

أولاً: القياس المحاسبي- مدخل مفاهيمي

تتمثل الخطوة الأولى في عرض المعلومات لمستخدمي القوائم المالية في اختيار الأنشطة أو الأحداث وخصائصها المرتبطة بالوحدة الاقتصادية والملائمة لاحتياجات المستخدمين بصفة عامة وينبغي اختيار الخاصية التي تقاس قبل ان يتم القياس. ويمكن وصف الخواص المختارة بانها ملائمة لاحتياجات المستخدم اذا ساعدته على التنبؤ أو اتخاذ القرار.

ويعد مفهوم القياس مشكلة مستعصية ليس من السهولة بمكان حلها ، كون صياغة الارقام تعد نتاج لخليط من النوايا والحقائق والاهداف والبدائل ، ويقدر ايمان القائمين على مهنة المحاسبة بوجود هذه المشكلة ، يقدر ايمانهم بعدم امكانية الانتهاء من حل المشكلة حلا جذريا ، ولكن هناك كم هائل من الجهود سواء من المنظرين في المحاسبة ام الجهات التي تعنى بإصدار المعايير المحاسبية او العاملين بشكل عام على تحسين أسس وأساليب القياس لشتى بنود عناصر القوائم المالية حتى الوصول الى ما بأذهانهم عن مفهوم عدالة القيم المعروضة ضمن القوائم المالية ، وقد أثمرت هذه الجهود عن التوصل الى مفهوم القيمة العادلة

1- مفهوم القياس المحاسبي The Concept of Accounting Measurement

مرت نظرية القياس مثلها مثل أي نظرية أخرى بمراحل تاريخية تطورت عبرها متأثرة بالمستوى العلمي للإنسان ، وبشكل عام ظهرت نظريتان للقياس المحاسبي هما النظرية الكلاسيكية والنظرية الحديثة ، ويعد (Campell) المنظر الاساسي للنظرية الكلاسيكية للقياس وينسب له اول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام والذي عرفها بما يلي : "يتمثل القياس بشكل عام في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها ، وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها اما بطريقة مباشرة او بطريقة غير مباشرة " وبقيت هذه النظرية تحكم عملية القياس الى غاية 1946 ، اذ اصدر Steven مؤلفا يدعو فيه الى تبني مفاهيم جديدة لعملية القياس وأضاف (Steven) بعدا رياضيا لتعريف عملية القياس فعرّفها " يتمثل القياس في المطابقة بين الخواص او العلاقات بموجب نموذج رياضي (سويد، 2012:12) وهكذا توسعت عملية القياس لتشمل الخواص المعنوية ومدخل القياس للعلوم الاجتماعية .

ان أكثر التعريفات تحديدا لعملية القياس المحاسبية هو ما صدر في تقرير لجمعية المحاسبين الامريكية (AAA) عام 1966 الذي ورد فيه ما يلي : " ي تمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث الوحدة الاقتصادية الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية او جارية وبموجب قواعد محددة (47: AAA,1971). كما قدم الباحثون في مجالات القياس المختلفة ، تعريفات متعددة للقياس هي وان اختلفت الى حد ما في الشكل الا انها تتفق في المضمون). اذ يرى (Hendriksen) ان المقصود بالقياس المحاسبي، تحديد القيم العددية للأشياء، او الاحداث الخاصة بالوحدة الاقتصادية، وقد حددت هذه القيم العددية بطريقة تجعلها ملائمة للتجميع (مثل مجموع قيمة الموجودات) او التجزئة حينما تتطلب ايهما ظروف معينة.(Hendriksen,1992 :130)

وقد عرف الاطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية القياس بانه :عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية والتي ستظهر بها في الميزانية العمومية وبيان الدخل .ويتضمن ذلك اختيار اساس محدد للقياس.(الاطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية،الفقرة 99) ،هذا التعريف ضيق للغاية (عملية تحديد المبالغ النقدية) ومتساهل بشكل مفرط (لم يتم وضع قيود على عملية التحديد) وبالتالي مفهوم القياس في هذا المعنى هو ليس فقط غير ضروري ولكن مضلل ايضا.(, Vehmanen, 2007:3).

