

عنوان المداخلة : مساهمة قياس القيمة العادلة للقوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية.

أ.د/ أحمد قايد نور الدين

أ/ بن زاف لبنى

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة محمد خيضر بسكرة

ملخص:

إن الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على مدى مساهمة قياس القيمة العادلة للقوائم المالية على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والتي تساعد في ترشيد قرارات المستخدمين، وذلك من خلال التعرف على نطاق استخدام القيمة العادلة للقوائم المالية ضمن معايير المحاسبة الدولية و دور القيمة العادلة في تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية.

وقد أظهرت النتائج أن القياس المحاسبي يعتبر أحد وظائف المحاسبة وأحد الفروض العلمية الأساسية للمحاسبة، ويقوم القياس المحاسبي على تحديد القيم المتعلقة بكل العناصر التي تشملها القوائم المالية وكيفية عرض هذه القوائم المالية بمعلومات ذات مصداقية وشفافية، ويرتكز القياس المحاسبي على مجموعة من المفاهيم والأركان والأساليب التي تساعد في عملية القياس.

الكلمات المفتاحية: القياس المحاسبي، القيمة العادلة، قياس القيمة العادلة، القوائم المالية، المعلومة المحاسبية، جودة المعلومة المحاسبية.

Abstract:

The objective of this study is to identify the extent to which the fair value measurement of financial statements contributes to the quality of accounting information that helps to guide the decisions of users by recognizing the extent to which the fair value of financial statements is used in international accounting standards and the role of fair value in maximizing the benefit of accounting information .

The results show that accounting measurement is one of the accounting functions and one of the basic scientific assumptions of accounting. The accounting measure determines the values relating to all elements included in the financial statements and how these financial statements are presented with reliable and transparent information. The accounting measure is based on a set of concepts, Which helps in the measurement process.

Keywords: accounting measurement, fair value, fair value measurement, financial statements, accounting information, quality of accounting information.

مقدمة:

لقد فرض عصر العولمة وما انطوى عليه من هيمنة اقتصاد السوق وانتشار اقتصاد المعرفة تغيرات جوهرية على بيئة الأعمال بشكل عام، وعلى بيئة مهنة المحاسبة بشكل خاص بحيث أصبح من الضروري مواكبة التغيرات التي تطرأ على النظام الاقتصادي وبشكل يتوافق مع سرعة التغيير.



ولقد أوجبت المظاهر والمستجدات على المحاسبة أن تكون على مستوى تتمكن فيه من تلبية حاجات الاقتصاد، في ظل التوجه الحديث للفكر المحاسبي الذي بدا ينتقل من المحاسبة التقليدية إلى أفق واطر جديدة، وذلك نتيجة لتطورات الحاصلة على النظرية المحاسبية خلال العقود الثلاثة الأخيرة مع بدء الكثير من دول وبشكل عام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

و لقدتم إصدار مجموعة من معايير المحاسبة الدولية الجديدة بالإضافة إلى العديد من التعديلات على المعايير القائمة خلال السنوات القليلة الماضية، والتي ركزت على استخدام مفهوم القيمة العادلة، إذ زاد من عدم جودة المعلومات المحاسبية المعدة على أساس التكلفة التاريخية إختيار كبرى الشركات العالمية في كل من الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا، لذا اتجهت الهيئات المهنية إلى تطبيق محاسبة القيمة العادلة لقياس عناصر الموجودات والمطلوبات، ولقد استخدمت التكلفة التاريخية لعدة عقود كمبدأ سائد للقياس المحاسبي، ونتيجة لبعض أوجه القصور التي صاحبها ظهر من يطالب باستخدام القيمة العادلة من خلال مجلس معايير المحاسبة الدولية و مجلس معايير المحاسبة المالية بإصدار وتعديل العديد من معايير المحاسبة التي تركز في مضمونها على القيمة العادلة، إن مبدأ التكلفة التاريخية في حقيقته يمثل الواقع الفعلي للحدث وقت وقوعه لحظة التبادل، وبالتالي ليس هنالك شك في دقته وصحته لحظة الاكتساب أو التملك، وإنما يظهر الشك في سلامته بعد التملك أو حدوث الحدث لأن القيمة المثبتة في السجلات أصبحت شيئاً من الماضي، والذي قد ينحرف قليلاً أو كثيراً عن قيمته الحالية، نتيجة لذلك بدأت الإنتقادات لمبدأ التكلفة التاريخية، حيث أن الظروف الاقتصادية تتسم بالحركة المتغيرة والسريعة من فترة إلى أخرى بشكل دائم ومن ثم تتغير القوة الشرائية لوحدة القياس النقدي تبعاً لتغير هذه الظروف، بالتالي ظهر التوجه نحو القيمة العادلة كمبدأ للقياس المحاسبي.

نتيجة لذلك بدأت الهيئات المحاسبية الدولية والإقليمية والمحلية بالبحث عن بديل لمعالجة الثغرات الناتجة عن تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية خاصة في معالجة الأدوات المالية ومشتقاتها، حيث تم التحول إلى مفهوم القيمة العادلة الذي أصبح أساساً هاماً للقياس والإفصاح عن المعالجة المحاسبية للعمليات المالية، وقد تبع التطور في أساس القياس المحاسبي تطور في الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية، لذا أصبحت المؤسسات مطالبة طبقاً لمعايير المحاسبة المقبولة بإفصاح أكثر تفصيلاً عن عناصر وبنود القوائم المالية التي يتم قياسها على أساس القيمة العادلة، لذلك نجد أن القيمة العادلة سوف تصبح أساس القياس المحاسبي في معظم دول العالم.

ومن هنا بدأ التوجه إلى الاهتمام بتبني طرق محاسبية جديدة للقياس المحاسبي ومنها محاسبة القيمة العادلة، الذي بدأ التوجه إليها كمطلب أساسي في إثبات معالجة الأحداث والعمليات المالية كي تكون أكثر دقة وأقرب إلى الواقع الفعلي وفقاً للظروف السائدة، بما يحقق ملائمة وموثوقية القوائم المالية المنشورة، الأمر الذي حدا بالجهات المهنية المتخصصة إلى إصدار معايير محاسبية تلي الاحتياجات المستمرة التي تتزامن مع التطور الكبير على الصعيد المالي الدولي والتي شكلت في مضمونها محاسبة القيمة العادلة.

وستتناول الدراسة أثر القياس المحاسبي لأساس القيمة العادلة للقوائم المالية في جودة المعلومات المحاسبية حيث تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف إهتمام المؤسسات بتطبيق مدخل محاسبة القيمة العادلة، وإزاء ذلك نحاول أن نحدد المشكلة التي يدور فيها هذا البحث بالسؤال الآتي:

ما مدى مساهمة قياس القيمة العادلة للقوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية ؟

للإجابة على هذه الإشكالية سوف نتطرق في هذا البحث إلى المحاور التالية:

- ✓ ماهية القياس المحاسبي.
- ✓ نموذج القيمة العادلة للقوائم المالية كأساس للقياس المحاسبي.
- ✓ مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ اثر نموذج القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية.

أولاً: ماهية القياس المحاسبي

يعتبر القياس المحاسبي أحد وظائف المحاسبة الأساسية وأحد الفروض العلمية الأساسية للمحاسبة وذلك لأهميته في عملية التوافق المحاسبي، ويقوم القياس المحاسبي على تحديد القيم المتعلقة بكل العناصر التي تشملها القوائم المالية و كيفية عرض هذه القوائم المالية بمعلومات ذات مصداقية وشفافية، وترتكز القياس المحاسبي على مجموعة من المفاهيم و الأركان و الأساليب التي تساعد في عملية القياس.

١-تعريف وأهمية القياس المحاسبي: تعتبر وظيفة القياس من الوظائف الأساسية رغم انه بقي فترة من الزمن مهملا في المحاسبة إلا أن المحاسبون بدءوا بالتصدي لمشكلات القياس المحاسبي ومن هنا يمكن استخلاص بعض المفاهيم للقياس المحاسبي.

✓ تعريف القياس المحاسبي:

١. القياس: هو منح قيم نقدية للعناصر التي يتم الاعتراف بها والتقرير عنها في القوائم النقدية.^١
٢. القياس المحاسبي: هو عملية تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات بواسطة من يستخدمون هذه المعلومات.^٢

٣. أما أكثر التعريفات تحديدا لعملية القياس المحاسبي فهو ذلك الصادر عن تقرير لجمعية المحاسبين الأمريكية (A.A. A.) كما ورد في نصه: يتمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المؤسسة، الماضية والحالية والمستقبلية وذلك بناءا لملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة.^٣

٤. تعريف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB القياس هو عبارة عن تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما انه عملية مقارنة تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة إتخاذ القرار.^٤

٥. أما مجلس المعايير المحاسبية الدولية فقد عرف القياس المحاسبي كما ورد في إطاره التصوري على أنه : عملية تحديد المبلغ النقدي الذي يتم به الاعتراف والافصاح عن عناصر الوضعية المالية للمؤسسة ضمن الميزانية وحساب النتيجة وهذا بالاعتماد على طرق قياس محددة.^٥
ومن خلال هذه التعريفات نستنتج تعريفا ملخصا لعملية القياس المحاسبي : هو ترجمة كمية لأحداث إقتصادية وفق أطر قانونية بهدف توفير المعلومات التي من شأنها أن تسهل عملية إتخاذ القرارات الاقتصادية.

