

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم مالية وتسيير

مذكرة تخرج لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : محاسبة

القيمة العادلة كمدخل للقياس المحاسبي وتأثيرها على

جودة المعلومات المحاسبية والمالية

دراسة ميدانية بالاعتماد على البرنامج الإحصائي spss

إشراف الاستاذ:

د. محمد فيصل مايدة.

إعداد الطلبة :

مسعودي العيد

جديدي البشير

زروق مصباح

زروق أسامه

الاسم واللقب	الجامعة	الرتبة	الصفة
زين يونس.	الشهيد حمه لخضر الوادي	استاذ تعليم عالي	المقيم الأول
محمد فيصل مايدة.	الشهيد حمه لخضر الوادي	استاذ محاضر قسم - أ-	مشرف ومقرر
محمد الحافظ عيشوش	الشهيد حمه لخضر الوادي	استاذ محاضر قسم - أ-	المقيم الثاني

السنة الجامعية : 2021 / 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الشكر والعرفان

قد يقف المرء عاجزا على رد الجميل لذوي الفضل، وقد لا تفي أساليب التعبير

لنعبّر عن معاني الشكر والتقدير.

الشكر والحمد لله وما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك

و من باب قول رسول الله صلى الله عليه وسلم

" من لم يشكر الناس لا يشكر الله "

نتقدّم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى كل من ساعدنا سواءً من قريب أو من بعيد على

إنجاز هذا العمل ونخص بالذكر :

الأستاذ المشرف الذي تابع إشراف هذا البحث لبنة بعد أخرى وأولاه العناية والرعاية ما يعجز اللسان عن رد جميله على الجهد الذي بذله معنا والوقت الثمين الذي خصصه من أجل إتمام هذا العمل.

و إلى جميع أساتذة كلية الاقتصاد جامعة حمة لخضر الوادي.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعدنا بنصائحه وتوجيهاته وأفادنا وهو حاضرا بكيانه غائبا بوجوده في انجاز هذا العمل.

فهرس المحتويات :

.....	الشكر والعرفان
.....	فهرس المحتويات :
.....	فهرس الجداول :
.....	فهرس الاشكال :
أ-د	المقدمة:

الجانف النظري

الفصل الاول :القياس المحاسبي والمعلومات المحاسبية والمالية

6 -	تمهيد للفصل:
6 -	المبحث الأول: الإطار المفاهيم للقياس المحاسبي
7 -	المطلب الاول: ماهية القياس المحاسبي.
13 -	المطلب الثاني: أساليب وخطوات القياس المحاسبي.
17 -	المطلب الثالث: مدخل التكلفة التاريخية والانتقادات الموجه له.
19 -	المطلب الرابع : التحيز القياس المحاسبي
21 -	المبحث الثاني : ماهية القوائم المالية
21 -	المطلب الأول: مفهوم وأهداف وخصائص القوائم المالية.
27 -	المطلب الثاني : أنواع القوائم المالية
31 -	المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية والفرضيات الأساسية لإعدادها.
33 -	المطلب الرابع : مكونات القوائم المالية

- 37 -المبحث الثالث : ماهية المعلومات المالية واستخداماتها
- 37 -المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المعلومات وأهدافها
- 39 -المطلب الثاني : مستخدمي المعلومات المحاسبية
- 42 -المطلب الثالث : جودة المعلومات المحاسبية
- 49 -خلاصة الفصل:

الفصل الثاني : القيمة العادلة وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية والمالية

- 51 -تمهيد الفصل:
- 52 -المبحث الأول : ماهية القيمة العادلة
- 52 -المطلب الأول : مفهوم وأهمية القيمة العادلة محاسنها ومقوماتها
- 57 -المطلب الثاني: مقومات القيمة العادلة وكيفية تحديدها
- 59 -المطلب الثالث: طرق قياس القيمة العادلة
- 61 -المبحث الثالث: تأثير القيمة العادلة على المعلومات المحاسبية والمالية
- 61 -المطلب الأول: القياس المحاسبي وتأثيرها على المعلومة المحاسبية والمالية
- 64 -المطلب الثاني: أثر القيمة العادلة في الخصائص نوعية للمعلومات المحاسبية
- 66 -المطلب الثالث: تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية
- 68 -المطلب الرابع: عيوب وانتقادات القيمة العادلة
- 72 -خلاصة الفصل:

الفصل الثالث :دراسة الميدانية

- 74 - تمهيد للفصل التطبيقي:
- 74 - المبحث الاول :اجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة .
- 75 -المطلب الاول: توزيع عينة الدراسة حسب فئة العمرية
- 76 -المطلب الثاني: توزيع عينة الدارسة حسب الفئة المستوى التعليمي
- 77 -المطلب الثالث: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة
- 78 -المطلب الرابع: توزيع العينة حسب الخبرة
- 79 -المبحث الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
- 79 -المطلب الاول: الاستبيان
- 81 -المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة
- 82 -المطلب الثالث: الأدوات الإحصائية المستخدمة
- 82 -المطلب الرابع: التحليل الوصفي للاستبيان
- 90 -المطلب الخامس: معالجة الفرضيات
- 97 -خلاصة الفصل:
- 98 -الخاتمة
- 102 -قائمة المصادر والمراجع.
- 109 -الملاحق

فهرس الجداول :

جدول (1) : يوضح مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية	41 -
جدول (02): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.	75 -
جدول (03) : توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي.....	76 -
جدول (04) :توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	77 -
جدول (05): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.....	78 -
الجدول رقم(06) : وصف عبارات الاستبيان.....	80 -
الجدول رقم(07): مقياس ليكارت الثلاثي	80 -
الجدول رقم (08): مقياس التحليل ليكارت الثلاثي	81 -
الجدول رقم(09): توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق	82 -
جدول رقم (10): نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى القياس المحاسبي.....	83 -
جدول رقم (11) : نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تواجد القيمة العادلة.....	84 -
جدول رقم(12): نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تواجد المعلومات المالية والمحاسبية	85 -
جدول رقم (13) : نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تواجد تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية.....	88 -
الجدول رقم (14): يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بالقياس المحاسبي	91 -
الجدول رقم (15): يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة دقة القيمة العادلة للقياس المحاسبي.....	92 -
الجدول رقم(16) يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بالمعلومات المالية والمحاسبية	93 -
الجدول رقم (17) يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومة المحاسبية والمالية	95 -

فهرس الاشكال :

الشكل رقم (01) : يوضح أهداف القوائم المالية.....	- 25 -
الشكل رقم (02): مكونات القوائم المالي.....	- 35 -
الشكل رقم 03: يوضح خصائص المعلومة المالية المحاسبية .	- 46 -
الشكل رقم(02): تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	- 75 -
الشكل رقم(03): يمثل عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	- 76 -
الشكل رقم (04) : يمثل عينة الدراسة حسب الوظيفة	- 77 -
الشكل رقم (05): يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة	- 78 -

المقدمة

المقدمة:

إن علم المحاسبة من العلوم البارزة والتي لها دور كبير، وذلك وفقا لما توفره من معلومات مالية ومحاسبية ، فهي بذلك تستجيب للاحتياجات المختلفة والغير متجانسة من المعلومات المحاسبية والتي تحتاجها العديد من الأطراف المختلفة ، سواء كانت داخلية أو خارجية تطورت عبر الزمن في تعايش مذهل مع كرونولوجيا التحولات الاقتصادية ، فقد شهد العالم تطورات سريعة شملت معظم المجالات البيئية التي يعمل بها النظام المحاسبي ، خاصة في ظل الأوضاع الصحية الراهنة بانتشار واسع لفيروس كورونا المستجد ، فقد أصبحت في الوقت الحاضر تمس مختلف جوانب الحياة العملية بغية إشباع الاحتياجات المتزايدة لجميع الأطراف المتعاملين مع المؤسسة .

ويستخدم المحاسبون العديد من الأسس المختلفة للقياس المحاسبي بحيث يعتبر الاقتصاديون التكلفة التاريخية من أحد مصادر المعلومات التي تكون فيها درجة الدقة والموثوقية كبيرة ، وبناء عليه فقد اعتبر أساس التكلفة التاريخية نموذج للقياس في قياسها للأصول والالتزامات احد أهم مبادئ المحاسبة الموجودة في الإطار المفاهيمي وعليه فقد تم إصدار معظم المعايير المحاسبية ولكن مع زيادة التسارع وانتشار العولمة الاقتصادية وتغلغل الشركات متعددة الجنسيات في العالم وذلك باتساع الأسواق المالية العالمية زادت حاجة المستثمرين والأطراف المستفيدة من المعلومات إلى معلومات مفيدة وملائمة تساعدهم في اتخاذ قراراتهم .

وإن انشغالات المستخدمين للمعلومات المحاسبية لا تكمن في سهولة الحصول عليها وحسب ، بل تتعدى إلى جودة تلك المعلومات التي يحصلون عليها وذلك من خلال توفرها على خاصيتين أساسيتين وهما الملائمة والموثوقية ،ومن أجل هذا الإنشغال البارز لمستخدمي المعلومات المالية والمحاسبية ، اعتمدت عدة هيئات حكومية وغير الحكومية المحلية والدولية إلى وضع المعايير والمبادئ الكفيلة بضمان الجودة العالية للمعلومات المالية والمحاسبية المعلن عنها وهذا بصياغة بعض الخصائص النوعية للمعلومات المالية والمحاسبية المتميزة ، ومع ارتباط فائدة المعلومة بالزمن أصبح التوجه أكثر إلى مدى ملائمة

المعلومات التي توفرها المحاسبة أكثر منه إلى مدى موثوقيتها في التوجه إلى ما يسمى بالقيمة العادلة في قياس عناصر القوائم المالية بدلا من التكلفة التاريخية .

ومن هذا المنطلق يتبادر إلى أذهاننا طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

■ ما مدى اعتبار القيمة العادلة كمدخل للقياس المحاسبي ؟ وما تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية والمالية ؟.

وللتمكن من الإجابة على هذا الإشكال سوف نقوم بتقسيمه إلى التساؤلات الفرعية التالية :

- ماذا نقصد بالقياس المحاسبي والقيمة العادلة؟
- ماذا نقصد بالمعلومة المحاسبية والمالية وكذا جودتها ؟
- ما هو مفهوم التكلفة التاريخية من المنظور المحاسبي ؟
- هل توفر القيمة العادلة معلومات ذات جودة عالية؟

فرضيات البحث :

انطلاقا من الإشكاليات التي سبق طرحها وبغية تبسيط الإجابة على الأسئلة الفرعية ارتأينا طرح الفرضيات التي ستكون نقطة بداية بحثنا وهي كالاتي :

القياس المحاسبي يقيم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين والذي يرتبط بالوحدة الاقتصادية .

القيمة العادلة هي من أدق وأبرز شيء كمدخل للقياس المحاسبي .

المعلومات المالية والمحاسبية هي كل المعلومات التي تخص الأحداث الاقتصادية حيث تساعد في اتخاذ القرار .

القيمة العادلة تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية والمالية ، حيث أنها توفر معلومات ذات جودة عالية .

أهداف البحث :

سوف نحاول من وراء دراستنا هذه التعرف على أثر القيمة العادلة كمدخل للقياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية وذلك لأهمية الموضوع .

مبررات اختيار الموضوع :

لكل عمل وبحث علمي ممهّداته ومبرراته لقيام الباحث به ، وهناك عدة أسباب جعلتنا نفضل هذا الموضوع عن غيره وهي :

الرغبة الشخصية في دراسة موضوع ذو صلة كبيرة بالمحاسبة .

الأهمية القصوى التي يحظى بها الموضوع ، خاصة مع التطور الكبير للمحاسبة .

الاستفادة الشخصية وإفادة طلبة المحاسبة بالمعلومات الكافية لهذا الموضوع .

إثراء مكتبة الجامعة بالمعلومات والبحوث في هذا المجال .

قلة الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع خاصة في ظل التحديات الراهنة .

القيمة العلمية للموضوع لتعلقه بالواقع ، ومواكبة التطورات الحاصلة في المجال الاقتصادي وتكتسي هذه الدراسة أهمية بالغة من خلال :

وتتمثل أهمية القيام بهذه الدراسة في إبراز أهمية المحاسبة في جميع الميادين تزامنا مع التحولات الاقتصادية وكذا أهمية القياس المحاسبي باعتباره أهم خطوة لإعداد القوائم المالية وبالتالي كلما كانت عناصرها مقاسة بدقة وعلى أساس القيمة العادلة كلما كانت هناك معلومات ذات جودة عالية.

وسائل جمع المعلومات :

سوف نعتمد في بحثنا على العديد من الوسائل المستخدمة في مجال جمع البيانات والمعلومات ، ونذكر منها ما يلي :

البحوث والدراسات السابقة والتي تساعدنا في إثراء موضوعنا بشكل يمكننا من الحصول على استنتاجات لها علاقة مباشرة بالموضوع المدروس المراجع والكتب المتخصصة في هذا المجال وكذا المجالات والدوريات والملتقيات الجامعية السنوية البحث عبر شبكة الأنترنت وذلك لتحيين المستجدات التي لها علاقة مباشرة بالموضوع المدروس المسح المكتبي للوقوف على ما تم تناوله في اطار دراستنا بهدف ارسال الدعامة النظرية له المقابلات الشخصية للاستطلاع على رأي الممارسين في كل المجالات المتعلقة بالموضوع البيانات المقدمة من طرف المصادر الرسمية لمعالجتها وعرضها بشكل مناسب لموضوع الدراسة .

منهجية البحث:

لمعالجة إشكالية الدراسة معالجة علمية وموضوعية ، سنعتمد على:
الاعتماد على الجانب الوصفي في الجانب النظري من الدراسة باعتباره المنهج المناسب لدراستنا والذي يعطي لموضوعنا عرضا مناسباً.
اما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي والتحليل في الدراسة الميدانية بالاعتماد على البرنامج الاحصائي لتحليل البيانات الإحصائية.
حدود البحث:

تتمثل حدود البحث في ما يلي:

- الحدود الموضوعية: المقتصرة على موضوع تأثير القيمة العادلة كمدخل للقياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية.
- الحدود الزمنية: فقد استغرقت هذه الدراسة بشقيها النظري والتطبيقي حوالي ثلاثة اشهر ابتداء من أواخر فيفري 2022 تاريخ جمع المعلومات حول الموضوع للفصول الثلاث بما فيهم الدراسة التطبيقية
- الحدود المكانية: للدراسة في إقليم ولاية الوادي.

هيكل البحث:

لقد تمت دراسة هذا الموضوع من خلال ثلاثة فصول، منهم فصلين نظريين وفصل تطبيقي تسبقهم مقدمه وتعقبهم الخاتمة واشتمل الفصل لا عطاء نظرة حول الاطار المفاهيم للقياس المحاسبي اما الفصل الثاني فكان حول تأثير القيمة العادلة حول جودة المعلومات المحاسبية، في حين خصص الفصل الثالث لهذا البحث لدراسة الميدانية.

الفصل الاول :القياس المحاسبي

والمعلومات المحاسبية والمالية

تمهيد للفصل:

تعتبر المعلومات المحاسبية الأداة المحركة لإدارة أي مشروع اقتصادي كما تعد عنصر ربط وتنسيق بين المؤسسات وفروعها، وكوسيلة اتصال بين الفعاليات والأحداث الاقتصادية التي تمارسها المؤسسة ومستخدمي المعلومات عند عملية اتخاذ القرار، إذ أن جودة أي قرار يتم اتخاذه يعتمد على جودة المعلومات الاقتصادية المقدمة من خلال التقارير والقوائم المالية داخل المؤسسة وتقديمها للجهات المستفيدة منها سواء كانت داخلية أو خارجية .

وعرض هذه القوائم المالية بمعلومات ذات جودة وشفافية والتي تركز خلالها عملية القياس المحاسبي على مجموعة مفاهيم وخطوات وأساليب تساعد في عملية القياس.

وفي هذا الفصل سنحاول التطرق للإطار المفاهيم العام للقياس المحاسبي وكذلك ماهية المعلومات المحاسبية والمالية وكذا القوائم المالية

المبحث الأول: الإطار المفاهيم للقياس المحاسبي

يمكن التطرق للإطار المفاهيم للقياس المحاسبي من خلال تعريفه وكذلك الأساليب والخطوات الخاصة بإتباعه والمبادئ والفروض وكذلك التحيز المحاسبي الناتج عن القياس المحاسبي.

المطلب الاول: ماهية القياس المحاسبي.

أولاً: مفهوم القياس المحاسبي.

- القياس بشكل عام هو تعبير عن مجموعة خصائص بأساليب خاصة، بإتباع عدة مبادئ وفروض، ويمكن صياغة القياس المحاسبي في التعاريف التالية:
- يتمثل محددة المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية، وبموجب قواعد محددة¹.
- القياس المحاسبي هو عملية تقييم لنتائج مؤسسة معينة، بمقارنة الأحداث الماضية والحالية بإتباع عدة محددات.
- القياس المحاسبي هو تقييم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين، والمرتبطة به داخل الوحدة المحاسبية، مع بيان اثر تلك الأحداث على قائمتي الدخل والمركز المالي².

ثانياً: أهمية القياس المحاسبي:

يهدف إلى تحديد نتيجة النشاط ، وتطوير الوضعية المالية الصحيحة وذمة المؤسسة³ .

بالإضافة للتطورات التكنولوجية للمعلومات المحاسبية كما تمت الإشارة إليها فإن تطور القياس لا يختلف عن أهمية تلك التطورات حيث يعتبر القياس المحاسبي أحد الأركان الأساسية في المجالات وضع النظرية للمحاسبة ، فإن محاولة تطويره من أهم المداخل الملائمة لأحد التطورات المنشودة لعلم المحاسبة .

¹ وليد ناجي الحياي ، نظرية المحاسبة ، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ، 2007 ، ص 100.

² رول كاسر لايفة ، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار،

ماجستير في المحاسبة المصرفية كلية الاقتصاد قسم المحاسبة ، جامعة تشرين ، سوريا ، 2007 ، ص 41 .

³ لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، الصفحات الزرقاء ، ص 15 .

ومن المتفق عليه فإن القياس المحاسبي لا يزال قائماً على الأحداث والعمليات المالية، الأمر الذي يترتب عليه إهمال الجوانب والأبعاد النوعية والوظيفية. ورغم أن الدقة المنشودة للقياس المحاسبي هي البعث وراء تجاهل الجوانب والأبعاد النوعية والوظيفية، نظراً للصعوبات التي تعترض محاولة تحديد، إلا أن إهمالها في حد ذاته يعتبر مصدر مؤكد في عدم الدقة، الأمر الذي يثير قدراً من عدم الرضا من جانب كبير من المعلومات المحاسبية¹.

وهذا يستدعي ضرورة الاتفاق على أهمية اتساع نطاق القياس المحاسبي ومحاولة تطويره، يشمل الأبعاد والجوانب النوعية، ووضع معايير القياس، ومؤشرات تحديدها وتوصيفها. ولتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فإن الأمر يفرض على نظام المعلومات المحاسبية مواكبة ذلك من خلال عدة مزايا:

- إطار عملية القياس
- أساليب وقواعد القياس المحاسبي
- وحدة القياس المحاسبي².

ثالثاً : المبادئ الأساسية للقياس المحاسبي

ويقصد بها الأسس العلمية التي تستند إليها عملية القياس المحاسبي في تنظيم إجراءات الإثبات وقياس العمليات المالية في الوحدات الاقتصادية، فهي تتمثل في خطوط إرشادية عامة توجه المحاسب إلى اتخاذ الإجراء الأنسب عند تسجيل المحاسبي، وهناك أربعة مبادئ أساسية في المحاسبة توجه الممارسات المحاسبية بشكل عام وتضبط العمليات المحاسبية في شكل خاص وهي :

¹ نصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثارها في اتخاذ القرارات، مذكرة الماجستير لعلوم التسيير، محاسبة، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008/2009، ص4443.

² ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق ص : 44

1. مبدأ التكلفة التاريخية :

ويعتمد هذا المبدأ في الأساس على تاريخ الحصول على الأصل المعني ، وبالأخص الأصول المادية طويلة الأجل ، أي الأصول الثابتة كأساس لقياس تكلفة ذلك الأصل ، وكذا التغيرات التي قد تطرأ على القيمة الزمنية للنقود ، وذلك من خلال مرحلتين التضخم والانكماش والركود ، وذلك تناسبا مع فرضية الموضوعية من جهة باعتبارها أساس لوجود أدلة تدعم أسس القياس المحاسبي ، وكذا مع مبدأ إثبات وحدة النقد من جهة أخرى ، بالرغم من إيجابية ومصادقية وملائمة استخدام هذا المبدأ كأساس للقياس المحاسبي ، نجده لا يخلو من بعض العيوب والنقائص والتي نذكر بعضها :

- غياب المصادقية في التعبير عن التكاليف الحقيقية السائدة في السوق .
- تخلق صعوبة في تأمين عملية المقارنة بين المعلومات المحاسبية
- تؤثر سلبا على القياس المحاسبي بالذات في ظل التضخم .
- يخلق مشاكل كثيرة في قياس الدخل مما ينتج عنه خلق أرباح وهمية.
- القيام بتسديد ضرائب عن أرباح لم تتحقق بسبب انخفاض تكاليف الإهلاك.
- يتم توزيع أرباح غير حقة مما يؤدي إلى ما يلي : (انخفاض رأس المال وعدم المحافظة عليه وصيانتته ، انخفاض حقوق الملكية¹).

2. مبدأ تحقيق الإيراد:

وهو الاعتراف بقيد الإيراد في الدفاتر المحاسبية، باعتباره قد تحقق، وهذا المبدأ يضع الشروط الأساسية التي يجب أن تتحقق للاعتراف بالإيراد، والتي تشتمل بصورة عامة على شرطين رئيسيين.

¹ كمال نقيب ، مدخل المعاصر إلى المحاسبة المالية ط1، دار وائل للنشر ، عمان ، 2004، ص 75-76 .

✚ أن تكتمل عملية التحقق للإيراد، أو أن يصبح قابلاً للتحقق بسبب اكتمال كافة الجوانب المتعلقة به.

✚ أن يتم اكتساب الإيراد بسبب إكمال المشروع المتعلقة باستعمال التبادل السلبي أو الخدمي ، لكي يصبح الإيراد في حق المشروع ، فالإيرادات تتحقق عندما تكتمل عملية البيع ، بالاتفاق على نوع البضاعة أو الخدمة المقدمة ، وعلى السعر المتفق عليه وتحديد الزبون أو العميل ، وكذلك تسليم البضاعة أو أداء الخدمة ، فالأكتساب يتضمن أداء المشروع لالتزاماته بالكامل ، للحصول على حق استخدام المنافع المتمثلة في الإيرادات .

3 مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات:

يتم اشتقاق مبدأ المقابلة بالاستناد إلى فرض الدورية ، ويعني مبدأ المقابلة تحديد نتيجة النشاط من ربح أو خسارة بصورة دورية (سنوية أو نصف سنوية) ، فقياس الربح في التطبيق العلمي للمحاسبة المالية يقوم على أساس الفرق بين إجمالي إيرادات الفترة وإجمالي المصروفات المقابلة لتلك الإيرادات في نفس الفترة ¹ .

4 مبدأ الإفصاح التام:

وهو احد الأركان الرئيسة للإعلام المحاسبي ويقصد به تزويد المستخدمين الخارجين بالمعلومات المالية، بغية اتخاذ القرارات الاقتصادية، وهذا يتطلب الإفصاح الدقيق عن البيانات المالية، وغيرها من المعلومات الملائمة.

مبدأ الإفصاح التام يقتضي حتمية تضمين القوائم المالية لملاحظات تدون عليها أي معلومات جوهرية ، تؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون لتلك التقارير ، وهذا ما

¹ رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية، ط 1، دار حامد للنشر، عمان،

يتطلب إظهار جميع المعلومات التي تعيد المستخدم في اتخاذ قراراته ، سواء في طلب القوائم المالية أو في الملاحظات عليها ، أو في جداول أو قوائم إضافية للقوائم المالية¹.

فروض المحاسبة:

وتشتمل على أربعة فروض منطقية أساسية ، كما يلي :

1- فروض الوحدة الاقتصادية المستقلة :

إذ يقصد بان المشروع وحدة أعمال ذات شخصية معنوية منفصلة عن ملاكها ، وعن كافة الأشخاص الطبيعيين الذين يساهمون في إدارتها أو تشغيلها ، ولذلك فان المشروع كوحدة محاسبة له شخصية مستقلة ، تمكنه من امتلاك الأموال والتصرف بها ، عن طريق الدخول بالعقود والتعهدات وغير ذلك من التصرفات ، وتكون الوحدة مسؤولة عن تصرفاتها وتعهداتها إذ تتمتع بذمة مستقلة عن الملاك²

2- فرض وحدة القياس :

تحتاج المحاسبة إلى وحدة قياس موحدة ، ترتبط بين مختلف العمليات والأنشطة في المشروع ، وتسمح بإجراء العمليات الحسابية والمقارنات ، وتعتمد في المحاسبة وحدة النقد الوطنية أساس لقياس القيمة لمختلف الأحداث التي يهتم بها المحاسب ، فتبادل وإنتاج السلع

¹ رضوان حلوة حنان ، أسامة الحارس ، فوز الدين أبو جاموس ، ميسون قولي، أسس المحاسبة المالية - قياس بنود

قائمة المركز المالي ، ط 1 ، دار حامد للنشر ، عمان ، 2004 ، 40

² هادي رضا الصفار ، مبادئ المحاسبة المالية - الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي ، ج 1 ، مرجع سابق ، ص 32.

