

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على مصداقية القوائم المالية
The impact of fair value accounting on the credibility of financial lists

¹بلخوش هشام

طالب دكتوراه / مخبر MIFMA / جامعة تلمسان

hicham.belkhouche@univ-tlemcen.dz

بوشيكحي عائشة

بروفيسور / مخبر MIFMA / جامعة تلمسان

Bouchikhaicha@yahoo.fr

يلس شاوش فاطمة الزهراء

أستاذة محاضرة ١ / جامعة تلمسان

yellesfati@gmail.com

قُدم للنشر في: 2023.09.18 , قُبِلَ للنشر في: 15-12-2023 , نشر في: 2023-12-26

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على مصداقية القوائم المالية ومعرفة مدى مساهمة هذا النموذج الجديد في القياس في توفير قوائم مالية ذات مصداقية كبيرة وبالتالي إمداد المستخدمين بمعلومات محاسبية ذات جودة عالية وبغية تحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استبيان وجه لعينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال التخصص حيث توصلنا إلى جملة من النتائج أهمها: القياس بنموذج القيمة العادلة يظهر القيم الحقيقية لموجودات المؤسسة وهو ما يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة كما أنها تساهم في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهو ما يعني الحصول على قوائم مالية ذات مصداقية كبيرة.

الكلمات المفتاحية: قيمة عادلة، مصداقية القوائم المالية، جودة المعلومات المحاسبية، موثوقية، ملائمة.

تصنيف JEL: M41

Abstract :

This study aims to show the impact of application of the fair value accounting on the credibility of financial statements, and to find out to what extent this new model in measurement contributes in providing highly credible financial statements, thus contributing to provide users of high-quality Accounting information. In order to achieve the goals of the study, we have designed and distributed a questionnaire to a sample of academics and professionals in the field of specialization, our findings point to using the model of the fair value measurement determines the true values of the organization's assets, which helps to make appropriate decisions, it also contributes to the

¹ المؤلف المراسل

maximization the qualitative characteristics of accounting information, which means getting highly credible financial statements.

Keywords: fair value, credibility of financial statements, quality of accounting information, reliability, relevance

Jel Classification codes: M41.

المقدمة:

عرفت مهنة المحاسبة في القرن العشرين تغيرات كبيرة وذلك نتيجة للتحديات التي فرضها التطور الاقتصادي وكذا الأزمات الاقتصادية والمالية حيث عمدت لجنة المعايير المحاسبية الدولية إلى إصدار معايير جديدة تتماشى ومتطلبات المهنة خصوصا مع تطور الأسواق المالية العالمية وظهور الشركات متعددة الجنسيات والتي تتطلب تقديم قوائم مالية ملائمة وصادقة وبناء على هذا ظهر نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي بدلا من التكلفة التاريخية وذلك من خلال ما جاء به المعيار رقم 13 من معايير الإبلاغ المالي. حيث قامت الجزائر هي الأخرى بإصلاحات كبيرة في هذا المجال نتج عنها الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي الذي جاء مواكبا لمعايير المحاسبة الدولية.

- إشكالية الدراسة:

ما مدى تأثير القياس بنموذج القيمة العادلة على مصداقية القوائم المالية ؟

- فرضيات الدراسة

- ✓ توفر محاسبة القيمة العادلة معلومات ذات جودة بما يساهم من تعظيم خاصية ملائمة القوائم المالية.
- ✓ توفر محاسبة القيمة العادلة معلومات دقيقة وواضحة بما يساهم من تعظيم خاصية موثوقية القوائم المالية.

- أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في معرفة مدى تأثير تطبيق نموذج القيمة العادلة على مصداقية القوائم المالية وما تحويه من معلومات محاسبية ذات جودة تساعد مستخدميه على اتخاذ القرارات المثالية.

- أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على الإطار النظري للقياس المحاسبي وبالأخص نموذج القيمة العادلة وأساليب استخدامها.
- توضيح كيفية قياس عناصر الميزانية بالقيمة العادلة
- إبراز علاقة تطبيق القيمة العادلة في القياس المحاسبي بصدق وعدالة القوائم المالية.

- منهج الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي في ما يخص الإطار النظري من خلال التطرق إلى عناصر الدراسة أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على المنهج التحليلي من خلال طرح استبيان على عينة من أصحاب الاختصاص وتحليل المعطيات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS وعرض النتائج.

- الدراسات السابقة

دراسة (قوادري 2020) بعنوان " توجه الفكر المحاسبي الحديث لاستخدام القيمة العادلة وأثر ذلك في الإفصاح عن التقارير المالية " هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية القياس وفق نموذج القيمة العادلة وتأثير ذلك على جودة التقارير المالية وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي حيث توصل الباحث إلى أن القياس بنموذج القيمة العادلة يؤثر إيجابا

على جودة التقارير المالية نتيجة لتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. وقد أوصى الباحث بضرورة مواكبة المؤسسات الجزائرية للتطورات المعلوماتية والاقتصادية الحاصلة حتى يتسنى لنا تطبيق نموذج القيمة العادلة.

دراسة (بن ثابت، لعروس 2019) بعنوان " إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة لتحسين المعلومات المالية في البيئة الجزائرية "

تناولت هذه الدراسة إشكالية تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية ومدى مساهمتها في إنتاج معلومات مالية ذات خصائص نوعية وقد تطرق الباحث إلى الهدف من وضع نموذج القيمة العادلة بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولية وإمكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية ومدى مساهمتها في توفير معلومات مالية ذات جودة حيث خلصت الدراسة إلى أن القياس بنموذج القيمة العادلة يمتاز بالملاءمة وبالتالي يحسن من جودة المعلومات المحاسبية وفي الأخير أوصى الباحث بضرورة توحيد المصطلحات بوضع مصطلح "القيمة العادلة" مكان "القيمة الحقيقية" للحد من الفروق في القرار المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة.