وفيما يخص القياس المحاسبي في المصارف فقد تم تعريفه: بأنه التعبير الكمي والنقدي عن الانشطة والعمليات المصرفية التي يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية وتحديد تأثيرها على القوائم المالية ، بالاستناد الى معلومات تاريخية ومستقبلية ووفق المبادئ المحاسبية والتشريعات القانونية والاعراف السائدة (لايقه ،2007: 42)

ومن خلال التعريفات السابقة ، نستطيع التوصل الى ان القياس مفهوم متفق عليه ويلخص عملية القياس المحاسبية بانها عملية مقابلة يتم من خلالها قرن عنصر محدد في نظام الاعداد الحقيقية وهو عدد حقيقي، بشئ اخر هو حدث اقتصادي في مجال اخر هو المشروع الاقتصادي ، وذلك باستخدام مقياس معين هو وحدة النقد وبموجب قواعد اقتران معروفة هي قواعد الاحتساب " وبالمفهوم السابق لعملية القياس المحاسبي ، يختلف اطار هذه العملية ثم نتائجها تبعا لاختلاف اغراض القياس والخواص محل القياس ، ثم تبعا لتغير القواعد المستخدمة في عملية القياس والشخص القائم بعملية القياس .

ويتوقف مسار عملية القياس المحاسبي وتعدد خطواتها على الاغراض التي ستستخدم فيها مخرجات القياس . وعلى هذا الاساس تتفاوت وجهات نظر المحاسبين بشأن مراحل عملية القياس المحاسبي وعدد الخطوات التي تنفذ بها ، وذلك تبعا لاختلاف آرائهم حول الاغراض المستخدمة فيها البيانات المحاسبية . اذ يتفق المحاسبون بخصوص علاقة التبويب Classification بعملية القياس المحاسبي على اعتبارهما مترابطين . اذ يجد (Hendriksen) ان القياس يتضمن ايضا عملية التبويب Classification والتعيين Identification (Hendriksen,1992:130) .

ولا يكتفي (Devine) بوصف التبويب خطوة اولية في عملية القياس المحاسبي بل يعدها مترادفتين اذ يقول ان كل عملية قياس هي في الموجود عملية تبويب . ويؤيد هذا الرأي (Steven) اذ يقول يعد التبويب العملية الاساسية في القياس . وقد سارت جمعية المحاسبين الامريكية (A.A.A) في نفس الاتجاه اذ اوردت في تقرير صادر عنها ما يلي : " يعد التبويب المحاسبي في الغالب نوعا من القياس المحاسبي بالرغم من عدم استخدام الارقام في هذا القياس (مطر والسويطي،2008: 133) اما عملية تشغيل ومعالجة القياسات المحاسبية من احتساب وتحميل وتجميع وتحليل فهي من صلب عملية القياس المحاسبي لا نه لا يمكن التوصل الى نتائج عملية القياس المتمثلة بمخرجات النظام المحاسبي من المعلومات المالية ، الا بعد تشغيل البيانات المالية التي تعد مدخلات هذا النظام . وتشمل متطلبات القيام بأنشطة القياس في المحاسبة على عدة مكونات هي : (لطي،2005: 475) ا-تحديد موضوع القياس الذي يتمثل في عناصر القوائم المالية .

ب- تحديد الخصائص او الصفات المتعلقة بموضوع القياس الواجب اخضاعها لعملية القياس

Measurement Attributes .

ج- تحديد توقيت الاعتراف بتاثير الاحداث الاقتصادية طبقا لمعايير الاعتراف المحاسبية

Recognition Criteria

د- تحديد وحدة القياس المستخدمة Measuring Unit

بخصوص التساؤل حول مدى امكانية ادخال التقديرات او التنبؤات في اطار عملية القياس المحاسبي ، فتوجد ثلاث وجهات نظر حول هذه المسألة : (مطر والسويطي،2008 : 134) الاولى : متحفظة لأنها تعارض بشدة ادخال عملية التقدير في اطار عملية القياس المحاسبي ، بحجة ان عملية القياس المحاسبي تتطلب لصحتها حدوث عملية تبادل فعلية .

