

دراسة تحليلية لقياس القيمة العادلة

في ظل المعايير المحاسبية

(دراسة ميدانية)

إعداد

دكتورة / منال حامد فراج

مدرس المحاسبة بالمعهد العالي للحاسبات

وتكنولوجيا المعلومات أكاديمية الشروق

أولاً : مقدمة البحث:

لقد فرض عصر العولمة وثورة الاتصالات واقعا جديدا لا يمكن تجاهله ويتمثل ذلك الواقع في انفتاح الأسواق وما نتج عنه من سيطرة اقتصاد السوق وانتشار اقتصاد المعرفة وازالة الحواجز عبر الحدود لتعبير منها السلع والخدمات والاستثمارات وكذلك تطور الاسواق المالية وتربطها وتلاشي الحدود التجارية بين الدول، وتعاظم المنافسة بين الشركات، وظهور حقيقة البقاء للأقوى والأفضل، وانعدام القيود الحكومية على الأسواق بشتى أنواعها.

وكمحصلة للواقع الجديد اصبح على جميع الدول وبمن فيها من دول العالم الثالث مواكبة عالم العولمة والدخول في القرية الواحدة، وضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العاملة فيها، كي تتمكن من إدراج شركاتها في الأسواق العالمية ، ولقد اوجبت هذه المظاهر والمستجدات على المهنة ان تكون على مستوى تتمكن فيه من احتياجات العولمة وما افرزته من تطورات.

وقد بدأت الانتقادات لمبدأ التكلفة التاريخية نتيجة للظروف الاقتصادية المتغيرة باستمرار، حيث تصبح القيمة المسجلة من الماضي والذي يختلف قليلا أو كثيرا عن القيمة الحالية ، ونتيجة لذلك برز من ينادى باستخدام القيمة العادلة من خلال كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكى، حيث يتم التحول إلى مفهوم القيمة العادلة والذي أصبح مقياسا هاما عند المعالجة المحاسبية للعمليات المالية ، لأن القيمة العادلة تؤدي إلى زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية.

ثانياً : مشكلة البحث

لقد أصبحت البيانات المالية قاصرة عن اظهار الوضع المالي ونتائج الاعمال والتدفقات النقدية وفق الحقائق الاقتصادية ، مما كاد ان يفقد هذه البيانات اهميتها .

وقد تزايد الاهتمام في محاسبة القيمة العادلة في الآونة الاخيرة ، حيث بدأت معايير المحاسبة استخدام القيمة العادلة للقياس كأساس بديل للتكلفة التاريخية، حيث استخدمت التكلفة التاريخية لأزمة طويلة كمبدأ سائد للقياس المحاسبي، ولقد بدأت الهيئات المحاسبية الدولية والمحلية بالبحث عن بديل لحل مشكلات الناتجة عن تطبيق التكلفة التاريخية .

وقد ظهر في الآونة الأخيرة توجه كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) نحو إصدار وتعديل العديد من معايير المحاسبة والتي تركز في مضمونها على القيمة العادلة.

وترى الباحثة ضرورة الاطلاع على المعايير المحاسبية والموجهة نحو القيمة العادلة ، حيث يتوقع مستخدمى المعلومات المالية أن تكون المعلومات المنشورة والمفصح عنها في التقارير المالية صحيحة ودقيقة وتتصف بالموثوقية والملائمة حتى تساعد في إتخاذ قراراتهم الاقتصادية

وتتلخص المشكله في دراسة المعايير المحاسبية في قياس القيمة العادلة وأثر تطبيق هذه المعايير على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، ودور تطبيق المعايير المحاسبية عن القيمة العادلة في قياس عناصر القوائم المالية .

وستقوم الباحثة بمناقشة المعايير التي تناولت محاسبة القيمة العادلة وهي معايير المحاسبة الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية ، والمعايير المحاسبية المصرية.

ثالثاً : أهمية البحث

تتبع أهمية هذه الدراسة من الدور الذى تلعبه المعايير المحاسبية للقيمة العادلة على خصائص المعلومات المحاسبية ودراسة هذه المعايير التي تم إصدارها أو تعديلها نحو القيمة العادلة .

رابعاً : أهداف البحث

تتمثل أهداف البحث فيما يلى :

- 1- تسليط الضوء على مشاكل القياس القائم على التكلفة التاريخية .

- ٢- التعرف على طبيعة ومفهوم القيمة العادلة .
- ٣- التعرف على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي يمكن أن توفرها القيمة العادلة .
- ٤- التعرف على المعايير المحاسبية للقيمة العادلة .

خامساً : فروض البحث

- ١- أن استخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية .
- ٢- أن تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة له أثر إيجابي في قياس عناصر القوائم المالية .

سادساً : تقسيمات البحث

المبحث الأول: دراسة أثر استخدام القيمة العادلة على خصائص المعلومات المحاسبية .

المبحث الثاني: دور المعايير المحاسبية في قياس القيمة العادلة .

المبحث الثالث : دراسة ميدانية .

سابعاً : الدراسات السابقة

أ- الدراسات العربية :

١- دراسة (طارق عبد العال حماد، ٢٠٠٢) تناولت هذه الدراسة مشكلات تطبيق القيمة العادلة في مصر ، وتناولت الدراسة أيضاً تحليل نموذج التكلفة التاريخية والقيمة العادلة كأساس لقياس الأدوات المالية بالتطبيق على البنوك المصرية ، وقد أستنتجت الدراسة وجود تباين بين المستجيبين حول تحديد مفهوم القيمة العادلة ، ووجود تباين واضح بين المستجيبين حول المفاضلة بين المعايير التي تحكم الإثبات والقياس والافصاح المحاسبى للأدوات المالية (١) .

