وزارة التعليـــم العـــالي والبحث العلـــمي

جـــامعة محمد الصـديق بن يحي – جيـــجل-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

العنـــوان

أثر تطبيق القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية

دراسة ميدانية على عيّنة من المؤسسات الاقتصادية وممارسو مهنة المحاسبة

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبتين:

لبنى كحل السنان

نزيهة سطيطرة

إشراف الأستاذ:

عمران بوريب

أعضاء لجنة المناقشة

د. بوغرة باديس	**جامعة جيجل**	**رئيسا**
د. بوريب عمران	**جامعة جيجل**	**مشرفا**
د. شتوان صونيا	**جامعة جيجل**	**مناقشا**

السنة الجامعية: 2021-2022

وزارة التعليـــم العـــالي والبحث العلـــمي

جـــامعة محمد الصـديق بن يحي – جيـــجل–

كليـة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

العنـــوان

أثر تطبيق القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية

دراسة ميدانية على عيّنة من المؤسسات الاقتصادية وممارسو مهنة المحاسبة

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبتين:

لبنى كحل السنان

نزيهة سطيطرة

إشراف الأستاذ:

عمران بوريب

السنة الجامعية: 2021–2022

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر والتقدير

بسم الله نبدأ الكلام، ونأمل أن يكون الختام السلام الحمد لله، كما ينبغي لجلال وجهه وسلطانه، والصلاة والسلام على من أرسله رحمة للعالمين وعلى جميع الأنبياء المرسلين وعلى أله وصحبه أجمعين.

الحمد والشكر لله سبحانه وتعالى له الفضل والمنة على توفيقه لانجاز هذا العمل، شيء جميل أن يسعى الإنسان إلى النجاح والتفوق فيحققه لكن الأجمل والأروع ألا ينسى من كان السبب في ذلك.

سيكون علينا لازما وواجبا دينا وأخلاقا أن نشكر من كان له الفضل الكبير في الإشراف على هذه الدراسة الأستاذ الفاضل "**بوريب عمران**" من علمنا التفاؤل والمضي لأمام وأرشدنا للعلم والمثابرة ولم يبخل علينا بنصائحه القيمة من بداية هذا العمل حتى نهايته حيث وجهنا خير توجيه فكان نعم المشرف ونعم الأستاذ.

ثم الشكر إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية بجامعة تاسوست وطاقمها الإداري دون الاستثناء.

أتوجه بشكري إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل، ولو بدعاء أو نصيحة صادقة.

و أخيرا نشكر أعضاء لجنة المناقشة مسبقا على تفضلهم بإثراء هذا العمل.

الاهداء

أهذي ثمرة عملي وجهدي هذا إلى من حث الله عليهم بقوله تعالى " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا ".

إلى من هم كلهم معنى لحياتي لخطواتي لأمنياتي منحاني أجمل ما لديهما. إلى من دعت الله أن ييسر دربي ويسدد خطايا لما فيه الخير في الدنيا والآخرة إلى من سقتني من نبع حبها عطفها وحنانها ولازالت مصدر افتخاري واعتزازي..... أمي الغالية.

إلى الذي أضاء لي شموع العلم والمعرفة إلى أعظم إرادة ساندتني في هذا الوجود لاستمد منه ثقتي منير دربي وعماد حياتي ..... أبي العزيز.

كل اعترافاتي بالجميل ودعواتي لكما بالخير وطول العمر والسعادة والهناء.

إلى جميع أفراد عائلتي الذين ساهموا في تشجيعي ودعمي إلى إخوتي وأخواتي حفظهم الله ورعاهم.

إلى من قاسمتني عناء هذا العمل المتواضع صديقتي العزيزة "نزيهة".

إلى كل الأصدقاء والأحباب الذين صادفتهم في مشواري الدراسي.

لبنى

اهداء

أهذي ثمرة عملي وجهدي هذا إلى من حث الله عليهم بقوله تعالى " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا ".

إلى من هم كلهم معنى لحياتي لخطواتي لأمنياتي منحاني أجمل ما لديهما. إلى من دعت الله أن ييسر دربي ويسدد خطايا لما فيه الخير في الدنيا والآخرة إلى من سقتني من نبع حبها عطفها وحنانها ولازالت مصدر افتخاري واعتزازي..... أمي الغالية.

إلى الذي أضاء لي شموع العلم والمعرفة إلى أعظم إرادة ساندتني في هذا الوجود لاستمد منه ثقتي منير دربي وعماد حياتي ..... أبي العزيز.

كل اعترافاتي بالجميل ودعواتي لكما بالخير وطول العمر والسعادة والهناء.

إلى جميع أفراد عائلتي الذين ساهموا في تشجيعي ودعمي إلى إخوتي وأخواتي حفظهم الله ورعاهم

الى اختي الصغيرة ملاك التي ساندتني حفظها الله.

إلى من قاسمتني عناء هذا العمل المتواضع صديقتي العزيزة "لبنى".

إلى كل الأصدقاء والأحباب الذين صادفتهم في مشواري الدراسي

نزيهة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر	I
إهداء	II
فهرس المحتويات	V
قائمة الجداول	VIII
قائمة الأشكال	XIII
قائمة الملاحق	XV
الملخص	XVII
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة	
تمهيد	06
المبحث الأول: التعريف بمتغيرات الدراسة	07
المطلب الأول: القيمة العادلة بين معايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي	07
المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي بين معايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي	15
المطلب الثالث: دور التزام بمتطلبات القيمة العادلة في تحسين جودة القوائم المالية	24
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	26
المطلب الأول: الدراسات السابقة	27
الخلاصة	32
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية	
تمهيد	34
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية لدراسة و الأساليب الإحصائية المعتمدة	35
المطلب الأول: منهجية الدراسة	35

المطلب الثاني: أساليب إحصائية معتمدة	37
المبحث الثاني: دراسة صدق و ثبات الاستبيان	37
المطلب الأول: صدق الاستبيان	37
المطلب الثاني: ثبات الاستبيان	51
المبحث الثالث: تحليل بيانات ونتائج الدراسة و اختبار الفرضيات	52
المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية	52
المطلب الثاني : تحليل فقرات الاستبيان	58
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة وملائمة خطبة العلاقات	79
المطلب الرابع: اختبار الفروقات	96
خلاصة	103
الخاتمة	105
قائمة المراجع	110
قائمة الملاحق	

قائمة الجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	ملخص عن تقييم القيمة العادلة خاص ببعض العناصر وبنود من خلال SCF و ما يقابلها في معايير المحاسبة الدولية	14
02	الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية من منظور واضعي المعايير المحاسبية	25
03	الإحصائيات الخاصة بالاستبانة	35
04	جدول التوزيع لمقياس لكارت	37
05	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول من المحور الأول الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	38
06	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني من المحور الأول باستبيان المؤسسات الاقتصادية	39
07	نتائج صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحاور الأول الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	40
08	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول المحور الثاني(خاصية القابلية للفهم) الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	40
09	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني المحور الثاني(خاصية القابلية للمقارنة) الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	41
10	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث المحور الثاني(خاصية الموثوقية) الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	42
11	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع المحور الثاني(خاصية الملائمة) الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	43
12	نتائج صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	44
13	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول من المحور الأول الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	44
14	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني من المحور الأول الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	45
15	نتائج صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحاور الأول الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	46
16	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول المحور الثاني(خاصية القابلية للفهم) الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	46
17	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني المحور الثاني(خاصية القابلية للمقارنة) الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	47
18	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث المحور الثاني(خاصية الموثوقية) الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	47
19	نتائج الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع المحور الثاني(خاصية الملائمة) الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	48

20	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية الموثوقية)	49
21	نتائج صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	49
22	نتائج صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	50
23	نتائج معامل الثبات الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية	50
24	نتائج معامل الثبات الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة	50
25	توزيع أفراد العينة حسب الجنس خاصة بالمؤسسات الاقتصادية	51
26	توزيع أفراد العينة حسب العمر خاصة بالمؤسسات الاقتصادية	51
27	توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي خاصة بالمؤسسات الاقتصادية	52
28	توزيع أفراد العينة حسب التخصص خاصة بالمؤسسات الاقتصادية	52
29	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة خاصة بالمؤسسات الاقتصادية	53
30	توزيع افراد العينة حسب الجنس خاصة بممارسي مهنة المحاسبة	53
31	توزيع أفراد العينة حسب العمر خاصة بممارسي مهنة المحاسبة	54
32	توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي خاصة بممارسي مهنة المحاسبة	54
33	توزيع أفراد العينة حسب التخصص خاصة بممارسي مهنة المحاسبة	55
34	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة خاصة بممارسي مهنة المحاسبة	55
35	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	56
36	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	56
37	نتائج تحليل فقرات الجزء الأول من المحور الأول الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	57
38	نتائج تحليل فقرات الجزء الثاني من المحور الأول الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	59
39	نتائج تحليل فقرات الجزء الأول المحور الثاني الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	61

40	نتائج تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الثاني الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	62
41	نتائج تحليل فقرات الجزء الثالث المحور الثاني الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	63
42	نتائج تحليل فقرات الجزء الرابع المحور الثاني الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	65
43	تحليل فقرات الجزء الأول من المحور الأول الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	66
44	تحليل فقرات الجزء الثاني من المحور الأول الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	69
45	تحليل فقرات الجزء الأول المحور الثاني الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	71
46	تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الثاني الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	72
47	تحليل فقرات الجزء الثالث المحور الثاني الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	73
48	تحليل فقرات الجزء الرابع المحور الثاني الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	75
49	نتائج اختبار T test لاختبار الفرضية الفرعية الأولى خاص بالمؤسسات الاقتصادية	77
50	نتائج اختبار T test لاختبار الفرضية الفرعية الثانية خاص بالمؤسسات الاقتصادية	77
51	نتائج اختبار T testلاختبار الفرضية الرئيسية الاولى خاص بالمؤسسات الاقتصادية	78
52	نتائج اختبار T testلاختبار الفرضية الرئيسية الثانية خاص بالمؤسسات الاقتصادية	78
53	نتائج اختبار T test لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	79
54	نتائج اختبار T test لاختبار الفرضية الفرعية الأولى الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	80
55	نتائج اختبار T testلاختبار الفرضية الفرعية الثانية الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	80
56	نتائج اختبار T testلاختبار الفرضية الرئيسية الثانية الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	81
57	نتائج تحليل تباين الانحدار لتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	82
58	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	83
59	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	85
60	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الرئيسية الثالثة الخاص بالمؤسسات الاقتصادية	86

61	نتائج تحليل تباين الانحدار لتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	**87**
62	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	**88**
63	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	**90**
64	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الرئيسية الثالثة الخاص بممارسي مهنة المحاسبة	**91**
65	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الجنس الخاص بعينة المؤسسات الاقتصادية	**93**
66	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير العمر الخاص بعينة المؤسسات الاقتصادية	**93**
67	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي الخاص بعينة المؤسسات الاقتصادية	**94**
68	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الشهادة المهنية الخاص بعينة المؤسسات الاقتصادية	**94**
69	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة الخاص بعينة المؤسسات الاقتصادية	**95**
70	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير العمر الخاص بعينة ممارسو مهنة المحاسبة	**95**
71	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي الخاص بعينة ممارسو مهنة المحاسبة	**96**
72	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الوظيفة الخاص بعينة ممارسو مهنة المحاسبة	**96**
73	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة الخاص بعينة ممارسو مهنة المحاسبة	**97**
74	نتائج تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الجنس الخاص بعينة ممارسو مهنة المحاسبة.	**97**

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	توزيع الأفراد العينة حسب الجنس بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية	53
02	توزيع الأفراد العينة حسب العمر بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية	53
03	توزيع الأفراد العينة حسب المستوى العلمي بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية	54
04	توزيع الأفراد العينة حسب التخصص بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية	54
05	توزيع الأفراد العينة حسب الخبرة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية	55
06	توزيع الأفراد العينة حسب الجنس بالنسبة للمماسي المهنة المحاسبة	55
07	توزيع الأفراد العينة حسب العمر بالنسبة للممارسي المهنة المحاسبة	56
08	توزيع الأفراد العينة حسب المستوى العلمي بالنسبة للممارسي المهنة المحاسبة	56
09	توزيع الأفراد العينة حسب الوظيفة بالنسبة للممارسي المهنة المحاسبة	57
10	توزيع الأفراد العينة حسب الخبرة بالنسبة للممارسي المهنة المحاسبة	57

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان
01	العرض الجدولي لمتغيرات الدراسة خاص بالمؤسسات الاقتصادية
02	الثبات المحور الأول خاص بالمؤسسات الاقتصادية
03	الثبات المحور الثاني خاص بالمؤسسات الاقتصادية
04	الثبات الكلي خاص بالمؤسسات الاقتصادية
05	تحليل الفقرات خاص بالمؤسسات الاقتصادية
06	ارتباط الجزء الأول المحور الاول خاص بالمؤسسات الاقتصادية
07	ارتباط الجزء الثاني المحور الاول خاص بالمؤسسات الاقتصادية
08	ارتباط الجزء الأول المحور الثاني خاص بالمؤسسات الاقتصادية
09	ارتباط الجزء الثاني المحور الثاني خاص بالمؤسسات الاقتصادية
10	ارتباط الجزء الثالث المحور الثاني خاص بالمؤسسات الاقتصادية
11	ارتباط الجزء الرابع المحور الثاني خاص بالمؤسسات الاقتصادية
12	الاتساق البنائي للمحور الأول خاص بالمؤسسات الاقتصادية
13	الاتساق البنائي للمحور الثاني خاص بالمؤسسات الاقتصادية
14	الاتساق البنائي للاستبيان خاص بالمؤسسات الاقتصادية
15	اختبار الفرضيات خاص بالمؤسسات الاقتصادية
16	اختبار الفرضية الرئيسية للانحدار اختبار الفرضية الجزئية الأولى للانحدار خاص بالمؤسسات الاقتصادية
17	انحدار الفرضية الجزئية الثانية للانحدار خاص بالمؤسسات الاقتصادية
18	التوزيع الطبيعي خاص بالمؤسسات الاقتصادية
19	الفروق بالنسبة للجنس خاص بالمؤسسات الاقتصادية
20	الفروق بالنسبة للعمر خاص بالمؤسسات الاقتصادية
21	الفروق بالنسبة للمستو خاص بالمؤسسات الاقتصادية
22	الفروق بالنسبة لتخصص خاص بالمؤسسات الاقتصادية
23	الفروق بالنسبة للخبرة خاص بالمؤسسات الاقتصادية

رقم الملحق	العنوان
24	العرض الجدولي لمتغيرات الدراسة خاص بممارسي مهنة المحاسبة
25	الثبات المحور الأول خاص بممارسي مهنة المحاسبة
26	الثبات المحور الثاني خاص بممارسي مهنة المحاسبة
27	الثبات الكلي خاص بممارسي مهنة المحاسبة
28	تحليل الفقرات خاص بممارسي مهنة المحاسبة
29	ارتباط الجزء الأول المحور الاول خاص بممارسي مهنة المحاسبة
30	ارتباط الجزء الثاني المحور الاول خاص بممارسي مهنة المحاسبة
31	ارتباط الجزء الأول المحور الثاني خاص بممارسي مهنة المحاسبة
32	ارتباط الجزء الثاني المحور الثاني خاص بممارسي مهنة المحاسبة
33	ارتباط الجزء الثالث المحور الثاني خاص بممارسي مهنة المحاسبة
34	ارتباط الجزء الرابع المحور الثاني خاص بممارسي مهنة المحاسبة
35	اختبار الفرضيات خاص بممارسي مهنة المحاسبة
36	اختبار الفرضية الرئيسية للانحدار اختبار الفرضية الجزئية الأولى للانحدار خاص بممارسي مهنة المحاسبة
37	انحدار الفرضية الجزئية الثانية للانحدار خاص بممارسي مهنة المحاسبة
38	التوزيع الطبيعي خاص بالمؤسسات الاقتصادية بممارسي مهنة المحاسبة
39	الفروق بالنسبة للجنس خاص بممارسي مهنة المحاسبة
40	الفروق بالنسبة للعمر خاص بممارسي مهنة المحاسبة
41	الفروق بالنسبة للمستوى خاص بممارسي مهنة المحاسبة
42	الفروق بالنسبة لتخصص خاص بممارسي مهنة المحاسبة
43	الفروق بالنسبة للخبرة خاص بممارسي مهنة المحاسبة

الملخص

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى بيان اثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية وذلك بالاعتماد أجوبة المسيرين الماليين في المؤسسات الاقتصادية و بعض ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر.

من اجل تحقيق هذا الهدف تطرقنا في الجانب النظري من الدراسة الى بعض الادبيات المتعلقة بالقيمة العادلة ومعايير المحاسبة الدولية بالإضافة الى النظام المحاسبي المالي، ومدى تأثير القيمة العادلة على مخرجات هذا النظام.

اما في الجانب التطبيقي أجرينا دراسة حالة باستعمال الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة وذلك لمعرفة أثر المتغيرات المستقلة (القيمة العادلة، النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة الدولية) على المتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي)، وقد توصلت الدراسة الى جملة من النتائج هو ان استخدام محاسبة القيمة العادلة وفقا المعايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يساهم في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الموجودة في القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: القيمة العادلة، معايير المحاسبة الدولية، النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية.

Summary :

This study aims to demonstrate the impact of fair value on the outputs of the financial accounting system in accordance with international accounting standards by adopting the answers of financial managers in economic institutions and some practitioners of the accounting profession in Algeria.

In order to achieve this goal, we discussed in the theoretical side of the study some of the literature related to fair value and international accounting standards in addition to the financial accounting system, and the extent of the impact of fair value on the outputs of this system.

As for the practical side, we conducted a case study using the questionnaire as a means of collecting data related to the subject of the study in order to know the effect of the independent variables (fair value, financial accounting system, international accounting standards) on the dependent variable (outputs of the financial accounting system). The use of fair value accounting in accordance with international accounting standards in Algerian economic institutions contributes to maximizing the qualitative characteristics of the accounting information contained in the financial statements.

Keywords: fair value, international accounting standards, financial accounting system, financial statements.

مقدمة

مقدمة

عرف الفكر المحاسبي العديد من التطورات على مر السنوات تماشيا مع التغيرات الاقتصادية وهذا باعتبار المحاسبة نشاط خدمي يوفر معلومات وبيانات مالية للأطراف ذات العلاقة من أجل مساعدتهم على اتخاذ القرارات، وعلى هذا الأساس فإن مبدأ التكلفة التاريخية مبدأ معترف به لدى المحاسبين منذ فترة طويلة باعتبارها نموذج للقياس في الفكر المحاسبي، لكن بالرغم من مبررات استخدام هذا النموذج إلا أنه شهد انتقادات عديدة بسبب أنها لا تقيس القيمة الاقتصادية للمؤسسة وتؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية كما أنها تعبر عن الماضي، ولهذا ظهر اتجاه جديد والمتمثل في القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي، وقد فرضت نفسها لاحتوائها على مجموعة من المزايا التي تفتقدها التكلفة التاريخية فهي تعكس حقيقة الوضع المالي وكذا الأداء في المؤسسة وتوفير المعلومات المناسبة .

يعتبر موضوع القياس بالقيمة العادلة من المواضيع التي حظيت بالاهتمام على المستوى الدولي، حيث برز من ينادي باستخدام القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي من خلال الهيئات المحاسبة الدولية، والتي أصدرت في هذا الإطار جملة من المعايير التي ترتكز في مضمونها على القياس والإفصاح بالقيمة العادلة وتطبيقها بشكل واسع، فالقوائم المالية التي تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي هي الركيزة الأساسية لكل متعاملات لذلك وجب أن تكون ذات جودة ومصداقية وذلك من خلال اختيار الأداة الأنسب لقياسها وعلى هذا نطرح الإشكالية التالية:

1-إشكالية البحث:

وعلى ضوء ما ذكر سابقا يمكن صياغة إشكالية هذا البحث من خلال التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى تأثير القيمة العادلة في تحسين جودة مخرجات النظام المحاسبي المالي؟

ويندرج تحت هذا التساؤل الرئيسي مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ما المقصود بالقيمة العادلة وكيف تأثر على مخرجات النظام المحاسبي للمؤسسات؟
- ✓ هل توجد فروقات بين متطلبات القيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي؟
- ✓ هل هناك التزام من طرف المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي؟
- ✓ ما هو واقع مخرجات النظام المحاسبي المالي للمؤسسات محل الدراسة من حيث الجودة؟

2-فرضيات الدراسة:

- ✓ **الفرضية الرئيسية الأولى:** العيّنة محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة.

وتتفرع من هذه الفرضية **فرضيتان فرعيتان** هما كالتالي:

- العينة محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.
- العينة محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا لنظام المحاسبي المالي.

- ✓ **الفرضية الرئيسية الثانية:** تمتاز القوائم المالية للعيّنة محل الدراسة بمخرجات ذات جودة عالية.
- ✓ **الفرضية الرئيسية الثالثة: هناك** اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في العيّنة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات.

وتتفرع من هذه الفرضية **فرضيتان فرعيتان** هما كالتالي:

– **هناك** اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في العيّنة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق معايير المحاسبة الدولية.

– **هناك** اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في العيّنة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي.

- ✓ **3-أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- ✓ التعرف على الادبيات المتعلقة بالقيمة العادلة وتأثير تطبيقها على مخرجات النظام المحاسبي المالي،
- ✓ التعرف على اهم الفروقات بين متطلبات القيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي،
- ✓ معرفة ما إذا كانت البيئة الجزائرية المحاسبية تتوفر على متطلبات تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي؛
- ✓ ابراز مدى التزام المؤسسات محل الدراسة بمتطلبات القيمة العادلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي؛
- ✓ الكشف عن واقع مخرجات النظام المحاسبي للمؤسسات محل الدراسة من حيث الجودة؛

4-أهمية البحث:

هذه الدراسة تستمد أهميتها من الاهتمام البالغ لمجلس معايير المحاسبة الدولية التي نالت حضا وافرا من تحليل ودليل على ذلك تنوع معايير محاسبة الدولية التي تناولت الموضوع(IFRS/ IAS) فالقيمة العادلة هي أحد المفاهيم المستخدمة للتعبير عن قيمة الأصول وهذا المفهوم لا يزال يحتاج الى توضيح خاصة في البيئة

الجزائرية ، كما تأتي أهمية الدراسة في الحد من المشاكل التي تواجه المؤسسات الاقتصادية في القياس والإفصاح وذلك تزامنا مع تغيرات التي طرأت على الأسعار في الأسواق العالمية ،والوقوف على إشكالية تطبيق هذا المفهوم والخصائص النوعية التي توفرها على مخرجات النظام المحاسبي المالي.

أسباب اختيار الموضوع

❖ **الأسباب الذاتية:**

- ✓ الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع.
- ✓ الميول الشخصي بالمواضع المتعلقة بعمل القوائم المالية.
- ✓ الرغبة في توسيع المعارف واثراءها فيما يخص تقييم الأصول والالتزامات وفقا لمفهوم القيمة العادلة.

❖ **الأسباب الموضوعية:**

- ✓ حداثة الموضوع حيث أن القيمة العادلة تستخدم في التعبير عن قيم الأصول المختلفة وهو ما يحتاج الى التوضيح.
- ✓ نقص الدراسة التي تناولت موضوع أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي.
- ✓ الرغبة في فهم تأثيرات القيمة العادلة على القوائم المالية.

حدود الدراسة:

❖ **الحدود الموضوعية:**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي عينة الدراسة وذلك من خلال عدت متغيرات والتي تمثلت في القيمة العادلة، القوائم المالية، المعايير المحاسبة الدولية، النظام المحاسبي المالي.

❖ **الحدود المكانية**

شملت الدراسة عينة مكونة من واحد وعشرون ممارسو المهنة المحاسبة " محاسب معتمد، خبير محاسبي، محافظ حسابات، وثلاثون مؤسسة اقتصادية بولاية جيجل في سنة حالية

❖ **الحدود الزمنية:**

أما الحدود الزمنية فكانت خلال السداسي الأول من سنة 2022

منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة وتساؤلات الفرعية وقصد تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي من خلال أسلوب دراسة حالة باستعمال الاستبيان كوسيلة لجمع المعلومات.

هيكل الدراسة:

قصد انجاز البحث تم انتهاج خطة تضمنت فصلين الفصل الأول نظري ينطوي تحته مبحثين والفصل الثاني تطبيقي تتقدمها مقدمة تجمل بأساسيات الموضوع تتخللها اشكالية البحث، تليهما خاتمة البحث التي تحوي نتائج الدراسة المتوصل اليها؛

تضمن الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية المتعلقة بالمفاهيم الأساسية حول القيمة العادلة والقوائم المالية، وذلك من خلال تقسيم هذا الفصل الى مبحثين **المبحث الأول** للأدبيات النظرية التي تتمحور حول القيمة العادلة والقوائم المالية أما **المبحث الثاني** يتناول الدراسات السابقة لموضوع الدراسة.

بينما **الفصل الثاني** يحتوي الدراسات التطبيقية، أين اعتمدنا في تحليل بيانات دراستنا على أسلوب spss لمعرفة العلاقة الموجودة بين متغيرات الدراسة وأثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي والوصول إلى نتائج الدراسة وتفسيرها ومناقشتها.

الصعوبات:

- قلة المؤسسات الاقتصادية وبعد المسافة ورفض بعض المؤسسات استقبالنا.
- قلة الدراسات والبحوث التي تطرقت للقيمة العادلة.
- صعوبة فهم بعض المفاهيم الخاصة بموضوع كالقيمة العادلة ....الخ.
- عدم استجابة النظام المحاسبي للمستجدات المحاسبية خاصة على المستوى الدولي.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للدراسة

تمهيد

جاءت المعايير محاسبة الدولية من ن توحيد كافة التطبيقات المحاسبية بين الدول، حيث شهد النظام المحاسبي المالي تغييرا وتعديلا من أجل رفع كفاءة الأنظمة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية ، وعليه تبنت الجزائر من خلال القانون رقم 05/ 11/ مؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المعايير المحاسبة الدولية متضمن "النظام المحاسبي المالي "، حيث أن النظام المحاسبي المالي أصبح مشابه للمعايير المحاسبة الدولية، ومن مخرجات النظام المحاسبي المالي هي القوائم المالية التي تعتبر في مجملها وسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية، ولكي تكون هذه القوائم المالية ذات جودة ومصداقية جاءت المعايير المحاسبة الدولية بمبدأ القيمة العادلة الذي يعتبر أساس للقياس والإفصاح المحاسبي والذي يزيد من ملائمة وموثوقية هذه القوائم. وفي هذا الصدد ومن أجل الإحاطة بالموضوع البحث نظريا لقد قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: التعريف بمتغيرات الدراسة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول : التعريف بمتغيرات الدراسة

لقد جاءت معايير المحاسبة الدولية لكي تزيل بصفة تدريجية القيود التي تفصل بين الشعوب والامم وذلك عن طريق توحيد الممارسات المحاسبية لتسهيل قراءة البيانات حيث لم تترك اي غموض ووحدت النظم المحاسبية، طرق القياس، الإفصاح، الإعداد، الفحص...الخ.

وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال مطلبين وفي الأخير تحديد العلاقة بين كل المتغيرات.

المطلب الأول: القيمة العادلة بين معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

ظهر مفهوم القيمة العادلة لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية والتي تطرقت إليها عدة معايير محاسبية دولية وكذا النظام المحاسبي المالي، ولدراسة العلاقة بين هذه المتغيرات يتم التطرق مبدئيا إلى تعريف كل متغير على حدا.

أولا: مفهوم معايير المحاسبة الدولية ونشأتها

فيما يلي سيتم التطرق إلى نشأة المعايير الدولية ومفهومها لبعض الباحثين والتي تصب في قالب واحد

1- نشأة معايير المحاسبة الدولية:

أدى نمو التجارة الدولية وظهور الشركات المتعددة الجنسيات إلى خلق مشكلة الاختلاف والتنوع في الممارسات المحاسبية الأمر الذي جعل المجتمع الدولي يعمل على تنسيق وتوحيد هذه الممارسات المحاسبية على مستوى دول العالم وتقليل درجة الاختلافات المحاسبية ومن هنا بدا الاهتمام بوضع قوانين وقواعد موحدة للمحاسبة مع بداية القرن الماضي وإيجاد لغة مشتركة موحدة تجمع كل دول العالم، وتقليل درجة الاختلافات المحاسبية وبدا اهتمام بوضع قوانين وقواعد موحدة للمحاسبة مع بداية القرن الماضي وإيجاد لغة مشتركة موحدة تجمع كل دول العالم، فبدأت الهيئات المختصة في إصدار معايير محاسبية لتلبية احتياجات المجتمع الدولي بإعداد قوائم مالية يتمكن الجميع من فهمها واستخدامها في ترشيد قراراته. وذلك سنة 1904 برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين وفي عام 1972 انعقد مؤتمر دولي في سيدني بأستراليا اتخذت فيه قرارات بإنشاء هيئات مخولة للتعامل مع المشاكل الناتجة عن الاختلافات المحاسبية. وتم في سنة 1973 تأسيس كل من لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). [1]

2- مفهوم المعايير المحاسبة الدولية

يمكن تعريف المعايير المحاسبة الدولية بأنها مجموعة المقاييس، أو المبادئ أو النماذج أو الإرشادات العامة التي تؤدي إلى ترشيد وتوجيه لممارسة العملية المحاسبية والتدقيق المالي أو مراجعة الحسابات كما أنها تختلف عن الإجراءات، فالمعايير المحاسبية تتصف بالإرشاد العام والتوجيه بينما الإجراءات تتناول الصيغة

(1) مصطفى عوادي، "**أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية** "، اطروحة دكتورة، جامعة العربي بن المهيدي، ام بواقي 2014، ص ص 26، 28.