والخدمات ورأس المال المقدم من أصحاب المشروع ، المقترض من الغير ، يقاس بوحدة واحدة حسب عملة البلد (الجنيه ، الدولار ، الدينار في الجزائر)¹

3- فرض الفترة الزمنية :

إن أساس هذا الفرض قائم على أساس تصور نظري لحياة المشروع ، إذ بموجبه يتم تقسيم حياة المشروع إلى فترات زمنية ، تختلف مدتها من وحدة محاسبية إلى أخرى ، بحيث يتم تأسيس المؤسسة نظريا بداية كل سنة ، ثم يتم تصفياتها في نهاية السنة المالية ، ثم تؤسس من جديد في بداية السنة الثانية كوحدة محاسبية جديدة لتصفى من جديد في نهاية السنة ، وهكذا تستمر عملية الإنشاء والتصفية الوهمية (الدفترية) طوال حياة الوحدة المحاسبية ، حتى يتم تصفياتها فعليا ،. لئلا الأساس وفق فرض الاستمرارية ، إن الوحدة المحاسبية تنشأ بقصد الاستمرار في مزاولة نشاطها إلى ما لا نهاية ، لحين التصفية الفعلية.²

4- فرض الاستمرارية :

- افتراض أن المؤسسة مستمرة في أعمالها، وتستمر في أنشطتها في المس¹ تقبل المنظور، فهي لا تنوي وليست بحاجة إلى تصفية أنشطتها.
- وفي حالة وجود مثل تلك النية أو الحاجة، فإنه قد يكون من الواجب إعداد البيانات المالية طبقا لأساس مختلف، وفي هذه الحالة يجب الإفصاح عن الأساس المستخدم

¹ أمين السيد لطفي، نظرية المحاسبة (مفهوم التوافق الدولي)، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2005، ص 228
ص 236.

² وليد نابي الحياي، المحاسبة المتوسطة ، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة ، الدانمارك ، 2007 ، ص 228
ص 236

5- فرض الوحدة النقدية :

أي تسجيل العمليات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا بعملة قياس وحيدة ، أما العمليات التي يكون لها تأثير مالي على القوائم المالية ، غير انه لا يمكن قياسها كميا ، فيتم ذكرها في الملحق ، وقد ألزمت المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 156 على كل كيان أن يمسك محاسبته بالدينار الجزائري ، وتحول العمليات وتحول العمليات المدونة بالعملات الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب ما هو محدد في المعايير المحاسبية¹

المطلب الثاني: أساليب وخطوات القياس المحاسبي.

وضعت قاعدة لتخصيص الأرقام قبل القيام بالقياس المحاسبي، وهي مجموعة العمليات التي يجب أن تصمم للقيام بهذه المهمة أو العملية.

أولا: أساليب القياس المحاسبي:

حددت عدة أساليب من أجل القيام بعملية القياس المحاسبي:

1- أسلوب القياس المباشر:

يتم من خلال هذا الأسلوب تحديد النتيجة المحاسبية ممثلة بقيمة المفردة أو الخاصية محل القياس مباشرة ، دون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الاحتساب ، المبنية على أساس ضرورة توفير علاقة رياضية بين الخواص محل القياس ، ويتبع أسلوب القياس المباشر ، على سبيل المثال في قياس كلفة ماكينة من خلال ثمنها المثبت في قائمة الشراء ، وقد يتم

¹ سعد بوراوي ، مرجع سبق ذكره ، ص 12.

تتمين أجزاء هذه الماكينة ضمن ما يسمى أسلوب القياس غير المباشر (المشتق) لأنه لا بد من الوصول إلى كلفة الماكينة ، على شكل وحدة واحدة من خلال عملية الاحتساب ¹.

2- أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة:

عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الاقتصادي محل القياس بطريقة مباشرة، حينئذ لابد من قياس قيمة هذا الحدث، بطريقة غير مباشرة وذلك كما بينا سابقا بالنسبة للماكينة.

وقد ازداد اعتماد المحاسب على الأساليب غير المباشرة أو المشتقة في القياس ، بعد تزايد أهمية تشغيل البيانات المحاسبية ، لان عملية تشغيلها بمدخلاتها ومخرجاتها ، تعتمد إلى حد كبير على عملية التحليل ، التي لا يمكن إنجازها بدون عمليات الاحتساب ، والتي هي بمثابة الأساس الذي تقوم عليه أساليب القياس المشتقة غير المباشرة . وفي مجالات القياس عامة والقياس المحاسبي خاصة ، تعتبر القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدخلات لأساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة ، بمعنى أنه لا يمكن لعملية قياس غير مباشرة ، أن تنفذ دون أن تكون مسبقة بعملية قياس مباشرة.²

3- أساليب القياس التحكيمية :

تشبه هذه الأخيرة في إجراءاتها أساليب القياس السابقة ، ويطلق عليها بعض المحاسبين قياسات مجازية ، ولكن الفرق الرئيسي بين الأساليب الغير مباشرة والأساليب التحكيمية ، انه توجد قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس غير المباشرة ، بينما تفتقر أساليب القياس التحكيمية إلى مثل هذه القواعد ، مما يجعلها عرضة لآثار التحيز الناتج عن

¹ طلال الجبجواني ، سالم الزوبعي ، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، 2012 ، 2014 ، ص 36 .

² وليد نابي الحياي ، نظرية المحاسبة ، مرجع سابق ، ص 110 .

التقديرات ، أو الأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس ، ويؤكد (ايجيرى) على ذلك بقوله: "إن أساليب القياس المحاسبي تكون تحكمية ، عندما لا توجد قواعد منطقية ، تتحكم في خطوات تنفيذ عملية القياس ، ولا تتوفر بذلك المبررات المنطقية ، التي يمكن الاعتماد عليها في إثبات أن الرقم حصيلة القياس ، يمثل فعل القيمة الفعلية للخاصية محل القياس ، كما تزداد الفرص لاحتمال ظهور خلاف حول نتائج عملية القياس ، بين الأشخاص القائمين بهذه العملية ، طالما لم تتوفر لهم المعايير الموضوعية للبحث في هذا الخلاف ، والحكم على صحة القياس".¹

ثانيا: خطوات عملية القياس المحاسبي:

تتضح المراحل الأساسية لعملية القياس المحاسبي فيما يلي :

1. تحديد الخاصية محل القياس:

وتتمثل هذه الخاصية بالنسبة للوحدة المحاسبية في الحدث الاقتصادي التاريخي ، الذي اثر على المركز المالي للمشروع ، كما قد يكون حدثا مستقبليا ، ذو آثار اقتصادية متوقعة على هذا المشروع ، لكن المحاسب يواجه مشكلة حقيقية ، ستنعكس آثارها على تعريف تحديد الخاصية محل القياس.²

2. تحديد نوع المقياس المناسب لوحدة القياس المناسبة لعملية القياس:

يتوقف اختيار نوع المقياس المناسب ، وكذلك وحدة القياس المناسبة ، على أغراض عملية القياس ، وعلى نوع الخاصية محل القياس ، فالمقياس المناسب حينئذ لهذا الغرض هو مقياس اسمي أما إذا كانت أغراض القياس محصورة في مجرد تبويب الحدث محل

¹ محمد مطر ، موسى السيوطي ، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، ط 2 ، الأردن ، 2008 ، ص 141 .

² محمد مطر ، موسى السيوطي ، المرجع نفسه ، ص 132 ، ص 133

القياس ، فالمقياس المناسب حينئذ هو مقياس ترتيبي ، إذا تجاوزت أغراض عملية القياس إلى تحديد المحتوى الكمي للحدث المالي (قيمة كل من هاذين النوعين من الموجودات) ، فحينئذ يستخدم المقياس النسبي ، وبجانب أهمية تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس ، فإن تحديد وحدة القياس مهمة أيضا

3. تحديد أسلوب القياس المناسب لعملية القياس :

بعد الانتهاء من تحديد الخاصية محل القياس للحدث الاقتصادي ، وتحديد نوع المقياس المناسب ، و وحدة القياس المناسبة ، يتعين على المحاسب تحديد القياس المناسب لعملية القياس ، ويتوقف الأسلوب المتبع في تنفيذ عملية القياس المحاسبية ، على الهدف من عملية القياس ، والأفق الزمنية لهذه العملية ، فإذا اقتصر الهدف على مجرد تبويب الهدف المالي وإثباته محاسبيا كما هو الحال عندما تقوم المؤسسة بشراء أو امتلاك احد الموجودات طويلة الأجل ، فإنه يتبع طريقة القياس المباشرة أو الأساسية ، التي تأخذ شكل التبويب ثم التسجيل المباشر لقيمة الأصل من واقع مستند (فاتورة - سند صرف ...) ، ولكن إذا تطورت أهداف عملية القياس بعد ذلك .

المطلب الثالث: مدخل التكلفة التاريخية والانتقادات الموجه له.

أولاً : مفهوم التكلفة التاريخية :

التكلفة التاريخية هي تكلفة الأصل أو الالتزام أثناء حدوثه أو حيازته ،وهي أداة قياس معظم الأصول والالتزامات ، وكذلك عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ، بأنها المبالغ المقاسة للوحدة النقدية ، للنقد المنصف أو الممتلكات الأخرى ، التي تم تحويلها للغير أو أسهم رأس المال المصدر ، أو الخدمات التي تم إنجازها ، أو الالتزامات التي قدمت مقابل سلع وخدمات ، والتي تم استلامها أو سيتم استلامها ¹

ثانياً : عيوب مدخل التكلفة التاريخية :

- بالرغم من مزايا هذا الأسلوب ، إلا أنه لا يخلو من العيوب ، ونذكر منها :²
- في العديد من الأحيان تكون تكلفة إعداد القوائم المالية الإضافية، اكبر من المنافع التي تستفيد منها المؤسسة الاقتصادية.
- الأرباح في القوة الشرائية، والنتائج المتعلقة بها لا يمكن اعتبارها مصدر حقيقيا للتمويل.
- المعلومات الإضافية لا تتلاءم مع خبرات ، وإدراك متخذي القرارات ،مما يؤدي إلى سوء الفهم ، وإصدار القرارات الغير مناسبة .

¹ بوكساني رشيد ، أوكيل نسيمه ، العربي حمزة ، الملتقى العلمي الدولي الأول : النظام المحاسبي والمالي الجديد في

ظل معايير المحاسبة الدولية ، مداخله بعنوان مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير

المحاسبية الدولية نحو القيمة العادلة ، المركز الجامعي الوادي ، يومي 17، 18 جانفي 2010 ، ص 6.

² محمود السيد محبوب ، المحاسبة في ظل التضخم، المحاضرة أُلقيت في اجتماع خبراء عقد بالكويت في 18 مارس

1985 الذي صدر في كتاب بعنوان التضخم في العالم العربي، ط 1، 1986، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر

والتوزيع، ص 280.

- هذا المدخل مازال يتمسك بأساس التكلفة التاريخية، عند إجراء القياس والتقويم المحاسبي مع ما ينطوي عليه من قصور في الإفصاح المحاسبي.

كما أنه هناك عدة انتقادات أخرى:¹

- تجاهل المبدأ للتغيرات الحاصلة في القوة الشرائية لوحدة النقد ، وتصح البيانات المالية المثبتة بوحدات نقدية غير متجانسة القيمة ، على مدى فترات زمنية متعاقبة ، مما يؤثر على مصداقية البيانات المالية.
- إن اشتراط حدوث عملية تبادل حقيقية مع طرف خارجي وإثبات الإيرادات المحققة للمؤسسة ، خلال فترة معينة ، يترتب عليه قياس غير عادل للدخل الدوري الشامل ، بسبب تجاهل احتساب إيرادات خلال فترة معينة ، لكنها لم تتحقق لعدم حدوث عملية مبادلة فعلية مع طرف خارجي ، مما يتسبب في ضياع حقوق ملاك الفترة الحالية ، لحساب ملاك الفترة اللاحقة .
- إن عدم تجانس في مقابلة إيرادات تمثل القيمة الجارية ، مع مصروفات ممثلة في قيم تاريخية ، تختلف باختلاف الأوقات التي حدثت فيها ، يؤدي إلى عدم الدقة في القياس نتائج الأعمال ، على أساس مقابلة الإيرادات بالمصروفات ، وتأثير ذلك على التغير في بنود قائمة حقوق الملكية .

يعاني النظام التقليدي المحاسبي ، والمبني على مدخل التكاليف التاريخية بصورة واضحة تنعكس أثارها على مخرجات هذا النظام ، فيقلل من ملائمتها لاتخاذ القرارات ، خصوصا في الفترات التي ترتفع فيها معدلات التضخم الاقتصادي²

¹ المنوبية صالح ، قياس بنود القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، تدقيق محاسبي ، المركز الجامعي الوادي ، ص 15 ص 16 .

² وليد ناجي الحياي ، نظرية المحاسبة ، منشورات الأكاديمية العربية في الدانمارك ، 2207 ، ص 150 .

المطلب الرابع : التحيز القياس المحاسبي .

إن ظاهرة التحيز من الظواهر العامة المرافقة لأي عملية قياس أيا كان مجالها في العلوم البحتة أم في العلوم الأخرى على حد سواء، لكن بينما يكون تحيز القياس ضئيلا وبالإمكان تحديده وبقدر كبير من الدقة في العلوم البحتة، فإن في العلوم الاجتماعية عامة وفي المحاسبة خاصة غالبا ما يكون كبيرا وصعب القياس، وهذا بالطبع مرتبط إلى حد كبير بطبيعة المحاسبة نفسها من ناحية، ثم بطبيعة عملية القياس المحاسبية من الناحية الأخرى، ونجد مصادر تحيز القياس المحاسبي تتمثل في ¹

تحيز قواعد القياس المحاسبي:

وهو المرتبطة أسبابه بوجه عام بمجموعة المبادئ والمفاهيم والفروض والأعراف التي تحكم عملية القياس المحاسبي مثل: مبدأ التكلفة التاريخية، فرض ثبات وحدة النقد.... الخ، وما دما قد ربطنا مصدر هذا النوع من أنواع التحيز بنظام القياس المحاسبي نفسه، فإن دور المحاسب في نشوئه ومن ناحية نظرية سيكون على الأقل حياديا .

ومن أوضح مظاهر هذا التحيز، ذلك التحيز الذي تحتويه القوائم والتقارير المحاسبية المعدة في فترات التضخم والانكماش .

ثانيا : تحيز القائم بعملية القياس:

والمقصود منه هو جميع أنواع تحيز القياس المحاسبي المرتبطة بعملية القياس وليس بالنظام المحاسبي. مما يعني ومن الناحية النظرية، أن دور النظام المحاسبي في نشأة هذا التحيز سيكون حياديا، هذا بافتراض أن نظام القياس المحاسبي في مثل هذه الحالة سيتمتع

¹ طلال الجياوي، سالم الزويبي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساته على رأي مراقب الحسابات، دار الجيزاوي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص 148 ص 151 .

بدرجة عالية من الموضوعية ، لكن المحاسب سيستعمله في عملية القياس بطريقة خاطئة تؤدي إلى نشوء تحيز قياس .

ويحدث ذلك مثلا إذا كلفت مجموعة من المحاسبين بتحديد قسط الاستهلاك لأصل ثابت بموجب قاعدة قياس معينة ولتكن طريقة القسط الثابت مثلا ، ففي هذه الحالة إن اتفق جميع أفراد المجموعة في استخدام نفس قاعدة القياس ، فإنهم قد يختلفون في نتائج القياس المحققة بخصوص قيمة قسط الاستهلاك ، ولو حللنا أسباب تحيز القياس هنا والمتمثل في فروقات قيمة قسط الاستهلاك المحددة من قبل أفراد المجموعة لوجدناها مرتبطة بالطريقة المستخدمة للقياس وليس بقاعدة القياس .

ثالثا : التحيز المشترك:¹

وهو تحيز القياس الذي يساهم في نشوئه القائم بعملية القياس وقواعد القياس المستخدمة في القياس المحاسبي معا بمعنى أن درجة موضوعية نظام القياس المحاسبي، مثلها مثل درجة موضوعية القوائم بعملية القياس ويكونان ناقصين في هذه الحالة.

ويحدث هذا مثلا عندما يقوم المحاسب الذي لا يتصف بالموضوعية الكاملة باستخدام قاعدة قياس لا تتصف أيضا بالموضوعية الكاملة ، وهكذا فتحيز القياس الناشئ عن قاعدة القياس المتحيزة تتضاعف آثاره على البيانات المحاسبية بفعل التحيز الإضافي الذي يسببه المحاسب بسبب سوء استخدامه لهذه القاعدة .

فتحيز محاسبي المرافق لاستخدام مبدأ الحيطة والحذر الذي يعتبر قاعدة من قواعد القياس المحاسبي والذي يتمسك به المحاسبون في تنفيذ قياساتهم التاريخية ويؤدي بوجه عام إلى تخفيض قيم الأصول المقاسة ، وكذلك في قيم صافي الربح السنوي ، لكن استخدام هذا

¹ محمد مطر ، موسى السويطي ، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ، مرجع سابق ، ص 142.

المبدأ من قبل محاسبين مختلفين في درجات تحفظهم يؤدي إلى اختلاف في قيم تحيز القياس الذي يصيب البيانات المحاسبية التاريخية

المبحث الثاني : ماهية القوائم المالية .

تعد القوائم المالية وتقدم للمستخدمين الداخليين والخارجيين من طرف المؤسسات الاقتصادية ويمكن التطرق لها من خلال:

المطلب الأول: مفهوم وأهداف وخصائص القوائم المالية.

إن القوائم المالية من أهم ما يصدر عن المؤسسات الاقتصادية ويمكن توضيح ذلك من خلال مفهومها وأهدافها وخصائصها.

أولاً : مفهوم القوائم المالية .

هناك عدة تعاريف للقوائم المالية نذكر منها :

▪ عرفت القوائم المالية بأنها وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية وبالرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية ، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية (الخصوم ، الإيرادات ، المصروفات ...)¹

▪ كما عرفت كذلك بأنها " عبارة عن إعادة عرض مالي للموقف المالي والعمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة غالباً ما تكون سنة واحدة "

مما سبق من التعاريف ، نستنتج أن القوائم المالية تتكون من بيانات مالية تعد لغرض إيصال المعلومات لمستخدميها من أجل اتخاذ قرارات بشأن المؤسسة ، فهي أهم مصدر للمعلومات المالية والمحاسبية للمؤسسة الاقتصادية .

¹ طارق عبد العال حماد ، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2003 ، ص

ثانيا : أهداف القوائم المالية .

تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة والتي تكون مفيدة للمستخدمين المتنوعين في صنع القرارات الاقتصادية تحقق القوائم المالية المعدة لهذا الغرض الحاجات العامة لغالبية المستخدمين ولمن ، ولكن القوائم المالية لا توفر دائما كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية ، لان هذه القوائم تعكس إلى حد كبير الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة المعلومات المالية الخ.

القوائم كذلك نتائج مسؤولية ومحاسبة الإدارة عن الموارد التي أودعت لديها ، هؤلاء المستخدمين الذين يرغبون بتقييم مسؤولية أو محاسبة الإدارة إنما يقومون بذلك من اجل صنع قرارات اقتصادية قد تظم على سبيل المثال قرارات الاحتفاظ باستثمارات في المؤسسة أو بيعها ... الخ¹.

وهناك أهداف أخرى ، كما جاء جاءت في تقرير لجنة (ترو بلاد)² وقد أصدرت هذه اللجنة دراسة نهائية تحت عنوان أهداف القوائم المالية، سنة 1973، وجاءت هذه الدراسة شاملة للموضوع ومن أهدافها:

■ تزويد المستخدم بالمعلومات للنتبؤ والمقارنة تقييم المقدرة الكسبية للمؤسسة.

¹ أمين السيد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2008، ص 47

² محمد فيصل مايدة ، اثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي الجديد على مدونة الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، المركز الجامعي بالوادي ، 2010 ، 2011 ، ص 69 .

- تقديم معلومات واقعية وتفسيرية عن المعلومات العمليات والأحداث الأخرى المفيدة في التنبؤ والمقارنة وتقييم نتيجة المؤسسة، ويجب الإفصاح عن القروض المعتمدة في ذلك.
 - تقديم قائمة عن المركز المالي تفيد في التنبؤ والمقارنة، حيث تقدم معلومات تخص العمليات والأحداث التي قامت بها المؤسسة، وعرض أصول وخصوم هذه المؤسسة.
 - تقديم قائمة تفيد في التنبؤ ومقارنة المقدرة العكسية للمؤسسة، ويجب التقرير عن صافي نتيجة دورات الكسب التامة وأنشطة المؤسسة عن العمليات القابلة للتحقق غير التام والتي هي قيد الإتمام.
 - تقديم قائمة عن الأنشطة المالية تفيد في التنبؤ والمقارنة، ويجب أن تقرر هذه القائمة بشكل رئيسي عن العمليات الفعلية والمتوقعة ذات الآثار النقدية الهامة، وان تقرر عن المعطيات التي تتطلب حد أدنى من الرأي والتفسير من قبل معد هذه القائمة.
 - إلزامية المؤسسات الحكومية والمنشآت غير الهادفة لتحقيق الربح بتقديم المعلومات المفيدة في تقييم فعالية إدارة الموارد لتحقيق أهداف المؤسسة .
 - التقرير عن أنشطة المؤسسة التي تؤثر عن المجتمع والتي يمكن أن تحدد أو توصف أو تقاس أو تلعب دورا مهما في وسطها الاجتماعي .
- كما تهدف القوائم المالية الواردة في القائمة رقم 4 الصادرة عن مبادئ مجلس المحاسبة المنبثقة عن "مجلس المحاسبين القانونيين الأمريكيين" إلى ما يلي:¹
- أولا: تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالمواد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالمشروع لتحقيق:
- القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف للمشروع .
 - بيان مصادر التمويل والاستثمار للمشروع .

¹ حواس صلاح ، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة التدقيق ، جامعة الجزائر ، 2007 ، 2008 ، ص 177 ، 179 .

- تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات .
- بيان أساس المصادر الخاصة بالمشروع لتقييم قدرته على النمو .

ثانيا : تقديم معلومات موثوقة حول التغيرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المحققة من الأنشطة المباشرة من اجل تحديد توزيع الأرباح المتوقعة للمستثمرين وإظهار قدرة عمليات المشروع في سداد التزامات الدائنين والموردين ...الخ.

ثالثا: تقدي(01) مات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

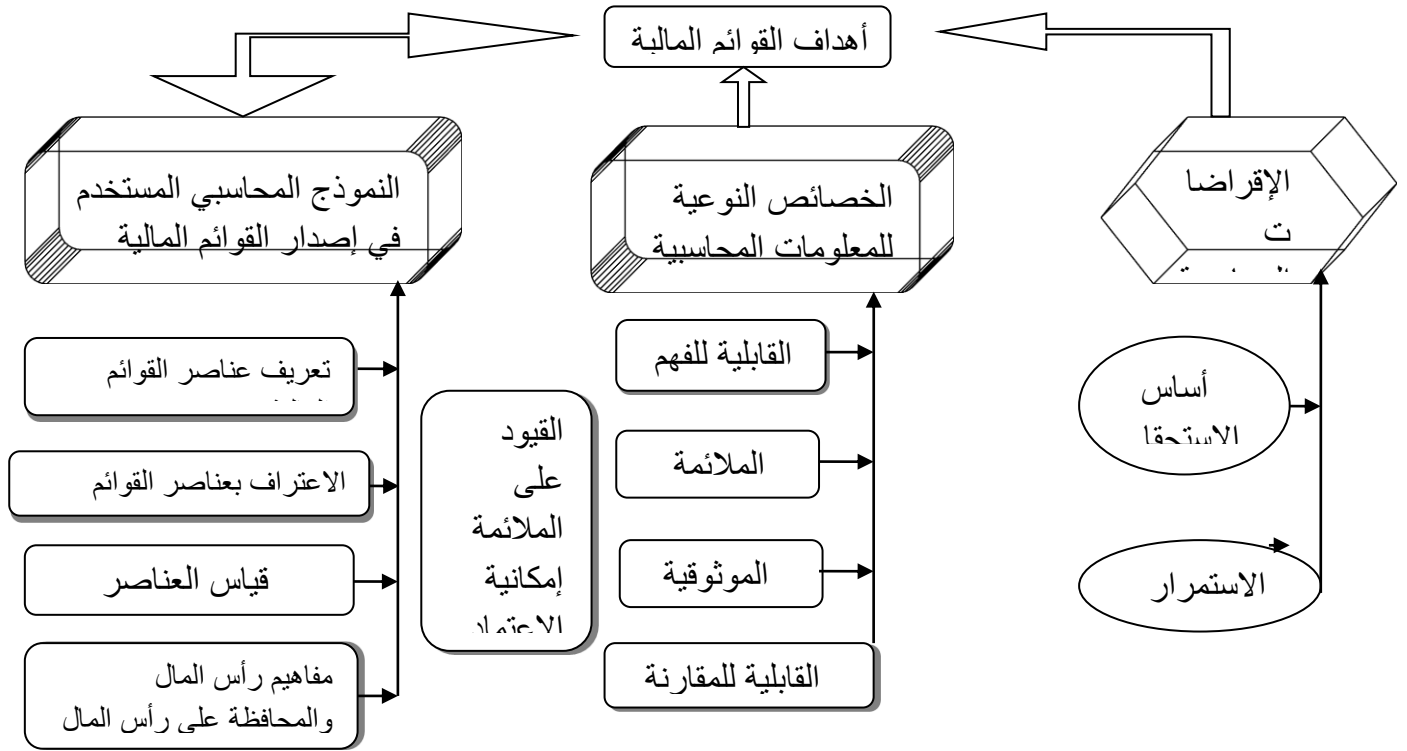
رابعا : الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة لحاجات مستخدمي القوائم المالية .