٢- دراسة (جمال سعد خطاب ، ٢٠٠٧) تناولت هذه الدراسة تحليل للقضايا الأساسية المتصلة باستخدام القيمة العادلة بالتقارير المالية ، وتحديد موقف القطاع المصرفي ، وقد أستنتجت الدراسة اتفاق جميع فئات الدراسة حول المعنى الحقيقي لتوريق الديون ، وأستنتجت أيضاً أن أهم التغيرات ذات التأثير المباشر على المخاطر

الائتمانية هي إدارة وإستثمار محفظة الأصول المورقة ، ومصادر التمويل ، والقيمة العادلة الشاملة (٢).

٣- دراسة (د.عبد الناصر محمد سيد درويش ٢٠٠٨)

تناولت هذه الدراسة التعرف على ، وتناولت أيضا التعرف على التطورات الحديثة في مجال قياس القيمة العادلة عند إعداد التقارير المالية ، وقد أستنتجت الدراسة أهم المشاكل والصعوبات التي تواجه قياس القيمة العادلة والتي تؤثر عليها عند إعداد المعلومات المالية (٣) .

٤- دراسة (السيد شعاته شعاعة ، ٢٠٠٨)

تناولت هذه الدراسة التعرف على إطار المحاسبة عن عمليات مع مراعاة معايير المحاسبة الدولية والمصرية ، وقد استنتجت الدراسة أن مشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن نشاط التوريق لم تجد لاهتمام من جانبي الباحثين ، وأن القيمة العادلة هي المقياس الانسب لتحديد قيمة الاصول الجديدة (٤) .

ب- الدراسات الاجنبية :

١- دراسة (A Lister Wilson 2001)

تناولت هذه الدراسة الطرق التي تستخدمها البنوك في التقارير المالية لتخفيض الاثار السلبية الناتجة عن قياس القيمة العادلة ، وقد أستنتجت الدراسة أن قياس القيمة العادلة تواجه صعوبات وأنه من الضروري الاستعانة بشركات متخصصة وذلك لقياس القيمة العادلة (٥).

٢- دراسة (Bill Bergman : 2004)

تناولت هذه الدراسة تعريف القيمة العادلة والمعايير المحاسبية ، وقد أستنتجت الدراسة أن القيمة العادلة تمثل قيمة الاصل في سوق المنافسة الكاملة، وأن القيمة العادلة للاصول غير المتداولة في السوق هي محصلة عوامل عدة من ضمنها أسعار التمويل من الشركات غير المرتبطة والتي تعرف بالاسعار المحايدة (٦) .

٣- دراسة (Bloomer Jonathan , 2004)

تناولت هذه الدراسة أثر مبادئ القيمة العادلة الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٩) للأدوات المالية القياس والاعتراف ، وتناولت أيضا مشروع تطوير معيار عقود التأمين في معايير المحاسبة الدولية ، وقد أستنتجت الدراسة وجود تغيرات ستطرأ على أظمة التقارير المالية لصناعة التأمين وسيكون لها آثار محتملة ومؤثرة على شركات التأمي ، وستجد هذه الشركات ضرورة الاهتمام بالتطورات في عملية إقرار وإعتماد معايير التأمين ، والتفاعل مع الهيئات الدولية المختلفة (٧).

٤- دراسة (Paul Kraft 2005)

تناولت هذه الدراسة التعرف على قيمة الاصول المستثمرة في الشركات، وقد استنتجت الدراسة أن الشركات تقوم باعادة تقويم الاصول وأن منهجية قياس القيمة العادلة تعتمد على دراسة عناصر متعددة من المغيرات في السوق المالي (٨) .

٥- دراسة (Hope and Kang 2006)

تناولت هذه الدراسة فهم ومعوقات اعتماد المعايير المحاسبية على مستوى الدولة مقارنة مع دول أخرى، وقد أستنتجت الدراسة وجود علاقة إيجابية بين دخول أسواق رأس المال وإعتماد معايير التقارير المالية الدولية، وأستنتجت أيضا أن إعتماد معايير التقارير المالية الدولية يحسن من سياسات الإفصاح (٩) .

٦- دراسة (Post , et al 2007)

تناولت هذه الدراسة-التعرف على معايير المحاسبة الدولية في شركات التأمي الاوروبية ، وقد أستنتجت الدراسة أن شركات التأمين تعتقد أن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية سيؤدى فعلا إلى زيادة تكلفة رأس المال وأستنتجت أيضا الدراسة أن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية سيؤثر على منتجات التأمين (١٠) .

وترى الباحثة أن الدراسات السابقة تشير إلى أن :

- هناك اتفاق بين معظم الدراسات على أهمية قياس القيمة العادلة في القوائم المالية .

- أن مفهوم القيمة العادلة لم يتضح حتى الآن ولم يتم استخدام أساليب قياسها .
- هناك أختلاف بين الدراسات السابقة حول المعالجة المحاسبية لنتائج القيمة العادلة.

المبحث الأول

أثر استخدام القيمة العادلة على خصائص المعلومات المحاسبية

مقدمة :

أن أهداف البيانات المالية هي تقديم معلومات مناسبة للاطراف العديدة في المجتمع والتي تعتمد على البيانات المالية في اتخاذ قراراتها الاقتصادية ، ولذلك يجب ضرورة اظهار عناصر القوائم المالية بالقيمة العادلة لانها اكثر نفعاً وفائدة لمستخدمي البيانات المالية من التكلفة التاريخية.

