	1,57	,806
منهج وفق والأعباء الإيرادات تقييم يتم العادلة القيمة	51	1,55	,757
عن الاقتصادية الأحداث مبالغ تتحد البورصة طريق	51	1,41	,638
على تتوفر الجزائرية الأعمال بيئة منهج استخدام من تسهل ثقافية مقومات	51	1,31	,583
العادلة القيمة طبقا تحدد الجزائر بورصة في الأسعار	51	1,31	,583
تأثيرات دون والطلب العرض لقانون حكومية أو خارجية	51	1,27	,532
تطبيق سهولة الجزائر بورصة تضمن العادلة القيمة	51	1,27	,532
الكاملة بالمنافسة الجزائر بورصة تمتاز وتأثير الحكومي التدخل عن بعيدا	51	1,24	,513
الاحتكارات			
N valide (liste)	51		

Corrélations

		ما: الثاني المحور متطلبات توفر مستوى في العادلة القيمة تطبيق الجزائر	مستوى: الثالث المحور القيمة محاسبة تطبيق الأعمال بيئة في العادلة الجزائرية	تأثير: الرابع المحور القيمة محاسبة تطبيق جودة على العادلة المالية المعلومات
الأكاديميين فهم مدى: الأول المحور العدالة القيمة لمحاسبة والمهنيين	Corrélation de Pearson	1	,360**	,011
	Sig. (bilatérale)		,010	,941
	N	51	51	51
متطلبات توفر مستوى ما: الثاني المحور الجزائر في العادلة القيمة تطبيق	Corrélation de Pearson	,360**	1	,444**
	Sig. (bilatérale)	,010		,001
	N	51	51	51
محاسبة تطبيق مستوى: الثالث المحور الجزائرية الأعمال بيئة في العادلة القيمة	Corrélation de Pearson	,011	,444**	1
	Sig. (bilatérale)	,941	,001	
	N	51	51	51
القيمة محاسبة تطبيق تأثير: الرابع المحور المالية المعلومات جودة على العادلة	Corrélation de Pearson	,254	,553**	,153
	Sig. (bilatérale)	,072	,000	,283
	N	51	51	51

** La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Caractéristiques^{a,b,c,d}

	العلمي المؤهل	Statistiques	Erreur standard
الأكاديميين فهم مدى: الأول المحور العدالة القيمة لمحاسبة والمهنيين	ليسانس	Moyenne	2,5750
		Intervalle de confiance à 95	2,2012
		% pour la moyenne	2,9488
		Moyenne tronquée à 5 %	2,5694
		Médiane	2,5000
		Variance	,091
		Ecart type	,30104
		Minimum	2,25
		Maximum	3,00
		Plage	,75
		Plage interquartile	,56
		Asymétrie	,601
		Kurtosis	-,945

ماستر	Moyenne		2,6083	,08351
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	2,4292	
		Borne supérieure	2,7874	
	Moyenne tronquée à 5 %		2,6481	
	Médiane		2,6250	
	Variance		,105	
	Ecart type		,32344	
	Minimum		1,63	
	Maximum		2,88	
	Plage		1,25	
	Plage interquartile		,38	
	Asymétrie		-2,115	,580
	Kurtosis		5,916	1,121
	ماجستير	Moyenne		2,7917
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne		Borne inférieure	2,4331	
		Borne supérieure	3,1502	
Moyenne tronquée à 5 %			.	
Médiane			2,8750	
Variance			,021	
Ecart type			,14434	
Minimum			2,63	
Maximum			2,88	
Plage			,25	
Plage interquartile			.	
Asymétrie			-1,732	1,225
Kurtosis			.	.
دكتوراه		Moyenne		2,6111
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	2,4684	
		Borne supérieure	2,7539	
	Moyenne tronquée à 5 %		2,6440	
	Médiane		2,6250	
	Variance		,130	
	Ecart type		,36084	
	Minimum		1,50	
	Maximum		3,00	
	Plage		1,50	