التنفيذية للمعايير المحاسبية ويمكن تعريفها أيضا بأنها المقياس أو النموذج الأساسي الذي من شأنه تحديد الطرق الصحيحة والدقيقة للإفصاح أو الاعتراف بالقوائم المالية الخاصة بمؤسسة او منشأ معينة [1].

وفي تعريف أخر "هي أنماط أو نماذج تصف ما يجب أن يكون عليه التطبيق "[2].

و يعرفها الآخرون "على أنها تمثل محاولة هامة لتقليل فرص الاختلاف بين التطبيق العملي وجعل نتائج الوظيفة المحاسبية أكثر قابلية للمقارنة".[3].

في حين يرى الشيرازي " أن المعايير المحاسبية تمثل أحكاما خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث "[4].

ومن هذه التعاريف نستخلص أن معايير المحاسبة الدولية جاءت من اجل توحيد جميع الممارسات المحاسبية بين الدول وتخليصها من جميع المشاكل التي كانت تشكل مشكل وعائق لتطوير الاقتصاد بين الدول.

ثانيا: القيمة العادلة في المعايير المحاسبية الدولية

إن أهم تغيير أحدثته المعايير الدولية في الفكر المحاسبي هو أنها جاءت بفكرة القيمة العادلة التي الغت عددا من المفاهيم التقليدية، وفيما يلي سيتم عرض نشأة ومفهوم القيمة العادلة لبعض الباحثين

نشأة القيمة العادلة:

نشأ هذا المفهوم نتيجة الجدل الدائر حول محاسبة التضخم في الستينات من القرن العشرين وكيفية إدخال تغيرات الأسعار في الحسابات. حيث كان النقاش يدور حول التكلفة التاريخية والبدائل المطروحة ولا سيما بعض أشكال القيمة الحالية ونتيجة المحاولات الفاشلة لاعتماد محاسبة تغير الأسعار المستندة على التكلفة الحالية أو تكلفة الاستبدال، اتجه واضعو المعايير المحاسبية إلى استخدام القيمة السوقية الحالية، بمعنى القيمة العادلة. وترسخ هذا المفهوم في أول العقدين الأخيرين من القرن الماضي.

وقد تبنته عدة مجالس للمعايير المحاسبية الأمريكية واصدر عدة معايير منها المعيار (115)و المعيار (133)،كما تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية واصدر معيارين للقيمة العادلة للأدوات المالية وهما (32)و(39)وذلك سنة 2004. [5]

---

[1] سعود جايد العامري "**المعايير المحاسبة الدوليةIASC ومعايير الابلاغ المالي IFRS** " **اطر نظرية وتطبيقات عملية**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان،2010، ص 26.

[2] طارق شوقي، "**محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي** "، اطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية، سطيف 1، 2018، ص17

[3] المرجع السابق، ص17.

[4] المرجع السابق، ص17.

[5] صافي فلوح، عيسى هاشم، "**محاسبة القيمة العادلة في شركات التامين**"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سوريا، المجلد 33 العدد1، 2011، ص130.

ولعل ابرز الأسباب التي جعلت المحاسبين يتخلون عن التكلفة التاريخية التي دامت لفترة طويلة من الزمن وكانت تعد أساس القياس والتسجيل المحاسبي لسهولتها وموضوعيتها لأنها تستند إلى وقائع حدثت بالفعل ويسهل التحقق منها ولاكن جملة التغيرات التي شهدها العالم والأسواق المالية فيه، أدت إلى قصور منهج التكلفة التاريخية لأسباب عدة تمثلت في : [1]

- ❖ التغيرات الكبيرة التي شهدتها أسواق المال والاستثمار.
- ❖ التقلبات الشديدة في أسعار الفائدة.
- ❖ ارتفاع معدلات التضخم.
- ❖ الصدمات السعرية التي شهدتها أسواق السلع الرئيسة العالمية خصوصا النفط.
- ❖ الأزمات المالية وكان آخرها الأزمة المالية التي عصفت باقتصاديات دول العالم.

كل هذه العوامل تدفع الفكر المحاسبي المعاصر إلى طرح منهج جديد للقياس المحاسبي هو القيمة العادلة.

2- تعريف القيمة العادلة:

القيمة العادلة هي ذلك المبلغ الذي يتم بواسطته بيع او شراء الأصل من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف مطلعة وراغبة في التبادل، بعيدة عن ظروف التصفية، ويتم تقدير القيمة العادلة لأي بند من خلال الأسعار المعروضة او المطلوبة وفي حالات عدم توفر هذه الأسعار فيتم تحديد القيمة العادلة للبند بشكل تقديري. [2]

إذن القيمة العادلة جاءت نتيجة عيوب القياس بطريقة التكلفة التاريخية وعجزها عن توفير ما يحتاجه المستخدمون للمعلومات المالية من ملائمة موثوقية قابلية للمقارنة لتقييم المركز المالي للمؤسسة، ونجد القيمة العادلة واسعة الاستعمال نظرا لأنها تظهر بنود الحسابات بالقيمة الأقرب إلى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار ومع كل هذه المزايا فهي لا تخلو كذلك من العيوب.

و من خلال التعاريف السابقة إن أهم الشروط لتحديدها تتمثل في:[3]

- ❖ وجود سوق نشط من اجل توفير المعلومة لان القيمة العادلة من مزاياها انها هي الأقرب الى الواقع وفي حال عدم وجوده يتم استخدام أسلوب تقييم ملائم يعتمد على معاملات السوق الفعلية،
- ❖ توفير الأشخاص المؤهلين للتعامل مع القيمة العادلة،

[1] طايلب فاتح، "**محاسبة شركات التامين في ظل المعايير المحاسبية الدولية** "،رسالة ماجيستير،جامعة امحمد بوقرة ، بومرداس، 2015، ص93.

[2] رضا إبراهيم صالح،" **اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة عل الخصائص النوعية للمعلومات المالية**"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد رقم ، 46العدد 2، جويلية 2009، ص23.

[3] كنزه قريشي، "**توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس و إشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية**"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1،الجزائر، المجلد19، العدد1، ديسمبر2019، ص46.

❖ وضع قوانين وتشريعات تساهم في ضبط اخلاقيات،

❖ يجب ان تتم العملية التبادلية بحرية تامة ومن دون ضغوط بعيدة عن ظروف التصفية والإفلاس.

3-مفهوم القيمة العادلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية: سنقدم مفهوما للقيمة العادلة وفقا للمعايير الدولية فيما يلي:[1]

اتجهت المجامع المهنية والمعايير المحاسبية الدولية مند أواخر القرن العشرين الى المطالبة بالتحول في القياس المحاسبي من التكلفة التاريخية الى القيمة العادلة كمقياس أفضل لتقييم مكونات البيانات المالية من أصول وتثبيتات الى غيرها، وفيما يلي عرض للمعايير التي تبنت نموذج القيمة العادلة

تعددت التعاريف المقدمة لمفهوم القيمة العادلة بتعدد الجهات التي قدمتها فقد عرفتها لجنة معايير المحاسبة الدولية على أنها "المبلغ الذي يمكن أن يتم مبادلة الأصل به أو تسديد التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري بحت أو في إطار متوان زاو في ظل ظروف طبيعية بين طرفين مستقلين".

وأيضا عرفها المعيار المحاسبي الدولي (IAS 39)بأنها "القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة، والتي تعمل في ظل ظروف السوق العادية.

وتعرف القيمة العادلة وفقا لما جاء في المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (IFRS13) يعرف القيمة العادلة عل "أنها السعر الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل أو دفعه لتحويل التزام بموجب عملية منظمة بين متشاركين في السوق في تاريخ القياس".

4-اهداف استخدام القيمة العادلة:

ان المعلومات المحاسبية خاضعة لخصائص نوعية تتمثل في الملائمة والموثوقية والقابلية للمقارنة والتي تحكم الية وفعالية القرارات التي تتخذ من قبل المستخدمين والمبنية على تلك المعلومات ونجد ان معلومات القيمة العادلة واسعة الاستخدام وتهدف إلى : [2]

❖ اظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الأقرب الى الواقع في تاريخ اعداد ميزانية المركز المالي بحيث يعترف بالدخل اما بعد الحفاظ على القوة الشرائية العامة لحقوق المساهمين في المؤسسة او بعد الحفاظ على الطاقة التشغيلية للمؤسسة ان مفهوم القيمة العادلة مبنيا على أساس ان المؤسسة مستمرة في اعمالها لاجل غير محدود.

[1] فارس بن يدير، "**واقع تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية**"، رسالة ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015 ص ص8، 9.

[2] هشام شلغام، "**العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية** "، اطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2019، ص6.

❖ ادا تم تقييم الأصول والالتزامات على أساس القيمة العادلة فإنها تعبر عن المركز الاقتصادي لأنه أخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.

❖ تساعد معلومات القيمة العادلة في اجراء المقرنات بين المؤسسات المتشابهة والتي تستعمل القيمة العادلة.

❖ ان القيمة العادلة لها القدرة التنبئية أكبر لأنها تعكس التأثيرات الاقتصادية الجارية.

❖ ان واضعي المعايير المحاسبية يدعون ان التقدم الحديث في التكنلوجيا والخبرة الواسعة تسمح لكثير من القيم العادلة ان يتم تقديرها بموثوقية باستخدام تقنيات تدمج مبادئ تسعير سوق راس المال مع المعلومات حول ظروف السوق الجارية.

❖ صنع القرارات الاستثمارية والتجارية المناسبة.

❖ إدارة وقياس المخاطر.

5- الجوانب الإيجابية والسلبية لمحاسبة القيمة العادلة

جاء استخدام محاسبة القيمة العادلة كبديل أفضل لتكملة أوجه القصور التي يعاني منها مبدا التكلفة الحقيقية وتحقيق مجموعة من المزايا لمستخدميها لاكن هذا لا يعني انها خالية من العيوب.

أ- **الجوانب الإيجابية لمحاسبة القيمة العادلة:** يمكن تلخيص أهم الجوانب الايجابية لمحاسبة القيمة العادلة فيما يلي:

❖ سوف يساهم هذا المعيار بتحقيق ما يسمى بالإفصاح الكافي، حيث يستطيع المستثمرون الاطلاع على قوائم الشركة المالية، ومعرفة أنواع الاستثمارات التي تقوم بها من خلال الأدوات المالية ومسائلة الشركة عن كل منها وسبب الاحتفاظ بها.

❖ عملية الإفصاح وفقا لمنهج القيمة العادلة ستساهم في تحقيق شرط الكفاءة لسوق المالي وبالتالي استجابة السوق لمعلومة القيمة العادلة وتشجيع المستثمرين على الاستثمار بشكل أكبر وخصوصا ان عملية الإفصاح تضفي عليهم الإحساس بالأمان. [1]

❖ إذا تم تقييم الأصول والالتزامات على أساس القيمة العادلة فإنها تعبر عن الدخل الاقتصادي، حيث يتم اخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.[2]

يعد استخدام معيار القيمة العادلة أكثر ملائمة لتخاذ القرارات وإجراء التحليلات المالية وأساسا أفضل لتنبؤات بنتائج الأعمال والتدفقات النقدية كما تساعد المعلومات المبنية عن القيمة العادلة في إجراء المقارنات بين المؤسسات المتشابهة التي تستخدم القيمة العادلة [3] .

---

[1] روحي وجدي عبد الفتاح عواد ،**محاسبة القيمة العادلة و أثرها على الأزمة المالية العالمية**، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن 2010، ص53.

[2] طايلب فاتح، مرجع سبق ذكره، ص 93.

[3] فارس بن يدير، مرجع سابق، ص13.

ب- **الجوانب السلبية للقيمة العادلة:** يمكن تلخيص أهم الجوانب السلبية للقيمة العادلة فيما يلي:[1]

- ❖ اعتمد هذا المعيار في بعض جوانبه على عدم دقة القياس المحاسبي بسب اختلاف الاتجاهات والآراء الشخصية لعملية التقييم للأدوات المالية الغير نشطة، حيث يصعب تحديد القيمة السوقية العادلة لكثير من أصول الشركة عندما لا تتوفر لها أسواق نشطة.
- ❖ يتطلب اعداد وعرض القوائم المالية وفق معيار القيمة العادلة فترة زمنية طويلة مما قد يترتب عليها تأخير وصول البيانات والمعلومات الى مستخدمي البيانات المالية.
- ❖ قد بسبب استخدام معيار القيمة العادلة مجالا أكبر لتلاعب في نتائج الاعمال وتغطية بعض الثغرات وفقا لرغبات ومصالح الإدارة،
- ❖ الضعف النسبي في الإمكانيات البشرية لفهم وتطبيق المفاهيم الواردة في المعايير المحاسبية الدولية بشكل سليم،
- ❖ القيمة العادلة تتميز بزيادة التكاليف للحصول على المعلومات المحاسبي.

ثالثا: القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي

ان التحول والتطور المحاسبي وليد التطور والتحول الاقتصادي، فمن خلال تطور النشاطات الاقتصادية والمبادلات التجارية الدولية أدى إلى ظهور مشاكل بسب اختلاف الممارسات والأنظمة المحاسبية بين الدول، ومن هنا بدأ مفكري ومنظري المحاسبة ببدل المجهودات من اجل تقريب الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي وبالتالي القضاء على العديد من المشاكل المحاسبية المحلية والدولية، وهذا التقريب كان عن طريق إعداد معايير محاسبية دولية ومعايير التقارير المالية.

ان التحول المحاسبي في الجزائر وانضمامها إلى المنظمة العالمية للتجارة والانفتاح على الاقتصاد العالمي اوجب عليها تلبية حاجيات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حيث أن الجزائر بدأت عملية الإصلاح من 2001 الى غاية 2007 ومن هنا تم إصدار العديد من القوانين والمراسيم إلى أن تم تطبيقه مطلع سنة 2010 ومنه فالانتقال من المخطط المحاسبي (PCN)إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يستمد مبادئه وفلسفته من المعايير المحاسبية الدولية.

تعريف النظام المحاسبي المالي:

يعرف النظام المحاسبي المالي بحسب القانون 11-07الصادر في 25 نوفمبر 2007المتضمن (الجريدة الرسمية العدد 74عام 2007)بانه :"نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتنظيم قاعدة معطيات عددية،

[1] المرجع السابق، ص ص14،13.

وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها وعرض قوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية ولممتلكات الكيان و نجا عته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية."[1]

2- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تطبق احكام هذا القانون على كل شخص طبيعي او معنوي ملزم بموجب نص قانوني او تنظيمي بمسك محاسبة مالية بمراعاة الاحكام القانونية الخاصة بها، ويستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية. [2]

3-بنية النظام المحاسبي المالي:

يتكون النظام المحاسبي المالي من سبعة أصناف أساسية وهي كما يلي:

- ❖ الصنف الأول: حسابات الأموال الخاصة،
- ❖ الصنف الثاني: حسابات القيم الثابتة،
- ❖ الصنف الثالث: حسابات المخزونات، الحسابات الجارية،
- ❖ الصنف الرابع: حسابات الغير،
- ❖ الصنف الخامس: الحسابات المالية،
- ❖ الصنف السادس: حسابات الأعباء،
- ❖ الصنف السابع: حسابات الإيرادات،

4- مقاييس التقييم حسب النظام المحاسبي المالي:

يعتمد النظام المحاسبي الكمالي على أربعة طرق لتقييم الأصول والخصوم والإيرادات والمصاريف هي: [3]

- ❖ التكلفة التاريخية،
- ❖ القيمة الحقيقية (القيمة العادلة)،
- ❖ قيمة الإنجاز (تكلفة الإنتاج)،
- ❖ قيمة المنفعة (القيمة القابلة لتحصيل).

5- القيمة العادلة من خلال النظام المحاسبي المالي: لقد جاءت القيمة العادلة بمجيء النظام المحاسبي المالي حيث لم يكن لها اثر في المخطط الوطني المحاسبي وهي تعتبر أداة للقياس المحاسبي.

---

[1] بكاري بلخير، "**دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي** "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص5.

[2] عمر الفاروق زرقون، "**اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية** "مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، جامعة الجزائر 3، العدد 5، 2014، ص 161.

[3] حمزة العرابي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق (لسنة الدراسية 2012-2013) أطروحة دكتورة جامعة بومرداس، ص 142.

وقد عرفها النظام المحاسبي المالي تعريفا لا يختلف عن التعاريف التي قدمتها المعايير المحاسبية الدولية IFRSاوIAS حيث جاء على الصيغة التالية "المبلغ الذي يمكن أن يتم تبادله أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة العادية "،وفيما يلي بعض العناصر المقاسة بالقيمة العادلة من طرف النظام المحاسبي المالي وقد وردت في الفصل الثاني من القرار الصادر في 26 جويلية 2008و المتعلقة بتحديد طرق التقييم والتسجيل المحاسبي والملخصة في الجدول التالي:[1]

جدول رقم(01) ملخص عن التقييم بالقيمة العادلة الخاص ببعض عناصر والبنود من خلال SCF وما يقابلها في معايير المحاسبية الدولية:[2]

العناصر	أسلوب القياس	العنصر المقاس من خلال معايير المحاسبة الدولية
عقارات التوظيف	القيمة العادلة ادا كانت أكثر صدقا، وإلا فطريقة التكلفة.	**IAS 40**
الأراضي والمباني	عند إعادة التقييم يأخذ بالقيمة السوقية، والتي تعتبر قيمتها العادلة.	**IAS16**
معدات النقل		
الآلات		
الأصول البيولوجية	الاعتراف الأولي بالقيمة العادلة، كما هو الشأن عند عملية إعادة التقييم.	**IAS41**
تدهور أو تدني قيمة الأصول	عند إعادة تقييم الأصول يتم الاعتماد على قيمتها العادلة.	**IAS36**
الأدوات المالية	يتم الاعتراف الأولي بالتكلفة أو القيمة العادلة، كما يتم إعادة تقييمها بقيمتها العادلة في نهاية كل دورة مالية	**IAS32 IAS39**

المصدر: بونعجة سحنون ،**"اهمية القيمة العادلة كأسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر "** مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة أحمد يحي الونشريسي، تسمسيلت، المجلة 4، العدد 1، ص 136.

[1] بونعجة سحنون، "**أهمية القيمة العادلة كاسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي في الجزائر** "مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلة 4، العدد1، 2020، ص136.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي

لقد تم إصدار العديد من المعايير المحاسبة من أجل تحديد طرق الإفصاح وعرض القوائم المالية التي تهدف إلى تحسين فهم مستخدميها في كلل بقاع العالم.

سوف نتحدث في هذا المطلب على الإفصاح المحاسبي بصفة عامة ثم نخص بذكر الإفصاح بالقوائم المالية في المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

أولا: الإفصاح المحاسبي

فيما يلي سيتم عرض مفهوم إفصاح المحاسبي لبعض الباحثين والتي تصب في قالب واحد بإضافة إلى عرض أنواع الإفصاح المحاسبي.

1- تعريف الإفصاح المحاسبي:

وهنا عدة تعار يف للإفصاح المحاسبي من بينها:

- ويعرف على أنه " إظهار كافة المعلومات التي تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية ، وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ ودون أي لبس أو تضليل "[1].
- كما يعرف بأنه" شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية "[2].

ومنه نستنتج إن الإفصاح المحاسبي هو العمل على توصيل أكبر عدد ممكن من المعلومات الصادقة والشفافة لمستخدمي القوائم المالية دون أي تضليل أو غموض.

2- أنواع الإفصاح المحاسبي

فتتمثل أنواع الإفصاح المحاسبي في [3]:

أ- **الإفصاح الكامل (الشامل):** ويستلزم التعبير عن الأحداث الاقتصادية بدقة حتى تضمن عدم إخفاء أي معلومة جوهرية قد تؤثر على متخذ القرار.

ب- **الإفصاح العادل:** وينطوي هذا النوع على قيد أخلاقي يستلزم المعاملة المتوازنة بين المستخدمين، إذ يتوجب إخراج القوائم والتقارير المالية بشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى.

---

[1] لطيف زيود، وآخرون، "**الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (30)**"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سوريا، المجلد 28، العدد: 2، 2006، ص 206.

[2] المرجع السابق، ص 206.

[3] بلال شيخي، خديجة شيخي، "**أثر الإفصاح المحاسبي ومبدأ القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على تعزيز المعلومات المحاسبية**"، مداخلة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2013، ص ص9، 10.

ج- الإفصاح الكافي: يتضمن الحد الأدنى من المعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية، إذ أن الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق حيث يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى أو الخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

د- الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي المعلومات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة للمستخدمين.

هـ- الإفصاح التثقيفي: وهو الاتجاه المعاصر في الإفصاح ظهر نتيجة ازدياد أهمية الملائمة، وبذلك توجب الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات. مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية، الإفصاح عن الاتفاق الرأسمالي والمخطط ومصادر تمويله، ويساهم هذا النوع في الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات إضافية من شأنها أن تحقق مكاسب لفئة دون أخرى.

و- الإفصاح الوقائي: وهو الإفصاح عن المعلومات بشكل لا يجعل التقارير المالية مضللة لأصحاب الشأن، والمستثمر الذي له القدرة محدودة على استخدام المعلومات، لذلك تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية.

ثانيا: القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبة الدولية

لقد جاءت معايير محاسبة الدولية بأهم معيار وهو إفصاح بالقوائم المالية التي تعتبر أساس للمركز المالي للمؤسسة فيما يلي سيتم عرض (مفهوم القوائم المالية، خصائص، أهداف، ومستخدمو القوائم المالية).

1- مفهوم القوائم المالية

تعددت التعاريف الخاصة بالقوائم المالية نذكر منها ما يلي:

❖ تعرف على أنها: " تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات مصادر خارج السجلات المحاسبية ."[1]

❖ كما تعرف بأنها:"هي عبارة عن مجموعة من البيانات المسجلة تطبيقيا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها والتقدير الشخصي يتوقف على مدى خبرة الأشخاص القائمين على إعداد هذه القوائم المالية ومدى استيعابهم للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها."[2]

ومنه نستنتج أن القوائم المالية هي أداة تسمح لمستخدميها بمعرفة المركز المالي للمنشأة من خلال المعلومات المحاسبية التي تكون ضمنها وتكون ذات موثوقية وملائمة لجميع الفئات.

2-خصائص القوائم المالية : وتتمثل خصائص القوائم المالية فيما يلي :

---

[1] زوينة بن فرج، "**المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق**"، رسالة دكتوراه ، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص 46.

[2] المرجع نفسه، ص 46.

أ- القابلية للفهم: لكي تكون المعلومات مفيدة من وجهة نظر مستخدميها، يجب أن تكون مفهومة بالنسبة له. والمعلومات التي تشمل عليها القوائم المالية التي تنشر على الجمهور يتم إعدادها عادة لكي تكون مفهومة بالنسبة للأفراد الذين لديهم درجة معقولة من الفهم للأعمال والأنشطة الاقتصادية والذين لديهم الرغبة في دراسة هذه المعلومات بدرجة معقولة [1].

ب- الملائمة: وتكون المعلومات ملائمة عندما تفيد في اتخاذ القرارات لدى القراء القوائم المالية ومساعدتهم في تقييم الأحداث المتعلقة بالمنشأة سواء كانت ماضية أو حالية أو مستقبلية، أو تصحيح أو تأكيد تقييماتهم الماضية [2].

ج-الموثوقية: ويقصد بذلك خلوها من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم تأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر [3].

د-القابلية للمقارنة: ويقصد بذلك جعل قراء القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة بالاعتماد على القوائم المالية. وذلك من خلال الاعتماد على أسس ثابتة في عملية قياس وعرض الأثر المالي للأحداث الاقتصادية[4].

3-أهداف القوائم المالية

ورد في إطار الذي أعدته لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد القوائم المالية أن القوائم المالية تهدف إلى: [5]

- توفير معلومات حول المركز المالي، وأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأ وتكون مفيدة لمستخدمين متنوعين في صنع القرارات الإدارية.
- القوائم المالية تلبي حاجة المعلومات لدى غالبية قراء القوائم المالية لكن لا توفر كافة المعلومات الضرورية لقراء القوائم المالية من أجل مساعدتهم في اتخاذ لقراراتهم الاقتصادية لأنها تعكس الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر معلومات غير مالية.
- القوائم المالية تظهر نتائج عمل الإدارة وتساعد على محاسبة الإدارة عن الموارد الموضوعة في عهدتها مما يساعد قراء القوائم المالية على اتخاذ قراراتهم حول استمرار في الاستثمار في المنشأة أو التنازل عنها وبيعها والاتجاه نحو منشأة أخرى والتصويت على الإبقاء على الإدارة أو عزلها.

---

[1] نور أحمد، **المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبية الدولية والعربية والمصرية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص30.

[2] المرجع السابق، ص 30.

[3] حسين القاضي، حمدان مأمون، "**المحاسبة الدولية ومعاييرها**"، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص274.

[4] المرجع السابق، ص 274.

[5] المرجع السابق، ص 273.

4-مستخدمو القوائم المالية:

يشمل مستخدمو القوائم المالية المستثمرون الحاليين والمرتقبين، والموظفين والمقرضين، والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والحكومات ووكالاتها والجمهور. ويستخدم هؤلاء القوائم المالية لإشباع بعض حاجتهم للمعلومات [1].

5-عرض القوائم المالية في المعايير المحاسبة الدولية: من أهم القوائم المالية التي جاءت بها المعايير محاسبة الدولية تتمثل في:

أ- قائمة المركز المالي (الميزانية): balance sheet

تعتبر الميزانية العمومية بمثابة تقرير يبين المركز المالي للوحدة الاقتصادية في تاريخ معي

وهي تعكس الآثار المتراكمة للأحداث والعمليات التي تمت حتى تاريخ إعدادها واعتمادها. ولذلك،فان الميزانية العمومية تعتبر بمثابة تقرير تاريخي عن نشاط الوحدة الاقتصادية حتى تاريخ إعدادها[2].

وهي تعكس الوضع المالي السائد بتاريخ إعداد القوائم المالية وتمثل الميزانية العمومية .ويكون تصنيف الفقرات في قائمة المركز المالي إلى أصول ومطلوبات وحقوق الملكية[3].

كما نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) على المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية كحد أدنى وهي ما يلي: [4]

- ❖ الأملاك والمصانع والمعدات.
- ❖ الموجودات غير الملموسة.
- ❖ الموجودات المالية عدا الواردة في البنود (4، 6،7)
- ❖ الاستثمارات التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق طريقة الحقوق الملكية.
- ❖ المحزونات.
- ❖ الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى.
- ❖ النقد ومعادل النقد.
- ❖ الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى.

---

[1] طارق عبد العال حماد، "**موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير المحاسبية الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص ص71 ،72.

[2] محمد سمير الصبان، رجب السيد راشد، "**المحاسبة المتوسطة أسس القياس والإفصاح المحاسبي**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص74.

[3] هادي رضا الصفار، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، دار الثقافة للنشر التوزيع، عمان، 2009، ص77.

[4] حسين القاضي، حمدان مأمون، "**المحاسبة الدولية ومعاييرها**"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008،ص 276.

- ❖ الالتزامات والموجودات الضريبية.
- ❖ المخصصات.
- ❖ الالتزامات غير المتداولة المنتجة للفائدة.
- ❖ حصة الأقلية.
- ❖ رأس المال الصادر والاحتياطات.

هذا بالإضافة إلى معلومات أخرى يفصح عنها أما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات.

ب- قائمة الدخل : (income statement)

علماء المحاسبة والمهنيون على حد سواء يقومون ببدل جهودهم لتحسين طرق عرض المعلومات المحاسبية بغرض إقرار أفضل الوسائل لتوصيل هذه المعلومات لمستخدميها. ومن أجل ذلك تبني هؤلاء نموذجا حديثا لعرض المعلومات عن نتيجة النشاط وهذا الأسلوب هو نموذج قائمة الدخل التي تمثل بديلا للحساب ذي المرحلتين: ح/المتاجرة و ح/ الأرباح والخسائر[1].

حيث أن قائمة الدخل هي عبارة عن كشف يعد عن فترة زمنية معينة، وذلك بهدف تحديد نتيجة الأعمال خلال تلك الفترة من الأرباح أو خسائر، وبالتالي فقائمة الدخل تتضمن المصروفات التي تخص الفترة والإيرادات التي تخص نفس الفترة. والفرق بينهما يمثل أرباح (الخسائر) الفترة. فإذا كان مجموع الإيرادات أكبر من مجموع المصروفات فان الفرق بينهما يمثل أرباح الفترة، أما إذا كان العكس، فان الفرق بينهما يمثل خسائر الفترة. وتعرف المصروفات بأنها عبارة عن مقدار النقص في أصول الوحدة الاقتصادية أو الزيادة في التزاماتها أو كليهما مع نقص مماثل في حقوق الملكية، أي أن المصروفات تمثل ما تتحمله الوحدة الاقتصادية في سبيل تحقيق الإيراد. إما الإيرادات فهي عبارة عن مقدارا لزيادة في أصول الوحدة الاقتصادية أي أن الإيرادات ما تحصل عليه هذه الأخيرة عند بيع سلعة أو تقديم خدمة[2].