أولاً : الانتقادات الموجهة لمبدأ التكلفة التاريخية

أن الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية للادوات الماليه لا يعكس القيمة الاقتصادية لعناصر القوائم المالية ، وبالتالي تقدم معلومات قاصرة للمشاركين في الاسواق المالية مما يؤثر على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية بشكل رشيد وعلى أسس موثوقة ، كما أن أتباع محاسبة التكلفة التاريخية للادوات المالية لن يحقق أهداف الإبلاغ المالي لانه يسمح لادارة الشركة أن تدير ارباحا بيسر ووفقاً لرغباتها ، ويظهر قصور هذا المبدأ في اظهار المخاطر الحقيقية المعرضة لها الشركة وما يتبع ذلك من إنخفاض الثقة في البيانات المالية (١١).

ثانياً : مفهوم القيمة العادلة

تعرف القيمة العادلة للأصل على أنها ذلك المبلغ الذي يتم بواسطته بيع أو شراء الأصل من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف راغبة في التبادل بعيداً عن ظروف (١٢).

يشير آخريين إلى أن مصطلح القيمة العادلة مرادف القيمة السوقية أو القيمة البديله أو القيمة الحالية (١٣) . وتعرف ايضاً القيمة العادلة بأنه القيمة التي يمكن بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف كل منهم لديه الرغبة في التبادل (١٤) .

ثالثاً : مصادر الحصول على معلومات القيمة العادلة :

- يمكن الحصول على المعلومات التي تحدد القيمة العادلة : (١٥)
- الاسعار السائدة في اسواق مالية نشطة وسائلة مثل بورصة الاسهم والسندات .
- المعلومات التي يمكن ملاحظتها للموجودات المشابه في اسواق نشطة أو غير نشطة مثل عقارات قائمة في نفس المنطقة في سوق عقارى .
- معلومات لا يمكن ملاحظتها وتستخدم عندما لا تتوفر اسواق مالية أو أسواق غير سائله ، وفي هذه الحالة فان تقدير القيمة العادلة يصبح مهمة معقدة وذات موضوعية عالية .

رابعاً : أهمية القيمة العادلة للمعلومات المحاسبية

تشير الباحثة إلى أن مواكبة التغيرات فى بيئة تكنولوجيا المعلومات يتطلب من المعلومات المحاسبية القدرة والمرونة والاستجابة السريعة لملاحقة التطور الذى يحدث على الصعيد العالمى فى نظم المعلومات من الاستجابة للعرض والافصاح من جانب ، ومدى جودتها من جانب آخر لاغراض دقة القياس مع التجاوب مع احتياجات متخذى القرار والمستثمرين عند عرض القوائم المالية .

وتشير الباحثة إلى أن فائدة المعلومات لمتخذ القرار تعتمد على عوامل كثيرة تتعلق بمجال الاستخدام ، مثل طبيعة القرارات التي يواجهها ، وطبيعة ومصادر المعلومات التي يحتاج إليها ، وأن الفائدة الاساسية للمعلومات المحاسبية وهى المساعدة فى إتخاذ القرارات .

ويشير أحد الباحثين إلى ضرورة توافر مجموعة من الخصائص (١٧):

١- الملائمة

وتعرف الملائمة من وجهة النظر الاجتماعية على أنها هي المعلومات التي تعكس صورته واضحة لتأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية للمشروع في المجالات التي تهم الفئات الاجتماعية التي تقع عليهم هذه التأثيرات (١٨) .

ويشير أحد الباحثين إلى أن ملائمة المعلومات المحاسبية تعتبر من أهم الخصائص التي يجب توافرها في هذه المعلومات وتعني مدى تطابق المعلومات المحاسبية مع احتياجات مستخدميها، كما يقصد بها قدرة المعلومات

المحاسبية في التأثير على القرارات الإدارية ، كذلك قدرتها على مساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية على إجراء تنبؤات أكثر دقة حول الأحداث المستقبلية(١٩).

وتشير الباحثة إلى ضرورة توافر صفة الملاءمة في المعلومات المحاسبية لكي تكون مفيدة في اتخاذ القرارات وتشير أيضاً إلى أن من أهم الخصائص التي يجب توافرها في هذه المعلومات هو مدى تطابق المعلومات المحاسبية مع احتياجات مستخدميها .

٢- الموثوقية :

تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها ، إن درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعتبر انعكاساً واضحاً للأدلة الموضوعية وأسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات، ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.

وقد بين مجلس معايير المحاسبة الدولية أن خاصية الموثوقية تتحقق من خلال الخصائص الفرعية التالية (٢٠):

- الصدق في التمثيل :

ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المقاييس (المعلومات) والظواهر المراد التقرير عنها

- إمكانية التحقق والتثبت من المعلومات :

وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي.

- حيادية المعلومات :

حيادية المعلومات يقصد بها تجنب النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية.

٢- القابلية للفهم :

أن قابلية المعلومات للفهم لا تعتمد على الخصائص المتعلقة بذات المعلومات ولكنها تعتمد على خصائص تتعلق بمستخدمي المعلومات المحاسبية

مثل مستوى التعليم والادراك المتوفرة لديهم ، وأن خاصية القابلية للفهم هي حلقة وصل بين خصائص المعلومات وخصائص مستخدميها (٢١) .

وترى الباحثة ضرورة قبول التقارير المالية للفهم من قبل المستخدمين ، وأن المعلومات اذا كانت غير مفهومة فانه لا يمكن الاستفادة من البيانات التي تحتويها القوائم.

