الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون – تيارت –

كلية: العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

ميدان: العلوم الاقتصادية، تجارية وعلوم التسيير

شعبة: مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:

– راس غالم نعيمة

– بودة ابتسام

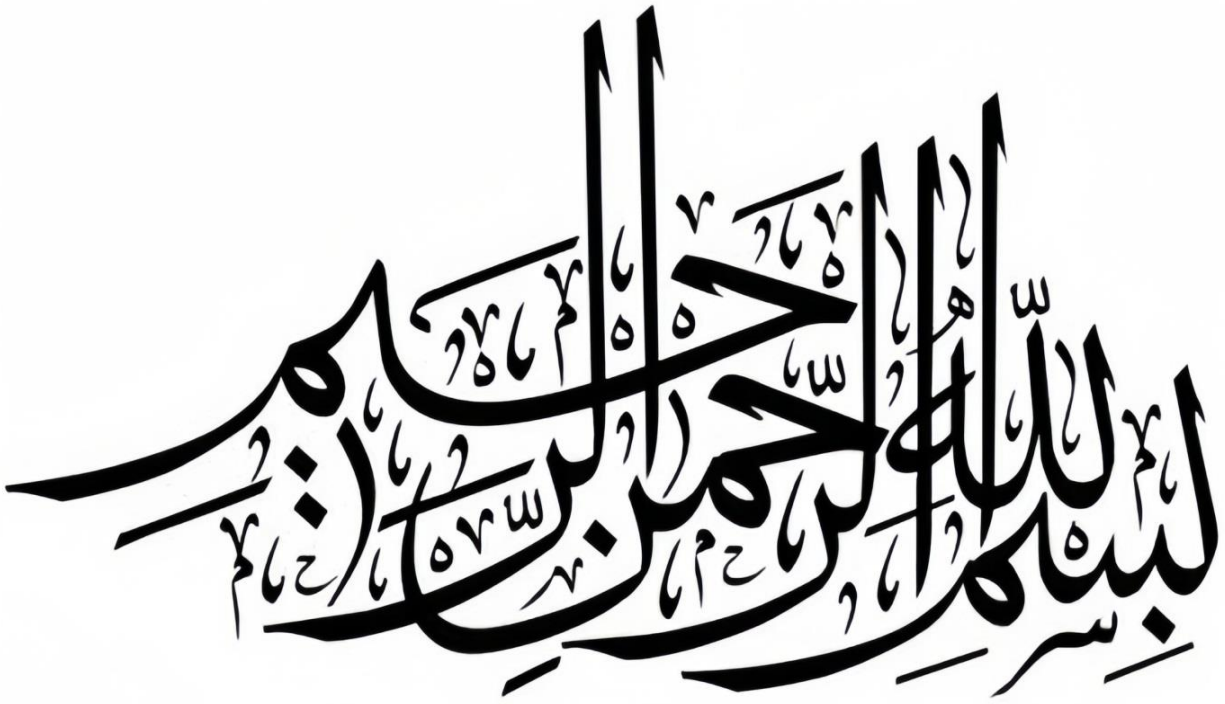
تحت عنوان:

التوجه نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس واشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية – دراسة استطلاعية –

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

حسين يحي	**أستاذ التعليم العالي**	**رئيسا**
روتال عبد القادر	**أستاذ التعليم العالي**	**مشرفا و مقررا**
لعروس لخضر	**أستاذ محاضر – أ–**	**مناقشا**

السنة الجامعية :2025/2024


بسم الله الرحمن الرحيم

إهداء

الحمد لله الذي هداني و يسرلي أمري و أنار لي دربي ووفقني لإنجاز هذا العمل.

أهدي ثمرة هذا العمل إلى من سهرت الليالي لأجلي،وكانت دعواها لي بالتوفيق نبع الحنان "أمي الغالية"

إلى من علمني أن العلم سلاح الحياة ،وشجعني على طلب العلم والمعرفة"أبي العزيز" أطال الله في عمره.

الى من نمى حبهم في داخلي إخوتي واخواتي ادامهم الله لي فخرا والى صغار عائلتنا الكتاكيت عبد الرؤوف إسراء ريتال جنيد .

إلى صديقاتي و رفقاء الدرب الدراسي بجامعة ابن خلدون وإلى كل من ساعدني ودعا لي بالنجاح وشجعني ولو بالكلمة الطيبة .

نعيمة

إهداء

الحمد لله وكفى، والصلاة والسلام على النبي المصطفى.

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات.

اللهم لك الحمد حتى ترضى، ولك الحمد إذا رضيت.

ولك الحمد بعد الرضا، أهدي هذا العمل المتواضع

إلى كل من ساندني ورافقني من بعيد أو من قريب.

إلى والدي الكريمين.

إلى إخوتي وأخواتي

إلى عائلتي

إبتسام

شكر و عرفان

الحمد لله عز وجل نحمده ونشكره على عظيم نعمه ونسأله التوفيق والسداد فهو نعم المولى ونعم النصير ونصلي ونسلم على سيدنا محمد نور الأبدان وضيائها وطيب القلوب ودوائها

ثم نتقدم بخالص شكرنا وعظيم تقديرنا إلى الأستاذ المشرف روتال عبد القادر بالإشراف على مذكرتنا أولا وعلى المتابعة والتوجيه ثانيا

وإلى أعضاء لجنة المناقشة على قبولها مناقشة مذكرتنا وإلى السيد عميد الكلية: بلقنيشي الحبيب

كما نتقدم بالشكر إلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة

دون أن ننسى طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وجباية معمقة.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات:

المحتويات	الصفحة
الإهداء	I
الشكر	III
قائمة الأشكال والجداول	VII
مقدمة	1
الفصل الأول: الاطار النظري لمحاسبة القيمة العادلة	5
تمهيد	6
المبحث الأول: متطلبات القياس وفق القيمة العادلة	7
المطلب الأول: عموميات حول القيمة العادلة	7
المطلب الثاني: أهداف وانواع القيمة العادلة	14
المطلب الثالث: أساليب قياس القيمة العادلة	18
المبحث الثاني: معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية	22
المطلب الاول: معوقات تتعلق بصعوبة قياس القيمة العادلة	22
المطلب الثاني: معوقات اقتصادية حول تطبيق القيمة العادلة	23
المطلب الثالث: معوقات مهنية وقانونية التي تواجه تطبيق القيمة العادلة	26
المبحث الثالث: سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية	28
المطلب الأول: حلول مقترحة لتسهيل قياس القيمة العادلة	28
المطلب الثاني: حلول مقترحة من الجانب الاقتصادي حول تطبيق القيمة العادلة	29
المطلب الثالث: حلول مقترحة اتجاه المهنيون واتجاه القوانين	31
خلاصة الفصل	33
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية	34
تمهيد	35
المبحث الأول: التعريف بأداة الدراسة	37
المطلب الأول: تحضير الاستبيان	37

المطلب الثاني: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	40
المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج.	43
المطلب الاول : اختبار معامل صدق وثبات أداة الدراسة	43
المطلب الثاني: عرض وتحليل الاستبيان وفق النسبة المئوية واختبار فرضيات الدراسة	47
المبحث الثالث : نتائج وتوصيات الاستبيان	55
المطلب الاول: نتائج الاستبيان	55
المطلب الثاني: توصيات الاستبيان	55
خلاصة الفصل	56
خاتمة	57
قائمة المراجع	60
الملاحق	64

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
جدول رقم (1،1)	تعاريف القيمة العادلة وفق اهم المنظمات الدولية	17
جدول رقم (1،2)	مقارنة بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية	19
جدول رقم(2،1)	يوضح إجابات أسئلة الاستبيان ودلالتهم	42
جدول رقم(2،2)	الاستبيانات الموزعة على افراد العينة	43
جدول رقم(2،3)	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	49
جدول رقم(2،4)	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	50
جدول رقم (2،5)	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	51
جدول رقم (2،6)	الاتساق الداخلي لفقرات محور القيمة العادلة	54
جدول رقم (2،7)	الاتساق الداخلي لفقرات محور معوقات تطبيق القيمة العادلة	54
جدول رقم (2،8)	الاتساق الداخلي لفقرات محور سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة	55
جدول رقم(2،9)	معامل الثبات ألفا كرونباخ	56
جدول رقم(2،10)	اتجاه أراء عينة الدراسة حول القيمة العادلة	58
جدول رقم(2،11)	اتجاه أراء عينة الدراسة حول معوقات تطبيق القيمة العادلة	59
جدول رقم(2،12)	اتجاه أراء عينة الدراسة حول سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة	61
جدول رقم(2،13)	اتجاه أراء عينة الدراسة حول	63

	اهمية تطبيق القيمة العادلة	
جدول رقم(2،14)	اتجاه أراء عينة الدراسة حول سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة	63
جدول رقم(2،15)	اتجاه أراء عينة الدراسة حول سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة	64

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
الشكل رقم (1،1)	التسلسل الهرمي لمستويات قياس القيمة العادلة	30
الشكل رقم(2،1)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	50
الشكل رقم (2،2)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	51
الشكل رقم (2،3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة	52

قائمة الملاحق :

رقم الملحق	إسم الملحق	الصفحة
01	إستمارة الاستبيان	76
02	الخصائص الديمغرافية لأفراد العينة	80
03	إختبار معامل الارتباط بيرسون	83
04	معامل الثبات "ألفا كرونباخ "	83
05	عرض وتحليل الاستبيان وفق النسب المئوية	88
06	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري	89
07	إختبار الفروق بين المتوسطات	90

مقدمة

تهدف المعايير المحاسبية الدولية الى تحقيق الشفافية والمصداقية في عرض البيانات المالية، وذلك بهدف تمكين مستخدمي القوائم المالية من اتخاذ قرارات سليمة مبنية على معلومات موثوقة. وقد جاء هذا نتيجة التوسع الكبير في المعاملات والأنشطة الاقتصادية، مما ساهم في بروز المحاسبة الدولية كرد فعل طبيعي لظاهرة العولمة ، أي إنتشار عدد كبير من الشركات متعددة الجنسيات التي باتت تمارس نشاطها عبر الحدود، مما تطلب توحيد المبادئ والإفصاحات المالية لتسهيل المقارنة والتقييم. ، وقد أصبحت البيئة الاقتصادية أكثر تعقيدا وهو ما إنعكس بشكل كبير على مهنة المحاسبة ، خاصة فيما يتعلق بوظيفة القياس المحاسبي وإختيار الطريقة المناسبة والملائمة ، حيث لم يتم الاتفاق على إختيار طريقة قياس مناسبة مما أدى الى ظهور عدة بدائل منها طريقة التكلفة التاريخية وهي المتعامل بها منذ عقود طويلة نتيجة لسهولة تطبيقها ووضوح إجراءاتها .إلا أن هذه الطريقة لم تعد قادرة على عكس القيمة الحقيقية الحالية للاصل ، ولم تعد تواكب متطلبات المستخدمين ولا تلبي حاجاتهم المتزايدة للمعلومات المالية الحديثة خاصة في ظل تقلبات الأسعار والتضخم، مما أثر على مدى ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية ، وقد أدى هذا الأمر الى البحث عن بديل للقياس المحاسبي يغطي عيوب هذه التكلفة التاريخية، وبهذا ظهر نموذج القيمة العادلة كأحد أبرز مفاهيم القياس المحاسبي الحديثة والذي يهدف الى توفير صورة أكثر واقعية عن الوضع المالي للمنشأة، اعتمادا على التقدير السوقي العادل للأصل والإلتزام.

وقد نص النظام المحاسبيSCF في الجزائر على تطبيق القيمة العادلة كأحد الأسس الحديثة للقياس وتقييم الاصول والالتزامات ، مع منح الحرية في الاستمرار بتطبيق نموذج التكلفة التاريخية ، بهدف تحسين موثوقية وملائمة المعلومات المالية للمستخدمين ، وتقليص الفجوة بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية ، عكس الواقع الاقتصادي الحقيقي للقيمة التي يمكن تحقيقها من الاصول أو التي يجب دفعها لتسوية الالتزامات ، غير أن تطبيق هذا النموذج يواجه عدة مشاكل عملية وفنية، إلا أنها قد تتطلب تقديرات معقدة و قد تتأثر بالعوامل السوقية المتقلبة مما أدى إلى وجود عدة مشاكل تخص هذا النموذج كمشكلة تطبيقها في البيئة الجزائرية نظرا لخصائص البيئة المحاسبية لهذا من خلال هذه الدراسة قمنا بتسليط الضوء على أبرز العوائق المرتبطة بتطبيق القيمة العادلة في الجزائر، مع اقتراح جملة من الحلول العملية والإصلاحات التي يمكن أن تساهم في تهيئة بيئة محاسبية وتنظيمية ملائمة تسمح بتطبيق هذا النموذج بكفاءة وفعالية .

الإشكالية: على ضوء ما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية لبحثنا كالتالي:

- ما هي الحلول الكفيلة بتجاوز العراقيل التي تعيق تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية: للإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل الاعتماد على نموذج القيمة العادلة يسمح بالتخلي على نموذج التكلفة التاريخية ؟
- ما هي المشاكل و التحديات التي تعرقل تطبيق مفهوم القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية سواء من حيث الإطار التنظيمي أو من الجوانب المهنية والفنية؟

- ما هي الإجراءات و التدابير اللازمة لتهيئة البيئة المحاسبية في الجزائر لتطبيق هذا النموذج المحاسبي بما يضمن دقة المعلومات المالية و شفافيتها؟

الفرضيات:

- تعتبر القيمة العادلة البديل الأحسن لتفادي العيوب التي تعاني منها التكلفة التاريخية.
- لتطبيق القيمة العادلة بشكل جيد دون مشاكل يجب تمهيد الظروف المناسبة لذلك (مهنية، اقتصادية، قانونية).
- تهيئة البيئة المحاسبية ضروري لتطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في إعتماد نموذج القيمة العادلة كأحد أساليب القياس المحاسبي في الجزائر و ذلك لتجاوز عيوب نموذج التكلفة التاريخية، إذ تعتبر القيمة العادلة طريقة من طرق توفير المعلومات المالية لذلك فإن تطبيقها يواجه عدة تحديات تعيق إعتماده الفعلي.

أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة إلى معرفة نموذج التكلفة التاريخية و عيوبها و ظهور بديل لها ألا و هو نموذج القيمة العادلة الذي يعتبر سعر السوق الحالي بحيث يضمن دقة المعلومات المالية
- معرفة مشاكل التي تعيق تطبيق نموذج القيمة العادلة كأحد أساليب القياس المحاسبي في البيئة الجزائرية.
- معرفة أهم الحلول و الاقتراحات الممكنة لعلاج التحديات السابقة و لتطبيق القيمة العادلة بشكل دقيق.

أسباب اختيار الموضوع: ترجع أسباب إختيارنا لهذا الموضوع إلى عدة إعتبارات:

- موضوع الدراسة معاصر و يواكب التطورات الحالية في المجال.
- لتوفير مصادر و مراجع تساعد الطلبة الباحثين.
- الموضوع يرتبط بشكل مباشر بتخصصي الدراسي (محاسبة و جباية).

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تحاول هذه الدراسة إستقصاء أراء بعض الأكاديميين من أساتذة تخصص محاسبة في ولاية تيارت

الحدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع إستمارة الاستبيان و تاريخ استلام آخر استمارة من شهر أفريل إلى شهر ماي 2025.

منهجية الدراسة: لتحقيق أهداف الدراسة اعتمدنا على المنهجين التاليين:

المنهج الاستنباطي:

اعتمدنا على المنهج الاستنباطي في تحليل الإطار النظري لمفهوم و أنواع القيمة العادلة بالنسبة للأكاديميين و ذلك لمعرفة معوقات و مشاكل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية و محاولة اقتراح حلول لهاته المشاكل.

المنهج التحليلي:

اعتمدنا في المنهج التحليلي على دراسة ميدانية من خلال استبيان يوزع على عينة من أكادميين مختصين في المحاسبة في مؤسسة جامعية في الجزائر لجمع كل المعلومات التي تفيدنا و القيام بتحليل إحصائي لمجموعة من الأسئلة بغية التوصل إلى نتائج حول معوقات و حلول تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية.

الدراسات السابقة :

بناءا على ما توفر لدينا من معلومات و مراجع حول موضوع البحث ، توجد عدة دراسات و أبحاث علمية أنجزت في عدد من الجامعات الوطنية و الدولية تناولت موضوع القيمة العادلة ، و نستعرض أبرزها فيما يلي :

_ **دراسة : باهية زعيم** ، واقع و معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية _ دراسة ميدانية مع دراسة تحليلية مقارنة بين مجموعة من الدول و هي عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة جامعة قاصدي مرباح _ ورقلة _ لسنة 2018

يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة التعرف على مدى جاهزية البيئة المحاسبية في الجزائر لتطبيق نموذج القيمة العادلة حيث ركزت بشكل كبير على تشخيص المعوقات التي تواجه تطبيقه و البحث عن حلول عملية لمعالجة مشكل القياس وفق القيمة العادلة و توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج أهمها :

أن الممارسات المحاسبية في الجزائر بحاجة ماسة لنموذج القيمة العادلة بغية تفعيل القياس المحاسبي و أن هناك معوقات كثيرة مثل (معوقات تتعلق بالمهنيين و بالقوانين ، ومعوقات تتعلق بالسوق المالي) تحد من تطبيق نموذج القيمة العادلة.

_ **دراسة : بن زاف لبنى** ، استخدام محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في الجزائر _دراسة ميدانية _ و هي عبارة عن مقال في مجلة اقتصاد المال و الأعمال المجلد 05 العدد 01 لسنة 2020 :حاولت هذه الدراسة للتطرق لمفهوم القيمة العادلة و أسس المحاسبة على أساس القيمة العادلة و تحديد مدى الحاجة لتبني القياس على أساس هاته الأخيرة و أن يكون القياس على أساس التكلفة التاريخية في اقل
نطاق، و كذلك تم دراسة مدى تأقلم البيئة الجزائرية مع تطبيق مفهوم القيمة العادلة.

و من أهم النتائج المتحصل عليها أن الجزائر أخذت بمفهوم القيمة العادلة لما لها من من اهمية كبيرة في تقديم معلومات مالية أكثر ملائمة وموثوقية تساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم و تم استخلاص أن هذا المفهوم يلقى صعوبة في التطبيق نظرا لنقص التكوين و التعليم في المحاسبة والى غياب الأسواق المالية النشطة.

_ **دراسة : جعلالي وليد و زين يونس** ، أهمية تقييم التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر _ دراسة عينة من الأكاديميين و مهني المحاسبة و هي عبارة عن مقال في مجلة اقتصاد المال و الأعمال ، المجلد 06 العدد 02 لسنة 2021 بحيث تهدف هذه الدراسة الى معرفة أهمية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في تقييم التثبيتات المادية ، و دورها في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و تأثيرها على البيانات المالية للمستخدمين لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرار كما تهدف الى استكشاف مدى اهتمام الأكاديميين و

مهني المحاسبة بتطبيق القيمة العادلة في تقييم التثبيتات المادية و توصلت هذه الدراسة الى اتفاق أغلبية الأكاديميين و المهنيين المحاسبيين الى اهمية اعتماد القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في إعادة تقييم التثبيتات المادية.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

هو محاولتنا تقديم رؤية شاملة حول نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي ، مع توضيح الأسباب التي دفعت إلى التحول من نموذج التكلفة التاريخية إلى هذا النموذج.

كما تناولنا في دراستنا أبرز العراقيل و التحديات التي تواجه تطبيق نموذج القيمة العادلة ، و اقترحنا مجموعة من الحلول التي من شأنها التخفيف من تلك الإشكاليات.

صعوبات الدراسة:

خلال إعدادنا لهذا البحث صادفتنا جملة من الصعوبات نذكر منها :

- تأخر بعض الاساتذة في رد إستمارة الاستبيان.
- عدم الاتقان الجيد للبرنامج الإحصائي SPSS .

عرض خطة البحث:

للإحاطة بكل جوانب الموضوع و للإجابة على كل التساؤلات المطروحة قمنا بإعداد خطة بحث تنقسم إلى فصلين :

الفصل الأول قدمنا فيه إطار نظري حول القيمة العادلة حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تناولنا في الأول متطلبات القياس وفق القيمة العادلة الذي تم فيه دراسة عموميات حولها من خلال تعاريف و أهداف و أساليب قياس أما في المبحث الثاني تطرقنا لمعوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية و في المبحث الأخير درسنا سبل تفعيل للمعوقات و المشاكل السابقة .

الفصل الثاني خصصناه لدراسة ميدانية تطبيقية متمثلة في الاستبيان لفئة معينة من المجتمع تخص اكاديميين من أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة و قسم هذا الفصل إلى دراسة عينة الاستبيان ثم إلى عرض و تحليل الاستبيان و في الأخير استخلصنا نتائج و توصيات حول هذه الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري لمحاسبة القيمة العادلة

تمهيد:

في عالم الاعمال اليوم أصبحت دقة المعلومات المالية وموثوقيتها عاملا حاسما في إتخاذ القرارات الاقتصادية والاستثمارية ومع التطور المستمر في الاسواق المالية وزيادة التعقيد في المعاملات التجارية بات من الضروري اعتماد أساليب تقييم تعكس الواقع الاقتصادي بشكل اكثر واقعية وشفافية .

