

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

The Impact of Fair Value Accounting for Financial Instruments on the Qualitative Characteristics of Accounting Information :Perspectives of Accountants from Bordj Bou Arreridj

زهرة بلفروم*¹، بلقاسم سعودي²

¹جامعة المسيلة، الجزائر، zohra.belferroum@univ-msila.dz

²جامعة المسيلة، الجزائر، belkacem.saoudi@univ-msila.dz

تاريخ النشر: 2024/06/30

تاريخ القبول: 2024/06/27

تاريخ الاستلام: 2024/05/01

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك بالاستعانة بالإستبانة، حيث توصلت هذه الدراسة في الأخير إلى أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية يساهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وخاصة خاصيتي الملائمة والموثوقية، كما توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة تسليط الضوء على أهمية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية في بيئة الأعمال الجزائرية .
الكلمات المفتاحية: القيمة العادلة، التكلفة التاريخية، الأدوات المالية، المعلومات المحاسبية، النظام المحاسبي المالي.

ترميز JEL : M41

Abstract:

This study aimed to investigate the impact of Fair Value Accounting for financial instruments on the qualitative characteristics of accounting information from the perspective of accountants from Bordj Bou Arreridj, to achieve this objective, a descriptive-analytical approach was adopted using a questionnaire, The study ultimately found that the application of Fair Value Accounting for financial instruments contributes to enhancing the qualitative characteristics of accounting information, especially relevance and reliability, Furthermore, the study emphasized the importance of highlighting the significance of Fair Value Accounting application in measuring financial instruments.

Keywords : Fair value, Historical cost, Financial instruments, Accounting information, Financial accounting system.

JEL Classification Codes: M41

1. مقدمة:

إن توجه العالم نحو توحيد الأنظمة المحاسبية وظهور الشركات الكبرى المتعددة الجنسيات والانفتاح الاقتصادي بين الدول خاصة في مجال التجارة أدى إلى ظهور الأسواق المالية أين يتم التعامل بالأوراق المالية، ومع وجود شركات ذات عجز مالي وأخرى ذات فائض مالي ظهرت ضرورة التعامل بالأدوات المالية بمختلف أنواعها (سندات، أسهم ومشتقات)، وعليه فقد أدى التعامل بهذه الأدوات إلى تصنيفها وتسجيلها في الدفاتر المحاسبية سواء للمصدر أو للمشتري. هذا من جهة

ومن جهة أخرى شكل المحيط الذي تتداول فيه الأدوات المالية ضغوطات على مهنة المحاسبة وأثر على بعض طرق القياس المحاسبي التي تقوم عليها، ومن بينها محاسبة التكلفة التاريخية التي أصبحت تواجه انتقادات شديدة حول مدى مصداقية وملائمة المعلومات الناتجة عنها، أو بصيغة أخرى حول مدى ضمانها للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، حيث زاد الاهتمام في الآونة الأخيرة بالجانب النوعي للمعلومات المحاسبية وأصبح يقتصر على بعض المبادئ ولعل أهمها الملائمة والموثوقية ، كما شاع استخدام مصطلح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على نطاق واسع وذلك لأهميتها الكبيرة، ونتيجة لذلك أصبح التوجه نحو تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية وذلك لتغطية الثغرات الناتجة عن تطبيق محاسبة التكلفة التاريخية مطلبا أساسيا وتحديا بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية في إثبات الأحداث والعمليات المالية، وفي هذا الشأن فقد أصدر مجلسي معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية عدة معايير محاسبية تطرقت للأدوات المالية محاسبيا بالتفصيل كالمعيارين (IAS32) الأدوات المالية: العرض، (IAS39) الأدوات المالية: الاعتراف والقياس، وجملة من معايير التقارير المالية الدولية لعل أهمها (IFRS7) الأدوات المالية : الإفصاحات و (IFRS13) قياس القيمة العادلة الذي يجسد التوجه الحديث لمجلسي معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية بتبني محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية والتخلي عن محاسبة التكلفة التاريخية التي أظهرت سلبيات كثيرة.

1.1. إشكالية الدراسة: من خلال ما سبق ورغبة في التعرف على أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية جاءت هذه الدراسة بهدف الإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

فيما يتمثل أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

- من وجهة نظر القائمين على المحاسبة- على مستوى ولاية برج بوعريرج؟

من خلال السؤال الرئيسي السابق يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل البيئة المحاسبية الجزائرية تسعى لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية بدرجة عالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة ؟

- هل يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة؟

- هل يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة ؟

2.1. فرضيات الدراسة:

- البيئة المحاسبية الجزائرية تسعى لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية بدرجة عالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة ؛
- يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة ؛
- يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة .

- ### 3.1. أهداف الدراسة:
- تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية- من وجهة نظر القائمين على المحاسبة- من خلال معرفة:
- أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة؛
 - أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة؛

- معرفة إمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل بيئة الأعمال الجزائرية.

- ### 4.1. أهمية الدراسة:
- تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية الموضوع الذي تعالجه، إذ يعتبر موضوع أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من المواضيع المتجددة على المستوى المحلي والدولي، خاصة مع تعدد طرق القياس المحاسبي، وكذا أهمية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في التقييم المحاسبي لما يوفره من مزايا كثيرة، كما تتبع أهمية هذه الدراسة أيضا في كونها تفتح المجال للباحثين لإجراء المزيد من الدراسات في مجال محاسبة القيمة العادلة والأدوات المالية.

- ### 5.1. منهج وأداة الدراسة:
- تم استخدام المنهج الوصفي في هذه الدراسة كونه من المناهج المناسبة لهذا نوع من الدراسات، أما فيما يخص الأداة المستخدمة فقد تم استخدام أداة "الاستبيان"، وذلك من خلال توزيعه على عينة الدراسة المتمثلة في مجموعة من القائمين على المحاسبة على مستوى ولاية برج بوعريريج.

- ### 6.1. حدود الدراسة:
- فيما يخص الحدود الموضوعية للدراسة فقد عالجت أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛ أما الحدود البشرية فتمثلت في عينة من القائمين على المحاسبة على مستوى ولاية برج بوعريريج.

- ### 7.1. هيكل الدراسة:
- تم تقسيم هذه الدراسة إلى جزئين، الجزء الأول عبارة عن الإطار النظري لها، في حين أن الجزء الثاني فقد تم التطرق فيه إلى الجانب التطبيقي من خلال أداة الاستبيان.

- ## 2. الإطار النظري للدراسة:
- سيتم التطرق في الإطار النظري للدراسة إلى كل من محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية وكذا الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

1.2. محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية: يعتبر التوجه نحو القياس وفق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية خطوة مهمة نحو تحسين طرق القياس المحاسبي، خاصة في ظل تعدد الأسواق المالية الذي أدى بالضرورة إلى تزايد نسبة تداول الأدوات المالية.