٤- القابلية للمقارنة:

أن المعلومات المحاسبية تصبح ذات فائدة أكبر كلما استخدمت أساليب مماثلة للقياس وكلما استخدمت طرق مماثلة للإفصاح عن الأحداث المتشابهة ، ولهذا الخاصية جانبان لكل منهما مغزاه فيما يتعلق بمنفعة المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية وهما (٢٢):

- إمكان المقارنة بين نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية ونعني بذلك "الثبات أو الاستمرارية .
- إمكان المقارنة بين الوحدات المحاسبية المختلفة وخاصة تلك الوحدات ذات الأنشطة المماثلة.

وترى الباحثة أن هذه الخاصية تؤدي إلى مساعده مستخدميها معلومات المحاسبة المالية من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المنشأة وأداء المنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة ، كما تساعد على مقارنة أداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.

٥- التوقيت المناسب

هذه الخاصية تعنى وصول المعلومات إلى مستخدميها في الوقت المناسب، وكلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كلما كلما كانت الثقة أكبر بأن المعلومات تعتبر ملائمة أو صحيحة (٢٣).

وترى الباحثة أن الحاجة إلى المعلومات المحاسبية حاجة جارية وفورية، وتعتبر خاصية التوقيت الملائم من الخصائص الهامة الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية وعنصرا أساسيا من عناصر النجاح.

٦- القدرة على التنبؤ:

وتعني احتواء المعلومات على قدرة تنبؤية، وبالتالي تمكين مستخدمي المعلومات من التنبؤ أو تقدير المستقبل وتكوين صورة احتمالية

(تقديرية) عنه، فالمعلومة الجيدة هي التي تمكن المستخدم من تكوين التوقعات عن النتائج المستقبلية وتحسين إمكاناته وقدراته في هذا المجال (٢٤).

المبحث الثاني

دور المعايير المحاسبية في قياس القيمة العادلة

مقدمة :

في ظل الظروف الاقتصادية المالية المتغيرة فإنه يجب إستخدام مقاييس القيمة العادلة والتي تتلاءم مع هذه الظروف ، وقد برزت العديد من المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الامريكية .

وستتناول الباحثة في هذا المبحث المعايير المحاسبية الدولية والامريكية والمصرية عن القيمة العادلة ، وذلك للتعرف على الاسباب التي أدت إلى ظهور هذه المعايير والاثار التي ستعكس على مستخدمي المعلومات المالية ، حيث أن مستخدمو المعلومات المالية يريدو أن تكون المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية دقيقة وصحيحة وملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية .

أولاً - المعايير المحاسبية الامريكية

١ - المعيار المحاسبى رقم (١٥٧)

ينص هذ المعيار على توفير المعلومات المالية للمستثمرين ، وهذا المعيار يظهر تعريف وإنشاء إطار لقياس القيمة العادلة داخل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

ولقد عرف المعيار رقم (١٥٧) القيمة العادلة بأنها ذلك السعر الذى يتسلمه البائع عند بيع أحد الأصول ، أو ما يدفعها عند تحويله لأحد الالتزامات فى عملية منتظمة بين شركاء السوق فى تاريخ القياس (٢٥).

٢ - المعيار المحاسبى رقم (١٤٢)

ينص هذا المعيار على معالجة شهرة المحل والأصول غير الملموسة الأخرى وفقاً للقيمة العادلة وذلك بإعادة تقييمها وفقاً للسوق فى نهاية كل سنة مالية أو عند الحاجة لذلك، فإن أظهرت تدنى بالقيمة يتم إطفاء الفرق بين القيمة الدفترية وقيمة السوق فى دخل نفس السنة التي حصل فيها التقييم، وان كانت قيمة السوق اكبر فتترك القيمة الدفترية على ما هي عليه (٢٦).

٣ - المعيار المحاسبي رقم (١٤٣)

يهدف هذا المعيار إلى إنشاء معايير محاسبية للاعتراف وقياس التزام التخلّص من الأصول والتكاليف المتعلقة بها، وينص على ما يلي (٢٧) :

- يجب على الشركات أن تعترف بالتزام التخلّص من الأصول طويلة الأجل في الوقت الذي يحدث فيه الالتزام، مع تقدير قيمته العادلة في أقرب وقت ممكن.

- يجب تسجيل قيمة الالتزام بالقيمة العادلة، أما وفقا للقيمة التي يمكن فيها سداد قيمة الالتزام في العملية الحالية للأطراف الراغبة في السوق الفعال، أو بقيمة السوق كبديل مثل القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرّة والمطلوبة لتسديد الالتزام.

- يجب على الشركة رسملة جزء من تكاليف التخلّص من الأصل كزيادة في قيمة الأصل طويل الأجل لإكمال الجزء الدائن من القيد لالتزام التخلّص من الأصول.

٤ - المعيار المحاسبي الأمريكي رقم (١٤٤)

وهو المعيار الخاص بضرورة إثبات إنخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل كمصروف ضمن قائمة الدخل وينص على (٢٨) :

- الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة:

يوجد انخفاض في قيمة الأصول إذا تجاوزت القيمة الدفترية للأصل التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة غير المخصومة .

- قياس خسارة انخفاض القيمة:

تقاس خسارة انخفاض القيمة على أساس مبلغ القيمة الدفترية للأصل على القيمة العادلة للأصل سواء كانت قيمته السوقية عند توافر سوق نشط أو إذا كان هناك معلومات موثوقة بها عن أسعار أصول متشابهة أو مجموع التدفقات النقدية المستقبلية المخصومة أو أية تقنيات مقبولة للتقييم .

ويعرف المعيار رقم ١٤٤ القيمة العادلة بأنها المبلغ الذي يمكن أن يبيع أو يشتري به الأصل في التعامل الجاري بين أطراف راغبة بذلك (٢٩) .