دراسة (elgabali 2020) بعنوان " the possibility of using fair value accounting to improve the quality of accounting information in egyptian bank's – an applied study.

تناولت هذه الدراسة إمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة وأهميتها في الفكر المحاسبي وعلاقتها بتحسين المعلومات المحاسبية والتقارير المالية حيث قام الباحث بدراسة على مجموعة مكونة من 22 بنك مصري موزعا استبيان على عينة شملت 60 فردا من أصحاب الاختصاص وقد اعتمد الباحث في تحليل البيانات على البرنامج الإحصائي SPSS وكان من أبرز نتائج الدراسة ما يلي : المعلومات المالية المعدة وفق أساس القيمة العادلة تحتوي على مؤشرات قوية حول التنبؤات المستقبلية والأثر الإيجابي في صنع القرارات وأن لمحاسبة القيمة العادلة علاقة إيجابية مع بيانات التقارير المالية للبنوك المصرية المدرجة في بورصة مصر.

1-القياس وفق نموذج القيمة العادلة

لم يعد القياس وفق نموذج التكلفة التاريخية يمثل القيم الحقيقية لأصول المؤسسة حيث لم تعد تقدم الخدمات المطلوبة منها لمستخدمي القوائم المالية الذين هم بحاجة إلى معلومات صادقة وشفافة لاتخاذ القرارات الصحيحة ومن هنا كان لزاما البحث عن بديل يعطي صورة صادقة لأصول المالية من الناحية المحاسبية فأصبح التوجه نحو نموذج القياس بالقيمة العادلة أمرا مهما لتحسين التقييم المحاسبي وإعطاء معلومات أكثر دقة ومصدقية للقوائم المالية.

1-1 مفهوم القيمة العادلة

عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية القيمة العادلة على أنها: "المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الموجودات، أو إبطال التزامات، بين أطراف مطلعة ومستعدة جيدا في سياق معاملة تنافسية عادية".¹

وجاء في المعيار المالي IFRS13 كتعريف للقيمة العادلة أنها "السعر الذي يمكن الحصول عليه نتيجة بيع أصل، أو دفعه لتحويل التزام بموجب عملية منتظمة بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس"²

أما النظام المحاسبي المالي فقد جاء بالقيمة العادلة تحت تسمية "القيمة الحقيقية" وعرفها بأنها "المبلغ الذي يتم به تبادل أصل ما أو خصوم منتهية بين أطراف على اطلاع كامل وموافقة علة شروط المنافسة العادية".³

ويمكن القول من خلال هذا التعريف أن القيمة العادلة تشترط ما يلي:

¹ focusifrs 15/03/2022 à 19:21

[FocusIFRS - 428_30-34 / Files / Media](#)

² IAS Plus 15/03/2022 à 20:15

[IFRS 13, Évaluation de la juste valeur \[Terminé\] \(iasplus.com\)](#)

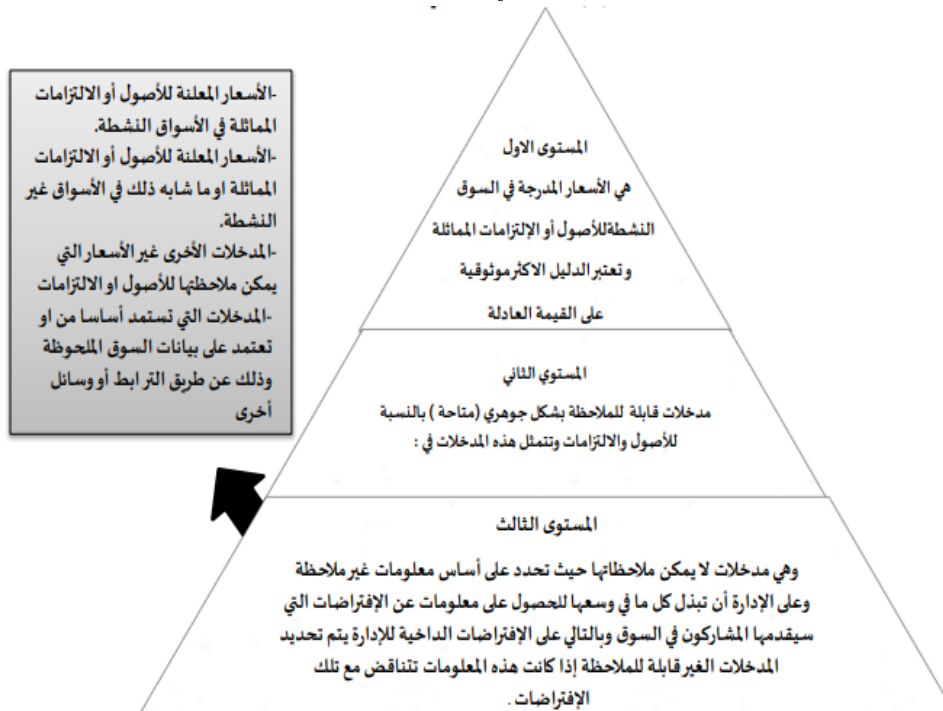
³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (2009)، العدد 19 / 12 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق لـ 25 مارس، ص 8.