		Plage interquartile	,38	
		Asymétrie	-1,486	,448
		Kurtosis	2,280	,872
متطلبات توفر مستوى ما: الثاني المحور	ليسانس	Moyenne	2,2182	,24830
الجزائر في العادلة القيمة تطبيق		Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure Borne supérieure	1,5288 2,9076
		Moyenne tronquée à 5 %	2,2374	
		Médiane	2,3636	
		Variance	,308	
		Ecart type	,55522	
		Minimum	1,36	
		Maximum	2,73	
		Plage	1,36	
		Plage interquartile	1,00	
		Asymétrie	-1,038	,913
		Kurtosis	,336	2,000
	ماستر	Moyenne	2,2970	,11984
		Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure Borne supérieure	2,0399 2,5540
		Moyenne tronquée à 5 %	2,3199	
		Médiane	2,3636	
		Variance	,215	
		Ecart type	,46414	
		Minimum	1,36	
		Maximum	2,82	
		Plage	1,45	
		Plage interquartile	,73	
		Asymétrie	-,933	,580
		Kurtosis	-,112	1,121
	ماجستير	Moyenne	2,3939	,19871
		Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure Borne supérieure	1,5390 3,2489
		Moyenne tronquée à 5 %	.	
		Médiane	2,5455	
		Variance	,118	
		Ecart type	,34418	
		Minimum	2,00	
		Maximum	2,64	

		Plage		,64	
		Plage interquartile		.	
		Asymétrie		-1,597	1,225
		Kurtosis		.	.
	دكتوراه	Moyenne		2,4242	,09013
		Intervalle de confiance à 95	Borne inférieure	2,2390	
		% pour la moyenne	Borne supérieure	2,6095	
		Moyenne tronquée à 5 %		2,4562	
		Médiane		2,6364	
		Variance		,219	
		Ecart type		,46832	
		Minimum		1,36	
		Maximum		2,91	
		Plage		1,55	
		Plage interquartile		,64	
		Asymétrie		-1,051	,448
		Kurtosis		,000	,872
	ليسانس	Moyenne		1,8500	,30777
		Intervalle de confiance à 95	Borne inférieure	,9955	
		% pour la moyenne	Borne supérieure	2,7045	
		Moyenne tronquée à 5 %		1,8333	
		Médiane		1,8333	
		Variance		,474	
		Ecart type		,68819	
		Minimum		1,17	
		Maximum		2,83	
		Plage		1,67	
		Plage interquartile		1,29	
		Asymétrie		,572	,913
		Kurtosis		-,796	2,000
	ماسنتر	Moyenne		1,5833	,08254
		Intervalle de confiance à 95	Borne inférieure	1,4063	
		% pour la moyenne	Borne supérieure	1,7604	
		Moyenne tronquée à 5 %		1,5694	
		Médiane		1,5000	
		Variance		,102	
		Ecart type		,31966	
		Minimum		1,00	

محاسبة تطبيق مستوى: الثالث المحور
الجزائرية الأعمال بيئة في العادلة القيمة

	Maximum		2,42	
	Plage		1,42	
	Plage interquartile		,17	
	Asymétrie		1,043	,580
	Kurtosis		2,992	1,121
ماجستير	Moyenne		1,4167	,08333
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	1,0581	
		Borne supérieure	1,7752	
	Moyenne tronquée à 5 %		.	
	Médiane		1,5000	
	Variance		,021	
	Ecart type		,14434	
	Minimum		1,25	
	Maximum		1,50	
	Plage		,25	
	Plage interquartile		.	
	Asymétrie		-1,732	1,225
	Kurtosis		.	.
دكتوراه	Moyenne		1,6759	,08988
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	1,4912	
		Borne supérieure	1,8607	
	Moyenne tronquée à 5 %		1,6596	
	Médiane		1,5000	
	Variance		,218	
	Ecart type		,46704	
	Minimum		1,00	
	Maximum		2,67	
	Plage		1,67	
	Plage interquartile		,58	
	Asymétrie		,722	,448
	Kurtosis		-,309	,872
ليسانس القيمة محاسبة تطبيق تأثير: الرابع المحور المالية المعلومات جودة على العادلة	Moyenne		2,6000	,24495
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	1,9199	
		Borne supérieure	3,2801	
	Moyenne tronquée à 5 %		2,6111	
	Médiane		3,0000	
	Variance		,300	

	Ecart type		,54772	
	Minimum		2,00	
	Maximum		3,00	
	Plage		1,00	
	Plage interquartile		1,00	
	Asymétrie		-,609	,913
	Kurtosis		-3,333	2,000
ماستر	Moyenne		2,8356	,10222
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	2,6163	
		Borne supérieure	3,0548	
	Moyenne tronquée à 5 %		2,8914	
	Médiane		3,0000	
	Variance		,157	
	Ecart type		,39590	
	Minimum		1,67	
	Maximum		3,00	
	Plage		1,33	
	Plage interquartile		,00	
	Asymétrie		-2,512	,580
	Kurtosis		5,708	1,121
ماجستير	Moyenne		2,7111	,28889
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	1,4681	
		Borne supérieure	3,9541	
	Moyenne tronquée à 5 %		.	
	Médiane		3,0000	
	Variance		,250	
	Ecart type		,50037	
	Minimum		2,13	
	Maximum		3,00	
	Plage		,87	
	Plage interquartile		.	
	Asymétrie		-1,732	1,225
	Kurtosis		.	.
دكتوراه	Moyenne		2,8988	,03687
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	2,8230	
		Borne supérieure	2,9746	