حيث أن جميع البنود المؤهلة كدخل أو مصروف يجب أن في حساب الربح أو الخسارة عن الفترة ما لم يكن واردا غير ذلك.

ويجب كحد أدنى أن تشمل قائمة الدخل على بنود التالية:

الإيرادات، تكاليف التمويل، حصة أرباح وخسائر الشركات الزميلة والمشروعات المشتركة، إجمالي الربح أو خسارة بعد الضريبة للعمليات المتوقفة، والمكسب أو خسارة بعد الضريبة المعترف بها عن التصرف في الأصول أو المجموعات التصرف المكونة للعمليات غير المستمرة، مصروف الضرائب، الربح أو الخسارة.

---

[1] مطر محمد، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان، 2007، ص 166.

[2] محمد عباس بدوي، "**المحاسبة وتحليل القوائم المالية**"، المكتب الجامعي الحديث للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2004، ص26.

بالإضافة إلى ذلك فان قائمة الدخل يجب أن تفصح عن حصة الربح، الدخل والمصروف الذي له أهمية نسبية يجب الإفصاح عنهما منفصلين مع طبيعتهما ومقدارهما. ويجب تحليل المصروفات على أساس الطبيعة والوظيفة ،يجب الإفصاح كذلك عن إجمالي التوزيعات [1].

ج- قائمة التدفقات النقدية (cach flow statement)

جاءت قائمة التدفقات النقدية ضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم 1: عرض القوائم المالية تلزم المنشآت بإعداد قائمة تدفقات النقدية كجزء لا يتجزأ من القوائم المالية .حيث أن قائمة التدفقات نقدية حلت محل قائمة تدفقات الأموال[2].

إذا اعتبرنا قائمة الدخل أداة لقياس نتيجة أعمال المنشأة خلال الفترة المالية، والميزانية العمومية أداة لقياس مركزها المالي في نهاية تلك الفترة، فان قائمة التدفق النقدي هي بمثابة الأداة المناسبة لقياس مركزها النقدي. وبالمقارنة مع القوائم المالية الأخرى، تعتبر قائمة التدفق النقدي حديثة العهد نسبيا. وقد شهدت منذ نشوئها إلى إن تطورا ملحوظا سواء متجهة الداخيل المتبعة في إعدادها ، أم من حيث صور أو نماذج عرضها أم من حيث قوة القواعد الملزمة بنشرها والصادرة عن المجاميع المهنية [3].

ثم جاء المعيار المحاسبي 7 حيث تعمق في تفاصيلها وحدد طريقة عرضها ومحتواها.

حيث أن قائمة التدفقات النقدية تحتوي ثلاث أنشطة مختلفة متأتية من المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال الفترة وهي:

- **الأنشطة التشغيلية:** وتتضمن الآثار النقدية للصفقات التي تدخل في تحديد صافي الدخل.
- **الأنشطة الاستثمارية:** وتتضمن تقديم القروض للغير وتحصيلها، اقتناء الاستثمارات والتخلص منها (سواء استثمارات في ديون أو حقوق ملكية) وكذلك اقتناء الأصول الثابتة والتخلص منها.
- **الأنشطة التمويلية:** وتختص ببنود الالتزامات وحقوق الملكية وتشمل:
  - ✓ الحصول على رأس المال من الملاك وإمدادهم بعائد على استثماراتهم أو رد هذه الاستثمارات
  - ✓ اقتراض الأموال من الدائنين وسداد الأموال المقترضة.

إلا أن قائمة التدفقات النقدية جاءت لغرض رئيسي هو توفير معلومات الملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة. ولتحقيق هذا الغرض ولمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحليلهم للنقدية، فان قائمة التدفقات النقدية تقرر عما يلي: الآثار النقدية لعمليات المنشاة خلال الفترة، لصفاقتها

---

[1] طارق عبد العال حماد، "**دليل معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها معايير الدولية من 1-"32**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص60.

[2] محمد سمير الصبان، كمال الدين الدهراوي، "**المحاسبة المتوسطة القياس والإفصاح وفقا لمعايير المحاسبة المالية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 323.

[3] محمد مطر، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان،2007، ص479.

التمويلية، لصفقاتها التمويلية، صافي الزيادة أو النقص في النقدية خلال الفترة. وكل هذا من الأمور المفيدة ، لأن المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى يريدون أن يعرفوا ما يتعرض له أكثر الموارد سيولة في المنشأة[1].

د- قائمة التغييرات في حقوق الملكية : (statement of changes in equity)

قائمة التغيرات في حقوق الملكية هو الربط بين قائمتين المركز المالي وقائمة الدخل وعند عرض شجرة حقوق الملكية توضح أن هناك الارتباط وثيق بين قائمة المركز المالي وقائمة الدخل. إذن فقائمة حقوق الملكية هي حلقة الربط بينهما حيث أن معايير المحاسبة الدولية ألزمت بإعداد هذه القائمة دوريا باعتبارها جزءا مكملا من القوائم المالية الأساسية. وهذه القائمة تتكون من بنود مكونة في ثلاث مجموعات هي: رأس المال المدفوع وينقسم إلى" رأس المال قانوني ورأس المال إضافي"، رأس المال المكتسب أو الأرباح المحتجزة، رأس المال المحتسب [2].

إن الأصول الصافية للكيان يمكن أن تتغير لأسباب مختلفة، وبدرجة رئيسية الدخل والمصروفات المثبتة في قائمة الدخل ، وتقديم حملة الأسهم لرأس المال أو إعادته لهم ، بالرغم أنه بالإضافة إلى ذلك المطلوب أن تتفادى بعض بنود الدخل والنفقة وقائمة الدخل. وينص las1 على ضرورة الاعتراف بكل بنود الدخل والنفقة في الفترة ما لكي يتم إدراجها ضمن الربح أو الخسارة مالم ينص المعيار أو تفسير آخر على خلاف ذلك .إلا إن قائمة تغييرات في حقوق الملكية مطلوب لإبراز إجمالي دخل الكيان ونفقاته، بما في ذلك تلك المعترف بها مباشرة في حقوق الملكية ، وعليه يشترط las1 عرض قائمة بتغييرات في حقوق الملكية ، حيث أن قائمة التغيرات في حقوق الملكية تحقق مزايا منها :التعرف على مقدار حقوق الملكية وبنودها ، التعرف على التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة وبنود المكاسب والخسائر المتعلقة ببيع الاستثمارات المتاحة للبيع[3].

بحيث يتم بيان التالي في صلب القائمة حقوق الملكية [4]:

- ❖ صافي الربح أو الخسارة عن الفترة.
- ❖ كل بند من بنود الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر والتي تم إثباتها مباشرة ضمن حقوق الملكية وفقا لما تتطلبه معايير الأخرى.
- ❖ إجمالي البنود الناتجة أعلاه موضحا به بصورة منفصلة نصيب مساهمي الشركة الأم ونصيب الأقلية.
- ❖ لكل بند من بنود حقوق الملكية يتم إثبات التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء.

---

(1) أمين سيد أحمد لطفي، "**إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص ص 137 ،138.

(2) رضوان حلوه حنان، "**مدخل نظرية المحاسبية**"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 123.

(3) خالد جمال الجعارات، "**معايير التقارير المالية الدولية 2007 ifrs – ias**"، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص126.

(4) أمين سيد أحمد لطفي، "**إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 144.

يجب أن يتم أيضا عرض ما يلي في قائمة التغيرات في حقوق الملكية: المعاملات مع أصحاب حقوق الملكية بصفتهم مع الإفصاح عن التوزيعات لهم بصورة منفصلة، رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة.

هـ- الملاحق:

الملاحق هي عبارة عن جداول ملحقة لشرح أعباء أو النواتج خاصة بالقوائم المالية ، كما تحتوي على الطرائق المحاسبية والمعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة للميزانية ، قائمة الدخل، جدول التدفقات النقدية ، الأسهم الوحدات والفروع والشركة الأم ، التحويلات مابين الفروع والشركة الأم[1].

ثالثا: القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي

يشكل إعداد النظام المحاسبي المالي خطوة هامة في عملية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة الرامية إلى مواكبة متطلبات اقتصاد السوق والاستجابة إلى احتياجات أطراف عديدة من المعلومات المعدة في قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية العامة المعترف بها التي تهدف إلى إعطاء صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة في نهاية السنة تكون مفيدة وتسمح لهم باتخاذ القرارات الفعالة ولقد اوجب النظام المحاسبي المالي المؤسسات التي تندرج ضمن مجال تطبيقه إن تعد أربعة قوائم مالية وملحق.

- ✓ الميزانية،
- ✓ جدول حساب النتائج،
- ✓ جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الخزينة،
- ✓ جدول تغر أموال الخزينة،
- ✓ ملحق يبين الطرق والقواعد المستعملة بالإضافة إلى معلومات تكميلية عن الميزانية وجدول حساب النتائج.

1- الميزانية :

يتم إظهار العناصر المرتبطة مباشرة بتقييم وتحديد الوضعية المالية للمؤسسة المتمثلة في الأصول والخصوم بصفة منفصلة في الميزانية، حيث توزع إلى عناصر غير جارية وتظهر الميزانية على الأقل الفصول التالية عند وجود تتعلق بهذه العناصر:

أ- في الأصول: الأصول الثابتة المعنوية، الأصول الثابتة المادية، الاهتلاكات، المساهمات، الأصول المالية المحزونات، الأصول الضريبية، الزبائن والمدينون الآخرون، الأصول الأخرى المماثلة، الخزينة المؤجلة ومعادلاتها.

[1] شعيب شنوف، "**المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص79.

ب-في الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة، رأس المال الصادر، الاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى، الخصوم الغير جارية التي تتضمن فائدة، الموردون والدائنون الآخرون، الخصوم الضريبية، المؤونات، الأعباء والخصوم المماثلة الخزينة السالبة ومعادلاتها.

2- جدول حساب النتائج: وهو بيان ملخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة دون اعتبار لتواريخ دفعنا أو تحصيلها، وبسمح بإبراز نتيجة الدورة سواء كانت ربح أو خسارة، أما عن المعلومات الواجب تقديمها هي كالتالي:

إيرادات الأنشطة العادية والإيرادات المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم التسديدات المماثلة، مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص الأصول الثابتة المادية والمعنوية، نتيجة الأنشطة العادية، العناصر الغير عادية، النتيجة الصافية قبل التوزيع.

ومن خلال العرض السابق نلاحظ إن النظام المحاسبي يسمح بعرض العناصر الغير عادية في حين المعيار المحاسبي الدولي الأول لا يسمح بذالك .[1]

3- جدول تدفقات الخزينة:

يتضمن التغيرات التي تحدث في عناصر الميزانية وحسابات النتائج وذلك بهدف تمكين المؤسسة من تقييم قدراتها على التحكم في تسيير الخزينة وهي مقسمة إلى ثلاثة أنشطة (الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، التمويلية) حيث يمكن عرضه بطريقة مباشرة أو الطريقة الغير مباشرة وهو كما ورد في المعيار المحاسبي الأول والسابع.

4- جدول تغيرات أموال الخاصة:

يقدم جدول تغيرات رأس المال الحالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن تقديم وعرض أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول: النتيجة الصافية حركة رأس المال خلال (زيادة، نقصان ،استرجاع)مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)، نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطائها اثر مباشر على رأس المال.[2]

[1] سلامي عبد السلام، "**تقييم جودة مخرجات النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر محافظي الحسابات**"، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص ص8،10.

[2] شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 79.

5- الملاحق:

الملحق هو وثيقة تلخيصية ويعد جزء من القوائم المالية وهو يوفر التفسير الضرورية من اجل فهم أفضل للميزانية وحساب النتائج، ويتضمن المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات عن طرق منتهجة في محاسبة العمليات.

المطلب الثالث: دور الالتزام بمتطلبات القيمة العادلة في تحسين جودة القوائم المالية

ظهرت المعايير المحاسبة الدولية في أول مرة في عام 1973 وضعت من قبل لجنة المعايير المحاسبة الدولية حيث توصلت هذه اللجنة الى عمل اتفاقية مشتركة مع اتحاد الدولي للمحاسبين بهدف تنمية وتطوير المحاسبة في العالم بما في ذلك الجهود التي تستهدف التوفيق بين المعايير المحاسبية المطبقة في مختلف دول العالم بالعمل على تحسين معاييرها وتقليل عدد خياراتها وتحديد المعالجات المحاسبية المفضلة من اجل توفير قابلية لمقارنة اكبر في القوائم المالية

و من ضمن هذه التو حدات النظام المحاسبي المالي الذي يعتبر أساس التسجيلات والعمليات المحاسبية الموحدة بين الدول فهو نظام يسمح بتخزين المعطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية ،حيث نستنتج أن الفكرة أساسية التي نشأ من أجلها النظام المحاسبي المالي هي أنه يسمح بتنظيم المعلومات المالية في إطارها القانوني وفق لمعايير المحاسبة الدولية لتلبية احتياجات المستثمر بتزويده بسورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة والتي نجدها في مجموعة من مخرجات هذا النظام المتمثلة في الكشوف المالية (الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة ، ملحق الكشوف المالية) التي تساعد على اتخاذ القرارات الصحيحة وصائبة [1]

كما تعتبر المعلومات المالية المحاسبية موجودة في القوائم المالية وسيلة تعمل من خلالها المؤسسة إلى تقديم وضعيتها المالية وتقييم أداءها فهي تعد ذات أهمية بالغة لمجموعة المستفدين منها، ولكي تكون ذات جودة يجب أن تقاس بالقيمة العادلة التي أتت بديلة التكلفة التاريخية حيث يعتبر التوجه نحو مقياس القيمة العادلة الخطوة الاولى جيدة نحو تطوير ارشاد و توجيه تحسيني لتقدير القيمة العادلة و ذلك من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية و مجلس معايير محاسبة الامريكية حيث طالب هذا الاخير المتعلق بالملائمة و الموثوقية استخدام اكبر لمقاييس القيمة العادلة في القوائم المالية بسبب انه يرى ان معلومات القيمة العادلة اكثر ملائمة و

[1] يوسف مومني، محمد بوساحة، "**دور المخرجات النظام المحاسبي المالي في صنع القرارات في ظل المعايير ifrs**"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة أحمد دراية، بشار،2021، ص 564.

صلة لكل من المستثمرين و المقرضين مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية، حيث ان مثل هذه المقاييس تعكس بشكل افضل الوضع المالي الحاضر للمؤسسة الناشرة لبياناتها المالية ، كما تسهل بشكل افضل تقييم اداءها الماضي و التوقعات المستقبلية

ان تبني القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي يسمح بتوفير معلومات محاسبية ومالية مفيدة ومطابقة للواقع الاقتصادي لمستخدميها، وكذا يادي الى حدوث تغيير جوهري في مقومات العمل المحاسبي (الاعتراف والقياس، العرض والافصاح) وهذا ما ينعكس بدوره على توفير المعلومات المحاسبية والمالية ذات خصائص نوعية، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (02): الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية من منظور واضعي المعايير المحاسبية

مجلس معايير المحاسبة المالية	مجلس معايير المحاسبة الدولية	مشروع الإطار المفاهيمي المشترك
خاصيتن رئيسيتن: **1- الملائمة:** ✓ التوقيت الملائم ✓ اليمة التنبؤية ✓ قيمة التغذية العكسية **2- الموثوقية:** ✓ تمثيل الصادق ✓ قابلية لتحقق ✓ الحياد قابلية المقارنة خاصية متداخلة بين الخاصيتين السابقتين.	أربعة خصائص نوعية رئيسية: **1- قابلية للفهم** 2- **الملائمة:** ✓ التوقيت الملائم ✓ القيمة التنبؤية ✓ قيمة التغذية العكسية ✓ الأهمية النسبية **3- الموثوقية:** ✓ التمثيل الصادق ✓ الجوهر فوق الشكل ✓ الحياد ✓ الحيطة والحذر ✓ الاكتمال 4- قابلية المقارنة	خاصيتن رئيسيتين: **1- الملائمة** 2- **التمثيل الصادق** أربعة خصائص نوعية داعمة 1- القابلية للمقارنة 2- القابلية للتحقق 3- التوقيت المناسب 4- القابلية للفهم

المصدر: يوسف مومني ، محمد بوساحة، "**دور المخرجات النظام المحاسبي المالي في صنع القرارات في ظل المعايير ifrs**"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة أحمد دراية، بشار،2021.

من كل هذا نقول أن العلاقة بين القيمة العادلة و المعلومة المحاسبية و المالية هي علاقة تكاملية باعتبار القياس وفق معيار القيمة العادلة يؤثر بالإيجاب على الملائمة و موثوقية المعلومة المحاسبية و المالية، أي

القيمة العادلة تقوم بالتكامل مع المعلومة المحاسبية و المالية لتحقيق خصائصها النوعية وإضفاء الجودة عليها. وكل ما كان التطبيق الدقيق للقياس المحاسبي وفق القيمة العادلة كل ما أثر ذلك في دعم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والمالية [1]

وتظهر أهمية الموازنة بين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، وخصوصا باعتبارهما من أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، حيث توفر خاصية الموثوقية قابلية الاعتماد على المعلومات المقدمة، أما خاصية الملائمة بعكسها للواقع الحالي للمؤسسة ومسايرة التغيرات الاقتصادية مثل: التضخم وهذا ما يحقق أهداف مستخدمي القوائم المالية ومتخذي القرار.

أما النظام المحاسبي المالي فاعتمد التكلفة التاريخية مع تعديلها بأسس أخرى عند الضرورة مثل القيمة العادلة وقد ألزم النظام المحاسبي المالي استخدامها في إعادة التقييم لبعض الأصناف المحاسبية وتقديم المعلومات والكشوف المالية وفق القيمة العادلة في حالة استخدام سياسة إعادة التقييم بالقيمة العادلة[2].

خلاصة القول أن هناك علاقة طردية تكاملية بين متغيرات الدراسة أي كل متغير يكمل أخر، وكل ما كان التطبيق الدقيق للقياس المحاسبي وفق القيمة العادلة كل ما أثر ذلك في خصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والمالية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

توجد عدة دراسات حول الموضوع وقد تم تناوله من زوايا مختلفة. وسوف تستعرض هذه الدراسة جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الاشارة الى أبرز ملامحها. مع تقديم تعليقا عليها يتضمن جوانب الاتفاق والاختلاف وبيان الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية. ويود الباحث أن نشير الى ان الدراسات التي سوف يتم الاستعراض ها جاءت في الفترة الزمنية بين 2013 و2019، وشملت مجموعة من الأقطار مما يشير الى تنوعها الزمني والجغرافي.

وفيما يلي نقدم عرضا لهده الدراسات، حيث قمنا بترتيبها حسب التسلسل التاريخي تصاعديا من الأقدم الى الأحدث.

[1] فلة حمدي، "**تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية للمؤسسة الاقتصادية**"، دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017، ص ص 28،33.

[2] المرجع السابق، ص35.

المطلب الأول: استعراض الدراسات السابقة

وتتمثل الدراسات السابقة في:

أولا: دراسة **حمزة العرابي** بعنوان **المعايير الحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق (لسنة الدراسية 2012-2013)** أطروحة دكتورة **جامعة بومرداس .**

هدفت هده الدراسة معرفة مدى توافق البيئة الجزائرية مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية كما هدفت إلى معرفة درجة تأييد الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر لتطبيق النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى معرفة الفوائد المتوقعة والمعوقات التي تبين التطبيق السليم للنظام المحاسبي وذلك باستخدام جملة من المتغيرات أولهما تتعلق بالبيانات الاقتصادية التي تم الحصول عليها في مختلف التقارير السنوية للهيئات الرسمية أما المصدر الثاني تتمثل في إعداد استبيان .وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها انه – لا تتوافق البيئة الجزائرية عموما مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية .

– هناك تأييد متفاوت لمختلف الممارسين لمهنة المحاسبة بخصوص تطبيق النظام المحاسبي المالي.

– هناك عدت فوائد ومزايا متوقعة من جراء تطبيق النظام المحاسبي المالي كما هناك معوقات تواجه التطبيق السليم للنظام منها صغر حجم السوق المالي عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي كما تم تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات كالقيام بمجهودات إضافية في ما يخص التشريعات الضريبية واستقلاليتها عن الممارسات المحاسبية

إدراج البنوك الخاصة العمومية في البورصة وكدا تعزيز السوق المالي الجزائري من خلال عملية الإدراج فيه إلى غيرها من التوصيات.

هده الدراسة أجراها على عينة من ممارسو مهنة المحاسبة (46استاذ جامعي 52محافظ حسابات 45محاسب في شركة) في حين سنجري دراستنا في مؤسسة اقتصادية، كما انه هناك اختلاف في هدف الدراسة حيث هدفت هده الدراسة إلى معرفة التوافق بين البيئة المحاسبية والتطبيق السليم للمعايير، ومعرفة درجة تأييد الممارسين لمهنة المحاسبة في الجزائر لتطبيق النظام المحاسبي المالي، أما دراستنا فهدفها معرفة أثر القيمة العادلة عل مخرجات النظام المحاسبي المالي وفقا للمعايير المحاسبة الدولية كما يوجد اختلاف في سنة الدراسة.

ثانيا: دراسة **بلال شيخي، خديجة شيخي** بعنوان: **أثر الإفصاح المحاسبي ومبدأ القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على تعزيز المعلومات المحاسبية،** مداخلة، **جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2013.**

هدفت هده الدراسة إلى تعرف على الخصائص الأساسية المحددة لجودة المعلومات المحاسبية وإظهار أهمية الإفصاح المحاسبي في تعزيز شفافية ومصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية والتعرف على مبدأ القيمة

العادلة وبيان أثرها على قياس موجودات المؤسسة، وعلاقتها بجودة وواقعية المعلومات المحاسبية، وقد تبنت إشكالية ما هو أثر الالتزام بتطبيق مبدأي الإفصاح المحاسبي وقيمة العادلة وفق المتطلبات معايير محاسبة الدولية على تحسين وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية إلي توفرها قوائم المالية ؟ ولقد توصلت هده الدراسة أن المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية هي أساس عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل مختلف المستخدمين، تسعى معايير محاسبة الدولية الى تحسين وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية، وضع مجموعة من المعايير التي من شأنها الحد من مشكل اختلاف التطبيقات المحاسبية بين الدول، مبدأ الافصاح المحاسبي يعتبر متمما للقوائم المالية، مبدأ القيمة العادلة يسمح بتقييم الدقيق لموجودات والتزامات الشركة في السوق مفتوح ومنافس مما يسمح بإنتاج بيانات مالية واقعية ودقيقة.

هده الدراسة تهدف الى معرفة أثر الافصاح المحاسبي ومبدأ قيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على تعزيز المعلومات المحاسبية، الا أن دراستنا تختلف عنها تدرس أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات نظام محاسبي المالي واعتمدنا في الجانب التطبيقي على الدراسة الاستبيانية.

ثالثا: دراسة **مصطفى عوادي**، بعنوان: **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، **جامعة عربي بن مهدي، ام البواقي، 2013-2014** .

هدفت هده الدراسة الى الوقوف عن التجربة الجزائرية في اصلاح منظومة المحاسبية ،وتكييف بيئتها المحاسبية مع متطلبات التطبيق السليم للمرجعية المحاسبية الدولية، بهدف التقليل من درجة الاختلاف في الممارسات المحاسبية، وكدلك تمكن من معرفة المفاهيم والنظريات المرتبطة بالمعايير المحاسبة الدولية، والتي تشكل المنظومة المحاسبة الدولية، ومعرفة متطلبات تطبيقها في الجزائر، ودلك باعتماد على مؤشرات خلال الفترة ممتدة من 2000-2014، وتعتمد الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي للإجابة على الاسئلة المطروحة، واستخدمت أسلوب المسح المكتبي لبناء الإطار النظري ومراجعة الدراسات والأبحاث السابقة ،استخدام برامج معلوماتية مثل برنامج spss لتحليل البيانات، أما جانب تطبيقي استخدمت الدراسة منهج دراسة الحالة فيما يتعلق بدراسة، وقد توصلت الدراسة الى انه من جانب النظري قد بدلت الادلة الجزائرية جهودا متكاملة لإصلاح وتأهيل كل عناصر البيئة المالية والمحاسبية التي يمكن ان تتأثر بالمعايير المحاسبية الدولية، خاصة منها مؤسسات اقتصادية التي أصبح رهان التنمية والتطوير الاقتصادي واجتماعي، أما نتائج عمل ميداني فتوصل بأنه رغم من إصلاحات التي أجرتها الجزائر على مختلف مكونات البيئة المحاسبية الجزائرية التي تتأثر بتطبيق المعايير المحاسبة الدولية.

تهدف هده الدراسة إلى معرفة مدى تأثير تطبيق المعايير المحاسبة الدولية على البيئة الجزائرية، وبدلك فهي تختلف عن دراستنا حيث ندرس أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي ودلك باعتماد على الدراسة الاستبانة باستخدام برنامج spss في الجانب التطبيقي.

رابعا: دراسة **رفيقة صغراوي** بعنوان **إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية علي ضوء المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين المحاسبين الجزائريين** أطروحة دكتورة جامعة

هدفت هده الدراسة إلي التعرف علي الإشكالية تطبيق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية ومن اجل دلك أجرت دراسة ميدانية لدراسة الموضوع لعينة من الأكاديميين المهنيين المحاسبيين الجزائريين ودالك باستخدام أسلوب الاستبيان علي عينة الدراسة وتحليل إجابات الأفراد العينة باستعمال البرنامج الإحصائي الاستبيان لتعرف علي الإطار النظري لمحاسبة القيمة العادلة والوصول إلى مدي أهمية تبني النظام المحاسبي المالي لنموذج القيمة العادلة وعلاقتها بتعظيم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وأخيرا محاولة الإجابة عن مدي توفر البيئة المحاسبية الجزائرية للأرضية المناسبة والملائمة لتطبيق

نموذج القيمة العادلة وقد توصلت هده الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها إن فقط المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المدرجة في البورصة تطبق نموذج القيمة العادلة في القياس والإفصاح المحاسبي وكدا الافصاحات والتسهيلات التي قدمها النظام المحاسبي المالي لنموذج القيمة العادلة وأيضا كل الآثار الإيجابية للقيمة العادلة من خلال تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملائمة القابلية للفهم القابلية للمقارنة الموثوقية)كما تم ذكر انه هناك العوائق والتحديات التي تجعل البيئة الجزائرية غير ملائمة لتطبيق نموذج القيمة العادلة أبرزها تتمثل في عدم جاهزية السوق المالي الجزائري.

تهدف هده الدراسة إلي معرفة إشكالية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية علي ضوء معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي في حين دراستنا تسعى إلي معرفة اثر تطبيق القيمة العادلة عل مخرجات النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية وكدا الاختلاف في عينة الدراسة وسنة الدراسة

خامسا: دراسة **مريم باي،** بعنوان : **ظهور تطور مفهوم القيمة العادلة في المحاسبة المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر**، مجلة الدراسات الاقتصادية، **جزائر،العدد 3، 2017.**

هدفت هده الدراسة إلى عرض ظهور وتطور القيمة العادلة في المحاسبة المالية الدولية والجزائرية، وتعتمد هده الدراسة على المنهج الاستنباطي لمعالجة إشكالية الدراسة التي تبنت ما مدى حاجة النظام المحاسبي المالي لتبني محاسبة القيمة العادلة ،حيث اتخذت الدراسة تحليلية ميدانا لدراسة الحالة، ولقد توصلت الدراسة إلى إن النظام المحاسبي المالي مند ظهوره اهتم بتعريف القيمة العادلة وسمح به كأساس قياس بديلة التكلفة التاريخية، عدم تجانس بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية والأمريكية حيث تعتبر هده الأخيرة أن القياس بالقيمة العادلة هو القاعدة وأن القياس على أساس التكلفة التاريخية هو الاستثناء وهو العكس الصحيح بالنسبة للنظام المحاسبي المالي، توحيد المصطلحات ومواكبة التغيرات الدولية في طرق القياس والإفصاح عن القيمة العادلة .

هدفت هده الدراسة إلى معرفة مفهوم وتطور قيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي في الجزائر والمحاسبة المالية الدولية، إلى إن دراستنا تختلف عنها تدرس اثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي واعتمدنا على الدراسة الأسبيانية في الجانب التطبيقي باستخدام برنامج spss.

سادسا: دراسة **هشام شلغام** ،بعنوان: **دراسة العوامل الؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، **جامعة قصدي مرباح ،ورقلة، 2018-2019.**

هدفت هده الدراسة إلى توضيح أهم العوامل المؤثرة في تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية والتحديات التي تواجهها في وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين، وتعتمد هده الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي لمعالجة متغيرات الدراسة، حيث اتخذت الدراسة من الدراسة الأستبيانية ميدانا لدراسة حالة، تم توزيع استبيانه على 112 مكون من مهنيين وأكاديميين وتم إبقاء على 106 مستوجب، حيث تم معالجة وتحليل إجابات باستعمال الأساليب الإحصائية متمثلة في الإحصاء الوصفي والإحصاء الاستدلالي بالإضافة إلى برنامج (spss v25) وهدا من أجل استخلاص جملة من النتائج وقد توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة طردية بين مستوى تطبيق القيمة العادلة والعوامل المؤسسية، كما أوصت بضرورة تحسين بيئة العوامل المؤسسية وهدا من اجل تحسين القيمة العادلة بشكل أفضل .