يجب أن تكون التقارير المالية معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين والمستخدمين الآخرين لاتخاذ القرارات الاستثمارية والاقتراض والقرارات الرشيدة ، والمعلومات هنا يجب أن تكون مفهومة للأشخاص الذين لديهم فهم معقول حول الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة وعلى استعداد لدراسة هذه المعلومات باهتمام مناسب .

لا بد أن تقدم التقارير المالية معلومات حول الأداء المالي للمؤسسة خلال الفترة ، حيث يستخدم المستثمرون والمقرضون المعلومات التاريخية لتقدير وتوقع الأداء المستقبلي لها ، ويتم من خلال المعلومات المتعلقة بمقاييس الأرباح ومكوناتها .

كذلك تزويد المعلومات لتقدير مسؤولية الإدارة عن توفير وسائل الحماية اللازمة لحقوق الملاك ، وتزويد المعلومات المفيدة للمديرين والإدارة العليا لاتخاذ القرارات التي تهم الملاك ، وكذا المعلومات التفسيرية والتوضيحية المهمة .

الشكل رقم (01) : يوضح أهداف القوائم المالية.



المصدر: أحمد نور، المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي، الدار الجامعية مصر، 2003-2004،

ص:31.

أولاً: الخصائص النوعية للقوائم المالية .**أولاً : الملائمة**

ينبغي أن تتوفر القوائم المالية للمشروع الملائمة للمستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين وذلك لاستخدامها في اتخاذ القرار السليمة المتعلقة بالاستثمار أو الاقتراض ، ومن الضروري أن تكون القوائم المالية مفهومة بالنسبة للمستثمرين والدائنين الذين يكون لديهم إلمام معقولا للأنشطة الاقتصادية والتجارية والمحاسبية والمالية والذين يكون لديهم رغبة في بذل الجهد واستنفاد الوقت المطلوبين لدراسة تلك القوائم.¹

ثانياً : القابلية للفهم

ونعني بها أن المعلومات المالية يجب عرضها بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها فهي من ناحية تتطلب أن تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد ، ومن ناحية أخرى يلزم أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات التي وردت في القوائم المالية .²

ثالثاً : الموثوقية

حتى تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة ، تمتلك المعلومات صفة الموثوقية خاصة إذا كانت خالية من الأخطاء الكبيرة ومحايطة يمكن الاعتماد عليها من قبل

¹ احمد محمد نور ، شحاتة السيد شحاتة ، المحاسبة المالية للقياس والتقييم والإفصاح ، دار الجامعة للنشر ، الإسكندرية ، 2008 ، ص 41.

² خالد جمال الجعرات ، معايير التقارير الدولية ، دار الإثراء للنشر ، ط 1 ، 2008 ، ص 50.

المستخدمين للمعلومات التي تمثل بصدق العمليات والأحداث أو من المتوقع أن تمثل الأحداث المستقبلية بمعقولية¹.

رابعاً : القابلية للمقارنة :

استخدام قواعد محاسبية يؤدي إلى صعوبة مقارنة النتائج المالية للمنشآت المختلفة مع المعلومات المماثلة لنفس المؤسسة خلال عدة فترات محاسبية فهذه الخاصية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية على التعرف على أوجه الشبه والاختلاف في حالة استخدام نفس القواعد المحاسبية².

المطلب الثاني : أنواع القوائم المالية .

تقوم المؤسسة بإعداد القوائم المالية من خلال البيانات المحاسبية التي قامت بتخفيضها وهي تكمن في خمسة قوائم سنذكرها في الآتي:

أولاً : قائمة الدخل.

- ويطلق على قائمة الدخل قائمة الأرباح والخسائر وقائمة الإيرادات والمصروفات³.
- حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر في القائمة إذا كانت المؤسسة صناعية، بينما يدمج حسابي المتاجرة إذا كانت تجارية، وتعرض الإيرادات والمصروفات بشكل منظم والمقابلة بينهما⁴.
- يجمع حساب النتائج المعلومات التالية :

¹ محمد أبي نهار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، دار وائل للنشر، ط 2، 2009، عمان، ص 08.

² حسين القاضي، مأمون الحمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر، ط 1، عمان، 2008، ص 274.

³ مسعد محمود الشراوي، مبادئ المحاسبة المالية، المكتبة العصرية للنشر، مصر، ج 2، 2007، ص 28.

⁴ مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، مدخل نظري وتطبيقي، دار المسير، الأردن، ط 2، 2009، ص 541.

- تحليل المكمل، حسب طبيعتها حيث يسمح بتحديد مجاميع حسابات التسيير.
- إمكانية تقديم النتائج حسب الوظيفة في الملحق المكمل ، فتستعمل زيادة عن مدونة حسابات التسيير حسب الطبيعة .

في حالة حسابات النتائج المدمجة :

- حصة المؤسسة المشاركة والمؤسسات المشتركة الصافية.
- حسب الاستعمال في النتيجة الصافية .
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.¹

ثانيا : قائمة المركز المالي :

وتمثل الميزانية العمومية ويكون تصنيف الفقرات في قائمة المركز المالي إلى أصول ومتطلبات وحقوق الملكية، كما أن أهمية القوائم المالية تصبح أكثر منفعة للإدارة الدائنين والمستثمرين عندما يتم إعادة تقسيم هذه الفقرات إلى بنود فرعية ذات أهمية تتكون مما يلي:

1. الأصول الجارية : هي أصول تترقب المؤسسة إعادة بيعها، أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادية.

2. الأصول الغير الجارية: هي أصول مخصصة للاستغلال بصورة مستمرة مثل التثبيتات العينية والمعنوية أو كل ما يتم حيازته لغرض التوظيف على مدى بعيد .

3. الخصوم الجارية :

هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن تتم تسويتها خلال السنة قبل إقفالها.

¹ هادي رضا الصفار ، مبادئ المحاسبة المالية ، القياس والاعتراف والإفصاح ، دار الثقافة للنشر ، ط 1 ، الأردن ،

4. الخصوم الغير جارية: تشمل الخصوم الغير جارية جميع العناصر التي لا تمثل خصوما جارية.¹

ثالثا : قائمة التدفقات النقدية .

توفر قائمة التدفقات النقدية معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية موجبة تهدف بصفة عامة إلى توفير معلومات عن المتحصلات النقدية ومدفوعات المؤسسة خلال فترة زمنية معينة وبصفة خاصة لتوفير معلومات عن المتحصلات النقدية ومدفوعات المؤسسة المرتبطة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة.²

ويتم عرض قائمة التدفقات النقدية بطريقتين ، الطريقة المباشرة وهي الطريقة الموصى بها، والطريقة الغير مباشرة³

1.الطريقة المباشرة : يتم من خلال الطريقة المباشرة .

- تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون.
- الضرائب.....الخ) من خلال التدفق المالي الصافي .
- تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى نتيجة الدورة المالية قبل فرض الضريبة .

2.الطريقة الغير مباشرة:

تعتمد لفرض تصحيح النتيجة الصافية للدورة المالية مع اعتبار:

- أحداث والمعاملات دون التأثير في الخزينة (الامتلاكات ، تغيرات الزبائن ، المخزونات ، تغيرات الموردينالخ).
- التسويات من خلال الضرائب المؤجلة .

¹ لخضر علاوي ، نظام المحاسبة المالية ، مرجع سبق ذكره ، ص 172.

² أمين سيد لطفي، نظرية المحاسبة، منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 41.

³ لخضر علاوي ، نظام المحاسبة المالية ، مرجع سابق ، ص 181.

- التدفقات المالية المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية لقيم التنازل الزائدة أو الناقصة حيث تقرض بصفة مفصلة.

رابعاً قائمة التغيرات في حقوق الملكية: إن المعيار المحاسبي الدولي IAS 01 يشترط على المؤسسة أن تقوم بعرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية كعنصر مفصل في القوائم المالية. وتنقسم إلى ثلاث بنود رئيسية.¹

1- رأس مال مدفوع : ويسمى رأس المال المساهم به وينقسم بدوره إلى قسمين :

- رأس مال قانوني : ويمثل المسؤولية القانونية كحملة الأسهم قبل الإصدار ، أو بعد الإصدار في حالة عدم وجود قيمة اسمية .

- رأس مال إضافي : ويتمثل في مجموعة من العناصر مثل علاوة إصدار الأسهم بالزيادة أو النقصان للخرانة المعاد إصدارها ، والهبات الرأسمالية سواء في شكل أصول غير نقدية مهداة أو قيمة أسهم خزانة مهداة من إعادة إصدارها .

2- رأس مال مكتسب :

ويعرف بالأرباح المحتجزة، ويمثل الأرباح المحققة وغير الموزعة حتى تاريخ إعداد قائمة المركز المالي. ويمثل رأس المال المكتسب غير المقيد ، أو أن يكون مقيد في شكل احتياطات مثل الاحتياطي القانوني أو احتياطي سداد رأس المال . ويلاحظ هنا أهمية التفرقة بين الاحتياطات والمخصصات ، فالمخصصات تكون لمقابلة خسائر محتملة وهي بذلك تحميلاً أو تخفيف للربح الدوري في حين أن الاحتياطات علي نوع من التصرف أو التخصيص للربح وليست تخفيفاً له .

¹ سالمى الدينوري ، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجوائز معايير المحاسبة الدولية ، مذكرة ماجستير ، تخصص مالية ، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة ، 2008 2009 ، ص 44 .

3- رأس مال محتسب : تسويات رأسمالية لم تحقق بعد حتى تاريخ تحديد قائمة المركز المالي من أمثلة: ذلك رأسمال إعادة التقييم و أرباح الحيازة المحققة، فرق تحويل الأرصدة من العملات الأجنبية.

خامسا الإيضاحات : وتشمل على معلومات تخص النقاط الآتية:¹

- القواعد والطرق المحاسبية وإعداد الإيضاحات المطابقة للمعايير الموضحة وكل مخالفة لها مفسرة.
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة الأرباح .
- إذا طرأت حوادث عقب تاريخ إقفال السنة المالية ، ولم تؤثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة إلى الفترة السابقة للإقفال وتكون موضوع الإعلام بما فيها من إيضاحات.

المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية والفرضيات الأساسية لإعدادها.

أولاً: المستخدمين.

1.المستثمرون الحاليون والمتوقعون :

وهم مقدمو رأس المال الحاليين وهذه الفئة تشمل غالبا رجال الأعمال أو الشركات الأخرى أو أي جهة لديها فائض من المال ترغب في الاستثمار في المؤسسة ، ويهتم هذا القطاع بتوفر المعلومات اللازمة بشأن الإبقاء أو بيع استثماراتهم في المؤسسة ، أو الاستثمار أو عدمه وبالتالي يركزون على المخاطر المهنية والعائد المحقق حاليا والمتوقع تحققه مستقبلا

¹ جوادي محمد رمزي ، إصلاح النظام المحاسبي المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ، أبحاث اقتصادية وإدارية ،

جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2009 ، ص 80

والمعلومات عن توزيع الأرباح ومعدلات النمو ، ومدى قدرة الشركة على الاستمرار والمنافسة في السوق وقرارات مجلس الإدارة من الأمور التي يريدون أن توزعها لهم التقارير المالية .¹

2. المتوقعون الحاليون والمرقبون : وهم دائنو المؤسسة من المقترضين أو حملة

السندات أو صناديق التنمية أو المؤسسات المالية الأخرى غير الهادفة للربح، وهؤلاء يعتمدون على التقارير المالية في اتخاذ قرارات الائتمان أو الإقراض أو شراء السندات في الأجل الطويل أو المتوسط أو القصير.²

3. العاملين:

يهتم العاملون والمجموعات اللاتي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية واستقرار المؤسسات التي يعملون بها، كما يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تساعد في تقييم قدرة مؤسساتهم على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص التوظيف.³

4. الموردون والدائنون التجاريون: تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت المؤسسة ستكون عميل جيد قادر على سداد دينه.⁴

5. الجمهور: تؤثر المؤسسات على الجمهور بطرق متنوعة ، يمكن للقوائم المالية إن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المؤسسة وتنوع نشاطاتها.⁵

¹ طارق عبد العال حماد ، موسوعة معايير المحاسبة ، ج 1 ، الدار الجامعية الإسكندرية مصر ، 2002 ، ص 71.

² نفس المرجع السابق ، ص 72

³ Journal officiel de 1^{er} union européenne. **Acts don't la publication est. une condition de l'eus applicatives.1394/1.21/12-2004/p8**

⁴ محمد أبي نصار ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالية الدولية، الجوانب النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص 13

⁵ طارق عبد العال حماد ، موسوعة معايير المحاسبة ، عرض القوائم المالية ، ج 1، الدار الجامعية الإسكندرية ، 2002 ، ص 72 .

6. المحللون الماليون : يهتم المحلل المالي بالحصول على المعلومات المحاسبية لتحليل وضعية المؤسسة بهدف تقديم النصح والمشورة للمستثمرين حول الوضعية المالية.

ثانيا : الفرضيات الأساسية لإعداد القوائم المالية : وهي تكمن في التالي ¹:

1. أساس الاستحقاق :

من اجل أن تحقق القوائم المالية أهدافها يجب أن تعتمد على أساس الاستحقاق المحاسبي ، وتحت هذا الأساس فانه يعترف بآثار العمليات المالية والأحداث المالية الأخرى عندما تحدث ، وليس عندما تقبض أو تدفع النقدية أو ما يعادلها ، ويجري تسجيلها في السجلات المحاسبية واحتوائها للقوائم المالية عن الفترة المالية التي تمت فيها . إن الاستمرارية: لية المعدة على أساس الاستحقاق تخبر المستخدمين عن الالتزامات بدفع النقدية في المستقبل وعن المواد التي تمثل النقدية التي سيجري استلامها في المستقبل ، وعادة ما يتم الاعتراف ببند القوائم المالية عندما تستوفي التعاريف ومعايير الاعتراف .

2 الاستمرارية :

يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المؤسسة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل، وعليه يفترض انه ليس لدى المؤسسة النية في تقليص حجم عملياتها بشكل هام ، ولكن إن وجدت مثل هذه النية أو الحاجة فان القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف ، وفي مثل هذه الحالة يجب الإفصاح عن الأساس المستخدم .

المطلب الرابع : مكونات القوائم المالية .

تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة ويتم إصدارها خلال مدة أقصاها 6 أشهر تلي إقفال السنة المالية ، وينبغي أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى .

¹ طارق عبد العال حماد ، الاتجاهات الحديثة في التقارير المالية ، الدار الجامعية للنشر ، ط 1 ، الإسكندرية ، 2010 ، ص 88 ص 89 ،

يحدد بوضوح كل مكونة من مكونات القوائم المالية، ويتم تبين المعلومات الآتية بكل دقة ووضوح:

تسمية الشركة : الاسم التجاري ، رقم السجل التجاري للوحدة التي تقدم تبين الجداول المالية .

نوع القوائم المالية: (الحسابات الفردية المجزئة والمركبة)

تاريخ إقفال الحسابات

العملة التي تقيم بها.

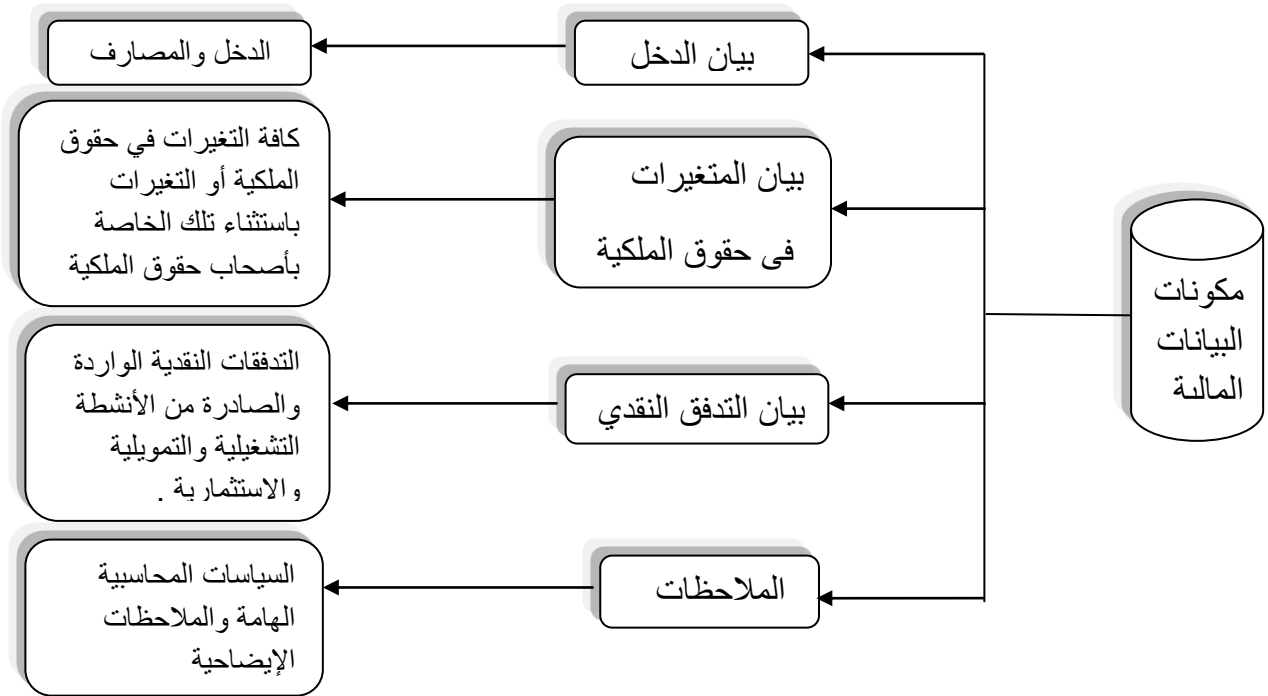
ونذكر كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية المؤسسة:

- عنوان مقر الشركة ، الشكل القانوني (المكان الذي تنشط فيه والبلد الذي سجلت فيه)
- الأنشطة الرئيسية وطبيعة العمليات المنجزة .
- اسم الشركة الأم وتسمية المجتمع الذي ترتبط به الوحدة عن الاقتضاء .
- معدل عدد العاملين فيها خلال الفترة .
- تقدم القوائم المالية وجوبا بالعملة الوطنية ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشوف المالية إلى ألف وحدة.
- تقدم القوائم صلاحية المعلومات التي تتيح إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة .
- لكل فصل من الميزانية ، جدول حسابات النتائج ، وجدول تدفقات الخزينة يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له للسنة المالية السابقة .

وإذا حدث عقبه تغيير طريقة التقييم والتقدير، أن احد الفصول المرموقة لكشف مالي ما لا يمكن مقارنته بفصل السنة السابقة، فمن الضروري تكيف مبالغ السنة المالية السابقة بجعل عملية المقارنة أمر ممكنا.

وعدم توفر مقارنة (بفعل وجود مدة للسنة المالية أو لأي سبب آخر) فان إعادة ترتيب المعلومات أو التعديلات الرقمية التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة يجب توضيحها .

الشكل رقم (02): مكونات القوائم المالي



المصدر: حواس صلاح ، الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة التدقيق ،مرجع سابق ، ص:175.

من خلال الشكل يتضح أن الظروف المختلفة أدت إلى استخدام تعاريف مختلفة لعناصر القوائم المالية على سبيل المثال الأصول الالتزامات ، حقوق الملكية الدخل المصاريف المختلفة ، وينتج عن ذلك أيضا استخدامها لمعايير مختلفة في الاعتراف بعناصر القوائم المالية وفي تفضيل الأسس المختلفة للقياس ، كما يتأثر كذلك نطاق القوائم المالية ومستوى الإفصاح عنها .

إن لجنة معايير المحاسبة الدولية ملزمة بتطبيق هذه الفروق من خلال السعي لزيادة توافق التشريعات ومعايير المحاسبة والإجراءات المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية ، ويعتقد أن المزيد من هذا التوافق يمكن أن يحقق بشكل أفضل من خلال التركيز على القوائم المالية التي تعد لأغراض توفير المعلومات المفيدة في صنع القرارات الاقتصادية.¹

يرى مجلس إدارة لجنة القوائم المالية المعدة لهذا الغرض تحقق لأغراض المشتركة لمعظم المستخدمين، ذلك أن كافة المستخدمين تقريباً يصنعون القرارات الاقتصادية على سبيل المثال من أجل:

تحديد متى يتم شراء أو الاحتفاظ بالاستثمار في حقوق الملكية أو بيعها.

تقييم الأمان المتوفر للأموال التي أقرضت للمؤسسة.

تحديد السياسات الضريبية.

لبلوغ الهدف الأساسي للمحاسبة المالية يجب أن تتوفر شروط في القوائم المالية وهي:²

- أن تكون المعلومات صادقة، يفترض في القوائم المالية وملاحقها تمثيلاً للأحداث بصدق وبشكل لا يدعو مجالاً للنزاع.
- تسمح هذه المعلومات بإعداد مقارنات ، ليس فقط عبر الزمن ولكن كذلك بين مجموعة من المؤسسات التي تنتمي إلى نفس القطاع وهو ما يفترض أن تقدم القوائم المالية بشكل موحد وبنفس طرق التقييم ، وإن تكون مكملات بمعلومات أخرى مفصلة لضمان الصحة في المقارنة

¹ حواس صلاح الجديد ، نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة التدقيق ، مرجع سابق ، ص 176

² نفس المرجع السابق ، ص 174 .

- وطبقا لمعيار المحاسبة الدولي الأول (المعدل عام 1997) فان الغرض من القوائم المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي للمؤسسة وأداءها والتدفقات النقدية وان تستخدم هذه المعلومات في اتخاذ القرارات الاقتصادية .

المبحث الثالث : ماهية المعلومات المالية واستخداماتها .

يبرز دور المعلومات كأحد الموارد الرئيسية في منشآت الأعمال، وذلك لترشيد ممارسات الإدارة في المجالات المختلفة، فمثل التخطيط السليم للقرارات يقوم على أساس توفير المعلومات المتعلقة بالمشكلة.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المعلومات وأهدافها.

أولاً: مفاهيم عامة

1 . مفهوم نظام المعلومات:

إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد البشرية والآلية لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (المعلومات) لتحقيق أهداف المشروع ¹.

2 . تعريف المعلومة المحاسبية والمالية :

يقصد بها تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة ، هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة ، لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة ، وعن

¹ عبد الرزاق محمد القاسم ، نضام المعلومات المحاسبية والحاسوبية ، مكتبة دار النشر للثقافة والتوزيع ، عمان ، 1998

إعداد التقارير المالية ، التي تقيم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة .¹

هي مجموعة كبيرة من البيانات المنظمة والمنسقة بطريقة توليفية مناسبة ، بحيث تعطي معنى خاص ، وتركيبية متجانسة من الأفعال والمفاهيم ، تمكن الإنسان منها في الوصول إلى المعرفة أو اكتشافها .²

هو نتاج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته ببيانات وتسجيلها لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير ماليه تكون الغاية منها مثابة محرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها ، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفر معلومات المحاسبية لتخطيط والتوجيه والرقابة³

ثانيا: أهداف المعلومات المالية و المحاسبية :

إن المعلومات المحاسبية التي تهدف إلى الوضع الشركة بكل وضوح وشفافية، وتقوم بالإفصاح المعلومات المحاسبية و المالية المؤثرة على قرارات المستخدمين فهي ذات تأثير قوي على المؤسسة وعلى مستخدميها ، ويتضح لنا أن هناك عدة أهداف للمعلومات المحاسبية والمالية وأهمها :⁴

¹ احمد قايد نور الدين ، توجيه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة واثر ذلك على الاقتصاد الوطني ، مداخلة مقدمة للملتقى الوطني معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق ، سوق أهراس يومي 25-26 ماي 2010 ، ص 4 .

² فؤاد الشرايبي ، نظم المعلومات الإدارية ، دار أسامة للنشر والتوزيع ، ط 1 ، 2008 ، عمان الأردن ، ص 64 ص 65 .

³ سيد عطا الله السيد ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار الراية للنشر والتوزيع ، ط1، 2009، عمان الأردن ، ص24

⁴ حسين عبد الجليل آل غزوي ،حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية ،مذكرة ماجستير في المحاسبة ، 2010، ص:45.

- إن هدف البيانات المالية هو توفير المعلومات حول المركز المالي، حيث يقصد بالمركز المالي جميع الموجودات والمطلوبات، ويجب أن تشمل المعلومات المالية على كل من الممتلكات والمصانع والمعدات.... الخ .
- يجب توفي معلومات عن المركز المالي وهو عبارة عن قدرة المشروع على توفير النقد وما يعادل النقد وتوقيت تأكيد هذه التوليدات حتى يمكن التأكد من قدرة المؤسسة على سداد القروض والتوزيعات لمختلف الميادين ودفع رواتب الموظفين وكذا الموردين .
- يجب توفير معلومات عن التدفقات النقدية لما لها من أهمية بالغة لفئة كبيرة من المستخدمين لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية .
- كما أن البيانات المالية توضح لنا نتائج وواجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها من حيث إدارتها المالية ، حيث تكشف البيانات المالية إذا ما كانت الإدارة المالية ذات كفاءة عالية في إدارتها المالية للموارد النقدية ، ويمكن معرفة ذلك من خلال البيانات المالية التي يتم تقديمها من قبل الإدارة منها .