يعد تحديد القيمة المالية للأصول والالتزامات من أهم التحديات التي تواجه المحاسبين والمحللين الماليين حيث لا يكفي الاعتماد على القيم التاريخية وحدها بل يجب الاخذ بعين الاعتبار الظروف الحالية للسوق والتغيرات الاقتصادية التي قد تؤثر على تلك القيم لذا برزت القيمة العادلة كأساس لقياس البنود المالية حيثما أمكن ذلك ولذلك سنحاول من خلال هذا الفصل إبراز النقاط التالية :

المبحث الاول: الذي سنتطرق فيه الى عناصر أساسية حول القيمة العادلة وقياسها

المبحث الثاني: الذي سنتطرق فيه الى المشاكل التي تصعب استخدام القيمة العادلة

المبحث الثالث : وفي الاخير سنتكلم عن الحلول للمشاكل السابقة

المبحث الاول: متطلبات القياس وفق القيمة العادلة

تعتبر القيمة العادلة من أحدث أساليب القياس المعتمدة والتي جاء بها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) كبديل لمبدأ التكلفة التاريخية بعد جملة الانتقادات التي تتعرض لها وفي مقدمتها عدم ملائمتها في نقل المعلومات لمستخدميها .

المطلب الاول: عموميات القيمة العادلة

لقد ازداد الجدل في الآونة الأخيرة بين مؤيدي نموذج التكلفة التاريخية ومؤيدي نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس في المحاسبة وذلك من خلال المقارنة بين أولويات الخصائص الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية.

اولا : التحول من نموذج التكلفة التاريخية الى القيمة العادلة

يتضمن القياس المحاسبي تحديد القيم المرتبطة بالعناصر الاساسية التي تشملها القوائم المالية للمؤسسة ويعتبر القياس وفقا للمعايير المحاسبية الدولية عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيتم الاعتراف بها في البيانات المالية [1]

وقد استعرض الفكر المحاسبي مدرستين أساسيتين للقياس المحاسبي :مدرسة التكلفة التاريخية ومدرسة محاسبة القيمة العادلة وقد تم التمييز بين هاتين المدرستين عن بعضهما البعض ، حيث ارتبطت مدرسة التكلفة التاريخية بالعمل المحاسبي في ظل الاستقرار الاقتصادي ، بينما ارتبطت محاسبة القيمة العادلة بالإفصاح الاضافي في حالات التضخم الاقتصادي .

1) مفهوم التكلفة التاريخية:

تمثل التكلفة التاريخية النموذج الكلاسيكي للتوثيق والقياس المحاسبي الذي يقوم على إثبات جميع الموارد والحقوق والالتزامات بالتكلفة المحددة لحظة وقوع التبادل بين المؤسسة والمتعاملين معها ، وهي تمثل التكلفة الفعلية والحقيقية والمتفق عليها بين الاطراف المتعاقدة في تلك اللحظة وعادة ما تكون هذه التكلفة موثقة بمستندات ثبوتية توفر إمكانية اثبات التكلفة ومصادر تمويلها . وقد بدأت الانتقادات لمبدأ التكلفة التاريخية نتيجة للظروف الاقتصادية المتغيرة باستمرار ،حيث تصبح القيمة المسجلة من الماضي والذي يختلف قليلا او كثيرا عن القيمة الحالية ومن ثم جاء من ينادي باستخدام القيمة العادلة كنموذج للقياس والافصاح.[2]

---

[1] رضوان حلوة حنان ، **مدخل النظرية المحاسبية : الاطار الفكري –التطبيقات العملية** ، دار وائل للنشر ، عمان ،الاردن ، 2005 ، ص157

[2] زهير خضر ياسين ، **القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية العادلة** ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي العاشر ، مجلة المنصور ، الجزء الثاني ، العدد 14 خاص ، بغداد ، 24-25 اكتوبر 2009 ، ص153

لقد عرفت التكلفة التاريخية بعدة تعريفات تصب كلها في معنى واحد ،تتجلى بعضها في ما يلي :

عرف المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) التكلفة التاريخية بأنها المبالغ المقاسة بالوحدة النقدية للنقد المنفق او الممتلكات الاخرى التي تم تحويلها للغير او أسهم راس المال الصادر ،او الخدمات التي تم إنجازها او الالتزامات التي قدمت مقابل سلع وخدمات تم استلامها ،أو سوق يتم استلامها.[1]

وعرفت بأنها " سعر او تكلفة الاصل او الالتزام أثناء حدوثه او اجتيازه وهي أداة لقياس معظم الاصول والالتزامات "[2]

وعليه فالتكلفة التاريخية هي مبدأ يتم وفقه تقييم الاصول على أساس قيمتها الاصلية في تاريخ شراءها أو انتاجها أما الخصوم فيتم تقييمها على أساس قيمتها في تاريخ نشأة الالتزام حيث لا يتم الاعتراف بأي زيادة أو انخفاض نتيجة تقلبات الاسعار وتغير القدرة الشرائية للنقود .

2) مزايا طريقة التكلفة التاريخية:

ومن مزايا التي تتمتع بها التكلفة التاريخية نذكر:

- تمثل القيمة الحقيقية وقت الحصول على الاصل.
- تستند الى عمليات قد حدثت فعلا وليس افتراضا.
- تلائم مع مبادئ محاسبية مقبولة عموما.
- استخدامها يتيح امكانية التحقق من صحة ودقة البيانات التاريخية المثبتة في الدفاتر.

3) مبررات التخلي عن استخدام اساس التكلفة التاريخية :

على الرغم من السهولة في تنفيذ نموذج التكلفة التاريخية وتوافقه مع العديد من الافتراضات والمبادئ المحاسبية، يتضح أن مبدأ التكلفة التاريخية يتعارض مع مبدأ الافصاح المحاسبي، خصوصا في ظل انماط التضخم والتغيرات الناتجة في القوة الشرائية للمال[3].

ويرى أنه ينتج عن تطبيق نموذج التكلفة التاريخية التقليدي، نوعان من الاخطاء المحاسبية:

---

[1] بسمة سويد ، **دراسة مقارنة بين بدائل القياس المحاسبي** ، مذكرة ماجستير في محاسبة المالية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،الجزائر ،2012، ص49

[2] رشيد بوكساني واخرون ، **مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية المالية نحو القيمة السوقية العادلة** الملتقى العلمي الدولي الاول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولة ، المركز الجامعي ، بالوادي ،الجزائر، يومي 17-18 جانفي 2010، ص04

[3] صالح عبد الرحمان محمود ،"**انعكاسات التطورات الاقتصادية الحديثة على الاطار العلمي لنظرية المحاسبة بالتركيز على معايير المحاسبة الدولية** " مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والادارة المجلد18 ،العدد2 ،2004، ص211

- **الأخطاء في القياس:** تنشا عن فرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد، مما يجعل النموذج التقليدي يتجاهل التغيرات في القوة الشرائية.[1]
- **الأخطاء في التوقيت:** تتعلق بتأجيل الاعتراف بالتغيرات في القيمة ،(تغيرات اسعار الدخول واسعار الخروج بالجارية).

إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية يمكن أن يؤدي إلى قياس غير دقيق للربح الدوري، مع تجاهل العديد من الاصول غير الملموسة في البيانات المالية، بسبب اشتراط وجود معاملة تبادلية مع طرف آخر قبل الاعتراف بأي تغيرات في العناصر المالي ، ويؤكد أن نموذج التكلفة التاريخية قد يهدم حقيقة جوهرية لأي نظرية لقياس القيمة، وهي أن قيمة الشيء تتأثر بالزمان والظروف، مما يعني أن القيمة النقدية لأي أصل قد تكون غير مستقرة بشكل كبير.[2]

وبناءا على ما سبق نستخلص ما يلي :

- إن التكلفة التاريخية للأصل اعتبرت بمثابة تكلفة جارية عادلة في تاريخ الشراء .
- إذا لم تكن هناك تغيرات في مستويات الاسعار بين تاريخ شراء الاصل واعداد القوائم المالية لا يوجد هناك مبرر لتعديل القوائم المالية لان مبدا التكلفة التاريخية فعالا .
- إن القوائم المالية المعدة وفقا لمبدا التكلفة التاريخية في حالة عدم الاستقرار الاقتصادي لا تعطي قيما لبنود القوائم المالية تمثل بعدالة حقيقة المركز المالي ونتائج الاعمال للوحدة الاقتصادية .

ثانيا: مفهوم القيمة العادلة وخصائصها ونطاق تطبيقها

1) مفهوم القيمة العادلة:

مرت القيمة العادلة بعدة مراحل وذلك لكي تصل الى المفهوم الحالي وهذا ما سنوضحه من خلال تطرقنا لأهم هاته المراحل من نشأة وتطور واهداف واسباب الخ....

1-4) نشأة وتطور القيمة العادلة : نشأ هذا المفهوم نتيجة الجدل القائم حول محاسبة التضخم في الستينات من القرن العشرين وكيفية ادخال التغييرات في الاسعار وكذلك امام الانتقادات الموجهة لأسلوب التكلفة التاريخية نتيجة عجزه عن انتاج معلومات ملائمة وموضوعية تظهر الوضعية الحقيقية للشركات وخاصة في ظل

[1] نغم احمد فؤاد مكية ،نذير محمد "**مدى ملائمة القوائم المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية في ظل تغير المستوى العام للأسعار** " مجلة جامعة تشرين. العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 42، العدد6، 2020، ص140

[2] محمد نواف حمدان عابد ، **دراسة تحليلية لمشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الاصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية –دراسة تطبيقية –** ، رسالة ماجستير ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، القاهرة ، 2006 ، ص51

التغيرات في الاسعار مما ادى لكل المحاسبين لاتباع اسلوب يختلف عن التكلفة التاريخية بحيث تم استخدام القيمة العادلة.[1]

تم تبني القيمة العادلة من قبل مجلس معايير المحاسبة الامريكية فاصدر معيارين (115،133) وكذلك تم تبنيها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في ورقة المناقشة التي وضعها من محاسبة الاصول والالتزامات المالية سنة 1977 بحيث اصدر معيارين للأدوات المالية (32،39) ومعيار نهائي للإفصاح عن الادوات المالية بالقيمة العادلة رقم (07) ومعيار رقم(157) كتعريف مشترك للقيمة العادلة وكذلك معيار رقم (159) الذي وسع قدرة المنشآت على اختيار القيمة العادلة كما لو انها اساس لقياس اصول والتزامات مالية محددة .[2]

1-2) اصل التسمية : تعرف القيمة العادلة في اللغة العربية من الفعل قيم والفعل عدل ويعتبر العدل هو الانصاف واعطاء المرء ماله واخذ ما عليه والفعل قيم معناه تقدير قيمة الشيء وفي اللغة الإنجليزية هي الرغبة في المعاملة العادلة Fair dealing والثروة الحقيقية true worth للاعتراف بها وتثمينها [3].

1-3) تعريف القيمة العادلة :

تعددت التعاريف المرتبطة بالقيمة العادلة من قبل عدة مفكرين ومحاسبيين لهذا سنتطرق لبعض التعاريف التي تساعدنا في هاته الدراسة :

- عرفت بانها "المبلغ الذي يتم بواسطة بيع او شراء اصل من خلال عملية تبادلية حقيقية بين اطراف مطلعة راغبة في التبادل بعيدا عن ظروف التصفية وفي المقابل تعتبر القيمة العادلة للالتزامات على انها تلك القيمة التي تستحق او المبلغ الذي يتم سداده من خلال عملية تبادل حقيقية بين اطراف راغبة في العملية مع استبعاد اثر التصفية ويمكن تحديد القيمة العادلة اما من خلال اسعار مفروضة او مطلوبة او بشكل تقديري في حالة عدم وجود الاسعار [4]

[1] فارس بن يدير ،**واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية** ، مذكرة ماجستير في محاسبة المالية ،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2014-2015، ص6

[2] صافي فلوج ، عيسى هاشم حسن ، **محاسبة القيمة العادلة في شركات التامين (دراسة تطبيقية)**، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 33، العدد 01 ، 2011 ،ص130

[3] حدة فروحات ،اسامة عمامرة ، **القيمة العادلة كأداة ومنهج للقياس المحاسبي (عرض تحليلي لتجربة دولة الصين)** ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبية الدولية IPSAS –IFRS–IAS في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، يومي 24و25 ، نوفمبر 2014، ص330

[4] احمد محمد ابو طالب وآخرون ،**المحاسبة عن القيمة العادلة** ، دار وائل للنشر ،جامعة القاهرة ،مصر،2021 ، ص12

- وهناك من عرفها بانها المبلغ الذي يمكن من خلاله مبادلة اصل وتسوية التزام بين اطراف مستقلة وعلى معرفة بالبيئة المحيطة بالصفقة وظل اليات السوق.[1]

كما عرفت القيمة العادلة في الفكر المحاسبي في اطار دولي :

لقد تناولت اغلب معايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي الدولية وكذلك الاصدارات مجلس المعايير المحاسبية الامريكية مفهوم القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي ويمكن تلخيص ابرزها في الجدول التالي :

الجدول رقم (1،1) : تعاريف القيمة العادلة وفق اهم المنظمات الدولية

المعيار المحاسبي الامريكي FAS157	مجلس معايير المحاسبة الامريكية FASB 107	لجنة معايير التقييم الدولية IVSC	المعيار الدولي لأعداد التقارير المالية IFRS 13 (اخر الاصدارات)
المبلغ الذي يمكن ان يتم به شراء اصل او بيعه او تحمل التزام او سداد في صفقة جارية بين اطراف راغبة تحت ظروف طبيعية بخلاف البيع الجبري او التصفية	القيمة التي تبادل الاداة المالية في المعاملات الحالية بين الاطراف الراغبة بخلاف الجبر او التصفية	هي مبلغ تقديري يمكن في مقابلة تبادل اصل في تاريخ التقييم بين مشتري وبائع راغبين في عقد صفقة وفي ظل سوق محايد بحيث تتوافر لكل منهما المعلومات الكافية وله مطلق الحرية وبدون اكراه على اتمام الصفقة	السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع الاصل او الذي سيتم دفعه لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس

المصدر: من اعداد طالبتين بالاعتماد على:

قريشي كنزة ، اثر التقييم الدوري للتثبيتات المادية على المؤشرات المالية للمؤسسة وفق متطلبات معايير الاقرار المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي ، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتورة ، تخصص محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2020-2021 ص23

ومن خلال كل هذه التعاريف نستنتج ان القيمة العادلة هي السعر التقديري الموضوعي الذي يعكس القيمة الحقيقية لأصل او الالتزام والذي يمكن تحقيقه في معاملة منظمة في السوق الرئيسية او الأكثر ملائمة بين

[1] طارق عبد العال حماد ، **موسوعة المعايير المحاسبية والدولية والتقييم المحاسبي** الدار الجامعية ، مصر ،2002-2003 ، ص 185

أطراف متوازنة تعمل بحرية ودراية مع مراعاة استخدام الاصل الأمثل والأساليب المقبولة لتقدير قيمته ببساطة كما يمكننا القول ان القيمة العادلة هي القيمة السوقية بشرط استقلالية الأفراد وظروف ملائمة .

2) خصائص القيمة العادلة : لتتمكن القيمة العادلة من تقييم اصولها والتزاماتها فيجب ان تتماشى مع بعض الخصائص حتى تصبح اداة قوية في التقييم ونذكرها في ما يلي :[1]

- **خاصية الملائمة :** تتصف المعلومات بالملائمة عند تأثيرها على رأي متخذي القرارات وتتمثل في :
  - ان يكون لها قدرة تنبؤيه .
  - أن تمكن من التحقق من صحة التوقعات الماضية .
  - أن يحصل عليه متخذ القرار في الوقت المناسب (الملائم).
  - مدى تطابق المعلومات المحاسبية مع احتياجات مستخدميها .
- **خاصية الموثوقية :** اي ثقة المستخدم بالمعلومات المتوفرة لديه بشرط أن تكون هذه المعلومات المالية تعبر بصدق عما بداخلها وترتبط بعدة صفات وهي :
  - امكانية التحقق والتثبت من المعلومات .
  - الصدق في التمثيل .
  - حيادية المعلومات .
- **خاصية القابلية للفهم :** أن يستطيع المستخدمين فهم المعلومات التي بحوزتهم وذلك من خلال اتصافهم بالمعرفة والوعي العلمي، وهذه الخاصية لا تكون بعرض معلومات سهلة فقط بل عرض كل المعلومات التي تكون ذات اهمية بأسهل طريقة ونستنتج أن المعلومات إن لم تكن مفهومة لا تكون مفيدة ولا بأي طريقة.
- **خاصية قابلية المقارنة :** إذا تم إعداد وتقديم المعلومات بطريقة متناسقة فتكون قابلة للمقارنة مثل: مقارنات مهمة في الزمن بين المؤسسات .

ومنه نستنتج ان كل هذه الخصائص تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لمستخدميها .

3) نطاق تطبيقها :

يحدد في العديد من المعايير المحاسبية الدولية مثل IFRS13 (القياس بالقيمة العادلة) لتوفير إرشادات حول متى وكيف يتم استخدام القيمة العادلة لتحديد وقياس الأصول والالتزامات ، يمكن تلخيص نطاق تطبيق القيمة العادلة في النقاط التالية :[1]

[1] حمدي فلة ، **تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية** ، اطروحة دكتوراه ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، 2016-2017 ، ص28

- يطبق هذا المعيار (IFRS13) عندما يطلب معيار اخر أو يسمح بقياسات أو إفصاحات القيمة العادلة
- ولا تنطبق متطلبات القياس والإفصاح لهذا المعيار على ما يلي :

✓ معاملات الدفع ضمن نطاق الدفع على أساس الأسهم حسب المعيار الدولي (IFRS02) المدفوعات على اساس الاسهم
✓ معاملات الايجار المحسوبة وفق للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية " عقود الايجار" (IFRS06)
✓ القياسات التي تشبه القيمة العادلة ولكنها ليست كذلك مثل صافي القيمة القابلة للتحقيق ضمن المعيار (IAS2)
✓ تخطيط الاصول بالقيمة العادلة وفق لمعيار (IAS19) "مزايا الموظفين "
✓ استثمارات خطة منافع التقاعد التي تم قياسها وفق للمعيار (IAS26)
✓ الاصول التي يكون المبلغ القابل للاسترداد لها هو القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف الصرف حسب معيار "انخفاض قيمة الاصول " (IAS36)

وعليه يشمل نطاق المعيار(IFRS13) جميع المؤسسات التي تعتمد المعايير المحاسبية الدولية كأساس في المحاسبة المالية ماعدا المعايير سابقة الذكر

ثالثا : مقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة

يمكن توضيح الفارق بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية من خلال الجدول التالي، الذي يوضح الخصائص والسمات المهمة لمقاييس **الا**صول والالتزامات لمالية التي تعتمد على التكلفة التاريخية والقيمة العادلة : [2]

جدول رقم(2،1): مقارنة بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية

القيمة العادلة	التكلفة التاريخية
تحسن إمكانية المقارنة عن طريق جعل الاشياء المتشابهة تبدو متشابهة والاشياء غير المتشابهة مختلفة	تضعف قابلية المقارنة عن طريق جعل الأشياء المتشابهة تبدو مختلفة والعكس
توفر معلومات عن العوائد المتوقعة من الأصول والأعباء المفروضة بواسطة الالتزامات في ظل الظروف الاقتصادية السائدة	توفر معلومات عن العوائد المتوقعة من الأصول والأعباء المفروضة بواسطة الالتزامات في ظل الظروف الاقتصادية عندما تم تملكها أو تكبدها

[1] خولة حموش واخرون ، **محاسبة القيمة العادلة وتأثيرها على المؤشرات المالية** ، مجلة المحاسبة والتدقيق المالي ، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة ، الجزائر ، المجلد 02، العدد01، 2020 ،ص26

[2] طارق عبد العال حماد، **المحاسبة عن القيمة العادلة**، عين الشمس للنشر والتوزيع، القاهرة،2003،ص39

تعكس أتثير قرارات الإدارة بمواصلة الاحتفاظ بالأصول أو مديونية الالتزامات، وكذا قرارات تملك أو بيع الأصول وتكبد أو تسوية الالتزامات –على اداء الكيان.	تعكس أتثير قرارات تملك أو بيع الأصول أو تكبد أو تسوية الالتزام فقط على أداء الكيان، وتتجاهل تأثيرات قرارات مواصلة الاحتفاظ أو تحمل المديونية.
تثبت المكاسب والخسائر من التغيرات السعرية عندما تحدث	تثبت المكاسب والخسائر الناتجة من التغيرات السعرية فقط عندما تتحقق بالبيع أو التسوية، رغم أن البيع أو التسوية ليس الحدث الذي تسبب في المكسب أو الخسارة
تتطلب معرفة الأسعار السوقية الجارية لتقرير المبالغ المثبتة، وهو ما قد يتطلب استبعاد بعض البنود ويمكن أن يؤدي لحدوث مشاكل اعتمادية أو موثوقية	المبالغ المثبتة يمكن احتسابها بناء على المعلومات المتاحة داخليا عن الأسعار في المعاملات الماضية، دون الرجوع إلى بيانات سوقية خارجية
عكس بسهولة تأثيرات معظم استراتيجيات إدارة المخاطر	تتطلب قواعد معقدة لتحاول عكس أتثير معظم استراتيجيات إدارة المخاطر