والثانية : اقل تحفظا ، اذ تعد عملية التقدير بموجبها جزءا من عملية القياس المحاسبي ، اذ لا تشترط حدوث عملية تبادل فعلية كشرط لصحة عملية القياس . فعملية التبادل لا تكون القيمة ، وانما ينحصر دورها في الكشف عن هذه القيم .

وتتبنى جمعية المحاسبين الامريكية (A.A.A) وجهة نظر ثالثة حول هذا الموضوع ، تعد اكثر مرونة من وجهتي النظر السابقتين ، اذ تدعو الى اعتبار عملية التقدير في المحاسبة جزءا من عملية القياس ، ولكن بشرط توفر مقاييس للخطأ المحتمل في هذه التقديرات . ويمكن تبرير وجهة النظر هذه بان الفرق الاساسي بين عملية القياس وعملية التقدير من الناحية العملية ، ينحصر في درجة خطأ القياس المتوقع من مخرجات كل من العمليتين .

القياس المحاسبي

- لماذا نقيس : ان الهدف النهائي للقياس هو الحصول على المنفعة من خلال اجراء المقارنة (المقابلة) بين الاعداد والقيم وفي المحاسبة يكون الفرض النهائي هو توصيل المعلومات للمستخدمين لتسمح لهم بالمفاضلة واتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة والرشيدة

- كيف نقيس : لابد من التعرف على انواع القياسات والمقاييس وخطوات القياس واركان عملية القياس . المقاييس او نظم القياس :

أ - المقياس الاسمي : استخدام الارقام للتدليل على كيفية الشيء مثل ارقام الاعبين .
ب- المقياس الترتيبي : ترتيب الاشياء وفق خاصية او افضلية معينة مثل الطالب الاول ، الثاني ، الثالث بالنجاح

ج- المقياس ذو الفواصل : وفيه المسافة معروفة او متساوية بين الاشياء مثل درجات الحرارة .
د- النسبي : معرفة الاشياء او الاحداث بقدر تعلقها بخاصية معينة والفواصل متساوية مع وجود بداية لها مثل الكثافة وهناك مقاييس مثل اسمي ذو الفواصل او ترتيبي ذو خواص .

انواع القياس : (اساليب القياس) :

أ - القياس الاساسي (المباشر ، الأولي) : تعيين ارقام الى خاصية معينة مباشرة عن طريق قوانين طبيعية مثل الطول ، الحجم ، العدد .

ب- القياس المشتق (غير المباشر) يعتمد على قياس اثنين او اكثر من الكميات مثل قياس الكثافة .

ج- القياس الجبري (الحكمي) : مثل قياس معدل الذكاء ، القدرة على التعلم ، قياس الدخل من خلال الايرادات والمصاريف .خطوات القياس

اركان عملية القياس : تتكون عملية من الاركان التالية :

أ - الخاصية محل القياس : التعدد النقدي للحدث الاقتصادي (المبيعات)

ب- المقياس المنسب المستخدم : مقياس القيمة (النقد) الانظمة الطرق .

ج- وحدة القياس المستخدمة : نوع وحدة القياس (النقد)

د- الشخص القائم بالقياس : المحاسب.

2- قيود القياس : Limitations of measurement

اوضحت كثير من كتابات المحاسبين ضرورة الاخذ في الاعتبار لبعض القيود على دقة ومدى الاعتماد على البيانات والمعلومات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات ، وتتلخص هذه القيود في الاتي :

من الفروض الاساسية في المحاسبة ان الوحدة الاقتصادية مستمرة في اعمالها لفترة زمنية تكفي لإنجاز التعهدات الموكلة اليها ، او ان حياتها غير محدودة لفترة زمنية معينة، حتى يمكن قياس نتائج الاعمال وتصوير المركز المالي للوحدة المحاسبية فانه يستلزم اللجوء الى العديد من الافتراضات والتقديرية منها تقسيم حياة الوحدة الاقتصادية الى فترات زمنية متساوية وتقدير العمر الانتاجي للموجودات الثابتة القابلة للاندثار مع اختيار الاسلوب الملائم لامتلاكه وهذا يعني ان القياس المحاسبي لصافي الدخل والمركز المالي هو في احسن الحالات مجرد تقديرات في ظل ظروف عدم التأكد في المستقبل لذا يأتي عدم التأكد في المحاسبة من مصدرين اساسين: (CSAB 2005:11)

-عدم التأكد من التقديرات الذي ينطوي على تقديرات حالية حول الاوضاع غير المؤكدة والنتائج المستقبلية.

