الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

مدى تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية

من إعداد:

- حجاب أحمد.
- سالمي رابح.

تحت إشراف:

- بوبكر رزيقات.

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
بوبكر رزيقات		جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2019-2020

الإهداء

وُجد الإنسان على وجه البسيطة، ولم يعش بمعزل عن باقي البشر

وفي جميع مراحل الحياة، يُوجد أُناس يستحقُّون منَّا الشُّكر

وأولى الناس بالشُّكر هما الأبوان؛ لما لهما من الفضل ما يبلغ عنان السماء؛

فوجودهما سبب للنجاة والفلاح في الدنيا والآخرة.

إلى إخوتي؛ من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.

إلى جميع أساتذتي الكرام؛ ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي

إلى أرواح الشهداء إلى كل من مات لتحيا أرضه

شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " من لا يشكر الناس لا يشكر الله" أشكر الله سبحانه وتعالى أولا وأخيرا الذي مكنني من إنجاز هذا العمل المتواضع وأن يجعله خالصا لوجهه الكريم

أما بعد فإنه يشرفني أن أقدم جزيل شكري وعميق امتناني وخالص تقديري واحترامي إلى الأستاذ المشرف الموقر الأستاذ الدكتور بوبكر رزيقات الذي كان متفهما إلى أبعد الحدود رغم التزاماته وإشغالاته الكثيرة

كما أتقدم بأسمى معاني الشكر والتقدير إلى أعضاء اللجنة المناقشة الذي وافقوا على مناقشة هذه الأطروحة و الحضور للمشاركة في إثرائها

كما يجدر بي أن أشكر كل من ساعدني من أكاديميين ومهنيين أساتذة جامعات ومحاسبين ... الشكر للجميع

الملخص

تتناول الدراسة مدى تأثير محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية، وتتمثل مشكلة الدراسة في السؤال التالي: ما مدى تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على خصائص المعلومات المحاسبية؟ وذلك بهدف بيان تأثير استخدام القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية.

حيث كانت من أهم نتائج البحث أن القيمة العادلة تحقق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وأن البيئة الجزائرية المعتمدة على التكلفة التاريخية لا تسمح حاليا بتطبيق نموذج القيمة العادلة نظرا لعدم توفر أسواق مالية فعالة.

كلمات مفتاحية: القيمة العادلة، التكلفة التاريخية، محاسبة القيمة العادلة،جودة المعلومات المحاسبية.

Abstract

Study addresses the impact of fair value accounting on the quality of accounting information. The main problem of the study in question is the following: how much effect of the application of fair value; on the characteristics of accounting information? With a view to clarify the effect of the use of fair value on the quality of accounting information.

The most important results of the research were that fair value achieves the qualitative characteristics of accounting information, and that the Algerian environment based on historical cost does not currently allow the application of the fair value model because there are no effective financial markets.

Key words :

Fair value, fair value accounting, historical cost, the quality of accounting information.

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
الاهــداء	
شكر وعرفان	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول والأشكال	
قائمة الاختصارات	
قائمة الملاحق	
المقدمة العامة	أ–هـ
الفصل الأول: الإطار النظري	
تمهيد	2
المبحث الأول: الاطار العام لمحاسبة القيمة العادلة	3
المطلب الأول: مفهوم محاسبة القيمة العادلة	3
المطلب الثاني: مبررات استخدام محاسبة القيمة العادلة	4
المطلب الثالث: مداخل قياس القيمة العادلة	6
المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية	9
المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية	9
المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	11
المطلب الثالث: الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية	18
المبحث الثالث: علاقة محاسبة القيمة العادلة بجودة المعلومات المحاسبية	21

المطلب الأول: علاقة خاصية الملائمة بمحاسبة القيمة العادلة	21
المطلب الثاني: علاقة خاصية الموثوقية بمحاسبة القيمة العادلة	22
المطلب الثالث: علاقة الخصائص الثانوية بمحاسبة القيمة العادلة	23
خلاصة الفصل	24
الخاتمة العامة	25
قائمة المراجع	26
الملاحق	

قائمة الجداول والأشكال

1-قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	رقم الصفحة
01	الفرق بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة	05

2-قائمة الأشكال

رقم الجدول	العنوان	رقم الصفحة
01	سوق المعاملة (العملية) لقياس القيمة العادلة	8
02	معايير جودة المعلومات المحاسبية	10
03	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	17

قائمة الاختصارات

معنى المصطلح باللغة العربية	المصطلح المقابل باللغة الانجليزية	الاختصار
مجلس معايير المحاسبة المالية	Financial Accounting Standards Board	FASB
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards	IAS
لجنة معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards Committee	IASC
معايير التقارير المالية الدولية	International Financial Reporting Standards	IFRS
النظام المحاسبي المالي	Système Comptable Financier	SCF

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	رقم الصفحة
01	استمارة الاستبيان	33

المقدمة العامة

تمهيد:

لقد ظلت التكلفة التاريخية القياس المعتمد لعقود من الزمن، وحتى أواخر السبعينات حين بدأ الفكر المحاسبي يبحث عن بديل لهذا المبدأ يوفر خصائص نوعية للمعلومات و البيانات المحاسبية والمالية تلبية لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ليحثث تقييما أفضل لأصول المؤسسة والتزاماتها، ويتميز مبدأ التكلفة التاريخية بثبات وحدة النقد تحت الظروف الاقتصادية المختلفة مما جعل من مقياسا غير موضوعي ولا يوفر خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية خاصة في ظل حاجة مستخدمي القوائم المالية لمعلومات تتوفر فيها خصائص نوعية تمكنهم من الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الضرورية وفي الوقت المناسب.

ومن هذا المنطلق اتجهت كل من مجالس معايير المحاسبة في الولايات المتحدة FASB ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB إلى إصدار معايير محاسبية تلبي الحاجة لمعلومات ذات خصائص نوعية، وهذا ما أدى بالمعايير الدولية للمحاسبة إلى التوجه نحو إستخدام القيمة العادلة كبديل للقياس والإفصاح المحاسبي تلبية لحاجات مستخدمي القوائم المالية عامة وبضغط من المستثمرين خاصة

وفي هذا الصدد نجد أن النظام المالي المحاسبيSCF قد حذا حذو المعايير المحاسبية الدولية في استخدام القيمة العادلة بهدف الحصول على معلومات مالية ومحاسبية تتوافق مع خصائصها النوعية وتتماشى مع الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال خاصة فيما تعلق بجانب إعادة التقييم ضمن النظام المحاسبي المالي.

أولا: إشكالية الدراسة

تأتي هذه الدراسة لتسليط الضوء على أهمية القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة و أثره على جودة المعلومات المحاسبية، وعليه سنطرح السؤال التالي:

ما مدى تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على خصائص المعلومات المحاسبية ؟

وتتدرج تحت هذا التساؤل الأسئلة الفرعية التالية:

- هل توفر البيئة الجزائرية متطلبات القياس وفق القيمة العادلة؟
- ما هو أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي على ملائمة المعلومات المحاسبية؟

- ما هو أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي على موثوقية المعلومات المحاسبية؟
- ما هو أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي على قابلية الفهم والمقارنة للمعلومات المحاسبية؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم اعتماد الفرضيات التالية:

- توفر البيئة المحاسبية الجزائرية متطلبات القياس وفق القيمة العادلة.
- يؤثر القياس المحاسبي وفق محاسبة القيمة العادلة على تعظيم خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية.
- يؤثر القياس المحاسبي وفق محاسبة القيمة العادلة على تعظيم خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية.
- يؤثر القياس المحاسبي وفق محاسبة القيمة العادلة على تعظيم خاصية القابلية للفهم والمقارنة للمعلومات المحاسبية.

ثالثا: أهداف الدراسة

- التعرف على محاسبة القيمة العادلة وأسباب التحول للقيمة العادلة.
- التعرف على أساليب القياس المحاسبي وفق محاسبة القيمة العادلة.
- توضيح خصائص ومستخدمي المعلومات المحاسبية.
- توضيح أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

رابعا: أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة في أهمية القيمة العادلة كنموذج للقياس المحاسبي، وذلك لتحقيق وتحسين جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية وذلك من أجل اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة من طرف جميع الفئات المستخدمة للقوائم والتقارير المالية، وذلك أيضا من أجل تحسين جودة القياس المحاسبي خاصة في ظل الأزمات والفضائح المالية في أكبر الشركات الدولية، مثل شركة أنزون وورلد كوم (2002-2003) وأخيرا الأزمة المالية العالمية 2008.

خامسا: أسباب الاهتمام بالموضوع

- ارتباط الموضوع بمجال التخصص محاسبة.
- يعتبر هذا النوع من المواضيع أحد أهم المواضيع الحديثة في ظل المستجدات المحاسبية الدولية.
- التاكد من توفير البيئة المحاسبية الجزائرية متطلبات القياس وفق القيمة العادلة.

سادسا: حدود الدراسة

تهتم هذه الدراسة بشكل عام في القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة وأثر هذا القياس على جودة المعلومات المحاسبية.

الحدود المكانية: تحاول هذه الدراسة استسقاء آراء المهنيين والأكاديميين في الجزائر وبالتالي تتمثل الحدود المكانية في دولة الجزائر، وبالتحديد في ولاية المسيلة.

الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع الاستبيان إلكترونيا وتاريخ استلام آخر استمارة.

سابعا: منهجية الدراسة

تقوم الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، تم اعتماد المنهج الوصفي في الدراسة النظرية وذلك استنادا إلى مصادر مكتبية عديدة منها الكتب العلمية والمقالات المنشورة في المجلات العلمية المحكمة وعلى الدراسات الأكاديمية السابقة، أما المنهج التحليلي تم اعتماده في الدراسة التحليلية، فقد تم جمع البيانات المعلومات من خلال تصميم استمارة استبيان تضمنت الجوانب الرئيسية لمحاور البحث.