المصدر: طارق عبد العال حماد، المحاسبة عن القيمة العادلة، عين الشمس للنشر والتوزيع، القاهرة،2003،ص39

المطلب الثاني : اهداف وبدائل القيمة العادلة

تمثل القيمة العادلة احد المبادئ الاساسية التي ترتكز عليها معايير المحاسبة الحديثة ، حيث تهدف الى تحديد القيمة الحقيقية للأصول والخصوم مما تتيح للمستثمرين والمراجعين الماليين واصحاب المصلحة الاخرين القدرة على تقييم الوضع المالي للشركات بشكل دقيق ومتوازن مما يعزز الشفافية والمصداقية في التقارير المالية

أولا : أهمية وأهداف القيمة العادلة

هناك العديد من الدراسات التي وضحت وتطرقت الى أهمية وأهداف القيمة العادلة كأساس للقياس بدلا من نموذج التكلفة التاريخية بحيث تحظى هاته القيمة لأهمية بالغة تمثلت في :

1) اهمية القيمة العادلة :

- من خلال دراسات الجمعيات المحاسبية المهنية : [1]

[1] علي بوزيت وآخرون ،**عوائق وتحديات تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية (دراسة ميدانية لعينة من الاكاديميين والمهنيين)**، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، المجلد 06، العدد 02، 2019، ص 58،59

- القيمة العادلة تعكس ظروف السوق الحالية
- تقديم قابلية مقارنة لقيمة الادوات المالية خلال اوقات مختلفة
- تزويد الإفصاحات المالية التي تستخدم القيمة العادلة للمستثمرين بنظرة واضحة عن اسعار السوق السائدة لضمان درجة الفائدة من التقارير المالية

- من خلال واضعو المعايير :[1]
  - المساهمة في اتخاذ قرارات اقتصادية
  - التخفيف من حدة التباين في المعلومات بين الاطراف الداخلية والخارجية
- من خلال لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC :[2]
  - تعكس تقدير الاسواق المالية القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة للأدوات المالية
  - تقييم كفاءة الادارة في تسيير الاموال عن طريق الشراء او البيع او الاحتفاظ بها
- من خلال المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الامريكي FASB:[3]
  - طالب هذا المجلس باستخدام اكبر لمقاييس القيمة العادلة في القوائم المالية بسبب المزايا التي تقدمها مقارنة بالتكلفة التاريخية ؛
  - هذه المقاييس تعكس بشكل افضل الوضع المالي الحاضر للمؤسسة ؛

2) أهداف القيمة العادلة :

إن مستخدموا البيانات المالية يحتاجون الى معلومات ملائمة وموثوقة لتكون مفيدة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية وتكون هاته المعلومات واسعة المجال تتميز بعدة مزايا واهداف نذكر منها[4] :

- تساعد معلومات القيمة العادلة في اجراء مقارنات بين منشآت تستعمل القيمة العادلة وتكون متشابهة
- يتفق تطبيق القيمة العادلة مع مفهوم المحافظة على راس المال
- ان القيمة العادلة لها قدرة تنبؤيه لأنها تعكس التأثيرات الاقتصادية الجارية
- تمكين المنشاة من قياس أدوات المالية بالقيمة العادلة وذلك لي[5]:
  - صنع قرارات استثمارية وتجارية مناسبة
  - أدارة وقياس المخاطر

---

[1] علي بوزيت وآخرون ، مرجع سبق ذكره ،ص58

[2] علي بوزيت وآخرون ، مرجع سبق ذكره ،ص58

[3] علي بوزيت وآخرون مرجع سبق ذكره ،ص59

[4] ابراهيم عبد موسى السعيري ،زيد عاند مردان ، **القيمة العادلة وتأثير استعمالها في جودة التقارير المالية ، مجلة دراسات محاسبية ومالية** ،المجلد 08، العدد02، الفصل الرابع ل2013، ص 219

[5] احمد محمد ابو طالب وآخرون ،مرجع سبق ذكره ،ص17

- تحديد كمية راس المال الواجب تكريسه لخطوط الاعمال المتنوعة

- اظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الاقرب الى الواقع في تاريخ اعداد المركز المالي
- توفير معلومات مالية ذات موثوقية عالية
- اظهار القيمة الحقيقية لكل من حملة الاسهم والمستثمرين والمقرضين .

ثانيا : أنواع القيمة العادلة

نعرض اهم الانواع فيما يلي:

1) **تكلفة الاستبدال** : تستند محاسبة تكلفة الاستبدال إلى الفرض الأساسي وهو : " استمرار المؤسسة" ، ويمثل هذا الفرض إمكانية استمرار استبدال أصول المؤسسة .

وتشير تكلفة الاستبدال الى مقدار النقدية المعادلة التي يمكن أن تتكبد المؤسسة ، لو أنها قامت بشراء موجودات مماثلة لما تمتلكه منها في الوقت الحالي من حيث المواصفات والعمر الإنتاجي المتبقي للأصل ، وتحتسب تكلفة الاستبدال لبند من بنود الموجودات من خلال التعرف على تكلفة اقتناء الأصل المماثل للأصل الذي بحوزة المؤسسة عند إعادة التقييم ، فتكلفة الاستبدال هي عبارة عن افتراض السعر المعادل الذي يمكن به شراء أصل مماثل ، وتعتبر تكلفة الاستبدال في وقتها الحالي المحور الاساسي لاختلافها عن تكلفة المستوى العام للأسعار ، لان تكلفة الاستبدال تركز على الطريقة التي تؤثر بها على مستوى الأسعار الخاص. [1] وهناك صعوبات تكتنف تطبيق تكلفة الاستبدال ، حيثَ لم تتمكن من إظهار كيف يمكن أن يتم تقييم الأصول غير المادية في الشركة (المعنوية) ، والارباح المعترف بها في محاسبة التكلفة الاستبدالية هي أرباح وهمية لا يجب الاعتراف بها ما لم تتحقق طبقا لمبدا الحيطة والحذر، ومضمون القياس وفق تكلفة الاستبدال يظهر من خلال التمييز بين رأس المال العيني. [2]

2) **القيمة السوقية** : وتسمى بالقيمة الخارجية وهي : " سعر البيع الذي يشير إلى حد مقدار النقدية المعادلة التي يمكن أن تحصل عليها المؤسسة لو أنها قامت ببيع ما هو متوفر لديها من موجودات في الوقت الحالي "، ويكون البيع في حالة اختيارية وليس في حالة ضرورية كالتصفية .

---

[1] رضوان حلوة حنان ، **بدائل القياس المحاسبي** ، دار وائل للنشر، عمان ، الاردن ، 2007، ص196

[2] يامن خليل الزعبي ، **القياس المحاسبي المستند الى القيمة السوقية العادلة واهمية الشركات المساهمة الصناعية الاردنية** ، مذكرة ماجستير ،جامعة اليرموك ، الاردن ، 2005 ، ص 58-63

يتضح من تعريف القيمة السوقية أنها تبني على أنه لو تم البيع الان ، فإن مقدار النقد سيكون كذا محدد والافتراض التي تقوم عليه القيمة السوقية هو عكس ظروف السوق السائدة وقت التغيير، والذي يوفر امكانية المقارنة بين قيمة الموجودات التي تم اقتناؤها والحصول عليها في اوقات مختلفة .[1]

3) **صافي القيمة القابلة للتحقيق** : وهي الوجه الاخر من القيمة السوقية ، وصافي القيمة القابلة للتحقيق تمثل النقدية الصافية التي ينتظر الحصول عليها او سدادها بعد خصم التكاليف اللازمة لتحويل احد الموجودات او احد المطلوبات الى نقدية ، وهي تمثل بصفة عامة صافي سعر البيع الجاري للأصل ، وهي تعني مقدار النقد الصافي الممكن الحصول عليه بواسطة تحويل اصل او سداد التزام .[2]

4) **القيمة الحالية المخصومة** : وتعني هذه الطريقة تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة لفترات قادمة ،باستخدام معدل الخصم المناسب ، والفرق بين القيمة الحالية لصافي الموجودات في نهاية الفترة وفي بدايتها يمثل دخل المؤسسة .[3]

وهذه الطريقة هي الاساس في إثبات عناصر البنود المدينة والدائنة طويلة الأجل، وذلك باستخدام معامل الخصم الذي يمثل معدل الفائدة في تاريخ القياس الذي يشير إلى الاقتصاديون بتكلفة الفرصة البديلة، وبنفس الطريقة يمكن من الناحية النظرية تقدير صافي القيمة الحالية للمتحصلات المستقبلية التي تنسب لأصل أو مجوعة الموجودات المخصومة بشكل مناسب لكن من الصعوبة عمليا تحديد مساهمة كل أصل في توليد التدفقات النقدية مما يؤدي إلى صعوبة التوصل للقيمة الحالية للمؤسسة .

ويتجلى الفرق بين القيمة العادلة و القيمة السوقية في : [4]

- القيمة السوقية هي لسعر المعلن في السوق ، سواء كاف السوق نشط أو غير نشط ، بينما القيمة العادلة هي السعر المعلن في السوق النشط .
- تتأثر القيمة السوقية بعوامل العرض والطلب في السوق أي أنها تتوقف على أساس دراسة العناصر المؤثرة في سوقا الأوراق المالية .
- اختلاف العوامل المؤثرة على القيمة السوقية عن تلك التي تؤثر على القيمة العادلة، فالقيمة السوقية قد تتأثر بمتغيرات كثيرة قد تؤدي إلى المبالغة في هذه القيمة أو تخفيضها بصورة غير صحيحة ، بينما تحدد

---

[1] محمد مطر ،موسى السويطي، **التاهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس ، العرض والافصاح** ، دار وائل النشر، ط2 ، عمان ، 2008 ، ص 196-197

[2] احمد عزت ابو شملة ، **دور محاسبة القيمة العادلة في ترشيد القرارات الاستثمارية (دراسة ميدانية في سوق عمان المالي)** ، رسالة ماجستير ، جامعة جدرا ، الاردن ، 2010 ، ص 34

[3] احمد عزت ابو شملة، نفس المرجع سابقا ،ص 34-35

[4] عمرو حسن ابراهيم ، **نتائج تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ضوء الازمة المالية (دراسة نظرية)** ، المجلة العلمية للدراسات التجارية ، الجزء الثاني ، العدد الثاني ، كلية التجارة وادارة الاعمال ، جامعة حلوان ، مصر ،2011، ص101-102

القيمة العادلة على أساس الافتراضات التي يمكن المشاركين في السوق استخدامها عند تسعير الأصل أو الالتزام .

- قد لا تعبر القيمة السوقية عن القيمة الحقيقية للأصل نظرا لتأثيرها ببعض العوامل السلوكية، فالقيمة السوقية تمثل الرأي الجماعي لجميع المشاركين في السوق بخصوص منفعة أصل ما أو التزام ما، والتدفقات النقدية المستقبلية، والظروف غير المؤكدة .

ويمكن ان نستنتج مما سبق ان : القيمة العادلة هي بحث عن السعر الممكن الذي يمكن أن تتم عنده مختلف المعاملات التالية :

- **تكلفة الاستبدال** : وهي السعر الممكن دفعه في حالة شراء أصل مماثل لما لدى المؤسسة في الوقت الحالي
- **القيمة السوقية** : وهي السعر الممكن الحصول عليه في حالة بيع أصل موجود لدى المؤسسة في الوقت الحالي.
- **صافي القيمة القابلة للتحقيق** : وهي مقدار النقد الصافي المنتظر الحصول عليه بواسطة تحويل اصل او سداد التزام .
- **القيمة الحالية المخصومة** : تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة حسب الفترات الزمنية باستخدام معدل الخصم المناسب .

المطلب الثالث : إجراءات تحديد القيمة العادلة واساليب قياسها

اولا : إجراءات تحديد القيمة العادلة

نشر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار إبلاغ مالي دولِي IFRS 13 المتعلقة بقياس القيمة العادلة (وهو أحدث معيار يتعلق بالقيمة العادلة) ، والذي يمثل إطار موحد لقياس القيمة العادلة ، وتبعا لهذا المعيار ومن أجل تحديد القيمة العادلة للأصول والالتزامات.

يجب إتباع الاجراءات التالية :[1]

- تحديد الاصول أو الخصوم الخاضعة للقياس .
- بالنسبة الاصول: تحديد مقياس القيمة الملائم للقياس .
- تحديد السوق الاكثر ايجابية .
- تحديد مدخلات القياس القيمة العادلة

[1] عمرو حسن ابراهيم ، **مرجع سبق ذكره** ، ص93

1) **تحديد الاصول أو الخصوم الخاضعة للقياس:** إن قياس القيمة العادلة يستوجب أولا تحديد الاصول والخصوم محل القياس، وبالرجوع إلى المعايير المحاسبية الدولية يمكن تلخيص تطبيقات القيمة العادلة فيما يلي :

- الادوات والمشتقات المالية
- الاستثمارات العقارية
- الاصول الزراعية (محاصيل و أصول بيولوجية)
- الالتزامات التأمينية (التزامات عقود التأمين)
- الاندماج و الاستحواذ (الاصول طويلة الاجل).
- تدني الشهرة.

2) **تحديد المقياس الملائم لقياس القيمة العادلة:** وضع مجلس معايير المحاسبية الدولية الامريكية ونظره الدولي مقياس أو افتراض أساسي لقياس القيمة العادلة والذي يرتكز على مفهوم الاستعمال الاعلى والافضل للأصل من قبل المتعاملين في السوق ، وهو نفس الشيء الذي عرضه IFRs 13 .

ويفترض الاستعمال الاعلى والافضل استعمال الاصل الممكن ماديا و المسموح به قانونيا والمجدي من الناحية المالية ، إذ يتمثل هذا المقياس في الاستعمال الذي يعظم قيمة الاصول أو مجموعة الاصول التي ينتمي إليها الاصول الذي يستعمل من طرف المتعامل في السوق عوضا عن المؤسسة المعدة للتقارير .

فقد يكون الافتراض الاساسي لقياس القيمة العادلة أما الاستعمال الاعلى والافضل لجزء من مجموعة أصول والمرسوم بالاستعمال ، أو قد يكون الاستعمال الاعلى والافضل للأصل بمفرده والمرسوم بالتبادل .

3) **تحديد السوق الاكثر إيجابية** : في حالة غياب سوق نشط للأصل أو الالتزام الخاضع للقياس فإنه يجب تحديد السوق الاكثر إيجابية وهي التي يكون فيها المتعامل حريص على أعلى سعر للأصول وأفضل فائدة لتسوية الالتزام .

4) **تحديد مدخلات القياس تبعا لمستويات قياس القيمة العادلة :** قد تكون مدخلات قياس القيمة العادلة اما ملاحظة او غير ملاحظة :[1]

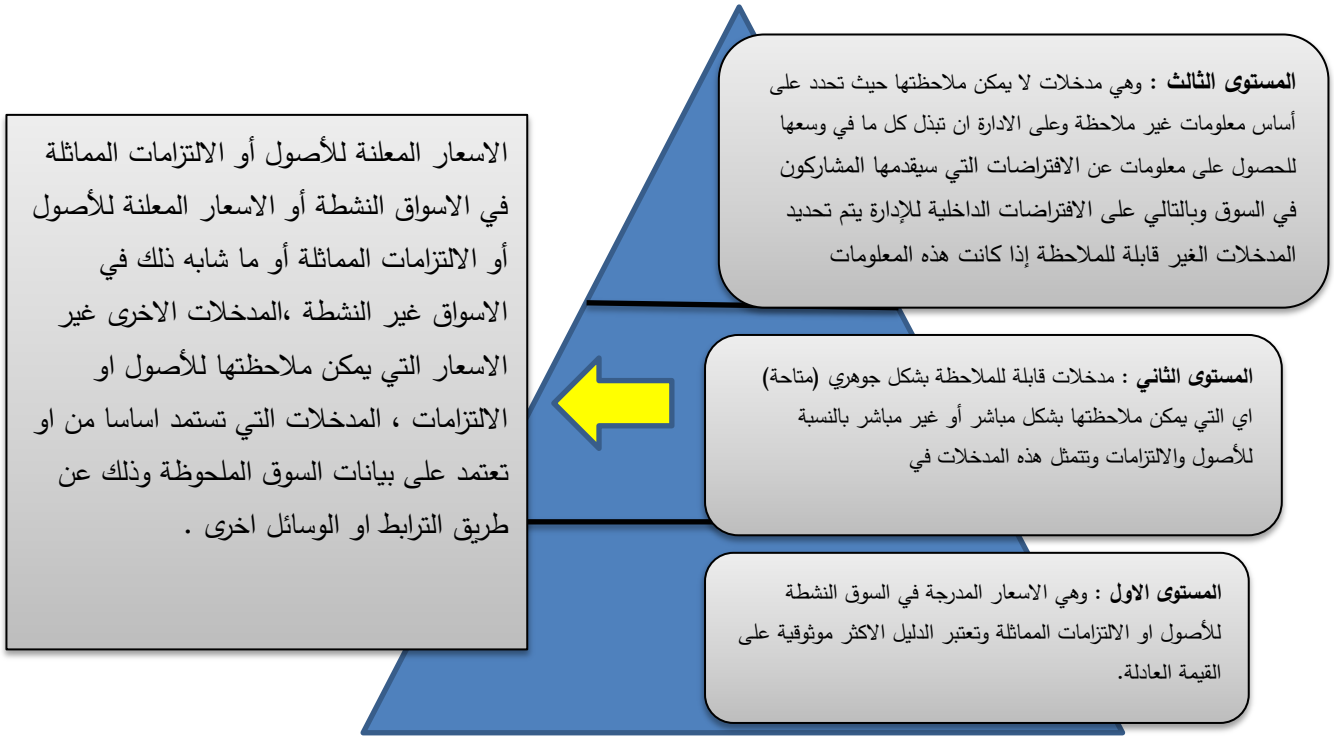
- **مدخلات قابلة للملاحظة :** وهي المدخلات التي تعكس افتراضات التي سوف يستخدمها المشاركون في السوق في تسعير الاصل او الالتزام وهي المعلومات التي يوفرها السوق المتاحة علنا عن المعاملات الفعلية.

[1] سامي عبد الرحمن عبد العظيم قابل ،منة الله عبده احمد ابو النصر ،**اثر تطبيق معيار القيمة العادلة لهيئة معايير المؤسسات المالية الاسلامية** ،المجلة المصرية للدراسات التجارية ،كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد46 ،العدد 03، 2022 ،ص 12 ،11

- **مدخلات غير قابلة للملاحظة :** تستخدم عندما لا تكون هناك بيانات سوقية متاحة أي تعتمد على تقديرات الادارة والنماذج المالية باستخدام بيانات داخلية وافتراضات مستقبلية .

كما وقد وضع المعيار IFRS13 تسلسل هرمي لمدخلات القياس حسب درجة موثوقيتها وحدد بذلك ثلاث مستويات لقياس القيمة العادلة :

الشكل رقم (01،01) : التسلسل الهرمي لمستويات قياس القيمة العادلة



المصدر :من اعداد الطالبتين بالاستناد على المرجع أسفله

- PKF international Ltd Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards IFRS, Wiley & Sons, the United States of America, (2017), p765-766

ثانيا : طرق قياس القيمة العادلة

وفقا لمعيار IFRS13 هناك ثلاث طرق لقياس القيمة العادلة ويتم اختيار الطريقة المناسبة بناءا على طبيعة الاصل او الالتزام ومدى توفر بيانات السوق :[1]

1) طريقة السوق : تستعمل هذه الطريقة كل من الاسعار والمعلومات الملائمة الاخرى الناتجة عن سوق المعاملات الذي يشمل اصول والالتزامات مشابهة او مماثلة للأصول والالتزامات محل القياس مثل : الاسهم ،العقارات ، السلع المتداولة .

[1] بوسبعين تسعديت ،حسياني عبد الحميد ، **محاسبة الادوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية** ،دار النشر الجامعي الجديد ، تلمسان ، الجزائر ، 2018 ، ص 80.

2) **طريقة التكلفة** : تعكس هذه الطريقة المبلغ المطلوب حاليا لاستبدال نفس القدرة الخدمية للأصل او الالتزام محل القياس او ما تسمى بتكلفة الاستبدال الحالية مثل : الشركات ،براءات اختراع .
3) **طريقة الدخل** : وتقوم هذه الطريقة على تحويل المبالغ المستقبلية الى مبلغ حالي واحد يعكس التوقعات السوقية الحالية للمبالغ المستقبلية وهذا باستخدام طريقة الاستحداث مثل : المصانع ، المعدات ، الاصول الفريدة
4) وطبقا لهاذا ، فان استخدام محل واحد للقياس يكون مناسبا في بعض المواقف باستخدام اسعار استرشاديه في سوق نشط للأصول او التزامات مماثلة ، وفي مواقف اخرى فان استخدامها للوصول لقياس مناسب للقيمة العادلة .