- ✓ الشرط الأول: أن يكون طرفي العملية البائع والمشتري مستقلين ويفاوض كل منهما على أحسن الشروط وأن يكونا على دراية تامة بكل المعلومات المحيطة بالصفقة.
- ✓ الشرط الثاني: يتعلق بالظروف التي تتم بها العملية أو صفقة المبادلة حيث يجب أن تكون عادية وطبيعية لأن الصفقات التي يكون فيها أحد الأطراف مجبرا على البيع مثل حالات التصفية لا تمثل القيمة العادلة.¹

2-1 أساليب تقييم القيمة العادلة:

حسب المعيار IFRS 13 هناك ثلاث مستويات لقياس وتقييم القيمة العادلة (المستوى الأول: مدخل السوق، المستوى الثاني: مدخل الدخل، المستوى الثالث: مدخل التكلفة) ولم يذكر هذا المعيار مدخل محدد للقياس وهو ما يعني ترك الحرية للمؤسسات لاختيار المدخل المناسب للتقييم حسب طبيعة الظروف وما هو متوفر من معلومات.²

شكل 1. التسلسل الهرمي لأساليب قياس القيمة العادلة



المصدر: قريشي كنزة، (2019)، توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس وإشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 19 العدد 1، ص 46.

¹ حديدي آدم، (2017)، أثر تطبيق نموذج القيمة العادلة في القياس المحاسبي على الإبلاغ المالي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، ص 187.

² بن ثابت علال، لعروس لخضر، (2018)، إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة لتحسين المعلومات المالية في البيئة الجزائرية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 02، ص 253

1-3 القيمة العادلة وفقا للنظام المحاسبي المالي:

تقيم موجودات مؤسسة ما في بادئ الأمر بالتكلفة التاريخية والتي تتضمن جميع النفقات والأعباء التي تحملتها حتى دخوله حيز الاستعمال وهي القاعدة العامة، ولكن مع التغيرات الاقتصادية وتقلبات الأسعار تصبح التكلفة التاريخية لا تعبر صدقا عن القيم الحقيقية وعليه فقد أجاز النظام المحاسبي المالي الانتقال للقياس على أساس القيمة العادلة.

1-3-1 الأصول الثابتة:

أ- التثبيتات المعنوية:

يقاس الأصل المعنوي بالتكلفة التاريخية كقاعدة عامة ويسمح النظام المحاسبي المالي بإدراجها في الحسابات بقيمتها العادلة أي السوقية أو الحقيقية مع ضرورة توفر الظروف اللازمة لقياسها.

وتتميز هذه التثبيتات بصعوبة تقييمها مقارنة مع الأصول الثابتة المادية لكونها غير ملموسة وتختلف من مؤسسة لأخرى.¹

وسنحاول إظهار طريقة قياس هذا النوع من الأصول الثابتة من خلال الجدول التالي:

جدول 1. قياس التثبيتات المعنوية بالقيمة العادلة

الأصل المعنوي	كيفية قياس القيمة العادلة
مصاريف البحث والتطوير	- تقاس عن طريق المنافع الاقتصادية المستقبلية متوقع الحصول عليها - أو تكلفة الإنتاج مطروح منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة إن وجدت.
- برمجيات المعلوماتية - براءات الاختراع	- تقاس عن طريق القيمة السوقية لها إن توفر سوق نشط أو عن طريق حساب القيمة الحالية الصافية بالاعتماد على التدفقات النقدية المتوقعة.
العلامات التجارية	تقاس عن طريق مجموع أعباء الحصول عليها سواء كان اقتناء أو امتلاكها عن طريق الإشهار والدعاية
الشهرة	يسجل هذا النوع فقط في حالة شراؤه ويكون بحساب فارق الاقتناء (goodwill) وهو الفرق بين القيمة الحقيقية للمؤسسة وبين القيمة المدفوعة لشرائها أو القيمة المقدرة لقيمة الشركة عند انضمام شريك جديد.
الامتيازات	يقاس بالقيمة السوقية إذا تم بيعه وفي حال شراؤه فيقاس بتكلفة الاقتناء مطروح منها مجموع الاهتلاكات إن وجدت.

المصدر: يوسف رفيق، قتال عبد العزيز، (2017)، إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة

الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد الثالث، ص 77-76.

ب- التثبيتات العينية:

ب-1 العقارات الموظفة:

حسب النظام المحاسبي المالي فإنه يتم تقييم العقار الموظف بقيمته الحقيقية (السوقية) وفي حال تعذر تحديد هذه القيمة بصورة صادقة فيتم تقييمه بكلفته مطروح منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيم (طريقة التكلفة التاريخية). ونشير إلى أنه يجب على المؤسسة إتباع نفس الطريقة مع جميع العقارات الموظفة التي تمتلكها.²

¹ مقدم عدنان، (2016)، محاسبة الأصول المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البديل الاقتصادي، العدد 5، ص 33-34.

² بونعجة سحنون، (2020)، أهمية القيمة العادلة كأسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 04، العدد 01، ص 136.