-عدم التحديد الاقتصادي. الذي ينشأ عندما يكون من غير الممكن تعريف الظاهرة الاقتصادية المراد قياسها بشكل ملموس بما فيه الكفاية ليمسح بقياس فني فعال
- الموضوعية والقابلية للتحقق : يتم اشتقاق هذا المبدأ من فرض الموضوعية وتعد موثوقية القياس المعيار الثاني للاعتراف بعنصر معين من عناصر القوائم المالية هو انه يمتلك الكلفة او القيمة التي يمكن قياسها بموثوقية .
(Conceptual Framework ,2010 :26)

ان مفهوم الموضوعية في المحاسبة عرضة لتفسيرات عديدة نذكر منها الاتي: (تيجاني 2008 :64)

-ان القياس الموضوعي هو قياس غير شخصي بمعنى انه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس .

-ان القياس الموضوعي هو قياس قابل للتحقق بمعنى انه يستند الى عناصر مثبتة وادلة صحيحة

-ان القياس الموضوعي يمثل نتيجة اتفاق بين مجموعة الملاحظين والقائمين بالقياس .

-تقاس درجة الموضوعية لقياس معين بالاعتماد على مؤشر التشتت لتوزيع هذا القياس ، اذ يعتمد على القياس للتوزيع الاقل تشتتاً .

وتعني إمكانية التحقق والتثبت من المعلومات، في المفهوم المحاسبي توافر شرط الموضوعية في أي قياس علمي. وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب. أما إمكانية التثبت من المعلومات فهي خاصية تحقق لنا تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق بشخصية القائم بعملية القياس. أي ينبغي التفرقة بين القدرة على التثبت من المقاييس ذاتها وبين القدرة على التثبت من صحة التطبيق لطريقة القياس. (المخادمة، 2005 : 268)

وبالنظر الى ان عملية القياس المحاسبي تحكمها فروض وقواعد ومبادئ محاسبية عامة ينقصها التحديد ، مما جعلها عبر مراحلها المختلفة عرضة للاجتهادات والتقديرية الشخصية للمحاسب والادارة .فضلا عن ان مخرجات عملية القياس تكون عرضة للتقلب وعدم الثبات بسبب عدم ثبات وحدة القياس المحاسبي (وحدة النقد)

3- التحيز في القياس Bias in the measurement

تعد ظاهرة تحيز القياس Measurement Bias من الظواهر العامة المرافقة لأي عملية قياس واي كان مجالها في العلوم البحتة او في العلوم الاجتماعية على حد سواء . وينقسم تحيز القياس المحاسبي حسب مصادره إلى ثلاثة أنواع : (الدهراوي،2006: 41)

أ-تحيز قواعد القياس المحاسبي : يطلق هذا المصطلح على تحيز القياس الذي ترتبط أسبابه بوجه عام بنظام القياس المحاسبي نفسه بما يتضمنه من مفاهيم ومبادئ وفروض و أعراف محاسبية تحكم عملية القياس المحاسبي مثل مبدأ التكلفة التاريخية ومبدأ الاعتراف بالايراد وفرض ثبات وحدة النقد .

ب-تحيز القائم بعملية القياس : ويقصد به تحيز القياس المحاسبي الذي ترتبط أسبابه بالقائم بعملية القياس وليس بالنظام المحاسبي . مما يعني ومن الناحية النظرية على الأقل . ان دور النظام المحاسبي في نشوء مثل هذا التحيز سيكون حياديا ، على اساس افتراض ان نظام القياس المحاسبي في مثل هذه الحالة ، يتمتع بدرجة كاملة من الموضوعية وان المحاسب يستخدمه بطريقة خاطئة في عملية القياس ، مما يؤدي الى نشوء تحيز قياس يرتبط بالمحاسب وليس بنظام القياس .