هدفت هده الدراسة إلى معرفة مدى تأثير العوامل المؤسسية في البيئة المحاسبية على تطبيق قيمة العادلة، إلا أن دراستنا تختلف عنها تدرس أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات نظام محاسبي المالي وباعتمادنا على دراسة استبيانيه في الجانب التطبيقي.

سابعا: دراسة عقري روزة بوسبعين تسعديت بعنوان اثر محاسبة القيمة العادلة علي الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والمالية في ضل النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين)مجلة البشائر الاقتصادية العدد1.

هدفت هده الدراسة إلي إظهار اثر استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية وتتخذ هده الدراسة من عينة من الأكاديميين والمهنيين ميدانا لدراسة الحالة ودالك من خلال استخدام أسلوب الاستبيان معالجة وتحليل النتائج بالاعتماد علي برنامج (spss)

هدفت هده الدراسة لتبيان مدى مساهمة القيمة العادلة في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

المالية وقد توصلت هده الدراسة إلى إن المؤسسات الجزائرية لا تستند في إعداد قوائمها المالية على القيمة العادلة عل الرغم من أنها تساهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المالية.

هده الدراسة تم إجراءها على عينة من الأكاديميين والمهنيين في حين دراستنا سيتم إجرائها في المؤسسات الاقتصادية باستخدام نفس الأسلوب الاستبيان وقد هدفت هده الدراسة السابقة إلى معرفة اثر استخدام القيمة

العادلة كأساس للقياس المحاسبي في البيئة المحاسبة الجزائرية وكدا مدى مساهمتها في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلا أن دراستنا تختلف عنها حيث ندرس اثر تطبيق القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية وباعتمادنا على دراسة قياسية في الجانب التطبيقي .

ثامنا: دراسة حاج قويدر قورين ،عمر عبو بعنوان أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة في ظل معايير المحاسبة الدولية مجلة أراء للدراسات الاقتصادية والإدارية .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة كبديلة للقيمة التاريخية في ظل معايير المحاسبة الدولية ،رغم آن التكلفة التاريخية من أهم المبادئ التي تعتمد عليها المحاسبة في عملية القياس لقدرتها على تمثيل الواقع الفعلي للحدث وقت وقوعه لحظة التبادل إلا أن عيوبها تظهر بعد مرور الزمن إذ تصبح القيمة المسجلة شيء من الماضي الذي ينحرف قليلا أو كثيرا عن القيمة الحالية خاصة في تقييم الأصول الثابتة ونتيجتا لذلك بدأت الهيئات المحاسبية الدولية بالبحث عن بديل ،ومن هنا تم التحول إلى مبدأ جديد يميل إلى الواقعية في التقييم وهو مبدأ القيمة العادلة والذي أصبح أساسا للقياس والإفصاح عند المعالجة المحاسبية المالية ويظهر ذلك جليا في بعض معايير المحاسبية الدولية .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة في ظل المعايير المحاسبة الدولية، إلا أن دراستنا تضمنت اثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي.

بعد عرض الدراسات السابقة التي تم إجراءها في مجال الدراسة و تناولنها من عدة جوانب و عرضها حيث تم عرضها حسب التسلسل التاريخي تصاعديا لتوضيح مدى تطور الموضوع خلال مدة زمنية معينة، حيث توصلنا إلى انه هناك أوجه تشابه و أوجه اختلاف فمن ناحية الهدف الرئيسي فان اغلب الدراسات تحدثت عن القيمة العادلة لكن من جهات مختلفة فهناك من درس تطورها وأخر درس تأثيرها وهناك من درس معوقات تطبيقها أي لكل واحد أسلوبه و هدفه، ادن نتشابه في الهدف الرئيسي وهو القيمة العادلة بصفة عامة ونختلف في هدف الدراسة وكذا عينة الدراسة لان أغلبية الدراسات كانت حول الأكاديميين المهنيين لذا قررنا إن تكون المؤسسات الاقتصادية عين الدراسة بنسبة لنا، وكذا فئة من المحاسبين

خلاصة

نستخلص من دراستنا لهذا الفصل أن القوائم المالية الأساسية التي تعرفها المؤسسة في بداية كل دورة محاسبية وباعتبارها أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي ومن أجل أن تكون هذه القوائم ذات جودة أتت المعايير المحاسبة الدولية بمبدأ القيمة العادلة الذي هو أساس القياس وإفصاح المحاسبي، وعليه فان القيمة العادلة تزيد من مصداقية وموثوقية هذه القوائم التي تحظى باهتمام العديد من المستخدمين الداخليين والخارجيين بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، وهي ذات أهمية بالغة في الحياة المال والأعمال ومعبرة عن وضعية الحقيقية للمؤسسة، وهذا ما ينعكس بدوره عل توفر معلومات المحاسبية ومالية ذات خصائص نوعية، وقد خلصنا في هذا الفصل إلى أن العلاقات بين القيمة العادلة والمعلومة المحاسبية والمالية هي علاقة تكاملية باعتبار القياس وفق معيار القيمة العادلة والقوائم المالية هي علاقة تكاملية باعتبار القياس وفق معيار القيمة العادلة يؤثر بالإيجاب على ملائمة وموثوقية المعلومة المحاسبية.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية

تمهيد

بعد الدراسة النظرية لأثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي ترجمة علاقة الموجودة بين متغيرات الدراسة وأثر القيمة العادلة على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية من خلال القيام بدراسة استبيانيه من خلال استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم اجتماعية والذي يرمز له SPSS

وعليه سيتم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول:** الاجراءات المنهجية لدراسة والاساليب الاحصائية المعتمدة
- **المبحث الثاني:** دراسة صدق ووثبات الاستبيان
- **المبحث الثالث:** تحليل البيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة

نستعرض من خلال هذا المبحث أهم الخطوات والإجراءات التي تم الاعتماد عليها من خلال توضيح منهجية الدراسة، مجتمع الدراسة، عينة الدراسة ومختلف الأدوات الإحصائية المستعملة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسيا يتم من خلاله انجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء موضوع الدراسة، وقد تم استخدام منهج دراسة الحالة لدراسة "أثر تطبيق القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية"

1- مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في المؤسسات الاقتصادية الموجودة بولاية جيجل ومجموعة من ممارسو مهنة المحاسبة محاسبين معتمدين، محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بولاية جيجل الذين يمثلون عينة مستهدفة تمثل المقيمون لأصول المؤسسة.

2- عينة الدراسة

بناء على ما سبق تم استهداف عينة من موظفي المهام المالية و المحاسبية و ممارسو مهنة المحايبية كونهم يمسكون محاسبة المؤسسات وهذا لمعرفة "أثر استخدام القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية، ويمثل الجدول التالي عدد الاستمارات الموزعة والمسترجعة وكذا المستبعدة لكل عينة:

الجدول رقم(03): الإحصائيات الخاصة بالاستبانة

البيان	استمارة المؤسسات الاقتصادية		استمارة ممارسو مهنة المحاسبة	
	التكرار	**النسبة**	**التكرار**	**النسبة**
الاستمارات الموزعة	40	%100	27	100%
الاستمارات غير المسترجعة	9	%22,5	4	14 ,81%
الاستمارات المستبعدة	1	%2,5	2	7,40%
عينة الدراسة	30	%75	21	77,77%

المصدر: من إعداد الطالبتين.

3-أداة الدراسة

بغرض إكمال ما تم التطرق إليه في الجانب النظري والإلمام بجوانب الموضوع من الناحية العملية ثم الاستعانة بالاستبانة كأداة من أدوات جمع البيانات وهذا لأهمية هذه الأخيرة كونها تعتبر أداة مضبوطة ومنظمة لجمع بيانات الدراسة من خلال صياغة نموذج من الأسئلة موجهة لأفراد عينة الدراسة.

وقد تم إعداد استبيانين الأولى موجهة للمؤسسات الاقتصادية ويتكون من أولا المعلومات الشخصية وثانيا أسئلة الاستبيان المقسمة الى المحور الأول يتكون من جزئيين ومحور ثاني:

- **المحور الأول:** القيمة العادلة في المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي
  - ❖ **الجزء الأول:** القيمة العادلة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية
  - ❖ **الجزء الثاني:** القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي
- **المحور الثاني:** أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي.

أما الاستبانة الثانية فهي كذلك مقسمة إلى أولا المعلومات الشخصية وثانيا أسئلة الاستبيان المقسمة الى المحور الأول يتكون من جزئيين ومحور ثاني:

- **المحور الأول:** القيمة العادلة في المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي
  - ❖ **الجزء الأول:** القيمة العادلة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية
  - ❖ **الجزء الثاني:** القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي
- **المحور الثاني:** أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي

وقد تم استخدام سلم **لكارث** المتدرج من 5 نقاط، حيث الدرجة "5" تعني موافق بدرجة عالية والدرجة"1" تعني موافق بدرجة منخفضة. وقمنا بحساب المدى على النحو التالي:

5-1=4؛ حيث تمثل 4 عدد الفئات (من 1 إلى 2 تمثل الفئة الأولى، من 2 إلى 3 تمثل الفئة الثانية، من 3 إلى 4 تمثل الفئة الثالثة، من 4 إلى 5 تمثل الفئة الرابعة)، بينما تمثل 5 عدد الدرجات، ويحسب طول الفئة على النحو التالي:

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{المدى}}{\text{عدد الفئات}}$$

$$\text{طول الفئة} = \frac{4}{8} = 0.8$$

والجدول الموالي يمثل التوزيع لمقياس لكارث:

الجدول رقم (04): جدول التوزيع لمقياس لكارث

الفئة	[1-1.80]	]1.80-2.6]	]2.6-3.40]	]3.40-4.2]	[4.2-5]
الدرجة	1	2	3	4	5
درجة الموافقة	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المعتمدة

تم تفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية **(SPSS) Statistical package force social sciences**، وسوف يتم الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويتم الاستفادة منها في وصف عينة الدراسة.
- اختبار ألفا كرونباخ **(Crambach'Alpha)** لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
- معامل ارتباط بيرسون **(Pearson Correlation Coeffient)** لقياس درجة الارتباط: يقوم هذا الاختبار على دراسة العلاقة بين متغيرين، وقد تم استخدامه لحساب الاتساق الداخلي والصدق البنائي للاستبانة.
- اختبار**T** في حالة عينة واحدة **(T-Test)** لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم زادت أو قلت عن ذلك، وقد تم استخدام هذا الاختبار للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة.
- اختبار تحليل التباين الأحادي-ذو الاتجاه الواحد **One Way Analysis of A NOVA (variance)**لمعرفة ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعات البيانات.
- اختبار **T (T-Test)** للعينة المستقلة لمعرفة الفروق في حالة الأسئلة التي تحتوي على خيارين الإجابة.

المبحث الثاني: دراسة صدق و ثبات الاستبيان

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى دراسة صدق وثبات الاستبيان:

المطلب الأول: صدق الاستبيان

سوف نتحدث في هذا المطلب على صدق الاستبيان بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية وممارسي مهنة المحاسبة.

- صدق الاستبانة

يقصد بصدق الاستبانة أن تقيس أسئلة الاستبانة ما وضعت لقياسه، وقد تم التأكد من صدق الاستبيانة بطريقتين هما:

أ- صدق المحكمين

عرضت أداة الدراسة على مجموعة من الأساتذة المحكمين بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، متخصصين في المحاسبة والتدقيق والإحصاء، واستنادا إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبداها الأساتذة تم تعديل الاستبانة وإعادة صياغة عباراتها وكذا حذف أو إضافة بعض الفقرات.

ب- الاتساق الداخلي

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قامت الطالبة بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه.

أولا: صدق الاتساق الداخلي الخاص باستبانة المؤسسات الاقتصادية:

الجدول رقم (05): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول المحور الأول (القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية):

الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
تعتمد المؤسسات بشكل كبير على مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لسهولتها.	0.748	0.000
تتكفل المؤسسات بتكوين المهنيين فيما يخص استخدام القيمة العادلة لأنها من المعوقات التي تواجهها.	0.507	0.004
تهدف المؤسسات إلى تطبيق القيمة العادلة لكن تصادفها معوقات في البيئة الجزائرية.	0.737	0,000
توجد أسواق نشطة في البيئة الاقتصادية الجزائرية مما يسهل تطبيق القياس المستند إلى القيمة العادلة.	0.545	0,002
تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية لا يتعارض مع القانون الجبائي.	0.109	0.567

التغير المستمر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة بل إن هذا التغيير في صالحها.	0.748	0.000
هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة والنظام المحاسبي الجزائري والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية رقم IFRS13.	0.507	0.004
ترفض المؤسسات الإفصاح عن تقاريرها المالية رغم المزايا التي يحققها لها الإفصاح من كسب ثقة المستثمرين.	0.737	0.000
تحظى القيمة العادلة بالقبول العام من طرف المحاسبين والمهنيين كأسلوب للقياس المحاسبي.	0.604	0.000
تظهر القوائم المالية المستندة إلى القيمة العادلة بالقيمة الأقرب إلى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.	0.404	0.027

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الأول الجزء الاول (القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.109 و0.748 مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (06): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني المحور الأول (القيمة العادلة وفقا لنظام المحاسبي المالي):

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1. يعتمد النظام المحاسبي المالي بدرجة كبيرة عل طريقة التكلفة التاريخية لقياس عناصره.	0.615	0.000
2. تضمن النظام المحاسبي المالي القيمة العادلة بشكل واضح ودقيق.	0.772	0.000
3. تطبيق النظام المحاسبي المالي يعد دافعا لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي.	0.650	0.000
4. يتميز النظام المحاسبي المالي بالثبات مما يؤثر إيجابا عل القياس بالقيمة العادلة.	0.442	0.015
5. يتسم النظام المحاسبي المالي بتأخره في التكيف مع البيئة المحاسبية الجزائرية.	0.620	0.000

6. تطبق المؤسسات محاسبة القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي.	0.551	0.002
7. يؤدي استخدام القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي الى المحافظة على القدرة الإنتاجية مما يساهم في استمرار المشروع	0.618	0.000
8. يعتبر استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لما لها من دور في اظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية.	0.308	0.097
9. عدم وجود أسواق نشطة لا يؤثر على تطبيق النظام المحاسبي المالي.	0.163	0.390

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الأول الجزء الثاني (القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.163 و0.772مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم(07): صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الأول

المحور الاول	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الجزء الأول	القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية	0.961	0.000
الجزء الثاني	القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي	0.956	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لأجزاء المحور الأول هي 0.000 وهي أقل من 0.05.

الجدول رقم(08): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية القابلية للفهم)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية القابلية للفهم		
1. تعد القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة أكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية.	0.778	0.000
2. يوجد بعض المعلومات المالية المعقدة والصعبة الفهم على المستخدم العادي وهذا راجع الى ضرورة شمولية القوائم	0.524	0.003

المالية.		
3. تعرض المؤسسات المعلومات المالية ضمن القوائم المالية بطريقة منظمة.	0.647	0.000
4. عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال التأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.	0.327	0.078

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الاول (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.327 و0.778 يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (09): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية القابلية للمقارنة)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية القابلية للمقارنة		
5. إن تطبيق القيمة العادلة يحقق للمعلومة المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة.	0.643	0.000
6. عند تطبيق القيمة العادلة لأول مرة تتحقق القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية القابلية للمقارنة بين السنوات السابقة.	0.559	0.001
7. فقدان القيمة العادلة لخاصية الثبات يعيق القابلية للمقارنة.	0.502	0.005
8. تعرض المؤسسات معلومات مالية قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى.	0.648	0.000
9. الاختلاف في أساليب التقييم المستخدمة لا يؤثر على مقارنة القوائم المالية	0.333	0.072

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الثاني (اثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة ماعدا واحدة تتراوح0.333 و0.648 بين مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (10): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية الملائمة)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية الملائمة		
10. ترغب المؤسسات في تبني مبدأ القيمة العادلة لأنها تحقق خاصية الملائمة.	0.756	0.000
11. توفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية.	0.428	0.018
12. التقييم على أساس القيمة العادلة يحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار.	0.841	0.000
13. يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى إظهار المعلومات بشكل أكثر منفعة للمستثمرين عند اتخاذ قراراتهم وإحداث فروق في هذه القرارات.	0.824	0.000
14. تتسم مؤشرات التحليل المالي المستند إلى القيمة العادلة بأنها أكثر صحة وذات جدوى عند اتخاذ القرار.	0.557	0.001

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أكبر من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الثالث (القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.492و0.867مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (11): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية الموثوقية)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية الموثوقية		
15. تقوم المؤسسات بعرض كل لمعلومات في قوائمها المالية بدون استثناء سواء جيدة او سيئة.	0.675	0.000
16. يوفر قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة معلومات ذات مصداقية عالية وخالية من الأخطاء.	0.941	0.000
17. يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى تغليب الشكل القانوني على الجوهر الاقتصادي	0.794	0.000
18. تتسم المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من قبل المؤسسة بالحياد وعدم التحيز.	0.747	0.000
19. تلتزم المؤسسات بمبدأ الحيطة والحذر في وضع تقديراتها المالية.	0.847	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أصغر من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الرابع (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.747 و 0.941 مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم(12): صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني

المحور الثاني	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الجزء الأول	خاصية القابلية للفهم	0.590	0.001
الجزء الثاني	خاصية القابلية للمقارنة	0.734	0.000
الجزء الثالث	خاصية الملائمة	0.747	0.000
الجزء الرابع	خاصية الموثوقية	0.888	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لأغلب المحاور هي 0.000 وهي أقل من 0.05.

الجدول رقم(13): صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة

رقم المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الأول	القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.	0.981	0.000
الثاني	أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي.	0.976	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لكل محور هي 0.000 وهي أقل من 0.05.

ثانيا: صدق الاتساق الداخلي الخاص باستبانة ممارسو مهنة المحاسبة:

الجدول رقم (14): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول المحور الأول (القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية):

الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1. تعتمد المؤسسات بشكل كبير على مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لسهولتها.	-0.170	0.406
2. تتكفل المؤسسات بتكوين المهنيين فيما يخص استخدام القيمة العادلة لأنها من المعوقات التي تواجهها.	0.109	0.598
3. تهدف المؤسسات إلى تطبيق القيمة العادلة لكن تصادفها معوقات في البيئة الجزائرية.	0.374	0.060
4. توجد أسواق نشطة في البيئة الاقتصادية الجزائرية مما يسهل تطبيق القياس المستند إلى القيمة العادلة.	0.373	0.000
5. تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية لا يتعارض مع القانون الجبائي.	0.622	0.001
6. التغير المستمر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة بل إن هذا التغيير في صالحها.	0.163	0.427
7. هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة والنظام المحاسبي الجزائري والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية رقم IFRS13.	0.045	0.829

8. ترفض المؤسسات الإفصاح عن تقاريرها المالية رغم المزايا التي يحققها لها الإفصاح من كسب ثقة المستثمرين.	0.436	0.026
9. تحظى القيمة العادلة بالقبول العام من طرف المحاسبين والمهنيين كأسلوب للقياس المحاسبي.	0.769	0.000
10.تظهر القوائم المالية المستندة إلى القيمة العادلة بالقيمة الأقرب إلى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.	0.361	0.070

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الأول الجزء الاول (القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية) هي قيم موجبة ماعدا قيمة واحدة سالبة تتراوح بين 0.170-و 0.773 مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (15): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني المحور الأول (القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي):

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
10.يعتمد النظام المحاسبي المالي بدرجة كبيرة عل طريقة التكلفة التاريخية لقياس عناصره.	0.493	0.010
11.تضمن النظام المحاسبي المالي القيمة العادلة بشكل واضح ودقيق.	0.081	0.692
12.تطبيق النظام المحاسبي المالي يعد دافعا لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي.	0.336	0.094
13.يتميز النظام المحاسبي المالي بالثبات مما يؤثر إيجابا على القياس بالقيمة العادلة.	0.507	0.008
14.يتسم النظام المحاسبي المالي بتأخره في التكيف مع البيئة المحاسبية الجزائرية.	0.736	0.000
15.تطبق المؤسسات محاسبة القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي.	0.650	0.000
16.يؤدي استخدام القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي الى المحافظة على القدرة الإنتاجية مما يساهم في استمرار المشروع	0.215	0.291
17.يعتبر استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لما لها من دور في اظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية.	0.774	0.000
18.عدم وجود أسواق نشطة لا يؤثر على تطبيق النظام المحاسبي المالي.	0.722	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الأول الجزء الثاني (القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.081و0,774مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم(16): صدق الاتساق البنائي لاجزاء المحور الاول

المحور الاول	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الجزء الأول	القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية	0.478	0.013
الجزء الثاني	القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي	0.827	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لأجزاء المحور الأول هي 0.013 و0.000 وهي أقل من 0.05.

الجدول رقم (17): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية القابلية للفهم)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية القابلية للفهم		
20. تعد القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة أكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية.	0.715	0.000
21.يوجد بعض المعلومات المالية المعقدة والصعبة الفهم على المستخدم العادي وهذا راجع الى ضرورة شمولية القوائم المالية.	0.471	0.015
22.تعرض المؤسسات المعلومات المالية ضمن القوائم المالية بطريقة منظمة.	0.565	0,003
23.عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال التأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.	0.227	0.265

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الاول (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.227 و0.715مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (18): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية القابلية للمقارنة)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية القابلية للمقارنة		
24. إن تطبيق القيمة العادلة يحقق للمعلومة المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة.	0.573	0.002
25. عند تطبيق القيمة العادلة لأول مرة تتحقق القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية القابلية للمقارنة بين السنوات السابقة.	0.245	0.227
26. فقدان القيمة العادلة لخاصية الثبات يعيق القابلية للمقارنة.	0.824	0.000
27. تعرض المؤسسات معلومات مالية قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى.	-0.122	0.552
28. الاختلاف في أساليب التقييم المستخدمة لا يؤثر على مقارنة القوائم المالية	0.898	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الثاني أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة ماعدا واحدة تتراوح0.122-و0.898 بين مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (19): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية الملائمة)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية الملائمة		
29. ترغب المؤسسات في تبني مبدأ القيمة العادلة لأنها تحقق خاصية الملائمة.	0.849	0.000
30. توفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية.	0.867	0.000

31. التقييم على أساس القيمة العادلة يحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار.	0.719	0.000
32. يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى إظهار المعلومات بشكل أكثر منفعة للمستثمرين عند اتخاذ قراراتهم وإحداث فروق في هذه القرارات.	0.630	0.001
33. تتسم مؤشرات التحليل المالي المستند إلى القيمة العادلة بأنها أكثر صحة وذات جدوى عند اتخاذ القرار.	0.492	0.011

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أكبر من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الثالث (القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.492و0.867مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (20): الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاصية الموثوقية)

العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
خاصية الموثوقية		
15 تقوم المؤسسات بعرض كل المعلومات في قوائمها المالية بدون استثناء سواء الجيدة أو السيئة.	0.675	0.000
16 يوفر قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة معلومات ذات مصداقية عالية وخالية من الأخطاء.	0.941	0.000
17 يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى تغليب الشكل القانوني على الجوهر الاقتصادي.	0.794	0.000
18 تتسم المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من قبل المؤسسة بالحياد وعدم التحيز.	0.747	0.000
19 تلتزم المؤسسات بمبدأ الحيطة والحذر في وضع تقديراتها المالية.	0.847	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أصغر من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الثاني الجزء الرابع (أثر القيمة العادلة عل مخرجات النظام) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.747و 0.941مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم(21): صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني

المحور الثاني	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الجزء الأول	خاصية القابلية للفهم	0.514	0.007
الجزء الثاني	خاصية القابلية للمقارنة	0.680	0.000
الجزء الثالث	خاصية الملائمة	0,681	0.000
الجزء الرابع	خاصية الموثوقية	0.761	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لكل المحور هي أقل من 0.05.

الجدول رقم(22): صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة

رقم المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الأول	القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.	0.894	0.000
الثاني	أثر القيمة العادلة عل مخرجات النظام المحاسبي المالي.	0.892	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لكل محور هي 0.000 وهي أقل من 0.05.

المطلب الثاني: ثبات الاستبيان

أولا: ثبات الاستبانة الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية:

يوضح الجدول الموالي معاملات الثبات ألفا كرومباخ الخاصة بكل محور والمعامل الخاص بالمحورين معا:

الجدول رقم (23): معامل الثبات لمحاور الدراسة (ألفا كرونباخ).

المحور	العنوان	معامل ألفا كرونباخ
الأول	القيمة العادلة في معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.	0.847
الثاني	أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي.	0.801
جميع المحاور		0.910

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن معاملات الثبات الخاصة بكل محور من المحاور الثلاثة تتراوح ما بين 0.801 إلى 0.847 كما أن معامل الثبات الخاص بالمحورين معا تساوي 0.910وهي تزيد عن النسبة المقبولة إحصائيا.

ثانيا: ثبات الاستبانة الخاصة بممارسي مهنة المحاسبة:

الجدول رقم (24): معامل الثبات لمحاور الدراسة (ألفا كرونباخ).

المحور	العنوان	معامل ألفا كرونباخ
الأول	القيمة العادلة في معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي	0.672
الثاني	أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي.	0.736
جميع المحاور		0.812

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن معاملات الثبات الخاصة بكل محور تتراوح ما بين 0.672إلى 0.736 كما أن معامل الثبات الخاص بجميع المحاور تساوي 0.812 وهي تزيد عن النسبة المقبولة إحصائيا.

المبحث الثالث: تحليل بيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات

يتضمن هذا المبحث عرضا لتحليل البيانات والوقوف على متغيرات الدراسة، وخصائص العينتين، واستعراض أبرز نتائج الاستبانة والتي يتم الوصول إليها من خلال تحليل فقراتها.

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة و التوزيع الطبيعي

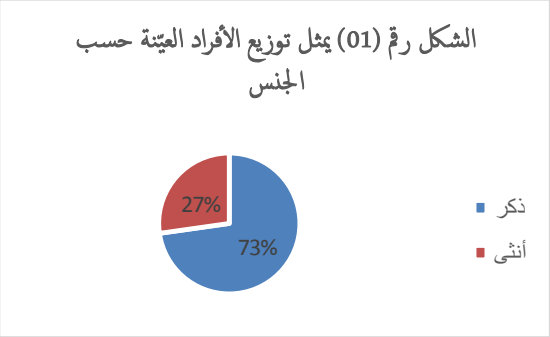
يتضمن الجزء الأول من الاستبيان بيانات موضوعية، نوعية وكمية متعلقة بالمتغيرات الشخصية والوظيفة، وسيتم التطرق لها وتحليلها.

أولا: تحليل البيانات الشخصية المتعلقة بعينة المؤسسات الاقتصادية :

✓ **الجنس:**

الجدول رقم(25): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	22	73.3
انثى	8	26.7
المجموع	30	100



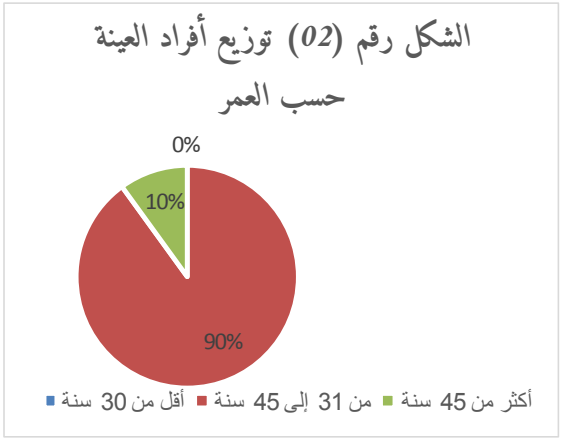
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

نلاحظ من الجدول أن أكبر فئة أجابت عن الاستبيان من فئة الذكور، بتكرار مقداره 22 فرد ونسبة مئوية 73.3%، تليها فئة الإناث بتكرار مقداره 8 أفراد ونسبة مئوية 26.7%، والشكل الموالي يوضح ذلك:

✓ **العمر:**

الجدول رقم(26): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 30 سنة	0	0
من 31 سنة إلى 45 سنة	27	90
أكثر من 45 سنة	3	10
المجموع	30	100



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على **نتائجspss**

نلاحظ من الجدول أن أكبر فئة عمرية هي التي تنتمي إلى المجال من 31 الى 45 سنة، بتكرار مقداره 27 فرد ونسبة مئوية 90%، تليها الفئة التي تنتمي إلى المجال اكثر من 45 سنة بتكرار مقداره 3 أفراد ونسبة مئوية 10%، ثم الفئة العمرية الأقل من 30 سنة بتكرار 0 فرد، والشكل الموالي يوضح ذلك.