✓ أهمية القياس المحاسبي:

-يعتبر التوجه نحو مقياس القيمة العادلة خطوة أولى جيدة نحو تطوير إرشاد وتوجيه تحسني لتقدير القيمة العادلة.
-معلومات القيمة العادلة أكثر ملائمة وصلة لكل من المستثمرين والمقرضين، مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية.
-أما تأثير استخدام تقديرات القيمة العادلة في خصائص المعلومات المحاسبية، فإن القيمة العادلة ينتج عنها معلومات أكثر ملائمة وموثوقة ويتضح ذلك في جدول المقارنة التالي:

جدول رقم ٠١ : يبين مقارنة بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية من حيث الملائمة والموثوقية

البيان	القيمة العادلة	التكلفة التاريخية
الملائمة	تعكس معلومات تتعلق بأداء المؤسسة بالنسبة للقرارات الإدارية المتعلقة بالاحتفاظ بأصول أو الالتزامات وبالمثل القرارات المتعلقة باقتناء أو بيع الأصول وكذلك تحمل الديون وتسديدها.	تعكس معلومات تتعلق بأداء المؤسسة فيما يتعلق بقرارات اقتناء أو بيع الأصول أو تحمل الديون أو تسديدها، بينما تتجاهل تأثيرات القرارات المتعلقة باستمرار في حيازة الأصل أو تحمل الالتزامات.

^١:خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الأردن، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ٢٠٠٨، ص٦٢..

^٢:احمد محمد نور، المحاسبة المالية القياس والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠، ص١٣.

^٣:وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، الاكاديمية العربية، ٢٠٠٧، ص١٠٠.

^٤:ريتشارد شرويد، وآخرون، نظرية المحاسبة، وآخرون، دار المريح، الرياض السعودية، ٢٠٠٦، ص١٨٥.

^٥:محمد مطر، موسى السيوطي، الممارسات المهنية في مجالات القياس العرض والافصاح، دار وائل، عمان الاردن، ط٢، ٢٠٠٨، ص١٣١.

الموثوقية	تتطلب تحديد الأسعار السوقية عن القيم وقد يتطلب الدخول في تقديرات مما قد يؤدي إلى مشكلات تتعلق بالموثوقية.	تعتمد على القيم المثبتة في القوائم المالية على أسعار المعاملات الفعلية دون الإشارة إلى البيانات السوقية الحالية.
-----------	---	--

المصدر: صالح الحواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، ٢٠٠٨، ص ١١٣.

٢-الأركان الأساسية لعملية القياس المحاسبي: وبوجه عام تقوم عملية القياس على أربعة أركان أساسية وهي:^٦

-**الخاصية محل القياس:** إن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي لشيء معين هو حدث من الأحداث الاقتصادية للمؤسسة كمبيعاتها أو أرباحها مثلا، وقد تنصب على خاصية أخرى غير خاصية التعدد النقدي كأن يكون محل القياس الطاقة الإنتاجية للمؤسسة أو معدل دوران مخزونه السلعي.

-**المقياس المناسب للخاصية محل القياس:** يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس، فإذا كانت خاصية التعدد النقدي هي خاصية محل القياس فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد)، وأما إذا كانت الخاصية محل القياس الطاقة الإنتاجية مثلا فالمقياس المستخدم هو مقياس للطاقة كعدد الوحدات المنتجة في الساعة مثلا.

-**وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس:** عندما يكون الهدف من عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية معينة لشيء معين حينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس، بل لابد أيضا من تحديد نوع وحدة القياس كالدينار أو الدولار.

-**الشخص القائم بعملية القياس :** يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عنصرا هاما في عملية القياس لان نتائج عملية القياس تختلف باختلاف القائمين بها خصوصا في حالة عدم توافر المقاييس الموضوعية، والشخص القائم بعملية القياس المحاسبية وهو المحاسب يلعب دورا أساسيا ليس في تحديد مسار وأساليب عملية القياس المحاسبية فقط، بل في تحديد نتائجها أيضا.

٣-أسس القياس المحاسبي: تتمثل أسس القياس المحاسبي في:^٧

- **التكلفة التاريخية:** تسجل الأصول بالمبلغ النقدي الذي دفع أو ما يعادله أو بالقيمة العادلة للمقابل الذي أعطى في تاريخ الحصول عليها، وتسجل الإلتزامات بمبلغ المتحصلات المستلمة مقابل الدين أو في بعض الظروف بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد المتوقع أن يدفع لسداد الإلتزامات ضمن السياق العادي للنشاط، وتمثل المبلغ الذي نشأ أصلاً من عملية تبادلية حرة تمت بين طرفين مستقلين ويؤيده مستند ذو حجية قانونية، وهو ما يعبر عنه محاسبياً بالدليل الموضوعي .

-**التكلفة الجارية:** تسجل الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يفترض دفعه للحصول على نفس الأصل أو ما يماثله في الوقت الحاضر، وتسجل الإلتزامات بالمبلغ غير المخصوم من النقد أو ما يعادل النقد المطلوب لسداد الدين في الوقت الحاضر، و عُرِفَ بأن ها، التكلفة التي يمكن تحملها من أجل استبدال الأصل بأصل آخر مماثل له في قدرته الإنتاجية، ولا يلزم أن يكون مطابقاً له من حيث المواصفات الفنية ومكوناته .

-**القيمة القابلة للتحقق:** تسجل الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصل بطريقة منتظمة، وتسجل الإلتزامات بقيم سدادها، أي بالمبالغ غير المخصومة النقدية أو ما يعادل النقدية التي من المتوقع أن تدفع لسداد الإلتزامات ضمن السياق العادي للنشاط، وهي السعر المقدّر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منها التكاليف المقدرة للاكتمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.

-**القيمة الحالية:** تسجل الأصول بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية التي من المتوقع أن يولدها الأصل ضمن السياق العادي للنشاط، وتسجل الإلتزامات بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي من المتوقع أن يحتاج إليها لسداد الإلتزامات ضمن السياق العادي للنشاط .

^٦: نفس المرجع السابق، ص ١٣٢.

^٧: احمد حلمي جمعة، نظرية المحاسبة المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠، ص ص ٦٢، ٦١.

- القيمة العادلة: المبلغ الذي يمكن به مبادلة الأصل أو تسوية الالتزام بين أطراف مطلعة وراغبة في معاملة على أساس تجاري وفي سوق نشط .

يتضح للباحث أن أسس القياس المحاسبي تمثل الأساليب التي يمكن بواسطتها التعبير الكمي عن المعاملات والأحداث التي تمت في المؤسسة في السجلات المحاسبية وإظهارها في القوائم المالية، بما يخدم مصلحة مستخدمي المعلومات المحاسبية.

٤- أهداف القياس المحاسبي: تتمثل أهداف القياس المحاسبي في:^٨

- التعبير عن الأحداث والظواهر الاقتصادية التي تتم في الوحدة الاقتصادية بوحدة قياس مناسبة هي النقود.

- توضيح العلاقة بين خصائص الأشياء المراد قياسها أو إخضاعها لعملية القياس.

- قياس الموارد الاقتصادية المختلفة التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية.

يستطيع الباحث إضافة أهداف أخرى للقياس المحاسبي تتمثل في :

- تحديد القيمة الاقتصادية للثروة في فترة معينة وما يطرأ عليها من تغيرات على مدار فترة زمنية محددة.

- توفير معلومات عن العلاقات بين الأحداث الاقتصادية في الوحدة لكافة المستفيدين منها.

٥- أنواع القياس المحاسبي: تتمثل أنواع القياس المحاسبي في:^٩

- القياس الاسمي: أحد أنواع القياسات المستخدمة في الفكر المحاسبي، حيث يعتمد على الأرقام كأسماء للدلالة على عنصر معين من عناصر الأحداث المراد إخضاعها لعملية القياس

- القياس الترتيبي: يعتمد على الأرقام والرموز معاً في تفسير الأحداث والظروف المراد قياسها، وذلك لبيان مركز العناصر أو الخصائص المختلفة مع بعضها البعض، وهذا يدل على وجود ترتيب للخصائص المراد قياسها، حيث يتم ترتيب المفردات ترتيباً معيناً وفقاً لأفضليات معينة، ويكون الترتيب بشكل معين ويعطي معلومات على أن هنالك اختلافات في الترتيب ولكن لا يمكن معرفة اتجاه هذه الاختلافات .

- القياس العددي: يؤدي استخدامه إلى تعيين أعداد للأشياء المطلوبة قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بين الأشياء عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد، ويتطلب توافر شروط معينة هي:

أ- أن تكون الخواص موضوع القياس متجانسة .

ب- أن لا تتأثر هذه الخواص بالظروف البيئية المحيطة

ج- أن يكون أساس القياس واحداً .

د- أن تكون نتائج القياس قابلة للتجميع والمقارنة.

- القياس النسبي: قياس لبيانات مستمرة، حيث يكون للفترة نفس المعاني وللمضاعفات كذلك نفس المعاني، و يعكس النسب بين قيم العناصر وذلك نتيجة لاستخدام نقطة الأصل، ويستخدم هذا القياس في تحديد القيم المطلقة للمتغيرات المراد قياسها.