ثامنا: الدراسات السابقة

بسمة سويد (دراسة مقارنة بين بدائل القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية – القيمة العادلة))

البحث عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المحاسبية والمالية قدمت في جامعة قاصدي مرباح ورقلة سنة 2012، حيث تدور إشكاليتها حول (ما هو بديل القياس الأقرب للواقع الاقتصادي الجزائري).

ومن خلال هذه الدراسة فقد تطرقت الطالبة حول أهمية القياس في المحاسبة وذلك من خلال عرض شامل للقياس المحاسبي وبدائل القياس المحاسبي التكلفة التاريخية التي تعتبر من أهم

المبادئ المحاسبية لما لها من درجة موثوقية عالية، والقيمة العادلة القائم تحديدها بناء على أسعار في سوق مالي نشط.

فنجد الباحثة في نهاية بحثها أنها قد لخصت أن محاسبة القيمة العادلة قد واجهت العديد من التحديات في ظل البيئة الحالية في الجزائر لأسباب عديدة، وان عملية القياس إذا تمت بدقة وكفاءة فإنها تعكس ذلك بقوائم مالية ذات جودة عالية أما إذا وجدت مشاكل في القياس فإنها تعكس ذلك بإصدار قوائم مالية غير ملائمة.

خديجة طالبي (محاسبة القيمة العادلة للأصول المادية على القوائم المالية) البحث عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير قدمت في جامعة الأغواط سنة 2012.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الأصول الثابتة وبيان كيفية تقييمها، وتوضيح مشاكل التقييم على أساس التكلفة التاريخية، والوقوف على مفهوم القيمة العادلة وأساليب تقييمها، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك توجه نحو القيمة العادلة من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية، وهناك إشكالية كبيرة يطرحها مفهوم القيمة العادلة حتى في الدول المتقدمة من حيث التقييم الحقيقي لأصول المؤسسة، وصعوبة تطبيقها لعدم توفر السوق المالي وعدم توفر المناخ الاقتصادي الملائم في الجزائر.

محمد حسان بن مالك، محمد بشير غوالي (أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي)، البحث عبارة عن مقال ضمن مجلة الباحث، العدد 15، لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر سنة 2015، فقد تطرقا في البحث إلى الاطار المفاهيمي للقيمة العادلة وأثر محاسبة القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

ونجد في نهاية المقال أن الباحثان قد استنتجا أن هناك انقسام واضح حول القيمة العادلة بين مؤيد ومعارض، وأن مخرجات القيمة العادلة تلائم جميع الأطراف ذات الصلة.

حاج قويدر قورين (أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملائمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة الفلسطينية)، الدراسة عبارة عن مقال في المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد9، العدد3، سنة2013، هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق

محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملائمة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية، وتحديد مدى وجود مشكلات ومعوقات تواجه تطبيق محاسبة القيمة العادلة منها عدم توفر أسواق نشطة ملائمة لقياس القيمة العادلة لكثير من الأصول.

عاشرا: تقسيمات الدراسة

قصد الإلمام بالجوانب الأساسية لموضوع الدراسة وتحليل الإشكالية والإجابة على التساؤلات التي تضمنتها وأخذ الفرضيات بعين الاعتبار، ارتأينا إلى تقسيم وهيكلة البحث إلى فصلين بعد المقدمة.

الفصل الأول خاص بالإطار النظري للدراسة والثاني خاص بالجانب التطبيقي بالإضافة إلى خاتمة تناولت استنتاجات وتوصيات الدراسة، حيث تناولنا الفصل الأول مراجعة الأدبيات، حيث قسمت هذه الأدبيات إلى ثلاث مباحث الأول خاص بالدراسة النظرية للقيمة العادلة والثاني خاص بجودة المعلومات المحاسبية والثالث علاقة القيمة العادلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

أما الفصل الثاني خصص للقيام بالدراسة الميدانية بهدف التواصل مع الفاعلين الأكاديميين والمهنيين في المجال المحاسبي على النطاق المحلي، لأجل الحصول على المعلومات اللازمة وتوفير البيانات التي تحتاجها هذه الدراسة كما تضمن الفصل عرض وتحليل للنتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة الإحصائية لاستمارة الاستبيان، بالاعتماد على إجابات الأفراد المستجوبين.

الفصل الأول

الإطار النظري

تمهيد:

لقد مرت النظرية المحاسبية خلال تطويرها بالعديد من المراحل، حيث كان لكل مرحلة مميزاتها وخصائصها، وكان من بين أهم ثمار تطور هذه النظرية هو التوجه من المنهج التقليدي إلى المنهج الحديث التي تعتبر المحاسبة كنظام للمعلومات يسمح بإعداد الكشوف مالية تقدم معلومات مالية كاملة.

كما تعتبر المعلومات المحاسبية ذات أهمية كبيرة لكونها المرأة العاكسة لنشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أنها موجهة للعديد من الأطراف التي تتميز بأنها غير متجانسة وذات مصالح مختلفة، وحتى تكون الكشوف المالية ذات مصداقية وملائمة لابد من وجود قياس محاسبي والذي يعد ترجمة للمعلومة المحاسبية في شكل قيم يتفق عليها الجميع ، كما للقياس المحاسبي عدة نماذج من بينها التكلفة التاريخية والقيمة العادلة، فالتكلفة التاريخية من المبادئ التقليدية التي استخدمت لعدة عقود ورغم مميزاتها إلا أنها وجهت لها العديد من الانتقادات.

في إطار السعي المتواصل لتحقيق أهداف المحاسبة المالية، المتمثلة بشكل رئيسي في تزويد مستخدمي الكشوف المالية بمعلومات مفيدة تساعدهم في اتخاذ القرارات الرشيدة، فقد توجهت معظم الهيئات المهنية المشرعة للمعايير المحاسبية في معظم الدول ومنها مجلس معايير المحاسبة الدولية نحو مفهوم القيمة العادلة كأساس لقياس البنود المالية حيثما أمكن ذلك، وكذلك محاولة معالجة عيوب أساس التكلفة التاريخية، وقد أحدث هذا التوجه العديد من الآراء المؤيدة والمعارضة لهذا المفهوم، كما اعتبره البعض تغيرا محورية في الفكر المحاسبي.

قد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

- ✓ **المبحث الأول:** الاطار العام لمحاسبة القيمة العادلة.
- ✓ **المبحث الثاني:** ماهية جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ **الميحث الثالث:** علاقة وحاسبة القيمة العادلة بجودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول:الإطار العام لمحاسبة القيمة العادلة.

تعد القيمة العادلة من بين بدائل القياس المحاسبي التي تغطي الثغرات الناتجة عن تطبيق التكلفة التاريخية، والحل الأمثل الذي نادت به المعايير الدولية للمحاسبة خاصة بعد الانتقادات الموجهة للتكلفة التاريخية، ومن خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى مفهوم،مبررات الاستخدام،مداخل القياس.

المطلب الأول: مفهوم محاسبة القيمة العادلة.

وردت عدة تعريفات للقيمة العادلة نذكر منها:

يعرفها مجلس المحاسبة الدولية ضمن معايير المحاسبة الدولية **IAS** بأنها: "المبلغ الذي يمكن أن يتبادل به أصل ما بين مشتري و بائع يتوافر لدى كل منهم الدراية والرغبة في إتمام الصفقة وتتم الصفقة في إطار متوازن".[1]

وعرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية ضمن معايير الإبلاغ المالي **IFRS** بأنها: "المبلغ الذي يمكن به تبادل أصل أو تسوية التزام ما بين أطراف عالمين وراغبين في معاملة بين طرفين مستقلين".[2]

وعرفت ضمن المعيار رقم **FAS 157** بأنها: "السعر الذي يمكن الحصول عليه نتيجة بيع أحد الأصول أو المدفوع لتسوية أحد الالتزامات في معاملة منتظمة بين المشاركين في تاريخ القياس ".

اما معايير التقييم الدولية عرفتها بأنها:" القيمة التقديرية التي يجب تبادل الأصل بها بتاريخ التقييم ما بين مشتر راغب وبائع راغب في عملية تجارية بحتة بعد إجراء تسويق ملائم الذي تصرفت ضمنها الأطراف باطلاع وحصافة ودون إكراه".[3]

عرفت أيضا أنها " السعر الذي سيتم إستلامه لبيع أصل أو مدفوع لتحويل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس عندما تكون الأسعار المدرجة في الأسواق النشطة للأصول أو الخصوم المتطابقة متاحة.[4]

---

[1] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**،المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2014،ص824.

[2] حسوني وردة، **دراسة القيمة العادلة وتأثيرها على جودة التقارير المالية** ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2015، ص47.

[3] أحمد طرطار ،منصور عبد العالي، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن القيمة العادلة في ظل بيئة الأعمال المتأثرة بالأزمات المالية العالمية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد02، جامعة تبسة، 2016، ص88-89.

[4] Christian Laux Christian Leuz ،**The Crisis of Fair Value Accounting: king Sense of the Recent**, The University of Chicago, Booth School of Business ,2009, p03.

فالقيمة العادلة إذا هي السعر الممكن الحصول عليه من خلال معاملة أو صفقة افتراضية ومنتظمة من خلال خروج أصل للبيع قبض سعره أو دفع التزام في سوق رئيسية نشطة.

المطلب الثاني: مبررات استخدام محاسبة القيمة العادلة.