ثانياً - المعايير الدولية

١ - المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٦) :

ينص هذا المعيار على أنه يجب على الإدارة أن تقيم في تاريخ كل ميزانية عمومية أى أصل ثابت من الممكن أن يكون قد أنخفضت قيمته ، وحسب هذا المعيار يجب الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة في قائمة الدخل عندما يتجاوز المبلغ المحمل للأصل المبلغ القابل للاسترداد (٣٠) .

٢ - المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٨)

ويتضمن هذا المعيار " الأصول غير الملموسة تحديداً لأسس الوصول إلى القيمة العادلة في إظهار الأصول عند الاعتراف المبدئي للأسعار المدرجة في سوق نشط هي أفضل مقياس للقيمة العادلة وعادة ما يكون هذا السعر هو سعر العرض الحالي (٣١) .

٣ - المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٩)

ينص هذا المعيار على ضرورة قياس الأدوات المالية وفقاً للقيمة العادلة ، ويتم تقسيم الموجودات المالية إلى أربعة مجموعات كالتالي (٣٢) :

المجموعة الأولى: الموجودات المالية المحتفظ بها لأغراض المتاجرة .

المجموعة الثانية: الموجودات المالية المحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق .

المجموعة الثالثة: القروض والمدينون الذين أنشأتهم الشركة .

المجموعة الرابعة: الموجودات المالية المتوفرة (الجاهزة) للبيع .

٤ - المعيار المحاسبي الدولي رقم (٤٠)

أوضح هذا المعيار أسس قياس القيمة العادلة للاستثمارات العقارية ، وأنه في حال عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة للممتلكات الاستثمارية بموثوقية عالية فإنه يجب إثبات هذه العقارات بالتكلفة ، علماً بأن هذا يحدث فقط عندما تكون العمليات السوقية المرادفة غير متكررة الحدوث أو لا يتوفر تقديرات بديلة للقيمة العادلة وقد أوضح المعيار أسس تحديد القيمة العادلة على النحو التالي (٣٣) .

ثالثاً : المعايير المحاسبية المصرية

= معيار المراجعة المصرى رقم (٥٤٥)

(مراجعة قياس القيمة العادلة والإفصاح عنها) (٣٤) :

- ١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بمراجعة قياسات وأفصاحات القيمة العادلة الموجودة فى القوائم المالية .
- ٢- يناقش هذا المعيار بصفة خاصة اعتبارات المراجعة المرتبطة بقياسات وعرض الأصول والالتزامات ومكونات حقوق الملكية الهامة والإفصاح عنها والتي يتم عرضها والإفصاح عنها بالقيمة العادلة فى القوائم المالية .
- ٣- يمكن أن ينشأ قياس القيمة العادلة للأصول والالتزامات ومكونات حقوق الملكية من التسجيل الأول للمعاملات أو من التغيرات اللاحقة فى القيمة .
- ٤- أما بالنسبة للتغيرات فى قياس القيمة العادلة التى تحدث بمرور الوقت فيمكن التعامل معها بطرق مختلفة فى ظل أطر مختلفة لإعداد التقارير المالية (فمثلاً نجد أن بعض أطر إعداد التقارير المالية يمكن أن تتطلب أن تنعكس هذه التغيرات مباشرة فى حقوق الملكية بينما تتطلب أخرى أن تنعكس هذه التغيرات فى الأيراد .
- ٥- بينما يوفر هذا المعيار إرشادات تتعلق بمراجعة قياسات وإفصاحات القيمة العادلة ، فإن أدلة المراجعة التى يتم الحصول عليها من إجراءات المراجعة الأخرى يمكن أن توفر أدلة مراجعة تكون ذات صلة بقياسات وإفصاحات القيمة العادلة (مثال ذلك إجراءات الفحص للتحقق من وجود أحد الأصول تم قياسه بالقيمة العادلة يمكن أن يوفر أيضاً أدلة مراجعة تتعلق بتقييمه (مثل الحالة التى عليها أحد الاستثمارات العقارية)
- ٦- أن المفهوم الأساسى لقياس القيمة العادلة فى معظم أطر إعداد التقارير المالية مبنى على افتراض أن المنشأ مستمرة بدون أى نية أو حاجة للتصفية أو تقليص حجم عملياتها بصورة هامة أو القيام بمعاملة بشروط معاكسة فى هذه الحالة لا تمثل القيمة العادلة المبلغ الذى يمكن للمشأ أن تتلقاه أو تدفعه معاملة جبرية أو تصفية غير أرادية أو البيع الاضطرارى .

المبحث الثالث دراسة ميدانية

مقدمة :

تقوم الباحثة في هذا المبحث بدراسة ميدانية، حيث تقوم بدراسة لاختبار صحة الفروض المتعلقة بالبحث .

أولاً : أسلوب تحليل البيانات

تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية حسب نوع البيانات وفروض الدراسة وأهدافها ، وتمثلت هذه الأساليب فيما يلي :

- أساليب التحليل الإحصائي الوصفي : حيث تم استخدام الوسط الحسابي، والانحراف المعياري لقياس الاختلاف بين آراء المستولين.
- استخدام أسلوب كروسكال واليز وهو أحد الاختبارات التي تستخدم لاختبار الفرق بين متوسطين ، وذلك لاختبار عدم وجود فرق بين آراء فئات الدراسة حول أسئلة الدراسة .