1.1.2. مبررات التوجه نحو محاسبة القيمة العادلة: تقوم محاسبة التكلفة التاريخية على أساس إثبات جميع الموارد، الحقوق، المصروفات والالتزامات بالكلفة الحقيقية لحظة وقوع التبادل بين المؤسسة والمتعاملين معها، فهي تشير إلى مقدار النقدية (أو ما يعادلها) التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على الأصل في تاريخ اقتنائها (رضوان، 2006، صفحة 455)، إلا أنه وبالرغم من مزايا استخدام محاسبة التكلفة التاريخية إلا أنها أثارت كثيراً من الانتقادات حول محدودية فائدة استخدام القوائم والتقارير المالية الناتجة عنها، حيث أن المعلومات المحاسبية الناتجة عن القياس بها أصبحت تفقد الكثير من صلاحيتها وقدرتها على الإفصاح عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة. (زهير، 2011، صفحة 154)

إن مبررات العدول عن محاسبة التكلفة التاريخية صاحبها مبررات لتطبيق البديل وهو محاسبة القيمة العادلة ولعل من أهم هذه المبررات ما يلي: (عبد الرحمان و جمعة، 2011، الصفحات 20-21)

- إن المحاسبة وفق التكلفة التاريخية لا تصلح لأن تكون أساساً مناسباً للقياس المحاسبي، لأنها لم تعد قادرة على إعطاء المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات والتي تطلبها الأطراف المختلفة المستخدمة لها؛

- إن تطبيق محاسبة التكلفة التاريخية يؤدي إلى قصور في الإفصاح المحاسبي؛

- تعتبر القيم الناتجة عن محاسبة التكلفة التاريخية غير دقيقة (الانحراف عن القيمة الحقيقية) بسبب عدم اعتمادها على تقييم السوق الحالي؛

- إن القياس المحاسبي وفق محاسبة التكلفة التاريخية يكون صالحاً وقت الحدث، حيث أنها تعتمد على معلومات تاريخية في حسابها للتكاليف والأرباح وبالتالي فلا يمكن أن تكون أداة توجيه للأداء وبناء التوقعات للمستقبل.

2.1.2. تعريف القيمة العادلة: عرف المشرع الجزائري القيمة العادلة والتي أطلق عليها مصطلح القيمة الحقيقية على أنها المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية (قرار، 2009، صفحة 87)؛

كما ورد أكثر من تعريف للقيمة العادلة حسب معايير المحاسبة الدولية والتعريف الغالب لها هو أن القيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن أن يتبادل به أصل أو يطفأ به التزام بين طرفين راغبين في التعامل على أساس تبادل تجاري بحت، وراضين وعلى دراية تامة بموضوع الصفقة وفي ظروف سوق المنافسة التامة (قوادري، 2017، صفحة 35).

3.1.2. تقديم الأدوات المالية: تعتبر الأدوات المالية من أهم الوسائل المتعامل بها في الأسواق المالية، وفيما يلي طرح لأهم المصطلحات المتعلقة بها وكذا تصنيفاتها.

أ. تعريف الأدوات المالية: الأداة المالية هي أي عقد يؤدي إلى نشوء أصل مالي لمؤسسة ما، أو التزام مالي أو حق ملكية لمؤسسة أخرى (أبو نصار و حميدات، 2008، صفحة 528).

كما تعرف الأداة المالية على أنها عقد يمنح ارتفاع لأصل مالي لمؤسسة معينة أو أداة حق ملكية أو التزام مالي لمؤسسة أخرى (بن ربيعة، 2013، صفحة 87).

ب. **تصنيفات الأدوات المالية:** وفقا لمعايير المحاسبة الدولية فإن أساس تصنيف الأداة المالية يعتمد على جوهرها دون الاعتماد على شكلها القانوني، بحيث تصنف الأداة المالية حسب هدف المؤسسة من اقتناءها، سيتم عرض تصنيفات الأدوات المالية كما يلي:

- **الأصول المالية:** ونجد فيها كل من:

* الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ استحقاقها؛

* الاستثمارات المالية المحتفظ بها لغرض المتاجرة؛

* الاستثمارات المالية المتوفرة للبيع.

- **الالتزامات المالية:** فنجد فيها كل من:

* الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال قائمة الدخل؛

* الالتزامات المالية التي يتم قياسها بالتكلفة المهنتكة.

4.1.2. معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالقيمة العادلة للأدوات المالية:

تتمثل معايير المحاسبة الدولية التي تعنى بالأدوات المالية وكذا القيمة العادلة للأدوات المالية فيما يلي:

أ. **المعيار المحاسبي الدولي (IAS 32) العرض:** في أبريل 2001 تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي الدولي (IAS 32) تحت مسمى الأدوات المالية: العرض والإفصاح، والذي كان قد صدر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في سنة 2000، وفي ديسمبر 2005 قام المجلس بتعديل محتوى المعيار المحاسبي الدولي (IAS 32) وذلك بإصدار المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 7) تحت مسمى الأدوات المالية: الإفصاح، ليصبح (IAS 32) مقتصرًا فقط على العرض، لتتوالى بعد ذلك التعديلات ويلغى في الأخير (Foundation, IAS 32 Financial Instruments: Presentation, 2024, p. 1353)، ونظرا لإلغاء العمل بجزء كبير من مضمون هذا المعيار لن يقوم الباحثان بالتطرق إلى محتواه.

ب. **المعيار المحاسبي الدولي (IAS 39) الاعتراف والقياس:** في سنة 2001 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي الدولي (IAS 39) تحت عنوان الأدوات المالية: الاعتراف والقياس، والذي عدل بدوره في سنة 2004 ليشمل على مفهوم القيمة العادلة بمفهومها البسيط، ونظرا لإصدار المجلس المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 7) تحت مسمى الأدوات المالية: الإفصاح، سنة 2005 أدى بالضرورة إلى إلغاء بند الإفصاح الذي كان يحتويه (IAS 39)، ليعدل هذا الأخير مرة أخرى سنة 2019، واستجابة للطلبات الكثيرة من الجهات المعنية بمهنة المحاسبة، كان لابد من إلغاء (IAS39) ليحل محله المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 9): الأدوات المالية (Foundation, IAS39: Financial Instruments: Recognition and Measurement, 2024, pp. 1551-1552)، ونظرا لإلغاء العمل بهذا المعيار لن يقوم الباحثان بالتطرق إلى محتواه.

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

ج. المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 7) الأدوات المالية الإفصاحات: بدأ تطبيق هذا المعيار سنة 2007، حيث يهدف هذا المعيار إلى بيان متطلبات الإفصاح المتعلقة بالأدوات المالية، ووفقا لهذا المعيار فإنه يجب على المؤسسة تجميع أدواتها المالية في فئات مماثلة (الأصول المالية، الالتزامات المالية وحقوق الملكية) والإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم أهمية الأدوات المالية بالنسبة لمركز الكيان المالي وكذا أداءه، وللمساعدة في تحقيق هذا الهدف فإن هذا المعيار يشترط الإفصاح عن مجموعة من العناصر لعل أهمها القيمة العادلة، كما يمكن مستخدمي القوائم المالية من معرفة طبيعة ونطاق المخاطر الناشئة من الأدوات المالية كمخاطر السيولة ومخاطر السوق، وفي الأخير حدد هذا المعيار نوعين من الإفصاحات: افصاحات نوعية وكذا افصاحات كمية (بلال و الرجي، 2016، الصفحات 13-15) .

د. المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 13) قياس القيمة العادلة: يهدف هذا المعيار إلى إعطاء تعريف واضح ومفصل للقيمة العادلة، مع تحديد إطار واحد لمعايير قياس القيمة العادلة، كما يهدف إلى تحديد متطلبات الإفصاح المتعلقة بقياس القيمة العادلة، حيث حسب هذا المعيار يتطلب من المؤسسة عند قياس القيمة العادلة أن تحدد مجموعة من العناصر، فأولا يتم تحديد الأصل أو الالتزام المعني بموضوع القياس، ثم تقديم الأساس الملائم للقياس، وكذا السوق الأساسي للأصل أو الالتزام، وأخيرا تقييم التقنيات الملائمة للقياس مع الأخذ بعين الاعتبار مدى توفر المعلومات اللازمة في السوق الأساسي، وفي الأخير يقدم هذا المعيار ثلاثة طرق مستعملة في قياس القيمة العادلة وهي طريقة السوق، طريقة التكلفة وطريقة الدخل (تسعديت و حسياني، 2018، الصفحات 80-81).

2.2. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

لأغراض هذه الدراسة سوف يتم التطرق إلى خاصيتين فقط من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهما خاصية الملائمة وكذا خاصية الموثوقية كما يلي: (أنيس و محي الدين، 2021، الصفحات 247-269)

1.2.2. الملائمة: بمعنى أنه يجب أن تكون المعلومات ملائمة لحاجات صناعات القرارات وغيرهم من الأطراف، وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، وذلك بمساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية، الحاضرة والمستقبلية، وكذا تأكيد تقييماتهم الماضية أو تصحيحها، ولعل أهم عنصر يرتبط بخاصية الملائمة هو عنصر الوقتية والتي يعنى بها وصول المعلومة إلى مستخدمها في الوقت المناسب.

2.2.2. الموثوقية: ويقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية خالية من الأخطاء، وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، بمعنى آخر تمثل المعلومات المحاسبية للواقع العملي الذي يعكس الأحداث الاقتصادية التي تمارسها المؤسسة.

3. الإطار التطبيقي للدراسة:

الإطار التطبيقي من الدراسة يتضمن وصفاً لمنهج الدراسة وإجراءاتها، وصفاً لمجتمع الدراسة وعينها، أدوات الدراسة لجمع البيانات، صدق وثبات أداة الدراسة بالإضافة إلى وصف الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

1.3.1. الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

1.3.1.1. منهج الدراسة: تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي كأسلوب بحثي رئيسي، حيث يُعد هذا المنهج مناسباً جداً لدراسة تأثير تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة على مستوى ولاية برج بوعريريج، بحيث يتيح هذا المنهج تقديم صورة واضحة وشاملة عن أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية، وذلك من خلال تحليل البيانات التي تم جمعها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة ويُساعد في استخلاص النتائج والتوصيات.

1.3.1.2. أدوات جمع البيانات: تم الاعتماد في هذه الدراسة على أداة الاستبيان كأداة لجمع المعلومات من المستجوبين، بهدف معرفة آرائهم واتجاهاتهم حول موضوع الدراسة، ويتكون الاستبيان من أربعة محاور رئيسية تتمثل فيما يلي: المحور الأول البيانات الشخصية، المحور الثاني: تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل وجود محاسبة التكلفة التاريخية وتضمن 07 عبارات، المحور الثالث: أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية وتضمن 07 عبارات، المحور الرابع: أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية وتضمن 06 عبارات، حيث تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي (Likert) في جميع عبارات محاور الاستبيان، ومن أجل تحديد درجة موافقة المستجوبين على عبارات الاستبيان تم إعادة تصنيف مستويات القياس -اتجاهات المستجوبين- كما يلي بالاعتماد على المدى، وطول الفئة: $4 = (1-5)$ ، $0.8 = 5/4$

الجدول رقم(01): درجات مقياس ليكارت الخماسي

موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
5	4	3	2	1
[5 - 4.2]	[4.2 - 3.4]	[3.4 - 2.6]	[2.6 - 1.8]	[1.8 - 1]
تم تحديد طول الفئة باستخدام المدى، حيث $0.8 = 5/(1-5)$				

1.3.3.3. مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في القائمين على المحاسبة من مهنيين وأكاديميين (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسبي، أستاذ جامعي) على مستوى ولاية برج بوعريريج، أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها عشوائياً من أفراد مجتمع الدراسة، حيث تم جمع (30) استبيان كما يلي:

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج
الجدول رقم (02): عينة الدراسة

عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المسترجعة	عدد الاستبانات الملغاة	عدد الاستبانات الصالحة للدراسة
35	30	00	30
%100	%85.71	%0.00	%85,71
نسبة الردود % = (عدد الاستبانات المقبولة / عدد الاستبانات الموزعة) * 100 = (30/35) * 100			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

4.3.1. استكشاف نوع توزيع البيانات لتحديد الأساليب الإحصائية: يجب تحديد ما إذا كانت بيانات المستجوبين لإجاباتهم على عبارات محاور الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي أم توزيعات أخرى، وبالنظر إلى ما تبينه نظرية النهاية المركزية فإن التوزيعات الاحتمالية تؤول إلى التوزيع الطبيعي في حالة العينات التي يزيد حجمها عن 30 مشاهدة (أمين، 2008، الصفحات 106-107)، وبما أن عينة الدراسة 30 مستجوبا لذا ومن أجل دقة معالجة البيانات واختيار الأساليب الإحصائية المناسبة لنوع توزيع البيانات فإننا سنكشف عن توزيع البيانات لاختيار أساليب إحصائية معلمية والتي تشترط التوزيع الطبيعي للبيانات، أو نقوم باختيار أساليب لامعلمية والتي لا تشترط التوزيع الطبيعي، ومن بين اختبارات الكشف عن مدى اعتدالية البيانات، هو الاعتماد على مُعاملَي الالتواء (Skewness) والتفرطح (Kurtosis) من خلال تقدير نسبة كل معامل إلى الخطأ المعياري له: $sk\% = \frac{Skewness}{Std.Error}$ ، $ku\% = \frac{Kurtosis}{Std.Error}$ ، ويمكن أن نستنتج بأن بيانات إجابات عينة الدراسة على محاور الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي إذا وقعت نسبة معامل الالتواء إلى خطئها المعياري ضمن المجال [2، -2]، إلا أن هذا لا يكفي لإعطاء فكرة كاملة عن التوزيع الطبيعي للبيانات لذلك يجب أيضا الكشف عن نسبة معامل التفرطح إلى خطئها المعياري (مصطفى، 2018، الصفحات 234-235)، والجدول التالي يبين نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات المستجوبين؛

الجدول رقم (03): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (الاعتدالية) لبيانات المستجوبين

معامل التفرطح (Kurtosis)		معامل الالتواء (Skewness)				عدد العينة N	
نسبة المعامل إلى خطئها المعياري $ku\%$	Std. Error	القيمة الإحصائية SIG	نسبة المعامل إلى الخطأ المعياري $sk\%$	Std. Error	القيمة الإحصائية SIG		
1,366	0,845	1,155	-1,885	0,434	-0,817	30	المحور 02
-0,987	0,845	-0,834	0,856	0,434	0,371	30	المحور 03
1,637	0,845	1,384	-0,713	0,434	-0,309	30	المحور 04

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

بناءً على معطيات الجدول السابق يمكن استنتاج أن بيانات عينة الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي، حيث تقع نسبة معامل الالتواء ومعامل النقلح إلى خطأهما المعياري ضمن المجال [2، -2]، مما يدل على اعتدالية البيانات وتوزيعها الطبيعي، إذن وبالتالي سيتم استخدام أساليب المعلمية (التكرار، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، واختبار t-test) في حالة العينة الواحدة (one Sample t-test) للمعالجة الإحصائية للبيانات ولإختبار فرضيات الدراسة، وذلك بالاستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSSV28).