كما يصنف أنواع القياس المحاسبي إلى:^{١٠}

- القياس الكمي: يستخدم فيه وحدات القياس الطبيعية كالمترو والطن للتعبير عن بعض الأحداث، ويستخدم خاصة في محاسبة التكاليف ومحاسبة الموارد البشرية .

- القياس الزمني: يتم استخدام وحدات القياس الزمني كأداة للقياس المحاسبي كاليوم، الشهر، والساعة ويستخدم خاصة في محاسبة التكاليف والمحاسبة التحليلية .

^٨: عبد الحي عبد الحي مرعي، محمد عباس بدوي، مقدمة في أصول المحاسبة المالية، الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ٢٠٠٤، ص ٣٢٧.

^٩: محمد مطر وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاديات المعلومات، عمان، ٢٠٠٠، ص ١١.

^{١٠}: إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول، بغداد: جامعة بغداد، كلية العلوم الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الحادي والعشرون، ٢٠٠٩، ص ١٢.

- **القياس النقدي:** يتم قياس الأحداث الاقتصادية بالنقد، حيث يعتبر النقد الوسيلة الأساسية لقياس قيمة الممتلكات والعلاقات الاقتصادية الأخرى .

- **المؤشرات والنسب المالية:** يتم استخدامها كأداة لقياس الأحداث الاقتصادية ويستخدم في المحاسبة التحليلية. يتضح للباحث أن هنالك أنواع مختلفة للقياس المحاسبي تستخدم جميعها لإعطاء أرقام كمية للأشياء المراد قياسها والتعبير عنها حتى تكون لها دلالات معينة.

٦- **مشاكل القياس المحاسبي:** تتمثل مشاكل القياس المحاسبي في :

- تعدد وتنوع بدائل القياس في الفكر المحاسبي وغياب معايير الاختيار بينها .
- إعماله على نموذج التكلفة التاريخية كنموذج أساسي في قياس الأحداث والعمليات الاقتصادية، وجعل أساليب القياس الأخرى بديلة على الرغم من جدواها وفائدتها، وهذا يؤدي إلى قياس غير سليم وجعل نتائج أعمال الوحدة المحاسبية ومركزها المالي غير معبران عن الواقع الفعلي .

- الإفتقار لوظائف المراجعة الشاملة، نتيجة لتركيز عمل المراجعين على التأكد من سلامة السجلات المحاسبية والعرض السليم لبنود القوائم المالية .

- الصعوبة في إستمرارية تطبيق بعض الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في العديد من الأحيان، باعتبار أن تطبيقها أحياناً قد تكون عديمة الفائدة .

- عدم كفاءة وفاعلية النظم المحاسبية المطبقة في الوحدات الاقتصادية والتي تؤثر بدورها على نتائج القياس المحاسبي .
يرى الباحث أنه يمكن معالجة مشكلات القياس المحاسبي من خلال الإهتمام بملاءمة نتيجة القياس المحاسبي المتمثلة في المعلومات المحاسبية لكافة فئات مستخدمي هذه المعلومات، ويتم ذلك بتركيز جهود المنظمات المهنية والمهتمين على إصدار قواعد ومعايير تقلل من بدائل القياس المحاسبي.

٧- **معايير القياس المحاسبي:** تتمثل معايير القياس المحاسبي في:^{١١}

- **معيار الموضوعية:** عرفت الموضوعية بأنها عدم خضوع القياس لتقديرات شخصية، أي التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحيز الشخصي ، ويؤدي عدم موضوعية القياس المحاسبي إلى تعرض منافع بعض مستخدمي القوائم المالية للخطر، ويتم التحقق من الموضوعية عن طريق :

أ- إمكانية إعادة القياس المحاسبي بواسطة أشخاص آخرين، والتوصل إلى نفس النتائج .

ب- اختبار مدى تمثيل البيانات لحقائق الحياة الاقتصادية.

يرى الباحث أن القياس المحاسبي الذي لا يتوفر فيه شرط الموضوعية هو قياس لا يمكن الإعتماد عليه في اتخاذ القرارات المختلفة، حيث يعبر القياس الموضوعي عن عدم تحيز القوائم بعملية القياس، ويمكن التحقق منه من خلال الأدلة المؤيدة، وتتميز بقبول لدى القائمين بالقياس .

- **معيار الملاءمة:** أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية ملائمة للغرض من القياس، وتكون هذه المعلومات ملائمة إذا كانت قادرة على أن تعكس صورة واضحة وصحيحة عن الشيء المراد قياسه في لحظة القياس وما طرأ عليه من تغيرات على مدار فترة زمنية معينة، والملاءمة نوعان هما :

أ- الملاءمة العامة للمعلومات المحاسبية: توفير المعلومات لمختلف نماذج القرارات.

ب- المعلومات الخاصة للمعلومات المحاسبية: تكون المعلومات ملائمة لنوع معين من القرارات وترتبط بما يراه المستخدم .

¹¹: رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، عمان: دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٤، ص ١٣، ١٢.

يرى الباحث أن الملاءمة العامة للمعلومات المحاسبية تهتم بتوفير المعلومات التي تناسب القرارات المختلفة وبالتالي تتعلق بمجال عمل القائم بالقياس، أما الملاءمة الخاصة للمعلومات المحاسبية فتهتم بتوفير معلومات تناسب مستخدم معين بغرض اتخاذ قرارات محددة .

-مقياس القابلية للتحقق: يعتبر من معايير القياس الذي يتوفر فيه الشروط الموضوعية والقدرة للوصول إلى نتيجة موحدة في وجود عمليتين مختلفتين إلا أنه غير قابل للتطبيق العملي لارتفاع تكلفته، يلاحظ الباحث أن هذا المقياس يتطلب ضرورة توفر الأدلة الموضوعية التي تمكن شخص آخر من القيام بنفس الإجراءات التي اتبعه الشخص الأول والوصول لنفس النتائج، إلا أن هذه العملية تعتبر صعبة في التطبيق العملي لارتفاع تكلفته مقارنة مع المنفعة المتوقعة منه .

-مقياس القابلية للقياس الكمي: تعيين أعداد للأشياء المرغوب قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بينها عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد . يتضح للباحث أن هذا المقياس يتوافق وفرض القياس النقدي الذي يتطلب إخضاع الأحداث الاقتصادية للقياس الكمي والتعبير عنها بوحدات نقدية معينة، لكن هنالك بعض المعلومات لها تأثير على إتخاذ القرارات ولكن لا يمكن قياسها كمياً مما يقلل من أهمية هذا المقياس .

-مقياس الفائدة: تعتبر المحاسبة وسيلة لخدمة مستخدمي المعلومات المحاسبية، لذلك لا بد أن تتصف هذه المعلومات بالفائدة لمستخدميها سواء كانوا داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية، وذلك في شتى مجالات إتخاذ القرارات أو تحديد الأهداف أو توجيه الموارد للوصول إلى الأهداف المرجوة، ويتوقف مقدار أهمية كل شئ على مقدار الفائدة الناتجة عن تنفيذ هذا الشئ، وتتصف المعلومات المحاسبية بأنها مفيدة لمستخدميها، ولا بد أن تتوفر في المعلومات أربعة صفات حتى تكون ذات فائدة وهي، الملاءمة، القابلية للتحقق، البعد عن التحيز، والقابلية للقياس الكمي .

يتضح للباحث أن هذا المقياس مهم للتمييز بين المعلومات التي لها جدوى والتي ليست لها جدوى، فالمعلومات المفيدة تكون منفعتها أكبر من تكلفتها، وتؤدي إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها.

- الصلاحية للغرض المستهدف: أن تكون المعلومات المحاسبية مرتبطة إرتباطاً وثيقاً من حيث قدرتها الإيضاحية ودرجة تأثيرها على الهدف الذي يتم إعدادها من أجله، ويعتبر قياس الربح وإظهار حقيقة المركز المالي للوحدة الهدفان الأساسيان في القياس المحاسبي، وهذا يتطلب بيانات محاسبية كافية ودقيقة يمكن الإعتماد عليها لتفسير الإحتياجات المختلفة للمستفيدين منها، وعليه لا بد من وجود تكافؤ بين الأرقام الكمية المعبرة عن الأهداف المحاسبية وبين الأحداث والعمليات الاقتصادية التي تعبر عنها هذه الأرقام حتى يمكن الإعتماد عليها وعرضها بصورة صادقة، وبالتالي زيادة الإعتماد على المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات الرشيدة .

يرى الباحث أن المعلومات المحاسبية لا بد تكون مفيدة وصالحة للغرض الذي أعد من أجله حتى تساعد مستخدميها في إتخاذ أو ترشيد قراراتهم الاقتصادية المختلفة، وذلك من خلال التأثير في أو تصحيح القرارات المتخذة.

ثانياً: نموذج القيمة العادلة للقوائم المالية كأساس للقياس المحاسبي

تعتبر القيمة العادلة أكثر فائدة من بدائل القياس، فهي تمثل البديل الأنسب لمبدأ التكلفة التاريخية، وأساس المعاملات كبديل للتكلفة التاريخية، ومن بين المواضيع التي عملت معايير المحاسبة الدولية على معالجتها تعدد بدائل القياس المحاسبي باعتبار القياس أحد الوظائف الأساسية للمحاسبة.