ثانياً : مجتمع الدراسة

يشتمل مجتمع الدراسة على عدد من الشركات والبنوك ، وقد قامت الباحثة بتوزيع قائمة الاستقصاء على عينة عشوائية من المحاسبين في الشركات والبنوك ، حيث تم توزيع ٢٠٠ قائمة استبيان وبلغ عدد القوائم الصحيحة ١٥٠ قائمة .

ثالثاً : العينة الإحصائية

- ١٥٠ مدير مالي من الشركات التجارية .
- ١٠٠ محاسب مالي من قطاع البنوك .
- ٥٠ مراجع مالي من الشركات والبنوك .

جدول رقم (١)
يوضح عينة الدراسة

الفئة	قوائم الاستقصاء الموزعة		قوائم الاستبيان الصحيحة	
	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %
مدير مالي	٥٤	٨٠	٤٠	٨٠
محاسب مالي	١٠٠	٨٠	٨٠	٨٠
مراجع مالي	٥٠	٦٠	٣٠	٦٠
اجمالي	٢٠٠	٧٥	١٥٠	٧٥

ثالثا : التوزيع التكراري لعينة الدراسة

جدول رقم (٢)
التوزيع التكراري لعينة الدراسة

السؤال	هام جدا		هام		متوسط الاهمية		قليل الاهمية		عديم الاهمية	
	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار
١	٦٧	١١٠	٣٠	٤٥	٣	٥	٠	٠	٠	٠
٢	٦٠	٩٠	٢٧	٤٠	١٠	١٥	٣	٥	٠	٠
٣	٥٧	٨٥	١٦	٢٥	٢٠	٣٠	٧	١٠	٠	٠
٤	٥٣	٨٠	٢٠	٣٠	٢٠	٢٠	٧	٢٠	٠	٠
٥	٦٣	٩٥	٢٤	٣٥	١٠	١٥	٣	٥	٠	٠
٦	٥١	٧٧	١٧	٢٦	٢٥	٣٧	٧	١٠	٠	٠
٧	٥٥	٨٢	٢٩	٤٣	٨	١٢	٢	٣	٠	٠
٨	٦٢	٩٣	٢٠	٣٥	١٨	٢٧	٠	٠	٠	٠
٩	٥٣	٨٠	٢٠	٣٠	٢٠	٣٠	٧	١٠	٠	٠
١٠	٣٧	٧٦	٤٢	٦٣	١٦	٢٤	٥	٧	٠	٠
١١	٦٣	٩٤	١٧	٢٦	٢٠	٣٠	٠	٠	٠	٠
١٢	٤١	٦٢	٢٥	٣٨	٢٤	٣٥	١٠	١٠	٥	٠

تابع جدول رقم (٢)
التوزيع التكرارى لعينة الدراسة

عدم الاهمية		قليل الاهمية		متوسط الاهمية		هام		هام جدا		السؤال
نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	
.	.	٧	١٠	١٨	٢٧	٢٠	٣٠	٤٩	٧٣	١٣
.	.	.	.	١١	١٦	٣٣	٥٠	٥٦	٤	١٤
.	.	٣	٥	٧	١٠	٢٠	٣٠	٧٠	١٠٥	١٥
.	.	.	.	١٣	٢٠	٢٧	٤٠	٦٠	٩٠	١٦
.	.	٣	٥	٢٣	٣٥	٢٤	٣٥	٥٠	٧٥	١٧
.	.	.	.	١٣	٢٠	٢٠	٣٠	٦٧	١٠٠	١٨
.	.	.	.	١٣	٢٠	٢٧	٤٠	٦٠	٩٠	١٩
.	.	٧	١٠	٧	١٠	٣٣	٥٠	٥٣	٨٠	٢٠

رابعاً : الإحصاء الوصفى

ويتم إستخدام المتوسط الحسابى والانحراف المعيارى وذلك لاختبار الفروض

أختبار الفرض الأول : والذى ينص على

" أن إستخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية "

يعرض جدول رقم (٣) الإحصاء الوصفى لأراء فئات الدراسة حول إستخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية (مدير مالى - محاسب مالى - مراجع مالى).

جدول رقم (٣)
الاحصاء الوصفي لأراء فئات الدراسة
حول إستخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية

مراجع مالى		محاسب مالى		مدير مالى		العبارة
انحراف معيارى	وسط حسابى	انحراف معيارى	وسط حسابى	انحراف معيارى	وسط حسابى	
٠,٥١	١,٨٦	٠,٢٩	٤,٤٣	٠,٣٢	٤,١٣	إظهار بنود القوائم المالية بالقيمة العادلة أكثر فائدة لمستخدمى البيانات المالية من التكلفة التاريخية.
٤,٥٠	٢,٢٢	٠,٦٦	٢,٦٧	٠,٣٧	٢,٢١	أن تطبيق القيمة العادلة فى قياس عناصر القوائم المالية يودى إلى زيادة معدلات النمو الاقتصادى.
٠,٢٧	٢,٨٤	٠,٤٢	٢,٢٣	٠,١٩	٤,٥٢	تساعد المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة فى اتخاذ قرارات الاستثمار.
٠,٥٨	٣,٣٢	٠,٥٠	٢,٥٧	٠,٢٤	٣,٧٤	تساعد المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة فى تقدير قيمة التدفقات النقدية المستقبلية للشركة.
٠,٣٧	٣,٨٤	٠,٤٨	٣,٦٧	٠,٥٦	٤,٥٠	تساعد المعلومات المالية المعده على أساس القيمة العادلة فى اتخاذ قرارات الائتمان.
٠,١٨	٤,٩٢	٠,٤٨	٢,٦٧	٠,٢١	٣,٩٢	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تعتبر أكثر ملائمة.
٠,٧٢	١,٧٦	٠,٤٠	٢,٨١	٠,٢١	٤,١٢	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تساعد على التنبؤ.