المطلب الثاني : مستخدمي المعلومات المحاسبية

يتم استخراج المعلومات بواسطة نظام المعلومات المحاسبي بواسطة المستخدمين الداخليين أو الخارجيين¹

أولا مالكي المؤسسة: يحرص مالكي المؤسسة على نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها، وكذا معرفة ما إذا كانوا حققوا ربحا نتيجة استثمارهم لأموالهم في هذه المؤسسة أو استردادها لاستثمارها في بديل ربحية¹.

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي ، سمير كامل ،نظم المعلومات المحاسبية ، مرجع سابق ، ص :17.

ثانيا الإداريون: يقصد بهذه المجموعة أفراد الاداره الذين يتخذون قرارات تتعلق بالاستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة والرقابة على هذا الاستغلال ، ولا شك أن توفير المعلومات الدقيقة والملائمة للقرارات الداخلية تمكن من حسن استغلال الموارد الاقتصادية لتحقيق الرغبة.

طبيعة المعلومات التي يوفرها نظام المحاسبي باختلاف القرارات التي تتخذ ، فقرارات تخطيط الاستراتيجي تحتاج إلى معلومات تمكن من وضع السياسات والخطط الإستراتيجية العامة اللازمة لتحقيق الأهداف بينما القرارات الرقابة التشغيلية تتطلب معلومات عن الأداء سواء الأداء المعياري أو الأداء العلمي².

ثالثا الموردون والدائنون التجاريون : تحتاج هذه الفئة إلى المعلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت المؤسسة ستكون عميل جيد قادر على سداد ديونه³

رابعا العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معها أو اعتماد عليها.

خامسا الجمهور: تؤثر المؤسسات المالية على الجمهور بطرق متنوعة ،يمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المؤسسة وتنوع نشاطها⁴.

سادسا المحللون الماليون : المحل المالي يهتم بالحصول على المعلومات المحاسبية لتحليل وضعية المؤسسة بهدف تقديم النصح والمشورة حول الوضعية المالية .

¹ محمد فايق عبد الرحمان محسن ، مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، فلسطين ، 2008 ، ص 46:

² طارق عبد العالي ، موسوعة معايير المحاسبية ، عرض القوائم المالية الجزء الأول ، مرجع السابق ، ص 72-73.

³ محمد عباسي بدوي، عبد الوهاب نصر علي ، مدخل نظم المعلومات ، الجزء الأول ، مرجع سابق ، ص 14

⁴ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار النشر ،الأردن 2009، ص 13

سابعا المحللون الماليين:

المحلل المالي بالحصول على المعلومات المحاسبية لتحليل الوضعية المؤسسية بهدف تقديم النصح والمشورة حول الوضعية المالية¹

جدول(1) : يوضح مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية²

مستخدمو المعلومات المحاسبية واهتماماتهم وقراراتهم .	
مستخدمون داخليون	مستخدمون خارجيون
1-الملاك والمديرين . -تخصيص الموارد . -اختيار المنتجات والخدمات التي يتم تقديمها . -تنظيم سداد الالتزامات . -ترتيب التمويل. 2-العاملون. -تحديد موقف العمالة. -مفاوضات الأجور والجوائز والمنافع.	1- المستثمرون : لا تتضمن المستثمرون الحاليين. - تقرير ما إذا كان سوف يتم استثمار أموالهم في الشركة أم لا . - اختيار الإدارة (مجلس الإدارة الملائمة) 2- الدائنون والموردون. -بيع السلع وتقديم الخدمات للمنشآت ، ومنح القروض . - الجهات الحكومية والتنظيمية . - قيود الربحية بتحديد معدلات وأسعار معينة . - السلطات الضريبية . - تحديد الضريبة المستحقة. - تحديد التزامات المنشآت. - المجموعة الأخرى المهتمة بأعمال المنشآت . - فحص أسلوب التعامل مع العاملين . - تحديد الأرباح الزائدة .

¹ محمد فايق عبد الرحمان محسن ،مدى التزام منظمات الغير حكومية لقطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفق متطلبات معيار المحاسبي الدولي رقم

(1)،مرجع سابق ص46 .

² صادق عبد العالي حماد ، موسوعة معايير المحاسبة ، ج1، الدار الجامعية الإسكندرية ،2002،ص:19 ص :20.

- التوجه نحو الأمور المشتركة . - تحليل البيئة . - تحديد درجة الأمان.	
--	--

تحليل الجدول : يتضح من خلال الشكل أن هناك مستخدمون داخليون وخارجيون يهتمون بالمعلومات المحاسبية والمالية .

المطلب الثالث : جودة المعلومات المحاسبية .

النهائية لنظام المعلومات المحاسبي هي إنتاج المعلومات المحاسبية ذات الاستخدامات المتعددة من الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية وعن طريق هذه المعلومات يمكننا المحافظة على حقوق هؤلاء الأطراف تجاه وحدة اقتصادية ، وبالتالي تنقص من أهمية إعداد المعلومات المحاسبية والمالية المحتواة في القوائم والتقارير المالية بمستوى شامل من الجودة بحيث يمتكّن الاعتماد عليها ، وتعتبر الجودة أحد العوامل الرئيسية التي تساهم في رفع روح التنافس بين المؤسسات والقطاعات المختلفة ومجموعة الخدمات التي تقدمها كل منها ، وبالتالي السعي نحو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والمالية والتي تنظمها التقارير المحاسبية والمالية ، أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية ، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية وإعداد التقارير المالية .

أولاً : مفهوم وخصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية.

يتناول هذا المطلب تقديم مفهوم الجودة في المعلومات المحاسبية، وكذا المعايير التي يتم من خلالها إعداد القوائم والتقارير المالية التي تتميز بجودة المعلومات المحاسبية والمالية والتي على أساسها يمكن الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها.

1- مفهوم جودة المعلومات المحاسبية :

الجودة تعني مصداقية المعلومات المحاسبية والمالية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التعريف والتظليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها ¹.

2- قياس جودة المعلومة المالية والمحاسبية :

إن المعلومات هي تلك البيانات التي يتم إعدادها أو إنتاجها لتصبح ذات نفع لمتخذ القرار ، ولكي تكون المعلومات ذات فائدة لمتخذ القرار لا بد أن تكون على مستوى من الجودة ، وعلى الرغم انه لا يوجد تعريف محدد بجودة المعلومات وذلك لاختلافه تبعاً وجهات النظر وأهداف ومنتجي ومستخدمي المعلومات إلى انه يمكن تحديد معايير عامة لقياس الجودة المحاسبية على النحو التالي ².

أ) الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات من الماضي ، الحاضر والمستقبل ، ولا شك انه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها .

ب) المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

¹ ماجد إسماعيل أبو حمام ، اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية ، رسالة ماجستير ، فلسطين ، 2009 ، ص 54 .

² محمد فيصل مايدة ، اثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة الى النظام المحاسبي المالي الجديد على مدونة الحسابات في المؤسسات الصغيرة الجزائرية ، دراسة حالة ، المديرية الجهوية لتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، المركز الجامعي بالوادي ، 2010 - 2011 ، ص 47 .

وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة الأشكال التالية:

- **المنفعة الشكلية:** وتعني انه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة المعلومات عالية.
- **المنفعة الزمنية:** وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة.
- **المنفعة التقييمية والتصحيحية :** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات ، وكذا قدراتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج .

ج (الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

تعبر الفاعلية على مدى تحقيق المنشأة لأهدافها من خلال موارد محددة ، وعلى ذلك فانه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها : مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذي القرار من خلال استخدام موارد محدودة ، ومن ثم فاعلية المعلومات كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية .

د (التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

0 يقصد بالتنبؤ انه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وان هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرار .

ومن المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في قدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد وذلك عند استخدامها لنماذج الاختيار من بين بدائل القرارات الإدارية .

هـ (الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية :

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن لموارد المؤسسة، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية على نظم المعلومات والذي يهدف إلى تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة والتي يجب أن تزيد عن قيم المعلومات.

فالكفاءة بوصفها مقياس لجودة المعلومة في حسن استخدام الموارد وتخفيض التكاليف.¹

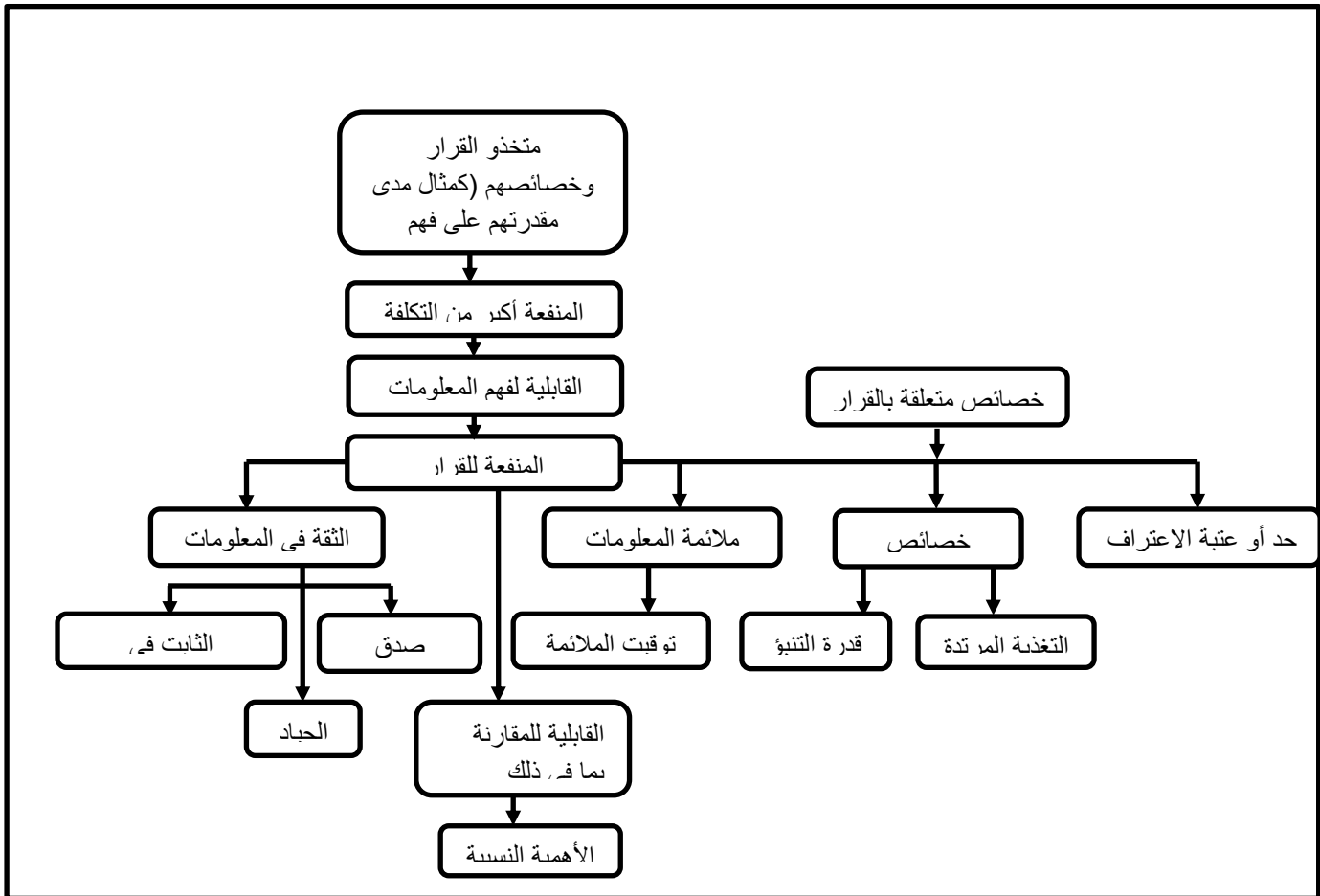
3-خصائص جودة المعلومات المحاسبية :

اتفق مجلس معايير المحاسبة ولجنة معايير المحاسبة الدولية على أن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية ، وكما أوضح مجلس معايير المحاسبة انه من الممكن بالنسبة لعنصر من عناصر القوائم المالية أن يكون ذا مصداقية عالية ، إلا انه قد يكون غير ملائم ، كما انه من الممكن أن يكون معين أكثر ملائمة من عنصر آخر ، ومع ذلك فان مصداقيته ليست مرتفعة ومن هنا يجدر الإشارة بالقول انه : لكي تتحقق جودة المعلومات المحاسبية يجب عليها التناسق والتداخل في خصائصها ، ولكي نحكم على جودة المعلومة المحاسبية يجب التحقق من توفر كامل الخصائص لهذه المعلومة وهي ممثلة في الشكل التالي:²

¹ بحري علي ، عسلي نور الدين ، اثر تحقيق الحوكمة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية في يظل النظام المحاسبي المالي ، مداخل مقدمة ضمن الملتقى الدولي الأول : المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الاعمال الدولية ، جامعة المسيلة ، الجزائر، يومي 4 و 5 ديسمبر 2012 ، ص ص : 11 ، 12

² امين السيد احمد لطفي ، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة ، الدار الجامعية ، 2005 ، ص ص : 164 ، 165 .

الشكل رقم 03: يوضح خصائص المعلومة المالية المحاسبية .



المصدر: محمد كويبي ، ابتسام بوشويط ، دور جودة المعلومات المحاسبية في قياس الربح المحاسبي في ظل التوجه الحديث للقياس المحاسبي ، مداخله ضمن الملتقى الدولي الثالث حول : آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير الجودة الدولية وتأثيره على جودة المعلومات المحاسبية ، جامعة الوادي ، يومي 17 ، 18 نوفمبر 2013 ، ص : 6 .

4-معايير جودة المعلومات المحاسبية :

هناك عدة معايير لجودة المعلومات المحاسبية نذكر منها :

معايير قانونية:

تسعى العديد من الهيئات والمجالس المهنية في العديد من الدول في تطوير معايير جودة المعلومات المحاسبية عن طريق فرض تشريعات قوانين واضحة ومنظمة تلتزم بها المؤسسات والتي تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تجبر المؤسسات بالإفصاح الكافي عند أدائها.¹

معايير رقابية :

من بين المكونات العلمية الإدارية هي عنصر الرقابة التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين ، ونجاح هذا العنصر يتوقف على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من أجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذا دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية بهدف التأكد من تنفيذ سياستها واجرائاتها بفاعلية وانه بدافعيتها المحاسبية تتميز بالمصادقية مع توفير تغذية عكسية مستمرة وتحليل للعمليات وتقسيم للمخاطر والأداء الإداري ومدى تطبيق القواعد والقوانين المطبقة والمعايير الرقابية تلعب دورها في فحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من

¹ امين السيد احمد لطفي ، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة ، الدار الجامعية ،

2005 ، ص ص 164 ، 165 .

شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى تحسين في الأداء المالي وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية.¹

✚ معايير مهنية :

تتأثر جودة ونوعية المعلومات المحاسبية والمالية بالممارسات المحاسبية المتبعة والتي يتم تحديدها من خلال اختيار معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية وبالتالي فإن تلبية احتياجات معينة لمستخدمي المعايير المالية يتطلب اختيار معايير محاسبة تؤدي على هذا الغرض ، مما تبرز مسؤولية الإدارة اتجاه أملاك للاطمئنان على استثماراتهم ، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.²

✚ معايير فنية :

تؤدي المعايير الفنية إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية والتقليل من حالة عدم الموثوقية لمختلف مستعملي هذه المعلومات ويزيد ثقة المساهمين والمنتزهين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.³

ومما سبق يتضح أن توفر معايير لضبط جودة المعلومات المحاسبية المستخدمة في التقارير المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتحسين الأداء المالي والاقتصادي للمؤسسة من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وفرض القوانين التي تنظم عمل المؤسسات وتحافظ على حقوق الملاك

¹ العياشي زرار ، مداخله بعنوان : اثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات ، الملتقى الدولي الثامن حول حوكمة المحاسبة للمؤسسة يومي 07 ، 08 ديسمبر 2010 ، جامعة العربي بن مهيدي ، ام البواقي ، ص 18 .

² جمعة هوام ، نوال لعشوري ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ، الملتقى الوطني حول الحوكمة للمؤسسة ، جامعة العربي بن مهيدي ، ام البواقي ، ص 18 .

³ العياشي زرار ، مرجع سابق ذكره ، ص 19 .

خلاصة الفصل:

إن عمل متخذي القرار أو مستخدمي المعلومات المالية والمحاسبية لا تنحصر في سهولة الحصول عليها فحسب ، بل تتعدى ذلك إلى جودة تلك المعلومات ، وذلك من خلال توفرها على خاصيتين أساسيتين وهما الملائمة والموثوقية ، ولهذا السبب تعد المؤسسة القوائم المالية لتمكين مختلف الأطراف المستعملة لهذه القوائم المالية من اتخاذ القرارات اللازمة .

كما تعتبر القوائم المالية وسيلة ربط واتصال بين المؤسسة والأطراف الأخرى ، ويجب أن تكون هذه القوائم واقعية تعكس الأحداث المالية التي قامت بها المؤسسة ، وتكون أيضا ملائمة لاحتياجات متخذي القرارات وتخلوا من الأخطاء ، وهنا تظهر أهمية القياس المحاسبي ، والأساليب والخطوات التقنية المتبعة في ذلك

**الفصل الثاني : القيمة العادلة
وتأثيرها على جودة المعلومات
المحاسبية والمالية**

تمهيد الفصل:

إن التطور الرهيب الذي عرفه العالم الحديث في ظل التكنولوجيا الحديثة وفي ظل النمو السكاني الهائل فرض علينا شروط جديدة لأبد من التماشي معها وخاصة مع انفتاح السوق على مصراعيه وكذا تلاشي الحدود التجارية بين الدول وتعاضم المنافسة الشرسة بين المؤسسات ، وهو ما أدى إلى التعجيل بتعديل وإصدار معايير دولية للقياس المحاسبي من طرف مجلس المحاسبة الدولي ومجلس المحاسبة الأمريكي والتي تقوم على مبدأ القيمة العادلة ، بعد ما كانت تستخدم التكلفة التاريخية لعقود طويلة كمبدأ للقياس المحاسبي ، وأن حقيقة التكلفة التاريخية التي تمثل الواقع الفعلي للحدث وقت وقوعه لحظة التبادل ، ليست موضع شك في دقتها وصحتها لحظة الاكتساب أو التملك ، وإنما يظهر التشكيك في سلامة المبدأ بعد التملك أو حدوث الحدث ، إذ تصبح القيمة المسجلة شيئاً من الماضي الذي ينحرف قليلاً أو كثيراً عن القيمة الحالية ، فمن هذا المنطلق ظهرت عدة انتقادات لم تنتهي لحد الساعة لمبدأ التكلفة التاريخية حيث أن الظروف الاقتصادية تتم بالحركة الديناميكية المتغيرة والمستقلة بشكل دائم ، وتتغير القوة الشرائية لوحدة النقد بتغير هذه الظروف في الحالات المختلفة، وهو ما دفع للتوجه نحو القيمة العادلة

المبحث الأول : ماهية القيمة العادلة

ظهرت القيمة العادلة لمواجهة القصور في التكلفة التاريخية التي لم تستطع التعبير عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية بشكل يمكننا من الوثوق فيه، كما أن النظر في التطورات والتحويلات الكبيرة والمذهلة في مجال المحاسبة والقياس ، وهو ما يوجب التحول إلى استعمال القيمة العادلة، ومن خلال هذا نعرض مفهوم وأهمية القيمة العادلة ومقوماتها والطرق التي تدخل في إطارها ، ومن ثم المشاكل والانتقادات الموجهة لها

المطلب الأول : مفهوم وأهمية القيمة العادلة محاسنها ومقوماتها.

أولا : القيمة العادلة كمفهوم أولي

تعرف القيمة العادلة على أنها المبلغ الذي يتم بمقتضاه بيع أو شراء الأصل من خلال عملية تبادلية حقيقية من طرف عدة أطراف مطلعة وراغبة في التبادل بعيدا عن ظروف التصفية ، وفي المقابل تعتبر القيمة العادلة للمطلوبات على أنها تلك القيمة التي تستحق أو المبلغ الذي يتم سداؤه من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف راغبة في العملية ، مع استبعاد أثر التصفية، ويتم تقدير القيمة العادلة لأي سند من خلال الأسعار المعروضة أو المطلوبة، وفي حالات عدم توفر هذه الأسعار فيتم تحديد القيمة العادلة كبند بشكل تقديري، وقد برر مجلس معايير المحاسبة المالية استخدام مصطلح القيمة العادلة لأنه ليس لكل الأصول والالتزامات قيمة يمكن الاعتماد عليها في السوق¹.

¹ رضا إبراهيم صالح، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العملية ، العدد 2 ، المجلد رقم 46 ، جامعة الإسكندرية، 2009، ص:23.

وتعرف القيمة العادلة أيضا بأنها المبلغ الذي يمكن مبادلة أصل مقابله، أو تسوية إلتزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري¹.

يمكن الاستنتاج من التعريفين السابقين بأن مفهوم القيمة العادلة يمكن تلخيصه بأنها : المبلغ الذي يمكن بموجبه مبادلة الأصل مقابله ، أو تبادل موجودات أو تسديد مطلوبات (دين بين الأطراف) وتكون الأطراف المتبادلة مطلعة وراغبة في المعاملة وعلى أساس تجاري بحت ، دون وجود ضغوط.

ثانيا :أهمية القياس المحاسبي.

يعتبر التوجه نحو مقياس القيمة العادلة خطوة ناجعة وجيدة نحو تطوير وإرشاد وتوجيه تحسيني لتقييم القيمة العادلة وذلك من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية الأمريكية، مع ذلك مازال هناك الكثير من العمل بنفس النمط قبل أن تصبح تقديرات القيمة العادلة موثوق بها وقابلة للصحة.

وقد طالب المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكي المتعلق بالملائمة والموثوقية استخدام أكبر لمقاييس القيمة العادلة في القوائم المالية، لأنه يرى أن معلومات القيمة العادلة أكثر ملائمة وصلة لكل من المستثمرين والمفوضين، مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية، حيث أن مثل هذه المقاييس تعكس بشكل أفضل الواضع المالي الحاضر للمؤسسة الناشرة لبياناتها المالية، كما تسهل بشكل أفضل تقييم أدائها الماضي والتوقعات المستقبلية.

¹ شعيب حمزة، غاليب عمر، التقييم المحاسبي وأثره على جودة المعلومة المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي الثالث " آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية " ، جامعة الوادي ، يومي 17 و18 نوفمبر 2013، ص:6.

ثالثا: إيجابيات القياس وفق القيمة العادلة.

هناك عدة إيجابيات منها ما يلي:¹

- تعكس القيمة العادلة واقع المؤسسة الاقتصادي .
- القيمة العادلة تعبر عن المفهوم الشامل للدخل، وتتماشى مع مفهومي المحافظة على رأس المال الحقيقي والمادي.
- يوفر هذا المنهج قياس أدق للربح الاقتصادي والقيمة الاقتصادية للمؤسسة.
- تساعد القيمة العادلة في اجراء التحليلات المالية .
- توفر القيمة العادلة أساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية.
- تعتبر المعلومات التي توفرها القيمة العادلة مفيدة في اتخاذ القرارات وملائمة لمستخدمي البيانات المالية وأكثر حداثة للتنبؤ بالقرارات المستقبلية.
- تعتبر القيمة العادلة أساس ومقياس هام للاعتراف والقياس والإفصاح عند المعالجة المحاسبية للعمليات المالية والمنتجات الزراعية والاستثمارات العقارية.
- إن معايير القيمة العادلة تساهم وبشكل كبير في إضفاء شفافية عالية الجودة على المعلومات المحاسبية للعمليات المالية والمنتجات وهذا ما يرغب به المستثمرون والمقرضون.
- وهناك أيضا عدة إيجابيات أخرى منها:²

¹ زعيم باهية، تأثير معايير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية، مداخلة في الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومات المحاسبية، جامعة الوادي، يومي 17-18 نوفمبر 2013، ص ص: 11-12.

² روجي وجدي عبد الفتاح عواد، محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية، مذكرة ماجستير، محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2010، ص: 54.

- أنه يساهم بتحقيق ما يسمى بالإفصاح الكافي من حيث قدرة المستثمرين على الإطلاع على قوائم المؤسسة المالية ، ومعرفة أنواع الاستثمارات التي تقوم بها من خلال الأدوات المالية.
- يتبين منهج القيمة العادلة في القياس والاعتراف والإفصاح في الأسواق الجاهزة ، الأسواق المالية الفعالة، وبالتالي ستمكن الشركات من قياس القيمة بكل كفاءة وفعالية.

يوضح منهج القيمة العادلة في القياس الكوادر المؤهلة والكفاءات للتعامل مع القيمة العادلة.