المبحث الثاني : معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

القيمة العادلة هي مفهوم محاسبي يعكس القيمة الحالية للأصل او الالتزام في السوق ويعتبر احد الاساليب الحديثة في القياس المحاسبي بحيث يهدف الى تقديم صورة اكثر دقة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسات مقارنة بنموذج التكلفة التاريخية ورغم تبني المعايير المحاسبية الدولية لهذا النموذج الا ان تطبيقه في البيئة الجزائرية يواجه العديد من المعوقات والتحديات .

المطلب الاول: معوقات تتعلق بصعوبة قياس القيمة العادلة

قامت جمعية المحاسبين الامريكيين سنة 1966 بتعريف القياس المحاسبي : "على انه قرن الاعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناءات على ملاحظات ماضية او جارية بموجب قواعد محددة. [1]

اذن القياس المحاسبي هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر المختلفة في القوائم المالية ويهدف لتوفير معلومات مالية دقيقة ، ويعتبر قياس القيمة العادلة السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع الاصل او الذي سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس [2]

فلقياس القيمة العادلة نجد عدة مشاكل تمر بها وسنذكر البعض منها:

أولا: تعدد طرق الوصول للقيمة العادلة : تجدر الاشارة على انه بتوفر سوق نشط يكون تحديد القيمة العادلة امرا سهلا بحيث مباشرة تمثل الاسعار المعلنة في هذه الاسواق لحظة التقييم لكن المشكل يكمن في حالة غياب هذه الاسواق خاصة في العديد من الدول النامية التي يتم فيها قياس القيمة العادلة وذلك باستعمال طرق كثيرة وتقديرات شخصية الامر الذي قد يؤثر عليها ويدخل شكوك حولها وحول مصداقيتها مما يؤثر على عملية التحليل المالي في القوائم المالية ، وتتمثل هذه الطرق في : التكلفة الاستبدالية ، القيمة البيعية الصافية ، القيمة الحالية للتدفقات النقدية وبالرغم من ذلك لا توجد طريقة واحدة تناسب جميع الحالات . ولقد تعددت اساليب قياس القيمة العادلة : الدخل ، السوق ، التكلفة ، وهذا ما يؤدي الى تنوع وتعدد النتائج المتوصل اليها في المؤسسات مما يمنع اجراء مقارنات مع نتائج اخرى للوضع المالي لمؤسسة واحدة من سنة الى اخرى [3]

وبالتالي يلجا المحليين لاستخدام اكثر من طريقة للوصول الى تقدير اكثر دقة للقيمة العادلة ولكن هذا بدوره قد يزيد من التعقيد والجدل حول القيمة الحقيقية .

---

[1] عمر الفاروق زرقون ، علي بوزيت ، **واقع تأثير محددات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي (دراسة ميدانية)** ، مجلة الدراسات اقتصادية كمية ، المجلد 08 ، العدد 01، جامعة الجزائر ، 2022 ، ص236

[2] جعفر عثمان الشريف ، **القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة واثره في جودة معلومات محاسبية في الشركات السودانية (دراسة ميدانية)** ، مجلة دراسات مالية ومحاسبية وادارية ، المجلد 07 ، العدد 01 ، سعودية ، 2020 ، ص345

[3] قريشي كنزة ، **مرجع سبق ذكره** ، ص42

ثانيا: عدم توفر شروط عملية قياس القيمة العادلة لبعض التثبيتات المادية : تحدد القيمة العادلة في اطار المنافسة العادية التي يجب ان تحتوي على طرفين البائع والمشتري بحيث يكونان على دراية كافية بكل معلومات الصفقة ، لكن هذا لا يتطابق مع حال بعض الاسواق للأصول الثابتة المادية في الجزائر مثلا : سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية ومن خلاله يتحكم البائع للعقارات في قيمتها السوقية [1] اي يجب تعيين خبير او مقيم لتقدير القيمة العادلة لهذه الاصول وكذلك عدة اسواق اخرى كسوق المعدات والآلات الصناعية ، المواد الاولية ...الخ .

ثالثا: قلة الموثوقية لقياس القيمة العادلة : عند عدم توفر اسعار سوقية حاضرة قابلة للملاحظة تكون قياسات القيمة العادلة اقل موثوقية اي الاعتماد على الذاتية والحكم الشخصي من طرف الادارة مما يؤثر سلبا على ثقة مستخدمي التقارير المالية في تلك القياسات .[2]

المطلب الثاني: معوقات اقتصادية حول تطبيق القيمة العادلة

تعتبر القيمة العادلة مبدا اساسيا لضمان توازن الاسواق وحماية حقوق المستهلكين لكن تطبيق هذا المبدأ نواجه عدة مشاكل بما فيها معوقات سياسية واقتصادية تعرقل تحقيقه في العديد من القطاعات.

أولا: صعوبات تتعلق بالبورصة : تتميز البيئة الجزائرية بوجود الاسواق غير النشطة لاسيما بورصة الجزائر التي تعتبر سوق تداول الاوراق المالية وبالتالي اعطاء المعلومات الضرورية لتقييم الادوات المالية ، وهذا ما يتطلب التركيز على هذا النوع من الاسواق [3]

وعلى الرغم من ان البورصة تمثل مؤشرا سريعا للقيمة العادلة الا انها تعاني من عدة مشاكل نذكر منها:

1) صعوبة قياس الاستثمارات المالية المتداولة في البورصة بالقيمة العادلة :

لقياس وتقدير القيمة العادلة للاستثمارات المالية وجميع الاصول ركزت المعايير المحاسبية الدولية على استخدام نموذج القيمة السوقية العادلة الذي يعتبر افضل نموذج في ظل كفاءة السوق المالي لكن القياس المحاسبي لهذه الاستثمارات يعاني من عدة مشاكل :[1]

---

[1] عاشور كنوش ، **النظام المحاسبي الجزائري في اطاره العام اثاره وانعكاسات تطبيقه** ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IAS –IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة التحدي (IAS) ،جامعة البليدة ، الجزائر ، 2011، ص13

[2] هشام شلغام ،**دراسة العوامل المؤسساتية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية** ، اطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية قسم علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، جزائر ، 2019/2018 ، ص24

[3] بونعجة سحنون ، **اهمية القيمة العادلة كأسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر** ،مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، المجلد 04 ، العدد01 ، تسمسيلت ، الجزائر ، 2020 ، ص138

1-1) عدم كفاءة سوق الاوراق المالية وانعكاسه على قياس القيمة العادلة للاستثمارات المالية المتداولة:

اي تلعب كفاءة سوق المال دورا هاما في القياس الدقيق والعادل لقيمة الاستثمارات المالية ويعني السوق الكفؤ للأسواق المالية توفر المعلومات المطلوبة في السوق بسرعة وبتكلفة قليلة للمستثمرين وتمتع السوق بدرجة عالية من السيولة وان يتصف بالعدالة النسبية وعليه نجد 03 اسواق من حيث الكفاءة :[2]

- شكل ضعيف الكفاءة لسوق اوراق المالية : عندما تكون كل المعلومات المتوفرة لجميع المستثمرين في السوق المالي هي معلومات تاريخية فلا تعبر هذه الاسعار عن القيمة العادلة.
- شكل متوسط الكفاءة لسوق اوراق المالية ، عندما تكون كل المعلومات السابقة الذكر معلومات تاريخية وحالية في الوقت الحاضر .
- شكل قوي الكفاءة لسوق اوراق المالية : عندما تتوفر كل المعلومات تاريخية وحالية وحتى المعلومات الخاصة وهنا تعبر الاسعار عن القيمة العادلة .

وبالتالي لعلاج هذا المشكل لابد من تطوير كفاءة الاسواق المالية من خلال عدة اصلاحات متعددة الجوانب .

1-2) تعدد مداخل القياس المحاسبي للقيمة العادلة للاستثمارات المالية المتداولة : فهناك مداخل عامة واخرى خاصة بحيث تم التركيز على قياس القيمة العادلة بصفة عامة وعلى قياس الاستثمارات المالية المتداولة بصفة خاصة ولدينا 04 مداخل تتمثل في:

- القيمة السوقية العادلة.
- القيمة الحالية لتدفقات النقدية المخصومة.
- مدخل التكلفة التاريخية لقياس الاستثمارات المالية المتداولة.

1-3) مشكلة المعالجة المحاسبية للإيراد الناتج عن التغيرات في القيمة العادلة لبند الاستثمارات المالية المتداولة في القوائم المالية : بحيث تتمثل المعالجة المحاسبية عن طريق النموذجان السابقين:[3]

- نموذج القيمة السوقية العادلة
- نموذج القيمة الحالية لتدفقات النقدية المخصومة

وتختلف هذه المعالجة في عدة معايير محاسبية كل واحده تختلف عن الاخرى والافصاح عن هذا الايراد يعني الاعتراف به عند حدوث تغيرات في القيمة العادلة وهذا عند تحقق شرطين:

- تمام عمليه اكتساب الايراد اي تحصيله نقدا للوصول الى درجة التمام وعند البيع بالأجل يبقى لنا عائق واحد هو وقت تحصيل القيمة عند العملاء

---

[1] عماد حسني محمد زهوان ، **مشكلات القياس والافصاح المحاسبي عن القيمة العادلة للاستثمارات المالية في ضوء المعايير المحاسبية (دراسة تطبيقية)** ، مذكرة ماجستير ، قسم محاسبة ومراجعة ، كلية تجارة ، جامعة عين الشمس ، 2005 ص82-100

[2] عماد حسني محمد زهوان ، **نفس المرجع سابقا** ، ص 101

[3] عماد حسني محمد زهوان ، **نفس المرجع سابقا** ، ص 122

- الانتهاء من عملية مبادلة بين بائع ومشتري اي تسليم سلعة او اداء خدمة مقابل تحصيل القيمة

1-4) مشكلات خاصه بتقدير القيمة العادلة في البورصة : عند غياب سوق الاوراق المالية الكفأ يتم الاستعانة بأساليب تقديريه لقياس القيمة العادلة وهذا ما يفقدها موثوقيتها ومن اهم هذه الاساليب : [1]

نموذج القيمة الحالية للتدفقات النقدية المخصومة والمشاكل التي تواجه هذا الاسلوب تتمثل في :

- تقدير مقدار التدفقات النقدية المستقبلية ومشكلته في التنبؤ بعائد الاسهم .
- تقدير توقيت الحصول على التدفقات النقدية المستقبلية ، وهنا تكمن المشكلة في توقيت الحصوا على عوائد الاسهم .
- تقدير معدل الخصم الفعال: بسبب تعدد المعدلات وعدم اشتماله على جزئيين تاليين :
  - معدل فائدة خالية من المخاطر
  - عائد المخاطرة

2) **مشكلة غياب التنوع في معروض البورصة :** يقتصر معروض البورصة على الاسهم والسندات فقط اي ضيق نطاق البورصة

3) مشكلة نقص سيولة البورصة : عدم توفر السيولة اللازمة لبورصة الجزائر بتداول الاوراق المالية يؤدي الى عدم ثقة المستثمرين بها ويرجع هذا النقص الى الاسباب التالية: [2]

- محدودية الاوراق المالية المدرجة كما ونوعا مما انعكس سلبا على سيولة وعمق البورصة.
- قلة عدد العمليات التي تبرم خلال جلسات التداول (مرتين في الاسبوع) ويرجع هذا الضعف الى ضعف الادخار الذي يؤدي الى نقص اوامر الشراء .
- المستثمر الذي يرغب في بيع سنداته قبل تاريخ الاستحقاق تكون هناك صعوبة في العثور على المشتري.

ثانيا : مشاكل تتعلق بالتضخم: التضخم هو الارتفاع عن المستمر في المستوى العام للأسعار الناتجة عن عدم التوازن بين التيار النقدي والتيار السلعي. او هو حدوث تحركات تصاعديه مستمرة في المستوى العام للأسعار الناجمة عن حدوث فائض في الطلب على السلع والخدمات عن الكميات المعروضة منها .[3]

---

[1] عماد حسني محمد زهوان ، **مرجع سبق ذكره** ، ص 123-125

[2] لعراب سارة ، **اتجاهات تطوير بورصة الجزائر للأوراق المالية في ضوء المتغيرات المالية الراهنة** ،اطروحة دكتوراه ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، 2016-2017 ، ص179

[3] سامح سيد عبد الستار محمد ، **اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الاسعار (التضخم)** ، مذكرة ماجستير ، قسم المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة بني سويف ،مصر، 2008 ، ص30

وعادة ما يرتفع معدل التضخم لذلك غالبا ما يتهرب المستثمرون من الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع حيث ارتفعت معدلات التضخم بنسبه 35% في سنة 2010 مقارنة بسنة 2001 وهذا لا يشجع على تجميد الاموال بالدخول الى البورصة. [1]

ثالثا :غياب نظام معلومات اقتصاد الوطني: ان تطبيق التقييم وفق القيمة العادلة يرتبط بتوفر معلومات كافية عن الاسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة لكن في الواقع الاقتصادي في الجزائر يوجد تضارب في هذه المعلومات وحول مصداقيتها وموثوقيتها واحيانا عدم توفرها .[2]

المطلب الثالث: معوقات مهنية وقانونية التي تواجه تطبيق القيمة العادلة

تطبيق القيمة العادلة يعزز دقة وشفافية التقارير المالية لكن بفعل هذه الصعوبات التي تؤثر سلبا على جوده المعلومات المالية المقدمة وسنذكر منها:

اولا : صعوبات مهنية:

العدالة ليست في قياس القيمة بحد ذاتها بل كذلك بالشخص الذي قام بقياسها فلذلك حتى تحقق العدالة يجب قياس القيمة بدقه ومراقبة، فعدالة القيمة هي سلوك انساني وهذا التقييم يعاني من عدة صعوبات متعلقة بالمهنيون من محاسبين ومقيمين ومراجعي الحسابات نلخصها كما يلي:[3]

1) نقص الوعي والثقافة لدى المهنيين واصحاب الشركات لاستخدام القيمة العادلة في الممارسات المحاسبية:

لا زال ممارسي مهنه محاسبة يعيشون في خوف عند تطبيق القيمة العادلة متوقعين الخسائر وذلك راجع الى زيادة تكاليفها مقارنة بالتكلفة التاريخية وكذلك لنسبة الانتقادات الموجهة اليها وعدم ادراكهم لأهمية القيمة العادلة.

---

[1] حمزة العرابي ، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية– متطلبات التوافق والتطبيق** ، اطروحة دكتورة ، تخصص علوم التسيير ، جامعة محمد بوقرة بومرداس ، 2013، ص156

[2] صبرينة بن عروج ، **التوجه الحديث نحو القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة ومدى تطبيقه في البيئة المحاسبية الجزائرية** ، اطروحة دكتورة ، قسم محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03، 2019-2020، ص 174

[3] باهية زعيم ، **واقع ومعوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية (دراسة ميدانية)** ، اطروحة دكتوراه ، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية قسم العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ، الجزائر ، 2017-2018 ، ص92،93

يظهر نقص التأهيل والتدريب على المهنيين الامر الذي يصعب عليهم فهم وتطبيق معايير القيمة العادلة بشكل صحيح واحيانا تنعدم عندهم الخبرة العملية بمعنى قله الخبرة في مجال تقييم الاصول والتزامات بالقيمة العادلة تؤدي الى اعتماد مفرط على التقديرات الشخصية مما قد يؤثر على موضوعية وحيادية التقارير المالية

2) تعود المهنيين على التكلفة التاريخية:

وجد ممارسي مهنة المحاسبة صعوبة في استخدام نموذج القيمة العادلة والتخلي عن الاسلوب التقليدي اي التكلفة التاريخية نظرا لسهولته وترسخ مفاهيمه في عقولهم وسبق ان تعودوا عليه اكثر من 30 سنة .[1]

3) **بطء في تطوير التعليم المحاسبي في مراكز التكوين:**

للتعليم المحاسبي مكانة كبيرة وذلك بسبب الحاجة الدائمة والمستمرة الى العمل المحاسبي في اي مجتمع وفي ظل اصلاح النظام المحاسبي في الجزائر شهد التعليم المحاسبي مجموعة من النقائص والمشاكل الا وهي :[2]

- عدم مساهمة وزاره التعليم العالي والبحث العلمي في تهيئة البيئة الجامعية واجراء دورات تكوينيه الأساتذة الجامعيين.
- وجود مناهج دراسية تقليدية فهي تعتمد على الجانب النظري دون تطبيق العمليات.
- قلة الفرصة التدريبية للطلاب اثناء الدراسة وعدم وجود تكامل بين الجامعات وسوق العامة في توقيع برامج تدريبيه.
- ضعف الاهتمام بالتقنيات الحديثة مثل الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات
- ضعف التوعية بأهمية الشهادات المحاسبية المهنية

ثانيا :صعوبة تتعلق بالقوانين:

ان المشرع الجزائري تطرق في نصوصه على معنى القيمة العادلة واعطاها مصطلح القيمة الحقيقية وبين عده طرق لها لكن يوجد بعد العوائق نلخصها فيما: [3]

ثالثا: تعارض تطبيق القيمة العادلة مع النصوص القانونية خاصه فالقانون الجبائي وعدم اهتمامه بها: لم يتم اعطاء القيمة العادلة حقها الكافي في النصوص القانونية والتشريعات وعدم اجبار المؤسسات باستخدامها.

ويفترض من الناحية العملية اصدار نص جبائي يسمح بالتقييم على اساس القيمة العادلة الى انه تحفظ الإدارة الجبائية حولها بشكل عائق وذلك بتفكيرها ان القيمة العادلة تقلص الإيرادات الضريبية .

---

[1] باهية زعيم ، **مرجع سبق ذكره** ، ص 93

[2] بلعور سليمان ، بن اودينة بوحفص ، **صعوبات تطبيق قيمة عادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية** ،مجلة الواحات للبحوث والدراسات ، المجلد10 ، العدد 2 ، الجزائر ، 2017 ، ص731

[3] موسى بن التاج ، **اثر القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية (دراسة ميدانية)** ، مذكرة ماستر اكاديمي ، قسم محاسبة وجباية ، كلية علوم الاقتصادية ، ورقلة ، 2017-2018 ، ص7

المبحث الثالث: حلول وسبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

بعد تشخيص وعرض مختلف المعوقات التي تواجه تطبيق القيمة العادلة في الجزائر في المبحث السابق, راينا انه من الضروري ايجاد حلول لتفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية في جميع القطاعات ومن مختلف الجوانب المؤثرة على مهنة المحاسبة نتناول في هذا المبحث عرض لمختلف الاجراءات التي اتخذتها الجزائر والتي ساعدت في تطبيقها على ارض الواقع كما سنحاول اقتراح حلول التي نرى انها مناسبه في هذا الصدد كالتالي:

المطلب الاول: حلول مقترحة لتسهيل قياس القيمة العادلة

في عالم المحاسبة يشكل قياس القيمة العادلة تحديا جوهريا يؤثر على قرارات المحاسبين ومع تزايد تعقيد الاسواق المالية وتنوع الاصول يصبح من الضروري البحث عن حدود مبتكرة تضمن دقة وشفافية هذا القياس وكاقتراح حلول حول هذا الموضوع سنذكر لبعض منها حسب المشاكل التي سبق لنا ذكرها:

- في البداية تطرقنا من دراسة مشكلة تعدد الطرق الوصول الى القيمة العادلة التي ادت الى تفاوت في التقديرات الشخصية كما سبق الذكر ولحل هذه المشكلة يتطلب:[1]
- توفير سوق ناشط بحديه بحجم تداول مرتفع وتوافر عدد كبير من المشترين و البائعين مما يسهل عمليه البيع والشراء بسرعه دون التأثير على الاسعار ولتحقيقه يجب توفير الشروط التالية:
  - توافر عدد كبير من البائعين والمشترين.
  - رفع السيولة عن طريق تسريع عمليه البيع والشراء لتفادي الخسائر.
  - تنوع المشاركين في السوق كالمستثمرين اي افراد او مؤسسات الى .... الخ.
  - شفافية السوق اي اتاحة معلومات للجميع بشكل عادل .
  - سهوله الوصول الى السوق بفرض الضرائب ورسوم منخفضة .
- استخدام مزيج من الطرق اي الجمع بين اكثر من طريقة تقييم والمتمثلة في طريقة الدخل وطريقة السوق وطريقة التكلفة وذلك للوصول الى قيمة عادلة دقيقة .
- لقياس القيمة العادلة للتثبيتات المالية يكون امرا سهلا عند توفر الطرفين البائع والمشتري بحيث يكون لديهم معلومات عن هذه الصفقة. اما التثبيتات المادية فمن الصعب التحكم في قيمتها السوقية لذلك وجب تعيين خبراء التقييم لتقديم تقديرات اكثر دقة بحيث هؤلاء الخبراء هم محترفون متخصصون في تقدير القيمة المالية العادلة للأصول والالتزامات ويعملون في مجالات متعددة كالمحاسبة، تمويل، استشارات مثل: مقيمون عقاريون وخبراء تقييم الاصول الثابتة، محاسبون قانونيون ...الخ

[1] جريو كلثوم ،يدو محمد، **دور مبدأ الافصاح والشفافية في تعزيز كفاءة سوق الاوراق المالية** ، مجلة الاقتصاد الجديد ، المجلد1 ، العدد16 ، جامعة علي لونيسي ، البليدة 2، 2017، ص115،116

- ان الاستعانة بخبراء يتطلب تكلفة كبيرة وهذا لا يساعد متطلبات قياس القيمة العادلة اذ لابد من ابرام صفقه بين الطرفين حتى نتمكن بالخروج بسعر مناسب يساعد الطرفين .
- لضمان موثوقية قياس القيمة العادلة يتطلب IFRS استخدام اسعار سوقية قابلة للملاحظة كل ما امكن ذلك وفي بعض الحالات لا تتوفر هذه الاسعار، فيتم اللجوء الى استخدام تقنيات تقييم بديلة عن الاسعار مثل : طريقة الدخل و التكلفة واستخدام تقديرات دقيقة ومعايير محاسبة صارمة لضمان قياس القيمة العادلة بشكل موثوق وعادل .