تشير الأطراف المؤيدة للمحاسبة عن القيمة العادلة إلى ضرورة التحول في المحاسبة إلى القيمة العادلة، حيث أنها توفر مقاييس للأصول والالتزامات أكثر ملائمة من تلك التي توفرها محاسبة التكلفة التاريخية والجدير بالذكر أن استخدام القيمة العادلة لتقييم الأصول والالتزامات أكثر تميزا خاصة في الاقتصاديات التي تعاني من ارتفاع مستمر في معدلات التضخم بات أمرا ضروريا، ويؤكد ذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم (29) بعنوان "التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع" وهذا ما جعل المحاسبين والمستخدمين والباحثين في مجال النظرية المحاسبية يدركون أن الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية يقدم معلومات مضللة بعيدة عن الواقع العملي الذي يؤدي إلى صعوبة الاعتماد على ما يمكن أن تفسره القوائم المالية المعدة استنادا على ذلك المبدأ، وذلك لاختلاف دلالات البيانات التي يمكن استنتاجها من تلك القوائم مع واقعها، ومن وحي الظروف الاقتصادية التي شهدها ويشهدها العالم برزت الأفكار التي تشكل في التطبيقات التقليدية للمحاسبة والقائمة على أساس التكلفة التاريخية برز استخدام القيمة العادلة.[1]

كما توجد مبررات أخرى لتطبيق القيمة العادلة في المحاسبة منها:[2]

- تركز القيمة العادلة على وضع أهمية أكبر على ملائمة المعلومات المحاسبية بهدف مساعدة الأطراف على اتخاذ قرارات سليمة في الوقت المناسب.
- يرتبط مفهوم القيمة العادلة في المحاسبة بمفهوم المحافظة على رأس المالي العيني والذي يعكس الصورة الفعلية لأداء المنشأة.

[1] علي العموري، **محاسبة القيمة العادلة شريك استراتيجي لتحقيق النظرة الصحيحة والصادقة**، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي المهني الدولي، جمعية المحاسبين القانونيية الأردنية، عمان،13-14 سبتمبر 2006،ص10.

[2] يوسف احمد العوض، **أثر القياس والافصاح المحاسبي على أساس القيمة العادلة في جودة التقارير المالية**، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2015، ص31.

- تساعد القيمة العادلة في تحسين عملية التحليل المالي بتوفير نسب ومؤشرات تقيس الواقع الفعلي لأداء المنشأة.
- تمكن القيمة العادلة في كثير من الأحيان تقدير الأسواق المالية للقيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة للأدوات المالية.
- تساعد معلومات القيمة العادلة في إجراء مقارنات بين أدوات مالية لها نفس الخصائص الاقتصادية.

الجدول رقم 01: الفرق بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة.

التكلفة التاريخية	القيمة العادلة
– تقلل من قابلية المعلومات للمقارنة بجعل الأشياء المتشابهة تبدو مختلفة والعكس صحيح. – توفر معلومات عن الأرباح المتوقعة من الأصول والأعباء. – تعكس قرارات الحصول على الأصول أو بيعها أو تكبد الاتزامات أو تسويتها على أداء المنشأة بينما تتجاهل قرارات مواصلة الاحتفاظ بالأصل أو تحمل الالتزام. – تعترف بالأرباح أو الخسائر الناتجة عن تغيرات الأسعار عند البيع أو التسوية فقط. – تثبت المبالغ بناء على المعلومات المتاحة داخيا عن الأسعار التاريخية دون الرجوع إلى بيانات السوق الخارجي. – قدر أقل من الملائمة. تحقق أكبر قدر من الموثوقية.	– تزيد من قابلية المعلومات للمقارنة بجعل الأشياء المتشابهة تبدو متشابهة والعكس صحيح. – توفر معلومات عن الأرباح المتوقعة للأصول والأعباء الفعلية للالتزامات في ظل الظروف السائدة. – تعكس تأثر قرارات الادارة بمواصلة الاحتفاظ بالأصول أو الالتزامات بالإضافة لقرارات الحصول على الأصول أو بيعها وتكبد الالتزامات أو تسويتها. – تعترف بالأرباح أو الخسائر الناتجة عن تغيرات الأسعار بمجرد حدوثها. –تثبت المبالغ بناء على الأسعار السوقية الجارية، وقد تتطلب ذلك تجاهل للقيم السابقة، مما قد يحدث مشاكل في الموثوقية. – أكبر قدر من الملائمة – أقل قدر من الموثوقية خاصة في ظل غياب السوق النشط.

المصدر: صبايحي نوال، **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية(IAS/IFRS) وأثرها على جودة المعلومة**، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2011، ص74.

المطلب الثالث: مداخل قياس القيمة العادلة.

لقد حدد المعيار IFRS 13 ثلاث مداخل (مدخل السوق، مدخل التكلفة و مدخل التكلفة) لتقيين وقياس القيمة العادلة التي يمكن استخدامها في معظم الحالات، بحيث يجب على المؤسسة استعمال تقنيات تقييم تتوافق مع هذه المداخل عند تقييم القيمة العادلة، ولم يحدد المعيار مدخل معين للتقييم وإنما ترك للشركات حرية الاختيار من بين مداخل التقييم التي تناسب الظروف السائدة والتي تتوافر عنها بيانات كافية ليتم استخدامها لقياس القيمة العادلة.

أ. مدخل السوق **approche par le marché:**

يقصد بمدخل السوق أن تقوم المؤسسة عند التقييم بالاعتماد على المعلومات والمعطيات المتوفرة في السوق أي أن السوق يكون هو الأساس في التقييم، ويستخدم مدخل السوق الأسعار وغيرها من المعلومات ذات الصلة عن المعاملات السوقية التي تنطوي على أصول أو التزامات مطابقة أو مشابهة.

ومن بين أساليب التقييم المتسقة مع مدخل السوق تشمل مصفوفة التسعير، ومصفوفة التسعير هي أسلوب رياضي يستخدم أساسا لتقييم سندات الدين دون الاعتماد فقط على الأسعار المعلنة للأوراق المالية المحددة، إنما أيضا بالاعتماد على علاقة الأوراق المالية بالرقم القياسي للأوراق المالية.[1]

ب. مدخل الدخل **approche par le résultat:**

وهو أحد أساليب التقييم الذي يقوم على خصم التدفقات النقدية المستقبلية والدخل والمصاريف والتي يتوقع الحصول منها من الأصل موضوع التقييم وحسب توقعات السوق، ويشمل مدخل الدخل ما يلي:

- أسلوب القيمة الحالية present value techniques.
- نماذج تسعير الخيارات Option Pricing Model مثل بلاك وتشولز ميرتون

[1] عفاف إسحاق أبوزر، **المحاور الرئيسية للقياس المحاسبي للأصول باستخدام القيمة العادلة في إطار المعايير المحاسبية الدولية**، جامعة البترا، الأردن، 2008، ص5-6.

Black-Scholes Merton Formula وباينوميل Binolial Model والمسمى بـ (نموذج لاتيس). وتقوم هذه النماذج على دمج مفهوم القيمة الحالية والقيمة الزمنية والضمنية لعقد الخيار.

- طريقة فائض الأرباح السنوية The Multi-Period Excess Earnings Method وهي تستخدم لقياس القيمة العادلة لبعض الأصول غير الملموسة.

في بعض الحالات قد يكون اختيار مدخل واحد للتقييم كافي، وفي حالات أخرى قد يكون من المناسب إستخدام أكثر من مدخل.[1]

ج. مدخل التكلفة **approche par les coûts:**

يقوم مدخل التكلفة حسب المعيار IFRS 13 على المبلغ الذي سيلزم حاليا ليحل محل القدرة على تقديم الخدمات للأصل (تكلفة الاستبدال الجارية)، أي أن يقوم على أساس المبلغ المطلوب في الوقت الحالي لاستبدال القدرة الخدمية للأصل ويسمى بتكاليف الاستبدال الحالية ويكون السعر من وجهة نظر المشارك في (البائع) ويتمثل السعر في المبلغ الممكن الحصول عليه للأصل و الذي يتحدد بناء على التكلفة التي سيتحملها مشارك آخر في السوق (المشتري) للحصول على الأصل أو بناء أصل بديل أو بناء أصول مماثلة المنفعة، معدلة بمدة التقادم.

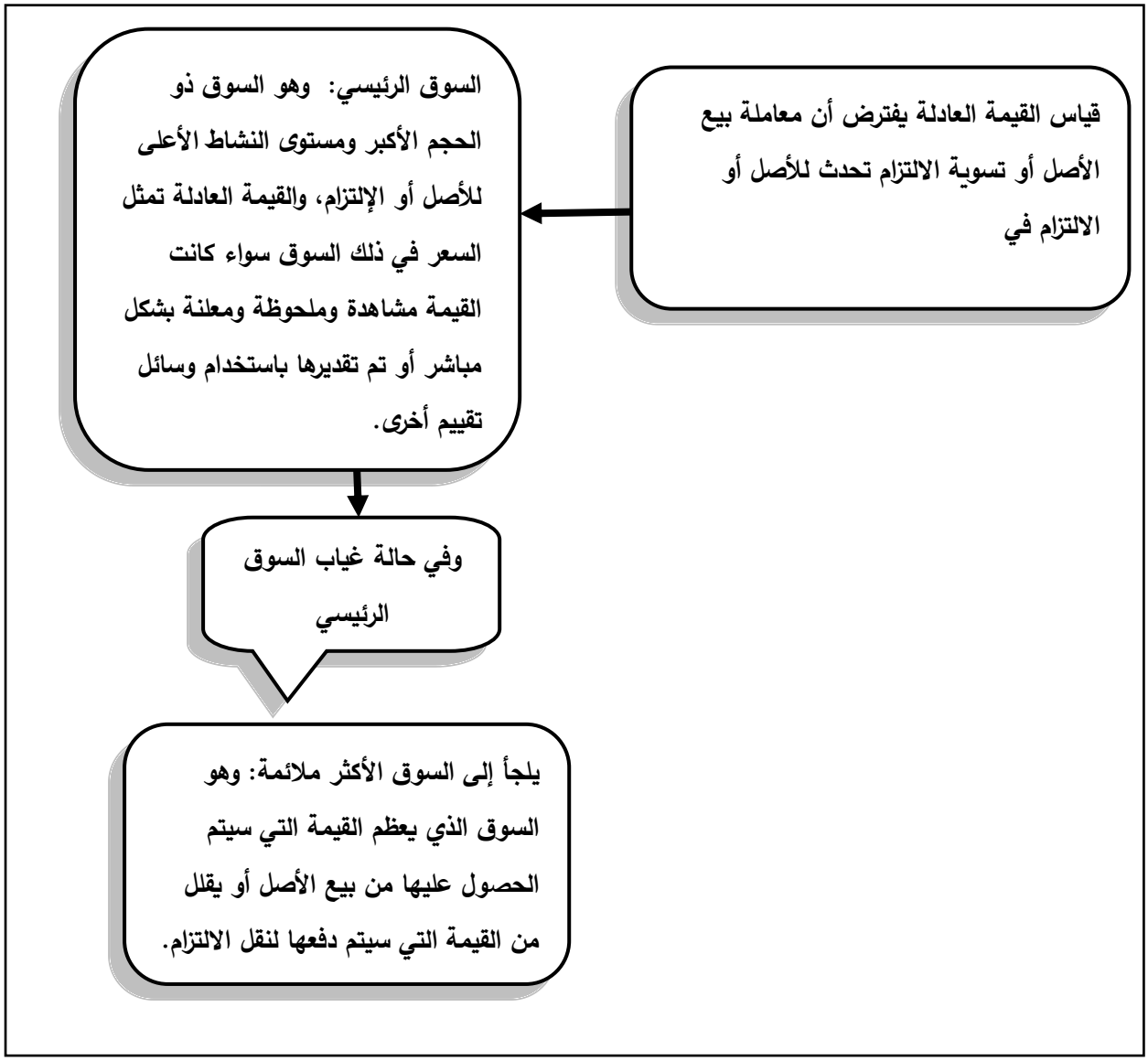
والتقادم أشمل من الاهتلاك، حيث يشمل التقادم كلا من التدهور أو التقادم المادي والفني (التكنولوجي)، والتقادم الاقتصادي(الخارجي)، أما الاهتلاك فهو محسوب لأغراض إعداد القوائم المالية (تخصيص التكلفة التاريخية)، أو لأغراض ضريبية (على أساس عمر الأصل). [2]