Moyenne tronquée à 5 %	2,9289	
Médiane	3,0000	
Variance	,037	
Ecart type	,19159	
Minimum	2,13	
Maximum	3,00	
Plage	,87	
Plage interquartile	,07	
Asymétrie	-2,909	,448
Kurtosis	9,622	,872

- a. أخرى دراسات = العلمي المؤهل est une constante lorsque العادلة القيمة لمحاسبة والمهنيين الأكاديميين فهم مدى: الأول المحور. Elle a été omise.
- b. أخرى دراسات = العلمي المؤهل est une constante lorsque الجزائر في العادلة القيمة تطبيق متطلبات توفر مستوى ما: الثاني المحور. Elle a été omise.
- c. أخرى دراسات = العلمي المؤهل est une constante lorsque الجزائرية الأعمال بيئة في العادلة القيمة محاسبة تطبيق مستوى: الثالث المحور. Elle a été omise.
- d. أخرى دراسات = العلمي المؤهل est une constante lorsque المالية المعلومات جودة على العادلة القيمة محاسبة تطبيق تأثير: الرابع المحور. Elle a été omise.

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
التخصص	Inter-groupes	2,144	10	,214	,877	,562
	Intragroupes	9,778	40	,244		
	Total	11,922	50			
الوظيفة	Inter-groupes	18,240	10	1,824	1,502	,175
	Intragroupes	48,583	40	1,215		
	Total	66,824	50			
الخبرة سنوات	Inter-groupes	13,465	10	1,347	1,377	,226
	Intragroupes	39,123	40	,978		
	Total	52,588	50			

الفهرس

الصفحة	الفهرس
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	المقدمة
01	الفصل الأول: القيمة العادلة في ظل الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار النظري للقيمة العادلة وعرض للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية
03	المطلب الأول: مدخل للقيمة العادلة
03	الفرع الأول: ماهية ومقومات القيمة العادلة وكيفية وشروط تحديدها
09	الفرع الثاني: مستويات ومدخل وأساليب القياس والتقييم بالقيمة العادلة
13	الفرع الثالث: مزايا وعيوب و انتقادات القيمة العادلة وتطبيقها في البيئة الجزائرية
16	المطلب الثاني: واقع تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية
16	الفرع الأول: تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية
16	الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية
20	الفرع الثالث: عوائق تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية
22	المطلب الثالث: عرض وتشخيص للممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية
22	الفرع الأول: النظام المحاسبي المالي الجزائري وأهم الإصلاحات
26	الفرع الثاني: واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية
30	المبحث الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة

30	المطلب الأول: دراسات متعلقة بمتطلبات تطبيق القيمة العادلة
38	المطلب الثاني: دراسات متعلقة بتأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية
42	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
45	الخلاصة
46	الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع استخدام القيمة العادلة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية
47	تمهيد
48	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
48	المطلب الأول: الطريقة المستخدمة
48	الفرع الأول: منهجية الدراسة
48	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
49	الفرع الثالث: مصادر جمع البيانات
50	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة
50	الفرع الأول: أدوات جمع البيانات
51	الفرع الثاني: سلم القياس والمعالجة الإحصائية
52	الفرع الثالث: صدق وثبات فقرات الاستبيان
53	الفرع الرابع: البعد التعريفي لمؤسسة التسوية و أشغال الطرق بورقلة
59	الفرع الخامس: المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة
63	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
63	المطلب الأول: النتائج
63	الفرع الأول: اتجاه آراء العينة
75	الفرع الثاني: الاختبارات الإحصائية
80	المطلب الثاني: المناقشة
80	الفرع الأول: دراسة وتقييم مدى فهم الأكاديميين والمهنيين لحاسبة القيمة العادلة

81	الفرع الثاني: دراسة وتقييم مستوى توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر
81	الفرع الثالث: دراسة وتقييم مستوى تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية
81	الفرع الرابع: دراسة وتقييم تأثير تطبيق القيمة العادلة على جودة المعلومات المالية
82	الخلاصة
84	خاتمة
87	قائمة المراجع
93	الملاحق
110	الفهرس