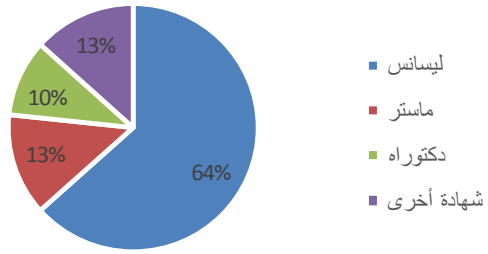
✓ **المستوى العلمي**

تم توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي إلى أربعة فئات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (27): توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي

المستوى	التكرارات	النسبة المئوية%
ليسانس	19	63.3
ماستر	4	13.3
دكتوراه	3	10
شهادة أخرى	4	13.3
المجموع	30	100

الشكل رقم (03) يمثل توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

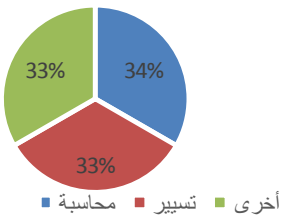
يتضح من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة حاصلين على شهادة ليسانس إذ بلغ عددهم 19 فردا بنسبة 63.3%، يليهم 4 أفراد حاملين لشهادة ماستر بنسبة 13.3% و3 أفراد حاملين شهادة دكتوراه بنسبة 10% ،و4 افراد حاملي لشهادات أخرى بنسبة مئوية تقدر 13.3%، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي:

التخصص:

الجدول رقم (28): توزيع أفراد العينة حسب التخصص

التخصص	التكرارات	النسبة المئوية%
محاسبة	10	33.3
تسيير	10	33.3
اخرى	10	33.3
شهادات أخرى	30	100

الشكل -رقم (04) يمثل توزيع أفراد العينة حسب التخصص



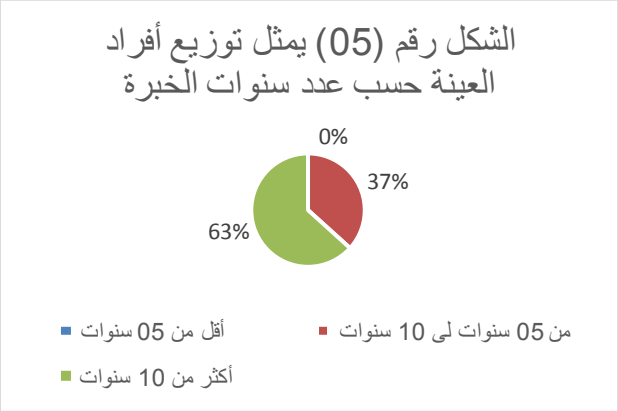
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على **نتائجspss**

نلاحظ من الجدول ان توزيع الافراد حسب التخصص متساوي حيث لدين 10 افراد في كل تخصص بنسبة مئوية 33.3% والشكل الموالي يوضح ذلك:

✓ **الخبرة:**

الجدول رقم (29): توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة

	التكرارات	النسبة المئوية%
أقل من 5 سنوات	0	0
من 5 إلى 10 سنوات	11	36.7
أكثر من 10 سنوات	19	63.3
المجموع	30	100



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على **نتائج spss**

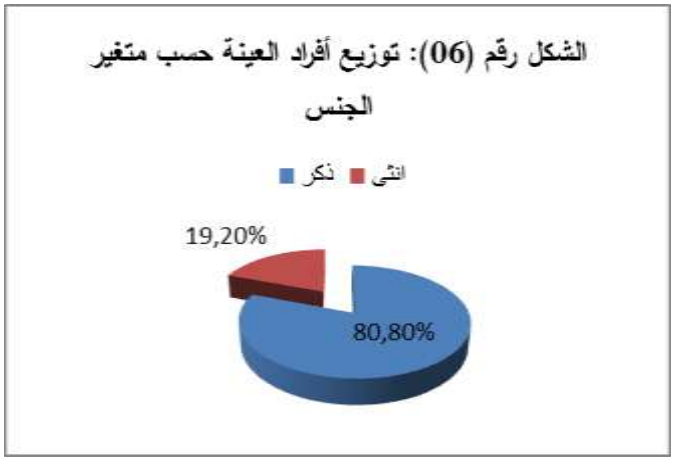
نلاحظ من الجدول أن معظم أفراد العينة لديهم خبرة اكثر من 10 سنوات حيث بلغ عدد أفراد هذه الفئة 19 فردا أي ما نسبته 63.3% ، وفي المرتبة الثانية نجد الفئة من 5 الى 10 سنوات خبرة بتكرار يقدر ب 11 فرد أي ما نسبته 36.7% والفئة التي تنتمي إلى المجال اقل من 5 سنوات لم يسجل أي تكرار والشكل يوضح ذلك:

ثانيا: تحليل البيانات الشخصية المتعلقة بعينة ممارسو مهنة المحاسبة:

✓ **الجنس:**

الجدول رقم(30): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	21	80.8
انثى	5	19.2
المجموع	26	100



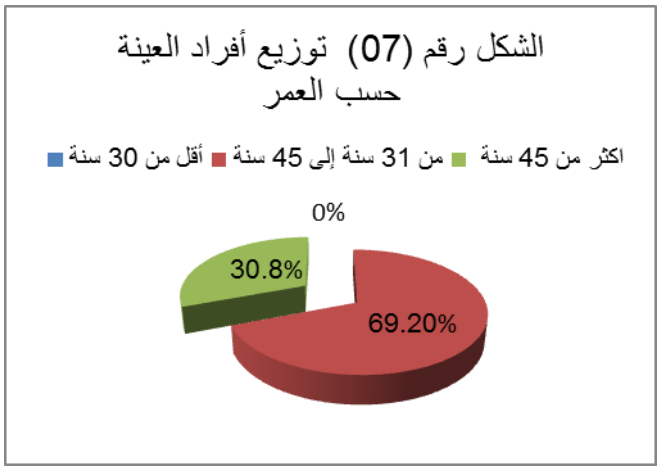
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على **نتائج spss**

نلاحظ من الجدول أن أكبر فئة أجابت عن الاستبيان من فئة الذكور، بتكرار مقداره 21 فرد ونسبة مئوية 80.8%، تليها فئة الإناث بتكرار مقداره 5 أفراد ونسبة مئوية 19.2%، والشكل الموالي يوضح ذلك:

✓ **العمر:**

الجدول رقم(31): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 30 سنة	0	0
من 31 سنة إلى 45 سنة	18	69.2
اكثر من 45 سنة	8	30.8
المجموع	26	100



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على **نتائج spss**

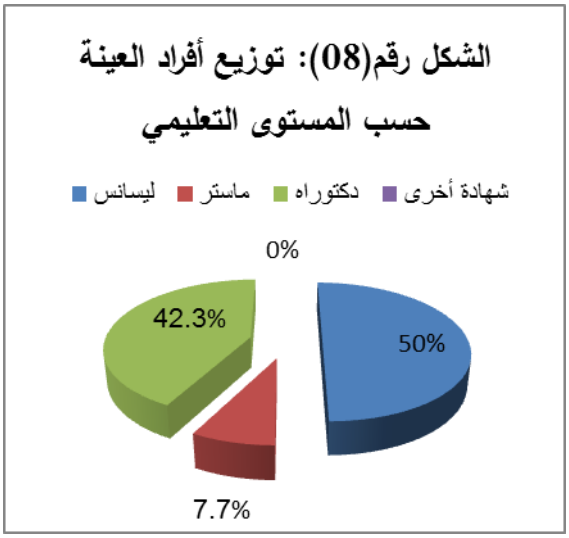
نلاحظ من الجدول أن أكبر فئة عمرية هي التي تنتمي إلى المجال من من 31 الى 45 سنة، بتكرار مقداره 18 فرد ونسبة مئوية 69.2%، تليها الفئة التي تنتمي إلى المجال اكثر من 45 سنة بتكرار مقداره 8 أفراد ونسبة مئوية 30.8%، ثم الفئة العمرية الأقل من 30 سنة بتكرار 0 فرد ، والشكل الموالي يوضح ذلك

✓ **المستوى العلمي**

تم توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي إلى أربعة فئات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (32): توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي

المستوى الدراسي	التكرارات	النسبة المئوية%
ليسانس	13	50.0
ماستر	2	7.7
دكتوراه	11	42.3
شهادة أخرى	0	0
المجموع	26	100



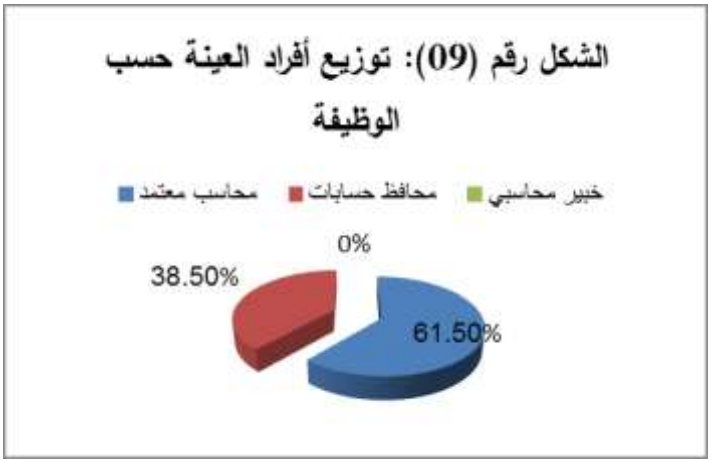
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على **نتائج spss**

يتضح من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة حاصلين على شهادة ليسانس إذ بلغ عددهم 13 فردا بنسبة 50.0%، يليهم 11 فرد حاملين لشهادة دكتوراه بنسبة 42.3% و2 أفراد حاملين شهادة ماستر بنسبة 7.7% ، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي:

✓ **الوظيفة:**

الجدول رقم (33): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

التخصص	التكرارات	النسبة المئوية%
محاسب معتمد	16	61.5
محافظ حسابات	10	38.5
خبير محاسبي	0	0
مجموع	100	26



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على **نتائجspss**

نلاحظ من الجدول ان أكبر عينة كانت من تخصص محاسبة بتكرار 16 أي ما نسبته61.5% يليها تخصص تسيير بتكرار 10ونسبة مؤوية قدرة ب 38.5% والشكل الموالي يوضح ذلك:

✓ **الخبرة:**

الجدول رقم (34): توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية%
أقل من 5 سنوات	6	23.1
من 5 إلى 10 سنوات	10	38.5
اكثر من 10 سنوات	10	38.5
المجموع	26	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على **نتائجspss**

نلاحظ من الجدول أن أفراد العينة لديهم خبرة اكثر من 10 سنوات حيث بلغ عدد أفراد هذه الفئة 10 أفرد أي ما نسبته 38.5%، ونجد الفئة من 5 الى 10 سنوات خبرة لديها نفس التكرار بتكرار يقدر ب 10 أفراد أي

ما نسبته 38.5% والفئة التي تنتمي إلى المجال اقل من 5 سنوات سجلت تكرار يقدر ب 6 أفراد ونسبة مؤوية تقدر ب 23.1%و الشكل الموالي يوضح ذلك:

2-**اختبار التوزيع الطبيعي**

• تشترط معظم الاختبارات المعلمية أن يكون التوزيع طبيعيا للبيانات وسنستعرض اختبار **(اختبار كولمجروف –سمرنوف)** لمعرفة هل البيانات تتبع توزيعا طبيعيا أم لا، وهذا من خلال جدول التوزيع الطبيعي الخاص بالمؤسسات الاقتصادية وجدول التوزيع الطبيعي الخاص بممارسوا مهنة المحاسبة.

ثالثا: التوزيع **الطبيعي الخاص باستبيان المؤسسات الاقتصادية**

يوضح الجدول رقم (23) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي الخاص بعينة المؤسسات الاقتصادية:

الجدول رقم(35): اختبار التوزيع الطبيعي

المحاور	قيمة Z	القيمة الاحتمالية(sig)
جميع محاور الدراسة	0.142	0.129

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبانة

يتضح من الجدول أن القيمة الاحتمالية لمجموع محاور الدراسة أكبر من 0.05 وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، حيث سيتم استخدام الاختبارات المعملية.

رابعا: التوزيع الطبيعي الخاص باستبانة ممارسو مهنة المحاسبة :

جدول رقم(36): التوزيع الطبيعي الخاص باستبيان ممارسو مهنة المحاسبة

المحاور	قيمة Z	القيمة الاحتمالية(sig)
جميع محاور الدراسة	0.269	0.125

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبانة

يتضح من الجدول أن القيمة الاحتمالية لمجموع محاور الدراسة أكبر من 0.05 وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، حيث سيتم استخدام الاختبارات المعملية.

المطلب الثاني: تحليل **فقرات الاستبانة**

لتحليل البيانات تم استخدام اختبار T، وهذا لمعرفة ما إذا كانت درجة الموافقة تزيد أو تنقص عن الدرجة المتوسطة؛ حيث سنقوم بداية بتحديد المتوسط الحسابي للفقرة، ثم قيمة t المحسوبة ومقارنتها مع قيمة t الجدولية، إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية أصغر من 0.05 نقبل الفقرة، أما في حالة العكس فهذا يعني أن إجابات أفراد العينة تؤول نحو الرفض. ويتم تحديد المجال الذي ينتمي إليه

المتوسط الحسابي لمعرفة درجة القبول أو الرفض، أما إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال المتوسط، فإن القرار النهائي يتم أخذه على أساس قيمة tالمحسوبة والقيمة الاحتمالية.

أولا : تحليل فقرات الاستبيان بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (37): تحليل فقرات الجزء الأول المحور الأول قيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية:

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
1. تعتمد المؤسسات بشكل كبير على مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لسهولتها.	.66673	0.884	4.130	0.000
2. تتكفل المؤسسات بتكوين المهنيين فيما يخص استخدام القيمة العادلة لأنها من المعوقات التي تواجهها.	3.600	0.932	3.525	0.001
3. تهدف المؤسسات إلى تطبيق القيمة العادلة لكن تصادفها معوقات في البيئة الجزائرية .	3.9333	0.827	6.176	0.000
4. توجد أسواق نشطة في البيئة الاقتصادية الجزائرية مما يسهل تطبيق القياس المستند إلى القيمة العادلة .	4.2667	0.691	10.033	0.000
5. تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية لا يتعارض مع القانون الجبائي.	2.9667	0.999	0.183	0.856
6. التغير المستمر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة بل إن هذا التغيير في صالحها.	3.6667	0.884	4.130	0.000
7. هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة والنظام المحاسبي الجزائري والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية رقم IFRS13.	3.600	0.932	3.525	0.001
8. ترفض المؤسسات الإفصاح عن تقاريرها المالية رغم المزايا التي يحققها لها الإفصاح من كسب ثقة المستثمرين.	3.9333	0.827	6.176	0.000
9. تحظى القيمة العادلة بالقبول العام من طرف المحاسبين والمهنيين كأسلوب للقياس المحاسبي.	3.9333	0.868	5.887	0.000
10.تظهر القوائم المالية المستندة إلى القيمة العادلة بالقيمة الأقرب إلى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.	3.700	0.8366	4.583	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول

الفقرة رقم01: بملاحظة المتوسط الحسابي للفقرة نجد أنه يساوي3.666وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.2]، وبلغت قيمة t المحسوبة 4.130وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المؤسسات تعتمد بشكل كبير على مبدا التكلفة التاريخية نظرا لسهولتها الفقرة مقبولة بدرجة عالية .

الفقرة رقم 02: نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.600 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 3.525 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي كما تساوي2.045أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن تكفل المؤسسات بتكوين المهنيين فيما يخص استخدام القيمة العادلة لانها من المعوقات التي تواجهها الفقرة مقبولة. بدرجة عالية.

الفقرة رقم 03: بإسقاط المتوسط الحسابي الذي تساوي 3.933على سلم لكارث نجد أنه ينتمي إلى الفئة [3.40-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 6.176 وهي أكبر من قيمة t الجدولية البالغة التي تساوي2.045اوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن تهدف المؤسسات الى تطبيق القيمة العادلة لا كن تصادفها معوقات في البيئة الجزائرية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 04: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 4.266 أي ينتمي إلى المجال [4.2-5 [، وقيمة t المحسوبة لهذه الفقرة رقم تساوي 10.033 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن توجد أسواق نشطة في البيئة الجزائرية مما يسهل تطبيق القياس المستند الى القيمة العادلة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 05: نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي تساوي 2.966 و هو ينتمي إلى المجال [2.6-3.4 [، كما بلغت قيمة t المحسوبة 0.183 وبمقارنتها مع قيمة t الجدولية التي تساوي2.045 نجد أن قيمة t المحسوبة للفقرة اصغر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية 0.856 وهي اكبر من 0.05، وهذا يدل عل ان تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية لا يتعارض مع القانون الجبائي الفقرة غبر مقبولة.

الفقرة رقم 06: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.666 ينتمي إلى المجال [4.2-3.4] وقيمة t المحسوبة تساوي 4.130 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن التغيير المستمر في المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة بل ان هذا التغيير في صالحها الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 07: يساوي المتوسط الحسابي للفقرة 3.600 ، وهو إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة لهذه الفقرة تساوي 3.525 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي كم تساوي2.045 أن القيمة الاحتمالية تساوي

0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل على ان هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة و النظام المحاسبي الجزائري و المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 08: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.933وهو ينتمي إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 6.176 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 وهذا يدل أن المؤسسات ترفض الإفصاح عن تقاريرها المالية رغم المزايا التي يحققها لها الإفصاح من كسب ثقة المستثمرين الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 09: قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى 3.933وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[وتشير قيمة t المحسوبة المطلقة إلىّ5.887 وهي أكبر من قيمة t الجدولية ذات القيمة تساوي2.045 وتشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على ان اقيمة العادلة تحضى بالقبول العام من طرف المحاسبين و المهنيين كاسلوب للقياس المحاسبي الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 10: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.700 وهو ينتمي إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 4.583وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أنه تظهر القوائم المالية المستندة الى القيمة العادلة بالقيمة الأقرب الى الواقع لانها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار الفقرة مقبولة.

الجدول رقم (38): تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الاول(القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي):

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
1. يعتمد النظام المحاسبي المالي بدرجة كبيرة عل طريقة التكلفة التاريخية لقياس عناصره.	3.633	1.098	3.159	0.004
2. تضمن النظام المحاسبي المالي القيمة العادلة بشكل واضح ودقيق.	3,400	1.003	2.183	0.037
3. تطبيق النظام المحاسبي المالي يعد دافعا لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي.	3.700	1,022	3.751	0.001
4. يتميز النظام المحاسبي المالي بالثبات مما يؤثر إيجابا عل القياس بالقيمة العادلة.	3.433	1,072	2.213	0.035
5. يتسم النظام المحاسبي المالي بتأخره في التكيف مع البيئة المحاسبية الجزائرية.	3.666	0.884	4.130	0.000
6. تطبق المؤسسات محاسبة القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي.	3.600	0.0932	3.525	0.001

7. يؤدي استخدام القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي الى المحافظة على القدرة الإنتاجية مما يساهم في استمرار المشروع	3.933	0.827	6.176	0.000
8. يعتبر استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لما لها من دور في اظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية.	4,266	0.691	10.033	0.000
9. عدم وجود أسواق نشطة لا يؤثر على تطبيق النظام المحاسبي المالي.	3.100	1.061	0.516	0.610

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم01: بملاحظة المتوسط الحسابي للفقرة نجد أنه يساوي3.633وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.2]، وبلغت قيمة t المحسوبة 3.159وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.004 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يعتمد النظام المحاسبي المالي بدرجة كبيرة على طريقة التكلفة التاريخية لقياس عناصره الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 02: نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.400 وهو ينتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.183وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.037 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن النظام المحاسبي المالي تضمن النظام المحاسبي المالي القيمة العادلة بشكل واضح ودقيق الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 03: بإسقاط المتوسط الحسابي الذي تساوي 3.700 على سلم لكارث نجد أنه ينتمي إلى الفئة [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 3.751وهي أكبر من قيمة t الجدولية البالغة تساوي2.045 وتساوي القيمة الاحتمالية 0.001 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي يعد دافع لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 04: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي3.433 أي ينتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة لهذه الفقرة رقم تساوي 2.213 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045والقيمة الاحتمالية تساوي 0.035 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن ثبات النظام المحاسبي المالي يؤثر إيجابا على القياس بالقيمة العادلة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 05: نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي تساوي 3.666 وهو ينتمي إلى المجال [3.4-4.2 [، كما بلغت قيمة t المحسوبة لهذه الفقرة رقم 4.130وبمقارنتها مع قيمة t الجدولية التيّ تساوي2.045 نجد أن قيمة t المحسوبة للفقرة أكبر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، وهذا يدل ان النظام المحاسبي المالي يتسم بتاخره في التكيف مع البيئة المحاسبية الجزائرية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 06: المتوسط الحسابي للفقرة ينتمي إلى المجال [3.4-4.2] وقيمة t المحسوبة تساوي 3.525 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن المؤسسات تتطبق محاسبة القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي الفقر مقبولة.

الفقرة رقم 07: يساوي المتوسط الحسابي للفقرة 3.933، وهو إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة لهذه الفقرة تساوي 6.176 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أنه يؤدي استخدام القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي الى المحافظة على القدرة الإنتاجية مما يساهم في استمرار المشروع الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 08: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 4.266 وهو ينتمي إلى المجال [4.2-5] وقيمة t المحسوبة تساوي 10.033 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045 كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 وهذا يدل على استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لها دور في اظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 09: قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى 3.100وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4[وتشير قيمة t المحسوبة إلى 0.516 وهي اصغر من قيمة t الجدولية ذات القيمة تساوي2.045 كما ان القيمة الاحتمالية إلى 0.610 وهي اكبر من 0.05، مما يدل عدم وجود أسواق نشطة لا يؤثر على تطبيق النظام المحاسبي المالي الفقرة غير مقبولة.

الجدول رقم (39): تحليل فقرات الجزء الأول المحور الثاني(أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي):

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحرف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
خاصية القابلية للفهم				
1. تعد القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة أكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية.	3.266	1.172	1.246	0.223
2. يوجد بعض المعلومات المالية المعقدة والصعبة الفهم على المستخدم العادي وهذا راجع الى ضرورة شمولية القوائم المالية.	3.466	0.819	3.120	0.004
3. تعرض المؤسسات المعلومات المالية ضمن القوائم المالية بطريقة منظمة.	4.033	0.614	9.204	0.000
4. عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال التأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.	3.633	0.668	5.188	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم01: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.266وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4 [، وقيمة t المحسوبة تساوي1.246وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.223 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة تعد أكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم02: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.466 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 3.120وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.004 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن يوجد بعض المعلومات المالية المعقدة وصعبة الفهم عل مستخدم العادي وهذا راجع ال ضرورة شمولية القوائم المالية الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم03: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.033 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 9.204وهي أكبر من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تعرض المعلومات المالية ضمن قوائمها المالية بطريقة منظمة الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم04: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.633وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 5.188وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال تأثير عل القررات الاقتصادية للمستخدمين الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الجدول رقم (40): تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الثاني(أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي):

خاصية القابلية للمقارنة				
5. إن تطبيق القيمة العادلة يحقق للمعلومة المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة.	3.733	0.827	4.853	0.000
6. عند تطبيق القيمة العادلة لأول مرة تتحقق القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية القابلية للمقارنة بين السنوات السابقة.	3.566	0.971	3.195	0.003
7. فقدان القيمة العادلة لخاصية الثبات يعيق القابلية للمقارنة.	3.466	0.937	2.728	0.011
8. تعرض المؤسسات معلومات مالية قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى.	3.266	1.112	1.313	0.199
9. الاختلاف في أساليب التقييم المستخدمة لا يؤثر على مقارنة القوائم المالية	3.133	1.041	0.701	0.489

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم05: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.733 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي4.853 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل عل أن تطبيق القيمة العادلة يحقق خاصية القابلية للمقارنة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم06: قيمة المتوسط الحسابي للفقرة تساوي 3.566وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 3.195وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.003 وهي أقل من 0.05 وهذا ما يدل عل أن عند تطبيق القيمة العادلة لأول مرة تحقق القوائم المالية المبنية عل أساس القيمة العادلة خاصية القابلية للمقارنة بين السنوات السابقة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم07: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.466وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.728وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي0.11 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن فقدان القيمة العادلة لخاصية الثبات يعيق القابلية للمقارنة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم08: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.266 وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4 [، وقيمة t المحسوبة تساوي 1.313وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.199وهي أكبر من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تعرض معلومات مالية قابلة للمقارنة مع المؤسسات الأخرى غير مقبولة.

الفقرة رقم09: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.133 وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4 [، وقيمة t المحسوبة تساوي 0.701 وهي اقل من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية تساوي 0.489 وهي اكبر من 0.05 مما يدل ان الاختلاف في أساليب التقييم المستخدمة لا يؤثر على مقارنة القوائم المالية

الجدول رقم (41): تحليل فقرات الجزء الثالث المحور الثاني(أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي):

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
خاصية الملائمة				
10.ترغب المؤسسات في تبني مبدأ القيمة العادلة لأنها تحقق خاصية الملائمة.	3.433	1.040	2.282	0.030
11.توفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية.	3.966	0.614	8.610	0.000
12.التقييم على أساس القيمة العادلة يحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار.	3.633	1.098	3.159	0.004

13.يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى إظهار المعلومات بشكل أكثر منفعة للمستثمرين عند اتخاذ قراراتهم وإحداث فروق في هذه القرارات.	3.866	0.860	5.517	0.000
14.تتسم مؤشرات التحليل المالي المستند إلى القيمة العادلة بأنها أكثر صحة وذات جدوى عند اتخاذ القرار.	3.866	0.776	6.117	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم10: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.433 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.282 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.030 وهي أقل من 0،05 مما يدل ترغب المؤسسات في تبني مبدا القيمة العادلة لانها تحقق خاصية الملائمة الفقرة مقبولة

الفقرة رقم11: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.966وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي8.610 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أنتوفر القوائم المالي المبنية عل أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية العبارة مقبولة.

الفقرة رقم12: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.633 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 3.159وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.004 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن التقييم عل أساس القيمة العادلة يحقق خاصية الموثوقية المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم13: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.866 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي5.517 أكبر من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن استخدام القيمة العدلة يؤدي ال اظهار المعلومات بشكل اكثر منفعة للمستثمرين لتخاذ قراراتهم واحداث فروق في هذه القرارات الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم14: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.866وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 6.117وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن مؤشرات التحليل المالي المستند للقيمة العادلة تتسم بانها أكثر صحة وذات جدو عند اتخاذ القرار الفقرة مقبولة.

الجدول رقم (42): تحليل فقرات الجزء الرابع المحور الثاني(أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي):

خاصية الموثوقية				
15. تقوم المؤسسات بعرض كل المعلومات في قوائمها المالية بدون استثناء سواء الجيدة أو السيئة.	3.766	0.971	4.323	0.000
16. يوفر قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة معلومات ذات مصداقية عالية وخالية من الأخطاء.	3.666	0.884	4.130	0.000
17. يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى تغليب الشكل القانوني على الجوهر الاقتصادي.	3.600	0.932	3.525	0.001
18. تتسم المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من قبل المؤسسة بالحياد وعدم التحيز.	3.933	0.827	6.176	0.000
19. تلتزم المؤسسات بمبدأ الحيطة والحذر في وضع تقديراتها المالية.	4.266	0.691	10.033	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم15: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.766 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي4.323 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل ان المؤسسات تقوم بعرض كل المعلومات في قوائمها المالي بدون استثناء سواءا الجيدة او السيئة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم16: قيمة المتوسط الحسابي للفقرة تساوي 3.666وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 4.130وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 وهذا ما يدل ان قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة يوفر معلومات ذات مصداقية عالية وخالية من الأخطاء الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم1: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.600وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 3.525وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن استخدام القيمة العادلة يؤدي ال تغليب الشكل القانوني عل الجوهر الاقتصادي الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم18: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.933وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 6.176وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000وهي اقل من 0.05 مما يدل المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من قبل المؤسسة تتسم بالحياد وعدم التحيز الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم19: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.266 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5[، وقيمة t المحسوبة تساوي 10.033 وهي اقل من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أكبر من 0.05 مما يدل ان المؤسسات تلتزم بمبدأ الحيطة والحذر في وضع تقديراتها المالية الفقرة مقبولة بدرجة عالية جدا.