[1] JOSÉ VIÑALS, **Améliorer la comptabilisation en juste valeur Banque de France**. Revue de la stabilité financière Octobre 2008,p03.

[2] خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية**، أثر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان،2008، ص31 .

وعليه فإن المعاملة يجب أن تتم في سوق رئيسية وفي غياب السوق الرئيسية تلجأ الشركة إلى السوق الأكثر ملائمة كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 01 : سوق المعاملة (العملية) لقياس القيمة العادلة



المصدر: لخضر لعروس، **المعلومات المالية وفقا لمحاسبة القيمة العادلة بين النظري والتطبيقي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2013، ص26.

المبحث الثاني:ماهية جودة المعلومات المحاسبية.

تجسد المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية في شكل تقارير مالية تساعد مستخدميها في اتخاذ القرار المناسب وهذا يعتمد على مدى جودة هذه المعلومات، فما هي المعلومات المحاسبية واهم الخصائص التي يجب أن تتسم بها ومستخدمي المعلومات المحاسبية؟ هذا ما سنحاول الإجابة عنه في هذا المبحث.

المطلب الأول:مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.[1]

كما تعد جودة المعلومات المحاسبية كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية، بما يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم. أي أن المعلومة الجيدة هي المعلومات الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.[2]

وتعرف أيضا "أنها الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه إلا أنها تتأثر بمجموعة من المقومات والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه".[3]

---

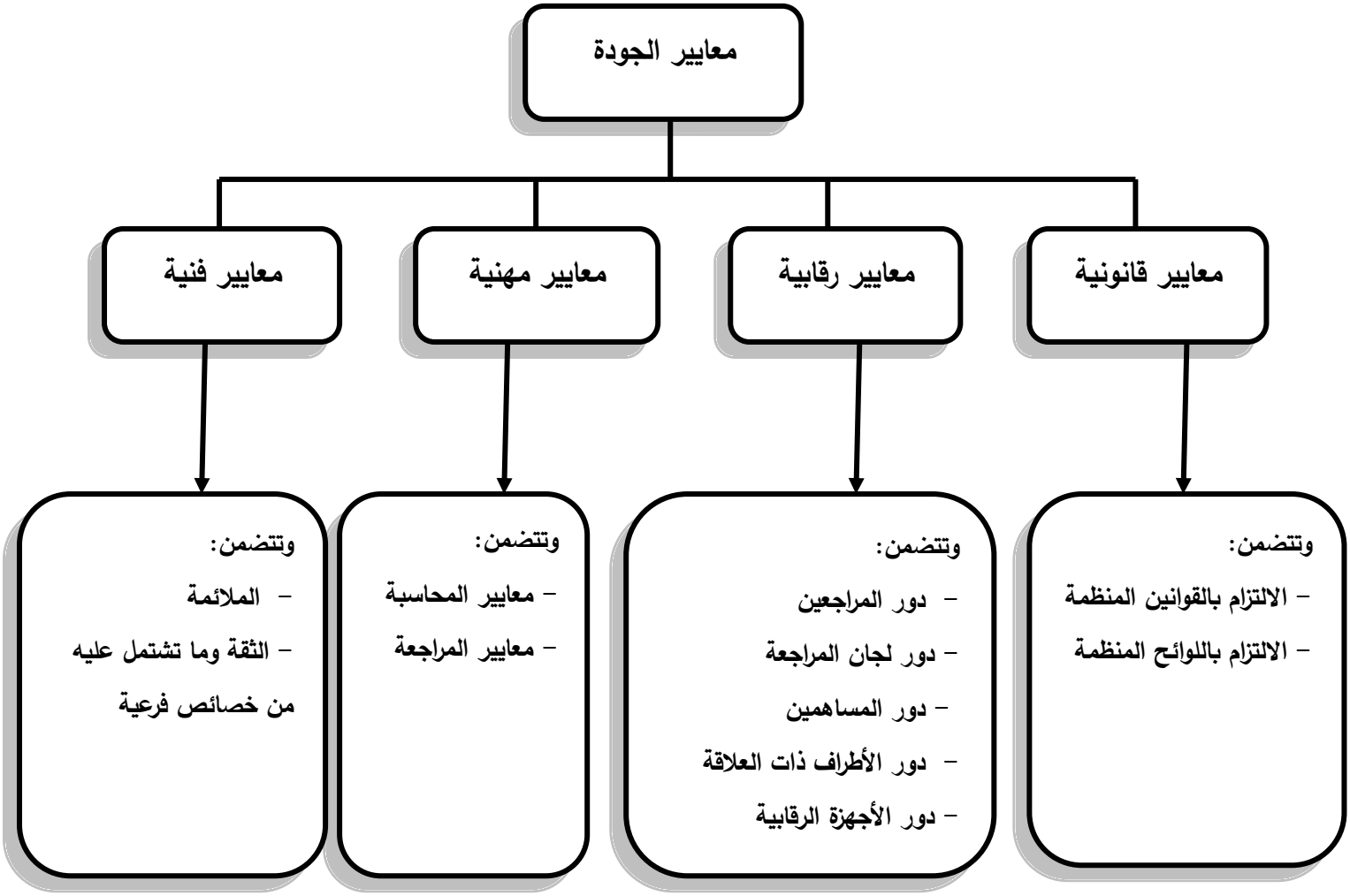
[1] محمد نور برهان، غازي إبراهيم رحو، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015،ص25.

[2] عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة،ط1، ذات السلاسل للطباعة والنشر،الكويت،1990، ص144.

[3] حورية يوقندرة، **جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية**، رسالة ماجستير في العلوم التجارية ، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017، ص31.

وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها، وفي ضوء هذا المفهوم يمكن اقتراح المعايير التالية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية كما يتضح من الشكل التالي:

الشكل رقم 02: معايير جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد أحمد إبراهيم خليل، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية– دراسة تطبيقية نظرية–**، مجلة الدراسات التجارية، كلية التجارة ببنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، 2007، ص23.

المطلب الثاني: الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية.

يجب أن تتمتع المعلومات المحاسبية بعدة خصائص نوعية، لكي تكون مفيدة لصاحب القرار، وتنقسم هذه الخصائص إلى خصائص أساسية وخصائص ثانوية.

1-الخصائص النوعية الأساسية:

لقد وضع مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB) في الإطار المفاهيمي الجديد لسنة 2010 خاصيتين نوعيتين أساسيتين للمعلومات المحاسبية المفيدة هما الملائمة والتمثيل الصادق،والتي تندرج ضمنها خصائص فرعية أخرى وهي كما يلي:

1-1- الملائمة:

الملائمة تعني "أن تكون للمعلومات القدرة على التأثير على عملية اتخاذ القرار، ولذلك من الواجب أن تكون للمعلومات المحاسبية قدرة تنبؤية حتى تكون ملائمة. وبصفة عامة تعتبر المعلومة ملائمة إذا كان عدم وجودها من شانه اتخاذ قرار مختلف عن ذلك الذي يتخذ في حالة وجودها.[1]

تعتبر المعلومات ملائمة – أو ذات علاقة وثيقة بقرار معين – إذا كانت تساعد من يتخذ ذلك القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار، شريطة توافر الخصائص الأخرى التي تتسم بها المعلومات المفيدة.[2]

مما سبق يمكن استنتاج أن درجة ملائمة المعلومات المحاسبية تقاس بمدى تأثيرها على صانع القرار ومساعدته للتوصل إلى القرار، والملائمة هي على نوعين هما:[3]

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص109-110.

[2] إسماعيل خليل إسماعيل، ريان نعوم، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بين النظرية و التطبيق**، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 30، العراق، 2012،ص291.

[3] حامدي علي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص100.

النوع الأول: الملائمة العامة (المطلقة): تتمثل في الملائمة التي تتحقق عندما تكون المعلومات متلائمة مع احتياجات أكبر عدد من مستخدميها.

النوع الثاني: الملائمة الخاصة (النسبية): تتمثل في تلك الملائمة التي تتحقق عندما تكون المعلومة متلائمة مع احتياجات أحد مستخدميها دون آخرين.

وحتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يتشرط أن تتوافر فيها الخصائص الفرعية التالية:

- **التوقيت الملائم:** يقصد بالتوقيت الملائم وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت المناسب، إذ أنه كلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية غلى مستخدميها كان الاحتمال كبيرا في التأثير في قراراتهم المتنوعة، وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملائمة .ويمكن التضحية بشيء من الدقة لصالح التوقيت المناسب، لأن عملية اتخاذ القرار (أو القرار نفسه) تكون دائما محددة بفترة معينة. لذلك فإن المعلومات الملائمة، هي تلك التي تتوافر في الوقت المناسب ولو كان ذلك على حساب الثقة في عملية القياس، أو مدى التأكد من صحة المعلومات الناتجة.[1]
- **القدرة على التنبؤ:**

وتعني احتواء المعلومة على قدرة تنبؤية، وبالتالي تمكين مستخدمي المعلومات من استشراف أو تقدير المستقبل وتكوين صورة احتمالية (تقديرية) عنه. فالمعلومة الجيدة هي التي تمكن المستخدم من تكوين التوقعات عن النتائج المستقبلية وتحسين إمكانياته وقدراته في هذا المجال.

إن القابلية على التنبؤ لها أهمية عندما يكون الأمر متعلقا بالمستقبل وهناك عوائق متعددة في طريق التنبؤ والعائق الأساس هو النقص في البيانات الكمية وحتى الوصفية، فالبيانات المستخدمة قد تأتي بصورة إجمالية دون إعطاء تفاصيل كافية.[2]

[1] ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013،ص49.

[2] إسماعيل خليل إسماعيل، ريان نعوم، مرجع سبق ذكره،ص292.

وعلى ضوء هذا فإن القيمة التنبؤية للمعلومات تساعد مستخدميها على القدرة على عمل تنبؤات حول آثار الماضي والحاضر والمستقبل. حيث أن المعلومة المحاسبية ذات الصلة بعملية اتخاذ القرار تساعد مستخدميها القيام بعملية التنبؤ بالنسبة للأحداث في الماضي والحاضر والمستقبل.[1]

- **القيمة الاسترجاعية:**

ويقصد بذلك احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدمها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية أو المرتدة من خلال المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات والتي تسهم في تحسين وتطوير نوعية مخرجات (معلومات) النظام وقدرته على التكيف في الظروف البيئية المتغيرة باستمرار. لذا يمكن القول إن المعلومات الملائمة هي التي تمكن متخذ القرار من تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير فيها وتقييم نتائج القرارات السابقة.[2]

1-2-الموثوقية "التمثيل الصادق":

تعتبر خاصية الموثوقية أحد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات، وتتوافر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الأخطاء، وحيادية، وتتصف بأمانة التعبير، أي أنها تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها.

الموثوقية حسب البيان رقم 2 الصادر عن (FASB) هي "خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله".[3]

وعرف النظام المحاسبي المالي (SCF) التمثيل الصادق على أنه " جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أو يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة".[4]

---

[1] ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص48.

[2] حامدي علي، مرجع سبق ذكره،ص93.

[3] ناصر محمد علي المجهلي، مرجع نفسه، ص51.

[4] بوبكر رزيقات، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة التقارير المالية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس،2015، ص98.

ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يلزم أيضا توافر ثلاث خصائص فرعية هي المصداقية، القابلية للتحقق، الموضوعية التي نتناولها فيما يلي: [1]

- **المصداقية:**

يقصد بخاصية المصداقية وجود درجة عالية من التطابق بين المقاييس (المعلومات) وبين الظواهر المراد التقرير عنها، والعبرة هنا بصدق تمثيل المضمون والجوهر وليس مجرد الشكل، وبعبارة أخرى فإن المعلومات الصادقة يجب أن تمثل أو تصور المضمون الذي تهدف إليه تمثيلا صادقا.

حيث تعبر خاصية المصداقية في التعبير عن ضرورة وجود مطابقة أو اتفاق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من ناحية، والموارد والأحداث التي تنتجها هذه الأرقام والأوصاف في التقارير المالية من ناحية أخرى.

ولكي تكون المعلومات معبرا عنها بصدق ينبغي مراعاة تجنب نوعين من أنواع التحيز وهما:[2]

- تحيز في عملية القياس: كما في حالة استخدام أساس التكلفة التاريخية أو اتباع سياسة الحيطة والحذر وعلى النحو الذي سوف تبينه فيما بعد.
- التحيز القائم بعملية القياس: وهنا نجد أن تحيز القائم بالقياس يمكن أن يكون مقصودا كما في حالة عدم الأمانة مثلا أو غير مقصود كما في حالة نقص المعرفة والخبرة.

- **الحيادية:**

يقصد بالحياد أو عدم التحيز عدم اختيار معلومات بشكل ينتج عنه معلومات تفضيل جهة أو طرف معين من الأطراف المعنية والمهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات أو أطراف أخرى.[3]

---

[1] ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره، ص 52.

[2] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 202.

[3] نوال صبايحي، مرجع سبق ذكره، ص74.

ويقصد بها كذلك تجنب النوع المقصود من التحيز الذي يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة، أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين. إذن المعلومات المتحيزة، لا يمكن اعتبارها معلومات أمينة، ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات.[1]

- **القابلية للتحقق:**

تمثل خاصية القابلية للتحقق أحد الأسس المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها في اختيار الطرق المحاسبية المختلفة كونها تزيد ثقة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية.

تساهم هذه الخاصية في جعل مستخدمي المعلومات واثقين من أن المعلومات المالية تمثل بصدق الوصف الصحيح للظواهر الاقتصادية موضوع الدراسة. ولكي تتحقق هذه الخاصية فإنه يجب الحصول على نفس النتائج للظواهر الاقتصادية المدروسة من طرف أشخاص آخرين إذا ما تم مقارنتها مع ما تم التوصل إليه في التقارير المعدة سابقا، وفي حال حصولهم على نتائج مغايرة فتكون التقارير المالية غير قابلة للتحقق.[2]

2- الخصائص النوعية الثانوية:

تعد قابلية المقارنة وقابلية التحقق والتقديم في الوقت المناسب وقابلية الفهم خصائص نوعية تعزز من فائدة المعلومات الملائمة والممثلة بصدق وفقا للإطار المفاهيمي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) سنة 2010. والتي يمكن التطرق إليها كما يلي:

2-1- القابلية للمقارنة:

عرف النظام المحاسبي المالي(SCF) قابلية المقارنة على أنها "نوعية المعلومة لما يتم إعدادها وعرضها في ظل استمرارية الطرق وتسمح لمستعمليها بإجراء مقارنات معتبرة في الزمن وبين المؤسسات.

يقصد بها إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية في المكان والزمان بمعنى أن يكون بالإمكان المقارنة بين معلومات محاسبية لعدة فترات لنفس المؤسسة، كما يمكن إجرائها بين معلومات محاسبية

[1] علي حامدي، مرجه سبق ذكره، ص 107.

[2] Ali Tazdait, **maitrise du système comptable financier**, 1er Ed ACG ,Alger,2009,p.23.

لعدة مؤسسات مماثلة. والهدف من هذه المقارنة هو تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية والتوصل إلى أخذ فكرة عن مسائل معينة.[1]

وكلما كانت للمعلومات المحاسبية قابلية المقارنة ازدادت منفعتها بالنسبة للمستفيدين منها، مع الإشارة إلى أن هذه الخاصية تتأثر بمبدأ الثبات (الانتظام) في الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة، إذ كلما تم الالتزام بمبدأ الثبات، كلما اكتسبت المعلومات المحاسبية القابلية للمقارنة.[2]

2-2- القابلية للفهم :

إن قابلية المعلومات المحاسبية للفهم يعتبر شرطا هاما للحكم على خلاصة استخدام المعلومات المالية والاستفادة منها ويعتمد ذلك على مؤشرين مهمين هما:[3]

- **درجة الوضوح والبساطة:**

والبساطة لا تعني التخلي عن الجوهر والاهتمام بالشكل لان البساطة في التعبير هدف يسهل الفهم للشخص البسيط ذي المستوى المتوسط، ويؤدي التعقيد إلى عدم نجاح المعلومات في إيصال جوهرها، وبالتالي انعدام فائدتها.

- **مستوى الفهم والإدراك والوعي لدى مستخدمي المعلومات:**

يعكس هذا الشرط إمكانية مستخدم المعلومات المحاسبية من فهمها بصورة معقولة دون الحاجة لبذل جهود غير اعتيادية أو ذات طبيعة مخصصة. وبالمقابل يشترط أن يكون هذا الشخص ذو معرفة معقولة بطبيعة المعلومات المالية.

2-3- الثبات (الاتساق):

يقصد به الانتظام في استخدام الطرق والسياسات المحاسبية في المؤسسة وعدم تغييرها من دورة إلى أخرى دون أن يكون ذلك قاعدة مطلقة، إذ يمكن تغييرها بشرط وجود ما يبرر ذلك وينتظر منه أن يؤدي إلى الحصول على معلومات ذات جودة أحسن إضافة إلى وجوب الإفصاح عن ذلك في الدورة التي حدق فيها مع توضيح الآثار المترتبة. [4]