ثالثا: إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية للمعايير الخاصة بالقيمة العادلة / IAS (IFRS). وهي كالاتي¹

IAS16 الصادر في 1982:

وهو المحاسبة عن الممتلكات والمؤسسات والمعدات ،المعدة سنة 1993 وطبقا لهذا المعيار فإنه يحق للمؤسسة أن تختار ما بين أسلوب التكلفة أو إعادة التقييم كسياسة محاسبية يمكن تطبيقها على كل بنود الأصول الثابتة.

IAS30 الصادر في 1991:

وهو الإفصاحات في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة، وعليه فإنه يجوز للمؤسسة أن تختار أساس القيمة العادلة أو أساس التكلفة كسياسة محاسبية وتطبق على جميع الاستثمارات العقارية بالمؤسسة. وأن أفضل تحديد للقيمة العادلة يكون من خلال الأسواق النشطة للعقارات المشابهة في نفس الحالة والموقع والشروط الإيجارية أو التعاقدية مع مراعاة أي فروق في هذه النواحي ظو وقد ألغي هذا المعيار في سنة 2007.

¹ لخضر العروس ،المعلومات المالية وفقا لمحاسبة القيمة العادلة بين النظري والتطبيق،مذكرة ماستر في العلوم التجارية، محاسبة وتدقيق، جامعة عمار تليجي بالأغواط ، 2012-2013،ص12.

IAS32 الصادر في 1995: وهو الأدوات المالية، الإفصاح والعرض، والذي تم تعديله سنة 2005. بحيث تضمن هذا المعيار العديد من جوانب الإفصاح التي تساعد مستخدمي القوائم المالية على تقييم مدى المخاطر المرتبطة بالأدوات المالية، كمخاطر السوق والائتمان والسيولة والتدفقات النقدية المتعلقة بسعر الفائدة، بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح عن القيمة العادلة.

IAS38 الصادر في 1998: ويقصد بهذا المعيار مجموع الموجودات غير الملموسة للمؤسسة وعليه لمعرفة القيمة العادلة كسياسة محاسبية للقياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة يجب عليها أن تختار بين نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم.

IAS39 الصادر في 1998: وهو الأدوات المالية، الاعتراف والقياس، فلقد توسع معيار المحاسبة الدولي IAS39 في قياس الأدوات المالية على أساس القيمة العادلة. فلم يتوقف عند حد وجود أسعار متاحة بأسواق نشطة، بل تعدى الأمر إلى تقدير القيمة العادلة من خلال نماذج وطرق تقييم، وبرمج إلغاء هذا المعيار وتعويضه بالمعيار IFRS9 ابتداء من سنة 2013.

IAS41 الصادر في 2000: وهو يعبر عن قياس الأصل الحيوي والمنتجات الزراعية الناتجة عنه عند نقطة الحصاد في تاريخ الاعتراف الأولي في تاريخ إعداد القوائم المالية وفي نهاية كل فترة مالية، بالقيمة العادلة مخصصاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع.

IFRS7 الصادر في 2005: الأدوات المالية و الإفصاحات، وتم إصدار هذا المعيار لإزالة الإفصاحات المتكرر وتبسيط الإفصاحات حول تركيز المخاطرة، ومخاطرة الائتمان، ومخاطر السوق.

IFRS9 الصادر في 2009: الأدوات المالية: ووفقاً للمعيار تقاس جميع المشتقات المالية باستخدام القيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر باستثناء المالية التي تمثل أداة تغطية

مخصصة وفعالة أو عقد ضمان مالي ، وهذا المعيار يلغي المعيار IAS39 (من المفروض العمل به في 2013 إلا أنه تم تأجيل ذلك إلى غاية جانفي 2015)

IFRS13 الصادر في 2011: وهو يمثل قياسات القيمة العادلة، وقد صدر هذا المعيار كثمرة جهود توحيد المعالجة المحاسبية الدولية ومبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة، ليدخل حيز التنفيذ اعتباراً من أول جانفي 2013

المطلب الثاني: مقومات القيمة العادلة وكيفية تحديدها.

أولاً- مقومات القيمة العادلة:

تقوم القيمة العادلة على مجموعة من المقومات يمكن عرضها كالتالي¹ وتتمثل القيمة العادلة أحدالقيمتين، قيمة يمكن مبادلة الأصل بها، وتمثل القيمة العادلة التي تمكن المؤسسة من الحصول على الأصل، وتتعدد طرق الحصول على الأصول، ويمكن التعرف عليها بشكل مختصر فيما يلي:

- الحصول على الأصل نقداً، وتكون القيمة العادلة ما يدفع مقابل الحصول على الأصل من نقدية وشبه نقدية.
- الحصول على الأصل مقابل أصول أخرى ساء كانت مماثلة أو غير مماثلة ، وتكون القيمة العادلة للأصل الذي تم اقتنائه مساوية للقيمة العادلة للأصل المتنازل عنه.
- إطفاء الالتزام مقابل إصدار أسهم أو أي حقوق ملكية أخرى، وتكون القيمة العادلة للالتزام هي القيمة السوقية للأسهم أو حقوق الملكية الأخرى المصدرة.

¹ خالد جمال الجعرات، قياس القيمة العادلة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، جمعية المحاسبين القانونيين بالأردن، 2004، ص: 06.

- أن تكون عملية المبادلة تمت بناء على إلزام المؤسسة، بحيث تكون مصادر الإلزام متنوعة مثل: الحاجة الاضطرارية للمؤسسة، وجود وكيل وحيد للأصل، وبذلك لا يوجد أي خيار للمؤسسة لإجراء العملية بغض النظر عن السعر الذي تتم به العملية.
- قيمة سداد الالتزام، وتمثل القيمة التي تتحملها المؤسسة مقابل إطفاء الالتزام، فيجب أن تكون عملية التبادل حقيقية، أي أن القيمة العادلة يجب أن تتحدد في ضوء عملية فعلية تمت لمبادلة الأصل أو الالتزام وفق طرق المبادلة الفعلية.

ثانيا - كيفية تحديد القيمة العادلة:

يتم الحصول على القيمة العادلة من المصادر التالية:¹

- الأسعار المنشورة في سوق نشط هي أفضل دليل إلى القيمة العادلة، وتعتبر القيمة العادلة مأخوذة من سوق نشط إذا كانت الأسعار المعلنة متاحة بسهولة وبشكل منتظم من خلال سوق الأوراق المالية (البورصة) ، أو تاجر أو وسيط أو جملة منظمة (مثل الجهات الحكومية)، وتعتبر القيمة العادلة المبلغ الذي يتحدد فعلا من خلال عمليات التبادل بشكل منتظم، وعلى أسس تجارية بحتة.
- في حالة ما إذا كانت الأداة المالية غير متداولة في السوق المالية عند إعداد القوائم المالية، يتم باعتبار السعر الذي تم في آخر عملية قبل تاريخ إعداد القوائم المالية هي القيمة العادلة إذا لم يحصل أي تغيير مهم في الظروف الاقتصادية منذ تاريخ آخر عملية حتى تاريخ القوائم المالية، ويمكن تعديل القيمة العادلة بالتغيرات في الظروف الاقتصادية إذا أمكن ذلك.
- أما الأصول والالتزامات التي ليس لها قيمة عادلة في سوق نشط يتم عندئذ تحديد القيمة العادلة من خلال أحد وسائل التقييم، مثل نموذج تسعير الخيارات، ونموذج

¹ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص: 154.

خصم التدفقات النقدية مع الأخذ بعين الاعتبار كافة العوامل المؤثرة على تحديد القيمة العادلة.

المطلب الثالث: طرق قياس القيمة العادلة.

أولاً: أهم الطرق التي تدخل في إطار القيمة العادلة: وهي تكمن في ما يلي:¹

تكلفة الاستبدال (القيمة السوقية الجارية): تكلفة الاستبدال هي المبلغ الواجب دفعه من أجل الحصول على أصل مماثل للأصل الموجود.

التكلفة الجارية (القيمة السوقية الجارية): إن القيمة السوقية الجارية تتمثل في ذلك القدر من النقدية أو ما يعادلها، والتي يمكن أن تحصل عليها المؤسسة فيما لو أنها قامت ببيع ما هو متوفر لديها من موجودات في الوقت الحالي.

صافي القيمة القابلة للتحقيق (القابلة للتسديد): تقييد الأصول بمبلغ النقد والذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصل بطريقة منظمة.

القيمة العادلة للتدفقات النقدية المتوقعة: تقوم القيمة الحالية على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية باستخدام معدل الخصم المناسب الذي يمثل الفائدة في تاريخ القياس، حيث تقيد الأصول بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية المستقبلية التي من المتوقع أن يولدها الأصل ضمن السياق العادي للنشاط.

ثانياً: طرق قياس القيمة العادلة لبعض العناصر: وهي كما يلي:²

الأراضي والمباني: تحدد القيمة السوقية لهذه الأصول عادة من قبل مقيمين مؤهلين مهنيين للقيام بهذه المهمة.

¹ شعيب حمزة، غالب عمر، التقييم المحاسبي وأثره على جودة المعلومة المحاسبية في ظل تطبيق النظام المالي، مرجع سابق، ص: 8.

² زعيم باهية ، تأثير معايير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية ، مرجع سبق ذكره ص ص: 9-10.

المخزون: إن أفضل أسلوب للأصول المتداولة هو سعر الخروج (البيع).

الذمم الدائنة وأوراق الدفع: إن الديون طويلة الأجل والالتزامات والمستحقات والمطلوبات الأخرى تقيم بالقيمة الحالية للمبالغ التي ستدفع لمواجهة الالتزام محسوب على أساس معدل الفائدة الجاري المناسب.

الاستثمارات العقارية: يتم إظهارها بالقيمة العادلة ويعتبر السعر السوقي أفضل دليل للقيمة العادلة وهذا في الظروف العادية ، أو سوق تنشيط الممتلكات المتشابهة في الموقع والحالة والشروط التعاقدية إذا لم يتوفر أسعار جارية في السوق.

المحاصيل الزراعية والموجودات البيولوجية: وتظهر هذه الأصول بالقيمة العادلة بعد تنزيل مصاريف البيع ، وتحدد هذه القيمة على أساس السعر المعروض في السوق النشط ، وإذا لم يتوفر السوق النشط يستخدم سعر آخر معاملة في السوق بشرط عدم وجود تغير كبير في الظروف الاقتصادية أو تأخذ أسعار السوق بشرط الموجودات المماثلة مع تعديل هذه الأسعار.

الموجودات غير الملموسة: يتم تحديد القيمة العادلة لهذه الأصول بناء على الأسعار الدرجة في السوق النشط ، وإذا لم يتوفر فيتم اتخاذ سعر أحدث عملية مماثلة لبقاء القيمة العادلة ، بشرط عدم حدوث تغيير في الظروف الاقتصادية ، وتقيم بتكلفة استبدالها (سعر الدخول).

الأصول المالية: يتم الاعتراف بها بمقدار تكلفتها والتي يفترض أنها تساوي القيمة العادلة، ويتم تحديد القيمة العادلة وفقا لسعر العملية أو أسعار السوق الأخرى، وفي حالة عدم توفر ذلك يتم تقدير القيمة العادلة من خلال حساب التدفقات النقدية المخصومة باستخدام الفائدة كأداة مماثلة.

المبحث الثالث: تأثير القيمة العادلة على المعلومات المحاسبية والمالية.

أن تأثير القيمة العادلة على المعلومات المحاسبية بشكل يمكن الوثوق فيه، كما أنه بالنظر إلى ما فرضته التوسعات الكبيرة من الاستثمارات على وظيفة المحاسبة حول ضرورة وقوف المستثمرين وحملة الأسهم على حقيقة المركز المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية بالإضافة إلى تأثيرها على جودة ونوعية المعلومة المحاسبية والمالية ، وفي هذا المبحث سوف نتطرق إلى: القياس المحاسبي وتأثيره على المعلومة المحاسبية والمالية ، والقيمة العادلة وتأثيرها على نوعية وجودة وخصائص المعلومة المحاسبية والمالية.

المطلب الأول: القياس المحاسبي وتأثيرها على المعلومة المحاسبية والمالية.

أولاً: منهج القيمة العادلة في القياس والاعتراف: وهو كالتالي:¹

إن منهج القيمة العادلة في الاعتراف والقياس يعتبر الأكثر إغراءاً للمهنيين ومصنفي المعايير بصفاتهم يعكسون الوضع الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة ويعدّ المقياس الأفضل والأكثر ملائمة، بينما تستند مرجعية التكلفة التاريخية في التقرير عن البيانات المالية إلى معلومات تكون موثوقة مبدئياً، لكنها تصبح أقل موثوقية مع مرور الوقت ولا تتوفر فيها خاصية الملائمة لاتخاذ القرارات بعد فترة من وقوع الحدث لأنها تكتفي بالإبلاغ عن السجل التاريخي للموجودات والمطلوبات دون أن تقدم أي معلومات حديثة عن قيمتها الحاضرة ، كما أن استخدام القيمة العادلة في التقرير عن كل العمليات في الأحداث الحاضرة والماضية في إتباع منهج تقييمي يحسن من خاصية القابلية للمقارنة، والثبات في إتباع الأسلوب.

¹ روجي وجدي عبد الفتاح عواد ، محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية العالمية ، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، مرجع سبق ذكره ، ص: 45.

والقيمة العادلة هي المبلغ الذي بموجبه يمكن تبادل موجودات أو تأدية مطلوبات بين جهات مطلعة وراغبة ، وفي معاملة مباشرة، أو القيم التي لا تستند بالضرورة إلى السوق وهي:¹

القيمة من الاستعمال ، والقيمة القابلة للاسترداد ، والقيمة الاستبدالية ، وقيمة المؤسسة المستمرة وكذا قيمة التصفية ورغم ما يؤخذ على منهج القيمة العادلة بأنه أقل حيادية من منهج التكلفة التاريخية ، إلا أن هذا المنهج يزود المستثمرين بوعي ونظرة تنبؤية مستقبلية بقيمة المؤسسة ، ويمتاز باعتماده على أسعار السوق الجارية كمقياس عادل وملائم للقيمة بشرط توفر سوق نشط ومنظم ، وتعتمد الأسعار المدرجة فيها على معلومات صحيحة وموثوقة في ظل فرضية كفاءة السوق.

لذلك فإنه من الطبيعي تقديم القيمة الاقتصادية للمؤسسة بالربط بين قيمتها الكلية الحقيقية وإجمالي القيمة العادلة لصافي موجداتها ، عكس ذلك فإن المعلومات التي يتم الإفصاح عنها دون مراعاة ذلك قد تكون مظلمة ، وتكون الاحتمالات مفتوحة لتفسيرات متعددة ومتناقضة ، كما تتأثر دقة استخدام التكلفة التاريخية مقارنة مع استخدام القيمة العادلة ، بينما تكون القيمة العادلة أثر دقة عندما تكون معدلات التضخم السائدة إيجابية أن منهج القيمة العادلة يقدم البديل الأنسب لمنهج التكلفة التاريخية.

علاقة القياس المحاسبي بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

تعتبر الخاصية النوعية تلك الصفات التي تتميز بها المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية حتى تكون أساسا سليما في اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية ، ويجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي خصائص نوعية حتى تكون المعلومات ذات جودة وتتمتع بالكفاءة والفاعلية لتحقيق أهداف المستخدمين لهذه المعلومات ، وتبدأ هذه العملية بتحقيق الوظائف الأساسية للمحاسبة والمتمثلة في القياس

¹ نفس المرجع السابق ، ص:45.

والذي يتأثر بنوعية المدخلات من البيانات ، فكلما كانت هذه البيانات تتمتع بخصائص نوعية جيدة حققت المؤسسة أهدافها المتمثلة في استخراج نتائج النشاط والمركز المالي بصدق وعدة¹

وأهم الخصائص النوعية للمعلومات هي:²

*القابلية للفهم:

من المفيد أن تعرض المعلومات المحاسبية بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها وتتطلب المعايير المحاسبية الدولية أن تعرض المعلومات المحاسبية والمالية بطريقة يستفيد منها مجموعة من المستخدمين لغرض ترشيد قراراتهم التي يتخذونها.

الملائمة:

ويقصد بها أن تكون المعلومات المعروضة ملائمة للغرض الذي أعدت من أجله، وتكون على صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه من حيث تأثيرها فيهم من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية ، ويتم أحيانا المقايضة بين صفة الملائمة وصفة الموثوقية ، إذ يمكن أن تكون المعلومات موثوقة لكنها غير ملائمة ، ويكون الاعتراف بها مظللا لأصحاب العلاقة إذا تم اتخاذ قراراتهم بناء عليها. وهناك ارتباط بين الملائمة والموضوعية بالنسبة لاستخدام التكلفة التاريخية ، إذ أن المعلومات الناتجة عن تقييم بعض الموجودات والتكلفة التاريخية تكون موضوعية ولا كنها غير ملائمة بسبب التضخم غير الاعتيادي الذي يحصل بمرور الوقت ، وبعد هذا محدد للقياس المحاسبي ذا تأثير في المركز المالي.

¹ نفس المرجع السابق ص:45.

² طلال الجياوي ، سالم الزويبي ، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساته على رأي مراقب الحسابات ، مرجع سابق ، ص:40.

الموثوقية: وهي أن تكون المعلومات دقيقة ممثلة بصدق بما يجدر بها أن تمثله بعيدة عن أي تحيز ، ولا تتأثر بالأحلام الشخصية للقائمين على إعدادها ، كما تتضمن صفة الموثوقية صفات فرعية كالصدق في تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية.

المطلب الثاني: أثر القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

إن تحديد أهداف التقارير المالية ، هو نقطة البداية لتطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين ، أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات ، ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة ، هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة ، و المسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة وهناك بعض الخصائص والصفات التي يجب أن تحتويها المعلومات المحاسبية لتكون مفيدة لاتخاذ القرارات ، وتعرف هذه الخصائص بأنها خصائص نوعية حيث أن المعلومات المعروضة في التقارير المالية مفيدة للمستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية .

والخصائص النوعية الأساسية الأربع هي: " الملائمة ، الموثوقية أو الاعتمادية ، والقابلية للفهم "

4 - القابلية للمقارنة وتشمل الاتساق: ويمكن أخذ قياس القيمة العادلة على أنها موثوق يمكن الاعتماد عليه فقط في حال عدم وجود فروق هامة لدى التحقق من تقديرات قياس القيمة ، وهذا قد لا يتحقق في ظل عدم وجود سوق نشطة ، وبالتالي فافتراض قيم عادلة في ظل عدم وجود أساس سوقي قد يكون خطرا وسيؤثر على الخصائص النوعية الأساسية الأربعة ، بحيث قد يختلف مبلغ أو قيمة.

الأرباح والخسائر التي ستظهر في قائمة الدخل من سنة لأخرى ، وهذا يعني أنه قد يتم التقرير عن أصل بقيمة تم احتسابها على أساس نموذج رياضي لسوق افتراضية¹ إن تأثير استخدام تقديرات القيمة العادلة في خصائص المعلومات المحاسبية والمالية ، هي أن القيمة العادلة ينتج عنها معلومات أكثر ملائمة وموثوقية وهي كما يلي:

الملائمة: تعكس القيمة العادلة معلومات تتعلق بأداء المؤسسة وذلك بالنسبة للقرارات الإدارية المتعلقة باقتناء أو بيع الأصول أو كذلك تحمل الديون وتسديدها.

الموثوقية: تتطلب تحديد الأسعار السوقية الجارية من أجل التقرير عن القيم بدوره يتطلب الدخول في تقديرات ، مما قد يؤدي إلى مشكلات تتعلق بالموثوقية.

كما لها أيضا تأثيرات أخرى وهي:

- تمكن معلومات القيمة العادلة من إجراء مقارنات بين أدوات نوعية ، لها غالبا نفس الخصائص بغض النظر عن الهدف منها.
- توفر القيمة العادلة أساسا محايدا لتقييم كفاءة الإدارة في إدارة الأموال عن طريق توضيح تأثيرات قراراتها بالشراء أو البيع أو الاحتفاظ بأصول مالية ، وتأکید الالتزامات المالية ، أو الاحتفاظ بها أو سدادها.

¹ رضا إبراهيم صالح ، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة الحالية العالمية ، مرجع سبق ذكره ، ص: 32.

المطلب الثالث: تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية.

تأثير استخدام تقديرات القيم العادلة في خصائص المعلومات المحاسبية بحيث أن القيم العادلة ينتج عنها معلومات أكثر ملائمة وموثوقة¹

القيمة العادلة تعكس معلومات تتعلق بأداء المؤسسة وذلك بالنسبة للقرارات الإدارية المتعلقة بالاحتفاظ بالأصول أو الالتزامات ، وبالمثل القرارات المتعلقة باقتناء أو بيع الأصول وكذلك تحمل الديون وتسديدها من حيث الملائمة.

القيمة العادلة تؤثر على الموثوقية من حيث أنها تتطلب تحديد الأسعار السوقية الجارية من أجل التقرير عن القيم وهذا بدوره قد يتطلب الدخول في التقديرات مما قد يؤدي قد يؤدي إلى مشاكل تتعلق بالموثوقية² ، وأيضاً تمكن معلومات القيمة العادلة من إجراء مقارنات بين أدوات مالية غالباً لها نفس الخصائص الاقتصادية بغض النظر عن الهدف منها ومتى تم شرائها أو إصدارها أو من قام بذلك.

توفر القيمة العادلة أساساً محايداً لتقييم كفاءة الإدارة في إدارة الأموال عن طريق توضيح تأثيرات قراراتها بالشراء أو البيع أو الاحتفاظ بها أو سدادها .

تقدم القيمة العادلة معلومات مفيدة تتوفر فيها خاصية الملائمة إلا أن المشكلة هي عدم قدرتها على تحقيق خاصية الموثوقية³ وكذلك نجد⁴

¹ محمد عبد الفتاح، الإفصاح عن القيمة العادلة لبنود الأصول طويلة الأجل وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية وموقف المراجع، مجلة المحاسبة ، عدد 2 ، جامعة عين الشمس ، مصر ، 2002، ص:125.

² منصور فيحان ميطري ، مدى التزام البنوك التجارية الكويتية في تطبيق معايير القيمة العادلة على الموجودات والمطلوبات المالية ، مذكرة ماجستير ، جامعة الشرق الأوسط ، 2011 ، ص: 37.

³ شعيب حمزة، غاليب محمد، التقييم المحاسبي وأثره على جودة المعلومة المحاسبية في ظل تطبيق النظام المالي، مرجع سابق، ص:17.

⁴ محمد كويسي ، ابتسام بوشويط ، دور جودة المعلومات المحاسبية في قياس الربح المحاسبي في ظل التوجه الحديث للقياس المحاسبي ، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول : آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري

- تعكس القيمة العادلة واقع المؤسسة الاقتصادية وتعبر عن المفهوم الشامل للدخل .
- إن استخدام معيار القيمة العادلة أكثر ملائمة لاتخاذ القرارات وإجراء التحليلات المالية ويعتبر أساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية.
- تعتبر المعلومات المالية والمحاسبية التي توفرها القيمة العادلة مفيدة في اتخاذ القرارات الملائمة لمستخدمي القوائم المالية وأكثر حداثة للتنبؤات بالقرارات المستقبلية.
- القيمة العادلة تزود المستثمرين بالوعي الكامل حول ما يدور بالمؤسسة وبمنظرة تنبؤية مستقبلية دقيقة.
- القيمة العادلة تساهم بشكل كبير في إضفاء شفافية عالية الجودة على المعلومات المالية وهذا ما يرغب المستثمرين والمقرضين .

وأیضا:¹

- توفر القيمة العادلة أساسا أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية وتساعد في اجراء التحليلات المالية.
- إيصال المعلومات لمستخدميها في الوقت المناسب.
- تكون المعلومات المحاسبية ذات قدرة تنبؤية أي تعطي مؤشرات قوية في المستقبل في الظروف الطبيعية.

وتتمثل القيمة العادلة أيضا في أربع قوالب نذكرها:

- **التمثيل الصادق:** أي التعبير عن الأحداث بواقعية .
- **التحقق:** أي توفر شروط الموضوعية في القياس العلمي.
- **الحذر:** أي أن تكون المعلومات كاملة ضمن الحدود المادية والتكلفة.

ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومات المحاسبية ، جامعة الوادي ، يومي 17 و 18 فيفري 2013 ص:17.

¹ زعيم باهية ، تأثير معايير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية ، مرجع سبق ذكره ، ص: 15

■ الحيادية: وتعني تقديم حقائق صادقة وخالية من التحيز.

المطلب الرابع: عيوب وانتقادات القيمة العادلة

أولا - عيوب نموذج القيمة العادلة:

لقد اتضح لنا أن تطبيق القيمة العادلة في إعداد البيانات المالية أصبح ضرورة تقتضيها الظروف والأوضاع الاقتصادية ، وبالتالي فقد أصبحت تلقى قبولا عاما ، بما أن عملية التطبيق تواجه بعض القيود والمشاكل التي كانت مبررا للتمسك بمبدأ التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي ومن هذه المشاكل نجد¹:

إن المشكلة الأساسية تكمن في تقديرات القيمة العادلة في مدى موثوقيتها ، أي مدى وجود أدلة إثبات بشكل يساعد في تسجيلها في الدفاتر المحاسبية وتدقيقها.

يصعب تقدير القيمة العادلة بتحمل قدر كبير من الاجتهاد والحكم الشخصي وإتباع أسس قياس متباينة، بحيث تتعدد طرق وأساليب تقدير القيمة العادلة للأصول والالتزامات المالية.