تابع جدول رقم (٣)
الاحصاء الوصفي لأراء فئات الدراسة

حول استخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية

مراجع مالى		محاسب مالى		مدير مالى		العبارة
انحراف معيارى	وسط حسابى	انحراف معيارى	وسط حسابى	انحراف معيارى	وسط حسابى	
٠,٢٧	٢,٨٤	٠,٦٧	٢,٥٧	٠,١٨	٤,١٨	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تعتبر أكثر موثوقية.
٠,٢٨	٤,١١	٠,٦٥	٢,٢١	٠,٤٨	٢,٢٣	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تكون أكثر قابلية للمقارنة.
٠,٣٧	٢,٨٤	٠,٤٨	٢,٣٣	٠,٥١	١,٨٦	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تكون أكثر قابلية للفهم.

ويتضح من الجدول رقم (٣) ارتفاع متوسط أراء المديرين الماليين حول عبارة تساعد المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة فى اتخاذ قرارات الاستثمار بمتوسط (٤,٥٢) وانحراف معيارى (٠,١٩) ، وارتفاع متوسط أراء المحاسبين الماليين حول عبارته إظهار بنود القوائم المالية بالقيمة العادلة أكثر فائدة لمستخدمى البيانات المالية من التكلفة التاريخية ، بمتوسط (٤,٤٣) وانحراف معيارى (٠,٢٩) ، وبلغ متوسط أراء المراجعين الماليين حول عبارة أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تعتبر أكثر ملائمة بمتوسط ٤,٩٤ ، وانحراف معيارى ٠,١٨ .

جدول رقم (٤)
نتائج اختبار كروسكال وليز

المعنوية	P-Value	كروسكال وليز Chi-Square	العبارة
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٢,١١٦	أن القيمة العادلة هي السعر الذى يتسلمه البائع عند بيع أحد الاصول.
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٨,٤٠٩	إظهار بنود القوائم المالية بالقيمة العادلة أكثر فائدة لمستخدمى البيانات المالية من التكلفة التاريخية.
معنوية	٠,٠٠٠٠	٢٠,٤٦٢	أن تطبيق القيمة العادلة فى قياس عناصر القوائم المالية يؤدي إلى زيادة معدلات النمو الاقتصادى.
معنوية	٠,٠٠٠٠	٢٥,٢٨٢	تساعد المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة فى اتخاذ قرارات الاستثمار.
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٦,٢٩٨	تساعد المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة فى تقدير قيمة التدفقات النقدية المستقبلية للشركة
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٣,٦٧٠	تساعد المعلومات المالية المعده على أساس القيمة العادلة فى اتخاذ قرارات الائتمان.
معنوية	٠,٠٠٠٠	٢٠,٩٤٧	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تعتبر أكثر ملائمة.
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٩,٩٤٢	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تساعد على التنبؤ.
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٦,٥٥٤	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تعتبر أكثر موثوقية
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٣,٦٧٠	أن المعلومات المحاسبية المعده على أساس القيمة العادلة تكون أكثر قابلية للمقارنة.
معنوية	٠,٠٠٠٠	١٥,٣٤٢	أن المعلومات المحاسبية على أساس القيمة العادلة تكون أكثر قابلية للفهم.

يتضح من الجدول رقم (٤) معنوية الفرق بين متوسط آراء فئات الدراسة حول جميع الاسئلة ، عند مستوى معنوية ٥ % حيث أن P-Value أقل من مستوى المعنوية ، أى يوجد فرق معنوى بين فئات الدراسة حول استخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية .

ومما سبق يتحقق صحة الفرض الأول والذي ينص على :
 " أن إستخدام القيمة العادلة يزيد من جودة خصائص المعلومات المحاسبية "

أختبار الفرض الثانى : والذي ينص على

" أن تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة له أثر إيجابى فى قياس عناصر القوائم المالية "

جدول رقم (٥)

الاحصاء الوصفى لأراء فئات الدراسة

حول تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة على قياس القيمة العادلة

مراجع مالى		محاسب مالى		مدير مالى		العبارة
الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	
٠,٣٥	٤,٢٥	٠,٢٣	٢,١٨	٠,٢٥	٣,٨٢	ان تطبيق المعايير الموجهة عن القيمة العادلة أكثر أهمية من معايير المحاسبة التقليدية
٠,٦٢	٢,٧٥	٠,٤٦	٢,٢٨	٠,٢٣	٢,١٨	ان القيمة العادلة هى السعر الذى يتسلمه البائع عند بيع أحد الاصول طبقا للمعيار رقم ١٥٧ .
٠,٧	٢,٦٧	٠,٤٤	٣,١٧	٠,٢٩	٢,٢٣	معالجة الاصول غير الملموسة وفقا للقيمة العادلة وفقا للسوق فى نهاية كل سنة مالية وذلك طبقا للمعيار الامريكى رقم ١٤٢ .
٠,٨٦	٠,٢٢	٠,٥٥	٢,٦٧	٠,٣٢	٣,٠٩	ضرورة الاعتراف بالتخلص من الاصول طويلة الاجل مع تقدير القيمة العادلة فى أقرب وقت ممكن وذلك طبقا للمعيار رقم ١٤٣
٠,٨٣	٢,٨٨	٠,٢١	٤,١٢	٠,٣٤	٢,٢٧	ضرورة إثبات إنخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل كمصروف ضمن قائمة الدخل طبقا للمعيار الدولى ١٤٤ .
٠,٣٢	١,٧٨	٠,٥١	٢,٥٥	٠,٢٩	٢,٨٣	ضرورة ان تقييم فى تاريخ كل ميزانية أى أصل ثابت من الممكن ان يكون قد أنخفضت قيمته طبقا للمعيار الدولى رقم ٣٦ .