---

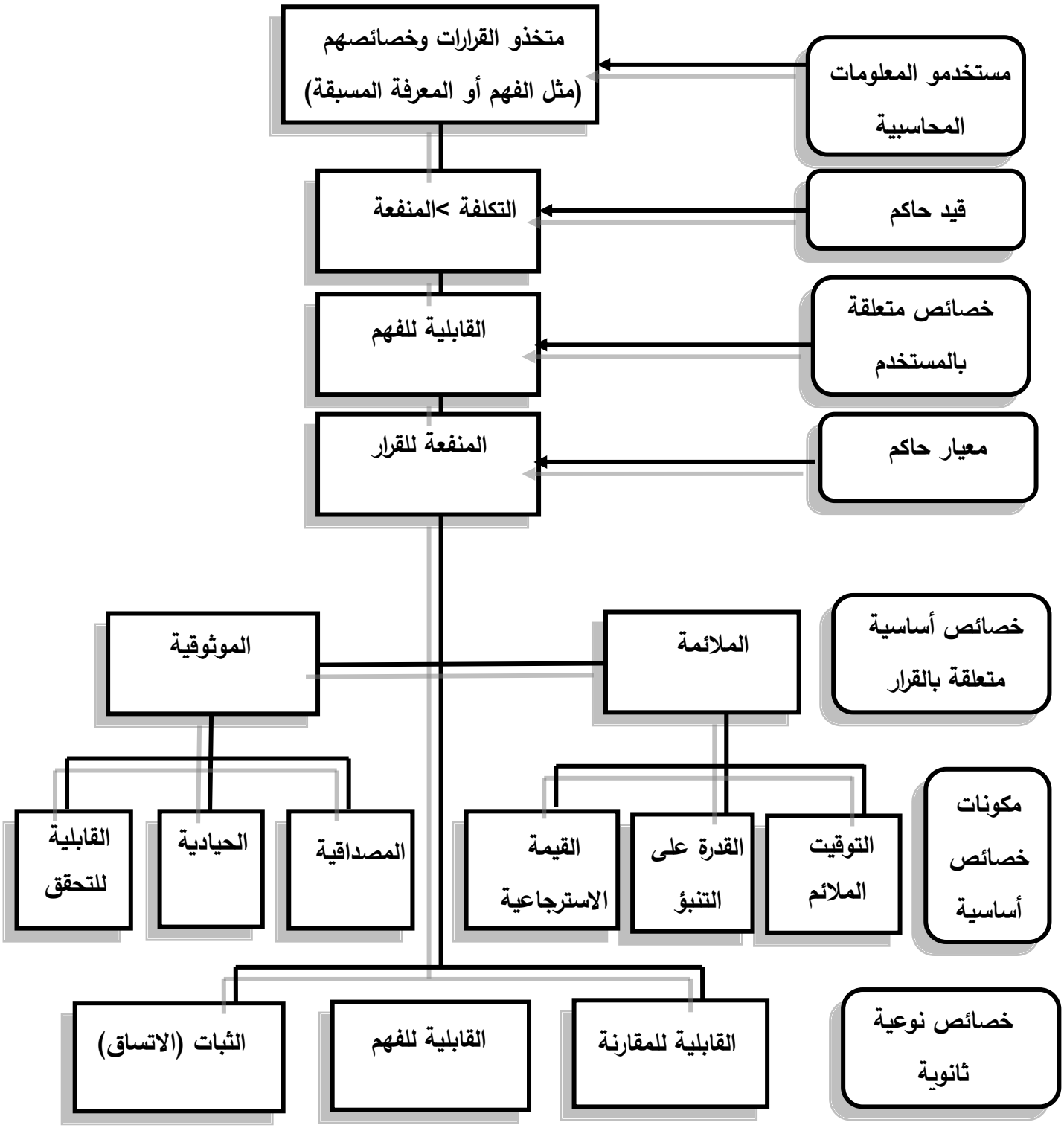
[1] أحمد حسين علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر،الإسكندرية،2003،ص25.

[2] حامدي علي، مرجع سبق ذكره،ص88.

[3] ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره، ص59.

[4] سيد عطا الله السيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص108.

الشكل رقم 03: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: رضوان حلوة حنان، **مدخل النظرية المحاسبية**، الإطار الفكري– التطبيقات العملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط02، 2009، ص68.

المطلب الثالث: الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية.

تتعدد الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية، كما تتنوع أغراض استخدامهم لتلك المعلومات وذلك وفقا لتنوع علاقاتهم بالمؤسسة من جهة ولتنوع قراراتهم المبنية على تلك المعلومات المقدمة من جهة أخرى.

ومن الأطراف المستعملة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية نجد:

1- الأطراف الداخلية :

تتضمن هذه المجموعة كافة الفئات التي تعمل داخل المؤسسة، والتي لها دور في اتخاذ بعض القرارات المصيرية، وبذلك فهم يحتاجون إلى معلومات تفصيلية حول أنشطة المؤسسة، بهدف ترشيد قراراتهم.

عرفها الشيرازي بأنها: الاستخدامات الداخلية للمعلومات المحاسبية تتعلق بإدارة المؤسسة وتدخل في نطاق ما يعرف بالمحاسبة الإدارية، وهي استخدامات محددة ومعروفة ولا تثير مشكلة في مجال تحديد الأهداف.[1]

2- الأطراف الخارجية:

يتمثل المستخدمون الخارجيون للمعلومات المحاسبية في كافة الفئات الطالبة للمعلومات المحاسبية، والتي تنتمي للمؤسسة وهي:

- **المستثمرون الحاليون أو المرتقبون:**

يستخدم المستثمرون الحاليون المعلومات المحاسبية من أجل ترشيد قراراتهم الاستثمارية، والمتمثلة في حيازة أو بيع حق من حقوق الملكية في المؤسسة، حيث يستخدمون المعلومات المحاسبية في تقييم حصيلة كل بديل من البدائل المتاحة، كما يحتاج المستثمرون المرتقبون المعلومات المحاسبية في ترشيد قراراتهم الاقتصادية والمتعلقة بشراء حق من حقوق الملكية من المؤسسات وبالتالي يتطلب عليهم طلب مقارنات وتحاليل تقارير المالية لديهم.

[1] عمران خديجة، هلالي فوزية، **جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي**، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة مولاي طاهر، الجزائر، 2016،ص14.

- **الموردون:**

يستخدم الموردون الذين يزودون المؤسسات بمختلف السلع والخدمات المعلومات المحاسبية من أجل معرفة مصير أموالهم وتحديد فيما إذا كانوا سيحصلون عليها في آجالها المحددة، وذلك من خلال اللجوء إلى التقارير المحاسبية لهذه المؤسسات، ومن ثم تحليل وضعيتها المالية.

- **العملاء :**

يحتاج العملاء المعلومات المحاسبية للمؤسسات التي تربطهم بها صفقات، خصوصا الصفقات طويلة المدى، وهذا بهدف دراسة مدى استمرار هذه المؤسسات في نشاطها، وبالتالي بقائها كمصدر من مصادر احتياجهم سواء للمواد أو الخدمات .[1]

- **المقرضون:**

يهتم المقرضون بالمعلومات المحاسبية من أجل معرفة مصير قروضهم والفوائد المترتبة عنها و إذا ما كانوا سيحصلون عليها في الوقت المحدد.

- **الحكومة بأجهزتها المختلفة:**

تعتبر المؤسسات بالنسبة للحكومة من الدعائم الرئيسية التي تستند إليها في تمويل خططها من خلال الضرائب، وتحقيق الأهداف الاجتماعية كالتشغيل والتقليل من نسب البطالة والفقر، لذلك فالحكومة تحتاج إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون ضريبة الدخل، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضرائب ومدى المساهمة العامة للمؤسسة في الاقتصاد الوطني.[2]

[1] سيد عطا الله، مرجع سبق ذكره، ص110.

[2] عمران خديجة، هلالي فوزية، مرجع سبق ذكره، ص19.

- **الجمهور:**

للجمهور اهتمامات مختلفة بالمؤسسات، منها ما يتعلق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها، ومنها ما يتعلق بدور المؤسسات الاجتماعي والتنموي، ومنها ما يتعلق بسلوك الجمهور الاستهلاكي استنادا إلى جودة مخرجاتها من السلع والخدمات و إلى معلومات حول التطورات الحديثة لثروة المؤسسة وتنوع نشاطاتها في الاقتصاد المحلي.

- **المحللون الماليون:**

يحتاج المحللون إلى المعلومات لتحليل مختلف الوضعيات المالية للمؤسسات، وبالتالي تقديم مختلف النصائح والاستشارات إلى مختلف الأطراف التي وكلت لهم مهمة التحليل.[1]

إن مستخدمي المعلومات المحاسبية هو في الغالب صناع القرارات من حيث أنهم يعتمدون على المعلومات المحاسبية في مساعدتهم في اتخاذ القرارات المختلفة، ولكي يكون الحكم عادلا على المعلومات المحاسبية فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أ يتسم بها متخذ القرار الذي يقوم باستخدام المعلومات المحاسبية، ومن هذه الصفات مايلي:[2]

- القدرة على فهم محتوى المعلومات (الإدراك).
- القدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات في القرارات المناسبة والملائمة التي أعدت من أجلها تلك المعلومات
- الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية سابقة.

وعليه فإن استخدام المعلومات المحاسبية يجب أن يتحدد بمتخذ قرار مناسب ومهيأ لذلك الاستخدام، فمن غير المعقول أن تستخدم المعلومات المحاسبية من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه المعلومات المحاسبية، ومن ثم يتم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.

---

[1] حامدي علي، مرجع سبق ذكره، ص95.

[2] محمد يوسف الحفناوي، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2000، ص52.

المبحث الثالث: علاقة محاسبة القيمة العادلة بجودة المعلومات المحاسبية.

في ظل تطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة، يمكن الوقوف على علاقة و آثار تطبيق هذا المنهج في المحاسبة على مجموعة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وذلك على النحو التالي.

المطلب الأول: علاقة خاصية الملائمة بمحاسبة القيمة العادلة.

إن المعلومات المحاسبية في ظل القيمة العادلة أكثر ملائمة من تلك الناتجة عن استخدام التكلفة التاريخية وذلك نتيجة الحاجة المستمرة إلى المعلومات التي تكون أكثر صحة في القرارات المستقبلية.[1]

فالاعتماد على القيمة العادلة يوفر معلومات ملائمة لمستخدميها عن طريق معلومة آنية أو حالية (خاصية الوقت المناسب)، وأنها تمثل الوقائع الاقتصادية في تاريخ حدوثها الأمر الذي يوفر إمكانية توقع الأحداث المستقبلية بشكل أفضل (خاصية القدرة على التنبؤ)، بالإضافة إلى قدرتها على تصحيح المعلومات التاريخية السابقة مثل تصحيح قيمة النقد نتيجة لتغير عامل الزمن والتأكد من قيمته الصحيحة أو العادلة(خاصية التغذية العكسية أو التصحيحية)، ومن هذا المنطلق يكون الأثر إيجابي على جودة الإفصاح المحاسبي الملائم للمستخدمين.