ج-التحيز المشترك : وهو تحيز القياس الذي يساهم في نشوئه القائم لعملية القياس وقواعد القياس المستخدمة في القياس المحاسبي معا . بمعنى ان درجة موضوعية نظام القياس المحاسبي مثلها مثل درجة موضوعية القائم بعملية القياس ، تكونان ناقصتين في هذه الأحوال

وفي الواقع العلمي من الصعب تمييز مصدر واحد ومحدد لتحيز القياس المحاسبي لأن هذا التحيز في حالة وجوده غالبا ما يكون محصلة لأسباب عدة مصدرها المحاسب والنظام المحاسبي معا . ومثلما تعددت مصادر تحيز القياس المحاسبي تعددت كذلك الاشكال التي يظهر بها هذا التحيز ويمكن حصر التحيز المحتمل ظهوره في جميع مراحل عملية القياس المحاسبية في ثلاثة اشكال هي : (المعموري، 2012: 15)

أ-تحيز الموضوعية Objectivity Bias: يأخذ تحيز القياس المحاسبي شكل تحيز الموضوعية ، متى كان عامل الدقة هو العامل المتحكم في عملية القياس . وعليه يكون القياس المحاسبي متحيزا بوجود فرق او اختلاف بين نتيجة القياس والقيمة الفعلية للحدث محل القياس .

ب-تحيز الملائمة Relevance Bias: يتخذ تحيز القياس المحاسبي شكل تحيز الملائمة عندما لا تفي القياسات المحاسبية باحتياجات من يستخدمها . ويقاس تحيز ملائمة القياس بمدى الاستفادة التي يحققها مستخدم المعلومات المحاسبية من مخرجات عملية القياس .

ج-تحيز الموثوقية او المعولية على القياس Reliability Bias: وينشأ هذا التحيز في الاحوال التي يعجز فيها النظام المحاسبي عن توفير القياسات المحاسبية الموثوق بها او المعول عليها للتنبؤ المستقبلي .

3- مفهوم القيمة العادلة The concept of fair value

توجد في الفكر المحاسبي مفاهيم مختلفة للقيمة ذات تعريفات واستخدامات وتفسيرات مختلفة ، ويعد مدخل القيمة السوقية العادلة من المداخل الشائعة لتقدير القيمة، ويتضمن تعريف القيمة العادلة افتراض مفاده أن الوحدة الاقتصادية هي وحدة مستمرة بدون نية أو حاجة لتصفية أو تقليص حجم عملياتها بشكل كبير أو

تنفيذ معاملة بشروط غير مواتية وبالتالي لاتكون القيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن ان تستلمه الوحدة الاقتصادية أو تدفعه في معاملة قسرية أو تصفية إلزامية أو بيع جبري بأسعار مخفضة لأن القيم العادلة تعكس الجودة الائتمانية للأداة (مجموعة المعايير الدولية ، 2006 : 1777) .

ان التعريف المتعارف عليه بوجه عام للقيمة السوقية العادلة هو : (المبلغ المعبر عنه نقداً او بما يعادل النقد الذي يتم به انتقال ملكية موجود ما من بائع راغب الى مشتري راغب ويتوفر لدى كل منهما معلومات معقولة عن كافة الحقائق ذات الصلة ولا يخضع أي منهما لأي نوع من الإكراه) . (حماد ، 2003 : 53)

وقد عرفها معيار المحاسبة الأمريكي رقم (107) على أنها (قيمة تبادل الموجود في عملية تبادلية حقيقية بين أطراف راغبة في التعامل؛ دون أن تكون هذه العملية في حالات التصفية أو البيع الجبري). وعرفها مجلس المعايير المحاسبية الدولية بأنها (المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الموجود به أو سداد المطلوب بين أطراف راغبة في التعامل على أساس تبادل تجاري بحت (IAS 16:6) هذه الالتباسات تم ازالتها في ورقة مناقشة لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB بإصدار المعيار SFAS (FASB,2006) 157 والذي بدأ سريانه بعد 15 نوفمبر 2007 م وذلك بشأن تعريف وانشاء اطار لقياس القيمة العادلة داخل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . وقد عرف هذا المعيار القيمة العادلة بانها: السعر الممكن استلامه عند بيع موجود او عند تسوية التزام في عملية منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.(Ryan,2008:9)