ب-2 الأصول البيولوجية:

جاء في النظام المحاسبي المالي أن الأصول البيولوجية كالأشجار المثمرة والحيوانات يتم إدراجها في الميزانية للمرة الأولى وعند الإقفال بقيمتها العادلة مطروح منها التكاليف التقديرية عند نقطة البيع وفي حال لم يكن بالإمكان تحديد القيمة العادلة بصورة صادقة فيتم قياس الأصول البيولوجية بتكلفتها التاريخية مطروحا منها الاهتلاكات المتراكمة وخسائر القيمة أو مضافا إليها الأرباح المترتبة عن تغير قيمتها الحقيقية منقوص منها التكاليف التقديرية عند نقطة البيع.¹

ب-3 الأصول الثابتة الأخرى:

رخص النظام المحاسبي المالي للمؤسسة أن تدرج التثبيات المادية الأخرى (الأراضي والمباني والآلات والمعدات) في الحسابات بقيمتها العادلة التي يتم تحديدها من خلال وجود سوق نشط وعن طريق خبراء مختصين مطروح مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة في تاريخ إعادة التقييم. وفي حال عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة لهذا النوع من الأصول فيتم تقييمها بكلفتها منقوص منها مجموع الاهتلاكات والخسائر.²

ج- التثبيات المالية:

يتم تقييم التثبيات المالية (سندات المساهمة وسندات مثبته أخرى ذات أجل طويل) بالقيمة العادلة كالاتي:
- بالنسبة للسندات المدرجة في البورصة والمسعرة يتم تقييمها على أساس السعر المتوسط للشهر الأخير من السنة المالية.
- فيما يخص السندات الغير مسعرة فيتم تحديد قيمتها انطلاقا من طرق التقييم المقبولة عموما كحساب القيمة النفعية لها (القيمة المحينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة).³

ونشير إلى أنه في حالة إعادة تقييم أصل ثابت مادي فإنه يتعين على المؤسسة إعادة تقييم كل فئات الأصول التي تكون ضمن هذا الأصل بحيث يتم الاعتماد على العوامل الاقتصادية فقط فيما يخص مدة وطرق الاهتلاك مع وجوب إعادة النظر فيها بشكل دوري.⁴

2-3-1 المخزونات:

نصت الفقرة 123 من القرار الصادر في 25 مارس 2009 الذي يخص النظام المحاسبي المالي على مايلي:
- وفقا لمبدأ الحيطه والحذر، تقييم المخزونات بأقل تكلفة، وقيمة الإنجاز الصافية تمثل سعر البيع المقدّر مطروحا منه تكلفة الإتمام والتسويق.

- يتم تسجيل خسارة قيم المخزونات كعبء في حساب النتيجة إذا كانت تكلفة المخزون أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، وعند إخراجها من المخزن تقيم هذه الأخيرة إما بطريقة ما دخل أولا يخرّج أولا (FIFO) وإما بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة.⁵

3-3-1 عقود الإيجار التمويلي:

- يسجل الأصل المالي المستأجر في أصول الميزانية بقيمته العادلة أو بالقيمة الحالية للمدفوعات الدنيا للإيجار إذا كانت الأقل ثمنا.
- يقيد التزام دفع مبالغ الإيجارات المستقبلية بنفس مبلغ الخصم المالي للميزانية.⁶

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (2009)، مرجع سبق ذكره، ص 87.
² بن ثابت علّال، لعروس لخضر، (2018)، مرجع سبق ذكره، ص 255.
³ يوسف رقيق، قتال عبد العزيز، (2017)، إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، العدد 3، ص 76-77.
⁴ عمر لشهب، (2014) تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري "دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة"، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، ط1، الجزائر، ص 201.
⁵ بن حركو غنية، (2017)، النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية -دراسة مقارنة-، مجلة دراسات اقتصادية، العدد 04، المجلد 1، ص 121.
⁶ ز غاذية أسماء، (2019)، إمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البنوك التجارية الجزائرية -دراسة عينة من البنوك التجارية-، أطروحة دكتوراه، الجزائر، ص 91.

4-3-1 القروض أو الخصوم المالية الأخرى:

– يتم إدراجها في الميزانية بتكلفتها المثثلة في القيمة العادلة للمبلغ الصافي المستلم مطروحا منها تكاليف الإتمام والتسويق.

– بعد الاقتناء تقيم الخصوم المالية بتكلفتها ما عدا الخصوم التي تمت حيازتها لغرض المتاجرة فهي تقيم بقيمتها الحقيقية (العادلة).¹

2- القياس بالقيمة العادلة وأثره على مصداقية القوائم المالية:

إن الغرض من إعداد القوائم المالية هو تزويد مختلف المستخدمين بمعلومات محاسبية ملائمة وموثوقة ولا يمكن الحصول على هذه الأخيرة إلا إذا كانت المؤسسة تعتمد على طريقة قياس مناسبة ومن هنا جاء نموذج القيمة العادلة كأقرب طريقة للقياس العادل بدل التكلفة التاريخية.

1-2 أثر استخدام نموذج القيمة العادلة على جودة معلومات القوائم المالية:

هناك عدة آثار إيجابية لتطبيق نموذج القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها بالقوائم المالية ومن أهمها نذكر ما يلي:

– تطبيق نموذج القيمة العادلة يعطي القوائم المالية ملائمة أكبر للمستخدمين فيما يخص أغراض تقييم حقوق الملكية مقارنة مع التكلفة التاريخية نظرا لوجود ارتباط كبير بين المعلومات المحاسبية المستندة للقيمة العادلة للأصول الثابتة الغير جارية (السندات والأسهم) وبين القيمة السوقية لحقوق الملكية.²

– إن قياس الأدوات المالية طويلة الأجل بالقيمة العادلة يوفر معلومات ذات قوة تفسيرية أكبر وأكثر ملائمة مقارنة بالتكلفة التاريخية.

– إن استعمال نموذج القيمة العادلة يزيد من خصائص جودة المعلومات المحاسبية وذلك لوجود ارتباط قوي لما توفره الأولى للثانية من

حيث (الثقة، الملاءمة، القابلية للفهم، الموضوعية، القابلية للمقارنة، الأهمية النسبية، التوقيت المناسب، الشفافية، الواقعية، صدق التعبير، إبراز المخاطر، القدرة التفسيرية) وهو ما يعطي مصداقية أكبر للقوائم المالية.³

– تعكس المعلومات المحاسبية المستندة إلى القيمة العادلة مختلف الظروف الاقتصادية المحيطة بالمؤسسة كونها تأخذ في الحسبان مختلف

المخاطر المعرضة لها المؤسسة وتأثير ذلك على أدائها واستمراريتها وهو ما يعطي دقة أكبر لمستوى الخطر المحيط بهذه الأخيرة.