كما أن القيمة العادلة تجعل البيانات أكثر تقلبا مما هو موجود في الحقيقة في ظل عدم وجود سوق نشط.

إن القيمة العادلة هي خطوة غير عادية وتخرج عن المفاهيم المحاسبية التقليدية.

تعتبر القيمة العادلة معقدة وذات طرق مختلطة منها ما يتعلق برغبة الوحدة الاقتصادية في الاحتفاظ بالاستثمارات ومنها ما يتعلق بموضوع تقدير القيمة العادلة نفسها، فضلا عن ذلك يتعارض مع مبدأ الثبات في المحاسبة أو عدم الاتساق في المعالجة المحاسبية.

¹ خالد عبد الرحمان، جمعة يونس، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على عوائد الأسهم، مذكرة ماجستير، المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص: 28.

ليس هناك أي سبب موضوعي لإظهار الاستثمارات التي لا يوجد لها أسعار سوقية بتكلفتها التاريخية.

وهناك مشاكل أخرى منها¹:

أن الاعتراف بالقيمة العادلة وتحديد قيمتها يقتصران على الحكم الشخصي وإتباع أسس قياس متباينة.

تتحقق الإيرادات وفقا لمحاسبة القيمة العادلة من التقلبات قصيرة الأجل في الأسعار ، ولذلك فهي ليست أساسا لتحديد نتائج أعمال الشركة، لان إيراداتها تعتمد على المداخل من خلال استمرارية أعمال المؤسسة.

تعتبر محاسبة القيمة العادلة معقدة وذات طرق مختلفة منها ما يتعلق برغبة الشركة في الاحتفاظ بالاستثمار ومنها ما يتعلق بموضوع تقدير القيمة العادلة. استخدامهما يفتح المجال أكبر للتلاعب بنتائج الأعمال وتغطية بعض الثغرات وفقا لمصالح الإدارة

ثانيا - الانتقادات لنموذج القيمة العادلة:

بالرغم من الفائدة الكبيرة من تطبيق أساس القيمة العادلة إلا أنها لم تسلم من الانتقادات والتي نوجزها فيما يلي²:

¹ محمد كويسى ، ابتسام بوشويط ، دور جودة المعلومات المحاسبية في قياس الربح المحاسبي في ظل التوجه الحديث للقياس المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص:8.

² بوكساني رشيد، أوكيل نسيم، العراي حمزة، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الأول حول: (النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ، تجارب وتطبيقات وأفاق ، المركز الجامعي الوادي، يومي 17 و18 جانفي 2010 ص:10.

يؤدي تطبيق أساس القيمة العادلة إلى تضخيم الأرباح بشكل كبير في نهاية السنة المالية خصوصا في حالة ارتفاع الأسعار، وهي السائدة.

اعتماد القيمة العادلة على أسعار السوق عند نقطة زمنية معينة، في أغلب الأحيان نهاية السنة المالية، فالواقع يبين تذبذب كبير في المستوى العام للأسعار من يوم لآخر، فالقوائم المالية في نهاية السنة المالية قد تتغير بشكل مهم بعد أسبوع واحد من إصدارها، وهذا ما قد يؤدي لاتخاذ قرارات على معلومات غير ملائمة.

ارتباط مفهوم القيمة العادلة بالذاتية في تقييمها، وهذا ما يؤدي إلى فقدان القوائم المالية لمصداقيتها.

في ظل اعتماد أسس القيمة العادلة ومع التقلب المستمر للأسعار فإن هذا يؤثر على قابلية المقارنة، وبالتالي تصبح عملية التحليل المالي صعبة وفي بعض الأحيان غير ممكنة. عدم اتساق أساس القيمة العادلة مع كثير من المبادئ والأسس المحاسبية.

قد يؤدي اعتماد أساس القيمة العادلة في إعداد القوائم المالية إلى فتح مجال كبير للتلاعب بما يخدم مصالح الإدارة.

* يتم الاعتراف ببعض الإيرادات والخسائر دون أن تكون هناك عملية تبادلية حقيقية.

* إن تعدد بدائل القياس واختلاف التقديرات الشخصية بسبب عدم دقة القياس المحاسبي يصعب مقارنة البيانات المالية وتصبح غير موضوعية.

* إن تحديد القيمة العادلة يتطلب جهودا تتسبب في زيادة التكلفة عن المنفعة المحققة من تقديم القوائم المالية.

- * تذبذب القيم المحتسبة وفق منهج القيمة العادلة عند كل إعادة تقييم ومعالجة فروق التقييم بطرق مختلفة يجعل التعبير عن هذه القيم والسجلات أقل ثباتاً واستقراراً بفعل العديد من التأثيرات الناتجة عن عناصر سوقية داخلية وعوامل خارجية ليس لها ضوابط محددة¹.
- * فقدان المعلومات خاصية التوقيت الملائم في التوصيل لمستخدميها لأن إعدادها يتطلب فترة طويلة.

¹ زعيم باهية، تأثير معايير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية أمام تحديات البيئة المحاسبية الجزائرية، مرجع سابق، ص: 11.

خلاصة الفصل:

إن وظيفة المحاسبة لا تقتصر فقط على تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة فحسب، بل أصبحت تبحث في سبيل تحسين جودة هذه المعلومات المحاسبية ونجد من أهم هذه السبل التي انتهجتها المحاسبة للتحسين من جودة المعلومات المحاسبية والمالية هو تبنيها لما يعرف بالقيمة العادلة ، فالقيمة العادلة تؤثر على المعلومات المحاسبية والمالية في تحقيق جودتها على اعتبار أن القياس وفق القيمة العادلة يؤثر بالإيجاب على ملائمة وموثوقية المعلومة المالية والمحاسبية، أي أن القيمة العادلة تقوم بالتكامل مع المعلومة لتحقيق خصائصها النوعية وإضفاء الجودة عليها، وكل ما كان التطبيق دقيقا ومنظما للقياس المحاسبي وفقا للقيمة العادلة كلما أثر ذلك في دعم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والمالية وصولا إلى تحقيق جودتها ودقتها

الفصل الثالث :دراسة الميدانية

تمهيد للفصل التطبيقي:

لقد ارتأينا أن ندعم الجانب النظري للبحث بدراسة ميدانية، تمثلت في استبيان موجه للمهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة (من محافظي حسابات وخبراء محاسبين ومحاسبين معتمدين) وكذا أساتذة أكاديميين ذوي الاختصاص (الأساتذة وطلبة الماستر)، حيث تم طرح مجموعة من الأسئلة تعكس إشكالية الدراسة من خلالها نريد أن نختبر ما مدى اعتبار القيمة العادلة مدخلا للقياس المحاسبي وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية والمالية وقد استعملنا في تحليل هذا الاستبيان البرنامج الإحصائي SPSS.

لقد تم التطرق في هذا الفصل إلى إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة، وكذا التحليل الوصفي للعينة، وتحليل مضمون الاستبيان.

المبحث الاول :إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة .

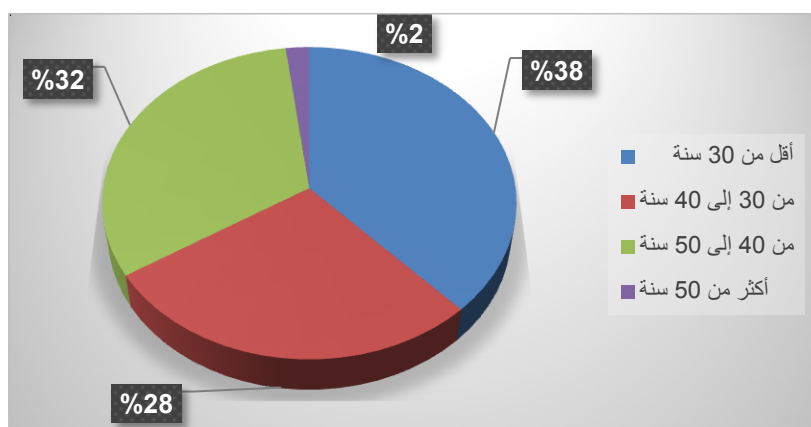
تعتبر الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية من الأهمية بمكان، فمن خلالها يتسنى للباحث أن يثبت أو ينفي فرضياته عبر النتائج المتوصل إليها ويعالج الاشكال المطروح؛ فكلما كانت البيانات المستخدمة ذات مصداقية من حيث جمعها ودراستها وتحليلها كلما كان لهاته الدراسة قيمة علمية وعملية.

المطلب الاول: توزيع عينة الدراسة حسب فئة العمرية

جدول(02): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.

النسبة	التكرار	الفئة العمرية
%38	19	أقل من 30 سنة
%28	14	من 30 إلى 40 سنة
%32	16	من 40 إلى 50 سنة
%2	1	أكثر من 50 سنة
%100	50	المجموع

الشكل رقم(02): تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية



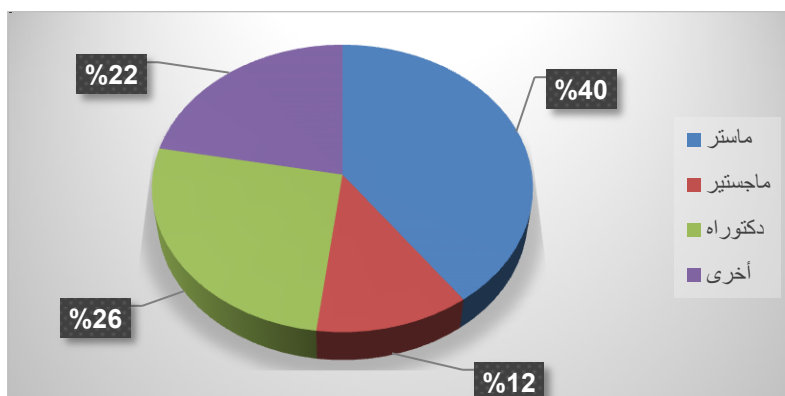
من خلال الجدول يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لعينة الدراسة، حيث نجد فئة "أقل من 30 سنة" بنسبة 38%، لفئة "من 30 إلى 40 سنة" نسبتها 28% ونسبة فئة "من 40 إلى 50 سنة" قدرت ب 32% ونسبة "أكثر من 50 سنة" بلغت 2%.

المطلب الثاني: توزيع عينة الدراسة حسب الفئة المستوى التعليمي

جدول (03) : توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
40%	20	ماستر
12%	6	ماجستير
26%	13	دكتوراه
22%	11	أخرى
100%	50	المجموع

الشكل رقم(03): يمثل عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي



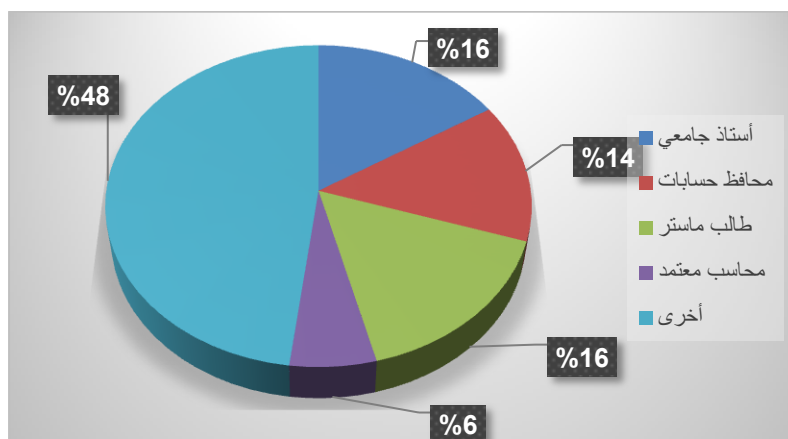
من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب "المستوى التعليمي" لأفراد العينة حيث أن غالبيتهم مستوى "ماستر" بنسبة 40% تليها فئة مستوى "دكتوراه" بنسبة 26%، يليها مستوى "ماجستير" بنسبة 12%، وأما مستويات الأخرى قدرت بـ 22%

المطلب الثالث: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

جدول (04) : توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
أستاذ جامعي	8	%16
محافظ حسابات	7	%14
طالب ماستر	8	%16
محاسب معتمد	3	%6
أخرى	24	%48
المجموع	50	%100

الشكل رقم (04) : يمثل عينة الدراسة حسب الوظيفة



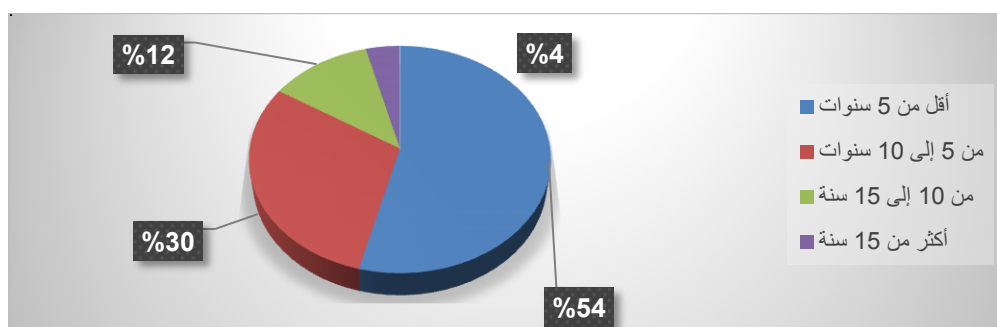
من خلال الجدول والدائرة النسبية يتضح لنا توزيع النسب حسب "الوظيفة" لأفراد العينة حيث نجد أن فئة الأكبر هم أصحاب الوظائف الأخرى بنسبة 48%، واحتلت المرتبة الثانية أصحاب طلبة الماستر وأستاذ جامعي بنسبة 16%، تليها في المرتبة الثالثة "محافظ حسابات" بنسبة 14% ثم محاسب معتمد بنسبة 6%.

المطلب الرابع: توزيع العينة حسب الخبرة

جدول (05): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	27	54%
من 5 إلى 10 سنوات	15	30%
من 10 إلى 15 سنة	6	12%
أكثر من 15 سنة	2	4%
المجموع	50	100%

الشكل رقم (05): يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة



من خلال الجدول والدائرة النسبية يتضح لنا توزيع النسب حسب "الخبرة" لأفراد العينة حيث نجد أن فئة الأكبر هم أصحاب الخبرة "5 سنوات فما أقل" بنسبة 54%، واحتلت المرتبة الثانية أصحاب فئة "من 5 إلى 10 سنوات" بنسبة 30%، تليها في المرتبة الثالثة "من 10 إلى 15 سنة" بنسبة 12% ثم فئة من 15 سنة فما أكثر بنسبة 4%.

المبحث الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

اعتمدنا في دراستنا هاته على الاستبيان كوسيلة أساسية للحصول على البيانات المتعمقة بدور المسؤولية القانونية لمحافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية محل الدراسة، ثم استخدمنا أهم الأدوات الإحصائية من أجل معالجة وتحميل البيانات التي تم الحصول عليها.

المطلب الاول: الاستبيان

مرت عملية بناء الاستبيان حتى وصل إلى شكله النهائي بمراحل متعاقبة، نوجزها كالآتي:

أولاً: بناء الاستبيان: تم إعداد استبيان الدراسة وفحصه كالآتي:

- الاستفادة من تجارب الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات دراستنا
- تصميم استبيان مبدئي وعرضها على الأستاذ المشرف
- تعديل التصميم المبدئي بناء على توجيهات الأستاذ المشرف

ثانياً: وصف الاستبيان: شمل الاستبيان ثلاثة أقسام رئيسية، هي:

القسم الأول: تم تخصيصه للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة (العمر، المستوى التعليمي، الوظيفة، الخبرة).

القسم الثاني: يتضمن عبارات المحور الأول (القياس المحاسبي) يشار إليه 01 إلى 06

القسم الثالث: يتضمن عبارات المحور الثاني (القيمة العادلة) يشار إليه بالعبارات من 01 إلى 05.

القسم الرابع: يتضمن عبارات المحور الثالث (المعلومات المالية والمحاسبية) يشار إليه بالعبارات من 01 إلى 08.

القسم الخامس: يتضمن عبارات المحور الرابع (تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية) يشار إليه بالعبارات من 01 إلى 10.

القسم الخامس: يتضمن عبارات المحور الرابع (مدى التزام المراجع الخارجي بقواعد وآداب السلوك المهن) يشار إليه بالعبارات من 01 إلى 08.

الجدول رقم (06) : وصف عبارات الاستبيان

عدد الأسئلة	المحور
06	المحور الأول (القياس المحاسبي)
05	المحور الثاني (القيمة العادلة)
08	المحور الثالث (المعلومات المالية والمحاسبية)
10	المحور الرابع (تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية)

المصدر: من إعداد الطلبة

وقد تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الثلاثي والذي يحتمل خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الاستبيان، وبالتالي يسهل ترميز الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): مقياس ليكارت الثلاثي

التقييم	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: من إعداد الطلبة

ويوضح الجدول الآتي المعيار الذي يتم على أساسه التحميل بناء على قيم المتوسط الحسابي:

الجدول رقم (08): مقياس التحليل ليكارت الثلاثي

التقييم	موافق	محايد	غير موافق
المجال	2.34-3	1.67- 2.34	1-1.67

المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة

اختبار وصدق العينة طريقة ألفا كرونباخ

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد استخدمنا معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيما تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات، حيث يأخذ هذا المعامل قيما تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذ كان هناك ثبات تام تكون قيمته تساوي واحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة معامل الثبات للواحد كان الثبات مرتفعا وكلما اقتربت من الصفر كان الثبات منخفضا، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضيا الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

الجدول التالي يبين معاملات الثبات والصدق لمختلف محاور الدراسة:

- ✓ يعد ثبات الظاهرة المدروسة ضعيفا إذا كانت النتيجة أقل من 60%.
- ✓ يعد ثبات الظاهرة المدروسة متوسطا إذا كانت النتيجة محصورة بين 60% و70%.
- ✓ يعد ثبات الظاهرة المدروسة جيدا إذا كانت النتيجة محصورة من 70% و80%.
- ✓ يعد ثبات الظاهرة المدروسة ممتازا إذا كانت النتيجة أكبر من 80%.

الجدول رقم(09): توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق

محاو الاستبيان	محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق
المحور الأول	المحور الأول (القياس المحاسبي)	06	0.692	0.831
المحور الثاني	المحور الثاني (القيمة العادلة)	05	0.784	0.885
المحور الثالث	المحور الثالث (المعلومات المالية والمحاسبية)	08	0.602	0.775
المحور الرابع	المحور الرابع (تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية)	10	0.628	0.792
مجموع المحاور		40	0.869	0.932

وبالاعتماد على قاعدة البيانات التي تم تحليلها بواسطة برنامج SPSS V22 تم التحصيل على ألفا كرونباخ وبحساب الجذر التربيعي له حصلنا على قيم أكبر من 0.5 لكل عنصر من عناصر المتغيرين، والملاحظ أنه مقبول جدا.

المطلب الثالث: الأدوات الإحصائية المستخدمة

اعتمدت هذه الدراسة بشكل أساسي على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية في إصداره رقم 22 وذلك من أجل معالجة وتحليل البيانات، التي تم الحصول عليها من خلال الاستبيان، ومن بين أهم الأدوات الإحصائية التي استعملت في هذه الدراسة: التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لوصف خصائص الشخصية لعينة الدراسة ومجتمع الدراسة.

✓ الانحرافات المعيارية.

✓ المتوسطات الحسابية.

✓ اختيار "T" للعينة البسيطة one sample T text.

المطلب الرابع: التحليل الوصفي للاستبيان.

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات عبي حسب التسلسل للأسئلة المتدرجة في الاستبيان، ثم حساب تكرارات الإجابات

المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية: الإجابة على أسئلة المحور الأول: في ماذا يتمثل مدى تواجد القياس المحاسبي؟

جدول رقم (10): نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى القياس المحاسبي

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	0.78	2.44	1-القياس المحاسبي تقييم للأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين والمرتبطة به داخل المؤسسة مع بيان أثر تلك الأحداث على قائمتي الدخل والمركز المالي.
محايد	0.88	2.28	2-من أحد أفضل البدائل المستخدمة للقياس المحاسبي والطرق المثلى المستعملة لتقييم أداء المؤسسة
محايد	0.83	2.28	3-تظهر نتائج النشاط والمركز المالي بصورة غير حقيقية نتيجة تغير القوة الشرائية لوحدة النقد .
محايد	0.87	2.26	4-القياس الموضوعي هو ذلك القياس الذي يتوفر فيه دليل إثبات يمكن التحقق منه.
محايد	0.84	2.32	5-يؤثر القياس المحاسبي على صدق وعدالة نتائج النشاط والمركز المالي.
محايد	2.49	2.18	6-المعيار المنظم لعملية القياس هو المعيار المحاسبي الدولي 39 بحيث يضع هذا المعيار معايير للاعتراف و القياس و الإفصاح عن الموجودات المالية و المطلوبات المالية للمؤسسة.
محايد	0.49	2.29	المتوسط العام مدى القياس المحاسبي

يظهر الجدول أن بعد "القياس المحاسبي" يتكون من 6 عبارات قياس، الهدف منها معرفة إلى أي مدى يتوفر القياس المحاسبي وباستخدام البرنامج الإحصائي تحصلنا على النتائج التالية: *تباين المتوسط الحسابي للفقرات بين المتوسطات التي تقع في الفئة من 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محايد" والمتوسطات الحسابية الواقعة في الفئة المحصورة بين 2.34 إلى أقل من 3 وهي تقابل المقياس "موافق"

أما بالنسبة للبعد "القياس المحاسبي" فقد قدر متوسطة الحسابي 2.29 وهو يقع في الفئة المحصورة بين 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محايد": الإجابة على أسئلة المحور الأول: في ماذا يتمثل مدى القيمة العادلة؟

جدول رقم (11) : نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تواجد القيمة العادلة

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1- نعتبر القيمة العادلة ذلك المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل أو سداد الالتزام به بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تبادل تجاري بحت وليس بيع إجباري .	2.46	0.81	موافق
2- تعكس القيمة العادلة واقع المؤسسة الاقتصادي وتعبّر عن المفهوم الشامل للدخل وتتماشى مع مفهومي المحافظة على رأس المال الحقيقي والمادي.	2.32	0.76	محايد

محاييد	0.88	2.16	3- تعتبر القيمة العادلة للأدوات المالية أكثر ملائمة للمعلومات المحاسبية والمالية مقارنة بأساس التكلفة التاريخية عند اختيار أسلوب القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي 39 .
موافق	0.78	2.40	4- توفر القيمة العادلة قياس أدق للربح الاقتصادي والقيمة الاقتصادية للمؤسسة .
موافق	0.83	2.40	5- توفر القيمة العادلة أساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية وتساعد في إجراء التحليلات المالية .
موافق	0.50	2.34	المتوسط العام مدى القيمة العادلة

يظهر الجدول أن بعد "القيمة العادلة" يتكون من 5 عبارات قياس، الهدف منها معرفة إلى أي مدى يتوفر القيمة العادلة وباستخدام البرنامج الإحصائي تحصلنا على النتائج التالية:

تباين المتوسط الحسابي للفقرات بين المتوسطات التي تقع في الفئة من 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محاييد" والمتوسطات الحسابية الواقعة في الفئة المحصورة بين 2.34 إلى أقل من 3 وهي تقابل المقياس "موافق"

أما بالنسبة للبعد " القيمة العادلة " فقد قدر متوسطه الحسابي 2.34 وهو يقع في الفئة المحصورة بين 2.34 إلى أقل من 3 وهي تقابل المقياس "موافق".

الإجابة على أسئلة المحور الأول: في ماذا يتمثل مدى المعلومات المالية والمحاسبية؟

جدول رقم(12): نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تواجد المعلومات المالية والمحاسبية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	0.76	2.52	1- المعلومات المحاسبية والمالية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية.
موافق	0.82	2.34	2- تعد الموضوعية في البيانات المالية خاصية يتطلبها مستخدمو القوائم المالية .
موافق	0.81	2.42	3- المعلومات المالية بحاجة إلى إفصاح أكثر لتقادي مشكلة التحفظ المبالغ فيه.
محايد	0.63	2.08	4- يعتبر استخدام المعلومات المحاسبية والمالية وسيلة غير فعالة في اتخاذ القرارات .
محايد	0.83	2.30	5- يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والمالية خاصية القدرة على التنبؤ لتكون ذات جودة عالية.
محايد	0.83	2.32	6- تتميز المعلومات المحاسبية والمالية بالموضوعية وعدم التحيز للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
محايد	0.78	2.00	7- يجب أن لا تتوفر في المعلومات المالية والمحاسبية خاصية المقارنة لدى مستعملها .
موافق	0.84	2.34	8- يجب أن تمتاز المعلومات المحاسبية والمالية بالقابلية للقياس.
محايد	0.41	2.29	المتوسط العام مدى المعلومات المالية والمحاسبية

يظهر الجدول أعلاه أن بعد "المعلومات المالية والمحاسبية" يتكون من 8 عبارات قياس، الهدف منها معرفة إلى أي مدى يتوفر المعلومات المالية والمحاسبية وباستخدام البرنامج الإحصائي حصلنا على النتائج التالية: *تباين المتوسط الحسابي للفقرات بين المتوسطات التي تقع في الفئة من 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محايد" والمتوسطات الحسابية الواقعة في الفئة المحصورة بين 2.34 إلى أقل من 3 وهي تقابل المقياس "موافق" .

أما بالنسبة للبعد "المعلومات المالية والمحاسبية" فقد قدر متوسطه الحسابي 2.29 وهو يقع في الفئة المحصورة بين 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محايد".