١-نشأة وتطور مفهوم القيمة العادلة :^{١٢}

القيمة العادلة كانت تستخدم على نطاق واسع في القرن التاسع عشر وبدايات القرن العشرين، ثم تراجع العمل بها وكان الرجوع عن القيمة العادلة بسبب سوء استخدامها بالتلاعب في الأرقام المحاسبية عند إعداد القوائم المالية، وهذا التلاعب لا يمكن حدوثه في حالة استخدام التكلفة التاريخية، وقد وصلت إساءة استخدام تقديرات القيمة العادلة أعلى المستويات خلال العشرينات من القرن العشرين،

¹²: عامر محمد سلمان، حسنين كاظم عوجة، نماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن القيمة العادلة، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الثامن عشر، العدد التاسع والستون، ٢٠١٢، ص٣٨).

ففي الدول الصناعية شجع الرخاء والتضخم على وضع إنعكاسات متفاعلة جدا للقيم، ورجعت كثيرا منها على العكس بعد الكساد العالمي الكبير ، ولقد اتجهت المعايير المحاسبية الدولية منذ أواخر سبعينيات القرن العشرين إلى المطالبة بالتحول في القياس المحاسبي من مبدأ التكلفة التاريخية إلى القيمة العادلة كمقياس أفضل لتقييم الأدوات المالية والمطلوبات المالية والممتلكات والاستثمارات العقارية والمنتجات الزراعية ومعالجة تقييم بعض هذه الموجودات بالقيمة العادلة، وذلك بسبب النتائج السلبية المترتبة على إفتراض ثبات وحدة النقد تحت كل الظروف الاقتصادية .

في عامي ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ طور مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٢) والمعيار رقم (٣٩) ومعيار التقرير المالي الدولي رقم (٧)، وذلك لإقرار قاعدة للمحاسبة عن الأدوات المالية على أساس القيمة العادلة، ولا يوجد إتفاق من الناحية النظرية على مفهوم أو تفسير محدد للقيمة العادلة أو طريقة محددة لتقديرها بسبب تعدد العوامل المؤثرة عليها وذلك عند استخدام أساليب التقييم في حالة عدم وجود سوق غير نشط، بالإضافة إلى تأثيرها على خصائص المعلومات المحاسبية اللازمة في عملية اتخاذ القرارات أو القرارات الاقتصادية .

يتضح للباحث أن القيمة العادلة من أساليب القياس المحاسبي التي استخدمت منذ فترة طويلة، ولكن لسوء إستخدام الإدارة لها في تحريف القوائم المالية وتضليل المستخدمين قل العمل بها، ثم بدأ توجه المعايير المحاسبية الدولية إليها لتوفير معلومات محاسبية تتمتع بخصائص تجعلها مفيدة في اتخاذ القرارات.

٢- تعريف القيمة العادلة : تعددت التعاريف المقدمة لمفهوم القيمة العادلة بتعدد الجهات التي قدمتها :^{١٣}

فقد عرفت القيمة العادلة من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية وذلك في المعيار المحاسبي الدولي (٣٩) IAS بأنها " القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة، والتي تعمل في ظل ظروف السوق العادية ."

تعرف القيمة العادلة وفقا لما جاء في المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١٣ IFRS قياس القيمة العادلة أنها السعر الذي يمكن الحصول عليه نتيجة بيع أصل، أو دفعه لتحويل التزام بموجب عملية منتظمة بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس.

اما مصلحة الإيرادات الداخلية الأمريكية فقد عرفتها " السعر الذي يجعل الملكية تتبدل بين مشتري راغب في الشراء وبائع راغب في البيع حين لا يكون الأول مكره على الشراء ولا يكون الثاني مكره على البيع وان يكون كلا الطرفين على معرفة معقولة بالحقائق المرتبطة بالعملية ."

أما لجنة معايير التقييم الدولية فعرفتها في المعيار الثالث الخاص بتقييم الأصول لأغراض إعداد القوائم المالية والحسابات المرتبطة بها كما يلي: " هي مبلغ تقديري يمكن في مقابله تبادل أصل في تاريخ التقييم بين مشترٍ وبائع راغبين في عقد صفقة وفي ظل سوق محايد بحيث يتوافر لكل منهما المعلومات الكافية وله مطلق الحرية وبدون إكراه على إتمام الصفقة ."

وقد قدم مجلس معايير المحاسبة المالية FASB في معياره رقم ١٥٧ مفهوما شاملا للقيمة العادلة حيث عرفها على أنها " الثمن الذي سيتم استلامه لبيع أحد الأصول أو المدفوع لسداد التزام في صفقة منتظمة ما بين المشاركين في السوق عند تاريخ القياس."

٣-تعريف محاسبة القيمة العادلة:هي العمل المحاسبي الذي يعتمد على حساب القيمة العادلة للأصول أو الخصوم، ابتداء من إثبات مختلف العمليات الاقتصادية ذات الصلة المالية، والتسويات القيدية ثم إعداد الحسابات الختامية وانتماء بالإفصاح في القوائم المالية.^{١٤}

أما بالنسبة لأهداف تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس، فيمكن تلخيصها في:^{١٥}

- ✓ إظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الأقرب إلى الواقع في تاريخ إعداد الميزانية.
- ✓ تمكين المؤسسة من قياس أدائها المالية بالقيمة العادلة لعدد من العمليات الداخلية من اجل:

¹³: محمد زرقون، فارس بن بدير ، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، عدد ٠٤ ، الجزائر، جوان ٢٠١٦، ص ٥.

¹⁴: احمد عزت أبو شملة، دور محاسبة القيمة العادلة في ترشيد القرارات الاستثمارية، رسالة ماجستير، جامعة الأردن، ٢٠١٠، ص ٣٦.

¹⁵: نفس المرجع السابق، ص ٣٧.

-صنع القرارات الاستثمارية والتجارية المناسبة .

-إدارة وقياس المخاطر.

-تحديد كمية رأس المال الذي يجب تكريسه لخطوط الأعمال المتنوعة .

-حساب التعويضات.

✓ إضفاء الشفافية على القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات.

✓ التوجه إلى علاج أي قصور ناتج عن تطبيق مفهوم التكلفة التاريخية.

✓ توفير معلومات مالية مفيدة لصناع القرار، سواء أكانوا داخل المؤسسة أو خارجها.

٤-أهمية القياس المحاسبي بالقيمة العادلة للقوائم المالية: للقياس بالقيمة العادلة أهمية كبيرة منها ما يلي: ^{١٦}

✓ إن أساس القيمة العادلة يجعل القوائم المالية أكثر ملائمة للمستثمرين لأغراض تقييم حقوق الملكية بالمقارنة مع التكلفة التاريخية

نظرا لوجود علاقة إيجابية قوية بين معلومات القيمة العادلة للاستثمارات المالية (الأسهم والسندات) وبين القيمة السوقية لحقوق الملكية.

✓ إن القياس على أساس القيمة العادلة للأصول والالتزامات في قائمة المركز يتسم بأنه أكثر ملائمة وموثوقية مقارنة بأساس التكلفة

التاريخية نظرا لوجود ارتباط معنوي بين أسعار وعوائد الأسهم والتقرير عن المعلومة بالقيمة العادلة .

✓ إن قياس الأدوات المالية بالقيمة العادلة ينتج معلومات أكثر ملائمة وذات قوة تغيرية أكثر مقارنة بقياسها بالتكلفة التاريخية.

✓ إن معلومات القيمة العادلة تؤدي إلى الارتقاء بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية وزيادة جودة المعلومات المحاسبية بالإضافة توفيرها

لأساس محايد لتقييم كفاءة الإدارة.

✓ إن القياس على أساس القيمة العادلة يساعد الوحدات الاقتصادية على تخصيص الأتمثل لمواردها والمحافظة عليها.

✓ إن القياس على أساس القيمة العادلة يجعل معلومات القوائم المالية أكثر ملائمة وفاعلية للمقارنة مع أساس التكلفة التاريخية.

٥-نطاق استخدام القيمة العادلة للقوائم المالية ضمن معايير المحاسبة الدولية:

لقد تم استخدام القيمة العادلة من خلال العديد من المعايير نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم ٠٢ يبين: نطاق استخدام القيمة العادلة ضمن معايير المحاسبة الدولية

المعيار الدولي	نطاق استخدام القيمة العادلة
IAS16:الأصول الثابتة	يترك المعيار الحرية للمؤسسة في الاختيار بين البديلين: التكلفة المهيكلية والقيمة العادلة، وحسب البديل الثاني تظهر الأصول بقيمتها العادلة ناقص مجمع الإهلاك اللاحق ناقص خسائر انخفاض القيمة .
IAS17:عقود الإيجار	الاعتراف المبدئي يكون بالقيمة العادلة لعقود الإيجار لدى المستاجر والتي تساوي القيمة العادلة للملكية المؤجر.
IAS18:الاعتراف بالإيراد	يجب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المقبوض، والفرق بين القيمة العادلة والمبلغ الاسمي للمقابل يعترف به بشكل منفصل.
IAS٢٠:المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	يجب الاعتراف بالمنح الحكومية الشاملة المنح غير النقدية بالقيمة العادلة فقط.
IAS21:أثار التغيرات في أسعار الصرف العملات الأجنبية	يتم التقرير عن العملات بعملة أجنبية عند الاعتراف المبدئي بعملة التعامل بتطبيق على مبالغ العملة الأجنبية بسعر الصرف الفوري.