5.3.1. حساب صدق وثبات أداة الدراسة: تم التحقق من صدق أداة الدراسة من خلال عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المتخصصين في مجال المحاسبة ذوي الخبرة، وذلك لأخذ آرائهم حول عبارات الاستبيان، حيث يُعد هذا الإجراء ضروريًا للتأكد من أن عبارات الاستبيان تغطي جميع جوانب الموضوع بشكل شامل ودقيق، إضافة إلى ذلك قام الباحثان بالتأكد من صدق الاستبيان إحصائياً من خلال الصدق البنائي لمحاور الاستبيان، والذي يبين بدوره مدى ارتباط جميع عبارات كل محور من محاور الاستبيان بالدرجة الكلية لعبارات الاستبيان مجتمعةً، وإحصائياً يعبر عن الصدق البنائي من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون، أما الثبات فيشير إلى مدى اتساق نتائج الاستبيان عند تطبيقه على نفس العينة في أوقات مختلفة، والذي تم التحقق منه من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)؛

الجدول رقم (04): نتائج اختبار صدق وثبات الاستبيان

نتائج اختبار الثبات		نتائج اختبار الصدق البنائي			المحور	
نتيجة ثابت: إذا كان أكبر من 0.7	Cronbach's Alpha	نتيجة دالة: إذا كان SIG أقل من 0.05	الدرجة الكلية للاستبيان			
			القيمة الاحتمالية Sig	معامل ارتباط Pearson(r)		
مقبول إحصائياً	7 عبارات	0.763	مقبول إحصائياً	0.000	0,787**	المحور 01
مقبول إحصائياً	7 عبارات	0.792	مقبول إحصائياً	0.000	0,733**	المحور 02
مقبول إحصائياً	6 عبارات	0.788	مقبول إحصائياً	0.000	0,844**	المحور 02
مقبول إحصائياً	20 عبارة	0.801	مقبول إحصائياً	جميع عبارات الاستبيان		

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط (Pearson) لقياس العلاقة الارتباطية بين الدرجة الكلية لكل محور والدرجة الكلية لإجمالي عبارات الاستبيان هي قيم موجبة ومرتفعة ودالة إحصائياً عند مستوى المعنوية (0.05)؛ حيث كانت القيمة الاحتمالية (SIG) أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وعليه يمكن القول بأن محاور الاستبيان تمتاز كلها بالاتساق البنائي وصادقة لما وضعت لقياسه، أما بالنسبة لقيم معامل الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ فهي قيم مرتفعة (أكبر من 0.70)، حيث بلغ أن معامل الثبات للاستبيان 0.801 بمعنى آخر سيتم الحصول على نفس النتائج أو الاستنتاجات وبنسبة 80.10% فيما لو أعيد تطبيق نفس أداة الدراسة (الاستبيان) أكثر من مرة على عينات أخرى من نفس المجتمع ووفق ظروف مماثلة، ومن خلال حساب

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

قيم المؤشرات الإحصائية لصدق وثبات أداة الدراسة فقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة وثباتها، مما يجعل الباحثين على ثقة عالية من قدرة أداة الدراسة (الاستبيان) على قياس متغيرات الدراسة وكذا الإجابة على إشكالية الدراسة واختبار فرضياتها؛

بناء على كل ماسبق يمكن إكمال باقي مراحل الدراسة الميدانية من تحليل بيانات الاستبيان وكذا اختبار فرضيات الدراسة.

2.3. تحليل بيانات الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة:

1.2.3. تحليل بيانات الاستبيان: قبل اختبار فرضيات الدراسة، سيتم تقييم آراء واتجاهات المستجوبين من حيث درجة الموافقة على مضمون عبارات الاستبيان، يتم ذلك من خلال حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، بالإضافة إلى دراسة مدى الدلالة الإحصائية لإجاباتهم، أي مدى تعميم نتائج إجاباتهم على مجتمع الدراسة، حيث يتم ذلك من خلال نتائج الاختبار الإحصائي لـ One-Sample T-Test. بالإضافة إلى ذلك سيتم تحليل البيانات الشخصية للمستجوبين.

أ. التحليل الوصفي للخصائص الشخصية لعينة الدراسة: الجدول التالي يبين ذلك

الجدول رقم (05): نتائج توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير البيانات الشخصية

Percent	Frequency		
33,3	10	دكتوراه	المؤهل العلمي
13,3	4	ليسانس	
40,0	12	ماجستير	
13,3	4	ماستر	
40,0	12	أستاذ جامعي	المستوى الوظيفي
20,0	6	خبير محاسبي	
26,7	8	محاسب معتمد	
13,3	4	محافظ حسابات	
16,7	5	أقل من 5 سنوات	الخبرة
50.0	15	بين 5 و 10 سنوات	
33.3	10	أكثر من 10 سنوات	
100,0	30	Total	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تظهر بيانات الجدول السابق أن عينة الدراسة تتمتع بتنوع جيد من حيث المؤهلات العلمية، حيث يتوزع المستجوبون بين حملة الدكتوراه (33.3%)، الماجستير (40%)، الماستر (13.3%)، والليسانس (13.3%)، أما من حيث المستوى الوظيفي فإن 40% من المستجوبين هم أساتذة جامعيون، يليهم الخبراء المحاسبون (20%)،

المحاسبون المعتمدون (26.7%)، ومحافظو الحسابات (13.3%)، أما من ناحية الخبرة فإن 50% من المستجوبين لديهم خبرة بين 5 و10 سنوات، بينما يمتلك 33.3% خبرة أكثر من 10 سنوات، و16.7% لديهم خبرة أقل من 5 سنوات.

ب. التحليل الوصفي لاتجاهات وآراء عينة الدراسة حول عبارات محاور الاستبيان:

يهدف هذا التحليل إلى فهم اتجاهات وآراء عينة الدراسة حول عبارات محاور الاستبيان، ويتم ذلك باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد مدى موافقة أو عدم موافقة المستجوبين على كل عبارة من عبارات محاور الإستبيان، بالإضافة إلى ذلك يتم استخدام اختبار One-Sample T-Test لتحديد ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات المستجوبين حول كل عبارة ومتوسط الفرضية المحدد في هذه الحالة بالقيمة 3، والذي تقابله عبارة محايد في مقياس ليكرت الخماسي، وبناءً على نتائج الاختبار يمكن تحديد ما إذا كانت آراء المستجوبين حول كل عبارة من عبارات محاور الاستبيان ذات دلالة إحصائية أم لا.