الإجابة على أسئلة المحور الأول: في ماذا يتمثل مدى تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية؟

جدول رقم (13) : نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تواجدها تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية؟

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	0.86	2.46	1- توفر البيانات المحاسبية والمالية المبنية على أساس القيمة العادلة ، معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية
موافق	0.83	2.44	2- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة للدائنين في اتخاذ قرارات الائتمان .
محايد	0.88	2.20	3- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة بتقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة .
موافق	0.87	2.36	4- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار .
محايد	0.89	2.18	5- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة تقدير درجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية.
موافق	0.87	2.34	6- توفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

7- تطبيق القيمة العادلة يمثل خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية بين المؤسسات .	2.10	0.86	محايد
8- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة المستخدمين من إجراء مقارنات مالية ومكانية من أجل التقييم في الميزانية والأداء.	2.16	0.86	محايد
9- المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة على أساس القيمة العادلة تساهم في ترشيد القرارات.	2.38	0.83	موافق
10- معايير القيمة العادلة تساهم بشكل كبير في إضفاء شفافية عالية الجودة للمعلومات المالية وهذا ما يرغب به المستثمرون والمقرضون .	2.26	0.89	محايد
المتوسط العام مدى تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية	2.28	0.40	محايد

يظهر الجدول أعلاه أن بعد "تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية" يتكون من 10 عبارات قياس، الهدف منها معرفة إلى أي مدى يتم تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية وباستخدام البرنامج الإحصائي تحصلنا على النتائج التالية: تباين المتوسط الحسابي للفقرات بين المتوسطات التي تقع في الفئة من 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محايد" والمتوسطات الحسابية الواقعة في الفئة المحصورة بين 2.34 إلى أقل من 3 وهي تقابل المقياس "موافق"

أما بالنسبة للبعد " تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية " فقد قدر متوسطه الحسابي 2.28 وهو يقع في الفئة المحصورة بين 1.67 إلى أقل من 2.34 وهي تقابل المقياس "محايد".

المطلب الخامس: معالجة الفرضيات.

التحليل عن طريق اختبار ستيودنت (T-test)

بعد ما قمنا بعرض النتائج الوصفة لقائمة الاستبيان، اعتمدنا على اختيار "T" للعينة البسيطة **one sample T text** عند مستوى دلالة 5 % وذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة الموضحة من خلال أسئلة استمارة الاستبيان.

وكانت قاعدة القرار المتبعة كما يلي:

- قبول الفرضية العدمية إذا كانت $(a) \leq \text{sig } 5\%$:

- قبول الفرضية العدمية إذا كانت $(a) \geq \text{sig } 5\%$:

الفرضية الأولى:

H1: القياس المحاسبي يقيم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين المرتبط بالوحدة الاقتصادية.

H0: القياس المحاسبي لا يقيم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين المرتبط بالوحدة الاقتصادية.

الجدول رقم (14): يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بالقياس المحاسبي يقيم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين المرتبط بالوحدة الاقتصادية

العبارات	المحسوبة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
1-القياس المحاسبي تقييم للأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين والمرتبطة به داخل المؤسسة مع بيان أثر تلك الأحداث على قائمتي الدخل والمركز المالي.	3.955	49	0.000	نقبل H1
2-من أحد أفضل البدائل المستخدمة للقياس المحاسبي والطرق المثلى المستعملة لتقييم أداء المؤسسة	2.246	49	0.029	نقبل H1
3-تظهر نتائج النشاط والمركز المالي بصورة غير حقيقية نتيجة تغير القوة الشرائية لوحدة النقد .	2.374	49	0.022	نقبل H1
4- القياس الموضوعي هو ذلك القياس الذي يتوفر فيه دليل إثبات يمكن التحقق منه.	2.098	49	0.041	نقبل H1
5-يؤثر القياس المحاسبي على صدق وعدالة نتائج النشاط والمركز المالي.	2.682	49	0.010	نقبل H1
8- المعيار المنظم لعملية القياس هو المعيار المحاسبي الدولي 39 بحيث يضع هذا المعيار معايير للاعتراف والقياس و الإفصاح عن الموجودات المالية والمطلوبات المالية للمؤسسة.	1.385	49	0.172	نقبل OH
جميع الفقرات	4.215	49	0.000	نقبل H1

يتضح من خلال الجدول رقم (13) الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الأول حول " القياس المحاسبي يقيم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين المرتبط بالوحدة الاقتصادية" من خلال الاتجاه العام بلغة قيمة T المحسوبة 4.215 ومستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.005 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض OH الفرضية الثانية:

H1: القيمة العادلة هي أدق للقياس المحاسبي

H0: القيمة العادلة هي غير دقيقة للقياس المحاسبي

الجدول رقم (15): يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة دقة القيمة العادلة للقياس المحاسبي

القرار	مستوى الدلالة	درجة الحرية	المحسوبة T	العبارات
H1 نقبل	0.000	49	3.999	1-يعتبر القيمة العادلة ذلك المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل أو سداد الالتزام به بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تبادل تجاري بحت وليس بيع إجباري .
H1 نقبل	0.005	49	2.947	2-تعكس القيمة العادلة واقع المؤسسة الاقتصادي وتعتبر عن المفهوم الشامل للدخل وتتماشى مع مفهومي المحافظة على رأس المال الحقيقي والمادي.
0H نقبل	0.209	49	1.273	3-تعتبر القيمة العادلة للأدوات المالية أكثر ملائمة للمعلومات المحاسبية والمالية مقارنة بأساس التكلفة التاريخية عند اختيار أسلوب القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي 39.
H1 نقبل	0.001	49	3.615	4-توفر القيمة العادلة قياس أدق للربح الاقتصادي والقيمة الاقتصادية للمؤسسة.
H1 نقبل	0.001	49	3.395	5-توفر القيمة العادلة أساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية وتساعد في إجراء التحليلات المالية .
H1 نقبل	0.000	49	4.910	جميع الفقرات

يتضح من خلال الجدول أعلاه و الذي يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة دقة

القيمة العادلة للقياس المحاسبي من خلال تحليل الفرضية الآتية

الفرضية الثالثة:

H1:المعلومات المالية والمحاسبية هي كل المعلومات التي تخص الأحداث الاقتصادية حيث

تساعد في اتخاذ القرارات .

H0: المعلومات المالية والمحاسبية هي ليست كل المعلومات التي تخص الأحداث الاقتصادية حيث تساعد في اتخاذ القرارات.

الجدول رقم(16) يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بالمعلومات المالية والمحاسبية هي كل المعلومات التي تخص الأحداث الاقتصادية حيث تساعد في اتخاذ القرارات.

القرار	مستوى الدلالة	درجة الحرية	المحسوبة T	العبارات
H1 نقبل	0.000	49	4.823	1-المعلومات المحاسبية والمالية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية.
H1 نقبل	0.005	49	2.920	2-تعد الموضوعية في البيانات المالية خاصة يتطلبها مستخدموا القوائم المالية.
H1 نقبل	0.001	49	3.665	3-المعلومات المالية بحاجة إلى إفصاح أكثر لتقادي مشكلة التحفظ المبالغ فيه.
0H نقبل	0.376	49	0.893	4-يعتبر استخدام المعلومات المحاسبية والمالية وسيلة غير فعالة في اتخاذ القرارات.
0H نقبل	0.015	49	2.528	5-يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والمالية خاصة القدرة على التنبؤ لتكون ذات جودة عالية.
1H نقبل	0.012	49	2.608	6-تتميز المعلومات المحاسبية والمالية بالموضوعية وعدم التحيز للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
0H نقبل	1.000	49	0.000	7-يجب ألا تتوفر في المعلومات المالية والمحاسبية خاصة المقارنة لدى مستعملها.
H1 نقبل	0.007	49	2.836	8-يجب أن تمتاز المعلومات المحاسبية والمالية بالقابلية للقياس.
H1 نقبل	0.000	39	4.993	جميع الفقرات

يتضح من خلال الجدول رقم (14) الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الثالث حول "المعلومات المالية والمحاسبية هي كل المعلومات التي تخص الأحداث الاقتصادية حيث تساعد في اتخاذ القرارات " من خلال الاتجاه العام بلغة قيمة T المحسوبة **4.993** ومستوى دلالة **0.000** وهي أقل من **0.005** في هذه الحالة نقبل الفرضية **H1** ونرفض **H0**.

الفرضية الرابعة:

H1: القيمة العادلة تؤثر على جودة المعلومة المحاسبية والمالية حيث أنها توفر معلومات ذات جودة عالية.

الجدول رقم (17) يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بتأثير القيمة العادلة على جودة المعلومة المحاسبية والمالية حيث أنها توفر معلومات ذات جودة عالية.

العبارة	المحسوبة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
1- توفر البيانات المحاسبية والمالية المبنية على أساس القيمة العادلة ، معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية	3.773	49	0.000	نقبل H1
2- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة للدائنين في اتخاذ قرارات الائتمان.	3.718	49	0.001	نقبل H1
3- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة بتقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة.	1.606	49	0.115	نقبل H0
4- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار .	2.909	49	0.005	نقبل H1
5- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة تقدير درجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية.	1.420	49	0.162	نقبل H1
6- توفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.	2.759	49	0.008	نقبل H1
7- تطبيق القيمة العادلة يمثل خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية بين المؤسسات.	0.819	49	0.417	نقبل H0
8- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة المستخدمين من إجراء مقارنات مالية ومكانية من أجل التقييم في الميزانية والأداء.	1.307	49	0.197	نقبل H0
9- المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة على أساس القيمة العادلة تساهم في ترشيد القرارات.	3.236	49	0.002	نقبل H1
10- معايير القيمة العادلة تساهم بشكل كبير في إضفاء شفافية عالية الجودة للمعلومات المالية وهذا ما يرغب به المستثمرون والمقرضون .	2.045	49	0.046	نقبل H1
جميع الفقرات	4.848	49	0.000	نقبل H1

H0: القيمة العادلة لا تؤثر على جودة المعلومة المحاسبية والمالية حيث أنها توفر معلومات ذات جودة عالية.

يتضح من خلال الجدول أعلاه الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الرابع حول "تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومة المحاسبية والمالية حيث أنها توفر معلومات ذات جودة عالية." من خلال الاتجاه العام بلغة قيمة T المحسوبة 4.848 ومستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.005 في هذه الحالة نقبل الفرضية $H1$ ونرفض $H0$.

خلاصة الفصل:

بعد عرض وتحليل النتائج الميدانية يمكننا القول بأن أهم النقاط التي خصصت للدراسة تم التوصل إليها والتي نوجزها في محاور الاستبيان كما يلي:

-أجمع أغلبية أفراد العينة المستجوبة على أن القياس المحاسبي هو تقييم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين داخل المؤسسة

-أن القيمة العادلة هي أنسب بديل للقياس المحاسبي لأنها تتم في سوق نشط تسوده المنافسة التامة بحيث تتم المبادلة على أساس تجاري بحت

-أن المعلومة المحاسبية والمالية تحتاج إلى أن تكون أكثر إفصاح وذات جودة ونوعية عالية لتكون ذات فائدة لمستخدميها

-أكد أغلبية أفراد العينة المستجوبة على أن القيمة العادلة لها تأثير كبير على المعلومة المحاسبية والمالية بحيث توفر المعلومات المحاسبية والمالية المبنية على أساس القيمة العادلة قيمة تنبؤية عالية وكذا معلومات

صادقة تعطي خاصية المقارنة وتقييم الأداء وهذا ما يسهم في إعطاء جودة عالية لها ويساعد في ترشيد القرارات المستعملة لها

الخاتمة

الخاتمة

تتنوع بدائل القياس المحاسبي وتختلف لكن يبقى الهدف من ورائها واحد وهو قياس عنصر القوائم المالية بدقة دون أخطاء أو تعقيد لأداء القوائم المالية لأغراضها التي أنشأت من أجلها وإضفاء المزيد من الشفافية والمصداقية عليها ، فاختيار بديل للقياس المحاسبي الذي يحقق هذه المزايا لابد أن يتجنب معايير المقارنة ،أي أخطاء وحدة القياس ويحقق التسيير الملائم، وبعد قيامنا بعرض القيمة العادلة والتنبيه للتكلفة التاريخية وجدنا أن كل منها تحتوي على أخطاء وحدة القياس وأن القيمة العادلة تحتوي على أخطاء دنيا وهي لها أثر إيجابي على المعلومة المحاسبية والمالية فهي تساعد على تقديم معلومة مفيدة وملائمة وتعكس الواقع الاقتصادي وهذا ما يرغب فيه المستثمرين وكل مستخدمي القوائم المالية من أجل اتخاذ القرارات الرشيدة ومن أجل جلب رؤوس الأموال وتنشيط حركة السوق المالي.

فالقيمة العادلة توفر معلومات مالية ومحاسبية تمتاز بالخصائص النوعية من حيث الملائمة، والوضوح والقابلية للمقارنة وفي التوقيت المناسب، إلا أنها تفتقر لخاصية الموثوقية والقيمة العادلة جاءت لتقادي التشويه الذي يصيب الأرباح وقيم المراكز المالية للمؤسسات جراء التضخم أو الانخفاض في القوة الشرائية لوحدة النقد، وتوزيع الأرباح في شكل مكافآت وضرائب واحتياطات مما ينعكس سلبا على المحافظة على رأس المال المادي والنقدي للمؤسسات، وعليه فإنه يمكننا القول بأن جودة المعلومات المحاسبية تساهم في تحديد الربح المحاسبي الحقيقي وكذا المركز المالي للمؤسسة.

فمن خلال الفصول الثلاثة للدراسة وانطلاقا من الفرضية الأساسية، يمكننا اختبار الفرضيات الفرعية واستخلاص النتائج وكذا التوصيات وآفاق الدراسة :

نتائج الدراسة:

انطلاقاً من طريقة المعالجة المنتهية والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى من خلال الاستبيان ، توصل الطلبة الباحثون أثناء اختبار الفروض إلى النتائج الآتية:

*الفرضية الأولى: أن القياس المحاسبي يقيم الأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين والمرتبط بالوحدة الاقتصادية .حيث تحققت الفرضية من خلال التطرق إليها في الفصل الأول، حيث أثبت ذلك أنه يؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية والمالية واختيار أنسب بديل له.

*الفرضية الثانية: أن القيمة العادلة هي أدق مدخل للقياس المحاسبي، حيث تحققت هذه الفرضية وتجسدت من خلال الفصل الثاني ، حيث أن القيمة العادلة يمكن أن تتم فيه مبادلة الأصل أو سداد الالتزام به بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس التبادل التجاري وليس على أساس البيع الإجباري.

*الفرضية الثالثة: المعلومة المالية والمحاسبية هي كل المعلومات التي تخص الأحداث الاقتصادية بحيث تساعد في اتخاذ القرارات، حيث تحققت هذه الفرضية وتجسدت من خلال الفصل الثاني بحيث تم إثبات أن الأطراف المستعملة لها بحاجة لوجود معلومات ذات مصداقية ،والإفصاح على المعلومات يزيد من تحسين ترشيد قراراتهم.

*الفرضية الرابعة: القيمة العادلة تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية والمالية حيث أنها توفر معلومات ذات جودة عالية، بحيث تحققت هذه الفرضية وتجسدت من خلال الفصلين الثاني والثالث، وذلك باستخلاص أن المعلومات المبينة على أساس القيمة العادلة هي معلومات ذات شفافية من خلال إجراء المقارنات بين القوائم المالية وكذا اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض للشراء والبيع وغيرها.

التوصيات:

- من خلال دراستنا لهذا الموضوع والإحاطة به من كل جوانبه تم التوصل إلى التوصيات الآتية:

- إعطاء أهمية أكبر للقياس المحاسبي وذلك للدور الذي يلعبه في إعداد القوائم المالية ذات شفافية ومصداقية.

- إجراء المزيد من البحوث التطبيقية في مجال المحاسبة عن القيمة العادلة تتناول تطور وتوحيد المعايير الخاصة بالقياس والإفصاح عن القيمة العادلة وذلك لتوفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية تساهم في ترشيد القرارات.

آفاق الدراسة:

- التطرق إلى تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

قائمة المصادر والمراجع.

أولاً: المراجع باللغة العربية

الكتب:

- 1- أمين السيد، أحمد لطفي ،التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة، الدار الجامعية، 2005-2008.
- 2- خالد جمال الجعرات، معايير التقارير الدولية، دار إثراء للنشر، ط1، 2008.
- 3- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار النشر، الأردن، 2009.
- 4- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي ،دار وائل للنشر، ط2 2009.
- 5- مسعد محمود الشرقاوي، مبادئ المحاسبة المالية، المكتبة العصرية للنشر، ج1 مصر، 2007.
- 6- لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، 2011.
- 7- أمين السيد لطفي: اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية للنشر ، الأسكندرية ، 2008.
- 8- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسير، الأردن، 2، 2009.
- 9- أمين السيد لطفي، نظرية المحاسبة (مفهوم التوافق الدولي) الدار الجامعية للنشر ، الأسكندرية ، 2005.
- 10- أمين سيد أمين لطفي نظرية المحاسبة، منظور المحاسبة الدولي ، الدار الجامعية ، مصر، 2005 .

- 11- خالد جمال الجعرات، قياس القيمة العادلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية ، جمعية المحاسبين القانونيين، الأردن ،2004.
- 12-رضوان حلوة حنان،أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس،ميسون قولي، المحاسبة المالية -قياس بنود قائمة المركز المالي ،ط1، دار حامد للنشر، عمان،2004.
- 13-طارق عبد العال حماد،الاتجاهات الحديثة في التقارير المالية، الدار الجامعية للنشر،ط1،الإسكندرية،2010.
- 14-هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية،القياس والاعتراف والإفصاح ،ج2،دار الثقافة للنشر،ط1،الأردن،2009.
- 15-طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية ، الأسكندرية ،2003.
- 16-فؤاد الشرابي، نظم المعلومات الإدارية ،دار أسامة للنشر والتوزيع، ط1 ،عمان الأردن. 2008 .
- 17-كمال نقيب، مدخل المعاصر إلى المحاسبة المالية، ط1 ،دار وائل للنشر، عمان ، 2004 .
- 18-محمد أبو نصار،جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن،2008.
- 19-رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس ، فوز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية، ط1، دار حامد للنشر ،عمان ،2004.
- 20-سيد عطاء الله السيد،نظم المعلومات المحاسبية، دار الرؤية للنشر والتوزيع،ط1،عمان الأردن.2009.

- 21- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبية، ج1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 22- طلال الجيحاوي، سالم الزوبعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2012-2014.
- 23- عبد الرزاق محمد القاسم، نظام المعلومات المحاسبية والحاسوبية، مكتبة دار النشر للثقافة والتوزيع، عمان، 1998.
- 24- هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية - الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي، ج1، ط1، دار الثقافة للنشر، عمان، 2006.
- 25- وليد نابي الحياي، المحاسبة المتوسطة، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.
- مذكرات التخرج والمداخلات:**
- 1- العياشي زرزار، مداخلات بعنوان: أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي على جودة التقارير للشركات، الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للموسسة، جامعة العربي بن مهيدي، يومي: 7-8/ 12/ 2010.
- 2- حسين عبد الجليل الغزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، 2010.
- 3- ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، فلسطين، 2009.
- 4- بوكساني رشيد، أوكيل نسيم، العرابي حمزة، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، مداخلات

- ضمن الملتقى الدولي الأول: حول النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب وتطبيقات أفاق ، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17-2010/01/18.
- 5-جمعة هوام ،نوال العشوري، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة للمؤسسة ، جامعة العربي بن مهيدي.
- 6-محمد فايق عبد الرحمان محسن، مدى إلتزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ،فلسطين ،2008.
- 7-حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة التدقيق ،أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر،2007-2008.
- 8-جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ،أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة،2009.
- 9-روحي وجدي عبد الفتاح عواد،محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية ،مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط،2010.
- 10-شعيب حمزة ، غاليب عمر،التقييم المحاسبي وأثره على جودة المعلومات المحاسبية في ظل تقييم النظام المحاسبي المالي ، مداخل مقدمة في الملتقى الدولي الثالث ،جامعة الوادي،يومي 17-18 فيفري 2013.
- 11-محمد فيصل مايدة،أثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي الجديد على مدونة الحسابات في المؤسسات الصغيرة الجزائرية، دراسة حالة.المديرية الجهوية لتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي، مذكرة ماجستير في علوم التدبير ،المركز الجامعي بالوادي 2010-2011.

- 12- لخضر العروس، المعلومات المالية وفقا لمحاسبة القيمة العادلة بين النظري والتطبيق ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، محاسبة وتدقيق، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، 2012-2013.
- 13- محمد كويسي، ابتسام بوشويط، دور جودة المعلومات المحاسبية في قياس الربح المحاسبي في ظل التوجه الحديث للقياس المحاسبي، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي الثالث ،جامعة الوادي يومي 17-18 فيفري 2013.
- 14- منصور فيحان ميطري، مدى إلتزام البنوك التجارية الكويتية في تطبيق معايير القيمة العادلة على الموجودات والمطلوبات المالية، مذكرة ماجستير جامعة الشرق الأوسط، 2011.
- 15- الدكتور سالمي الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل إعتداد الجزائر على المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير ، تخصص مالية ،جامعة العقيد الحاج لخضر - باتنة 2008-2009.
- 16- زعيم باهية، تأثير معايير القيمة العادلة على جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية، جامعة الوادي يومي 17-18 نوفمبر 2013.
- 17- أحمد قايد نور الدين ، توجيه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني ،مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ،متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة سوق أهراس، يومي 25-26 ماي 2010..

18- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، محاسبة، جامعة باتنة-2008-2009.

الجرائد والمجلات:

1- رضا إبراهيم صالح، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العملية، العدد 2، المجلد رقم 46، جامعة الإسكندرية، 2009.

2- محمد عبد الفتاح، الإفصاح عن القيمة العادلة لبنود الأصول طويلة الأجل وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية وموقف المراجع، مجلة المحاسبي عدد 2 جامعة عين الشمس، 2002.

3- وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.

4- محمود السيد محجوب، المحاسبة في ظل التضخم، محاضرة أقيمت في اجتماع خبراء عقد بالكويت، 18 مارس 1985 الذي صدر في كتاب بعنوان التضخم في العالم العربي، ط1 المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، 1986.

المراجع باللغة الأجنبية:

Journal officiel de 1^{er} union européenne. **Acts don't la publication est. une condition de l'eus applicatives.1394/1.21/12-2004/p8**

الملاحق

الملحق رقم(1): استبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

التخصص : محاسبة

في إطار التحضير لمذكرة التخرج المدرجة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة ومن خلال دراسة الموضوع تحت عنوان :القيمة العادلة كمدخل للقياس المحاسبي وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية والمالية بحيث تهدف هذه الدراسة إلى معرفة آرائكم كأكاديميين أو مهنيين في مجال المحاسبة ، حول هذه الدراسة .

لذا فأنا نأمل منكم في مساعدتنا بالحصول على الإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة ، حيث أن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة عالية على صحة ودقة إجاباتكم مع العلم بأن المعلومات التي سنحصل عليها لن تستخدم إلا لإغراض البحث العلمي فقط .
نشكر لكم حسن التعاون .

وتقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطالبة : بشير جديدي

العبد مسعودي

أسامة زروق

مصباح زروق

1 - البيانات الشخصية: يرجى وضع علامة (x) أمام الإجابة المناسبة

2 العمر	أقل من 30 سنة	من 40 إلى 50 سنة
	من 30 إلى 40 سنة	أكثر من 50 سنة
3 المستوى التعليمي	ماجستير	ماستر
	دكتوراه	أخرى
4 الوظيفة	أستاذ جامعي	طالب ماستر
	محافظ حسابات	أخرى
		محاسب معتمد
5 الخبرة	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات
	من 10 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة

2 - مصادر الاستبيان:

المحور الأول : القياس المحاسبي:

البيان	موافق	غير موافق	محايد
1- القياس المحاسبي تقييم للأحداث الناتجة عن أداء نشاط معين والمرتبطة به داخل المؤسسة مع بيان أثر تلك الأحداث على قائمتي الدخل والمركز المالي.			
2- من أحد أفضل البدائل المستخدمة للقياس المحاسبي والطرق المثلى المستعملة لتقييم أداء المؤسسة			
3-ص تظهر نتائج النشاط والمركز المالي بصورة غير حقيقية نتيجة تغير القوة الشرائية لوحة النقد .			
4 القياس الموضوعي هو ذلك القياس الذي يتوفر فيه دليل إثبات يمكن التحقق منه.			
5يؤثر القياس المحاسبي على صدق وعدالة نتائج النشاط والمركز المالي.			
6 المعيار المنظم لعملية القياس هو المعيار المحاسبي الدولي 39 بحيث يضع هذا المعيار معايير للاعتراف و القياس و الإفصاح عن الموجودات المالية و			

			المطلوبات المالية للمؤسسة.
--	--	--	----------------------------

المحور الثاني: القيمة العادلة:

البيان	موافق	غير موافق	محايد
1- يعتبر القيمة العادلة ذلك المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل أو سداد الالتزام به بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تبادل تجاري بحت وليس بيع إجباري .			
2- تعكس القيمة العادلة واقع المؤسسة الاقتصادي وتعتبر عن المفهوم الشامل للدخل وتتماشى مع مفهومي المحافظة على رأس المال الحقيقي والمادي.			
3- تعتبر القيمة العادلة للأدوات المالية أكثر ملائمة للمعلومات المحاسبية والمالية مقارنة بأساس التكلفة التاريخية عند اختيار أسلوب القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي 39 .			
4- توفر القيمة العادلة قياس أدق للربح الاقتصادي والقيمة الاقتصادية للمؤسسة .			
5- توفر القيمة العادلة أساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال			

			والتدفقات النقدية وتساعد في إجراء التحليلات المالية .
--	--	--	---

المحور الثالث: المعلومات المالية والمحاسبية:

محايد	غير موافق	موافق	البيان
			1-المعلومات المحاسبية والمالية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية.
			2- تعد الموضوعية في البيانات المالية خاصية يتطلبها مستخدموا القوائم المالية .
			3- المعلومات المالية بحاجة إلى إفصاح أكثر لتفادي مشكلة التحفظ المبالغ فيه.
			4- يعتبر استخدام المعلومات المحاسبية والمالية وسيلة غير فعالة في اتخاذ القرارات .
			5- يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والمالية خاصية القدرة على التنبؤ لتكون ذات جودة عالية.
			6- تتميز المعلومات المحاسبية والمالية بالموضوعية وعدم التحيز للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
			7- يجب أن لا تتوفر في المعلومات المالية والمحاسبية خاصية المقارنة لدى مستعملها .