المطلب الثاني: الحلول المقترحة من الجانب الاقتصادي حول تطبيق القيمة العادلة

برزت القيمة العادلة لتحقيق العدالة بين اطراف اقتصادية وتحسين كفاءة الاسواق المالية وتعزيز ثقة المستثمرين غير ان تطبيق هذا المفهوم يواجه عدة تحديات سابقة الذكر فكان من الضروري البحث عن حلول لإعطاء صورة افضل عن الاقتصاد الجزائري .

اولا: الحلول المقترحة لحل المشاكل المتعلقة بالبورصة

نظرا للمشاكل المدروسة سابقا ظهرت الحاجة الى اقتراح حلول عملية لمعالجة هذه الاشكاليات ، ةتحقيق بيئة استثمارية مستقرة وجاذبة .

1) تطوير سوق الاوراق المالية في الجزائر :

يعد تطوير سوق الاوراق المالية من اساسيات تطوير القطاع المالي والذي له اهمية في قياس القيمة العادلة للأصول والالتزامات بحيث يتطلب خلق بيئة اقتصادية مساعدة على تطوير هذا السوق ومن اهم العوامل المساعدة لتنشيطه ما يلي: [1]

1-1) عوامل من الجانب القانوني:

تتعلق بورصة الجزائر بالاطار التشريعي الذي يتم استكماله من خلال قوانين سوق الاوراق المالية واللوائح التنفيذية والقوانين الضريبية المتعلقة بتداول الاوراق المالية.

1-2) عوامل من الجانب الاقتصادي: وذلك من خلال تسهيل عمليه دخول المؤسسات الى سوق الاوراق المالية مما يؤدي الى:

- زيادة عرض الاوراق المالية.

[1] رشيد بوكساني ، **مقومات تطوير بورصة الجزائر**، مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية ، جامعة قالمة ، الجزائر ، العدد 05، 2010 ، ص13،14

- تنوع فرص الاستثمار للمدخرين.
- تحقيق خاصية عمق السوق.
- القضاء على مشكلة المستثمر الاجنبي من خلال فتح سوق اوراق المالية في الجزائر امام الاستثمار

1-3) عوامل من الجانب الاجتماعي والثقافي:

العمل على زيادة الوعي الاستثماري للمتعاملين بالبورصة في السوق الاوراق المالية عن طريق الوسائل التكنولوجية وحملات ترويجية .

2) **لحل مشكلة تعدد مداخل قياس المحاسبة للقيمة العادلة :** فلابد من تعزيز متطلبات الافصاح لضمان الشفافية في اختيار مدخل القياس وذلك لاستخدام اكثر من مدخل عند قياس القيمة العادلة للحصول على نتائج اكثر دقة ويجب ان تعمل الشركات على تحسين تقنياتها المحاسبية لضمان قياس اكثر عدالة واستقرار في القوائم المالية .
3) **تطوير دور المستثمر الرئيسي لزيادة ادوات استثمارية:** فتعمل اسواق الاوراق المالية لتطوير هذا الدور لتحقيق استقرارها وحماية نفسها من التقلبات الحادة ، فتم تشجيع الادخار طويل الاجل من قبل السلطات وكذلك تم السماح لهيئات التامين والمعاشات بالتعامل في هذه الاسواق .[1]
4) **زياده التنوع في معروض البورصة:** لابد من توسيع نطاق الادوات المالية المتاحة مثل: مشتقات الصناديق الاستثمارية المتداولة وذلك لتعزيز كفاءه السوق وجذب المستثمرين .

ثانيا: الحلول المقترحة لمشكلة التضخم

تعتمد الدولة على استخدام ادوات السياسة النقدية لمعالجه التضخم كرفع سعر الفائدة لتخفيض مستويات الطلب وبالتالي تتراجع معادلات التضخم بإمكاننا كذلك تخفيض معدل التضخم عن طريق تحديد نسبة الاحتياطي الالزامي اي كمية الاموال التي تحتفظ بها البنوك، و يمكن تجنب خسارة راس المال بسبب ظاهرة التضخم من خلال التركيز على استثمارات ذات العوائد الاعلى من معدل التضخم وتوفير مصدر للربحية دون المساس براس المال الاصلي .[2]

[1] مولاتي عبد الباسط ، **دور الصيرفة الشاملة في تنشيط بورصة الجزائر (دراسة تحليلية)**، مذكرة ماستر اكاديمي ، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ،مالية وبنوك ،جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي ، الجزائر ، 2015/2014 ،ص81

[2] رانيا الشيخ طه ، **التضخم (اسبابه ،اثره، سبل معالجته)**، تقرير من صندوق النقد العربي ، ابوظبي ، دولة الامارات العربية المتحدة ، 2021، ص26

ثالثا: نظام معلومات للاقتصاد الوطني: من اهم المصادر التي يحتاج اليها نظام القرار في الشركة هي مصادر خارجية اي تتعلق بالمحيط الشركة ويتكون نظام المعلومات الوطني من مختلف المصادر الحكومية والغير الحكومية واقامة هذا النظام له اهمية في: [1]

- جمع المعلومات وتزويد الشركات ومراكز القرار بمعلومات تتعلق القيمة العادلة.
- مساعدة الشركات في اتخاذ قراراتها.
- ترشيد استخدام الموارد والافصاح عن القيمة العادلة .

المطلب الثالث: حلول مقترحة اتجاه المهنيون واتجاه القوانين

لتحقيق القيمة العادلة بشكل فعال يتطلب توازنا بين المهنيين وبين ما تفرضه القوانين, وعند غياب هذا التوازن يؤدي الى إعاقة في قياس القيمة العادلة وفي هذا السياق نذكربعض الحلول لهذه العوائق : [2]

اولا: اتجاه المهنيون

- توعيه المهنيون بأهمية التوجه للمعايير الدولية وفوائد تطبيق القيمة العادلة على جوده المعلومات المالية.
- اقناع المهنيون بالتخلي عن اساليب المحاسبة التقليدية.
- تشجيع المهنيين على التحلي بأخلاقيات وسلوكيات المهنة من قياس القيمة العادلة بموضوعية والشفافية.
- الاخذ بالقيمة العادلة كنموذج قياس واقناع المهنيين بتطبيقها.
- تكثيف برامج التدريب وتأهيل للمحاسبين ومهنيين.

ثانيا: اتجاه مؤسسات التعليم

لابد من الحكومة الاهتمام بالمؤسسات التعليم وتطوير برامجها من خلال:

- تحديث البرامج التعليمية لمؤسسات التعليم العالي بما يواكب مستجدات معايير الابلاغ المالي الدولي؛
- دعوة الجامعات الجزائرية لاستقطاب وتعيين أساتذة جامعيين من دول العالم العربي؛
- إرسال الطلبة المتميزين في الدراسة لبلدان متخصصه في المعايير المحاسبية الدولية للقيام بدورات مهنية من اجل التعلم .

[1] روتال عبد القادر، **معوقات وسبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس والافصاح المحاسبي (دراسة استطلاعية)** ،مجلة الاقتصاد الجديد جامعة تيارت ، الجزائر ، المجلد12، العدد01 ،2021، ص558

[2] باهية زعيم ، **مرجع سبق ذكره** ، ص102،101

ثالثا: اتجاه القوانين والتشريعات

- يجب وضع نصوص قانونية واضحة في النظام المحاسبي المالي تحدد معايير قياس القيمة العادلة والزام المؤسسات والمقيمين الماليين باتباعها لضمان الاتساق والعدالة في التقييم .
- ينبغي تعديل القوانين الضريبية للاعتراف بقياسات القيمة العادلة وما ينتج عنها من تغيرات في القيم، مع تقديم حوافز ضريبية للمستثمرين المحليين والاجانب لتشجيعهم على الاستثمار مما يحقق عدالة ضريبية.
- ينبغي ان تشمل التشريعات قوانين صارمة تعاقب الادارات والمحاسبين القانونيين في حال ثبوت التحيز المتعمد او تقديم تنبؤات مالية، مما يحقق الشفافية والعدالة في تقارير المالية.

رابعا: إصلاح النظام الجبائي:

سنقوم باقتراح بعض الحلول الواجب على الدولة اتخاذها والمتمثلة في :[1]

- تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب الجبائي والقانوني الاعتماد نموذج القيمة العادلة وفقا لنظام المحاسبي المالي لمواكبة التغيرات الاقتصادية.
- معالجة الجمود في النظام الجبائي مقارنة بتطورات المحاسبية الحديثة.
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي اي ضرورة استقرار الاقتصاد كشرط اساسي للإصلاحات الجبائية .
- القضاء على العراقيل والبيروقراطية والمحسوبية والرشوة لضمان فعالية اكبر للنظام الجبائي .
- تكييف القوانين الضريبية مع فلسفة المعايير الدولية للمحاسبة خاصة فيما يتعلق بنموذج القيمة العادلة.
- العمل على توفير قواعد محدده لقياس القيمة العادلة ضمن النصوص القانونية للنظام المحاسبي المالي والزام مؤسساتهم والمقيمين على اتباعها .

[1] روتال عبد القادر ، **مرجع سبق ذكره** ، ص559

خلاصة الفصل:

بعد تناول الاطر النظرية للتكلفة التاريخية ، وصولا إلى المنهج الحديث الذي يقوم على القيمة العادلة، مع توضيح متطلبات هذا الاخير في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال إبراز أبرز العوائق التي تعترض تطبيقه .لذا، توصلنا من خلال العرض السابق إلى الاستنتاجات التالية:

➢ بالرغم من تعقيد القضايا المحاسبية التي أظهرت انتقادات عديدة للتكلفة التاريخية من قبل بعض المعنيين بالمحاسبة، حيث انقسم المجتمع المحاسبي بين مؤيدين ومعارضين لها، إلا أنها لا تزال تشكل أساس العملية المحاسبية.

➢ يضمن المعيار الدولي (13IFRS) قياس القيمة العادلة ويدعم بناء معلومات القيمة العادلة بالإشارة إلى السوق، مما يتيح للمؤسسات تنفيذ قياسها المحدد، ولكن لا يوفر حلولا لقياس القيمة العادلة، حيث يعتبر المستوى الاول وهو الأفضل في هذا القياس.

➢ أظهرت المدخلات الثلاثة لقياس القيمة العادلة الواردة في المعيار (13IFRS) ارتباطا بين القيمة العادلة وبدائل التقييم المشار إليها سابقا، إذ أن هذه الاخيرة ليست سوى تصور للقيمة العادلة في لحظة وظروف معينة.

➢ يجب استخدام المدخلات غير الملحوظة في قياس القيمة العادلة إلى الحد الذي لا تتوفر فيه المدخلات القابلة للملاحظة في تاريخ القياس، لأن المستوى الثالث من مستويات القيمة العادلة قد يتيح التلاعب بالتقديرات مما يؤدي إلى تشويه الصورة الحقيقية للقوائم المالية.

➢ أدى اعتماد النظام المحاسبي المالي في الجزائر إلى قفزة نوعية في الممارسات المحاسبية في البلاد، إلا أنه يواجه عوائق تتعلق بالبيئة الجزائرية من الناحية القانونية أو المهنية أو البيئية، وهذا يدفع إلى الحاجة إلى تغيير كبير في الأساليب المتبعة في الممارسات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الفصل الثاني :

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد التطرق الى الفصل الاول الذي تناولنا فيه الاطار النظري للقيمة العادلة واهم المشاكل التي تواجه تطبيقها في البيئة الجزائرية بالإضافة الى طرح حلول مقترحة لمعالجة تلك المشاكل الا ان هذا الاطار النظري لا يكفي للتوصل الى نتائج دقيقة فلا بد من دراسة استبيان تطبيقي يهدف الى قياس مدى فهم وتطبيق القيمة العادلة ، واستقصاء أراء المهنيين حول فعالية الحلول المقترحة ومناسبتها للبيئة المحاسبية المعاصرة .

وللإحاطة الشاملة بجوانب هذه الدراسة ، ارتأينا تناول موضوعها من خلال مبحثين رئيسيين بحيث يتناول المبحث الاول التعريف بأداة الدراسة ويتضمن مطلبين ، يخصص المطلب الاول لعرض مراحل إعداد الاستبيان في حين يتناول المطلب الثاني الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة ، اما المبحث الثاني فيضم ثلاثة مطالب تعنى بعرض وتحليل بيانات الاستبيان ، حيث يخصص المطلب الاول لتحليل النتائج باستخدام النسب المئوية ويعالج المطلب الثاني البيانات من خلال الوسط الحسابي والانحراف المعياري ، في حين يخصص المطلب الثالث لعرض أبرز النتائج المستخلصة من الاستبيان وتقديم التوصيات المناسبة .

وقد تم تقسيم هذا الفصل على النحو التالي :

المبحث الاول : التعريف بالدراسة .

المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج .

المبحث اللثالث : نتائج وتوصيات الاستبيان .

المبحث الاول : التعريف بالدراسة

يهدف هذا المبحث الى التعريف بالدراسة وبيان اهداف استخدامها والمنهجية التي تم اتباعها في إعدادها وتطويرها

المطلب الاول : تحضير الاستبيان

يتناول هذا المطلب استعراضا منهجيا لمختلف الخطوات والاجراءات التي تم اتباعها في إعداد الاستبيان بدءا من تصميمه وصولا الى اعتماده كأداة لجمع البيانات

اولا : مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة وعينتها من اساتذة جامعيين تخصص محاسبة ومالية بحيث قمنا بتوزيع 30 استبيانا حيث يتكون الاستبيان من 3 محاور ويضم كل محور مجموعة فقرات حييث بلغ إجمالي عددها 20 فقرة وقد كانت إجابة كل فقرة من أبعاد الدراسة وفق أسلوب ليكارت الخماسي كمايلي:

1	2	3	4	5
غير موافق بشدة	**غير موافق**	**موافق إلى حد ما**	**موافق**	**موافق بشدة**

ولتحديد طول الخلايا لمقياس ليكارت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) ثم حساب المدى(5-1=4)، ثم تقسيمه على عدد الخلايا أي (4/5=0.8) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في الخلية الأدنى الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للخلية، وعليه يتم تفسير النتائج في الجدول التالي:

جدول رقم(01-02): يوضح إجابات أسئلة الاستبيان ودلالتهم:

الإجابة	الزمن	المتوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1	[1 – 1.8]
غير موافق	2	[1.8 – 2.6]
موافق إلى حد ما	3	[2.6 – 3.4]
موافق	4	[3.4 – 4.2]
موافق بشدة	5	[4.2 – 5]

المصدر: من إعداد الطالبتين على ضوء نتائج الإستبيان

وفيما يلي توضيح لإحصائيات عينة الدراسة والاستبيانات الموزعة :

الجدول رقم (02-02): الاستبيانات الموزعة على افراد العينة

البيانات	عدد الاستبيانات	النسبة%
عدد الاستبيانات الموزعة	32	100
عدد الاستبيانات الضائعة	02	6.25
عدد الاستبيانات القابل للتحليل	30	93.75

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على فرز البيانات

نلاحظ من خلال هذا الجدول ان عدد إستمارات الاستبيان المسترجعة والقابلة للتحليل بلغت (30) استبيانا بنسبة تقدر ب 93.75% من إجمالي إستمارات الاستبيان الموزعة وهي عدد كافي للتحليل .

ثانيا : تحكيم الاستبيان

قبل توزيع الاستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الاساتذة من جامعة تيارت ، والمختصين في مجال المحاسبة والاحصاء ، وهذا بغية التاكد من سلامة بناء الاستبيان من مختلف الجوانب الخاصة من حيث:

1) التأكد من خلو الاسئلة من الاخطاء اللغوية والنحوية وصياغتها بشكل دقيق وواضح؛
2) التحقق من ان خيارات الاجابة مناسبة لطبيعة الاسئلة وتسمح بإجراء التحليل الاحصائي ؛
3) مراجعة مدى ارتباط الاسئلة بالمفاهيم النظرية الاساسية للبحث ؛
4) فحص الشكل العام للاستبيان ومنهجيته لاكتشاف اي مشكلات في التطبيق ؛

وبناءا على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين ، تمت صياغة الاستبيان بشكله النهائي.

ثالثا: هيكل الاستبيان:

احتوت استمارة الاستبيان عشرين سؤالا (20) وزعت على أربعة محاور رئيسية تغطي أبعاد موضوع البحث وقد تم تصميم الاسئلة بصيغة مغلقة ، مما يتيح للمشاركين اختيار الاجابة الانسب من بين بدائل محددة مسبقا ، وذلك بهدف تسهيل عملية التحليل الاحصائي .

و يمكن عرض المحاور الرئيسية للاستبيان فيمايلي:

المحور الاول : تضمن هذا المحور اسئلة شخصية تخص المستقصى منه مثل : المستوى التعليمي ، التخصص ، الخبرة ...الخ ويحتوي على3 اسئلة.

المحور الثاني : يضم هذا المحور اسئلة خاصة بالقيمة العادلة حيث يضم 5 اسئلة

المحور الثالث : ويتضمن هذا المحور اسئلة خاصة حول معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية حيث ضم 8 اسئلة

المحور الرابع : يضم هذا المحور اسئلة خاصة حول سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة حيث يضم 7 اسئلة

رابعا : الاساليب الاحصائية المستخدمة في عرض وتحليل الاستبيان

لتحليل البيانات التي قمنا بجمعها من خلال الاستبيان تم الاعتماد على مجموعة من الاساليب الاحصائية باستخدام برنامج IBM SPSS بهدف عرض النتائج بشكل منظم وذلك بسبب ان مقياس ليكرت هو مقياس ترتيبي وقد تم إستخدام الادوات التالية :

1- **النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي** : يستخدم هذا الامر بشكل اساسي لاغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويقيدنا على وصف عينة الدراسة ؛
2- **معامل إرتباط بيرسون** : لقياس درجة الارتباط والعلاقة بين المتغيرات ؛
3- **الانحراف المعياري** : يستخدم لبيان مدى تشتت القيم او انتشارها حول المتوسط الحسابي حيث كلما كان الانحراف المعياري صغيرا دل ذلك على ان القيم متقاربة من المتوسط ؛
4- **إختبار الفروق بين المتوسطات** :لمعرفة الفروق الموجودة بين المتوسطات.

خامسا : أهداف الاستبيان

يهدف هذا الاستبيان الى إسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني في الجزائر حول القياس المحاسبي على اساس لقيمة العادلة وتتمثل هذه الاهداف في ما يلي :

1) معرفة اهمية القيمة العادلة وتطبيقها في المؤسسات الجزائرية ؛
2) معرفة البديل الامثل في القياس المحاسبي ؛
3) قياس درجة التقبل المهني والاكاديمي لفكرة تعميم استخدام القيمة العادلة في المحاسبة المالية ؛
4) اقتراح توصيات عملية لتسهيل تطبيق مفهوم القيمة العادلة في التقارير المالية ضمن الواقع الاقتصادي الجزائري .

المطلب الثاني : الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سيتم التعرف على الخصائص الشخصية والوظيفية لافراد عينة الدراسة ، التي تتمثل في مايلي :

اولا : توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

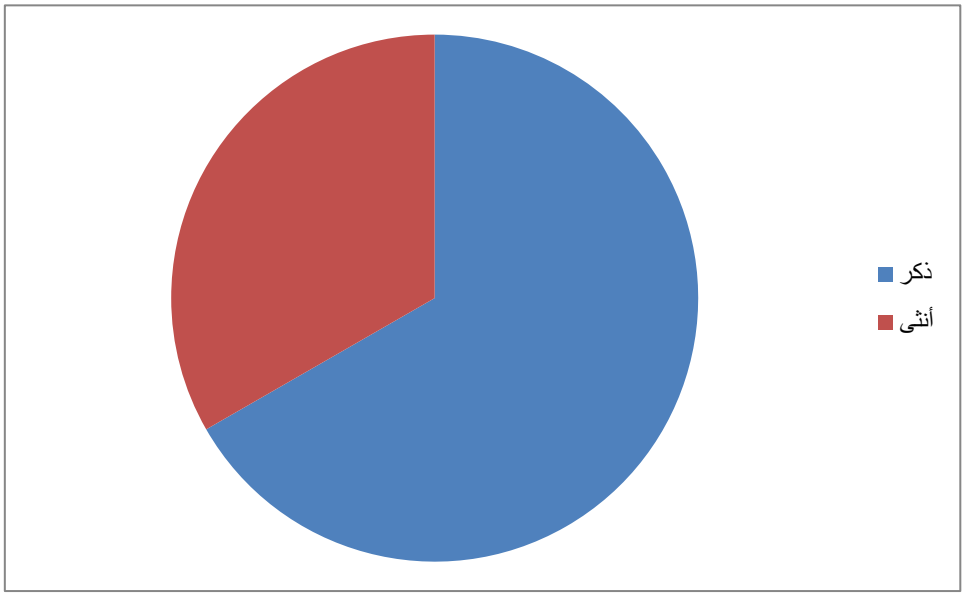
يتوزع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس كما هو مبين في الجدول والشكل التاليين :

الجدول رقم (02-03) :توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	20	66.7
أنثى	10	33.3
المجموع	30	100

المصدر :من إعداد الطالبتين إعتمادا على نتائج SPSS

الشكل رقم (02-01): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر :من إعداد الطالبتين إعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول والشكل أعلاه يتضح ان نسبة الذكور في العينة أكبر من نسبة الاناث ، حيث تمثل فئة الذكور(66.7%) ،في حين تمثل فئة الاناث (33.3%) من حجم الاجمالي للعينة ، الا انها تعتبر نسب متقاربة وهذا راجع الى طبيعة العمل الذي لا يتطلب فروقات كبيرة بين الجنسين .