ومن خلال التعريف الجديد رسم (157) FASB الخطوط بشكل واضح بين وجهات النظر المختلفة لإسناد القياس المناسب . الفرق الان ليس بين التكلفة التاريخية والقيمة الجارية ولكن بين قيم المدخلات (اساس التكلفة) وقيم المخرجات (البيع) . وبين اولئك الذين يرغبون في قياس الفرص المتاحة لكيان محدد واولئك الذين يفضلون استخدام اسعار السوق الافتراضية..(Whittington,2008: 155) ويعرف FASB القيمة العادلة في (FASB Statement No.141) بأنها: "المبلغ الذي يمكن به شراء أو (تحميل) موجود ما (أو التزام) أو بيعه (أو تسويته) في صفقة حالية بين الطرفين راغبين في إتمام الصفقة أي بخلاف البيع الجبري أو التصفية" .

وهذا المفهوم للقيمة العادلة متطابقا تقريبا مع تعريف المؤسسة الامريكية للمحاسبين القانونيين American Institute Certified Public Accountants وجمعية المقيمين الأمريكيين American Society of Appraisers والجمعية الكندية للمقيمين المجازين Canadian Institute Chartered Business Valuators والجمعية الدولية لمحللي التقييم المعتمدين National Association of Certified Valuation Analyses Appraisers

4- مبررات استعمال نموذج القيمة العادلة Justifications for the using the fair value model

لاجلد أن مفهوم القيمة العادلة قد نقل نظرية المحاسبية التقليدية إلى آفاق وأطر جديدة ، وأحدث تغييرا شاملا في بنية البيانات المالية ومدلولاتها إلى اجل طويل ، وكان ذلك نتاجا للتطورات الموجودة على نظرية المحاسبية خلال العقود الثلاثة الأخيرة والتي نضجت وتم بلورتها في المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالقيمة العادلة والتي وضعت موضع التطبيق في بداية الألفية الثالثة . وتبرز أهمية القيمة العادلة في الآتي : (خوري ، 2007 : 16) (النجار ، 2013 : 469)(Palea,2013:15) (Laux&Leuz, 2009:830)

1) **تعكس القيمة العادلة** للموجودات والمطلوبات ظروف السوق الحالية، وبالتالي توفر المعلومات في الوقت المناسب مما يقود الى زيادة الشفافية.

2) إن محاسبة القيمة العادلة لا تتناول فقط تسجيل اقتناء الموجودات بل تبحث في ابعدها من ذلك، وهي **المخاطر المالية** الناجمة عن الاحتفاظ بها وهي مخاطر اقتصادية ناشئة عن التقلبات في القيمة السوقية.

3) إن المستثمرين يتطلعون إلى المعلومات المالية من منظور استثماري عالمي واسع ولهذا السبب كان في المهم استخدام معايير محاسبية متعارف عليها دوليا في إعدادها وفي الوقت الذي تعد فيه الأسواق المالية آلية هامة في تطوير الاقتصاد الوطني فإنه يمكن الوقوف على أهمية العلاقات المتداخلة بين محاسبة القيمة العادلة والأسواق المالية.

4) تؤدي محاسبة القيمة العادلة دورا في **تدعيم الشفافية** في الاقتصاد من خلال تحديد متطلبات ضرورية للإفصاح والعرض للمعلومات المالية تماما كما تضع متطلبات محددة للاعتراف والقياس للمعلومات المالية.

5) يعد استخدام معيار القيمة العادلة أكثر ملاءمة **لاتخاذ القرارات** واجراء التحليلات المالية واساسا افضل للتنبؤات بنتائج الاعمال والتدفقات النقدية.

6) يؤدي الاخذ بالقيمة العادلة الى **زيادة الرفع المالي** في اوقات الرخاء، وهذا يؤدي بدوره الى زيادة فاعلية الاسواق.