			8- يجب أن تمتاز المعلومات المحاسبية والمالية بالقابلية للقياس.
--	--	--	--

المحور الرابع : تأثير القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية :

البيان	موافق	غير موافق	محايد
1-توفر البيانات المحاسبية والمالية المبنية على أساس القيمة العادلة ، معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية			
2-تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة للدائنين في اتخاذ قرارات الائتمان .			
3- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة بتقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة .			
4-تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار .			
5- تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة تقدير درجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية.			
6-توفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.			
7-تطبيق القيمة العادلة يمثل خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية بين المؤسسات .			
8-تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة			

			المستخدمين من إجراء مقارنات مالية ومكانية من أجل التقييم في الميزانية والأداء.
			9-المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة على أساس القيمة العادلة تساهم في ترشيد القرارات.
			10-وهذا ما يرغب به المستثمرون والمقرضون .

الملحق رقم(2): مخرجات نظام برنامج spss

العمر					
Valid		Frequen cy	Percen t	Valid Percent	Cumulative Percent
	سنة 30 أقل من	19	38.0	38.0	38.0
	إلى 30 من سنة 40	14	28.0	28.0	66.0
	50 إلى 40 ن سنة	16	32.0	32.0	98.0
	50 أكثر من سنة	1	2.0	2.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المستويات التعليمية					
Valid		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
	ماستر	20	40.0	40.0	40.0
	ماجستير	6	12.0	12.0	52.0
	دكتوراه	13	26.0	26.0	78.0
	أخرى	11	22.0	22.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

الخبرة					
Valid		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
	5 أقل من سنوات	27	54.0	54.0	54.0
	10 إلى 5 من سنوات	15	30.0	30.0	84.0
	إلى 10 من سنة 15	6	12.0	12.0	96.0
	15 أكثر من سنة	2	4.0	4.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	50	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	50	100.0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			

الخبرة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 من أقل	27	54.0	54.0	54.0
	سنوات 10 إلى 5 من	15	30.0	30.0	84.0
	سنة 15 إلى 10 من	6	12.0	12.0	96.0
	سنة 15 من أكثر	2	4.0	4.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	50	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	50	100.0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.692	6

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	50	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	50	100.0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.784	5

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	50	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	50	100.0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.602	8

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	50	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	50	100.0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.628	10

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	50	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	50	100.0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.869	29

Frequencies

Statistics

	المحاسبى القياس-1 النتيجة للأحداث تقييم معين نشاط أداء عن داخل به والمرتبطة مع المؤسسة	أفضل أحد من-2 المستخدمة البدائل المحاسبى للقياس المثلثى والطرق أداء لتقييم المستعملة	نتائج تظهر-3 والمركز النشاط غير بصورة المالي تغير نتيجة حقيقية لوحة الشرائية القوة	القياس-4 ذلك هو الموضوعي يتوفر الذي القياس يمكن إثبات دليل فيه منه التحقق	القياس يؤثر-5 على المحاسبى وعدالة صدق النشاط نتائج المالى والمركز	المنظم المعيار-6 هو القياس لعملية المحاسبى المعيار بحيث 39 الدولي المعيار هذا يضع	المحاسبى
N Valid	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean	2.4400	2.2800	2.2800	2.2600	2.3200	2.1800	2.2933
Std.	.78662	.88156	.83397	.87622	.84370	.91896	.49207
Deviation							

Frequency Table

مع المؤسسة داخل به والمرتبطة معين نشاط أداء عن الناتجة للأحداث تقييم المحاسبى القياس-1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	9	18.0	18.0	18.0
	محايد	10	20.0	20.0	38.0
	موافق	31	62.0	62.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

أداء لتقييم المستعملة المثلى والطرق المحاسبي للقياس المستخدمة البدائل أفضل أحد من-2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	14	28.0	28.0	28.0
	محايد	8	16.0	16.0	44.0
	موافق	28	56.0	56.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

لوحة الشرائية القوة تغير نتيجة حقيقية غير بصورة المالي والمركز النشاط نتائج تظهر-3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	12	24.0	24.0	24.0
	محايد	12	24.0	24.0	48.0
	موافق	26	52.0	52.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

منه التحقق يمكن إثبات دليل فيه يتوفر الذي القياس ذلك هو الموضوعي القياس-4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	14	28.0	28.0	28.0
	محايد	9	18.0	18.0	46.0
	موافق	27	54.0	54.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المالي والمركز النشاط نتائج وعدالة صدق على المحاسبي القياس يؤثر-5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	12	24.0	24.0	24.0
	محايد	10	20.0	20.0	44.0
	موافق	28	56.0	56.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المعيار هذا يضع بحيث 39 الدولي المحاسبي المعيار هو القياس لعملية المنظم المعيار-6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	17	34.0	34.0	34.0
	محايد	7	14.0	14.0	48.0

	موافق	26	52.0	52.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المحاسبي					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	2	4.0	4.0	4.0
	1.33	1	2.0	2.0	6.0
	1.50	2	4.0	4.0	10.0
	1.67	1	2.0	2.0	12.0
	1.83	3	6.0	6.0	18.0
	2.00	5	10.0	10.0	28.0
	2.17	7	14.0	14.0	42.0
	2.33	9	18.0	18.0	60.0
	2.50	3	6.0	6.0	66.0
	2.67	9	18.0	18.0	84.0
	2.83	3	6.0	6.0	90.0
	3.00	5	10.0	10.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Frequencies

Statistics							
		القيمة يعتبر1	القيمة تعكس2	القيمة تعتبر3-	القيمة توفر4-	العادلة القيمة توفر5-	العادلة
		المبلغ ذلك العادلة تتم أن يمكن الذي أو الأصل مبادلة به الالتزام سداد	المؤسسة واقع العادلة وتعتبر الاقتصادي الشامل المفهوم عن وتتماشى للدخل	للأدوات العادلة ملائمة أكثر المالية المحاسبية للمعلومات مقارنة والمالية بأساس	أدق قياس العادلة الاقتصادي للربح الاقتصادية والقيمة للمؤسسة	أفضل أساس بنتائج للتنبؤات والندفقات الأعمال في وتساعد النقدية إجراء	
N	Valid	50	50	50	50	50	50
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		2.4600	2.3200	2.1600	2.4000	2.4000	2.3480
Std. Deviation		.81341	.76772	.88893	.78246	.83299	.50112

Frequency Table

به الالتزام سداد أو الأصل مبادلة تتم أن يمكن الذي المبلغ ذلك العادلة القيمة يعتبر 1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	10	20.0	20.0	20.0
	محايد	7	14.0	14.0	34.0
	موافق	33	66.0	66.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

وتتماشى للدخل الشامل المفهوم عن وتعبير الاقتصادي المؤسسة واقع العادلة القيمة تعكس 2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	9	18.0	18.0	18.0
	محايد	16	32.0	32.0	50.0
	موافق	25	50.0	50.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

بأساس مقارنة والمالية المحاسبية للمعلومات ملائمة أكثر المالية للأدوات العادلة القيمة تعتبر 3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	16	32.0	32.0	32.0
	محايد	10	20.0	20.0	52.0
	موافق	24	48.0	48.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

. للمؤسسة الاقتصادية والقيمة الاقتصادي للربح أدق قياس العادلة القيمة توفر 4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	9	18.0	18.0	18.0
	محايد	12	24.0	24.0	42.0
	موافق	29	58.0	58.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

إجراء في وتساعد النقدية والتدفقات الأعمال بنتائج للتنبؤات أفضل أساس العادلة القيمة توفر-5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	11	22.0	22.0	22.0
	محايد	8	16.0	16.0	38.0
	موافق	31	62.0	62.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

العدالة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	2	4.0	4.0	4.0
	1.40	2	4.0	4.0	8.0
	1.60	2	4.0	4.0	12.0
	1.80	3	6.0	6.0	18.0
	2.00	1	2.0	2.0	20.0
	2.20	9	18.0	18.0	38.0
	2.40	11	22.0	22.0	60.0
	2.60	8	16.0	16.0	76.0
	2.80	5	10.0	10.0	86.0
	3.00	7	14.0	14.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Frequencies

Statistics

	المعلومات-1 المحاسبية كل هي والمالية المعلومات وغير الكمية التي الكمية الأحداث تخص الاقتصادية	تعد-2 في الموضوعية المالية البيانات يتطلبها خاصية مستخدموا المالية القوائم	المعلومات-3 بحاجة المالية إفصاح إلى لتفادي أكثر التحفظ مشكلة فيه المبالغ	يعتبر- استخدام المعلومات المحاسبية وسيلة والمالية في فعالة غير اتخاذ القرارات	أن يجب-5 في تتوفر المعلومة المحاسبية والمالية القدرة خاصة التنبؤ على ذات لتكون عالية جودة	تتميز-6 المعلومات المحاسبية والمالية بالموضوعية التحيز وعدم عليها للاعتماد اتخاذ في القرارات	لا أن يجب-7 في تتوفر المعلومات المالية والمحاسبية خاصية لدى المقارنة مستعملها	أن يجب-8 تمتاز المعلومات المحاسبية والمالية بالقابلية للقياس	المعلومات
N Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	2.5200	2.3400	2.4200	2.0800	2.3000	2.3200	2.0000	2.3400	2.2900
Std. Deviation	.76238	.82338	.81039	.63374	.83910	.86756	.78246	.84781	.41067

Frequency Table

1.الاقتصادية الأحداث تخص التي الكمية وغير الكمية المعلومات كل هي والمالية المحاسبية المعلومات-1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	8	16.0	16.0	16.0
	محايد	8	16.0	16.0	32.0
	موافق	34	68.0	68.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

2. المالية القوائم مستخدموا يتطلبها خاصية المالية البيانات في الموضوعية تعد-2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	11	22.0	22.0	22.0
	محايد	11	22.0	22.0	44.0
	موافق	28	56.0	56.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

3.فيه المبالغ التحفظ مشكلة لتفادي أكثر إفصاح إلى بحاجة المالية المعلومات-3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	10	20.0	20.0	20.0
	محايد	9	18.0	18.0	38.0
	موافق	31	62.0	62.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

4.القرارات اتخاذ في فعالة غير وسيلة والمالية المحاسبية المعلومات استخدام يعتبر-4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	8	16.0	16.0	16.0
	محايد	30	60.0	60.0	76.0
	موافق	12	24.0	24.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

5-عالية جودة ذات لتكون التنبؤ على القدرة خاصة والمالية المحاسبية المعلومة في تتوفر أن يجب-5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	12	24.0	24.0	24.0
	محايد	11	22.0	22.0	46.0
	موافق	27	54.0	54.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

6-القرارات اتخاذ في عليها للاعتماد التحيز وعدم بالموضوعية والمالية المحاسبية المعلومات تتميز-6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	13	26.0	26.0	26.0
	محايد	8	16.0	16.0	42.0
	موافق	29	58.0	58.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

7- مستعملها لدى المقارنة خاصة والمحاسبية المالية المعلومات في تتوفر لا أن يجب-7					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	15	30.0	30.0	30.0
	محايد	20	40.0	40.0	70.0
	موافق	15	30.0	30.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

8-للقياس بالقابلية والمالية المحاسبية المعلومات تمتاز أن يجب-8					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	12	24.0	24.0	24.0
	محايد	9	18.0	18.0	42.0
	موافق	29	58.0	58.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المعلومات					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	2	4.0	4.0	4.0
	1.50	1	2.0	2.0	6.0
	1.63	1	2.0	2.0	8.0
	1.88	5	10.0	10.0	18.0
	2.00	1	2.0	2.0	20.0
	2.13	7	14.0	14.0	34.0
	2.25	6	12.0	12.0	46.0
	2.38	5	10.0	10.0	56.0
	2.50	7	14.0	14.0	70.0
	2.63	8	16.0	16.0	86.0
	2.75	7	14.0	14.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

Frequencies

Statistics

	توفر-1	تساعد-2	تساعد المعلومات المالية والمحاسبية على المبنية القيمة أساس مبلغ بتقدير وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة .3-	تساعد-4	تساعد-5	توفر-6	تطبيق-7	المعلومات-9	موهبا-10	تأثير
N Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	2.4600	2.4400	2.2000	2.3600	2.1800	2.3400	2.1000	2.1600	2.3800	2.2600
Std. Deviation	.86213	.83690	.88063	.87505	.89648	.87155	.86307	.86567	.83029	.89921

Frequency Table

عالية تنبؤية قيمة ذات معلومات , العادلة القيمة أساس على المبنية والمحاسبية المالية البيانات توفر-1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	12	24.0	24.0	24.0
	محايد	3	6.0	6.0	30.0
	موافق	35	70.0	70.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

. الانتماء قرارات اتخاذ في للدانين العادلة القيمة أساس على المبنية والمحاسبية المالية المعلومات تساعد-2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	11	22.0	22.0	22.0
	محايد	6	12.0	12.0	34.0
	موافق	33	66.0	66.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المستقبلية النقدية التدفقات وتوقيت مبلغ بتقدير العادلة القيمة أساس على المبنية والمحاسبية المالية المعلومات تساعد -3. للمؤسسة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	15	30.0	30.0	30.0
	محايد	10	20.0	20.0	50.0
	موافق	25	50.0	50.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

. الاستثمار قرارات اتخاذ في المستثمرين العادلة القيمة أساس على المبنية والمحاسبية المالية المعلومات تساعد-4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	13	26.0	26.0	26.0
	محايد	6	12.0	12.0	38.0
	موافق	31	62.0	62.0	100.0

	Total	50	100.0	100.0	
--	-------	----	-------	-------	--

المستقبلية النقدية التدفقات تأكيد درجة تقدير العادلة القيمة أساس على المبنية والمحاسبية المالية المعلومات تساعد-5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	16	32.0	32.0	32.0
	محايد	9	18.0	18.0	50.0
	موافق	25	50.0	50.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المحاسبية للمعلومات الصادق التمثيل خاصية العادلة القيمة أساس على المبنية والمحاسبية المالية المعلومات توفر-6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	13	26.0	26.0	26.0
	محايد	7	14.0	14.0	40.0
	موافق	30	60.0	60.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

المؤسسات بين المحاسبية للمعلومات المقارنة خاصية يمثل العادلة القيمة تطبيق-7					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق غير	16	32.0	32.0	32.0
	محايد	13	26.0	26.0	58.0
	موافق	21	42.0	42.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

++++				
Valid	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	15	30.0	30.0	30.0
محايد	12	24.0	24.0	54.0
موافق	23	46.0	46.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

9-القرارات ترشيد في تساهم العادلة القيمة أساس على المقدمة والمالية المحاسبية المعلومات-9

Valid	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	11	22.0	22.0	22.0
محايد	9	18.0	18.0	40.0
موافق	30	60.0	60.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

10-والمقرضون المستثمرون به يرغب ما موهذا--10

Valid	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	15	30.0	30.0	30.0
محايد	7	14.0	14.0	44.0
موافق	28	56.0	56.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تأثير

Valid	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1.00	1	2.0	2.0	2.0
1.25	1	2.0	2.0	4.0
1.75	4	8.0	8.0	12.0
1.88	4	8.0	8.0	20.0
2.00	2	4.0	4.0	24.0
2.13	5	10.0	10.0	34.0
2.25	10	20.0	20.0	54.0
2.38	5	10.0	10.0	64.0
2.50	6	12.0	12.0	76.0
2.63	3	6.0	6.0	82.0
2.75	6	12.0	12.0	94.0
2.88	1	2.0	2.0	96.0
3.00	2	4.0	4.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

T-Test

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error

				Mean
عن الناتجة للأحداث تقييم المحاسبي داخل به والمرتبطة معين نشاط أداء مع المؤسسة	50	2.4400	.78662	.11125
للقياس المستخدمة البدائل أفضل أحد من المستعملة المثلى والطرق المحاسبي أداء لتقييم	50	2.2800	.88156	.12467
المالي والمركز النشاط نتائج تظهر القوة تغير نتيجة حقيقية غير بصورة لوحدة الشرائية	50	2.2800	.83397	.11794
الذي القياس ذلك هو الموضوعي القياس منه التحقق يمكن إثبات دليل فيه يتوفر	50	2.2600	.87622	.12392
صدق على المحاسبي القياس يؤثر .المالي والمركز النشاط نتائج وعدالة	50	2.3200	.84370	.11932
هو القياس لعملية المنظم المعيار- بحيث 39 الدولي المحاسبي المعيار المعيار هذا يضع	50	2.1800	.91896	.12996
المحاسبي	50	2.2933	.49207	.06959

One-Sample Test						
	Test Value = 2					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
أداء عن الناتجة للأحداث تقييم المحاسبي القياس مع المؤسسة داخل به والمرتبطة معين نشاط	3.955	49	.000	.44000	.2164	.6636
المحاسبي للقياس المستخدمة البدائل أفضل أحد من أداء لتقييم المستعملة المثلى والطرق	2.246	49	.029	.28000	.0295	.5305
غير بصورة المالي والمركز النشاط نتائج تظهر لوحدة الشرائية القوة تغير نتيجة حقيقية	2.374	49	.022	.28000	.0430	.5170
فيه يتوفر الذي القياس ذلك هو الموضوعي القياس منه التحقق يمكن إثبات دليل	2.098	49	.041	.26000	.0110	.5090
نتائج وعدالة صدق على المحاسبي القياس يؤثر .المالي والمركز النشاط	2.682	49	.010	.32000	.0802	.5598
المحاسبي المعيار هو القياس لعملية المنظم المعيار المعيار هذا يضع بحيث 39 الدولي	1.385	49	.172	.18000	-.0812-	.4412
المحاسبي	4.215	49	.000	.29333	.1535	.4332

T-Test

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يمكن الذي المبلغ ذلك العادلة القيمة يعتبر به الالتزام سداد أو الأصل مبادلة تتم أن	50	2.4600	.81341	.11503
المؤسسة واقع العادلة القيمة تعكس الشامل المفهوم عن وتعبير الاقتصادي وتنمائي للدخل	50	2.3200	.76772	.10857
أكثر المالية للأدوات العادلة القيمة تعتبر مقارنة والمالية المحاسبية للمعلومات ملائمة بأساس	50	2.1600	.88893	.12571
للربح أدق قياس العادلة القيمة توفر . للمؤسسة الاقتصادية والقيمة الاقتصادي	50	2.4000	.78246	.11066
للتنبؤات أفضل أساس العادلة القيمة توفر في وتساعد النقدية والتدفقات الأعمال بنتائج إجراء	50	2.4000	.83299	.11780
العادلة	50	2.3480	.50112	.07087

One-Sample Test						
	Test Value = 2					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
يعتبر القيمة العادلة ذلك المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل أو سداد الالتزام به	3.999	49	.000	.46000	.2288	.6912
تعكس القيمة العادلة واقع المؤسسة الاقتصادي وتعبير عن المفهوم الشامل للدخل وتنمائي	2.947	49	.005	.32000	.1018	.5382
تعتبر القيمة العادلة للأدوات المالية أكثر ملائمة للمعلومات المحاسبية والمالية مقارنة بأساس	1.273	49	.209	.16000	-.0926-	.4126
توفر القيمة العادلة قياس أدق للربح الاقتصادي والقيمة الاقتصادية للمؤسسة.	3.615	49	.001	.40000	.1776	.6224
توفر القيمة العادلة أساس أفضل للتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية وتساعد في إجراء	3.395	49	.001	.40000	.1633	.6367
العادلة	4.910	49	.000	.34800	.2056	.4904

T-Test

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المعلومات المحاسبية والمالية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية.	50	2.5200	.76238	.10782
تعد الموضوعية في البيانات المالية خاصية يتطلبها مستخدموا القوائم المالية.	50	2.3400	.82338	.11644
المعلومات المالية بحاجة إلى إفصاح أكثر لتفادي مشكلة التحفظ المبالغ فيه.	50	2.4200	.81039	.11461
يعتبر استخدام المعلومات المحاسبية والمالية وسيلة غير فعالة في اتخاذ القرارات-4.	50	2.0800	.63374	.08963
يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والمالية خاصية القدرة على التنبؤ لتكون ذات جودة عالية.	50	2.3000	.83910	.11867
تتميز المعلومات المحاسبية والمالية بالموضوعية وعدم التحيز للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.	50	2.3200	.86756	.12269
يجب أن لا تتوفر في المعلومات المالية والمحاسبية خاصية المقارنة لدى مستعملها.	50	2.0000	.78246	.11066
يجب أن تمتاز المعلومات المحاسبية والمالية بالقابلية للقياس.	50	2.3400	.84781	.11990
المعلومات	50	2.2900	.41067	.05808

One-Sample Test						
	Test Value = 2					
	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المعلومات المحاسبية والمالية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية.	4.823	49	.000	.52000	.3033	.7367
-تعد الموضوعية في البيانات المالية خاصة يتطلبها مستخدموا القوائم المالية.	2.920	49	.005	.34000	.1060	.5740
3-المعلومات المالية بحاجة إلى إفصاح أكثر لتفادي مشكلة التحفظ المبالغ فيه.	3.665	49	.001	.42000	.1897	.6503
-يعتبر استخدام المعلومات المحاسبية والمالية وسيلة غير فعالة في اتخاذ القرارات.	.893	49	.376	.08000	-.1001-	.2601
يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية والمالية خاصية القدرة على التنبؤ لتكون ذات جودة عالية.	2.528	49	.015	.30000	.0615	.5385
تتميز المعلومات المحاسبية والمالية بالموضوعية وعدم التحيز للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.	2.608	49	.012	.32000	.0734	.5666
يجب أن لا تتوفر في المعلومات المالية والمحاسبية خاصية المقارنة لدى مستعملها.	.000	49	1.000	.00000	-.2224-	.2224
يجب أن تمتاز المعلومات المحاسبية والمالية بالقابلية للقياس.	2.836	49	.007	.34000	.0991	.5809
المعلومات	4.993	49	.000	.29000	.1733	.4067

T-Test

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
توفر البيانات المحاسبية والمالية المبينة على أساس القيمة العادلة , معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية	50	2.4600	.86213	.12192
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة للدائنين في اتخاذ قرارات الائتمان.	50	2.4400	.83690	.11836
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة بتقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة.	50	2.2000	.88063	.12454
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة للمستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار.	50	2.3600	.87505	.12375
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة تقدير درجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية.	50	2.1800	.89648	.12678
توفر المعلومات المالية والمحاسبية المبينة على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.	50	2.3400	.87155	.12326
تطبيق القيمة العادلة يمثل خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية بين المؤسسات.	50	2.1000	.86307	.12206
++++	50	2.1600	.86567	.12242
المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة على أساس القيمة العادلة تساهم في ترشيد القرارات.	50	2.3800	.83029	.11742
موهبا ما يرغب به المستثمرون والمقرضون	50	2.2600	.89921	.12717
تأثير	50	2.2800	.40843	.05776

One-Sample Test						
	Test Value = 2					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
توفر البيانات المحاسبية والمالية المبنية على أساس القيمة العادلة , معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية	3.773	49	.000	.46000	.2150	.7050
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة للدائنين في اتخاذ قرارات الائتمان.	3.718	49	.001	.44000	.2022	.6778
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة بتقدير مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة- .	1.606	49	.115	.20000	-.0503-	.4503
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة للمستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار.	2.909	49	.005	.36000	.1113	.6087
تساعد المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة بتقدير درجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية.	1.420	49	.162	.18000	-.0748-	.4348
توفر المعلومات المالية والمحاسبية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.	2.759	49	.008	.34000	.0923	.5877
تطبيق القيمة العادلة يمثل خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية بين المؤسسات.	.819	49	.417	.10000	-.1453-	.3453
++++	1.307	49	.197	.16000	-.0860-	.4060
المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة على أساس القيمة العادلة تساهم في ترشيد القرارات.	3.236	49	.002	.38000	.1440	.6160
موهبا ما يرغب به المستثمرون والمقرضون	2.045	49	.046	.26000	.0044	.5156
تأثير	4.848	49	.000	.28000	.1639	.3961