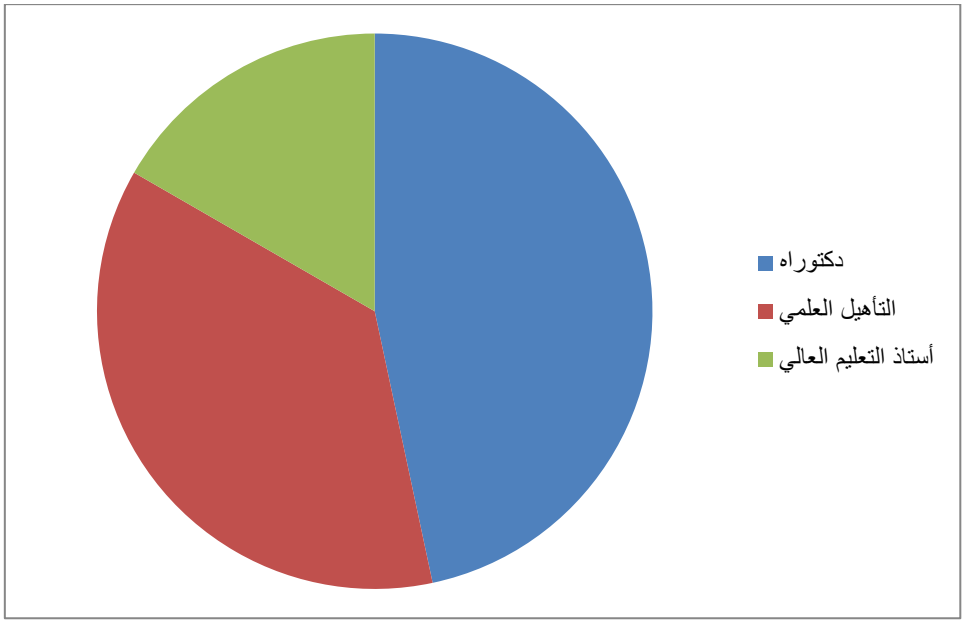
ثانيا : توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

الجدول رقم (02-04) :توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة المئوية %
دكتوراه	14	46.7
التأهيل العلمي	11	36.7
أستاذ التعليم العالي	5	16.7
المجموع	30	100

المصدر :من إعداد الطالبتين إعتمادا على نتائج SPSS

الشكل رقم (02-02): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

يمثل الجدول والشكل أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى العلمي ، حيث أن نسبة شهادة الدكتوراه مرتفعة قدرت ب: (46.7%) ، ثم شهادة التأهيل العلمي بنسبة (36.7%) ، وتليها نسبة (16.7%) من أساتذة التعليم العالي ، وهذا ما يشير أن الفئة الغالبة على عينة الدراسة هي فئة حاملي شهادة الدكتوراه .

ثالثا : توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة

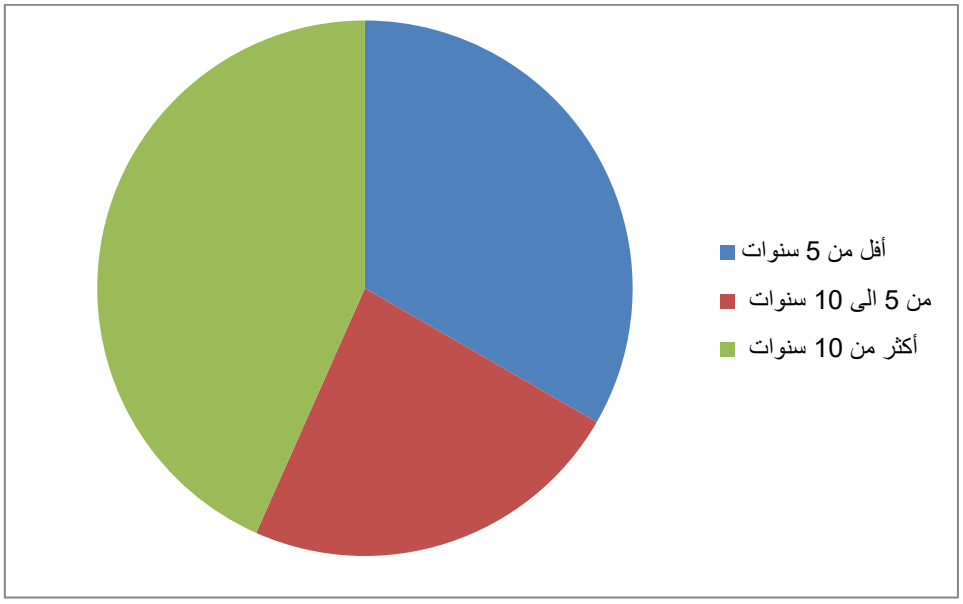
يتوزع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات العمل كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-05) :توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	10	33.3
من 5 الى 10 سنوات	7	23.3
أكثر من 10 سنوات	13	43.3
المجموع	30	100

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

الشكل رقم (02-03): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول والشكل رقم (03) يتضح ان إجمالي أفراد عينة الدراسة تراوحت خبرتهم المهنية أكثر من 10 سنوات وذلك بنسبة (43.3%) ، في حين كانت نسبة (33.3%) للافراد الذين كانت خبرتهم أقل من 5 سنوات ، ثم يأتي الافراد الذين كانت خبرتهم تتراوح من 5 الى 10 سنوات بنسبة (23.3%) ،مما يعزز مصداقية أرائهم.

المبحث الثاني : عرض وتحليل الاستبيان

يتم في هذا المبحث تقديم و عرض وتحليل نتائج الاستبيان باستخدام بعض الأساليب الإحصائية الوصفية التي تم استخراجها منه ، سيتم تحليل اراء عينة الدراسة التي تم الاشارة إليها سابقا حول المحاسبة والقياس على اساس القيمة العادلة ، وذلك من خلال التكرارت والنسب المئوية ،بالاضافة الى حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ، كما توصلنا الى مجموعة من النتائج التي ادت الى تقديم بعض التوصيات .

المطلب الاول : اختبارمعامل صدق وثبات أداة الدراسة

هذا الاختبار يشير الى مدى قدرة أداة الدراسة على قياس ما وضعت لقياسه فعلا ، أي مدى تمثيل الاسئلة أو الفقرات للموضوع أو المفهوم المدروس ، وهناك أنواع متعددة من الصدق وأشهرها:

اولا : اختبار معامل الصدق و اداة الدراسة

1- الصدق الظاهري لأداة الدراسة:

للتاكد من مدى صدق أداة الدراسة الظاهري عرضت الاداة على الاستاذ المشرف ومجموعة من المحكميين من أعضاء هيئة التدريس بكلية العلوم الاقتصادية ، التجارية ،وعلوم التسيير بجامعة إبن خلدون-تيارت- ؛ وقد أجريت التعديلات اللازمة بناءا على ملاحظاتهم وإقترحاتهم ، بهدف التأكد من مدى ملائمتها لقياس المتغيرات قيد الدراسة .

2 الصدق البنائي لأداة الدراسة :

بعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة ننتقل الى التأكد من الصدق البنائي والذي يستخدم للتحقق من مدى ترابط العبارات أو الاسئلة مع المجال الذي تنتمي إليه ، يتم ذلك بإستخدام أدوات إحصائية مثل معامل الارتباط بيرسون لقياس العلاقة بين كل عبارة والبعد الكلي الذي تندرج تحته القيم المرتفعة تدل على أن العبارة تعكس المجال بدقة وقد جاءت النتائج كمايلي :

2-1 الاتساق الداخلي لعبارات بعد القيمة العادلة من المحور الثاني :

تم حساب معامل الارتباط بيرسون لمعرفة درجة الارتباط بين كل فقرة من الفقرات بعد القيمة العادلة مع الدرجة الكلية للبعد ، كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-06): الاتساق الداخلي لفقرات محور "القيمة العادلة"

رقم العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	0.720	0.000
2	0.729	0.000
3	0.766	0.000
4	0.803	0.000

5	0.794	0.000

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة من فقرات بعد"القيمة العادلة" والدرجة الكلية لجميع فقراته هي قيم موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.01) المعتمد، كما أن أغلب القيم كانت ضمن المجال {0.72-0.80} مما يدل على أن فقرات البعد الاول "القيمة العادلة" من المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه.

2-2 الاتساق الداخلي لعبارات بعد معوقات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر من المحور الثالث

تم حساب معامل الارتباط بيرسون لمعرفة درجة الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية مع الدرجة الكلية للبعد، كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-07): الاتساق الداخلي لفقرات محور " معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

رقم العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	0.487	0.006
2	0.544	0.002
3	0.505	0.004
4	0.457	0.011
5	0.460	0.011
6	0.791	0.000
7	0.774	0.000
8	0.640	0.000

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة من فقرات بعد" معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية " والدرجة الكلية لجميع فقراته هي قيم موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.01) المعتمد، كما أن أغلب القيم كانت ضمن المجال {0.40 -0.70 } مما يدل على أن فقرات البعد " معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية " من المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

1-3 الاتساق الداخلي لعبارات بعد سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في الجزائر من المحور الرابع

تم حساب معامل الارتباط بيرسون لمعرفة درجة الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية مع الدرجة الكلية للبعد، كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-08): الاتساق الداخلي لفقرات بعد " سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية "

رقم العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	0.766	0.000
2	0.871	0.000
3	0.842	0.000
4	0.710	0.000
5	0.777	0.000
6	0.921	0.000
7	0.817	0.000

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة من فقرات بعد "سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية " والدرجة الكلية لجميع فقراته هي قيم موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى المعنوية (0.01) المعتمد، كما أن أغلب القيم كانت ضمن المجال {0.70-0.95 } مما يدل على أن فقرات البعد " سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية من المحور الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

ثانيا:اختبار معامل الثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات أداة الدراسة: وجود اتساق ودقة في نتائج الأداة،كما يعبر عن إمكانية الحصول على النتائج نفسها فيما لو أعيد استخدام الأداة نفسها مرة أخرى، بمعنى أنه يعطي نفس النتائج تقريبا في حالة تطبيقه على نفس العينة مرة أخرى.

ويتم الحكم على "ألفا كرونباخ" كما يلي:

-أقل من 60% تكون درجة الثبات ضعيفة.

- من 60% إلى 70% تكون درجة الثبات مقبولة

- من70% إلى 80%تكون درجة الثبات عالية.

-أكثر من 80% تكون درجة الثبات عالية جدا.

وللتأكد من ثبات الاستبانة تم حساب معامل الثبات الكلي للاستبانة باستخدام معامل "ألفا كرومباخ"، وقد كانت النتائج كتالي:

جدول رقم(02-09): معامل الثبات "ألفا كرونباخ"

المتغير	رقم الفقرة	معامل ألفا كرونباخ	جودة المقياس
أهمية تطبيق القيمة العادلة	01- 05	0.817	عالية جدا
معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائر	05- 13	0.723	عالية
سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في الجزائر	13- 20	0.913	عالية جدا
المحور الكلي	**0-20**	**0.917**	**عالية جدا**

المصدر:من إعداد الطالبتين اعتمادا على إجابات أفراد عينة ومخرجات برنامج spss

نلاحظ من الجدول رقم (2،9) أن:

- معامل ألفا كرونباخ للمحور الثاني أهمية تطبيق القيمة العادلة حيث فاق 0.8 حيث بلغ 0.817 أي ما يعادل 81.7% بمعنى أن المحور الثاني يتمتع بدرجة ثبات عالية جدا، لأنه ينتمي للفئة أكثر 80% .
- معامل ألفا كرونباخ للمحور الثالث معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية فاق 0.7 حيث بلغ 0.723 أي ما يعادل 72.3% بمعنى أن المحور الثالث يتمتع بدرجة ثبات عالية.
- معامل ألفا كرونباخ للمحور الرابع سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية فاق 0.8 حيث بلغ 0.913 أي ما يعادل 91.3% بمعنى أن المحور الرابع يتمتع بدرجة ثبات عالية جدا.

المطلب الثاني: عرض وتحليل الاستبيان وفق النسبة المئوية وإختبار فرضيات أداة الدراسة

يمثل محور القيمة العادلة المتغير المستقل في هذه الدراسة ،ويتضمن 20 فقرة موزعة على 3 ابعاد ، ومن اجل معرفة اهمية تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية في هذه الدراسة قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ، وترتيب العبارات حسب الاهمية النسبية وتبيان درجة الموافقة وذلك لكل فقرة ولكل بعد.

اولا: عرض وتحليل الاستبيان وفق النسبة المئوية

1)عرض وتحليل المحور الثاني الخاص بالقيمة العادلة

لمعرفة اهمية تطبيق القيمة العادلة تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ،وتبيان درجة الموافقة لكل عبارة كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-10): اتجاه اراء عينة الدراسة حول القيمة العادلة

الرقم	العدد والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
01	العدد	1	1	7	16	5	3.7667	0.89763	موافقة عالية	4
	النسبة	3.3	3.3	23.3	53.3	16.7				
02	العدد	1	0	7	16	6	3.8667	0.86037	موافقة عالية	3
	النسبة	3.3	0	23.3	53.3	20				
03	العدد	1	2	1	21	5	3.9000	0.88474	موافقة عالية	2
	النسبة	3.3	6.7	3.3	70	16.7				
04	العدد	0	3	2	18	7	3.9667	0.85029	موافقة عالية	1
	النسبة	0	10	6.7	60	23.3				
05	العدد	0	2	7	17	4	3.7667	0.77385	موافقة عالية	5
	النسبة	0	6.7	23.3	56.7	13.3				
بعد القيمة العادلة							3.8533	0.64953	عالية	

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول أعلاه الى ان اجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المتعلقة ببعد "**القيمة العادلة** " كانت بدرجة موافقة عالية إذ قدر المتوسط الحسابي لبعد القيمة العادلة 3.853 بينما قدر الانحراف المعياري0.6495 مما يدل عى ان هناك تجانس ضعيف في اجابات افراد عينة الدراسة ،حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (3.766و3.966) وجاء ترتيب فقرات هذا البعد كالتالي :

- جاءت في المرتبة الاولى الفقرة رقم 04 بمتوسط حسابي 3.9667 وانحراف معياري 1.85029 وهو ما بين ان القيمة العادلة توضح قياس دقيق لاسعار في السوق مقارنة بنموذج التكلفة التاريخية من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه نحو الموافقة .

- جاءت في المرتبة الثانية الفقرة رقم 03 بمتوسط حسابي3.9000 وانحراف معياري1.88474 حيث يرى افراد عينة الدراسة ان تطبيق القيمة العادلة يساعد على إظهار الوضعية الحقيقية والواقع الفعلي لاداء المؤسسة ، وكان الاتجاه العام للاراء هو الموافقة .
- جاءت في المرتبة الثالثة الفقرة رقم 02 بمتوسط حسابي3.8667 وانحراف معياري1.86037 وهو ما يؤكد ان القيمة العادلة بديل قوي لمبدأ التكلفة التاريخية . وكان الاتجاه العام هو الموافقة
- جاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم 01 بمتوسط حسابي 3.7667 وانحراف معياري 1.89763 حيث يرى افراد عينة الدراسة ان نموذج التكلفة التاريخية يؤثر على ثقة معلومات القوائم المالية ، وكان الاتجاه العام هو الموافقة
- جاءت في المرتبة الخامسة الفقرة رقم 05 بمتوسط حسابي 3.7667 وانحراف معياري1.89763 حيث ان نموذج القيمة العادلة يقدم معلومات اكثر دقة وواقعية عن التكلفة التاريخية ، وكان الاتجاه العام للافراد يتجه نحو الموافقة .

2)عرض وتحليل المحور الثالث الخاص بمعوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

سيتم اختيار وتحليل متغيرات المحور الثالث الذي يبين معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

الجدول رقم (02-11): اتجاه اراء عينة الدراسة حول تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

الرقم	العدد والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط ال حسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
01	العدد	1	8	3	14	4	3.4000	1.13259	موافقة متوسطة	8
	النسبة	3.3	26.7	10	46.7	13.3				
02	العدد	0	2	5	16	7	3.9333	0.82768	موافقة عالية	4
	النسبة	0	6.7	16.7	53.3	23.3				
03	العدد	0	3	8	16	3	3.6333	0.80872	موافقة عالية	6
	النسبة	0	10	26.7	53.3	10				
04	العدد	1	3	4	19	3	3.6667	0.92227	موافقة عالية	5
	النسبة	3.3	10	13.3	63.3	10				
05	العدد	1	3	9	14	3	3.5000	0.93772	موافقة عالية	7
	النسبة	3.3	10	30	46.7	10				
06	العدد	1	1	2	13	13	4.2000	0.96132	موافقة عالية	1
	النسبة	3.3	3.3	6.7	43.3	43.3				
07	العدد	2	3	2	10	13	3.9667	1.24522	موافقة عالية	2
	النسبة	6.7	10	6.7	33.3	43.3				

08	العدد	0	2	6	13	9	3.9667	0.88992	موافقة عالية	3
	النسبة	0	6.7	20	43.3	30				
بعد معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية							3.7833	0.56946	عالية	

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن إجابات لأفراد عينات الدراسة كانت تتجه نحو الموافقة والموافقة بشدة حيث نجد

- جاءت في مرتبة الأول الفقرة رقم06 بمتوسط حسابي 4.20وانحراف معياري 0.96132 حيبث يؤثر غياب نظام معلومات إلاقتصاد الوطني بشكل كبير من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه نحو موافقة بشدة
- جاءت في مرتبة الثانية الفقرة رقم07 بمتوسط حسابي 3.9667وانحراف معياري 1.24522حيث يرى أفراد عينة الدراسة أن نقص تكوين وفهم الجيد من قيبل مهنين يصعب تطبيق نموذج القيمة العادلة وكان إتجاه العام نحو الموافقة بشدة
- جاءت في مرتبة الثالثة الفقرة رقم08 بمتوسط حسابي 3.9667وانحراف معياري 0.88992 وهو مايبين أن ضعف الإطار القانوني والتريعي يؤدي إلى صعوبة تطبيق القيمة العادلة من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه نحو الموافقة .
- جاءت في مرتبة الرابعة الفقرة رقم02 بمتوسط حسابي3.9333 وانحراف معياري 0.82768 وهو ما يؤكد ان تكلفة تطبيق القيمة العادلة وعدم تحديث أنظمة المعلومات يصعب من تطبيقها في الشركات الجزائرية وكان الاتجاه العام نحو الموافقة.
- جاءت في مرتبة الخامسة الفقرة رقم04 بمتوسط حسابي 3.6667 وانحراف معياري0.92227 وهو ما بين أن ضعف سوق الاوراق المالية يؤدي إلى صعوبة تطبيق القيمة العادلة من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه نحو الموافقة .
- جاءت في مرتبة السادسة الفقرة رقم03 بمتوسط حسابي3.6333 وانحراف معياري0.80872 وهذا ما يؤكد أن الاستعانة بخبراء في مجال المحاسبة لقياس القيمة العادلة يتطلب تكلفة كبيرة وهذا ما يصعب تطبيقها ، وكان الاتجاه العام هو الموافقة.
- جاءت في مرتبة السابعة الفقرة رقم05 بمتوسط حسابي 3.5000 وانحراف معياري0.93772 حيث أن الارتفاع في الاسعار في مفهوم التضخم يؤثر على تطبيقها ، حيث كان الاتجاه العام لاراء العينة نحو الموافقة .

جاءت في مرتبة الثامنة الفقرة رقم01 بمتوسط حسابي 3.4000 وانحراف معياري1.13259 حيث يرى أفراد عينة الدراسة أن القيمة العادلة تتميز بصعوبة قياسها ، وكان الاتجاه العام للاراء هو الموافقة .

3)عرض وتحليل المحور الرابع الخاص بسبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة

سيتم اختيار وتحليل متغيرات المحور الرابع الذي يتعلق بسبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية.