– يعد قياس الأصول الثابتة على أساس القيمة العادلة ملائمة ومفيدا في اتخاذ قرارات الاستثمار الرشيدة من قبل المستثمرين والمقرضين.⁴

2-2 أثر استخدام نموذج القيمة العادلة على قياس الأداء المالي:

يجب أن تتمتع المعلومات التي تقدمها المحاسبة بدرجة من الشفافية وتعكس الواقع الاقتصادي حيث يمكن للمستخدمين اتخاذ قراراتهم

بدقة، إذ أن هذه المعلومات تلعب دورا كبيرا في اتخاذ القرارات الصحيحة. وهو ما توفره معلومات محاسبة القيمة العادلة من خلال

توفير معلومات كافية للمستخدمين تعكس الواقع الاقتصادي.

تعتبر المؤشرات المالية والتنبؤات المحاسبية جزء من المعلومات التي تقدمها المحاسبة، إنها إحدى الأدوات التحليلية الجذابة نظرا لبساطتها

وملاءمتها عند اتخاذ المستخدمين للقرارات، حيث تعتمد العلاقة بين المعلومات المحاسبية وجودة هذه المؤشرات والتنبؤات على جودة

¹ فارس بن يدير، (2015)، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، الجزائر، ص 36.

² علي محمد علي الصياد، (2013)، أثر تطبيق معايير القيمة العادلة على جودة التقرير المالي وعلى أسعار الأسهم في البورصة المصرية، أكاديمية الدراسات المتخصصة، الجامعة العمالية، فرع طنطا، ص 294.

³ محمد أحمد إبراهيم خليل، (2007)، مدخل مقترح لخصائص جودة معلومات القيمة العادلة في البنوك التجارية – الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني، مصر، ص 63.

⁴ طلال الحجاوي، سالم الزويبي، (2014)، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 116.

البيانات التي تستند إليها والمعلومات التي تتم مقارنتها بها ، لذا فإن المقاييس والتنبؤات المستندة إلى التكاليف التاريخية يمكن أن تؤدي إلى تشوهات في عملية قياس الأداء ، لأن تغيرات الأسعار لا تؤخذ في الاعتبار.¹

إن فرض ثبات وحدة النقد يجعل البيانات المالية المعدة خلال فترات ارتفاع الأسعار مضللة التعبير عن واقع الأداء المؤسساتي ، وهو ما يفقد المقاييس المالية المستمدة من هذه البيانات لأهميتها ومدلولها ، وبالتالي فقدان نطاق استخدامها كأداة لتقييم الأداء الحالي للمؤسسة أو الاتجاهات المستقبلية.

لذلك ، فإن إعداد البيانات المالية وفقاً لحاسبة القيمة العادلة يمكن أن يحقق مؤشرات مالية تعكس بدقة الوضع المالي كما أنه يزيد من الشفافية من خلال السماح له بتحديد متطلبات العرض والإفصاح عن المعلومات المالية والفوائد الرئيسية للمستخدمين في إدارة وقياس المخاطر وتحديد مستويات رأس المال واستخدامه للاستثمارات المناسبة ، لاتخاذ القرارات الاقتصادية الفعالة ، لعمل توقعات محاسبية دقيقة ، وتوفير إعادة تقييم الأصول أو الالتزامات باستخدام القيمة العادلة مقياساً أفضل لنتائج المؤسسة وصحتها المالية وتحسين المقاييس المالية.²

كما تعمل محاسبة القيمة العادلة أيضاً على تحسين إمكانية المقارنة من خلال توفير مبرر لعمل بنود مماثلة. على الرغم من مواجهة صعوبات في محاسبة القيمة العادلة ، إلا أنها تعتبر الطريقة الأكثر فاعلية والأفضل لعكس الواقع الاقتصادي بشكل أفضل مقارنة بالتكلفة التاريخية.

ونستخلص من كل هذا أن استخدام أسلوب القيمة العادلة يقدم نتائج أكثر شفافية ومعلومات إضافية تتوافق وأهداف ومتطلبات المحاسبة الحديثة.

3- الإطار التطبيقي للدراسة:

1-3 سلسلة الإجراءات المتبعة:

1-1-3 استبانة الدراسة:

تحتوي الاستبانة على قسمين، القسم الأول يتناول الخصائص الديمغرافية لأفراد العينة والقسم الثاني يتضمن 25 سؤال مقسمة على محورين وتتناول جميع متطلبات الدراسة حيث استخدمنا مقياس ليكرت الثلاثي.

2-1-3 مجتمع وعينة الدراسة:

للحصول على إجابات صادقة ونتائج دقيقة كان لابد من اختيار العينة بدقة متناهية حيث شملت مجموعة من المهنيين والأكاديميين في المجال المحاسبي وقد قمنا بتوزيع 63 استبانة استرجعنا منها 54 استبانة وتم حذف أربعة (04) منها لعدم اكتمال الإجابات.

3-1-3 الأسلوب الإحصائي المستخدم:

لتحليل الاستبانات ومن أجل الحصول على نتائج دقيقة استخدمنا برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss v26

4-1-3 طريقة جمع البيانات:

اعتمدنا في جمع المعلومات على أسلوب الاستمارة كوسيلة للحصول على البيانات الضرورية للدراسة التطبيقية.