ثانيا: تحليل فقرات الاستبانة الخاصة بممارسو مهنة المحاسبة

أ- تحليل فقرات المحور الأول: القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي

تم تحليل بيانات إجابة المبحوثين المتعلقة بالمحور الأول من الاستبانة الخاصة بممار سوا مهنة المحاسبة باستخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت نتائج متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة

الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا، وتم استخدام المتوسط الحسابي لمعرفة درجة القبول أو الرفض، والنتائج موضحة في الجدول رقم (25):

الجدول رقم(43): تحليل فقرات الجزء الأول المحور الأول (القيمة العادلة في معايير المحاسبة الدولية)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
1	تعتمد المؤسسات بشكل كبير على مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لسهولتها.	3.692	0.788	4.478	0.000
2	تتكفل المؤسسات بتكوين المهنيين فيما يخص استخدام القيمة العادلة لأنها من المعوقات التي تواجهها.	3.230	0.710	1.656	0.110
3	تهدف المؤسسات إلى تطبيق القيمة العادلة لكن تصادفها معوقات في البيئة الجزائرية.	3.807	0.895	4.600	0.000
4	توجد أسواق نشطة في البيئة الاقتصادية الجزائرية مما يسهل تطبيق القياس المستند الى القيمة العادلة.	2.230	1.10	-3.544	0.002
5	تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية لا	3.692	0.884	3.993	0.001

	يتعارض مع القانون الجبائي.				
6	التغير المستمر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة بل أن هذا تغيير في صالحها.	3.653	0.485	6.872	0.000
7	هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة والنظام المحاسبي الجزائري والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.	3.538	0.508	5.401	0.000
8	ترفض المؤسسات الإفصاح عن تقاريرها المالية رغم المزايا التي يحققها لها الإفصاح من كسب ثقة المستثمرين.	3.038	1.215	0.161	0.873
9	تحظى القيمة العادلة بالقبول العام من طرف المحاسبين والمهنيين كأسلوب للقياس المحاسبي.	3.538	0.811	3.384	0.002
10	تظهر القوائم المالية المستندة إلى القيمة العادلة بالقيمة الأقرب إلى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.	3.653	1.263	2.640	0.014

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

الفقرة رقم01: بملاحظة المتوسط الحسابي للفقرة نجد أنه يساوي 3.692 وهو ينتمي إلى المجال]3.4 -4.2]، وبلغت قيمة t المحسوبة 4.478 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه المؤسسات تعتمد بشكل كبير على مبدأ التكلفة التاريخية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 02: نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.230 وهو ينتمي إلى المجال [4.3-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 1.656 وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.110 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على أن المؤسسات تتكفل بتكوين المهنيين فيما يخص استخدام القيمة العادلة لأنها من المعوقات التي تواجهها الفقرة غير مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 03: بإسقاط المتوسط الحسابي الذي تساوي 3.807 على سلم لكارت نجد أنه ينتمي إلى الفئة [3.4-4.2] ، وقيمة t المحسوبة تساوي 4.600 وهي أكبر من قيمة t الجدولية البالغة 2.056 وتساوي القيمة

الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المؤسسات تهدف إلى تطبيق القيمة العادلة لكن تصادفها معوقات في البيئة الجزائرية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 04: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.230 أي ينتمي إلى المجال [1.80-2.6] وقيمة t المحسوبة لهذه الفقرة رقم تساوي 3.544-وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.002 وهي أقل من 0.05 مما يدل أنه توجد أسواق نشطة في البيئة الاقتصادية الجزائرية مما يسهل تطبيق القياس المستند إلى القيمة العادلة.

الفقرة رقم 05: نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي تساوي 3.692 وهو ينتمي إلى المجال [3.4 -4.2]، كما بلغت قيمة t المحسوبة لهذه الفقرة 3.993 وبمقارنتها مع قيمة t الجدولية التي تساوي 2.056 نجد أن قيمة t المحسوبة للفقرة أكبر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية0.001 وهي أقل من 0.05، وهذا يعني أن تطبيق نموذج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية لا يتعارض مع القانون الجبائي الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 06: المتوسط الحسابي للفقرة ينتمي إلى المجال [3.4 -4.2] وقيمة t المحسوبة تساوي 6.872 وهي أكبلر من القيمة الجدولية وتساوي 2.056تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أنه هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة والنظام المحاسبي الجزائري والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 07: يساوي المتوسط الحسابي للفقرة 3.538، وهو إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة لهذه الفقرة تساوي 5.401 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، كما أن القيمة الاحتمالية ، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن التغيير المستمر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة بل أن هذا تغيير في صالحها الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 08: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.038 وهو ينتمي إلى المجال [2.6-3.4[وقيمة t المحسوبة تساوي 0.161 وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.873 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل أن المؤسسات ترفض الإفصاح عن تقاريرها المالية رغم المزايا التي يحققها الإفصاح من كسب ثقة المستثمرين الفقرة غير مقبولة .

الفقرة رقم 09: قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى 3.538 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[وتشير قيمة t المحسوبة المطلقة إلى 3.384 وهي أكبر من قيمة t الجدولية ذات القيمة 2.056وتشير القيمة الاحتمالية إلى 0.002 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن القيمة العادلة تحظى بالقبول العام من طرف المحاسبين والمهنيين كأسلوب للقياس المحاسبي الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 10: المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 3.653وهو ينتمي إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 2.640وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056 وتساوي القيمة الاحتمالية 0.014 وهي أقل

من 0.05، مما يدل أن القوائم المالية المستندة الى القيمة العادلة تظهر بالقيمة الأقرب الى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.

الجدول رقم(44): تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الأول (القيمة العادلة في نظام لمحاسبي المالي)

11	يعتمد النظام المحاسبي المالي بدرجة كبيرة على طريقة التكلفة التاريخية لقياس عناصره.	3.269	0.919	1.494	0.148
12	تضمن النظام المحاسبي المالي القيمة العادلة بشكل واضح ودقيق.	3.538	0.904	3.035	0.006
13	تطبيق النظام المحاسبي المالي يعد دافعا لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي.	3.884	0.325	13.844	0.000
14	يتميز النظام المحاسبي المالي بالثبات مما يؤثر إيجابا على القياس بالقيمة العادلة.	3.153	0.731	1.072	0.294
15	يتسم النظام المحاسبي المالي بتأخره في التكيف مع البيئة المحاسبية الجزائرية.	2.730	1.218	-1.127	0.271
16	تطبق المؤسسات محاسبة القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي.	3.153	0.880	0.891	0.381
17	يؤدي استخدام القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي إلى المحافظة على القدرة الإنتاجية مما يساهم في استمرار المشروع.	3.346	0.745	2.368	0.026
18	يعتبر استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لما لها من دور في إظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية.	3.692	0.884	3.993	0.001
19	عدم وجود أسواق نشطة لا يؤثر على تطبيق النظام المحاسبي المالي.	3.038	1.182	0.166	0.870
جميع فقرات المحور					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

الفقرة رقم 11: ينتمي المتوسط الحسابي للفقرة إلى المجال [2.6-3.4] حيث يساوي3.269 وقيمة t المحسوبة تساوي 1.494وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.148 وهي أكبر من من 0.05 مما يدل أن النظام المحاسبي المالي يعتمد بدرجة كبيرة على طريقة تكلفة التاريخية لقياس عناصره الفقرة غير مقبولة.

الفقرة رقم 12: المتوسط الحسابي للفقرة تساوي 3.538 وهو ينتمي إلى المجال [3.4-4.2[وقيمة t المحسوبة هي 3.035وهي أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي 2.056، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.006 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن النظام المحاسبي المالي تضمن القيمة العادلة بشكل واضح ودقيق الفقرة غير مقبولة.

الفقرة رقم 13: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.884وهي تنتمي إلى المجال3.4-4.2] وقيمة t المحسوبة تساوي 13.844وهي أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية أقل من 0.05 حيث تشير القيمة الاحتمالية للفقرة 13 إلى 0.000 وبالتالي تطبيق النظام المحاسبي المالي يعد دافعا لتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 14: يشير المتوسط الحسابي للفقرة إلى القيمة 3.153وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2] من مقياس لكارث، ونلاحظ أن قيمة t المحسوبة تساوي 1.072 وهي أقل من t الجدولية والتي تساوي2.056. والقيمة الاحتمالية تساوي0.294 وهي أكبر من 0.05 ومنه تم قبول الفقرة التي تنص أن: يتميز النظام المحاسبي المالي بالثبات مما يؤثر ايجابا على القياس بالقيمة العادلة.

الفقرة رقم 15: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 2.730 وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 1.127- وهي أقل من t الجدولية والتي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.271وهي أكبر من 0.05 مما يدل أن النظام المحاسبي المالي يتسم بتأخره في التكيف مع البيئة المحاسبية الجزائرية الفقرة غير مقبولة.

الفقرة رقم 16: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.153وهي تنتمي إلى المجال [2.6 -3.4] وقيمة t المحسوبة تساوي0.891 وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.381 وهي أكبر من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تطبق محاسبة القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي.

الفقرة رقم 17: نلاحظ من الجدول أن قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.346 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، كما أن قيمة t المحسوبة تساوي 2.368وهي أكبر من قيمة الجدولية t والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.026 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن استخدام القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي إلى المحافظة على القدرة الإنتاجية مما يساهم في استمرار المشروع الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم 18: نلاحظ من الجدول أن قيمة t المحسوبة تساوي 3.993 بينما تساوي قيمة t الجدولية 2.056 وبالتالي قيمة t المحسوبة أكبر من الجدولية، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل أنه يعتبر استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لما لها من دور في إظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم 19: المتوسط الحسابي للفقرة هو 3.038 وهي تنتمي الى المجال 2.6-3.4قيمة t المحسوبة تساوي 0.166 وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية 0.870 وهي أكبر من 0.05 مما يجعلنا نرفض الفقرة رقم 19، أي أن عدم وجود أسواق نشطة لا يؤثر على تطبيق النظام المحاسبي المالي.

ب- تحليل فقرات المحور الثاني:

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار T والمتوسط الحسابي الخاصة بفقرات المحور الثاني من الاستبانة:

الجدول رقم(45): تحليل فقرات الجزء الأول المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي)

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
خاصية القابلية للفهم				
1. تعد القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة أكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية.	2 .576	0.808	-2.668	0.013
2. يوجد بعض المعلومات المالية المعقدة والصعبة الفهم على المستخدم العادي وهذا راجع إلى ضرورة شمولية القوائم المالية.	3.346	1.231	1.434	0.164
3. تعرض المؤسسات المعلومات المالية ضمن القوائم المالية بطريقة منظمة.	4.076	0.890	6.163	0.000
4. عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال التأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.	3.346	0.845	2.087	0.047

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم01: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 2.576وهي تنتمي إلى المجال [1.80-2.6 [، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.668- وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.013 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة تعد أكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم02: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.346 وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4[، وقيمة t المحسوبة تساوي 1.434 وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.164 وهي أكبر من 0.05، مما يدل أن يوجد بعض المعلومات المالية المعقدة وصعبة الفهم عل مستخدم العادي وهذا راجع إلى ضرورة شمولية القوائم المالية الفقرة غير مقبولة.

الفقرة رقم03: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.076 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 6.163وهي أكبر من قيمة t الجدولية2.056 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تعرض المعلومات المالية ضمن قوائمها المالية بطريقة منظمة الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الفقرة رقم04: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.336وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.087 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.047 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال تأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

الجدول رقم(46): تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي)

خاصية القابلية للمقارنة				
5. إن تطبيق القيمة العادلة يحقق للمعلومة المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة.	3.730	0.777	4.792	0.000
6. عند تطبيق القيمة العادلة لأول مرة تتحقق القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة خاصية القابلية للمقارنة بين السنوات السابقة.	3.807	0.567	7.263	0.000
7. فقدان القيمة العادلة لخاصية الثبات يعيق القابلية للمقارنة.	3.500	0.761	3.348	0.003
8. تعرض المؤسسات معلومات مالية قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى.	3.884	0.765	5.892	0.000
9. الاختلاف في أساليب التقييم المستخدمة لا يؤثر على مقارنة القوائم المالية.	3.384	1.168	1.678	0.106

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم05: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.733 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي4.853 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل عل أن تطبيق القيمة العادلة يحقق خاصية القابلية للمقارنة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم06: قيمة المتوسط الحسابي للفقرة تساوي 3.730 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 4.792 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05 وهذا ما يدل عل أن عند تطبيق القيمة العادلة لأول مرة تحقق القوائم المالية المبنية عل أساس القيمة العادلة خاصية القابلية للمقارنة بين السنوات السابقة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم07: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.466وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.728وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي0.11 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن فقدان القيمة العادلة لخاصية الثبات يعيق القابلية للمقارنة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم08: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.884 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2 [، وقيمة t المحسوبة تساوي 5.892وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000وهي اقل من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تعرض معلومات مالية قابلة للمقارنة مع المؤسسات الأخرى مقبولة.

الفقرة رقم09: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.384وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4 [، وقيمة t المحسوبة تساوي 1.678 وهي اقل من قيمة t الجدولية 2.05والقيمة الاحتمالية تساوي 0.106 وهي اكبر من 0.05 مما يدل أن الاختلاف في أساليب التقييم المستخدمة لا يؤثر على مقارنة القوائم المالية غير مقبولة

الجدول رقم(47): تحليل فقرات الجزء الثالث المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي)

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
خاصية الملائمة				
10.ترغب المؤسسات في تبني مبدأ القيمة العادلة لأنها تحقق خاصية الملائمة.	3.500	1.067	2.388	0.025
11.توفر القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية.	4.230	0.587	10.690	0.000
12.التقييم على أساس القيمة العادلة يحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار.	4.269	0.666	9.706	0.000
13.يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى إظهار المعلومات بشكل أكثر منفعة للمستثمرين عند اتخاذ قراراتهم	4.346	0.485	14.148	0.000

وإحداث فروق في هذه القرارات.				
14.تتسم مؤشرات التحليل المالي المستند إلى القيمة العادلة بأنها أكثر صحة وذات جدوى عند اتخاذ القرار.	4.461	0.508	14.659	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم10: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.500 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.388 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.025 وهي أقل من 0،05 مما يدل ترغب المؤسسات في تبني مبدأ القيمة العادلة لأنها تحقق خاصية الملائمة الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم11: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.230 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5[، وقيمة t المحسوبة تساوي10.690 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أنتوفر القوائم المالي المبنية عل أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية العبارة مقبولة.

الفقرة رقم12: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.269 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5[، وقيمة t المحسوبة تساوي وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن التقييم عل أساس القيمة العادلة يحقق خاصية الموثوقية المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم13: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.346 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5[، وقيمة t المحسوبة تساوي 14.148أكبر من قيمة t الجدولية 2.056والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن استخدام القيمة العادلة يؤدي إلى إظهار المعلومات بشكل أكثر منفعة للمستثمرين لتحاذ قراراتهم وأحداث فروق في هذه القرارات الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم14: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.461 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5[، وقيمة t المحسوبة تساوي 14.659وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن مؤشرات التحليل المالي المستند للقيمة العادلة تتسم بأنها أكثر صحة وذات جدو عند اتخاذ القرار الفقرة مقبولة.

الجدول رقم(48): تحليل فقرات الجزء الرابع المحور الثاني (أثر القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي)

خاصية الموثوقية				
15.تقوم المؤسسات بعرض كل المعلومات في قوائمها المالية بدون استثناء سواء الجيدة أو السيئة.	3.384	0.941	2.083	0.048
16.يوفر قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة معلومات ذات مصداقية عالية وخالية من الأخطاء.	3.538	0.811	3.384	0.002
17.يؤدي استخدام القيمة العادلة إلى تغليب الشكل القانوني على الجوهر الاقتصادي.	3.307	0.679	2.309	0.029
18.تتسم المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من قبل المؤسسة بالحياد وعدم التحيز.	3.653	0.689	4.835	0.000
19.تلتزم المؤسسات بمبدأ الحيطة والحذر في وضع تقديراتها المالية.	3.884	0.765	5.892	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج **SPSS**

الفقرة رقم15: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.384 وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.083 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.048 وهي أقل من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تقوم بعرض كل المعلومات في قوائمها المالي بدون استثناء سواء الجيدة أو السيئة الفقرة مقبولة..

الفقرة رقم16: قيمة المتوسط الحسابي للفقرة تساوي 3.538وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي3.384 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.002 وهي أقل من 0.05 وهذا ما يدل ان قياس الأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة يوفر معلومات ذات مصداقية عالية وخالية من الأخطاء الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم17: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.307وهي تنتمي إلى المجال [2.6-3.4[، وقيمة t المحسوبة تساوي 2.309 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي0.029 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن استخدام القيمة العادلة يؤدي الى تغليب الشكل القانوني عل الجوهر الاقتصادي الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم18: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.653وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2[، وقيمة t المحسوبة تساوي 6.176 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.056، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي

اقل من 0.05 مما يدل المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية من قبل المؤسسة تتسم بالحياد وعدم التحيز الفقرة مقبولة.

الفقرة رقم19: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.884 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة تساوي 5.892وهي اقل من قيمة t الجدولية 2.056 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أكبر من 0.05 مما يدل أن المؤسسات تلتزم بمبدأ الحيطة والحذر في وضع تقديراتها المالية الفقرة مقبولة بدرجة عالية.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة وخطية العلاقات

نقوم باختبار الفرضيات باستعمال اختبار T للعينة الواحدة (**T_test**) ، وهذا بالاعتماد على قاعدة القرار التالية:

- إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية نقبل الفرضية (H_1) وبالتالي الفرضية البديلة (H_0) مرفوضة.
- إذا كانت t المحسوبة أصغر من t الجدولية نرفض الفرضية (H_1) ونقبل الفرضية البديلة (H_0).
- إذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتجة عن اختبار T للعينة الواحدة أصغر من مستوى الدلالة (sig) المعتمد (0.05) نقبل الفرضية (H_1).
- إذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتج عن اختبار T للعينة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) نرفض الفرضية (H_1).

أولا: اختبار الفرضيات الدراسة

أ- اختبار فرضيات الدراسة المتعلق باستبانة المؤسسات الاقتصادية:

✓ **اختبار الفرضية الفرعية الأولى: المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق مبدا القيمة العادلة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية.**

H_0: ليس هناك التزام من طرف المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية.

H_1: هناك التزام من طرف المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار T للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الفرعية الأولى والمتعلقة بالمحور الأول من الاستبانة الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية:

الجدول رقم (49): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الفرعية الاولى

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	8.232	2.045	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:0.05 =α				DF=N-1=29

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 8.232 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2,045، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية **H_1**، أي أنه: " هناك التزام من طرف المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية".

✓ **اختبار الفرضية الفرعية الثانية: المؤسسة محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا لنظام المحاسبي المالي.**

H_0: ليس هناك التزام من طرف المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي.

H_1: هناك التزام من طرف المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة وفق للنظام المحاسبي المالي.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبارT للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

الجدول رقم (50): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الثانية

الفرضية	قيمةtالمحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	6.905	2.045	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:0.05 =α				DF=N-1=29

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 6.905 بينما قيمة t الجدولية تساوي 2,045، وبالتالي قيمة tالمحسوبة أكبر قيمة من t الجدولية، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية **H_1** أي أنه: هناك التزام من طرف المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة وفق للنظام المحاسبي المالي.

✓ **اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة:**

لاختبار هذه الفرضية سنقوم بالاعتماد على نتائج اختبارT للعينة والمتعلق بمتوسط المحور الأول من الاستبانة الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية للإجابة على الفرضية من وجهة نظر محاسبي المؤسسة كونهم القائمين على عملية التقييم للمؤسسة وإخراج القوائم المالية في صورتها النهائية.

✓ **اختبار الفرضية الرئيسية الأولى من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية**

تنص الفرضية **H_0** على: "المؤسسات محل الدراسة ليست ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة".

وبالتالي فإن **H_1** تنص أنه: "المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة".

يمثل الجدول الموالي نتائج اختبار T الخاص بمتوسط المحور الثالث من استبانة محافظي الحسابات:

الجدول رقم (51): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى

الفرضية	قيمةtالمحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	7.917	2.045	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:α= 0.05				DF=N-1=29

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة t محسوبة أكبر من t الجدولية القيمة الاحتمالية أصغر من 0.05 إذن القرار قبول الفرضية**H_1**

✓ **اختبار الفرضية الرئيسية الثانية من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية**

تنص الفرضية **H_0** على: "لا تمتاز القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة بجودة عالية".

وبالتالي فإن **H_1** تنص أنه: " تمتاز القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة بجودة عالية ".

يمثل الجدول الموالي نتائج اختبار T الخاص بمتوسط المحور الثالث من استبانة محافظي الحسابات:

الجدول رقم (52): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية.

الفرضية	قيمةtالمحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	8.601	2.045	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:α= 0.05				DF=N-1=29

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 8.601 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2,045 ، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي الفرضية H_1 مقبولة من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية أي أنه: " تمتاز القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة بجودة عالية".

ب – اختبار فرضيات الدراسة المتعلق باستبانة ممارسو مهنة المحاسبة:

✓ **اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: هناك التزام بتطبيق متطلبات القيمة العادلة للمؤسسات محل الدراسة بولاية جيجل.**

H_0: ليس هناك التزام بتطبيق متطلبات القيمة العادلة للمؤسسات محل الدراسة بولاية جيجل.

H_1: هناك التزام بتطبيق متطلبات القيمة العادلة للمؤسسات محل الدراسة بولاية جيجل.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبارT للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الأولى والمتعلقة بالمحور الأول من الاستبانة الخاصة بممارسوا مهنة المحاسبة:

الجدول رقم (53): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	5.384	2.056	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:α= 0.05				DF=N-1= 26

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 5.384 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي2.056 ، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية **H_1**، أي أنه: " هناك التزام بتطبيق متطلبات القيمة العادلة للمؤسسات محل الدراسة بولاية جيجل".

✓ **اختبار الفرضية الفرعية الأولى: المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة.**

H_0: لا تلتزم المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة.

H_1: تلتزم المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبارT للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الفرعية الأولى والمتعلقة بالمحور الأول الجزء الأول من الاستبانة الخاصة بممارسي المهنة المحاسبية:

الجدول رقم (54): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية فرعية اولى

الفرضية	قيمةtالمحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	6.126	2.056	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:α= 0.05			DF=N-1=26	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 6.126 بينما قيمة t الجدولية تساوي2.056، وبالتالي قيمة tالمحسوبة أكبر قيمة من t الجدولية، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية H_1 أي أنه:": تلتزم المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة.

✓ **اختبار الفرضية الفرعية الثانية: المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي.**

تنص الفرضية H_0 على: "لا تلتزم المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي ".

وبالتالي فإن H_1 تنص أنه: "تلتزم المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي ".

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبارT للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الفرعية الثانية والمتعلقة بالمحور الأول الجزء الثاني من الاستبانة الخاصة بممارسوا المهنة المحاسبية:

الجدول رقم (55): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

الفرضية	قيمةtالمحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	3.428	2.056	0.002	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:α= 0.05			DF=N-1=26	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 3.428 وهي أكبر من قيمة t الجدولية 2.056والتي تساوي، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.002 وهي أقل من 0.05، وبالتالي الفرضية **H_1** مقبولة من وجهة نظر ممارسوا المهنة المحاسبية أي أنه: " تلتزم المؤسسات محل الدراسة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي " من وجهة نظر ممارسي المهنة المحاسبية.

✓ **اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: تمتاز القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة بمخرجات ذات جودة عالية.**

تنص الفرضية **H_0** على: "لا **تمتاز القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة بمخرجات ذات جودة عالية**".

وبالتالي فإن **H_1** تنص أن: " **تمتاز القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة بمخرجات ذات جودة عالية**".

يمثل الجدول الموالي نتائج اختبارT لمتوسط المحور الثاني الخاص بالفرضية الثانية:

الجدول رقم (56): نتائج اختبارT_test لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية الخاصة بممارسي مهنة المحاسبة

الفرضية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	10.447	2.056	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة:α= 0.05				DF=N-1=26

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة tالمحسوبة تساوي 10.447 وهي أكبر من قيمة t الجدولية 2.056والتي تساوي 2.07، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي واستنادا على قاعدة القرار فإن الفرضية **H_1** مقبولة أي أنه:" **تمتاز القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة بمخرجات ذات جودة عالية** ".

ثانيا: اختبار الملائمة وخطية العلاقات:

بعد التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، تم استخدام أسلوب الاستبيان ANOVA لتحقق من خطية العلاقات بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، أي هناك علاقة خطية بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة تفسرها معادلة الانحدار جيدا. ومن خلال برنامج SPSS تم الحصول عل النتائج التالية والخاصة بالعلاقة التي تعكس اختبار فرضيات الدراسة.

أ- اختبار الملائمة وخطية العلاقات خاص بالمؤسسات الاقتصادية

جدول رقم (57): نتائج تحليل التباين للانحدار لتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة

المتغير التابع	المتغيرات المستقلة	المصدر	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
مخرجات النظام المحاسبي المالي	معايير المحاسبة الدولية	الانحدار SSR	4.017	1	4.017	99.711	0.000
		البواقيSSE	1.128	28	0.040		
		الكليSST	5.145	29			
	النظام المحاسبي المالي	الانحدارSSR	3.888	1	3.888	86.566	0.000
		البواقيSSE	1.257	28	0.045		
		الكليSST	5.145	29			
	القيمة العادلة	الانحدارSSR	4.303	1	4.303	143.093	0.000
		البواقيSSE	0.842	28	0.030		
		الكليSST	5.145	29			

دال إحصائيا عند مستوى المعنوية 0.05

المصدر : اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يقدم الجدول السابق اختبارا لمدى صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة، وتبعا لارتفاع قيمة F المحسوبة عن قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة α يساوي 0.05، ويدل عل ذلك كون مستو معنوية الاختبار F اقل من مستو دلالة الفرضية الصفرية 0.05 في كل العلاقات، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية التي تنص عل أن " خط الانحدار لا يلاءم البيانات المعطاة"، وهذا يظهر خطية النماذج وكون خط الانحدار يلاءم البيانات، وبالتالي نموذج الانحدار معنوي. وبهذا يكون فرض تحليل الانحدار والخاص بخطية العلاقة بين المتغيرات قد تحقق، وهذا يمكننا من الانتقال إلى اختبار الفرضيات.

1- اختبار الفرضية الفرعية لدراسة

بعد التأكد من إمكانية تطبيق الاختبارات المعلمية وأسلوب الانحدار، سيتم اختبار الفرضيات الفرعية أولا ثم بعد ذلك الإجابة عل الفرضية الرئيسية في الأخير.

1-1 اختبار الفرضية الفرعية الأولى التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة:

تنص الفرضية الفرعية الأولى على انه: هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة ما إذا كان هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. ، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

H_0: ليس هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

H_1: هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

وقد كانت أهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) متضمنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (58): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) للفرضية الفرعية الأولى

معامل الارتباط r				0.884	
معامل التحديد R^2				0.781	
قيمة (F) : 99.711	مستوى المعنوية: 0.000 عند α =0.05				
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة	قيمة (t)	معنوية (t)
	b	*SEb*	بيتا (β)		
الثابت(constat)	0.793	0.290		2.737	0.011
القيمة العادلة	0.770	0.077	0.884	9.986	0.000

التابع: معايير المحاسبة الدولية

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت قيمته 0.781، وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (القيمة العادلة) في سلوك المتغير التابع (معايير

المحاسبة الدولية) بنسبة 78.1%، وان باقي النسبة والمقدرة بنسبة 21.9% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير القيمة العادلة. ومعامل الارتباط (r) 0.884 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة (F) التي ظهرت معنوية بمستوى ثقة 99% الى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين بلغت قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل 0.770، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.000 وهو اقر من 0.05 مما يشير إلى معنوية معلمة الميل. إما بالنسبة إلى معلمة التقاطع (الحد الثابت) فقد بلغت 0.793 بمستوى معنوية 0.011 زهي اقل من 0.05 مما يشير إلى معنوياتها إحصائيا. وبذلك فان ظهور معنوية معلمتي الانحدار يشير إلى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع.

وبالتالي فان ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على انه:

هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

1-2 اختبار الفرضية الفرعية الثانية التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة

تنص الفرضية الفرعية الثانية على انه: المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق مبدأ القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي، وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة ما إذا كانت المؤسسات محل الدراسة تلتزم بتطبيق مبدأ القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

H_0: ليس هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفقا لنظام المحاسبي المالي.

H_1: هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفقا لنظام المحاسبي المالي.

وقد كانت أهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) متضمنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (59): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) للفرضية الفرعية الثانية

معامل الارتباط r				0.869	
معامل التحديد R^2				0.747	
قيمة (F) : 86.566	مستوى المعنوية: 0.000 عند α =0.05				
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة	قيمة (t)	معنوية (t)
	b	*SEb*	بيتا (β)		
الثابت(constat)	1.026	0.268		3.590	0.001
القيمة العادلة	0.725	0.078	0.869	9.304	0.000

التابع: النظام المحاسبي المالي

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت قيمته 0.747، وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (القيمة العادلة) في سلوك المتغير التابع (معايير المحاسبة الدولية) بنسبة 74.7%، وان باقي النسبة والمقدرة بنسبة 25.3% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير القيمة العادلة. ومعامل الارتباط (r) 0.869 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة (F) التي ظهرت معنوية بمستوى ثقة 86% الى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين بلغت قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل 0.725، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.000 وهو اقل من 0.05 مما يشير إلى معنوية معلمة الميل. إما بالنسبة إلى معلمة التقاطع (الحد الثابت) فقد بلغت 1.026بمستوى معنوية 0.001 زهي اقل من 0.05 مما يشير إلى معنوياتها إحصائيا. وبذلك فان ظهور معنوية معلمتي الانحدار يشير إلى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع.

وبالتالي فان ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على انه:

هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفقا لنظام المحاسبي المالي.

3-1 اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة للدراسة:

تنص الفرضية الرئيسية على انه: توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لتطبيق متطلبات القيمة العادلة من طرف المؤسسات محل الدراسة ، وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة ما إذا كانت المؤسسات محل الدراسة تلتزم بتطبيق مبدأ القيمة العادلة ، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

H_0: ليس هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسة محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات.

H_1: هناك اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α=0.05 لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسات.