الجدول رقم (02-12): اتجاه اراء عينة الدراسة حول سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في الجزائر

الرقم	العدد والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
01	العدد	0	3	2	22	3	3.8333	0.74664	موافقة عالية	7
	النسبة	0	6.7	10	73.3	10				
02	العدد	0	1	4	14	11	4.1667	0.79148	موافقة عالية	1
	النسبة	0	3.3	13.3	46.7	36.7				
03	العدد	2	0	2	18	8	4.0000	0.98261	موافقة عالية	5
	النسبة	6.7	0	6.7	60	26.7				
04	العدد	1	1	3	13	12	4.1333	0.97320	موافقة عالية	2
	النسبة	3.3	3.3	10	43.3	40				
05	العدد	0	1	7	11	11	4.0667	0.86834	موافقة عالية	4
	النسبة	0	3.3	23.3	36.7	36.7				
06	العدد	2	0	3	12	13	4.1333	1.07425	موافقة عالية	3
	النسبة	6.7	0	10	40	43.3				
07	العدد	0	2	4	18	6	3.9333	0.78492	موافقة عالية	6
	النسبة	0	6.7	13.3	60	20				
بعد سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية							4.0381	0.72643	عالية	

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة كانت تتجه نحو الموافقة والموافقة بشدة حيث نجد:

- جاءت في مرتبة الاولى الفقرة رقم02 بمتوسط حسابي 4.1333 وانحراف معياري 0.97320 وهو ما يؤكد أن بناء نظام معلومات للاقتصاد الوطني يسهل تطبيق القيمة العادلة ، وكان الاتجاه العام هو الموافقة .
- جاءت في مرتبة الثانية الفقرة رقم04 بمتوسط حسابي4.1333 وانحراف معياري0.97320 حيث أن زيادة وعي وإدراك المهنيين يسهل إمكانية تطبيق القيمة العادلة ، ، وكان الاتجاه العام هو الموافقة بشدة.
- جاءت في مرتبة الثالثة الفقرة رقم06 بمتوسط حسابي 4.1333 وانحراف معياري 1.07425 حيث يرى أفراد عينة الدراسة أن التكوين المستمر والدائم للإطارات المحاسبة ضروري لتطبيق القيمة العادلة ، وكان الاتجاه العام للأراء هو الموافقة بشدة .
- جاءت في مرتبة الرابعة الفقرة رقم05 بمتوسط حسابي4.0667 وانحراف معياري0.86834 وهو ما يؤكد على ضرورة تطوير طرق ومناهج التدريس لتطبيق المفاهيم الجديدة وعلى رأسها القيمة العادلة ، وكان الاتجاه العام وهو الموافقة والموافقة بشدة .
- جاءت في مرتبة الخامسة الفقرة رقم03 بمتوسط حسابي4.0000 وانحراف معياري0.98261 وهو ما يبين أن تنشيط وتطوير سوق الاوراق المالية عامل أساسي لتطبيق القيمة العادلة من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه الى الموافقة .
- جاءت في مرتبة السادسة الفقرة رقم07 بمتوسط حسابي3.9333 وانحراف معياري0.78492 حيث يرى أفراد عينة الدراسة أن إصلاح النظام الجبائي ضروري لتطبيق نموذج القيمة العادلة ، وكان الاتجاه العام هو الموافقة.
- جاءت في مرتبة السابعة الفقرة رقم01 بمتوسط حسابي 3.83333وانحراف معياري0.74664 وهذا ما يؤكد ان توفير شروط لتحقيق سوق الاوراق المالية يسهل عملية قياس القيمة العادلة ، وكان الاتجاه العام للاراء هو الموافقة .

ثانيا: إختبار الفروق بين المتوسطات

يتناول هذا الجزء اختبار الفرضيات التي قامت عليها هذه الدراسة وذلك من أجل الوصول الى نتائج وفرضيات تعكس أهمية الدراسة ولاختبار الفرضيات نعتمد على :

1)إختبار الفرضية الاولى

سيتم إختبار صحة الفرضية الاولى التي تنص على أن : نموذج القيمة العادلة يعتبر البديل الأحسن لتفادي العيوب التي تعاني منها التكلفة التاريخية ، بإعتباره النموذج الاقرب للتقييم العادل للقوائم المالية

الجدول رقم (02-13) اتجاه اراء عينة الدراسة حول أهمية تطبيق القيمة العادلة

رقم الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة Tالمحسوبة	قيمة T الجدولية
1	3.7667	0.89763	4.678	2.045
2	3.8667	0.86037	5.517	2.045
3	3.9000	0.88474	5.572	2.045
4	3.9667	0.85029	6.227	2.045
5	3.7667	0.77385	5.426	2.045
المحور ككل	3.8533	0.64953		

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

حسب النتائج التي جاء بها إختبار T نجد مايلي :

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمةT ≤2.045 في كل فقرات المحور الثاني وهو مايدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينة الدراسة.

وعلى ضوء ما سبق نجد أن أراء عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة على فقرات المحور الثاني بمتوسط حسابي 3.85. وهو مايثبت صحة الفرضية ويؤكد أن نموذج القيمة العادلة يعتبر البديل الاحسن لتفادي العيوب التي تعاني منها التكلفة التاريخية.

2)إختبار الفرضية الثانية :

سيتم اختبار صحة الفرضية الثانية الذي ينص على انه : لتطبيق القيمة العادلة في الجزائر يجب تهيئة الظروف المهنية والاقتصادية والقانونية واي تقصير يشكل عراقيل لتطبيقها .

الجدول رقم (02-14) اتجاه اراء عينة الدراسة حول معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

رقم الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة Tالمحسوبة	قيمة T الجدولية
1	3.4000	1.13259	1.934	2.045
2	3.9333	0.82768	6.176	2.045

3	3.6663	0.80872	4.289	2.045
4	3.6667	0.92227	3.959	2.045
5	3.5000	0.93772	2.921	2.045
6	4.2000	0.96132	6.837	2.045
7	3.9667	1.24522	4.252	2.045
8	3.9667	0.88992	5.950	2.045
المحور ككل	3.7833	0.56946		

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

حسب النتائج التي جاء بها إختبار T نجد مايلي :

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمةT ≤2.045 في كل فقرات المحور الثاني وهو مايدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينة الدراسة.

وعلى ضوء ما سبق نجد أن أراء عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة على فقرات المحور الثاني بمتوسط حسابي 3.78. وهو مايثبت صحة الفرضية الثانية ويؤكد أن هناك معوقات مهنية وقانونية واقتصادية تحد من تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية .

3)إختبار الفرضية الثالثة :

سيتم اختبار الفرضية الثالثة الذي تنص على ان : تهيئة البيئة المحاسبية المناسبة هو أهم عامل لتطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي

الجدول رقم (02-15) اتجاه اراء عينة الدراسة حول سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

رقم الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة Tالمحسوبة	قيمة T الجدولية
1	3.8333	0.74664	6.113	2.045
2	4.1667	0.79148	8.074	2.045
3	4.0000	0.98261	5.574	2.045
4	4.1333	0.97320	6.378	2.045
5	4.0667	0.86834	6.728	2.045
6	4.1333	1.07425	5.778	2.045

7	**3.9333**	**0.78492**	**6.513**	**2.045**
المحور ككل	**4.0381**	**0.72643**		

المصدر :من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج SPSS

حسب النتائج التي جاء بها إختبار T نجد مايلي :

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمةT ≤2.045 في كل فقرات المحور الرابع وهو مايدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينة الدراسة.

وعلى ضوء ما سبق نجد أن أراء عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة على فقرات المحور الرابع بمتوسط حسابي4.03. وهو مايثبت صحة الفرضية الثالثة ويؤكد أن تهيئة البيئة المحاسبية المناسبة هو أهم عامل لتطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي.

المبحث الثالث: نتائج وتوصيات الاستبيان

في إطار هذا المبحث تمت دراسة عينات الاستبيان وتحليل النتائج المتوصل إليها مما ساهم في بلورة مجموعة من النتائج المهمة التي تم على أساسها تقديم عدد من التوصيات لتحسين الاداء في المجال المدروس .

المطلب الاول :نتائج الاستبيان

من خلال هذه الدراسة توصلنا الى عدة نتائج أهمها :

- تقدم القيمة العادلة معلومات دقيقة وصادقة في القوائم المالية بحيث تراعي تغيرات أسعار السوق فهي تمثل أحسن نموذج وأفضل بديل للتكلفة التاريخية نظرا لكثرة عيوب هاته الاخيرة ؛
- تتميز القيمة العادلة بتعزيز الشفافية والمصداقية في القوائم المالية إلا أنها تعاني من عدة مشاكل وصعوبات في تطبيقها ؛
- تتطلب القيمة العادلة توفير سوق نشط وهذا ما يشكل عائق كبير في تطبيقها ؛
- نقص تكوين المهنيين وتلاعبهم وتحيزهم يمثل أحد عراقيل تطبيق القيمة العادلة ؛
- ضعف الاطار القانوني بالجانب الجبائي؛
- محدودية توفر المعلومات المالية الدقيقة مشكل تعاني منه المؤسسات الجزائرية مما يضعف القدرة على جمع وتحليل البيانات لتقدير لقيمة العادلة بدقة ؛
- يحقق منهج القيمة العادلة قياسا أكثر واقعية مقارنة بمنهج التكلفة التاريخية ؛

المطلب الثاني : توصيات الاستبيان

بالاعتماد على النتائج السابقة الذكر نستخلص مجموعة من التوصيات كالتالي :

- توفير بيئة إقتصادية مناسبة لتطبيق القيمة العادلة دون مشاكل ؛
- زيادة وعي وكفاءة المهنيين من خلال دورات تدريبية لهم حول نموذج القيمة العادلة ؛
- ضرورة تطبيق كل مفاهيم المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي من أجل معلومات محاسبية أكثر دقة ؛
- تشجيع الدراسات والتجارب الميدانية في مجال القيمة العادلة وتناول هذا الموضوع بشكل معمق ؛
- تحسين نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية وتبني تقنيات حديثة لجمع وتحليل البيانات لتسهيل عملية تقييم القيمة العادلة ؛
- العمل على إصلاح السوق المالية الجزائرية لتصبح أكثر فعالية وتحد من مشاكل القيمة العادلة .

خلاصة الفصل:

تم إجراء دراسة ميدانية من خلال أداة الاستبيان للإطلاع على أراء الاساتذة الجامعيين ذوي التخصص المحاسبي ،وذلك للتحليل مدى توجههم نحو إعتماد القياس المحاسبي للقيمة العادلة .

حيث أكدت بعض الفئات المستجوبة على أهمية تطبيق القيمة العادلة نظرا لمصداقيتها وموثوقيتها وجودة المعلومات المالية الناتجة عنها كونها أداة فعالة لتقييم المركز المالي للمؤسسة ومعرفة أحوال السوق ، كما أشار أخرون الى صعوبات في تطبيقها بسبب غياب سوق ناشطة ، ونقص التكوين والتدريب ،ضعف الاطار القانوني و التنظيمي ، حيث أوصى المشاركون بضرورة تحديث التشريعات المحاسبية وتعزيز تكوين الكفاءات وتوفير أدوات قياس ملائمة لتقليص فجوة التطبيق بما يساهم في تكييف نموذج القيمة العادلة مع خصوصيات السوق الجزائرية .

خاتمة

تشهد البيئة الاقتصادية والمالية تحولات متسارعة انعكست بشكل كبير ومباشر على أنظمة المعلومات المحاسبية ومعايير اعداد التقارير المالية فقد أصبحت الحاجة إلى معلومات مالية دقيقة من الضروريات وفي هذا السياق برزت مفاهيم جديدة في المحاسبة من أبرزها القيمة العادلة باعتبارها مقاربة حديثة للقياس المحاسبي.

انطلاقا من ذلك تمحور موضوع الدراسة حول نضرة شاملة عن نموذج القيمة العادلة وذلك من خلال محاولتنا لمعرفة متطلبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة الجزائرية وللإلمام بحيثيات الموضوع الذي تناولناه من خلال فصلين، فصل نظري وآخر تطبيقي ولذلك لتأكيد فرضياتنا التي تطرقنا من خلالها الى دراسة جملة من المعوقات المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة وعليه تم تلخيص مجموعة من النتائج والتوصيات والافاق على النحو التالي.

أولا: اختبار الفرضيات:

_الفرضية الأولى تنص على انه تعتبر القيمة العادلة بديل أحسن عن التكلفة التاريخية تفاديا لعيوب هاته الأخيرة فقد قبلت لان القيمة العادلة توفر معلومات دقيقة أكثر واقعية ودقيقة .

– الفرضية الثانية والتي تنص على أن تطبيق القيمة العادلة بشكل جيد دون مشاكل (مهنية، قانونية، اقتصادية) يجب تمهيد الظروف المناسبة لذلك فقد تم تاكيد صحتها وذلك لان تطبيق القيمة العادلة في الجزائر يواجه عوائق متعددة منها : نقص التكوين والتدريب المهني وغياب سوق مالية نشطة وعدم توفر أدوات قياس مناسبة لازمة .

_الفرضية الثالثة والتي تنص على ان تهيئة البيئة المحاسبية لتطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي فقد قبلت لان تفعيل هذا النموذج المحاسبي يتطلب تهيئة بيئة مهنية وقانونية واقتصادية مناسبة تضمن تطبيقه بكفاءة وفعالية .

نتائج الدراسة: من أبرزها ما يلي

_ يعاني تطبيق القيمة العادلة في الجزائر من محدودية في توفر الأسواق النشطة مما يعرقل القياس.

_ وجود ضعف في التكوين المحاسبي والمهني المتخصص في هذا المجال مما يؤدي إلى تفاوت في تطبيق مفهوم القيمة العادلة بين المؤسسات.

_غياب إطار تنظيمي وتشريعي يدعم القياس بالقيمة العادلة بحيث لا تزال المعايير المحاسبية تميل نحو التكلفة التاريخية مما يضعف من الزامية تطبيق المفهوم.

_غياب التكوين والتدريب المستمر حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS.

_عدم توفر أدوات تقييم كافية للتحقق من سلامة القياسات بالقيمة العادلة.

التوصيات:

- ضرورة تطوير البنية التحتية للأسواق المالية للتوصل إلى بيانات سوقية موثوقة تدعم القياس بالقيمة العادلة
- إدراج موضوع القيمة العادلة ضمن مناهج التعليم الجامعي والتكوين المستمر للمحاسبين والمراجعين
- تشجيع المؤسسات على الاستعانة بخبراء تقييم معتمدين للحد من التقديرات الذاتية.

_تحديث الإطار المحاسبي والتشريعي بما يتماشى مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS مع ادراج القيمة العادلة كأحد الأسس المعتمدة في القياس المحاسبي.

_توفير برامج تدريبية وتكوينية للمحاسبين والمراجعين لتعميق فهمهم بمفاهيم وتطبيقات القيمة العادلة بالتعاون مع الجامعات والمراكز المهنية.

آفاق البحث:

يفتح هذا البحث المجال أمام دراسات مستقبلية يمكن أن تتناول:

- تطوير نموذج قياس محاسبي محلي جديد يتوافق مع خصائص البيئة الجزائرية؛
- مقارنة تطبيقات القيمة العادلة في الجزائر مع دول عربية أخرى ذات ظروف أقتصادية مشابهة؛
- توسيع البحث نحو إدماج الذكاء الاصطناعي في عمليات تقييم بالقيمة العادلة ؛

قائمة المراجع:

أولا: الكتب

1.أحمد محمد ابو طالب وآخرون ،**المحاسبة عن القيمة العادلة** ، دار وائل للنشر ،جامعة القاهرة ،مصر،2021 ،ص12 .

2. بوسبعين تسعديت ،حسياني عبد الحميد ، **محاسبة الادوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية** ،دار النشر الجامعي الجديد ، تلمسان ، الجزائر ، 2018 ، ص 80.

3.رضوان حلوة حنان ، **مدخل النظرية المحاسبية : الاطار الفكري –التطبيقات العملية** ، دار وائل للنشر ، عمان ،الاردن ، 2005 ، ص157.

5. رضوان حلوة حنان ، **بدائل القياس المحاسبي** ، دار وائل للنشر، عمان ، الاردن ، 2007، ص196

6. محمد مطر ،موسى السويطي، **التاهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس ، العرض والافصاح** ، دار وائل النشر، ط2 ، عمان ، 2008 ،ص 196-197

7. طارق عبد العال حماد ، **موسوعة المعايير المحاسبية والدولية والتقييم المحاسبي** الدار الجامعية ، مصر ،2002-2003 ، ص 185.

8. طارق عبد العال حماد، المحاسبة عن القيمة العادلة، عين الشمس للنشر والتوزيع، القاهرة،2003،ص39.

ثانيا: الرسائل العلمية و الأطروحات :

1. أحمد عزت ابو شملة ، **دور محاسبة القيمة العادلة في ترشيد القرارات الاستثمارية (دراسة ميدانية في سوق عمان المالي)** ، رسالة ماجستير ، جامعة جدرا ، الاردن ، 2010 ،ص 34

2. بسمة سويد ، **دراسة مقارنة بين بدائل القياس المحاسبي** ، مذكرة ماجستير في محاسبة المالية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،الجزائر ،2012، ص49

3. باهية زعيم ،**واقع ومعوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية (دراسة ميدانية)** ، اطروحة دكتوراه ، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية قسم العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح ، الجزائر ، 2017-2018 ، ص92،93

4. حمدي فلة ، **تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية** ، اطروحة دكتوراه ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، 2016-2017 ،ص28

5. حمزة العرابي ، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية- متطلبات التوافق والتطبيق** ، اطروحة دكتورة ، تخصص علوم التسيير ، جامعة محمد بوقرة بومرداس ، 2013، ص156

6. سامح سيد عبد الستار محمد ، **اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الاسعار (التضخم)** ، مذكرة ماجستير ، قسم المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة بني سويف ،مصر، 2008 ، ص30

7. . صبرينة بن عروج ، **التوجه الحديث نحو القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة ومدى تطبيقه في البيئة المحاسبية الجزائرية** ، اطروحة دكتورة ، قسم محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03، 2019-2020،ص 174

8. عماد حسني محمد زهوان ، **مشكلات القياس والافصاح المحاسبي عن القيمة العادلة للاستثمارات المالية في ضوء المعايير المحاسبية (دراسة تطبيقية)** ، مذكرة ماجستير ، قسم محاسبة ومراجعة ، كلية تجارة ، جامعة عين الشمس ، 2005 ص82-100

9. فارس بن يدير ،**واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية** ، مذكرة ماجستير في محاسبة المالية ،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2014-2015، ص6

10. لعراب سارة ، **اتجاهات تطوير بورصة الجزائر للأوراق المالية في ضوء المتغيرات المالية الراهنة** ،اطروحة دكتوراه ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، 2016-2017 ،ص179

11. محمد نواف حمدان عابد ، **دراسة تحليلية لمشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الاصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية –دراسة تطبيقية** – ، رسالة ماجستير ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، القاهرة ، 2006 ، ص51

12. موسى بن التاج ، **اثر القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية (دراسة ميدانية)** ، مذكرة ماستر اكاديمي ، قسم محاسبة وجباية ، كلية علوم الاقتصادية ، ورقلة ، 2017-2018 ، ص7

13.مولاتي عبد الباسط ،**دور الصيرفة الشاملة في تنشيط بورصة الجزائر (دراسة تحليلية)**، مذكرة ماستر اكاديمي ، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ،مالية وبنوك ،جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي ، الجزائر ، 2015/2014 ،ص81

14. هشام شلغام ،**دراسة العوامل المؤسساتية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية** ، اطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية قسم علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، جزائر ، 2019/2018 ،ص24

15. يامن خليل الزعبي ، **القياس المحاسبي المستند الى القيمة السوقية العادلة واهمية الشركات المساهمة الصناعية الاردنية** ، مذكرة ماجستير ،جامعة اليرموك ، الاردن ، 2005 ، ص 58-63

ثالثا: المجلات الدورية

1. إبراهيم عبد موسى السعيري ،زيد عاند مردان ، **القيمة العادلة وتأثير استعمالها في جودة التقارير المالية ، مجلة دراسات محاسبية ومالية** ،المجلد 08، العدد02، الفصل الرابع ل2013، ص 219

2. بلعور سليمان ، بن اودينة بوحفص ، **صعوبات تطبيق قيمة عادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية** ،مجلة الواحات للبحوث والدراسات ، المجلد10 ، العدد 2 ، الجزائر ، 2017 ، ص731

3. بونعجة سحنون ، **اهمية القيمة العادلة كأسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر** ،مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، المجلد 04 ، العدد01 ، تسمسيلت ، الجزائر ، 2020 ، ص138

4. جريو كلتوم ،يدو محمد، **دور مبدأ الافصاح والشفافية في تعزيز كفاءة سوق الاوراق المالية** ، مجلة الاقتصاد الجديد ، المجلد1 ، العدد16 ، جامعة علي لونيسي ، البليدة 2، 2017، ص116،115