5-1-3 الأساليب المستخدمة في تحليل الاستبانة:

- لمعرفة مدى صدق بيانات الاستبانة تم حساب معامل ألفا كرونباخ
- الوسط الحسابي لمعرفة وتحديد مستوى المتغيرات
- الانحراف المعياري لقياس مدى تبعثر وتشتت إجابات الأفراد عن الوسط الحسابي.
- اختبار T-one- simple test لاختبار فرضيات الدراسة.

¹ صبرينة بن عروج ، سفيان بن بلقاسم، (2019)، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد رقم 12 ،المجلد 02 ، الجزائر، ص75.

² قبايلي محمد، (2021)، أثر ومتطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر ، أطروحة دكتوراه، الجزائر، ص225.

6-1-3 صدق الاستبيان:

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.769	25

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي spss v26

الجدول يوضح درجة ثبات أسئلة الاستبيان ألفا كرونباخ والتي تظهر بقيمة 0.769 أي 76.9 بالمئة و هي قيمة جيدة ، حيث تدل على وجود درجة مقبولة من الاستقرار و الوضوح و الثبات في النتائج.

7-1-3 الخصائص الديمغرافية للعينة:

جدول 2. توزيع الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

المتغير	الفئات	التكرارات	النسب المئوية %
الجنس	ذكر	31	62
	أنثى	19	38
المؤهل العلمي	ليسانس	6	12
	ماستر	10	20
	ماجستير	10	20
	دكتوراه	22	44
	شهادة أخرى	2	4
الوظيفة	أستاذ	19	38
	خبير محاسبة	10	20
	محافظ حسابات	6	12
	محاسب	15	30
الخبرة	أقل من 5 سنوات	11	22
	من 5 إلى 10 سنوات	10	20
	أكثر من 10 سنوات	29	58
القطاع	حكومي	26	52
	خاص	21	42
	مختلط	3	6

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي spss v26

من خلال الجدول نلاحظ أنه يوجد توازن نوعا ما في أفراد العينة من حيث الجنس وهناك تنوع فيما يخص المؤهل العلمي حيث كانت النسبة الأكبر لشهادة الدكتوراه بـ 44% تليها ماجستير و ماستر بـ 20% لكل منهما والباقي شهادة ليسانس وشهادتين (02)

أخرى. أما من حيث وظيفتهم فكان الأساتذة الأكاديميين الأعلى نسبة بـ 38% يليهم صنف المحاسبين بنسبة 30% ثم خبراء المحاسبة بـ 20% ومحافظي الحسابات بنسبة 12%. وعليه نلاحظ أن هناك تقارب في النسب بين صنف الأكاديميين وصنف المهنيين وهو ما يعطينا توازن ويجعل العينة متنوعة وذات أهمية للحصول على نتائج قيمة جدا. وفيما يخص الخبرة المهنية فإن 78% من أفراد العينة تفوق خبرتهم الخمس سنوات وهذا ما يعني امتلاكهم المعرفة اللازمة بموضوع دراستنا.

2-3 عرض البيانات وتحليل النتائج: 1-2-3 عرض وتحليل نتائج المحور الأول

جدول 3. نتائج تحليل إجابات أفراد العينة فيما يخص المحور الأول

الرمز	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية %	الترتيب	الاتجاه العام
01	تختلف جودة القوائم المالية وخاصية الملاءمة باختلاف أساس القياس المستخدم (القيمة العادلة، التكلفة التاريخية)	2.88	0.328	96	3	موافقة عالية جدا
02	استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي يعتبر أكثر ملاءمة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية عند اتخاذ القرارات	2.84	0.468	94.66	4	موافقة عالية جدا
03	المعلومات المحاسبية المستندة إلى نموذج القيمة العادلة تلائم أكثر متخذي القرارات كونها تعبر عن الوضعية الراهنة للمؤسسة	2.84	0.468	94.66	5	موافقة عالية جدا
04	الاستناد إلى بيانات القيمة العادلة يقدم مؤشرات ذات ملاءمة أكبر وأفضل لمتخذي القرارات	2.78	0.545	92.66	9	موافقة عالية
05	القياس بأساس التكلفة التاريخية يعبر عن ظروف نقطة زمنية محددة ولا يعبر عن الواقع عند التقادم	2.84	0.468	94.66	6	موافقة عالية جدا
06	مع التطور الاقتصادي وظهور الشركات المتعددة الجنسيات يمكن القول أن نموذج القيمة العادلة هو الأفضل للحصول على معلومات محاسبية ملائمة	2.90	0.303	96.66	2	موافقة عالية جدا
07	يتلاءم تطبيق نموذج القيمة العادلة واحتياجات المستخدمين في ظل التغيرات الاقتصادية الحاصلة	2.78	0.465	92.66	8	موافقة عالية
08	يضمن القياس وفق نموذج القيمة العادلة التوافق بين مصالح مختلف مستخدمي القرارات	2.70	0.544	90	10	موافقة عالية
09	القياس وفق نموذج القيمة العادلة يضمن الحيادية	2.68	0.587	89.33	13	موافقة عالية
10	نموذج القيمة العادلة يوفر معلومات محاسبية ذات قيمة تنبؤية كبيرة	2.82	0.482	94	7	موافقة عالية جدا
11	القوائم المالية المعدة وفقا للقيمة العادلة تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من اتخاذ قرارات الائتمان المناسبة.	2.92	0.274	97.33	1	موافقة عالية جدا
12	تمكن القوائم المالية المعدة وفق نموذج القيمة العادلة من تقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية بشكل دقيق	2.66	0.557	88.66	12	موافقة عالية