¹⁶ :. ماهر مصطفى أحمد عبد المجيد، تقدير القيمة العادلة للشركات، المجلة العلمية للتجارة، كلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد الرابع والعشرون، ٢٠٠٠، ص٧٨.

IAS28: الاستثمارات	يجب على المؤسسة تقديم إفصاح عن القيمة العادلة للاستثمارات في الشركات الزميلة والتي قد تم الإعلان عن عمليات التسعير.
IAS38: الأصول غير الملموسة	تظهر بتكلفتها عند الاعتراف المبدئي، أما القياس اللاحق فيمكن أن يتم باستخدام القيمة العادلة فقط إذا أمكن الرجوع إلى سوق نشط.
IAS39: الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	تقاس كل الأدوات المالية المحتفظ بها لغرض المتاجرة بالقيمة العادلة وكذلك الأصول المالية المحتفظ بها لغرض المتاجرة شاملة جميع المشتقات المالية وكذلك الأصول المالية المتاحة للبيع.
IAS41: الزراعة	تظهر الأصول البيولوجية عند الاعتراف المبدئي وعند كل قياس لاحق بقيمتها العادلة ناقص التكاليف المقدرة عند نقطة البيع.

المصدر: سعاد بوروسية، اثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة قسطنطينة، ٢٠١٠، ص ٩١.

٧-أسباب التحول للقياس بالقيمة العادلة للقوائم المالية: تتمثل مبررات التحول إلى القيمة العادلة في :^{١٧}

- ✓ تمكن من القياس الملائم والواقعي للأصول الثابتة والإلتزامات و الإفصاح عنها بالقوائم المالية بشكل مقبول لجميع المستفيدين ولجميع الأغراض .
- ✓ تعمل على توفير الواقعية للأرباح في ظل المخاطر المختلفة .
- ✓ توفر قياس أكثر ملاءمة ودلالة للتدفقات النقدية المستقبلية .
- ✓ تعمل على تحسين تشغيل أداء الوحدات الاقتصادية وتحسين كفاءة الأداء .
- ✓ تصحيح البيئة العلمية للوحدات الاقتصادية عند نشر المعلومات المحاسبية من الأصول والإلتزامات عند إعادة تقييمها، وأثر ذلك على ربحية الوحدة الاقتصادية .

- ✓ توفر قوائم مالية عادلة وحقيقية لأغراض الدمج بين الوحدات الاقتصادية .
- ✓ تعد أفضل مقياس للتعبير عن القيمة الذاتية للأصل والتي تعبر عن الخدمات والمنافع المتوقع منه

يستطيع الباحث إضافة المبررات التالية :

- ✓ توفير معلومات تتميز بجودة عالية، مما تساعد في ترشيد قرارات المستخدمين.
- ✓ توفير معلومات تعكس الوضع الحقيقي للوحدات الاقتصادية في تاريخ القياس.
- ✓ يؤدي إلى تطوير سوق الأوراق المالية لتصبح كفؤ حتى تعكس المعلومات المتاحة عن المؤسسة.
- ✓ توفر معلومات تساعد في تقويم كفاءة الإدارة في إستغلال الموارد المتاحة.

٨-مزايا استخدام القيمة العادلة: تتمثل مزايا استخدام القيمة العادلة في :^{١٨}

- ✓ أنها مرآة السوق على الاقتصاد تعكس العوامل المتواجدة في السوق .
- ✓ أساس قياس يعتمد على ما هو متواجد في السوق ولا علاقة لها بالظروف الإستثنائية.
- ✓ توفر معلومات موثوقة من خلال عكسها ظروف السوق، وتزيد من الشفافية .
- ✓ تؤدي إلى زيادة الرفع المالي في أوقات الرخاء، مما يؤدي بدوره إلى زيادة فعالية الأسواق.
- ✓ تخفيف حدة وتداعيات الأزمات المالية من خلال أخذها مؤشرات السوق في الإعتبار.
- ✓ عدم وجود بديل قياس مناسب لها، حيث أن محاسبة التكلفة التاريخية تعاني كثيراً من المشاكل العملية.

¹⁷ محمد نواف حمدان، دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن إنخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء معايير المحاسبة الدولية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، رسالة ماجستير غير، القاهرة، ٢٠٠٦، ص ٥٩، ٦٠.

¹⁸ محمود الطبري، مخاطر القياس المحاسبي وإنعكاسها في القوائم المالية إبان الأزمة المالية العالمية، جامعة بغداد، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، مجلة . بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الرابع والثلاثون، ٢٠١٣، ص ٢٤٢، ٢٤٣.

- ✓ إن الانحراف الذي أدى إلى الأزمة المالية العالمية ليس في القيمة العادلة بل في تطبيقها، مما ترتب على ذلك وجود إنحرافات في الأسعار السوقية في ظل ظروف معينة. يساعد على تحسين الشفافية في القوائم المالية ودعم الأسواق المالية، ويخفف من الفرص المتاحة لإدارة الأرباح خاصة في حالة توافر أسعار سوقية للأصول و الالتزامات محل التقييم .
- ✓ توفر قاعدة ملائمة للمستثمرين والمساهمين لاتخاذ القرارات وإجراء التحليلات المالية بإضافة أسس جديدة للتنبؤ بالنتائج المستقبلية والتدفقات النقدية.

٩- انتقادات استخدام القيمة العادلة: تتمثل انتقادات استخدام القيمة العادلة في ^{١٩} :

- ✓ لم تقدم برنامجا متكاملًا للإعتراف والقياس و الإفصاح المالي .
- ✓ يتضمن تحديدها والإعتراف بها قدر كبير من عنصر التحيز الشخصي وإتباع أسس قياس متباينة.
- ✓ هنالك الكثير من الإستثمارات ليس لها أسعار سوقية ويعتمد قياسها على التكلفة التاريخية.
- ✓ عدم موثوقية بعض تقديرات القيمة العادلة، بحيث يؤدي إلى انخفاض ملائمة المعلومات أو عدمها.
- ✓ في حالة استخدام الخبراء أو المقدرين قد تختلف تقديراتهم، مما تفقد القيمة المقدرة الثقة والدقة المطلوبة.
- ✓ قد تزيد تكاليف التقدير عن المنافع المرجوة منها.
- ✓ قد يترتب على عمليات التقييم أعمال تلاعب، وذلك لتغطية بعض التجاوزات التي تحدث في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

١٠- متطلبات قياس القيمة العادلة للقوائم المالية: تتمثل متطلبات قياس القيمة العادلة في: ^{٢٠}

- **الموثوقية والقياس:** تكون معلومات القيمة العادلة موثوق بها ومفيدة في إتخاذ القرارات إذا كانت الأسواق تتصف بالسيولة والشفافية لجميع الأصول والالتزامات، ونسبة لأن كثير من الأصول والالتزامات ليس لها سوق نشط فإن طرق تقدير قيمتها العادلة تكون إجتهدية، وبالتالي تكون أقل موثوقية .
- **تحيز الإدارة:** تستخدم الإدارة إجتهدات شخصية كبيرة في عملية التقييم، مما يؤثر في موثوقية المعلومات، فتحيز الإدارة سواء كان مقصود أو غير مقصود يمكن أن ينتج عنه مقاييس غير مناسبة للقيمة العادلة وعرض غير صحيح للمكاسب وحقوق الملكية.
- **قابلية الصحة والتحقق:** إن زيادة تنوع وتعقيد الأدوات المالية يتطلب التحقق من صحة تقديرات القيمة العادلة، ولكن عملية التحقق التي تكون غير قائمة على أساس أسعار السوق الموجودة تعتبر مشكلة، لأن العديد من القيم تُبنى على أساس المدخلات والطرق التي تختارها الإدارة بطريقة إجتهدية مما يصعب التحقق منها، لذلك يحتاج المراجعين ومستخدمي القوائم المالية إلى تركيز أكبر لفهم الطريقة التي تمت على أساسها عملية قياس الأصول والالتزامات، ودرجة موثوقية هذه التقييمات عندما تبنى القرارات على أساسها
- **الإفصاحات:** إن تقديرات القيم العادلة لا تنتج عنها قوائم مالية شفافة إذا أخذت وحدها، لذلك تحتاج إلى إفصاحات إضافية لإعطاء معنى وفهم لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بموثوقية هذه التقديرات، وإعطائهم إفصاحات ملائمة عن العوامل التي تؤدي إلى التغيرات في القيمة العادلة.