وقد كانت اهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي)متضمنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (60): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) للفرضية الرئيسية الثالثة

معامل الارتباط r				0.915	
معامل التحديد R^2				0.836	
قيمة (F) : 143.093		مستوى المعنوية: 0.000 عند α =0.05			
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة	قيمة (t)	معنوية (t)
	b	*SEb*	بيتا (β)		
الثابت(constat)	0.663	0.253		2.626	0.014
القيمة العادلة	0.814	0.068	0.915	11.962	0.000

التابع: معايير المحاسبة الدولية

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت قيمته0.836، وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (القيمة العادلة) في سلوك المتغير التابع بنسبة

83.6%، وان باقي النسبة والمقدرة بنسبة 16.4% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير القيمة العادلة. ومعامل الارتباط (r) 0.915مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة (F) التي ظهرت معنوية بمستوى ثقة 99% إلى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين بلغت قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل 0.814، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.000 وهو اقل من 0.05 مما يشير إلى معنوية معلمة الميل. أما بالنسبة إلى معلمة التقاطع (الحد الثابت) فقد بلغت 0.663بمستوى معنوية 0.014 وهي اقل من 0.05 مما يشير إلى معنوياتها إحصائيا. وبذلك فان ظهور معنوية معلمتي الانحدار يشير إلى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع.

وبالتالي فان ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الرئيسية للدراسة التي تنص على انه:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية لتطبيق للقيمة العادلة من طرف المؤسسات محل الدراسة.

ب- **اختبار الملائمة وخطية العلاقات الخاصة بممارسي مهنة المحاسبة:**

جدول رقم (61): نتائج تحليل التباين للانحدار لتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة

المتغير التابع	المتغيرات المستقلة	المصدر	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوى المعنوية
مخرجات النظام المحاسبي المالي	معايير المحاسبة الدولية	الانحدار SSR	1.027	1	1.027	13.245	0.001
		البواقيSSE	1.861	24	0.078		
		الكليSST	2.888	25			
	النظام المحاسبي المالي	الانحدارSSR	1.647	1	1.647	31.844	0.000
		البواقيSSE	1.241	24	0.052		
		الكليSST	2.888	25			
	القيمة العادلة	الانحدارSSR	1.027	1	1.027	13.245	0.001
		البواقيSSE	1.861	24	0.078		
		الكليSST	2.888	25			

دال احصائيا عند مستوى المعنوية 0.05

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يقدم الجدول السابق اختبارا لمدى صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة، وتبعا لارتفاع قيمة Fالمحسوبة عن قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة α يساوي 0.05، ويدل عل ذلك كون مستو معنوية الاختبار F اقل من مستو دلالة الفرضية الصفرية 0.05 في كل العلاقات، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية التي تنص عل ان " خط الانحدار لا يلائم البيانات المعطاة"، وهذا يظهر خطية النماذج وكون خط الانحدار يلائم البيانات، وبالتالي نموذج الانحدار معنوي. وبهذا يكون فرض تحليل الانحدار والخاص بخطية العلاقة بين المتغيرات قد تحقق، وهذا يمكننا من الانتقال ال اختبار الفرضيات.

1- اختبار الفرضية الفرعية لدراسة

بعد التأكد من إمكانية تطبيق الاختبارات المعلمية وأسلوب الانحدار، سيتم اختبار الفرضيات الفرعية أولا ثم بعد ذلك الإجابة عل الفرضية الرئيسية في الأخير.

1-1 اختبار الفرضية الفرعية الأولى التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة:

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه: هناك أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق المعايير المحاسبة الدولية، وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة ما اذا كانت المؤسسات محل الدراسة تلتزم بتطبيق مبدا القيمة العادلة في ظل معايير المحاسبة الدولية، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

H_0: ليس هناك أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق المعايير المحاسبة الدولية.

H_1: هناك أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق المعايير المحاسبة الدولية.

وقد كانت اهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (معايير المحاسبة الدولية)متضمنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (62): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) للفرضية الفرعية الأولى

معامل الارتباط r		0.596			
معامل التحديد R^2		0.356			
قيمة (F) : 99.711 مستوى المعنوية: 0.000 عند $\alpha = 0.05$					
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة	قيمة (t)	معنوية (t)
	b	*SEb*	بيتا (β)		

الثابت(constat)	1.710	0.548		3.118	0.005
القيمة العادلة	0.591	0.162	0.596	3.639	0.001

التابع: معايير المحاسبة الدولية

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت قيمته 0.356، وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (القيمة العادلة) في سلوك المتغير التابع (معايير المحاسبة الدولية) بنسبة 35.6%، وان باقي النسبة والمقدرة بنسبة 64.4% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير القيمة العادلة. ومعامل الارتباط (r) 0.596 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة (F) التي ظهرت معنوية بمستوى ثقة 99% الى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين بلغت قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) و التي تمثل معامل المتغير المستقل 0.591،مما يشير أيضا الى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.001 وهي اقل من 0.05 مما يشير الى معنوية معلمة الميل. اما بالنسبة الى معلمة التقاطع (الحد الثابت) فقد بلغ 1.710 بمستوى معنوية 0.005 وهي اقل من 0.05 مما يشير الى معنويتها احصائيا . وبذلك فان ظهور معنوية معلمتي الانحدار يشير الى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع.

وبالتالي فان ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا الى قبول الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على انه:

> يوجد هناك أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة α =0.05 لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق المعايير المحاسبة الدولية.

2-1 اختبار الفرضية الفرعية الثانية التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة:

تنص الفرضية الفرعية الثانية على هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α =0.05 لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي، وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة ما إذا كانت المؤسسات محل الدراسة تلتزم بتطبيق مبدا القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

H_0: ليس هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة α =0.05 لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي.

H_1:هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05= α لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي.

وقد كانت اهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (النظام المحاسبي المالي)متضمنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (63): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) للفرضية الفرعية الثانية

معامل الارتباطr				0.755	
معامل التحديد R^2				0.570	
قيمة (F) : 86.566 مستوى المعنوية: 0.000 عند 0.05= α					
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة	قيمة (t)	معنوية (t)
	b	*SEb*	بيتا (β)		
الثابت(constat)	1.864	0.328		5.690	0.000
القيمة العادلة	0.553	0.098	0.755	5.643	0.000

التابع: النظام المحاسبي المالي

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من الجدول السابق ان القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت قيمته 0.570 ، وهو يشير الى مساهمة المتغير المستقل (القيمة العادلة) في سلوك المتغير التابع (معايير المحاسبة الدولية) بنسبة 57%، وان باقي النسبة والمقدرة بنسبة 43% من التاثير في المتغير التابع ترجع الى عوامل أخرى غير القيمة العادلة. ومعامل الارتباط (r) 0.755 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة (F) التي ظهرت معنوية بمستوى ثقة 86% الى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين بلغت قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل 0.553، مما يشير أيضا الى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.000 وهو اقل من 0.05 مما يشير الى معنوية معلمة الميل. اما بالنسبة الى معلمة التقاطع (الحد الثابت) فقد بلغت 1.864بمستوى معنوية 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يشير الى معنويتها احصائيا. وبذلك فان ظهور معنوية معلمتي الانحدار يشير الى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع.

وبالتالي فان ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا الى قبول الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على انه:

يوجد هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05= α لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي..

3-1 اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة للدراسة:

تنص الفرضية الرئيسية على انه: هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05= α لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات، وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة ما اذا كانت المؤسسات محل الدراسة تلتزم بتطبيق مبدا القيمة العادلة، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

H_0: ليس هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05= α لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات.

H_1: هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05= α لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات.

وقد كانت اهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي)متضمنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (64): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (القيمة العادلة)، والمتغير التابع (مخرجات النظام المحاسبي المالي) للفرضية الرئيسة الثالثة

معامل الارتباط r	0.596				
معامل التحديد R^2	0.356				
قيمة (F) : 143.093 مستوى المعنوية: 0.000 عند 0.05= α					
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة	قيمة (t)	معنوية (t)
	b	*SEb*	بيتا (β)		
الثابت(constat)	1.710	0.548		3.118	0.005
القيمة العادلة	0.591	0.162	0.596	3.639	0.001

التابع: معايير المحاسبة الدولية

المصدر: اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من الجدول السابق ان القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت قيمته0.356، وهو يشير الى مساهمة المتغير المستقل (القيمة العادلة) في سلوك المتغير التابع بنسبة

35.6%، وان باقي النسبة والمقدرة بنسبة64.4% من التأثير في المتغير التابع ترجع الى عوامل أخرى غير القيمة العادلة. ومعامل الارتباط (r) 0.596مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة (F) التي ظهرت معنوية بمستوى ثقة 99% الى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين بلغت قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) و التي تمثل معامل المتغير المستقل 0.591، مما يشير أيضا الى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.001 وهو اقل من 0.05 مما يشير الى معنوية معلمة الميل. اما بالنسبة الى معلمة التقاطع (الحد الثابت) فقد بلغت 1.710بمستوى معنوية 0.005 وهي اقل من 0.05 مما يشير الى معنويتها احصائيا. وبذلك فان ظهور معنوية معلمتي الانحدار يشير الى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع.

وبالتالي فان ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا الى قبول الفرضية الرئيسية للدراسة التي تنص على انه:

يوجد هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05= α لتطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية لهذه المؤسسات.

المطلب الرابع: اختبار الفروق

تم استخدام اختبار "تحليل التباين الأحادي **One Way Analysis of A NOVA** لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول "أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي" تعزى إلى العوامل الديموغرافية عند مستوى دلالة 0.05 =α.

أ- **اختبار الفروق الخاصة بعينة المؤسسات الاقتصادية**

- ✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس**

بما أن السؤال يحتوي على اختيارين سوف نقوم باختبار الفروق عن طريق استخدام اختبار t للعينة المستقلة، فهو المناسب في هذه الحالة.

ويوضح الجدول رقم (39) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير الجنس:

الجدول رقم(65): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الجنس

العنوان	الجنس	التكرار	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي	ذكر	22	3.7452	0.49242	1.538	0.002
	أنثى	8	3.4737	0.06598		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول يظهر أن قيمة t المحسوبة تساوي 1.538 وهي أقل من قيمة t الجدولية، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.002وهي أصغر من 0.05 وهذا يعني أن جنس أفراد المجتمع يشكل فروق ذات دلالة إحصائية على نتائج الدراسة.

- ✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير العمر**

يوضح الجدول رقم (37) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير العمر:

الجدول رقم(66): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير العمر

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي	بين المجموعات	0.100	1	0.100	0.511	0.481
	داخل المجموعات	5.455	28	0.195		
	المجموع	5.555	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي0.481وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة يعزى لمتغير العمر عند مستوى دلالة 0.05.

- ✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي**

يوضح الجدول رقم (38) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي:

الجدول رقم(67): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي	داخل المجموعات	0.538	3	0.179	0.930	0.440
	بين المجموعات	5.017	26	0.193		
	المجموع	5.555	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.440 وهي أكبر من 0.05، وهذا يعني أن المستوى الدراسي لأفراد مجتمع محافظي الحسابات لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية على نتائج الدراسة.

- ✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير التخصص:**

ويوضح الجدول رقم (39) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير الشهادة المهنية:

الجدول رقم(68): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الشهادة المهنية

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي	بين المجموعات	1.829	2	0.914	6.627	0.005
	داخل المجموعات	3.726	27	0.138		
	المجموع	5.555	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول يظهر أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.005وهي أصغر من 0.05، مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية في الشهادة المهنية لأفراد العينة تؤثر على نتائج الدراسة.

✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة**

يوضح الجدول رقم (69) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة:

الجدول رقم(69): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي	داخل المجموعات	0.088	1		0.451	0.507
	بين المجموعات	5.467	28	0.195		
	المجموع	5.555	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول يظهر أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.507وهي أكبر من 0.05، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في خبرة أفراد العينة تؤثر على نتائج الدراسة.

ب- اختبار الفروق الخاصة بعينة ممارسو مهنة المحاسبة

✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير العمر**

يوضح الجدول رقم(70) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير العمر:

الجدول رقم(70): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير العمر

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
اثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي	داخل المجموعات	0.702	1	0.702	10.364	0.004
	بين المجموعات	1.625	24	0.068		
	المجموع	2.327	25			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.004 وهي أصغر من 0.05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة يعزى لمتغير العمر عند مستوى دلالة 0.05.

✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي**

يوضح الجدول رقم (71) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي:

الجدول رقم(71): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير المستوى الدراسي

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي	داخل المجموعات	0.858	2	0.429	6.719	0.005
	بين المجموعات	1.469	23	0.064		
	المجموع	2.327	25			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي0.005 وهي أصغر من 0.05 وهذا يعني أن المستوى الدراسي لأفراد عينة الدراسة يشكل فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية عل مخرجات النظام المحاسبي المالي.

✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الوظيفة**

يوضح الجدول رقم (72) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير الوظيفة:

الجدول رقم(72): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الوظيفة

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي.	داخل المجموعات	0.124	1	0.124	1.347	0.257
	بين المجموعات	2.204	24	0.092		
	المجموع	2.327	25			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.257وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة يعزى لمتغير الوظيفة عند مستوى دلالة 0.05.

✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة**

يوضح الجدول رقم (73) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة:

الجدول رقم(73): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي.	داخل المجموعات	0.105	2	0.052	0.542	0.589
	بين المجموعات	2.223	23	0.097		
	المجموع	2.327	25			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.589وهي أكبر من 0.05 وهذا يعني أن عدد سنوات الخبرة لأفراد مجتمع الدراسة لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية على نتائج الدراسة.

✓ **اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس**

بما أن السؤال يحتوي على اختيارين سوف نقوم باختبار الفروق عن طريق استخدام اختبار t للعينة المستقلة، فهو المناسب في هذه الحالة.

يوضح الجدول رقم (74) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير الجنس:

الجدول رقم(74): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الجنس:

العنوان	الشهادة المهنية	التكرار	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي.	ذكر	21	3.516	0.335	-0.440	0.282
	أنثى	5	3.584	0.115		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول يظهر أن قيمة t المحسوبة تساوي وهي أقل من قيمة t الجدولية، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي0.282 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول أثر تطبيق القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي بالنسبة لممارسي مهنة المحاسبة على مستوى ولاية جيجل تعزى إلى متغير الجنس.

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.282 وهي أكبر من 0.05 وهذا يعني أن مجال المؤسسة مركز أفراد مجتمع الدراسة لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي خاص بممارسو مهنة المحاسبة على مستوى ولاية جيجل.

الخلاصة:

يعد هذا الفصل تدعيما للفصول السابقة من خلال التحقق من الجانب النظري عند تطبيقه ميدانيا، حيث حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة عن الإشكالية الرئيسية لدراسة المتمثلة في مدى تاثير القيمة العادلة في تحسين جودة مخرجات النظام المحاسبي المالي، وقد تمت من خلال توزيع أداة الدراسة المتمثلة في الاستبانة على عينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية جيجل ومجموعة من ممارسو مهنة المحاسبة ،وذلك وباستعمال البرنامج الإحصائي SPSS وباستعمال مجموعة من الأساليب الإحصائية تم تحليل نتائج الدراسة واختبار فرضيات البحث الموضوعة.

الخاتمة

خاتمة

تناولت الدراسة احد أهم المواضيع المحاسبية في مجال القياس المحاسبي والأكثر جدلا على المستويين المحلي والدولي ألا وهو القياس المحاسبي بالقيمة العادلة ، إذ يعتبر القياس المحاسبي أحد أهم الممارسات المحاسبية والتي لها تأثير على جودة القوائم المالية، وبالتالي أصبح أكثر من ضرورة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية للمؤسسة بهدف أن تعكس جوهرها الحقيقي بموضوعية والموثوقية، ومن ثم إعداد قوائم المالية تتمتع بالجودة المنشودة من قبل مستخدمي القوائم المالية.

حيث تعد القوائم المالية من أهم المكونات التقارير المالية التي تعمل المنشأة على إعدادها وتقديمها لمستخدميها الذين يبحثون عن المعلومات أكثر ملائمة وفي نفس الوقت تكون موثوقة يمكن الاعتماد عليها. ولهذا توجهت معظم الهيئات المشرعة للمعايير المحاسبية نحو مبدأ القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي وذلك في إطار سعيها المتواصل لتحقيق أهداف المنشأة والمتمثل بشكل رئيسي في تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات مفيدة. فالقيمة العادلة تؤثر على المعلومات الواردة في القوائم المالية حيث أن استخدامها يضيف صبغة الملائمة والموثوقية للمعلومات المحاسبية وبالتالي تكون مفيدة ومناسبة في اتخاذ القرارات التي تعبر بمصداقية وواقعية عن المركز المالي للمنشاة.

في ظل هذه المعطيات نجد أن نموذج القياس بالقيمة العادلة يتطلب تطبيقه توفر جملة من الظروف والبيئة المناسبة لتطبيقه من أجل الحصول على نتائج أفضل وتحقيق الهدف المنشود من جراء تطبيق هذا النموذج.

وعليه من خلال معالجتنا لموضوع الدراسة المتمثل في أثر تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية، حاولنا دراسة إشكالية مدى اثر تطبيق القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولة.

والتي كان الهدف منها معرفة واقع تطبيق القيمة العادلة على القوائم المالية وكذلك مدى ملائمة هذه العوامل من خلال توفير البيئة المناسبة للتطبيق من وجهت نظر الأكاديميين والمهنيين.

وبناء على الأهداف المرجو تحقيقها من هذه الدراسة، وبالاعتماد على الفرضيات المتعلقة بإشكالية الدراسة، تم تناول هذا الموضوع من خلال دراسة العناصر الرئيسية التي تضمنتها فصول البحث، منها فصل واحد (01) نظري تضمن الإطار المفاهيمي لدراسة حيث خصص الفصل الأول لدراسة الأسس والأدبيات النظرية للقياس والإفصاح المحاسبي للقيمة العادلة والقوائم المالية، والفصل الثاني تطبيقي يتضمن الجانب

العملي والتطبيقي للدراسة إذ خصص الفصل الثاني لدراسة وتحليل الاستبيان الخاص بالقيمة العادلة في المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي وأثرها على مخرجات النظام المحاسبي المالي من خلال عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها وتفسير النتائج والبيانات المتحصل عليها.

وقد أشارت الدراسة النظرية إلى أن تطبيق القيمة العادلة يتطلب توفير البيئة المناسبة والمناخ الملائم لها، وأشارت إلى أن القيمة العادلة لها اثر كبير على جودة القوائم المالية والتي تساهم هذه الأخيرة في تعزيز القرارات المؤسسات الاقتصادية.

وعلى ضوء ما سبق ارتأت هذه الدراسة إلى معرفة اثر استخدام القيمة العادلة على مخرجات النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية و قد استخلصت العديد من النتائج و التي يمكن توضيحها فيما يلي:

النتائج الدراسة التطبيقية المتوصل إليها:

- ❖ تظهر القوائم المالية المستندة الى القيمة العادلة للمؤسسات محل الدراسة بالقيمة الأقرب إلى الواقع لأنها تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.
- ❖ تحظى القيمة العادلة بالقبول العام من طرف المحاسبين و المهنيين في المؤسسات محل الدراسة كاسلوب للقياس و الإفصاح.
- ❖ هناك علاقة بين متطلبات القيمة العادلة و النظام المحاسبي المالي و المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS 13.
- ❖ التغير المستمر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يؤثر في تطبيق القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة بل

من خلال هده الدراسة نتوصل الى اثبات صحة الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على ان المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية

- ❖ يتميز النظام المحاسبي المالي بالثبات مما يؤثر إيجابا على القياس بالقيمة العادلة بالنسبة للمؤسسات محل الدراسة .
- ❖ تطبق المؤسسات محل الدراسة محاسبة القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي.
- ❖ يؤدي استخدام القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي إلى إظهار الشفافية والمصداقية لمستعملي القوائم المالية بالنسبة للمؤسسات محل الدراسة

من خلال هده الدراسة نتوصل الى اثبات صحة الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على ان المؤسسات محل الدراسة ملتزمة بتطبيق متطلبات القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي.

ومن خلال هذه النتائج **نثبت صحت الفرضية الرئيسية الأولى** التي تنص على ان هناك التزام بتطبيق متطلبات القيمة العادلة.

- ❖ تعد القوائم المالية المعدة وفق القيمة العادلة اكثر بساطة من تلك المعدة وفق التكلفة التاريخية في المؤسسات محل الدراسة.
- ❖ عند استخدام القيمة العادلة تتجسد القابلية للفهم وذلك من خلال التأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين للمؤسسات محل الدراسة.
- ❖ ان تطبيق القيمة العادلة يحقق للمعلومة المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة في المؤسسات محل الدراسة.
- ❖ تعرض مؤسسات محل الدراسة معلومات مالية قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى.
- ❖ تتميز القوائم المالية المبنية على أساس القيمة العادلة معلومات ذات قيمة تنبؤيه في المؤسسات محل الدراسة.
- ❖ التقييم على أساس القيمة العادلة يحقق خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية من اجل اتخاذ القرار في المؤسسات محل الدراسة.
- ❖ توفر المؤسسات محل الدراسة قياسا لأصولها التزاماتها المالية بالقيمة العادلة معلومات ذات مصداقية عالية و خالية من الأخطاء

من خلال هده الدراسة نتوصل الى اثبات صحة الفرضية الرئيسية الثانية التي تنص على ان القوائم المالية لمؤسسات محل الدراسة تمتاز بالجودة العالية.

- ❖ كما توصلنا الى:
- ❖ هناك تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في على جودة مخرجات القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة وفق معايير المحاسبة الدولية. **ادا نتوصل الى اثبات صحة الفرضية الفرعية الاولى.**
- ❖ هناك تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية للمؤسسات محل الدراسة وفقا لنظام المحاسبي المالي. **اذا نتوصل الى اثبات صحة الفرضية الفرعية الثانية**

من خلال هذه النتائج **نثبت صحت الفرضية الرئيسية الثالثة** التي تنص على :ان هناك تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ لتطبيق متطلبات القيمة العادلة في المؤسسات محل الدراسة على جودة مخرجات القوائم المالية.

التوصيات:

في ظل النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم توصيات فيما يلي:

- ضرورة رفع مستوى إدراك و وعي أفراد المجتمع المحاسبي لمفهوم القيمة العادلة من خلال تكوينهم وتدريبهم من طرف الجمعيات والمؤسسات المهنية.
- ضرورة مضاعفة الجهود من أجل تعزيز التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس و الإفصاح المحاسبي.
- ضرورة الانفتاح على الأسواق العالمية مما يتوافق مع البيئة الاقتصادية الجزائرية لتطوير مهنة المحاسبة في مجال القياس والإفصاح بالقيمة العادلة .
- العمل على إيجاد وتكوين هيئة تعاون بين ممارسو مهنة محاسبة من أجل تحضير نصوص التطبيق وشرح طريقة العمل للمعايير بالتفصيل للنهوض بالمحاسبة في الجزائر.
- ضرورة توفير العوامل الملائمة لتطبيق القيمة العادلة من أجل أن تكون القائم المالية ذات مصداقية وجودة.

أفاق الدراسة :

من خلال الدراسة التي قمنا بها تبين لنا وجود بعض الجوانب المكملة للدراسة لا زالت تحتاج الى المزيد من التحليل والدراسة ، فهذه الدراسة تحدها حدود مكانية وزمانية هذا من ناحية ومن ناحية اخرى اعتمدت هذه الدراسة على أداة الاستبانة في شقها الميداني التطبيقي وهذا لضرورة علمية وعملية كما أن هذه الدراسة اعتمدت على بعض البرامج و الأساليب الإحصائية لتحليل النتائج، لذلك فإننا نقترح الأفاق التالية :

- محاولة إجراء دراسات تبحث عن العوامل المؤثرة على قياس القيمة العادلة.
- محاولة إجراء دراسات تبحث عن أهم العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة في تطبيق القيمة العادلة.
- محاولة إجراء دراسات تهتم بالبحث عن أهم المقومات الواجب توفرها في البيئة المحاسبية الجزائرية بما يتوافق مع تطبيق القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبية الدولية.
- محاولة إجراء دراسات حول مدى فعالية وناجعة تطبيق القيمة العادلة في الوقت الحالي في البيئة المحابية الجزائرية.
- محاولة اجراء دراسات حول جودة القوائم المالية وعلاقتها بالقيمة العادلة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

ا) كتب

1) العامري سعود جايد، "**المعايير المحاسبة الدوليةIASC ومعايير الابلاغ المالي IFRS** " اطر نظرية وتطبيقات عملية، دار المناهج للنشر والتوزيع.

2) القاضي حسين، حمدان مأمون ،**المحاسبة الدولية ومعاييرها**، طبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008

3) الصبان محمد سمير، رجب السيد راشد، المحاسبة المتوسطة أسس القياس والإفصاح المحاسبي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.

4) الصفار هادي رضا، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار الثقافة للنشر التوزيع، عمان، 2009.

5) بلخير بكاري، "**دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي** "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

6) بدوي محمد عباس، "**المحاسبة وتحليل القوائم المالية**"، المكتب الجامعي الحديث للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2004.

7) جعارات خالد جمال، "**معايير التقارير المالية الدولية 2007 ifrs – ias**"، الطبعة الأولى، دار اثراء لنشر والتوزيع، عمان، 2008.

8) حماد عبد العال طارق، "**موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير المحاسبية الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية**"، 2004، الدار الجامعية، الإسكندرية.

9) حماد عبد العال طارق، "**دليل معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها معايير الدولية من 1-32**"، الدار الجامعية، الإسكندرية.

10) رضوان حلوه حنان، "**مدخل نظرية المحاسبية**"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر ،عمان، 2005.

11) شنوف شعيب، "**المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

12) لطفي امين سيد احمد، "**إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.

13) مطر محمد، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان،2007.

14) نور أحمد، "**المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبية والعربية والمصرية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.

II) مجلات:

1) زرقون عمر الفاروق، "**اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية** "مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، جامعة الجزائر 3، العدد 5، 2014،.

2) زيود لطفي، وآخرون، "**الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (30)**"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سوريا، المجلد 28، العدد:2، 2006.

3) سحنون بونعجة، "**أهمية القيمة العادلة كاسلوب للقياس ما بين المرجعية المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي في الجزائر**"مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلة 4،العدد1، 2020

4) صالح رضا ابراهيم، " **اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة عل الخصائص النوعية للمعلومات المالية**"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد رقم 46، العدد 2، جويلية 2009.

5) فلوح صافي، عيسى هاشم، "**محاسبة القيمة العادلة في شركات التامين**"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سوريا، المجلد33 العدد1، 2011.

6) قريشي كنزة، **"توجه النظام المحاسبي المالي نحو القيمة العادلة بين متطلبات القياس و إشكالية التطبيق في البيئة الجزائرية"**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، الجزائر، المجلد19، العدد1، ديسمبر2019

7)مومني يوسف ، محمد بوساحة، "**دور المخرجات النظام المحاسبي المالي في صنع القرارات في ظل المعايير ifrs**"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة أحمد دراية، بشار،2021.

اطروحات:

1) بن فرج زوينة، "**المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق**"، رسالة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.

2) بن يدير فارس، "**واقع تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية**"، رسالة ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015.

3)حمدي فلة ، "**تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية للمؤسسة الاقتصادية**"، دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2017.

4) شلغام هشام، "**العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية**"، اطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019.

5) شوقي طارق، "**محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي**"، اطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف 1.

6) طايلب فاتح، "**محاسبة شركات التامين في ظل المعايير المحاسبية الدولية** "، رسالة ماجيستير، جامعة احمد بوقرة، بومرداس،2015.

7) عواد روحي وجدي عبد الفتاح، "**محاسبة القيمة العادلة و أثرها على الأزمة المالية العالمية**"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010.

8) عوادي مصطفى، "**أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية** "، اطروحة دكتورة، جامعة العربي بن المهيدي، ام بواقي، 2014.

III) مداخلة

1) شيخي بلال، شيخي خديجة، "**أثر الإفصاح المحاسبي ومبدأ القيمة العادلة وفق المعايير المحاسبة الدولية على تعزيز المعلومات المحاسبية**"، مداخلة ، جامعة عبد الحميد ابن بأديس، مستغانم، 2013.

IV. مذكرة ماستر

1) سلامي عبد السلام ، "**تقييم جودة مخرجات النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر محافظي الحسابات**"، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ،2016.