- التحليل الوصفي لآراء المستجوبين حول عبارات المحور 02 "تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل

وجود محاسبة التكلفة التاريخية": والجدول التالي يوضح ذلك

الجدول رقم (06): الوصف الإحصائي والاستدلالي لآراء المستجوبين حول عبارات المحور 02

الدلالة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة One-Sample Test				وجهة نظر أفراد عينة الدراسة نحو كل عبارة				رقم العبارة
الدلالة الإحصائية	Mean Difference	Sig.	t	الدرجة	Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	
دال	1,000	0,000	5,785	بدرجة عالية	0,173	0,947	4,00	.1
دال	1,000	0,000	6,289	بدرجة عالية	0,159	0,871	4,00	.2
دال	1,167	0,000	10,792	بدرجة عالية	0,108	0,592	4,17	.3
دال	1,333	0,000	11,050	بدرجة عالية جدا	0,121	0,661	4,33	.4
دال	1,333	0,000	13,359	بدرجة عالية جدا	0,100	0,547	4,33	.5
دال	1,400	0,000	13,614	بدرجة عالية جدا	0,103	0,563	4,40	.6
دال	-0,667	0,001	-3,551	بدرجة متوسطة	0,188	1,028	2,33	.7
اختبارات الإحصاء الاستدلالي: Test – T (اختبار ت لعينة واحدة)، SIG (القيمة الاحتمالية)، Mean Difference (الفرق بين المتوسط الحسابي للمستجوبين والمتوسط الفرضي (03)).								
العبارة رقم 01: إن وضع نظام محاسبي مالي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية سمح بتطبيق محاسبة القيمة العادلة.								
العبارة رقم 02: إن إتاحة النظام المحاسبي المالي فرصة للمفاضلة بين بدائل القياس المحاسبي يعيق تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية.								
العبارة رقم 03: إن تطبيق محاسبة التكلفة التاريخية في قياس الأدوات المالية يؤدي إلى قصور في الإفصاح المحاسبي.								
العبارة رقم 04: إن تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية يؤدي إلى الحصول على معلومات تعكس الوقائع الاقتصادية.								
العبارة رقم 05: إن قياس الأدوات المالية وفق محاسبة القيمة العادلة يؤدي إلى معلومات مالية أدق من تلك التي أعدت وفق محاسبة التكلفة التاريخية.								
العبارة رقم 06: تعتبر محاسبة القيمة العادلة أفضل طرق قياس الأدوات المالية .								
العبارة رقم 07: تنتج بيئة الأعمال الجزائرية نحو تطبيق محاسبة القيمة العادلة والتخلي عن محاسبة التكلفة التاريخية.								

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

من خلال الجدول السابق يظهر أن معظم إجابات أفراد العينة على كل عبارة من عبارات المحور 02 هي إجابات دالة إحصائياً، حيث يلاحظ أن قيم t المحسوبة لجميع العبارات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,05، مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول كل عبارة ومتوسط الفرض المحدد (3)، كما أن قيم الفرق بين المتوسطات كانت موجبة لمعظم العبارات، مما يشير إلى أن المستجوبين لهم اتجاهات إيجابية نحو ما تضمنته كل عبارة ويوافقون على هذه العبارات بدرجة عالية، أيضاً الانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على العبارات كانت صغيرة، والاستثناء الملحوظ يكمن في العبارة رقم 07 حيث حصلت على متوسط حسابي منخفض (2.33)، مما يشير إلى أن المستجوبين ليسوا متأكدين من اتجاه بيئة الأعمال الجزائرية نحو تطبيق محاسبة القيمة العادلة والتخلي عن محاسبة التكلفة التاريخية؛ في الأخير يمكن الاستنتاج من تحليل آراء عينة الدراسة ترى أن محاسبة القيمة العادلة توفر قياسات أكثر دقة للأدوات المالية مقارنة بمحاسبة التكلفة التاريخية، وكذا عينة الدراسة ليست متأكدة من إمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل وجود محاسبة التكلفة التاريخية في بيئة الأعمال الجزائرية.

- التحليل الوصفي لآراء المستجوبين نحو عبارات المحور 03 "أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية على ملائمة المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية": والجدول التالي يوضح ذلك

الجدول رقم (07): الوصف الإحصائي والاستدلالي لآراء المستجوبين حول عبارات المحور 03

الدلالة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة One-Sample Test				وجهة نظر أفراد عينة الدراسة نحو كل عبارة				رقم العبارة
الدلالة الإحصائية	Mean Difference	Sig.	t	اتجاه أفراد العينة	Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	
دال	1,400	0,000	15,389	بدرجة عالية جدا	0,091	0,498	4,40	.1
دال	1,333	0,000	15,232	بدرجة عالية جدا	0,088	0,479	4,33	.2
دال	1,167	0,000	8,558	بدرجة عالية	0,136	0,747	4,17	.3
دال	1,367	0,000	15,272	بدرجة عالية جدا	0,089	0,490	4,37	.4
دال	1,467	0,000	15,832	بدرجة عالية جدا	0,093	0,507	4,47	.5
دال	1,233	0,000	13,403	بدرجة عالية جدا	0,092	0,504	4,23	.6
دال	1,333	0,000	13,359	بدرجة عالية جدا	0,100	0,547	4,33	.7

اختبارات الإحصاء الاستدلالي: T-Test (اختبارات لعينة واحدة)، SIG (القيمة الاحتمالية)، Mean Difference (الفرق بين المتوسط الحسابي للمستجوبين والمتوسط الفرضي (03)).

العبارة رقم 01: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تعبر عن المركز المالي الحاضر للمؤسسة.
العبارة رقم 02: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تحقق خاصية التوقيت المناسب لمستخدميها.
العبارة رقم 03: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية قابلة للتحقق سواء من قبل الإدارة أو أي طرف آخر.
العبارة رقم 04: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تساعد في ترشيد القرارات الاقتصادية للمؤسسة.
العبارة رقم 05: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تساعد في ترشيد القرارات الاستثمارية لمستخدميها.
العبارة رقم 06: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية قابلة للمقارنة بين فترات مختلفة.
العبارة رقم 07: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية ذات قيمة تنبؤية عالية.

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق يتضح أن معظم إجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور 03 هي إجابات دالة إحصائياً، حيث أن قيمة t المحسوبة لجميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05، مما يشير إلى وجود فروق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول كل عبارة ومتوسط الفرض المحدد (3)، كما أن قيم الفرق بين المتوسطات كانت إيجابية لجميع العبارات، مما يشير إلى أن المستجوبين يُؤكدون بشكل عام أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية يؤدي إلى تحسين ملائمة المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية، إضافة إلى ذلك يظهر من الجدول أن قيم المتوسطات الحسابية للعبارات تتراوح ما بين 4.17 و 4.47، مما يشير إلى موافقة المستجوبين بدرجات عالية على عبارات هذا المحور، ومع الانحرافات المعيارية الصغيرة يمكن القول أن هناك توافقاً عالياً بين آراء عينة الدراسة بشأن أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية على ملائمة المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية؛

في الأخير تؤكد نتائج المحور 03 على أن أفراد عينة الدراسة يؤكدون بدرجة عالية على أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية يُحسن من ملائمة المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية لاتخاذ القرارات، حيث يُنظر إلى المعلومات المالية الخاصة بالأدوات المالية والمعدة وفقاً لمحاسبة القيمة العادلة على أنها تحقق خاصية التوقيت المناسب وأنها ذات قيمة تنبؤية عالية، وكذا تساعد في ترشيد القرارات الاقتصادية.