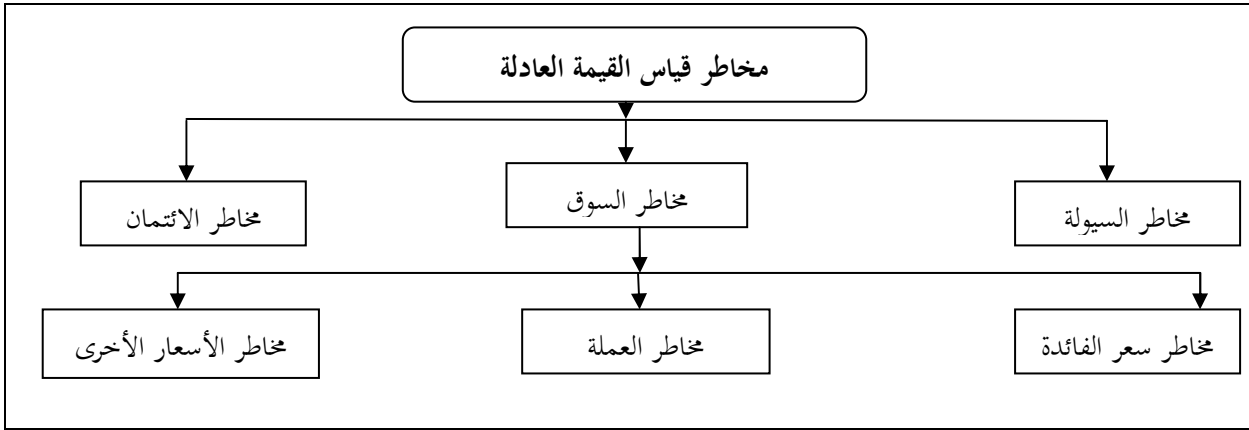
١١- مخاطر قياس القيمة العادلة: تتمثل مخاطر قياس القيمة العادلة في: ^{٢١}

- **مخاطرة الائتمان:** ناتجة من أن أحد أطراف الأداة المالية يتسبب في خسارة مالية للطرف الآخر نتيجة لعدم قيامه بتنفيذ الإلتزام .
- **مخاطرة السيولة:** عدم قدرة المنشأة على تمويل إحتياجاتها المالية القصيرة الأجل

¹⁹ :يم سابا خوري، القيمة العادلة والنمو الاقتصادي، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، المؤتمر المهني العلمي السابع، ٢٠٠٦ عمان، ص ٤٣، ٤٤.
²⁰ :عفاف إسحق أبوزر، المحاور الرئيسية للقياس المحاسبي للأصول باستخدام مفهوم القيمة العادلة في إطار معايير المحاسبة الدولية،: المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد الحادي والثلاثون، العدد الثاني، القاهرة، ٢٠٠٧، ص ٢٧٦.
²¹ :نبيل عبدالرؤف إبراهيم، دلالة العلاقة بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة على دقة قياس القيمة العادلة، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثالث، السنة السادسة عشرة، القاهرة، ٢٠١٢، ص ٢٠٥.

- **مخاطرة السوق:** المخاطرة التي تؤثر على قيمة المنشأة أو تدفقاتها النقدية بسبب التغيرات في أسعار الأوراق المالية، أسعار السلع، أسعار الفائدة، وأسعار الصرف الأجنبي، وتصنف مخاطر السوق إلى :
 - **مخاطرة سعر الفائدة:** ناتجة عن تذبذب القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لأداة مالية بسبب التغيرات في سعر الفائدة في السوق .
 - **مخاطرة العملة:** ناتجة عن تذبذب القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لأداة مالية بسبب التغيرات في سعر الصرف الأجنبي.
 - **مخاطرة الأسعار الأخرى:** ناتجة عن تذبذب القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لأداة مالية بسبب التغيرات في أسعار السوق بإستثناء الناتجة من مخاطرة سعر الفائدة أو مخاطرة العملة، سواء تسبب في هذه التغيرات عوامل خاصة بالأداة المالية الفردية أو الجهة التي أصدرتها، أو تؤثر على جميع الأدوات المالية المشابهة المتداولة في السوق .
- ويمكن توضيح تأثير هذه المخاطر على قياس القيمة العادلة بالشكل التالي:

شكل رقم ٠١: المخاطر التي تؤثر على قياس القيمة العادلة



المصدر: نبيل عبدالرؤف إبراهيم، دلالة العلاقة بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة على دقة قياس القيمة العادلة، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثالث، السنة السادسة عشرة، القاهرة، ٢٠١٢، ص ٢٠٦.

يلاحظ الباحث من الشكل أعلاه أن قياس القيمة العادلة يتأثر بمخاطر الائتمان، مخاطر السيولة، ومخاطر السوق نسبة لعلاقتها بالقيمة السوقية للسهم، وهذا يتطلب مراعاتها عند قياس القيمة العادلة حتى تكون المعلومات الناتجة دقيقة وموثوقة فيها.

١٢- أساليب قياس القيمة العادلة: تتمثل أساليب قياس القيمة العادلة في :^{٢٢}

- ✓ السعر المحدد في سوق نشط، لأنه يعتبر أفضل مقياس للقيمة العادلة .
- ✓ إذا لم يتوفر سوق نشط يتم تقدير القيمة الدفترية إذا كانت قريبة من القيمة العادلة وخاصة للبند ذات معدل الفائدة المتغير، وعند غياب السوق النشط يحتاج القياس إلى استخدام الحكم الشخصي، لكن ذلك يؤدي إلى نتيجة غير دقيقة، ولتقدير القيمة العادلة في ظل غياب السوق النشط يمكن إتباع أي من الطرق التالية، القيمة التاريخية حسب الأرقام القياسية للأسعار العامة، تكلفة الاستبدال، أو سعر البيع في السوق المقارنة، وحتى يتم قياس القيمة العادلة لابد من توافر المعلومات الأساسية التالية :
- أ- وجود موضوع للتبادل .
- ب- وجود أطراف لعملية التبادل .
- ج- التمتع بالإرادة الحرة لأطراف التبادل عند إجراء التبادل .
- د- معرفة أطراف عملية التبادل بجميع الحقائق المرتبطة بهذه العملية. جود سوق نشط.

^{٢٢}..و. ليد زكريا صيام، أثر القيمة العادلة على ملاءمة المعلومات المحاسبية ومعوقات تطبيقها، المؤتمر المهني العلمي السابع، عمان، ٢٠٠٦، ص ٤.

و- إستمرار طرقي عملية التبادل في ممارسة نشاطهما دون وجود أي إتجاه للتصفية أو تقليل حجم النشاط بصورة جوهرية. ز- تمتع النشاط الاقتصادي بالإستقرار النسبي.

✓ قد يتم استخدام الأساليب التالية لقياس القيمة العادلة:

أ- الأسعار السوقية المحددة للأدوات المالية المشابهة .

ب- خدمات التسعير من جهة خارجية .

ج- نماذج التسعير الداخلية

د- التدفقات النقدية المخصومة .

يتضح للباحث أن القيمة السوقية لسوق نشط تعتبر أفضل أسلوب لقياس القيمة العادلة للأصول والإلتزامات المالية، وفي حالة عدم وجود سوق نشط يتم استخدام أسعار الأدوات المالية المشابهة، أو استخدام أساليب قياس أخرى باختيار الإدارة، مما ينتج عنه نتائج غير دقيقة لاستخدام الحكم الشخصي.

ثالثاً: مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية

إن الهدف الأساسي للقوائم المالية توفير معلومات ذات جودة عالية تتعلق بالوحدات الاقتصادية، وبشكل أساسي ذات طبيعة مالية تفيد في صنع القرارات، وأن توفير معلومات ذات جودة عالية تعتبر عملية مهمة لتأثيرها في أصحاب رأس المال والمستخدمين الآخرين لهذه المعلومات، ولكن هنالك صعوبة في كيفية تفعيل وقياس هذه الجودة.

١- تعريف المعلومات المحاسبية: المعلومات المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المحاسبية التي يتم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة ونافعة في عمليات اتخاذ القرار.^{٢٣}

٢- أنواع المعلومات المحاسبية: تشمل المعلومات المحاسبية نوعين من المعلومات إجبارية واختيارية: ^{٢٤}

أ- معلومات محاسبية إجبارية: مطلوبة بقوة القانون وتمثل في التزام الوحدة الاقتصادية بمسك الدفاتر وحفظ السجلات والمستندات وإعداد التقارير وكذلك معلومات محاسبية إجبارية عن الأجور والمرتبات والعملاء والموردين.

ب- معلومات محاسبية اختيارية: مثل أنظمة الموازنات والأنظمة المحاسبية والتقارير الخاصة بالإدارة الداخلية بالرغم من أهمية وفائدة المعلومات المحاسبية الاختيارية التي تخرجها هذه النظم إلا أنه يمكن أن تعمل المؤسسة وتستمر في البقاء دون وجود هذه النظم .

٣- أهمية المعلومات المحاسبية: نشأت الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد الملازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من تقديم وتوفير المعلومات المحاسبية تحدد في تحقيق حالة القلق التي تنتاب مستخدمي تلك المعلومات ولاسيما متخذي القرارات .

ومن هنا تتضح لنا أهمية المعلومات في اتخاذ القرارات، حيث أن متخذ القرار إذ أراد حل مشكلة معينة فانه يلجأ إلى تعريفها ثم تطوير بدائل الحلول لها ومن ثم جمع المعلومات لكل بديل، المعلومات التي يجمعها قد يكون في حالة تأكد منها، أو في حالة عدم التأكد من المعلومات.

وعليه فإن أهمية المعلومات المحاسبية تكمن في شدة الحاجة إليها، لأنها تساعد الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات الصحيحة التي تحقق الأهداف المرجوة، كما أنها تمكن المدراء ومتخذي القرار من أداء واجباتهم ومسؤولياتهم بشكل سليم ودقيق.

ولقد ازدادت الحاجة إلى المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر لوجود عدة عوامل عديدة أدت إلى تلك الزيادة مجتمعة فيما يلي: ^{٢٥}

²³. عاشوش عايدة، لقصير مريم، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، جامعة منتوري قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جوان ٢٠١١، ص ٥.