5. جعفر عثمان الشريف ، **القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة واثره في جودة معلومات محاسبية في الشركات السودانية (دراسة ميدانية)** ، مجلة دراسات مالية ومحاسبية وادارية ، المجلد 07 ، العدد 01 ، سعودية ، 2020 ، ص345

6. خولة حموش واخرون ، **محاسبة القيمة العادلة وتأثيرها على المؤشرات المالية** ، مجلة المحاسبة والتدقيق المالي ، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة ، الجزائر ، المجلد 02، العدد01، 2020 ،ص26

7. رشيد بوكساني ، **مقومات تطوير بورصة الجزائر**، مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية ، جامعة قالمة ، الجزائر ، العدد 05، 2010 ، ص14،13

8. روتال عبد القادر **معوقات وسبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس والافصاح المحاسبي (دراسة استطلاعية)** ،مجلة الاقتصاد الجديد جامعة تيارت ، الجزائر ، المجلد12، العدد01 ،2021، ص558

9. زهير خضر ياسين ، **القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية العادلة** ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي العاشر ، مجلة المنصور ، الجزء الثاني ، العدد 14 خاص ، بغداد ، 24-25 اكتوبر 2009 ، ص153

10. سامي عبد الرحمن عبد العظيم قابل ،منة الله عبده احمد ابو النصر ،**اثر تطبيق معيار القيمة العادلة لهيئة معايير المؤسسات المالية الاسلامية** ،المجلة المصرية للدراسات التجارية ،كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد46 ،العدد 03، 2022 ،ص 12 ،11

11. صافي فلوج ، عيسى هاشم حسن ، **محاسبة القيمة العادلة في شركات التامين (دراسة تطبيقية)**، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 33، العدد 01 ، 2011 ،ص130

12. صالح عبد الرحمان محمود ،"**انعكاسات التطورات الاقتصادية الحديثة على الاطار العلمي لنظرية المحاسبة بالتركيز على معايير المحاسبة الدولية** " مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والادارة المجلد18 ،العدد2 ،2004، ص211

13. عاشور كنوش ، **النظام المحاسبي الجزائري في اطاره العام اثاره وانعكاسات تطبيقه** ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IAS –IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة التحدي (IAS) ،جامعة البليدة ، الجزائر ، 2011، ص13

14. علي بوزيت وآخرون ،**عوائق وتحديات تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية (دراسة ميدانية لعينة من الاكاديميين والمهنيين)**، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، المجلد 06، العدد 02، 2019،ص 58،59

15. عمر الفاروق زرقون ، علي بوزيت ، **واقع تأثير محددات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي (دراسة ميدانية)** ، مجلة الدراسات اقتصادية كمية ، المجلد 08 ، العدد 01، جامعة الجزائر ، 2022 ، ص236

16. عمرو حسن ابراهيم ، **نتائج تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ضوء الازمة المالية (دراسة نظرية)** ، المجلة العلمية للدراسات التجارية ، الجزء الثاني ، العدد الثاني ، كلية التجارة وادارة الاعمال ، جامعة حلوان ، مصر ،2011، ص101–102

17. نغم احمد فؤاد مكية ،نذير محمد "**مدى ملائمة القوائم المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية في ظل تغير المستوى العام للأسعار** " مجلة جامعة تشرين. العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 42، العدد6، 2020، ص140

رابعا: الملتقيات والتقارير

1. حدة فروحات ،اسامة عمامرة ، **القيمة العادلة كأداة ومنهج للقياس المحاسبي (عرض تحليلي لتجربة دولة الصين)** الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبية الدولية IPSAS –IFRS–IAS في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، يومي 24و25 ،نوفمبر 2014، ص330

2. رانيا الشيخ طه ، **التضخم (اسبابه ،اثره، سبل معالجته)**، تقرير من صندوق النقد العربي ، ابوظبي ، دولة الامارات العربية المتحدة ، 2021، ص26

3. رشيد بوكساني واخرون ، **مبدا التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية المالية نحو القيمة السوقية العادلة** الملتقى العلمي الدولي الاول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولة ، المركز الجامعي ، بالوادي ،الجزائر، يومي 17–18 جانفي 2010، ص04

4. عاشور كنوش ، **النظام المحاسبي الجزائري في اطاره العام اثاره وانعكاسات تطبيقه** ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IAS –IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة التحدي (IAS) ،جامعة البليدة ، الجزائر ، 2011، ص13

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 : إستمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة إبن خلدون –تيارت

كلية: العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

تخصص مالية ومحاسبة

التوجه نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس واشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية – دراسة استطلاعية –

إعداد الطالبتين:

- راس غالم نعيمة
- بودة إبتسام

إشراف:

- **روتال عبد القادر**

تم إعداد هذا الاستبيان في اطار التحضير لنيل شهادة الماستر في مالية ومحاسبة " التوجه نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس واشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية – دراسة استطلاعية " ، لذا يرجى منكم التكرم بالإجابة على هذا الاستبيان عبر وضع علامة (X) امام الاجابة المناسبة ، علما ان نتائج هذه الدراسة تتوقف على مصداقية اجابتكم وان اي معلومات ستدلون بها سيتم التعامل معها بسرية تامة وهي لأغراض البحث العلمي فقط

شكرا جزيلا لتعاونكم

السنة الجامعية 2025/2024

المحور الاول: البيانات الشخصية

1-الجنس : ذكر ☐ انثى ☐

3- المستوى العلمي: دكتوراه ☐ التأهيل الجامعي ☐ أستاذ التعليم العالي ☐

4- الخبرة : أقل من 5سنوات ☐ 5-10 سنوات ☐ اكثر من 10 سنوات ☐

المحور الثاني: القيمة العادلة

	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	اعتماد طريقة التكلفة التاريخية يؤثر على الثقة في معلوماتها					
2	تعتبر القيمة العادلة بديل قوي لمبدا التكلفة التاريخية					
3	تطبيق القيمة العادلة يساعد على إظهار الوضعية الحقيقية للمؤسسة التي تبين الواقع الفعلي لأدائها					
4	توضح القيمة العادلة قياس دقيق لأسعار في السوق					
5	تقدم القيمة العادلة معلومات اكثر دقة وواقعية عن التكلفة التاريخية					

المحور الثالث: معوقات تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية

	البيان	غير غير موافق بشدة	غير غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تتميز القيمة العادلة بصعوبة تحديدها					
2	تعاني الشركات من تكلفة تطبيق القيمة العادلة وعدم تحديث أنظمة معلوماتها					
3	إن الاستعانة بخبراء في مجال المحاسبة لقياس القيمة العادلة يتطلب تكلفة كبيرة					
4	ضعف سوق الاوراق المالية يؤدي الى صعوبة تطبيق القيمة العادلة					
5	الارتفاع في الاسعار في مفهوم التضخم يؤثر على تطبيق القيمة العادلة					
6	غياب نظام معلومات الاقتصاد الوطني يؤثر بشكل كبير على قياس القيمة العادلة					
7	نقص التكوين والفهم الجيد للقيمة العادلة من قبل المهنيين يصعب تطبيقها					
8	ضعف الاطار القانوني والتشريعي يؤدي الى صعوبة تطبيق القيمة العادلة					

المحور الرابع : سبل تفعيل تطبيق القيمة العادلة

	البيان	غيرموافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	توفير شروط لتحقيق سوق أوراق المالية يسهل عملية قياس القيمة العادلة					
2	بناء نظام معلومات للاقتصاد الوطني يسهل تطبيق القيمة العادلة					
3	تطوير سوق الاوراق المالية يسهل عملية تطبيق القيمة العادلة					
4	زيادة وعي وإدراك المهنيين يعزز إمكانية تطبيق القيمة العادلة					
5	تطوير طرق ومناهج التدريس بما يتماش مع المبادئ والمفاهيم الجديدة					
6	التكوين المستمر والدائم للإطارات المحاسبة ضروري لتطبيق القيمة العادلة					
7	إصلاح النظام الجبائي بما يتماشى مع القيمة العادلة					

الملحق رقم 02: الخصائص الديمغرافية لافراد العينة

توزيع افراد العينة حسب الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	20	66.7	66.7	66.7
	أنثى	10	33.3	33.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

توزيع افراد العينة حسب المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	دكتوراه	14	46.7	46.7	46.7
	التأهيل الجامعي	11	36.7	36.7	83.3
	أستاذ التعليم العالي	5	16.7	16.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

توزيع افراد العينة حسب الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من5 سنوات	10	33.3	33.3	33.3
	10_5سنوات	7	23.3	23.3	56.7
	أكثر من 10 سنوات	13	43.3	43.0	98.7
	Total	30	100.0	100.0	

الملحق رقم 02: إختبار معامل الارتباط بيرسون الخاص بالعبارات

إختبار معامل الارتباط بيرسون الخاص بعبارات المحور الثاني

		q1	q2	q3	q4	q5	المحور_الأول
q1	Pearson Correlation	1	.449*	.447*	.441*	.366*	.720**
	Sig. (2-tailed)		.013	.013	.015	.047	.000
	N	30	30	30	30	30	30
q2	Pearson Correlation	.449*	1	.344	.418*	.573**	.729**
	Sig. (2-tailed)	.013		.062	.022	.001	.000
	N	30	30	30	30	30	30
q3	Pearson Correlation	.447*	.344	1	.591**	.519**	.766**
	Sig. (2-tailed)	.013	.062		.001	.003	.000
	N	30	30	30	30	30	30
q4	Pearson Correlation	.441*	.418*	.591**	1	.617**	.803**
	Sig. (2-tailed)	.015	.022	.001		.000	.000
	N	30	30	30	30	30	30
q5	Pearson Correlation	.366*	.573**	.519**	.617**	1	.794**
	Sig. (2-tailed)	.047	.001	.003	.000		.000
	N	30	30	30	30	30	30
المحور_الأول	Pearson Correlation	.720**	.729**	.766**	.803**	.794**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	30	30	30	30	30	30

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

إختبار معامل الارتباط بيرسون الخاص بعبارات المحور الثالث

		A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	المحور_الثاني
A1	Pearson Correlation	1	.434*	.279	-.099-	.195	.272	.108	.014	.487**
	Sig. (2-tailed)		.017	.136	.603	.302	.145	.571	.943	.006
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A2	Pearson Correlation	.434*	1	.117	-.166-	.089	.537**	.366*	.184	.544**
	Sig. (2-tailed)	.017		.539	.382	.641	.002	.047	.330	.002
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A3	Pearson Correlation	.279	.117	1	.015	-.023-	.364*	.261	.462*	.505**

	Sig. (2-tailed)	.136	.539		.936	.905	.048	.163	.010	.004
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A4	Pearson Correlation	-.099-	-.166-	.015	1	.399*	.233	.440*	.280	.457*
	Sig. (2-tailed)	.603	.382	.936		.029	.215	.015	.134	.011
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A5	Pearson Correlation	.195	.089	-.023-	.399*	1	.153	.251	.062	.460*
	Sig. (2-tailed)	.302	.641	.905	.029		.420	.181	.745	.011
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A6	Pearson Correlation	.272	.537**	.364*	.233	.153	1	.582**	.572**	.791**
	Sig. (2-tailed)	.145	.002	.048	.215	.420		.001	.001	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A7	Pearson Correlation	.108	.366*	.261	.440*	.251	.582**	1	.497**	.774**
	Sig. (2-tailed)	.571	.047	.163	.015	.181	.001		.005	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
A8	Pearson Correlation	.014	.184	.462*	.280	.062	.572**	.497**	1	.640**
	Sig. (2-tailed)	.943	.330	.010	.134	.745	.001	.005		.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور_الثاني	Pearson Correlation	.487**	.544**	.505**	.457*	.460*	.791**	.774**	.640**	1
	Sig. (2-tailed)	.006	.002	.004	.011	.011	.000	.000	.000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

إختبار معامل الارتباط بيرسون الخاص بعبارات المحور الرابع

		M1	M2	M3	M4	M5	M6	M7	المحور_الثالث
M1	Pearson Correlation	1	.690**	.658**	.269	.496**	.631**	.745**	.766**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.151	.005	.000	.000	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
M2	Pearson Correlation	.690**	1	.621**	.552**	.686**	.784**	.685**	.871**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.002	.000	.000	.000	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
M3	Pearson Correlation	.658**	.621**	1	.433*	.525**	.817**	.715**	.842**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.017	.003	.000	.000	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30

M4	Pearson Correlation	.269	.552**	.433*	1	.601**	.675**	.418*	.710**
	Sig. (2-tailed)	.151	.002	.017		.000	.000	.021	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
M5	Pearson Correlation	.496**	.686**	.525**	.601**	1	.619**	.513**	.777**
	Sig. (2-tailed)	.005	.000	.003	.000		.000	.004	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
M6	Pearson Correlation	.631**	.784**	.817**	.675**	.619**	1	.665**	.921**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000		.000	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
M7	Pearson Correlation	.745**	.685**	.715**	.418*	.513**	.665**	1	.817**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.021	.004	.000		.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور_الثالث	Pearson Correlation	.766**	.871**	.842**	.710**	.777**	.921**	.817**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق 03: معامل الثبات "ألفا كرونباخ"

- **معامل ثبات المحور الثاني :**

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.817	5

- **معامل ثبات المحور الثالث :**

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.723	8

- **معامل ثبات المحور الرابع :**

Reliability statistique

Cronbach's Alpha	N of Items
.913	7

- **معامل ثبات المحور الكلي :**

Reliability Statistique

Cronbach's Alpha	N of Items
.917	20

الملحق 04: عرض وتحليل الاستبيان وفق النسب المئوية

- **بالنسبة للمحور الثاني :**

q1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	1	3.3	3.3	6.7
	محايد	7	23.3	23.3	30.0
	موافق	16	53.3	53.3	83.3
	موافق بشدة	5	16.7	16.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

q2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	7	23.3	23.3	26.7
	موافق	16	53.3	53.3	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

q3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
غير موافق	2	6.7	6.7	10.0
محايد	1	3.3	3.3	13.3

موافق	21	70.0	70.0	83.3
موافق بشدة	5	16.7	16.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

Q4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	10.0	10.0	10.0
	محايد	2	6.7	6.7	16.7
	موافق	18	60.0	60.0	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

Q5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	7	23.3	23.3	30.0
	موافق	17	56.7	56.7	86.7
	موافق بشدة	4	13.3	13.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

بالنسبة للمحور الثالث :

A1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	8	26.7	26.7	30.0
	محايد	3	10.0	10.0	40.0
	موافق	14	46.7	46.7	86.7
	موافق بشدة	4	13.3	13.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent

Valid	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	5	16.7	16.7	23.3
	موافق	16	53.3	53.3	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	10.0	10.0	10.0
	محايد	8	26.7	26.7	36.7
	موافق	16	53.3	53.3	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	3	10.0	10.0	13.3
	محايد	4	13.3	13.3	26.7
	موافق	19	63.3	63.3	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	3	10.0	10.0	13.3
	محايد	9	30.0	30.0	43.3
	موافق	14	46.7	46.7	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent

Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	1	3.3	3.3	6.7
	محايد	2	6.7	6.7	13.3
	موافق	13	43.3	43.3	56.7
	موافق بشدة	13	43.3	43.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	3	10.0	10.0	16.7
	محايد	2	6.7	6.7	23.3
	موافق	10	33.3	33.3	56.7
	موافق بشدة	13	43.3	43.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

A8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	6	20.0	20.0	26.7
	موافق	13	43.3	43.3	70.0
	موافق بشدة	9	30.0	30.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

بالنسبة للمحور الرابع :

M2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	4	13.3	13.3	16.7
	موافق	14	46.7	46.7	63.3
	موافق بشدة	11	36.7	36.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

M3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	2	6.7	6.7	13.3
	موافق	18	60.0	60.0	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

M4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.3	3.3	3.3
	غير موافق	1	3.3	3.3	6.7
	محايد	3	10.0	10.0	16.7
	موافق	13	43.3	43.3	60.0
	موافق بشدة	12	40.0	40.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

M5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	7	23.3	23.3	26.7
	موافق	11	36.7	36.7	63.3
	موافق بشدة	11	36.7	36.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

M6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	3	10.0	10.0	16.7
	موافق	12	40.0	40.0	56.7
	موافق بشدة	13	43.3	43.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

M7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	4	13.3	13.3	20.0
	موافق	18	60.0	60.0	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

الملحق05: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

- **المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المحور الثاني والثالث:**

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
q1	30	1.00	5.00	3.7667	.89763
q2	30	1.00	5.00	3.8667	.86037
q3	30	1.00	5.00	3.9000	.88474
q4	30	2.00	5.00	3.9667	.85029
q5	30	2.00	5.00	3.7667	.77385
المحور_الأول	30	1.60	4.80	3.8533	.64953
A1	30	1.00	5.00	3.4000	1.13259
A2	30	2.00	5.00	3.9333	.82768
A3	30	2.00	5.00	3.6333	.80872
A4	30	1.00	5.00	3.6667	.92227
A5	30	1.00	5.00	3.5000	.93772
A6	30	1.00	5.00	4.2000	.96132
A7	30	1.00	5.00	3.9667	1.24522
A8	30	2.00	5.00	3.9667	.88992
المحور_الثاني	30	2.13	4.50	3.7833	.56946
Valid N (listwise)	30				

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المحور الرابع :

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
M1	30	2.00	5.00	3.8333	.74664
M2	30	2.00	5.00	4.1667	.79148
M3	30	1.00	5.00	4.0000	.98261
M4	30	1.00	5.00	4.1333	.97320
M5	30	2.00	5.00	4.0667	.86834
M6	30	1.00	5.00	4.1333	1.07425
M7	30	2.00	5.00	3.9333	.78492
المحور_الثالث	30	1.71	5.00	4.0381	.72643
المحور_الكلي	30	1.85	4.60	3.8900	.57316
Valid N (listwise)	30				

الملحق 06: إختبار الفروق بين المتوسطات

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
q1	4.678	29	.000	.76667	.4315	1.1018
q2	5.517	29	.000	.86667	.5454	1.1879
q3	5.572	29	.000	.90000	.5696	1.2304
q4	6.227	29	.000	.96667	.6492	1.2842
q5	5.426	29	.000	.76667	.4777	1.0556
A1	1.934	29	.063	.40000	-.0229-	.8229
A2	6.176	29	.000	.93333	.6243	1.2424
A3	4.289	29	.000	.63333	.3314	.9353
A4	3.959	29	.000	.66667	.3223	1.0110
A5	2.921	29	.007	.50000	.1499	.8501
A6	6.837	29	.000	1.20000	.8410	1.5590
A7	4.252	29	.000	.96667	.5017	1.4316
A8	5.950	29	.000	.96667	.6344	1.2990
M1	6.113	29	.000	.83333	.5545	1.1121
M2	8.074	29	.000	1.16667	.8711	1.4622
M3	5.574	29	.000	1.00000	.6331	1.3669

M4	6.378	29	.000	1.13333	.7699	1.4967
M5	6.728	29	.000	1.06667	.7424	1.3909
M6	5.778	29	.000	1.13333	.7322	1.5345
M7	6.513	29	.000	.93333	.6402	1.2264

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة نموذج التكلفة التاريخية و عيوبها و ظهور بديل لها ألا و هو نموذج القيمة العادلة الذي يعتبر سعر السوق الحالي بحيث يضمن دقة المعلومات المالية و معرفة مشاكل التي تعيق تطبيق نموذج القيمة العادلة كأحد أساليب القياس المحاسبي في البيئة الجزائرية. تقديم أهم الحلول و الاقتراحات الممكنة لعلاج التحديات السابقة و لتطبيق القيمة العادلة بشكل دقيق.

لتحقيق أهداف البحث تم تدعيم الجانب النظري بدراسة ميدانية معتمدين فيها على الاستبيان كأداة تحليل لنتائج آراء بعض الأطراف الفاعلة في المجال المحاسبي في الجزائر. وفي الأخير توصلت الدراسة ‘إلى مجموعة من النتائج أهمها أن النظام مالي يشهد قصورا في تبني منهجية القيمة العادلة وذلك لوجود معوقا كثيرة منها معوقات تتعلق بالمهنيين، ومعوقات قانونية، تشريعية ومعوقات تتعلق بالسوق المالي تخد منم تطبيق القيمة العادلة، ووجدت الدراسة أنه لتطبيق نموذج القيمة العادلة في الجزائر لابد من تهيئة مجموعة من العوامل والظروف المناسبة.

الكلمات المفتاحية: القيمة العادلة، البيئة المحاسبية الجزائرية، السوق المالي.

Abstract

This study aims to identify the fair value model، which represents a better alternative to the historical cost model، to identify the obstacles and challenges of applying fair value in the Algerian accounting environment from the point of view of academics، and then propose solutions to prepare the accounting environment for the application of fair value.

To achieve the objectives of the research, the theoretical aspect was supported by a field study using a questionnaire as a tool to analyze the results of the opinions of some actors in the accounting field in Algeria.

In the end, the study came up with a set of results, the most important of which are:

The study found that the financial system is deficient in adopting the fair value methodology due to the presence of many obstacles، including obstacles related to professional، legal، legislative and financial market obstacles that prevent the application of fair value، and the study found that to apply the fair value model in Algeria، it is necessary to create a set of appropriate factors and conditions.

Keywords: Fair value، Algerian accounting environment، financial market.