- التحليل الوصفي لآراء المستجوبين نحو عبارات المحور 04 "أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية على موثوقية المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية": والجدول التالي يوضح ذلك

الجدول رقم (08): الوصف الإحصائي والاستدلالي لآراء المستجوبين نحو عبارات المحور 04

رقم العبارة	وجهة نظر أفراد عينة الدراسة نحو كل عبارة			الدلالة الإحصائية لإجابات عينة الدراسة One-Sample Test			
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	تجاه أفراد العينة	t	Sig.	Mean Difference
1.	4,30	0,651	0,119	بدرجة عالية جدا	10,933	0,000	1,300
2.	4,13	0,776	0,142	بدرجة عالية جدا	7,999	0,000	1,133
3.	4,53	0,571	0,104	بدرجة عالية	14,699	0,000	1,533
4.	4,10	0,712	0,130	بدرجة عالية جدا	8,462	0,000	1,100
5.	4,10	0,548	0,100	بدرجة عالية جدا	11,000	0,000	1,100
6.	4,37	0,556	0,102	بدرجة عالية جدا	13,462	0,000	1,367

اختبارات الإحصاء الاستدلالي: T-Test (اختبار ت لعينة واحدة)، SIG (القيمة الاحتمالية)، Mean Difference (الفرق بين المتوسط الحسابي للمستجوبين والمتوسط الفرضي (03)).

العبارة رقم 01: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تعبر بصدق عن الأحداث التي تقوم بها المؤسسة.
العبارة رقم 02: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية خالية من الأخطاء ومصنفة بشكل واضح.
العبارة رقم 03: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية بقيم تعكس تقدير الأسواق المالية.
العبارة رقم 04: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تسمح بتقادي التلاعب بالحسابات.
العبارة رقم 05: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية حيادية.
العبارة رقم 06: توفر محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية معلومات مالية تحقق التوافق بين المصالح المختلفة لمستخدميها.

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بو عرييج

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق يظهر أن معظم إجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور 04 هي إجابات دالة إحصائياً، حيث أن قيمة t المحسوبة لجميع العبارات هي ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05، مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول كل عبارة ومتوسط الفرض المحدد (3)، كما أن قيم الفرق بين المتوسطات كانت موجبة لجميع العبارات مما يشير إلى أن المستجوبين يؤكدون أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية يساهم في زيادة موثوقية المعلومات المالية في التقارير المالية؛

في الأخير تؤكد نتائج المحور 04 على أن أفراد عينة الدراسة يؤكدون بدرجة عالية على أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية يساهم في زيادة موثوقية المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية، حيث ينظر إلى تلك المعلومات التي تقدمها القوائم المالية المعدة وفقاً لمحاسبة القيمة العادلة على أنها تعبر بصدق عن الأحداث التي تقوم بها المؤسسة، وتعكس بشكل كبير تقدير الأسواق المالية، كما أنها تقدم معلومات تتصف بدرجة تسمح بتفادي التلاعب بالحسابات.

2.2.3. اختبار فرضيات الدراسة: للتحقق من صحة فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار One-Sample T-Test

(Test)، حيث يهدف إلى الكشف عن وجود اختلاف معنوي (Significant Difference) بين متوسط إجابة المستجوبين (المتوسط الحقيقي) على إجمالي عبارات كل محور من محاور الاستبيان والمتوسط الفرضي (03)، ويتم تحديد القيمة النظرية للمتوسط الفرضي وفقاً للعلاقة التالية: $\frac{(H+L)}{2}$ حيث H : تمثل قيمة ترميز الحد الأعلى لسلم القياس، L : تمثل قيمة ترميز الحد الأدنى لسلم القياس، وفي هذه الدراسة فإن سلم قياس استجابات المستجوبين هو سلم ليكرت الخماسي: $\frac{(5+1)}{2} = 3$ ، وتكون القاعدة في اختبار الفرضيات كما يلي:

الحالة 01: إذا كانت قيمة sig أكبر من 0.05 أي لا توجد دلالة إحصائية، فإن اتجاهات أفراد عينة الدراسة هي محايدة اتجاه إجمالي عبارات كل محور من محاور الاستبيان، أي محايدتين على ما تم افتراضه. وبالتالي ترفض الفرضية.

الحالة 02: إذا كانت قيمة sig أقل من 0.05 أي توجد دلالة إحصائية، وإذا كانت إشارة الفرق بين المتوسط الحسابي الحقيقي للمستجوبين والمتوسط الفرضي (03) موجبة فإن اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية (مرتفعة) اتجاه إجمالي عبارات كل محور من محاور الاستبيان، أي أن المستجوبين موافقون على ما تم افتراضه، وبالتالي تقبل الفرضية.

الحالة 03: إذا كانت قيمة sig أقل من 0.05 أي توجد دلالة إحصائية، وإذا كانت إشارة الفرق بين المتوسط الحسابي الحقيقي للمستجوبين والمتوسط الفرضي (03) سالب فإن اتجاهات أفراد عينة الدراسة سلبية (منخفضة) اتجاه إجمالي عبارات كل محور من محاور الاستبيان، أي أن المستجوبين غير موافقين على ما تم افتراضه، وبالتالي ترفض الفرضية.

أ. اختبار الفرضية الأولى: حيث تنص الفرضية الأولى على أن: "البيئة المحاسبية الجزائرية تسعى لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية بدرجة عالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة".
نص الفرضية الإحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد اتجاهات ملحوظة نحو تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية - من وجهة نظر القائمين على المحاسبة - في بيئة الأعمال الجزائرية عند مستوى دلالة (0.05)،
الفرضية البديلة (H_1): توجد اتجاهات ملحوظة نحو تطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية - من وجهة نظر القائمين على المحاسبة - في بيئة الأعمال الجزائرية عند مستوى دلالة (0.05).
والجدول التالي يبين نتائج اختبار الفرضية الأولى:

الجدول رقم (09): نتائج اختبار الفرضية الأولى

التحليل الوصفي لبيانات المستجوبين نحو عبارات المحور 02		التحليل الاستدلالي لبيانات المستجوبين نحو عبارات المحور 02		الاتجاه العام للمستجوبين			
نتيجة الدلالة الإحصائية عند 0.05	Significanc المعنوية Sig	قيمة T-Test	درجة موافقة	Mean Difference	Std. Deviation	الوزن النسبي للمتوسط الحسابي (%)	Mean
دال	0,000	14,710	عالية	0,938095	0,3492	%78.76	3,93810

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول مضمون إجمالي عبارات المحور 02 من الاستبيان بلغ (3.938) وهو ضمن مجال درجة موافقة عالية [3.4 - 4.2]، وبانحراف معياري قدره (0.3492)، وهذا الأخير ذو قيمة منخفضة مما يعزز النتيجة الإحصائية حول أن التشتت بين آراء المستجوبين ضعيف، مما يدعم النتائج المتحصل عليها، بصيغة أخرى يمكن القول أن المستجوبين موافقون على ما تضمنه المحور 02 وهذا بنسبة (78.76%)، وهذا ما يؤكد أيضاً المتوسط الحسابي لبيانات المستجوبين الذي جاء أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ($Test Value=3$) والفرق بينهما موجب، حيث بلغ ($3-\bar{x}$) = (0,938095)، أي أن اتجاهات المستجوبين إيجابية وموافقة على ما تم افتراضه في المحور 02، ومن أجل معرفة مدى تعميم النتائج الوصفية للعينة المدروسة على كامل مجتمع الدراسة فإن المعيار في ذلك هو نتائج التحليل الإحصائي الاستدلالي لآراء المستجوبين، بمعنى آخر معرفة مدى الدلالة الإحصائية لنتائج عينة الدراسة، حيث ومن خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة (T-TEST) المحسوبة بلغت (14,710) وأن القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T) المحسوبة بلغت (0.000=Sig) وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، مما يبين أن الفرق [$3-\bar{x}$] = [0,938095] هو دال إحصائياً. وبالإضافة إلى نتائج الدلالة الإحصائية