²⁴. محمد موسى فرج الله، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ضل ظروف عدم التأكد، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، ٢٠١١، ص ٥٥.

- النمو في حجم الشركة: يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات بصورة مستمرة .
- ازدياد قنوات الاتصال في الشركة: مما يتطلب توفير المعلومات بصورة راسية وأفقية.
- تعدد أهداف الوحدة الاقتصادية: ويتطلب توفير معلومات تخدم الأهداف المختلفة .
- التأثير بالبيئة الخارجية: تتأثر الشركة بالبيئة الخارجية وتؤثر بها، ولقد ازدادت هذه العلاقة نتيجة كثرة التغيرات التي تحدث في البيئة، وهذا يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات.

٤-تعريف جودة المعلومات المحاسبية: عُرفت بأنها الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية وتكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عند إعداد التقارير والقوائم المالية ، و عُرفت بأنها توافر مجموعة من الخصائص المحاسبية الرئيسية التي تتسم بها المعلومات المحاسبية في إطار نظام محاسبي متكامل، ومن ثم الوصول إلى قوائم مالية موثوقة و مفيدة وخالية من الأخطاء بسبب الغش والتحريف والتضليل ، كما عُرفت بأنها الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية، و القواعد اللازم إستخدامها لتقييم نوعية المعلومات المالية.^{٢٦}

يستنتج الباحث من تعاريف جودة المعلومات المحاسبية بأنها :

- ✓ خصائص تتصف بها المعلومات المحاسبية.
 - ✓ ناتجة من نظام محاسبي متكامل في ظل معايير محاسبية عالية الجودة وإدارة عالية الكفاءة .
 - ✓ تجعل المعلومات المحاسبية ذات فائدة للمسؤولين عند إعداد التقارير والقوائم المالية .
 - ✓ تؤدي للوصول إلى معلومات موثوقة وخالية من الأخطاء المادية الجوهرية .
 - ✓ تساعد في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من إستخدام الطرق المحاسبية البديلة .
- يستطيع الباحث تعريف جودة المعلومات المحاسبية بأنها الخصائص التي تتصف بها المعلومات المحاسبية الناتجة من نظام محاسبي متكامل وفق معايير محاسبية عالية الجودة ونظام إداري كفوء، وتكون موثوقة وخالية من الأخطاء الجوهرية وذات فائدة لواضعي المعايير المحاسبية ومعدي التقارير والقوائم المالية.

٥-أهداف جودة المعلومات المحاسبية :تمثل أهداف جودة المعلومات المحاسبية في الآتي :^{٢٧}

- ✓ تجعل المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية مفيدة لمستخدميها.
- ✓ تمكن من تقويم مستوى جودة المعلومات المحاسبية ومنفعتيها في إتخاذ القرارات
- ✓ تساعد المسؤولين في وضع معايير المحاسبة والمراجعة .
- ✓ تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم والتقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.

٦-خصائص جودة المعلومات المحاسبية: الخصائص التي تتسم بها جودة المعلومات المحاسبية تمثل الإمداد المباشر للمحاسب من معلومات عند إعداد القوائم المالية فهي تتمثل في خصائص أساسية وخصائص رئيسية بالإضافة إلى خصائص ثانوية يمكن عرضها على النحو التالي:^{٢٨}

²⁵: هادية متوح، دور محافظ الحسابات في دعم مصداقية المعلومة المحاسبية بالقوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، المركز

الجامعي بالوادي،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جوان ٢٠١٢، ص ص٧٢،٧١.

^{٢٦}: أحمد بن محمد السلمان، تطور جودة المعلومات المحاسبية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني،الرياض، ٢٠١٢، ص٤٠.

²⁷: فؤاد محمد الليثي، نظرية المحاسبة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٠، ص١٦٦.

²⁸: نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، مداخلة بعنوان العلاقة بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة على دقة قياس القيمة العادلة،

المعهد العالي للحاسبات وتكنولوجيا المعلومات، أكاديمية الشروق، ٢٠٠٩، ص ص ١١،١٢.

م	الخصائص النوعية لجودة المعلومات	المقصود بها
1	الملائمة Relevant	وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من البيئة والأغراض التي تعد من أجلها و تساعد من يتخذ ذلك القرار على تقييم البدائل التي تتعلق بها القرار.
3	الوثوق Reliability	ان تكون هذه المعلومات مستندية إذ أن هذه الخاصية هي التي تبرر الثقة في تلك المعلومات كما تبرر إمكان الاعتماد عليها، كما أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر - مستقل عن الشخص الأول - بتطبيق نفس الأساليب.
3	الحياد Neutrality	اصطلاح يصف عدم التحيز، و هذه الصفة تتفق مع مستندية المعلومات لأن المعلومات المتحيزة - بحكم طبيعتها - معلومات لا يمكن الثقة بها أو الاعتماد عليها. وتساعد المعلومات المحاسبية التي تتصف بالحياد الوفاء بالاحتياجات المشتركة لمستخدمي القرار - وتتسم المعلومات المحاسبية بأنها معلومات نزيهة خالية من التحيز صوب أية نتائج محددة مسبقا.
4	القابلية للمقارنة Comparability	تؤدي إلى التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة ، كما تمكنهم من مقارنة أداء المؤسسة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.
5	الملائم التوقيت Timeliness	تقديم المعلومات في حينها بمعنى أنه يجب إتاحة المعلومات المحاسبية لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها. وذلك لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها، أو إذا تم التراخي في تقديمها فترة طويلة بعد وقوع الأحداث التي تتعلق بها
6	قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب Understanding	لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية ، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم من ناحية أخرى.
7	الأهمية النسبية والإفصاح التام الأمثل Materiality & Disclosure	أن القوائم المالية التي يمكن الاعتماد عليها يجب أن تفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية. وكثيرا ما تنطوي المعلومات المحاسبية - باعتبارها وسيلة قياس وإتصال - على تقديرات اجتهادية تعتمد إلى حد كبير على تقييم مستوى الأهمية النسبية.
8	القيمة التنبؤية Predictive Value	أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية.
9	إقتصادية المعلومة Economic	تتمثل في الجدوى الاقتصادية التي تتحدد من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد أكبر من تكلفة إنتاجها.

10	Consistency الثبات	وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى ، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدم.
----	--------------------	--

المصدر: نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، مداخلة بعنوان العلاقة بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة على دقة قياس القيمة العادلة، المعهد العالي للحسابات وتكنولوجيا المعلومات، أكاديمية الشروق، ٢٠٠٩، ص ١١، ١٢.

٧- العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية: تتمثل العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية في:^{٢٩}

✓ **تحديد المستخدم للمعلومات المحاسبية:** ينبغي على منتج المعلومات المحاسبية أن يكون ملما وعلى دراية بمستخدم هذه المعلومات وكذلك الأساليب التي سوف يتبعها في عملية تحليل المعلومات ومدي إلمامه بالطريقة المثلى لإتخاذ القرار.

✓ **وضوح الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية الجيدة، من حيث :**

أ. الملاءمة بين المعلومات والقرار المطلوب اتخاذه.

ب. الثقة في المعلومة وإمكانية الاعتماد عليها .

ج. القابلية للمقارنة بين الأنشطة المتماثلة وبين الشؤون المختلفة.

د. الثبات النسبي من فترة لأخرى.

✓ **مراعاة محددات القياس وعرض المعلومات المحاسبية:** من العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية ضرورة مراعاة محددات القياس والعرض وهي:

أ. الأهمية النسبية للمعلومات والتي يختلف مفهومها من شخص لآخر حسب التقديرات الذاتية لمتخذي القرارات .

ب. الزيادة في منفعة المعلومات عن تكلفة الحصول عليها .

يتضح أن المعلومات المحاسبية لكي تكون ملائمة لابد من أن تتوافر فيها القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية وتتوفر في الوقت المناسب لاتخاذ القرار، وكذلك لكي تكون موثوقة بما لا بد أن تكون خالية من الأخطاء الجوهرية وأن تتصف بالصدق والحيادية والاكتمال والحذر.

رابعا: اثر نموذج القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية

١- **علاقة القيمة العادلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :** إن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي أحد المكونات الأساسية للإطار النظري للمحاسبة المالية والمستوى الثاني من مستويات الإطار النظري للمحاسبة، وهي جسر يربط بين هدف الإبلاغ المالي من ناحية ومفاهيم الاعتراف والقياس من ناحية أخرى، كما أنها تعد من السمات والمزايا التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية، كما إنها الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية ذات فائدة كبير .

ولقد طالب المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB المتعلق بالملائمة والموثوقية استخدام أكبر لمقياس القيمة العادلة في القوائم المالية، ويعزى ذلك إلى أن معلومات القيمة العادلة أكثر ملائمة وصلة لكل من المستثمرين والمقرضين، مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية، حيث أن مثل هذه المقاييس تعكس بشكل أفضل الوضع المالي الحاضر للمؤسسة الناشرة لبياناتها المالية، كما تسهل بشكل أفضل تقييم أدائها الماضي والتوقعات المستقبلية . كما يشير معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٢ فقرة ٧٨ إلى أن معلومات القيمة العادلة تعد مفيدة في العديد من القرارات المتخذة من قبل مستخدمي البيانات المالية إذ أنها في كثير من الحالات تؤدي إلى ما يلي:^{٣٠}

✓ **تعكس تقدير الأسواق المالية القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة للأدوات.**

²⁹: صالح حامد محمد علي، مرجع سابق، ص ١٢٧، ١٢٨.