13	القوائم المالية المعدة وفق أساس القيمة العادلة تكون معلوماتها ملائمة وترفع من مصداقيتها	2.70	0.580	90	11	موافقة عالية
	المتوسط المرجح والانحراف المعياري والأهمية النسبية للمحور الأول ككل	2.79	0.467	93		موافقة بدرجة عالية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي spss v26

من خلال نتائج إجابات فقرات المحور الأول من الاستبيان نجد أن غالبية أفراد العينة يتفقون على تأثير القياس وفق نموذج القيمة العادلة إيجاباً على تعظيم خاصية الملاءمة حيث تراوحت الأهمية النسبية لمختلف الفقرات من 88.66% إلى 97.33% حيث احتلت الفقرة الـ 11 " القوائم المالية المعدة وفقاً للقيمة العادلة تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من اتخاذ قرارات الائتمان المناسبة. " الرتبة الأولى من حيث النسبة الأكبر بدرجة موافقة عالية جداً بينما بلغ المتوسط الحسابي للمحور ككل 2.79 وانحراف معياري إجمالي 0.467 وهو ما يعني درجة موافقة عالية لأفراد العينة.

2-2-3 عرض وتحليل نتائج المحور الثاني

الجدول 4. نتائج تحليل إجابات أفراد العينة فيما يخص المحور الثاني

الرمز	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية %	الترتيب	الاتجاه العام
01	تختلف درجة موثوقية القوائم المالية باختلاف نموذج القياس المستخدم (التكلفة التاريخية، القيمة العادلة).	2.74	0.600	91.33	5	موافقة عالية جداً
02	تتميز القوائم المالية المعدة وفقاً لنموذج القيمة العادلة بصفة التمثيل الصادق للمعلومات المالية باعتبارها كاملة، حيادية وخالية من الأخطاء المعنوية.	2.62	0.697	87.33	11	موافقة عالية
03	استخدام نموذج القيمة العادلة يمكن المستخدمين من التحقق والتأكد من صحة المعلومات المالية.	2.66	0.626	88.66	9	موافقة عالية
04	تعبر القوائم المالية المعدة على أساس القيمة العادلة عن المركز المالي والأداء بشكل عادل.	2.78	0.545	92.66	4	موافقة عالية جداً
05	تساهم القيمة العادلة في تعظيم خاصية الموثوقية وذلك لدقة ووضوح وتفصيل المعلومات المبنية على أساسها.	2.62	0.697	87.33	12	موافقة عالية
06	الاعتماد على نماذج التقييم المختلفة في قياس القيمة العادلة للأصول يؤثر إيجاباً على درجة موثوقية القوائم المالية.	2.68	0.587	89.33	8	موافقة متوسطة
07	تساعد القيمة العادلة على إبراز القيم الحقيقية لأصول والتزامات المؤسسة وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة والصحيحة.	2.80	0.535	93.33	2	موافقة عالية جداً
08	تقييم عناصر الميزانية بالقيمة العادلة يعتبر أكثر موثوقية مقارنة بالتكلفة التاريخية.	2.84	0.468	94.66	1	موافقة عالية جداً
09	استعمال القيمة العادلة يفصح عن الأصول المنخفضة وبالتالي تجنب الخسائر المحققة.	2.62	0.667	87.33	10	موافقة متوسطة

10	الاعتماد على خبراء التقييم في تقدير القيمة العادلة يؤثر على موثوقية القوائم المالية.	2.72	0.536	90.66	7	موافقة عالية
11	التقييم بالقيمة العادلة يمكن من معرفة الأرباح والخسائر جراء التغيرات الاقتصادية في الوقت المناسب	2.80	0.535	93.33	3	موافقة عالية جدا
12	القوائم المالية المعدة وفق أساس القيمة العادلة تكون معلومتها موثوقة وترفع من مصداقيتها	2.74	0.633	91.33	6	موافقة عالية
	المتوسط المرجح والانحراف المعياري والأهمية النسبية للمحور الثاني ككل	2.72	0.594	90.66		بدرجة عالية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي spss v26

من خلال نتائج إجابات عبارات المحور الثاني يمكن القول أن جل أفراد العينة موافقون على صحة الفقرات حيث تراوحت الأهمية النسبية للمتوسطات الحسابية بين 87.33 % و 94.66 % وجاءت الفقرة الثامنة "تقييم عناصر الميزانية بالقيمة العادلة يعتبر أكثر موثوقية مقارنة بالتكلفة التاريخية." في الرتبة الأولى تليها الفقرة السابعة "تساعد القيمة العادلة على إبراز القيم الحقيقية لأصول والتزامات المؤسسة وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة والصحيحة." في الرتبة الثانية ومن جهة أخرى فقد بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي 2.72 بأهمية نسبية تبلغ 90.66 % ما يعني درجة عالية من الموافقة في حين بلغ الانحراف المعياري للمحور ككل (0.594) .