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

لإجابات المستجوبين حول إجمالي عبارات المحور 02 نجد أن معظم عبارات المحور دالة إحصائياً ومنه تقبل الفرضية البديلة (H_1)؛

بمعنى آخر يمكن القول أن ما وجدته الباحثان من نتائج من خلال عينة الدراسة والمتمثلة في القائمين على المحاسبة من مهنيين وأكاديميين واثقون وبنسبة 95% أن نتائج عينة الدراسة تعكس الواقع الحقيقي لموضوع الدراسة المتناول وبالتالي قابليتها للتعميم في كامل مجتمع الدراسة الذي تمثله؛

ومنه وبناءً على نتائج بيانات عينة الدراسة فإن الدراسة تؤكد على قبول الفرضية الأولى والتي تنص على أن: "البيئة المحاسبية الجزائرية تسعى لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية بدرجة عالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة"، حيث تُشير نتائج هذه الدراسة إلى أن القائمين على المحاسبة يرون أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة يكون فعالاً أكثر من محاسبة التكلفة التاريخية، ويُمكن تفسير ذلك كما يلي:

***الوعي المتزايد بفوائد محاسبة القيمة العادلة:** حيث أصبح القائمون على المحاسبة أكثر وعياً بفوائد محاسبة القيمة العادلة، مثل توفير معلومات مالية أكثر دقة وملائمة؛

***التطور في معايير المحاسبة الدولية:** تشجع التطورات في معايير المحاسبة الدولية وكذا معايير التقارير المالية الدولية على تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية؛

***الطلب المتزايد من مستخدمي المعلومات المحاسبية:** يزداد طلب مستخدمي المعلومات المحاسبية مثل المستثمرين والمؤسسات المالية على معلومات مالية أكثر شفافية وتعكس القيمة الحالية للأصول والخصوم المالية.

ب. اختبار الفرضية الثانية: حيث تنص الفرضية الثانية على أنه: "يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة".

نص الفرضية الإحصائية:

☞ الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد تأثير ملحوظ من تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة عند مستوى دلالة (0.05)؛

☞ الفرضية البديلة (H_1): يوجد تأثير ملحوظ من تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة.

والجدول التالي يبين نتائج اختبار الفرضية الثانية:

الجدول رقم(10): نتائج اختبار الفرضية الثانية

التحليل الوصفي لبيانات المستجوبين نحو عبارات المحور 03		الاتجاه العام للمستجوبين		التحليل الاستدلالي لبيانات المستجوبين نحو عبارات المحور 03			
Mean	الوزن النسبي للمتوسط الحسابي (%)	Std. Deviation	Mean Difference	درجة موافقة	قيمة	Significance المعنوية	نتيجة الدلالة الإحصائية عند 0.05
4,32857	%86,57	0,364022	1,328571	عالية	19,990	0,000	دال

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول مضمون إجمالي عبارات المحور 03 من الاستبيان بلغ (4,32857) وهو ضمن مجال درجة موافقة عالية [3.4 – 4.2] وبانحراف معياري قدره (0,364022)؛ وهذا الأخير قيمته منخفضة مما يعزز النتيجة الإحصائية حول أن التشتت بين آراء المستجوبين ضعيف، أي أنهم موافقون على ما تم طرحه في المحور 03 وبنسبة قدرها (86.57%)، وهذا ما يؤكد أيضاً المتوسط الحسابي لبيانات المستجوبين الذي جاء أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (Test Value = 3) والفرق بينهما موجب، حيث بلغ $(3 - \bar{x}) = 1,328571$ ، أي أن اتجاهات المستجوبين إيجابية وعلى أنهم موافقون على ما تم افتراضه في المحور 03، ومن أجل معرفة مدى تعميم نتائج دراسة عينة المدروسة على كامل مجتمع الدراسة فإننا ننظر إلى نتائج التحليل الإحصائي الاستدلالي لآراء المستجوبين، بمعنى آخر معرفة مدى الدلالة الإحصائية لنتائج عينة الدراسة، حيث ومن خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة (T-TEST) المحسوبة بلغت (19.99) وأن القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T) المحسوبة بلغت (0.000=Sig) وهي أقل من المستوى الدلالة 0.05، مما يبين أن الفرق $[1,328571 = (3 - \bar{x})]$ هو دال إحصائياً، ومنه تقبل الفرضية البديلة (H_1)، أي ما وجدناه من نتائج من خلال عينة الدراسة (30 من القائمين على المحاسبة من مهنيين وأكاديميين من محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسبي وأستاذ جامعي)) واثقون وبنسبة 95% أنه يوجد فعلاً في كامل مجتمع الدراسة، أي أن نتائج العينة تعكس الواقع الحقيقي للظاهرة قيد الدراسة، وليست مجرد صدفة، ومنه وبناءً على نتائج بيانات المستجوبين أو عينة الدراسة فإننا نؤكد على قبول الفرضية الثانية والتي تنص على أنه: "يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على ملائمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة" هذا من جهة، ومن جهة أخرى تتوافق نتائج هذه الدراسة مع العديد من الدراسات السابقة التي أشارت إلى أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية يؤثر إيجاباً على ملائمة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.

ج. اختبار الفرضية الثالثة: حيث تنص الفرضية الثالثة على أنه: "يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة".
نص الفرضية الإحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد تأثير ملحوظ من تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة عند مستوى دلالة (0.05).
الفرضية البديلة (H_1): يوجد تأثير ملحوظ من تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة.