القياس وفق القيمة العادلة يعطي معلومات آنية تعكس واقع نشاطات الشركة في الوقت الحالي (خاصية التوقيت الملائم)، الأمر الذي يزيد من جودة المعلومات المالية ومن الإفصاح المحاسبي ويفيد الأطراف ذات المصلحة في ترشيد واتخاذ القرارات السليمة.[2]

---

[1] عائشة شراد، **انعكاسات تطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي على جودة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية**، مذكرة ماستر اكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2015،ص31.

[2] إسماعيل سبتي، **أثر تطبيق القيمة العادلة على القياس و الافصاح المحاسبي في المجموعة**، أطروحة دكتوراه منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016، ص193.

المطلب الثاني: علاقة خاصية الموثوقية بمحاسبة القيمة العادلة.

تعتبر المعلومة الناتجة على قياس القيمة العادلة أقل موثوقية لأنها لا تعتمد على وثائق مدونة قابلة للفحص عند إجراء المعالجات الضرورية بل تعتمد على قيم وتوقعات حالية ومستقبلية تستند في بعض الأحيان إلى الحكم الشخصي الخاطئ الأمر الذي يزيد من تكاليف الحصول على المعلومة نتيجة لإجراءات التنبؤ (الاخلال بخاصية اقتصادية المعلومة) هذا من جهة، ومن جهة ثانية يصعب إجراء عملية المراجعة في حالة الاعتماد على القيمة العادلة لا تعتمد على وثائق تاريخية بل على تقديرات تنبؤات(الاخلال بخاصية القابلية للتحقق أو الموضعية) وهذا يعتبر أثر سلبي.

في حالة عدم استعمال القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي تكون المعلومة المفصح عنها منحازة إلى مستخدم على حساب مستخدم آخر (خاصية الحيادية)، فعند إتباع التكلفة التاريخية مثلا، نجد أن قيمة الأراضي والمباني لا تتغير مع تغير الزمن، الأمر الذي يضلل مستخدمي المعلومة المالية في معرفة قيمة والمركز المالي للشركة بشكل صادق (الإخلال بخاصية التمثيل الصادق)، فينعكس بالإيجاب على الشركة في حالة حساب قيمة الضريبة أو في حالة التصفية أو الإفلاس، وذلك على حساب المقرضين والدائنين الذي ينعكس عليهم بالسلب، لذا فإن القيمة العادلة تعطي معلومات صادقة وتزيد من جودة المعلومة والإفصاح المحاسبي العادل.

إذا تم اعتبار أن خاصية الموثوقية تسعى للوصول إلى معلومة ذات مصداقية عالية تعكس نشاط المجموعة ككل، ففي هذه الحالة يكون أثر القياس وفق القيمة العادلة أثر ايجابي من خلال توفير معلومات آنية وصادقة (خاصيتي الوقت المناسب، وخاصية التمثيل الصادق) مقارنة بالتكلفة التاريخية.[1]

يمثل القدر المطلوب تحقيقه من خاصيتي الملائمة والموثوقية أساس المفاضلة عند المقارنة بين نموذجي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة، ففي حين يحقق نموذج التكلفة التاريخية قدرا كبيرا من الموثوقية وقدرا أقل من الملائمة فإن نموذج القيمة العادلة يحقق قدرا أكبر من الملائمة وقدرا أقل من الموثوقية، خاصة في ظل غياب سوق نشطة، ولأنه لا يمكن الاستغناء عن أي من خاصيتي الملائمة أو الموثوقية،

[1] إسماعيل سبتي، مرجع سبق ذكره،ص194.

فإنه يجب الموازنة بينهما، ففي بعض المواقف تكون الملائمة أهم من الموثوقية والعكس في مواقف أخرى، ومع ذلك لا يمكن تحت أي ظرف من الظروف التضحية بأي من الملاءمة أو الموثوقية بالكامل.[1]

المطلب الثالث: علاقة الخصائص الثانوية بمحاسبة القيمة العادلة.

1-علاقة خاصية القابلية للمقارنة مع القيمة العادلة.

إذا لم يتم استخدام القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة لا تكون عملية المقارنة صحيحة، ففي المقارنة الزمانية تقوم الشركة بمقارنة عمليات ماضية وأخرى حالية دون الأخذ بتغير قيمة النقد (الاخلال بخاصية التمثيل)،أما في المقارنة المكانية فمن المستحسن أن تكون المقارنة بين شركات تتبع نفس السياسات المحاسبية الأمر الذي يصعب تحقيق في حالة عدم الاعتماد على القيمة العادلة (الاخلال بمبدأ الثبات) بالإضافة إلى صعوبة التنبؤ في هذه الحالة (الإخلال بخاصية القدرة التنبئية) وعدم توفير المعلومات الجوهرية اللازمة للمقارنة، أي أن القيمة العادلة تحقق خاصية الثبات وتساعد في زيادة جودة المعلومة عن طريق تحقيق خاصية القابلية للمقارنة، ثم الوصول إلى إفصاح كامل.[2]

2-علاقة خاصية القابلية للفهم مع القيمة العادلة.

نظرا لحداثة أسلوب القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة مقارنة بالأساليب الأخرى – مثل التكلفة التاريخية –، يؤدي هذا الأمر إلى صعوبة فهم طرق قياس الأصول والالتزامات من طرف معدي المعلومة المالية، ولكن يعتبر هذا الأمر السلبي مؤقت لحداثة أسلوب القيمة العادلة فقط، فبمرور الوقت وزيادة الأبحاث سوف تتضح إجراءات القيمة العادلة أكثر ويصبح لا وجود لهذه المشكلة ولتأثيرها السلبي، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق إفصاح وقائي، لأن هذا الأخير يستدعي ضرورة البساطة في الإفصاح المحاسبي.[3]

---

[1] سيد عبد الفتاح صالح حسين، **تحليل العلاقة بين محاسبة القيمة العادلة وممارسات المحاسبة الإبتكارية وأثرها على جودة التقارير المالية**، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، العدد2، مصر، سبتمبر 2009، ص517.

[2] إسماعيل سبتي، مرجع سبق ذكره،ص194.

[3] عائشة شراد، مرجع سبق ذكره، ص35.

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى القيمة العادلة التي هي مقياس لمعرفة وضع الأصول والالتزامات للوحدة الاقتصادية، لذا اعتمادها يمكننا من معرفة الوضع المالي للمؤسسة والموقع الحقيقي في السوق، فقد جاءت لتحدث تغيرا نوعيا من شأنه أن يجعل المعلومات المحاسبية تعكس بدقة أكبر الوضع المالي للوحدات الاقتصادية.

وبعد عرض المفاهيم حول المعلومات المحاسبية وجودتها اتضح لنا أن المعلومات المحاسبية هي الركيزة الأساسية في عملية اتخاذ القرار وذلك لأهميتها، حيث تؤثر في قيمة الوحدة الاقتصادية، ولكن لا بد لها من صفات وخصائص ومعايير جودة حتى تزيد من جودتها وتصبح ملائمة أكثر لمستخدمي المعلومات المحاسبية.

أخيرا تناولنا عن أثر وعلاقة القيمة العادلة على خصائص جودة المعلومات المحاسبية ورأينا أن القيمة العادلة لها أثر كبير خاصة على الملائمة و الموثوقية حيث تؤثر على متخذي القرارات وتكون المعلومات المحاسبية ملائمة جدا لهم أكثر من موثوقيتها، مع هذا لا يمكن الاستغناء عن كل من الخاصيتين.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

من خلال ما تناوله موضوع القيمة العادلة وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية، ومحاولة الوقوف على الدور الذي تؤديه القيمة العادلة في إضفاء وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فقد تم الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي مدى تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية، والتي كان الهدف منها الوقوف على مدى توفر البيئة المحاسبية الجزائرية على متطلبات تطبيق القيمة العادلة وأثر القياس بالقيمة العادلة على الخصائص الأساسية والثانوية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين،إذ أن الدراسة النظرية تشير إلى وجود عوائق ومشاكل في تطبيق القيمة العادلة وأن القيمة العادلة تعزز الملائمة بقدر أكثر من الموثوقية.

اختبار الفرضيات:

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

- **الفرضية الأولى:** توفر البيئة المحاسبية الجزائرية متطلبات القياس وفق القيمة القيمة العادلة.

من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن أفراد العينة يرون أن البيئة المحاسبية الجزائرية لا توفر متطلبات تطبيق القيمة العادلة وهذا ما يعني عدم قبول الفرضية وهذا الأمر راجع إلى عدم وجود سوق مالي فعال مع عدم وجود كفاءات لاستعمال القيمة العادلة.

- **الفرضية الثانية:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقياس بالقيمة العادلة على تحسين جودة الملائمة للمعلومات المحاسبية من خلال تحليل نتائج الدراسة توصلنا إلى أن أفراد العينة يرون أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقياس بالقيمة العادلة على تحسين جودة الملائمة.
- **الفرضية الثالثة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقياس بالقيمة العادلة على تحسين موثوقية المعلومات المحاسبية من خلال تحليل نتائج الدراسة توصلنا إلى أن أفراد العينة يرون أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقياس بالقيمة العادلة على تحسين جودة الموثوقية.
- **الفرضية الرابعة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقياس بالقيمة العادلة على تحسين خاصيتي القابلة للفهم والقابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية من خلال تحليل نتائج الدراسة توصلنا إلى أن أفراد العينة يرون أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقياس بالقيمة العادلة على تحسين جودة قابلية الفهم والمقارنة.

النتائج:

- لا تتوفر البيئة المحاسبية الجزائرية على متطلبات تطبيق القيمة العادلة.
- ضعف التكوين والكوادر في مجال القيمة العادلة.
- يؤثر القياس المستند بالقيمة العادلة على خاصيتي الموثوقية والملائمة.
- يؤثر القياس المستند بالقيمة العادلة على خاصيتي القابلية للفهم والقابلية للمقارنة.
- عدم توفر البيئة المحاسبية الجزائرية على سوق مالي فعال أثر سلبا على تطبيق القيمة العادلة.
- يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى معلومات تمكن مستخدميها من التنبؤ بمختلف الأحداث في المؤسسة.
- يعطي استخدام القيمة العادلة معلومات قابلة للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة.
- توفر المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات محايدة.
- توفر المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ملائمة عن أداء المؤسسة والمخاطر المستقبلية للمستخدمين.