3-3 اختبار الفرضيات

جدول 5. نتائج اختبار T لمتوسطي المحورين (قيمة الاختبار $t = 2$)

العبارات	المتوسط العام	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة الإحصائية (sig)	درجة الحرية	T المحسوبة	مستوى المعنوية
تأثير القياس بنموذج القيمة العادلة على خاصية الملاءمة للقوائم المالية	2.79	0.467	.000	49	29.99	موافقة عالية جدا
تأثير تطبيق نموذج القيمة العادلة على خاصية الموثوقية للقوائم المالية	72.2	0.594	.000	49	18.93	موافقة عالية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي spss v26

1-3-3 اختبار الفرضية الأولى:

من خلال الجدول رقم 5 نلاحظ أن المتوسط الحسابي الإجمالي بلغ 2.79 بنسبة 93% (تعتبر نسبة عالية جدا) بانحراف معياري قدره 0.467 وهو ما يعني أن لأفراد العينة إجماع على أن القياس بنموذج القيمة العادلة يؤثر إيجابا على تعظيم خاصية الملاءمة للقوائم المالية. كما أن T المحسوبة بلغت 29.99 وهي أكبر من T الجدولية 1.676 إضافة إلى أن مستوى الدلالة الإحصائية (Sig) وجدناه (0.000) وهو أصغر من مستوى الدلالة المعتمد 0.05 وعليه نرفض الفرضية العدمية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 التي تقول "يؤثر القياس بنموذج القيمة العادلة إيجابا على تعظيم خاصية الملاءمة للقوائم المالية."

2-3-3 اختبار الفرضية الثانية:

نلاحظ من الجدول رقم 5 أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني بلغ 2.72 أي بنسبة 90.66% وبانحراف معياري يساوي 0.594. كما بلغت قيمة T المحسوبة 18.93 وهي أكبر من T الجدولية (1.676) ومستوى الدلالة الإحصائية (Sig) وجدناه (0.000). (أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05 وعليه فإن الفرضية الثانية التي تقول: "توجد علاقة بين تطبيق نموذج القيمة العادلة وتعظيم خاصية الموثوقية للقوائم المالية" هي محققة.

خاتمة:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى مجموعة من النتائج وهي كالتالي:

- يجمع المختصين في مجال المحاسبة من أكاديميين ومهنيين على أن استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس يعتبر أكثر ملاءمة بالنسبة لمتخذي القرارات.
- القياس وفق نموذج القيمة العادلة يوفر معلومات حقيقية وذات قيمة تنبئية كبيرة كما يمكن من تقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية بشكل دقيق.
- القياس بنموذج القيمة العادلة يظهر القيم الحقيقية لأصول والتزامات المؤسسة وهو ما يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة.
- تساهم القيمة العادلة في تعظيم خاصية الموثوقية وذلك لدقة ووضوح وتفصيل المعلومات المبنية على أساسها.
- الاعتماد على نموذج القيمة العادلة في القياس يحل مشكلة التضخم (ارتفاع الأسعار اللاحق).
- تساهم محاسبة القيمة العادلة في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهو ما يعني الحصول على قوائم مالية ذات مصداقية كبيرة.

التوصيات:

- ضرورة إصدار تشريعات اقتصادية وجبائية تتوافق مع متطلبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة لما لها من أثر إيجابي في الإفصاح عن القوائم المالية.
- وجوب تطبيق محاسبة القيمة العادلة في التقييم في الجزائر لما لها من أهمية كبيرة على مصداقية القوائم المالية مع ضرورة إنشاء أسواق مالية نشطة تساعد في تطبيقها.
- التكثيف من الدورات التكوينية حول موضوع القيمة العادلة ومحاولة إرساء قواعد شاملة ومواكبة للمعايير الدولية للإبلاغ المالي توضح بالتفصيل كيفية تطبيقها.
- تكثيف الجهود بين مختلف الهيئات والمؤسسات الأكاديمية والاقتصادية لإزالة العقبات التي تواجه تطبيق القيمة العادلة في دول العالم عامة وفي الجزائر خاصة.

قائمة المراجع :

الكتب:

د. عمر لشهب، (2014)، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري "دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة"، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، ط1، الجزائر.

طلال الحجاوي، سالم الزويبي. القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقبي الحسابات، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

المقالات:

حديدي آدم، (2017)، أثر تطبيق نموذج القيمة العادلة في القياس المحاسبي على الإبلاغ المالي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية.

بن ثابت غلال، لعروس لخضر، (2019)، إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة لتحسين المعلومات المالية في البيئة الجزائرية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 02.

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

مقدم عدنان، (2016) محاسبة الأصول المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البديل الاقتصادي، العدد 5.

بونعجة سحنون، (2020)، أهمية القيمة العادلة كأسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 04، العدد 01.

يوسفي رفيق، قتال عبد العزيز، (2017)، إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد 3.

بن حركو غنية، (2017)، النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية –دراسة مقارنة-، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 1، العدد 04.

علي محمد علي الصبياد، (2013)، أثر تطبيق معايير القيمة العادلة على جودة التقرير المالي وعلى أسعار الأسهم في البورصة المصرية، أكاديمية الدراسات المتخصصة، الجامعة العمالية، فرع طنطا، مصر.

محمد أحمد إبراهيم خليل، (2007)، مدخل مقترح لخصائص جودة معلومات القيمة العادلة في البنوك التجارية – الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني، مصر.

صبرينة بن عروج، سفيان بن بلقاسم، (2019)، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 02، العدد 12.

رسالة دكتوراه:

زغادنية أسماء، (2019)، إمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البنوك التجارية الجزائرية – دراسة عينة من البنوك التجارية-، أطروحة دكتوراه، الجزائر.

فارس بن يدير، (2015)، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، الجزائر.

قبائلي محمد، (2021)، أثر ومتطلبات تطبيق القيمة العادلة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، الجزائر.

مراسيم:

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 / 12 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق لـ 25 مارس سنة 2009.

مواقع الانترنت:

1focusifrs 15/03/2022 à 19:21

[FocusIFRS - 428_30-34 / Files / Media](#)

2 IAS Plus 15/03/2022 à 20:15

[IFRS 13, Évaluation de la juste valeur \[Terminé\] \(iasplus.com\)](#)