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج

الجدول رقم(11): نتائج اختبار الفرضية الثالثة

التحليل الوصفي لبيانات المستجوبين نحو عبارات المحور 04		الاتجاه العام للمستجوبين		التحليل الاستدلالي لبيانات المستجوبين نحو عبارات المحور 04			
نتيجة الدلالة الإحصائية عند 0.05	Significan المعنوية	قيمة	درجة موافقة	Mean Difference	Std. Deviation	الوزن النسبي للمتوسط الحسابي (%)	Mean
	Sig	T-Test					
دال	0,000	15,578	عالية	1,255556	0,441465	85,11	4,25556

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول مضمون إجمالي عبارات المحور 04 من الاستبيان بلغ (4,25556) وهو ضمن مجال درجة موافقة عالية [3.4 – 4.2] وبانحراف معياري قدره (0,441465)؛ وهذا الأخير قيمته منخفضة مما يعزز النتيجة الإحصائية حول أن التشتت بين آراء المستجوبين ضعيف، أي أنهم موافقون على ما تضمنه المحور 04 وبنسبة (85.11%) وهذا ما يؤكد أيضاً المتوسط الحسابي لبيانات المستجوبين الذي جاء أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3 = Test Value) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ $(3 - \bar{x}) = (1,255556)$ ، أي أن اتجاهات المستجوبين إيجابية وموافقة على ما تم افتراضه في المحور 04، ومن أجل معرفة إمكانية تعميم النتائج الوصفية للعينة المدروسة على كامل مجتمع الدراسة فإننا ننظر إلى نتائج التحليل الإحصائي الاستدلالي لآراء المستجوبين، بمعنى آخر معرفة مدى الدلالة الإحصائية لنتائج عينة الدراسة، حيث ومن خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة (T-TEST) المحسوبة بلغت (15.57) وأن القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T) المحسوبة بلغت (0.000=Sig) وهي أقل من المستوى الدلالة 0.05، مما يبين أن الفرق $[1,255556 = (3 - \bar{x})]$ هو دال إحصائياً، ومنه نقبل الفرضية البديلة (H₁) أي ما وجدناه من نتائج من خلال عينة الدراسة (30 من القائمين على المحاسبة من مهنيين وأكاديميين كمحاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسبي وأستاذ جامعي) واثقون وبنسبة 95% أنه يوجد فعلاً في كامل مجتمع الدراسة، أي أن نتائج العينة تعكس الواقع الحقيقي للظاهرة قيد الدراسة، ومنه وبناءً على نتائج بيانات المستجوبين فإننا نؤكد على قبول الفرضية الثالثة والتي تنص على أنه: "يؤثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على موثوقية المعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة"؛

تشير نتائج هذه الفرضية إلى أن القائمين على المحاسبة يرون أن تطبيق محاسبة القيمة العادلة يُحسن من موثوقية المعلومات المالية، ويُمكن تفسير ذلك بما يلي:

*قدرتها على أن تعكس قيم السوق المالي: تقاس القيمة العادلة للأدوات المالية بناءً على تقديرات السوق، مما يُعزز من موضوعية وموثوقية المعلومات المالية الناتجة عنها؛

*دعم عنصر الشفافية: تتطلب محاسبة القيمة العادلة إفصاحاً أكثر تفصيلاً حول كيفية تحديد القيم العادلة لمختلف الأدوات المالية، مما يزيد من شفافية المعلومات المالية ويُقلل من فرص التلاعب بها.

*تحسين قابلية المقارنة: تُساهم محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية في تحسين قابلية مقارنة المعلومات المالية بين الشركات المختلفة، مما يُعزز من موثوقية المعلومات المالية.

4. خاتمة:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن ذكرها فيما يلي:

- * هناك مجموعة من معايير المحاسبة الدولية التي تعنى بموضوع القيمة العادلة للأدوات المالية؛
- * إن لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية أهمية كبيرة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة، وهذا ما يبرز أهمية التحول من محاسبة التكلفة التاريخية إلى محاسبة القيمة العادلة؛
- * إن لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية أثر إيجابي وكبير في تعزيز خاصية الملائمة وهذا من وجهة نظر القائمين على المحاسبة على مستوى ولاية برج بوعريريج؛
- * إن لتطبيق محاسبة القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية أثر إيجابي وكبير في تعزيز خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة على مستوى ولاية برج بوعريريج؛
- * هناك اتجاه عام لدى القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعريريج بأن بيئة الأعمال الجزائرية تتجه بوتيرة متباطئة وغير مواكبة للتطورات والتعديلات التي تخص معايير المحاسبة الدولية والتي تدعو إلى تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية والتخلي عن محاسبة التكلفة التاريخية.

التوصيات:

- * ضرورة تشجيع الشركات والمؤسسات في الجزائر المالية وغير المالية على تبني محاسبة القيمة العادلة وخصوصا القيمة العادلة للأدوات المالية، وذلك من خلال منحها امتيازات لتشجيعها على دخول البورصة مما يؤدي إلى جعل هذه الأخيرة سوقا نشطا؛
- * تسليط الضوء على أهمية القيمة العادلة وضرورة تبنيها؛
- * ضرورة مواكبة النظام المحاسبي المالي لما جاءت به معايير المحاسبة الدولية فيما يخص موضوع القيمة العادلة للأدوات المالية؛
- * ضرورة إجراء دورات تكوينية وتدريبية في مجال محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية لكل من القائمين على المحاسبة وكذا المدققين وغيرهم من الفئات ذات العلاقة؛
- * ضرورة إجراء مزيد من البحوث والدراسات حول موضوع القيمة العادلة وربطها بالأدوات المالية .

5.المراجع:

1.الكتب:

- أسامة ربيع، أمين، (2008)، التحليل الإحصائي للمتغيرات المتعددة باستخدام SPSS ، مصر، الدار العالمية.
- بوسبعين. تسعديت، عبد الحميد. حسياني، (2018). محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، الجزائر، النشر الجامعي الجديد.

أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة لولاية برج بوعرييرج

- حنان حلوة، رضوان، (2006)، المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير: دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، الأردن، دار وائل للنشر.

- حنيفة، بن ربيعة، (2013)، الواضح في المحاسبة المالية وفق (SCF) والمعايير الدولية (IAS/IFRS)، الجزائر، منشورات كليك.

- طويطي، مصطفى، (2018)، التحليل الإحصائي لبيانات الإستبيان-تطبيقات عملية على برنامج-excel، الجزائر، النشر الجامعي الجديد.

- محمد، أبو نصار، جمعة. حميدات، (2008)، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الأردن، دار وائل للنشر.

2. الرسائل والأطروحات:

- خالد. عبد الرحمان، و يونس. جمعة، (2011)، أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على أدوات الأسهم-دراسة تحليلية للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية -رسالة ماجستير-، المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين.

- عبلة. قوادي، (2017)، أثر بدائل القياس المحاسبي على المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية- أطروحة دكتوراه-، العلوم التجارية، العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر.

3. المقالات:

- بوخرص. أحمد أنيس، عمر. محمود محي الدين، (2021)، أهمية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في تعزيز جودة المعلومات المالية للمؤسسات الاقتصادية، Revue Algerienne d'economie de gestion، المجلد 15، العدد 01.

- شخي. بلال، منصور. ناصر الرجي، (2016)، تطورات المعايير المتعلقة بالأدوات المالية ما بين المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وأثر ذلك على تنشيط الإستثمار في سوق الأوراق المالية، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 01، العدد 01.

- يامين خضر. زهير، (2011). القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة، مجلة المنصور، المجلد 14. الجزائر الرسمية:

- المؤرخ في 2008/07/26. قرار، (25-03-2009)، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 87..

4. مواقع الأنترنت:

- Foundation, I. (2024, 03 07). IAS 32 Financial Instruments: Presentation. Consulté le 04 14, 2024, sur Internacial Financial Reporting Standards Foundation: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2024/issued/part-a/ias-32-financial-instruments-presentation.pdf?bypass=on>
- Foundation, I. (2024, 03 07). IAS39: Financial Instruments: Recognition and Measurement. Consulté le 04 14, 2024, sur INTERNATIONAL Financial Reporting Standards Foundation: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2024/issued/part-a/ias-39-financial-instruments-recognition-and-measurement.pdf?bypass=on>