³⁰: كريمة علي كاظم الجوهري، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة والمدينين ، مجلة الإدارة والاقتصاد، ٢٠١١، ص ١١٣.

✓ تمكن معلومات القيمة العادلة من إجراء مقارنات بين أدوات مالية لها غالباً نفس الخصائص الاقتصادية بغض النظر عن الهدف منها و متى تم إصدارها أو شراؤها و من قام بذلك.

✓ توفر القيمة العادلة أساساً محايداً لتقييم كفاءة الإدارة في إدارة الأموال عن طريق توضيح تأثيرات قراراتها بالشراء أو البيع أو الاحتفاظ بأصول مالية وتكبد الالتزامات المالية أو الاحتفاظ بها أو سدادها.

٢- **دور القيمة العادلة في تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية:** تتمثل الخصائص الأساسية لمنفعة المعلومات المحاسبية في الملائمة والموثوقية، وحسب FASB فإن الملائمة تعتمد في تحقيقها على ثلاث معايير: التوقيت، القيمة الرقابية، القيمة التنبؤية، أما الموثوقية فتعتمد على الصدق في التعبير، الموضوعية، إمكانية التحقيق، القابلية للمقارنة والثبات في التطبيق، بينما حدد IASC عناصر منفعة المعلومات المحاسبية في عناصر أساسية هي القابلية للفهم، الملائمة والموثوقية تتمثل في كل من صدق التعبير، الموضوعية، بالإضافة إلى القابلية للفهم.^{٣١}

٣- **دور القيمة العادلة في تحقيق عنصر الملائمة:** لكي تكون المعلومات المحاسبية يلزم أن تكون مؤثرة في القرار، وتعني الملائمة وجود ارتباط منطقي بين المعلومات، فالمعلومات الملائمة هي تلك القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار المتخذ من قبل مستخدم المعلومات، وحتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تتصف بأنها ذات قدرة تنبؤية كما يتعين أن يتوافر فيها صفة التوقيت الملائم.^{٣٢}

٤- **دور القيمة العادلة في تحقيق عنصر الموثوقية:** تعد الموثوقية الخاصية الأساسية الثانية بعد خاصية الملائمة، ولقد عرفها الإطار المفاهيمي الصادر عن اللجنة IASC كما يلي: أن تكون المعلومات دقيقة ممثلة بصدق لما يجد ربحاً أن تمثله بعيدة عن أي تحيز، وبوجه عام تعبر الموثوقية عن إمكانية الاعتماد على المعلومات المحاسبية والوثوق فيها بمعقولية وخلوها من الأخطاء والتحيز، فحتى تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة حيث تمتلك المعلومات صفة الموثوقية خاصة إذا كانت خالية من الأخطاء ومحايدة ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بصدق العمليات والأحداث أو من المتوقع أن تعبر عنه.^{٣٣}

الخاتمة: مما سبق نستنتج ما يلي:

- التكلفة التاريخية وكذا القيمة العادلة من نماذج القياس المحاسبي وكل منهما تمتاز بخصائص وتعاني نقائص من شأنها التأثير على عملية القياس المحاسبي.

- إن معلومات القيمة العادلة أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدمي التقارير المالية مقارنة مع معلومات التكلفة التاريخية، حيث أنها تعكس بشكل أفضل الوضع المالي الحاضر، كما أنها تسهل من عملية تقييم أداء الماضي، والتنبؤات المستقبلية، إلا أنها في نفس الوقت أقل موثوقية من معلومات التكلفة التاريخية.

- إن لمعايير القيمة العادلة أثر جيد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ولكن بشرط توافر الأسواق المالية الفاعلة، وتوافر القوانين والتشريعات التي تساهم في ضبط أخلاقيات إدارة الشركات المطبقة لمعايير القيمة العادلة.

- تطبيق القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي يساهم بصفة فعالة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وذلك في جعل القوائم المالية أكثر ملائمة لاتخاذ القرارات، وكذلك توفر معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية تساعد في إصدار القوائم المالية في الوقت المناسب.

- القيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن بموجبه تبادل موجودات أو تأدية مطلوبات بين جهات مطلعة وراغبة وفي معاملة مباشرة لتحسين صورة القوائم المالية، ولها آثار موجبة على قرارات المستخدمين.

- يعمل مدخل القيمة العادلة على إظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الأقرب إلى الواقع في تاريخ إعداد ميزانية المركز المالي للمؤسسة ونتيجة أعمالها بحيث يعترف بالدخل إما بالحفاظ على القوة الشرائية العامة لحقوق المساهمين في المؤسسة أو بعد الحفاظ على الطاقة التشغيلية للمؤسسة وإن مفهوم القيمة العادلة يكون مبنياً على أن المؤسسة مستمرة في أعمالها لأجل غير محدد.

³¹ سعاد بورسية، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٦.

³² نفس المرجع السابق، ص ١٠٧.

³³ طارق عبد العال حماد، المدخل الحديث في المحاسبة عن القيمة العادلة، الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٣، ص ٩١.

-توفر محاسبة القيمة العادلة مقاييس للأصول والالتزامات أكثر من تلك التي توفرها محاسبة التكلفة التاريخية كما أن استخدام القيمة العادلة لتقييم الأصول والالتزامات أكثر تميزاً في ظل الاقتصاديات التي تعاني من ارتفاع مستمر في معدلات التضخم.

قائمة المراجع:

- ١-خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الأردن، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ٢٠٠٨.
- ٢-احمد محمد نور، المحاسبة المالية القياس والافصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠.
- ٣-ريتشارد شرويد، وآخرون، نظرية المحاسبة، وآخرون، دار المريح، الرياض السعودية، ٢٠٠٦.
- ٤-محمد مطر، موسى السيوطي، الممارسات المهنية في مجالات القياس العرض والافصاح، دار وائل، عمان الاردن، ط ٢، ٢٠٠٨.
- ٥-احمد حلمي جمعة، نظرية المحاسبة المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠.
- ٦-عبد الحفي عبد الحفي مرعي، محمد عباس بدوي، مقدمة في أصول المحاسبة المالية، الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ٢٠٠٤.
- ٧-حمد مطر وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاديات المعلومات، عمان، ٢٠٠٠.
- ٨-ابراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول، بغداد: جامعة بغداد، كلية العلوم الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الحادي والعشرون، ٢٠٠٩.
- ٩-رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، عمان: دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٤.
- ١٠-عامر محمد سلمان، حسنين كاظم عوجة، نماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن القيمة العادلة، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الثامن عشر، العدد التاسع والستون، بغداد، ٢٠١٢.
- ١١-محمد زرقون، فارس بن يدير، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد ٠٤، الجزائر، جوان ٢٠١٦.
- ١٢-احمد عزت أبو شملة، دور محاسبة القيمة العادلة في ترشيد القرارات الاستثمارية، رسالة ماجستير، جامعة الأردن، ٢٠١٠.
- ١٣-ماهر مصطفى أحمد عبد المجيد، تقدير القيمة العادلة للشركات، المجلة العلمية للتجارة، كلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد الرابع والعشرون، ٢٠٠٠.
- ١٤-محمد نواف حمدان، دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء معايير المحاسبة الدولية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، رسالة ماجستير غير، القاهرة، ٢٠٠٦.
- ١٥-محمود الطبري، مخاطر القياس المحاسبي وإنعكاسها في القوائم المالية إبان الأزمة المالية العالمية، جامعة بغداد، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الرابع والثلاثون، ٢٠١٣.
- ١٦-ريم سابا خوري، القيمة العادلة والنمو الاقتصادي، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، المؤتمر المهني العلمي السابع، عمان، ٢٠٠٦.
- ١٧-عفاف إسحق أبوذر، المحاور الرئيسية للقياس المحاسبي للأصول باستخدام مفهوم القيمة العادلة في إطار معايير المحاسبة الدولية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد الحادي والثلاثون، العدد الثاني، القاهرة، ٢٠٠٧.
- ١٨-نبيل عبدالرؤف إبراهيم، دلالة العلاقة بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة على دقة قياس القيمة العادلة، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثالث، السنة السادسة عشرة، القاهرة، ٢٠١٢.
- ١٨-و ليد زكريا صيام، أثر القيمة العادلة على ملائمة المعلومات المحاسبية ومعوقات تطبيقها، المؤتمر المهني العلمي السابع، عمان، ٢٠٠٠.
- ١٩-عاشوش عابدة، لقصور مريم، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، جامعة منتوري قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جوان ٢٠١١.
- ٢٠-محمد موسى فرج الله، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظل ظروف عدم التأكد، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، ٢٠١١.

- ٢١-هادية متوح، دور محافظ الحسابات في دعم مصداقية المعلومة المحاسبية بالقوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، المركز الجامعي بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جوان ٢٠١٢.
- ٢٢-أحمد بن محمد السلمان، تطور جودة المعلومات المحاسبية ، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني،الرياض، ٢٠١٢.