7) اثبتت بعض الدراسات ان تطبيق القيمة العادلة بأخذها مؤشرات السوق بعين الاعتبار تؤدي الى **تخفيف حدة وتداعيات الازمة المالية**

8) كل من IASB و FASB يعتقد بان معلومات القيمة العادلة للموجودات المالية والمطلوبات المالية تقدم معلومات أكثر **فائدة وملائمة** من النظام المستند للكلفة التاريخية. المجالس اتخذت هذا الموقف لان القيمة العادلة تعكس المقابل النقدي للأداة المالية بدلا من تكلفة الصفقة الماضية. ونتيجة لذلك القيمة العادلة فقط توفر فهم لقيمة الاستثمار الحالية وهناك اعتقاد ان المعلومات المقدمة من خلال التقرير عن القيمة العادلة للأدوات المالية تكون مفيدة ومفهومة أكثر لمستخدمي القوائم المالية. (Kieso,2010:880)

ويمكن القول أن أهم مبررات التقويم على أساس القيمة العادلة يعطي مؤشرا أفضل لأداء الوحدات الاقتصادية لأنه يعكس تحركات قيمة الاستثمارات التي تحت سيطرتها وبالتالي توفر اسلوبا أكثر موضوعية لقياس تأثير القرارات المتعلقة بشراء الاستثمارات أو التخلص منها خلال الفترة ولا تعطي إدارة الوحدة الاقتصادية فرصة للتلاعب بنتائج أداء الفترة عن طريق توقيت القرارات المتعلقة بالتخلص من الاستثمارات.

5- قياس القيمة العادلة Measurement of fair value وفقا لمعيار الإبلاغ المالي

الدولي IFRS 13

يعد الهدف من قياس القيمة العادلة هو تقدير السعر الذي يتم من خلال عملية بيع موجود او نقل التزام بين متعاملين في السوق في تاريخ إجراء قياس القيمة العادلة في ظل ظروف السوق الحالية. تفترض عملية قياس القيمة العادلة بموجب معيار الإبلاغ المالي (13) بان عمليات بيع الموجود او تحويل المطلوب التي تقاس القيمة العادلة من خلالها تحدث في :

- السوق الرئيس او الأولي Principal market لموجود او مطلوب وهو السوق الذي يتم التعامل فيه بالأنشطة الخاصة بالموجودات والمطلوبات بحجم عال .
- في ظل غياب سوق اولي ، السوق الأفضل Most advantageous Market وهو أكثر سوق مواتي او ملائم لتحديد قيمة الموجود او المطلوب.
ويتطلب قياس القيمة العادلة من الوحدة الاقتصادية القائمة بالقياس تحديد الأمور التالية (Shamkuts,2010:11)

-الموجود او المطلوب المعني الذي هو موضوع القياس .
-بالنسبة للموجودات غير المالية ، فان افتراض التقييم ينبغي ان يكون ملائماً لعملية القياس (استمرارية الاستخدام مع أعلى درجة وأفضل استخدام).
-استخدام السوق الرئيس او الأفضل للموجود المعني .
-استخدام وسيلة التقييم المناسبة لقياس القيمة العادلة اخذا بعين الاعتبار مدى توفر البيانات الملائمة لتطوير مدخل التقييم المناسب والذي يراعي الاعتماد على ما يستخدم المتعاملين في السوق .

أ-تقنيات (أساليب) التقييم Evaluation techniques

ان الهدف من استخدام تقنيات التقييم هو تقدير السعر المناسب لبيع الموجودات او لنقل المطلوب ضمن عملية منظمة تجري بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس وفي ظل ظروف السوق الحالية . هناك ثلاث تقنيات تقييم تستخدم على نطاق واسع في عمليات قياس القيمة العادلة هي: (مجموعة معايير الإبلاغ المالي الدولية،2013)

- **مدخل السوق market approach** والذي يستخدم الأسعار والمعلومات الأخرى ذات الصلة الناتجة عن معاملات السوق المطابقة او مشابهها (مماثلة) للموجودات والمطلوبات موضوع التقييم .

- **مدخل التكلفة cost approach** والذي يعني المبالغ اللازمة للحصول الخدمة التي يقدمها الموجود موضوع التقييم (تكلفة الإحلال الحالية) .

- **مدخل الدخل Income approach** ويقوم هذا المدخل على خصم التدفقات النقدية المستقبلية والدخل والمصاريف والتي يتوقع الحصول منها من الموجود موضوع التقييم وحسب توقعات السوق . يقوم هذا المدخل على تحويل المبالغ المستقبلية الى قيمة او مبلغ واحد مخصوم.