الملاحق

الملحق رقم 01

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	22	73,3	73,3	73,3
	أنث	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 31 – 45	27	90,0	90,0	90,0
	45 من أكثر	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستو

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	19	63,3	63,3	63,3
	ماستر	4	13,3	13,3	76,7
	دكتوراه	3	10,0	10,0	86,7
	اخر	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

التخصص

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	10	33,3	33,3	33,3
	تسيير	10	33,3	33,3	66,7
	أخر	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 10 – 5 من	11	36,7	36,7	36,7
	10 من أكثر	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم 02

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,847	19

الملحق رقم 03

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,801	19

الملحق رقم 04

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,910	38

الملحق رقم 05

Test sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
a1	30	3,6667	,88409	,16141
a2	30	3,6000	,93218	,17019
a3	30	3,9333	,82768	,15111
a4	30	4,2667	,69149	,12625
a5	30	2,9667	,99943	,18247
a6	30	3,6667	,88409	,16141
a7	30	3,6000	,93218	,17019
a8	30	3,9333	,82768	,15111
a9	30	3,9333	,86834	,15854
a10	30	3,7000	,83666	,15275
h1	30	3,6333	1,09807	,20048
h2	30	3,4000	1,00344	,18320
h3	30	3,7000	1,02217	,18662
h4	30	3,4333	1,07265	,19584
h5	30	3,6667	,88409	,16141
h6	30	3,6000	,93218	,17019
h7	30	3,9333	,82768	,15111
h8	30	4,2667	,69149	,12625
h9	30	3,1000	1,06188	,19387
c11	30	3,2667	1,17248	,21406
c12	30	3,4667	,81931	,14958
c13	30	4,0333	,61495	,11227
c14	30	3,6333	,66868	,12208
c21	30	3,7333	,82768	,15111
c22	30	3,5667	,97143	,17736

c22	30	3,5667	,97143	,17736		
c23	30	3,4667	,93710	,17109		
c24	30	3,2667	1,11211	,20304		
c25	30	3,1333	1,04166	,19018		
c31	30	3,4333	1,04000	,18988		
c32	30	3,9667	,61495	,11227		
c33	30	3,6333	1,09807	,20048		
c34	30	3,8667	,86037	,15708		
c35	30	3,8667	,77608	,14169		
c41	30	3,7667	,97143	,17736		
c42	30	3,6667	,88409	,16141		
c43	30	3,6000	,93218	,17019		
c44	30	3,9333	,82768	,15111		
c45	30	4,2667	,69149	,12625		

				30		
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
c23	30	3,2667	1,11211	,20304	Inférieur	Supérieur
c31	30	3,4333	1,04000	,18988	,3365	,9968
c32	30	3,9667	,61495	,11227	,2519	,9481
c33	30	3,6333	1,09807	,20048	,6243	1,2424

c34	30	3,8667	,86037	,15708	1,0085	1,5249
c35	30	3,8667	,77608	,14169	-,4065	,3399
c41	30	3,7667	,97143	,17736	,3365	,9968
c42	30	3,6667	,88409	,16141	,2519	,9481
c43	30	3,6000	,93218	,17019	,6243	1,2424
c44	30	3,9333	,82768	,15111	,6091	1,2576
c45	30	4,2667	,69149	,12625	,3876	1,0124
h1	3,159	29	,004	,63333	,2233	1,0434
h2	2,183	29	,037	,40000	,0253	,7747
h3	3,751	29	,001	,70000	,3183	1,0817
h4	2,213	29	,035	,43333	,0328	,8339
h5	4,130	29	,000	,66667	,3365	,9968
h6	3,525	29	,001	,60000	,2519	,9481
h7	6,176	29	,000	,93333	,6243	1,2424
h8	10,033	29	,000	1,26667	1,0085	1,5249
h9	,516	29	,610	,10000	-,2965	,4965
c11	1,246	29	,223	,26667	-,1711	,7045
c12	3,120	29	,004	,46667	,1607	,7726
c13	9,204	29	,000	1,03333	,8037	1,2630
c14	5,188	29	,000	,63333	,3836	,8830
c21	4,853	29	,000	,73333	,4243	1,0424
c22	3,195	29	,003	,56667	,2039	,9294
c23	2,728	29	,011	,46667	,1167	,8166
c24	1,313	29	,199	,26667	-,1486	,6819
c25	,701	29	,489	,13333	-,2556	,5223
c31	2,282	29	,030	,43333	,0450	,8217
c32	8,610	29	,000	,96667	,7370	1,1963
c33	3,159	29	,004	,63333	,2233	1,0434
c34	5,517	29	,000	,86667	,5454	1,1879
c35	6,117	29	,000	,86667	,5769	1,1565
c41	4,323	29	,000	,76667	,4039	1,1294
c42	4,130	29	,000	,66667	,3365	,9968
c43	3,525	29	,001	,60000	,2519	,9481
c44	6,176	29	,000	,93333	,6243	1,2424
c45	10,033	29	,000	1,26667	1,0085	1,5249

الملحق رقم 06

ta	Corrélation de Pearson	,748**	,507**	,737**	,545**	,109	,748**	,507**	,737**	,604**	,404*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,004	,000	,002	,567	,000	,004	,000	,000	,027	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

الملحق رقم 07

th	Corrélation de Pearson	,615**	,772**	,650**	,442*	,620**	,551**	,618**	,308	,163	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,015	,000	,002	,000	,097	,390	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

tc4	Corrélation de Pearson	,807**	,749**	,351	,859**	,648**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,057	,000	,000	
	N	30	30	30	30	30	30

Corrélations

الملحق رقم 08

Corrélations

		c11	c12	c13	c14	tc1
c11	Corrélation de Pearson	1	,045	,465**	,041	,778**
	Sig. (bilatérale)		,811	,010	,829	,000
	N	30	30	30	30	30
c12	Corrélation de Pearson	,045	1	,242	,008	,524**
	Sig. (bilatérale)	,811		,198	,965	,003
	N	30	30	30	30	30
c13	Corrélation de Pearson	,465**	,242	1	-,137	,647**
	Sig. (bilatérale)	,010	,198		,470	,000
	N	30	30	30	30	30
c14	Corrélation de Pearson	,041	,008	-,137	1	,327
	Sig. (bilatérale)	,829	,965	,470		,078
	N	30	30	30	30	30
tc1	Corrélation de Pearson	,778**	,524**	,647**	,327	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,003	,000	,078	
	N	30	30	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم 09

Corrélations

		c21	c22	c23	c24	c25	tc2
c21	Corrélation de Pearson	1	,366*	,077	,567**	-,197	,643**
	Sig. (bilatérale)		,047	,686	,001	,296	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c22	Corrélation de Pearson	,366*	1	,192	,143	-,145	,559**
	Sig. (bilatérale)	,047		,310	,452	,443	,001
	N	30	30	30	30	30	30
c23	Corrélation de Pearson	,077	,192	1	-,024	,146	,502**
	Sig. (bilatérale)	,686	,310		,899	,441	,005
	N	30	30	30	30	30	30
c24	Corrélation de Pearson	,567**	,143	-,024	1	-,002	,648**
	Sig. (bilatérale)	,001	,452	,899		,992	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c25	Corrélation de Pearson	-,197	-,145	,146	-,002	1	,333
	Sig. (bilatérale)	,296	,443	,441	,992		,072
	N	30	30	30	30	30	30
tc2	Corrélation de Pearson	,643**	,559**	,502**	,648**	,333	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,005	,000	,072	
	N	30	30	30	30	30	30

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم 10

Corrélations

		c31	c32	c33	c34	c35	tc3
c31	Corrélation de Pearson	1	,509**	,476**	,452*	,117	,756**
	Sig. (bilatérale)		,004	,008	,012	,539	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c32	Corrélation de Pearson	,509**	1	,032	,122	,063	,428*
	Sig. (bilatérale)	,004		,865	,522	,742	,018
	N	30	30	30	30	30	30
c33	Corrélation de Pearson	,476**	,032	1	,786**	,426*	,841**

	Sig. (bilatérale)	,008	,865		,000	,019	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c34	Corrélation de Pearson	,452*	,122	,786**	1	,386*	,824**
	Sig. (bilatérale)	,012	,522	,000		,035	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c35	Corrélation de Pearson	,117	,063	,426*	,386*	1	,557**
	Sig. (bilatérale)	,539	,742	,019	,035		,001
	N	30	30	30	30	30	30
tc3	Corrélation de Pearson	,756**	,428*	,841**	,824**	,557**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,018	,000	,000	,001	
	N	30	30	30	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 11

Corrélations

		c41	c42	c43	c44	c45	tc4
c41	Corrélation de Pearson	1	,468**	,046	,709**	,506**	,807**
	Sig. (bilatérale)		,009	,811	,000	,004	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c42	Corrélation de Pearson	,468**	1	,000	,534**	,602**	,749**
	Sig. (bilatérale)	,009		1,000	,002	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c43	Corrélation de Pearson	,046	,000	1	,232	-,203	,351
	Sig. (bilatérale)	,811	1,000		,217	,281	,057
	N	30	30	30	30	30	30
c44	Corrélation de Pearson	,709**	,534**	,232	1	,454*	,859**
	Sig. (bilatérale)	,000	,002	,217		,012	,000
	N	30	30	30	30	30	30
c45	Corrélation de Pearson	,506**	,602**	-,203	,454*	1	,648**
	Sig. (bilatérale)	,004	,000	,281	,012		,000
	N	30	30	30	30	30	30
tc4	Corrélation de Pearson	,807**	,749**	,351	,859**	,648**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,057	,000	,000	
	N	30	30	30	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 12

Corrélations

		ta	th	tah
ta	Corrélation de Pearson	1	,838**	,961**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	30	30	30
th	Corrélation de Pearson	,838**	1	,956**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	30	30	30
tah	Corrélation de Pearson	,961**	,956**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم 13

Corrélations

		tc1	tc2	tc3	tc4	tc
tc1	Corrélation de Pearson	1	,290	,095	,584**	,590**
	Sig. (bilatérale)		,121	,618	,001	,001
	N	30	30	30	30	30
tc2	Corrélation de Pearson	,290	1	,399*	,494**	,734**
	Sig. (bilatérale)	,121		,029	,006	,000
	N	30	30	30	30	30
tc3	Corrélation de Pearson	,095	,399*	1	,557**	,747**
	Sig. (bilatérale)	,618	,029		,001	,000
	N	30	30	30	30	30
tc4	Corrélation de Pearson	,584**	,494**	,557**	1	,888**
	Sig. (bilatérale)	,001	,006	,001		,000
	N	30	30	30	30	30
tc	Corrélation de Pearson	,590**	,734**	,747**	,888**	1
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	,000	,000	
	N	30	30	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 14

Corrélations

		tah	tc	tt
tah	Corrélation de Pearson	1	,915**	,981**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	30	30	30
tc	Corrélation de Pearson	,915**	1	,976**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	30	30	30
tt	Corrélation de Pearson	,981**	,976**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	30	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم 15

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
ta	30	3,7267	,48347	,08827
th	30	3,6370	,50534	,09226
tah	30	3,6842	,47338	,08643
tc	30	3,6614	,42121	,07690

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
ta	8,232	29	,000	,72667	,5461	,9072
th	6,905	29	,000	,63704	,4483	,8257
tah	7,917	29	,000	,68421	,5074	,8610
tc	8,601	29	,000	,66140	,5041	,8187

الملحق رقم 16

Variables introduites/éliminées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	tah[b]	.	Introduire

a. Variable dépendante : tc
b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,915[a]	,836	,831	,17341

a. Prédicteurs : (Constante), tah

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	4,303	1	4,303	143,093	,000[b]
	de Student	,842	28	,030		
	Total	5,145	29			

a. Variable dépendante : tc
b. Prédicteurs : (Constante), tah

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés B	Coefficients non standardisés Erreur standard	Coefficients standardisés Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	,663	,253		2,626	,014
	tah	,814	,068	,915	11,962	,000

a. Variable dépendante : tc

الملحق رقم 17

Variables introduites/éliminées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	th[b]	.	Introduire

a. Variable dépendante : tc
b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,869[a]	,756	,747	,21192

a. Prédicteurs : (Constante), th

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3,888	1	3,888	86,566	,000[b]
	de Student	1,257	28	,045		
	Total	5,145	29			

a. Variable dépendante : tc
b. Prédicteurs : (Constante), th

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés B	Coefficients non standardisés Erreur standard	Coefficients standardisés Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1,026	,286		3,590	,001
	th	,725	,078	,869	9,304	,000

a. Variable dépendante : tc

الملحق رقم 18

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a] Statistiques	ddl	Sig.	Shapiro-Wilk Statistiques	ddl	Sig.
tt	,142	30	,129	,935	30	,069

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم 19

Statistiques de groupe

	الجنس	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
tt	ذكر	22	3,7452	,49242	,10498
	أنث	8	3,4737	,06598	,02333

الملحق رقم 20

```
ONEWAY tt BY العمر
  /MISSING ANALYSI
```

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,100	1	,100	,511	,481
Intragroupes	5,455	28	,195		
Total	5,555	29			

الملحق رقم 21

```
ONEWAY tt BY المستو
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,538	3	,179	,930	,440
Intragroupes	5,017	26	,193		
Total	5,555	29			

الـمـلـحق رقـم 22

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	1,829	2	,914	6,627	,005
Intragroupes	3,726	27	,138		
Total	5,555	29			

الـمـلـحق رقـم 23

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,088	1	,088	,451	,507
Intragroupes	5,467	28	,195		
Total	5,555	29			

الملحق رقم 24

Table de fréquences

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	21	80,8	80,8	80,8
	أنث	5	19,2	19,2	100,0
	Total	26	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 31 – 45	18	69,2	69,2	69,2
	من 45 أكثر	8	30,8	30,8	100,0
	Total	26	100,0	100,0	

المستو

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	13	50,0	50,0	50,0

	ماستر	2	7,7	7,7	57,7
	دكتوراه	11	42,3	42,3	100,0
	Total	26	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	معتمد محاسب	16	61,5	61,5	61,5
	حسابات محافظ	10	38,5	38,5	100,0
	Total	26	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 5 من أقل	6	23,1	23,1	23,1
	سنوات 10 – 5 من	10	38,5	38,5	61,5
	10 من أكثر	10	38,5	38,5	100,0
	Total	26	100,0	100,0	

الملحق رقم 25

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	96,3
	Exclue[a]	1	3,7
	Total	27	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,672	19

الملحق رقم 26

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	96,3
	Exclue[a]	1	3,7
	Total	27	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,736	19

الملحق رقم 27

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	96,3
	Exclue[a]	1	3,7
	Total	27	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,812	38

الملحق رقم 28

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
a1	26	3,6923	,78838	,15461
a2	26	3,2308	,71036	,13931
a3	26	3,8077	,89529	,17558
a4	26	2,2308	1,10662	,21703
a5	26	3,6923	,88405	,17338
a6	26	3,6538	,48516	,09515
a7	26	3,5385	,50839	,09970
a8	26	3,0385	1,21592	,23846
a9	26	3,5385	,81146	,15914
a10	26	3,6538	1,26309	,24771
h1	26	3,2692	,91903	,18024
h2	26	3,5385	,90469	,17742
h3	26	3,8846	,32581	,06390
h4	26	3,1538	,73170	,14350
h5	26	2,7308	1,21845	,23896
h6	26	3,1538	,88056	,17269
h7	26	3,3462	,74524	,14615
h8	26	3,6923	,88405	,17338
h9	26	3,0385	1,18257	,23192
c11	26	2,5769	,80861	,15858
c12	26	3,3462	1,23101	,24142
c13	26	4,0769	,89098	,17474
c14	26	3,3462	,84580	,16588
c21	26	3,7308	,77757	,15249
c22	26	3,8077	,56704	,11121
c23	26	3,5000	,76158	,14936
c24	26	3,8846	,76561	,15015
c25	26	3,3846	1,16883	,22923
c31	26	3,5000	1,06771	,20939
c32	26	4,2308	,58704	,11513
c33	26	4,2692	,66679	,13077
c34	26	4,3462	,48516	,09515
c35	26	4,4615	,50839	,09970
c41	26	3,3846	,94136	,18462
c42	26	3,5385	,81146	,15914
c43	26	3,3077	,67937	,13323
c44	26	3,6538	,68948	,13522
c45	26	3,8846	,76561	,15015

الملحق رقم 29

Corrélation de Pearson	,748**	,507**	,737**	,545**	,109	,748**	,507**	,737**	,604**	,404*	1
Sig. (bilatérale)	,000	,004	,000	,002	,567	,000	,004	,000	,000	,027	
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

الملحق رقم 30

Corrélations

		h1	h2	h3	h4	h5	h6	h7	h8	h9	th
h1	Corrélation de Pearson	1	,540**	-,293	,531**	-,004	-,004	-,025	,155	,211	,493*
	Sig. (bilatérale)		,004	,147	,005	,984	,985	,905	,449	,301	,010
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h2	Corrélation de Pearson	,540**	1	-,188	,232	-,408*	-,108	-,110	-,185	-,282	,081
	Sig. (bilatérale)	,004		,358	,253	,039	,599	,594	,366	,163	,692
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h3	Corrélation de Pearson	-,293	-,188	1	-,426*	,221	,483*	,171	,705**	,323	,336
	Sig. (bilatérale)	,147	,358		,030	,278	,013	,403	,000	,107	,094
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h4	Corrélation de Pearson	,531**	,232	-,426*	1	,273	,458*	-,395*	,014	,316	,507**
	Sig. (bilatérale)	,005	,253	,030		,178	,018	,046	,945	,115	,008
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h5	Corrélation de Pearson	-,004	-,408*	,221	,273	1	,450*	,415*	,700**	,535**	,736**
	Sig. (bilatérale)	,984	,039	,278	,178		,021	,035	,000	,005	,000
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h6	Corrélation de Pearson	-,004	-,108	,483*	,458*	,450*	1	-,145	,474*	,493*	,650**
	Sig. (bilatérale)	,985	,599	,013	,018	,021		,479	,014	,010	,000
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h7	Corrélation de Pearson	-,025	-,110	,171	-,395*	,415*	-,145	1	,229	-,061	,215
	Sig. (bilatérale)	,905	,594	,403	,046	,035	,479		,261	,767	,291
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h8	Corrélation de Pearson	,155	-,185	,705**	,014	,700**	,474*	,229	1	,586**	,774**
	Sig. (bilatérale)	,449	,366	,000	,945	,000	,014	,261		,002	,000
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
h9	Corrélation de Pearson	,211	-,282	,323	,316	,535**	,493*	-,061	,586**	1	,722**
	Sig. (bilatérale)	,301	,163	,107	,115	,005	,010	,767	,002		,000
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26
th	Corrélation de Pearson	,493*	,081	,336	,507**	,736**	,650**	,215	,774**	,722**	1
	Sig. (bilatérale)	,010	,692	,094	,008	,000	,000	,291	,000	,000	
	N	26	26	26	26	26	26	26	26	26	26

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 31

Corrélations

		c11	c12	c13	c14	tc1
c11	Corrélation de Pearson	1	,635**	,047	-,362	,715**
	Sig. (bilatérale)		,000	,820	,069	,000
	N	26	26	26	26	26
c12	Corrélation de Pearson	,635**	1	-,390*	-,619**	,471*
	Sig. (bilatérale)	,000		,049	,001	,015
	N	26	26	26	26	26
c13	Corrélation de Pearson	,047	-,390*	1	,706**	,565**
	Sig. (bilatérale)	,820	,049		,000	,003
	N	26	26	26	26	26
c14	Corrélation de Pearson	-,362	-,619**	,706**	1	,227
	Sig. (bilatérale)	,069	,001	,000		,265
	N	26	26	26	26	26
tc1	Corrélation de Pearson	,715**	,471*	,565**	,227	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,015	,003	,265	
	N	26	26	26	26	26

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 32

Corrélations

		c21	c22	c23	c24	c25	tc2
c21	Corrélation de Pearson	1	-,122	,507**	-,457*	,427*	,573**
	Sig. (bilatérale)		,552	,008	,019	,030	,002
	N	26	26	26	26	26	26
c22	Corrélation de Pearson	-,122	1	-,139	-,053	,176	,245
	Sig. (bilatérale)	,552		,498	,796	,389	,227
	N	26	26	26	26	26	26
c23	Corrélation de Pearson	,507**	-,139	1	-,309	,809**	,824**
	Sig. (bilatérale)	,008	,498		,125	,000	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c24	Corrélation de Pearson	-,457*	-,053	-,309	1	-,351	-,122
	Sig. (bilatérale)	,019	,796	,125		,079	,552
	N	26	26	26	26	26	26
c25	Corrélation de Pearson	,427*	,176	,809**	-,351	1	,898**
	Sig. (bilatérale)	,030	,389	,000	,079		,000
	N	26	26	26	26	26	26
tc2	Corrélation de Pearson	,573**	,245	,824**	-,122	,898**	1
	Sig. (bilatérale)	,002	,227	,000	,552	,000	
	N	26	26	26	26	26	26

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 33

Corrélations

		c31	c32	c33	c34	c35	tc3
c31	Corrélation de Pearson	1	,702**	,478*	,347	,221	,849**
	Sig. (bilatérale)		,000	,014	,082	,278	,000
	N	26	26	26	26	26	26

c32	Corrélation de Pearson	,702**	1	,652**	,270	,433*	,867**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,182	,027	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c33	Corrélation de Pearson	,478*	,652**	1	,442*	-,027	,719**
	Sig. (bilatérale)	,014	,000		,024	,895	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c34	Corrélation de Pearson	,347	,270	,442*	1	,462*	,630**
	Sig. (bilatérale)	,082	,182	,024		,018	,001
	N	26	26	26	26	26	26
c35	Corrélation de Pearson	,221	,433*	-,027	,462*	1	,492*
	Sig. (bilatérale)	,278	,027	,895	,018		,011
	N	26	26	26	26	26	26
tc3	Corrélation de Pearson	,849**	,867**	,719**	,630**	,492*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,001	,011	
	N	26	26	26	26	26	26

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 34

Corrélations

		c41	c42	c43	c44	c45	tc4
c41	Corrélation de Pearson	1	,765**	,308	,213	,231	,675**
	Sig. (bilatérale)		,000	,126	,295	,257	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c42	Corrélation de Pearson	,765**	1	,703**	,561**	,683**	,941**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,003	,000	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c43	Corrélation de Pearson	,308	,703**	1	,493*	,763**	,794**
	Sig. (bilatérale)	,126	,000		,011	,000	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c44	Corrélation de Pearson	,213	,561**	,493*	1	,831**	,747**
	Sig. (bilatérale)	,295	,003	,011		,000	,000
	N	26	26	26	26	26	26
c45	Corrélation de Pearson	,231	,683**	,763**	,831**	1	,847**
	Sig. (bilatérale)	,257	,000	,000	,000		,000
	N	26	26	26	26	26	26
tc4	Corrélation de Pearson	,675**	,941**	,794**	,747**	,847**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	26	26	26	26	26	26

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 35

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
tc	26	3,6964	,33989	,06666
ta	26	3,3623	,34314	,06730
ta1	26	3,4077	,33932	,06655
th	26	3,3120	,46403	,09100

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
tc	10,447	25	,000	,69636	,5591	,8336
ta	5,384	25	,000	,36235	,2238	,5009
ta1	6,126	25	,000	,40769	,2706	,5447
th	3,428	25	,002	,31197	,1245	,4994

الملحق 36

Variables introduites/éliminées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	ta[b]	.	Introduire

a. Variable dépendante : tc
b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Descriptives

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,596[a]	,356	,329	,27847

a. Prédicteurs : (Constante), ta

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1,027	1	1,027	13,245	,001[b]
	de Student	1,861	24	,078		
	Total	2,888	25			

a. Variable dépendante : tc
b. Prédicteurs : (Constante), ta

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés B	Erreur standard	Coefficients standardisés Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1,710	,548		3,118	,005
	ta	,591	,162	,596	3,639	,001

a. Variable dépendante : tc

الملحق رقم 37

Variables introduites/éliminées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	th[b]	.	Introduire

a. Variable dépendante : tc
b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,755[a]	,570	,552	,22742

a. Prédicteurs : (Constante), th

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1,647	1	1,647	31,844	,000[b]
	de Student	1,241	24	,052		
	Total	2,888	25			

a. Variable dépendante : tc
b. Prédicteurs : (Constante), th

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés B	Coefficients non standardisés Erreur standard	Coefficients standardisés Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1,864	,328		5,690	,000
	th	,553	,098	,755	5,643	,000

a. Variable dépendante : tc

الملحق رقم 38

Récapitulatif de traitement des observations

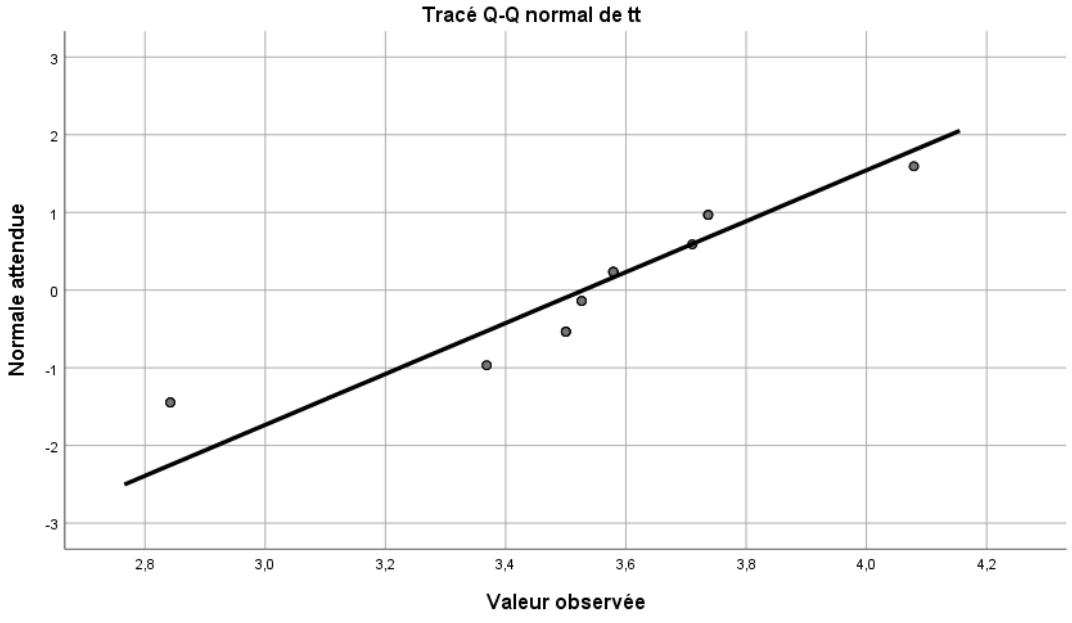
	Observations Valide N	Valide Pourcentage	Manquant N	Manquant Pourcentage	Total N	Total Pourcentage
tt	26	96,3%	1	3,7%	27	100,0%

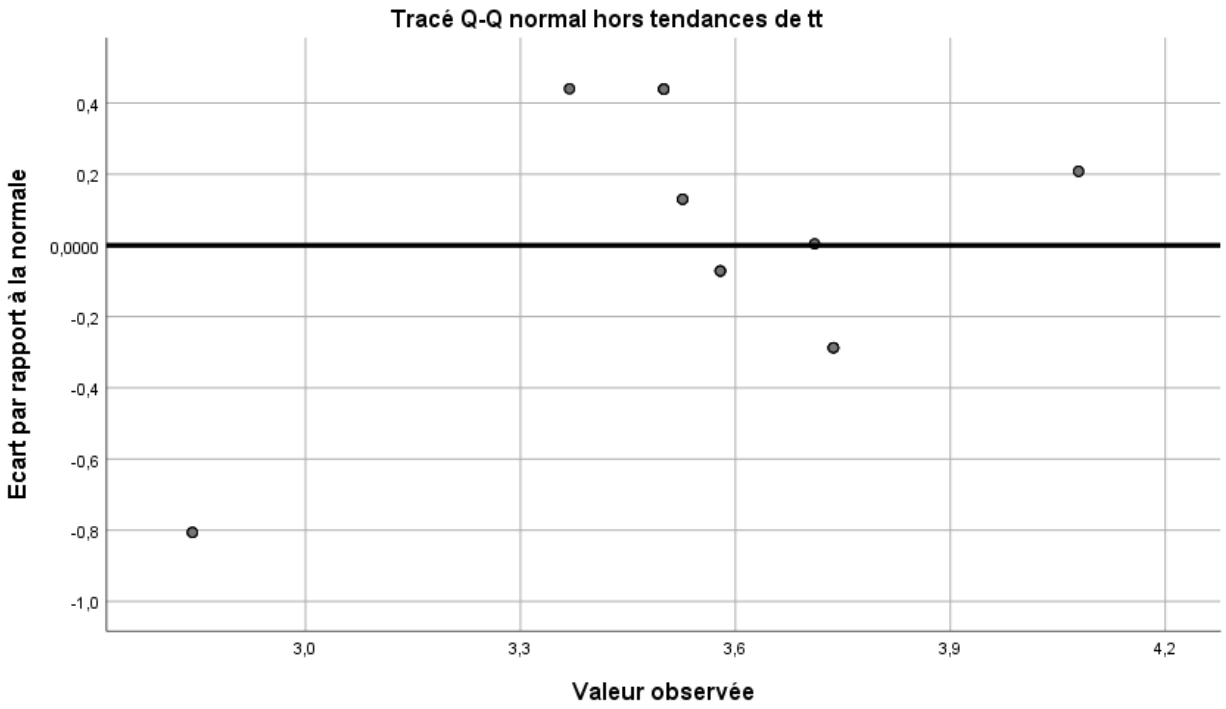
Descriptives

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a] Statistiques	Kolmogorov-Smirnov[a] ddl	Kolmogorov-Smirnov[a] Sig.	Shapiro-Wilk Statistiques	Shapiro-Wilk ddl	Shapiro-Wilk Sig.
tt	,269	26	,000	,843	26	,001

a. Correction de signification de Lilliefors





الملحق رقم 39

Statistiques de groupe

	الجنس	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
tt	ذكر	21	3,5163	,33582	,07328
	أنث	5	3,5842	,11531	,05157

Test des échantillons indépendants

		Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes						
		F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Différence erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
tt	Hypothèse de variances égales	1,214	,282	-,440	24	,664	-,06792	,15434	-,38646	,25062
	Hypothèse de variances inégales			-,758	20,086	,457	-,06792	,08961	-,25479	,11895

.

Unidirectionnel

الملحق رقم 40

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,702	1	,702	10,364	,004
Intragroupes	1,625	24	,068		
Total	2,327	25			

Unidirectionnel

الملحق رقم 41

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,124	1	,124	1,347	,257
Intragroupes	2,204	24	,092		
Total	2,327	25			

الملحق رقم 42

Unidirectionnel

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,858	2	,429	6,719	,005
Intragroupes	1,469	23	,064		
Total	2,327	25			

الملحق رقم 43

ANOVA

tt

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	,105	2	,052	,542	,589
Intragroupes	2,223	23	,097		
Total	2,327	25			