التوصيات:

- تفعيل السوق المالي.
- ضرورة تفعيل القوانين والتشريعات التي تنص على تطبيق القيمة العادلة.
- تقليص الفروقات بين النظام المحاسبي والتشريع الجبائي.
- زيادة الوعي لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية بالشكل الذي يعزز قدرتهم في استيعاب المعلومات المعروضة والاستفادة منها في اتخاذ القرارات.
- التقليل من أثر المعوقات التي تحد من استخدام المعلومات المحاسبية.
- أن تتبنى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية سياسة لتدريب الموظفين على أسس المحاسبة عن القيمة العادلة.
- يجب النهوض ببورصة الجزائر وذلك لتشجيع المؤسسات المدرجة فيها ودفع المؤسسات الغير مدرجة على دخول البورصة، ويعتبر هذا أحد التدابير لأجل تطبيق القيمة العادلة.

- ضرورة رفع مستوى التنسيق والتفاعل بين الجامعات والمؤسسات التعليمية والتدريبية وبين المؤسسات الاقتصادية من أجل مزج المعرفة النظرية بالخبرة العملية للعاملين في تلك المؤسسات.

أفاق الدراسة:

- دراسة أثر القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة على خاصيتي الملائمة والموثوقية.
- دراسة أثر القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة على خاصيتي القابلية للمقارنة والقابلية للفهم.
- مدى توفر البيئة المحاسبية الجزائرية على متطلبات القياس وفق القيمة العادلة.

قائمة المراجع

أولا: الكتب	
1	أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.
2	حميدات جمعة، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن،2014.
3	خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، أثر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008.
4	رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية الإطار الفكري– التطبيقات العملية،الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن،2009.
5	سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
6	عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990.
7	محمد نور برهان، غازي إبراهيم رحو، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
8	محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2000.
ثانيا: الرسائل والأطروحات	
1	إسماعيل سبتي، أثر تطبيق القيمة العادلة على القياس والافصاح المحاسبي في المجموعة، أطروحة دكتوراه منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2015.
2	بوبكر رزيقات، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2015.
3	حورية بوقندرة، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017.
4	خديجة عمران، فوزية هلالي، جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة مولاي طاهر، سعيدة، 2016.
5	عائشة شراد، انعكاسات تطبيق نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي على جودة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة حمة لخضر، الوادي، 2015.
6	علي حامدي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.

7	لخضر لعروس، المعلومات المالية وفقا لمحاسبة القيمة العادلة بين النظري والتطبيقي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2013.
8	ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، ؤسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.
9	ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009.
10	نوال صبايحي، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2001.
11	وردة حسوني، دراسة القيمة العادلة وتأثيرها على جودة التقارير المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2015.
21	يوسف أحمد العوض، أثر القياس والافصاح المحاسبي على أساس القيمة العادلة في جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2015.
ثالثا: المجلات والمقالات	
1	أحمد طرطار، منصور عبد العالي، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن القيمة العادلة في ظل بيئة الأعمال المتأثرة بالأزمات المالية العالمية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد02، جامعة تبسة،2016.
2	إسماعيل خليل إسماعيل، ريان نعوم، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بين النظرية والتطبيق، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد30، العراق،2012.
3	سيد عبد الفتاح صالح حسين، تحليل العلاقة بيم محاسبة القيمة العادلة وممارسة المحاسبة الابتكارية وآثارها على جودة التقارير المالية، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، العدد 02، مصر،سبتمبر2009.
4	عفاف إسحاق أبوزر، المحاور الرئيسية للقياس المحاسبي للأصول باستخدام القيمة العادلة في إطار المعاييير المحاسبية الدولية، جامعة البترا، الأردن،2008.
5	علي العموري، محاسبة القيمة العادلة شريك استراتيجي لتحقيق النظرة الصحيحة والصادقة،بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي المهني الدولي، جمعية المحاسبين القانونيية الأردنية، عمان،13–14 سبتمبر 2006.
6	محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية–دراسة تطبيقية نظرية–، مجلة الدراسات التجارية، كلية التجارة ببنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، 2007.

رابعا: المراجع الأجنبية

1	Ali Tazdait, maitrise du système comptable financier, 1er Ed ACG ,Alger,2009.
2	JOSÉ VIÑALS, Améliorer la comptabilisation en juste valeur Banque de France. Revue de la stabilité financière Octobre 2008.
3	Christian Laux Christian Leuz , The Crisis of Fair Value Accounting: king sense of the recent, The University of Chicago, Booth School of Business,2009.

الملاحق

جامعة محمد بوضياف–المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

سيدي/سيدتي المحترم(ة)

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الموضوع/ استبيان

تحية طيبة وبعد:

يقوم الباحثان بإجراء دراسة علمية تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق بعنوان: "**مدى تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية**"، واستكمالا للجانب العلمي للدراسة تم إعداد هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم حول الموضوع، وفي سبيل ذلك يأمل الباحثان في أن تحظى هذه الدراسة بقدر كبير من تعاونكم وان تتوج الإجابات بخلاصة خبراتكم العملية والعملية في هذا المجال وسأحرص على التعامل معها بسرية تامة واستخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.

ارجوا أن تتقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الباحثان: حجاب أحمد/سالمي رابح **إشراف:** الدكتور بوبكر رزيقات

المحور الأول: البيانات العامة

الرجاء التكرم بوضع علامة (X) أمام الخيار المناسب

.1

المؤهل العلمي	ليسانس	ماستر	ماجيستير	دكتوراه

.2

الوظيفة	أستاذ جامعي	محاسب معتمد

.3

سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	من 5–10 سنوات	من 11–20 سنة	أكبر من 20 سنة

المحور الثاني: محاسبة القيمة العادلة.

الرجاء التكرم بوضع علامة (X) أمام الخيار المناسب بعد قراءة الفقرات بعناية جيدة:

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تضمن النظام المحاسبي المالي محاسبة القيمة العادلة بشكل أوضح ودقيق.					
2	تتوفر البيئة المحاسبية الجزائرية على كوادر يمكنها من تطبيق القيمة العادلة.					
3	تتوفر البيئة المحاسبية الجزائرية على قوانين وتنظيمات تمكنها من تطبيق القيمة العادلة.					
4	تتوفر البيئة المحاسبية على أسواق مالية فعالة تمكنها من تطبيق القيمة العادلة.					
5	لا توفر القيمة العادلة معلومات ذات غرض عام.					
6	تساهم القيمة العادلة في تحسين المعلومات المحاسبية.					
7	تطبيق القيمة العادلة في المؤسسات يسمح بتجاوز مشاكل القياس بالتكلفة التاريخية.					
8	يمكن تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.					
9	يكتنف مفهوم القيمة العادلة بعض الغموض.					
10	ضعف إلمام ووعي أفراد المجتمع المالي الجزائري بأسس تطبيق محاسبة القيمة العادلة مما يصعب من إجراءات تطبيقها.					
11	غياب أسواق فعالة في الجزائر أثر سلبا على تطبيق القيمة العادلة.					
12	يحتاج المحاسبون خصوصا وباقي الفئات ذات العلاقة إلى تعميق وتطوير فهمها للقيمة العادلة.					
13	تلعب التشريعات المحلية دورا هاما في استخدام أو عدم استخدام القيمة العادلة.					
14	عدم وجود كفاءات لاستعمال القيمة العادلة يعرقل تطبيق القيمة العادلة.					

المحور الثالث: علاقة محاسبة القيمة العادلة بجودة المعلومات المحاسبية.

الرجاء التكرم بوضع علامة (X) أمام الخيار المناسب بعد قراءة الفقرات بعناية جيدة:

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	توفر المعلومات المحاسبية بالقيمة العادلة معلومات ملائمة عن أداء المؤسسة والمخاطر المستقبلية للمستخدمين.					
2	تساعد المعلومات المحاسبية بالقيمة العادلة المستخدمين على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة.					
3	تساعد المعلومات المحاسبية التي يتم إعدادها على أساس القيمة العادلة المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار.					
4	توفر المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية.					
5	تحقق المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية لأنها تساعد المعلومات المحاسبية التي يتم إعدادها على أساس القيمة العادلة الدائنين والبنوك على اتخاذ قرارات الائتمان.					
6	تساعد المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة الدائنين والبنوك على إتخاذ قرارات الائتمان.					
7	يوفر قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة معلومات ذات موثوقية عالية.					
8	توفر المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات محايدة.					
9	المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة يمكن التحقق من تمثيلها للواقع من قبل الإدارة أو أي طرف من خارج المؤسسة.					
10	تحقق البيانات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.					
11	تزود القيمة العادلة المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية					

	لقيمة المنشأة.					
12	تراعي إجراءات تطبيق القيمة العادلة تغيرات القوة الشرائية لوحدة النقد.					
13	إن تطبيق القيمة العادلة يجعلها قابلة للمقارنة مع السنوات السابقة عند تقييم عناصر القوائم المالية.					
14	عند تطبيق معايير القيمة العادلة لأول مرة، تحقق المعلومات المحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية.					
15	توفر البيانات المالية المستندة للقيمة العادلة معلومات المحاسبية قابلة للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة.					
16	إن تطبيق القيمة العادلة تحقق للمعلومات المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة.					
17	إن التقرير المالي المستند للقيمة العادلة يوفر كافة المعلومات المهمة والقابلة للفهم.					
18	يوجد فهم واضح للمعلومات المحاسبية المستندة للقيمة العادلة عند جميع المهتمين.					
19	يجب توفر كافة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية حتى ول كانت معقدة.					
20	يشوب مفهوم القيمة العادلة بعض الغموض.					

نشكر لكم حسن تعاونكم معنا