تابع جدول رقم (٥)
 الاحصاء الوصفي لأراء فئات الدراسة
 حول تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة على قياس القيمة العادلة

مراجع مالى		محاسب مالى		مدير مالى		العبارة
الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	
٠,٤٣	٢,٧٤	٠,٨٦	٢,٥٢	٠,٣٩	٣,٢٥	أن الاسعار المدرجة فى سوق نشط هى أفضل مقياس للقيمة العادلة للاصول غير الملموسة طبقا للمعيار الدولى رقم ٣٨.
٠,٤٤	٢,٥٦	٠,٥٨	٢,١١	٠,٢٥	٤,٤٣	ضرورة قياس الادوات المالية وفقا للقيمة العادلة طبقا للمعيار الدولى رقم ٣٩.
٠,٥٢	١,٠٦	٠,٤٧	٣,٥٥	٠,٢٨	٤,١٥	ضرورة تحديد القيمة العادلة للممتلكات الاستثمارية بإثباتها هذه بالتكلفة طبقا للمعيار الدولى رقم ٤٠.
٠,٤٢	١,٦٤	٠,٦٢	٢,٤٤	٠,٣٩	٢,٨٤	يمكن أن ينشأ قياس القيمة العادلة للأصول والالتزامات ومكونات حقوق الملكية من التسجيل الاول للمعاملات أو من التغيرات اللاحقة فى القيمة طبقا للمعيار رقم المراجعة المصرى رقم ٥٤٥.

يتضح من الجدول رقم (٥) ارتفاع متوسط آراء المديرين الماليين حول
 العنصر (ضرورة قياس الادوات المالية وفقا للقيمة العادلة طبقا للمعيار
 الدولى رقم ٣٩) بمتوسط ٤,٤٣ ، وانحراف معيارى ٠,٢٥ ، ويتضح ارتفاع
 متوسط آراء المحاسبين الماليين حول العنصر (ضرورة إثبات إنخفاض قيمة
 الاصول طويلة الاجل كمصروف ضمن قائمة الدخل) ٤,١٢ ، وانحراف
 معيارى ٠,٢١ ، ويتضح ارتفاع متوسط آراء المراجعين الماليين حول
 العنصر (أن تطبيق المعايير الموجهة عن القيمة العادلة أكثر أهمية من معايير
 المحاسبة التقليدية) بمتوسط ٤,٢٥ ، وانحراف معيارى ٠,٣٥ .

جدول رقم (٦)
نتائج اختبار كروسكال وليز

المعنوية	P-Value	كروسكال وليز Chi-Square	العبارة
معنوية	٠,٠٠٠	١٨,٣١٠	أن تطبيق المعايير الموجهة عن القيمة العادلة أكثر أهمية من معايير المحاسبة التقليدية .
معنوية	٠,٠٠٠	١٦,٢٩٨	أن القيمة العادلة هي السعر الذي يتسلمه البائع عند بيع أحد الأصول طبقا للمعيار رقم ١٥٧ .
معنوية	٠,٠٠٠	١٦,١١٦	معالجة الأصول غير الملموسة وفقا للقيمة العادلة وذلك باعادة تقييمها وفقا للسوق في نهاية كل سنة مالية وذلك طبقا للمعيار الأمريكى رقم ١٤٢ .
معنوية	٠,٠٠٠	١٥,٨٤٦	ضرورة الاعتراف بالتخلص من الأصول طويلة الاجل مع تقدير القيمة العادلة في أقرب وقت ممكن وذلك طبقا للمعيار رقم ١٤٣
معنوية	٠,٠٠٠	٢٥,٧٦٧	ضرورة إثبات إنخفاض قيمة الأصول طويلة الاجل كمصروف ضمن قائمة الدخل طبقا للمعيار الدولي ١٤٤ .
معنوية	٠,٠٠٠	٥,٣١٤	ضرورة أن تقييم فى تاريخ كل ميزانية أى أصل ثابت من الممكن أن يكون قد انخفضت قيمته طبقا للمعيار الدولي رقم ٣٦ .
معنوية	٠,٠٠٠	١٢,٣١٨	أن الاسعار المدرجة فى سوق نشط هى أفضل مقياس للقيمة العادلة للأصول غير الملموسة طبقا للمعيار الدولي رقم ٣٨ .
معنوية	٠,٠٠٠	١٦,٩٢٨	ضرورة قياس الادوات المالية وفقا للقيمة العادلة طبقا للمعيار الدولي رقم ٣٩ .
معنوية	٠,٠٠٠	١٢,٣٤٧	ضرورة تحديد القيمة العادلة للممتلكات الاستثمارية بإثبات هذه العقارات بالتكلفة طبقا للمعيار الدولي رقم ٤٠ .
معنوية	٠,٠٠٠	١٤,٣١٨	يمكن أن ينشأ قياس القيمة العادلة للأصول والالتزامات ومكونات حقوق الملكية من التسجيل الأول للمعاملات أو من التغيرات اللاحقة فى القيمة طبقا للمعيار رقم المراجعة المصرى رقم ٥٤٥ .

ويتضح من الجدول رقم (٦) معنوية الفرق بين متوسط آراء فئات الدراسة حول جميع العناصر ، عند مستوى معنوية ٥% ، حيث أن P Value أقل من مستوى المعنوية ، أى يوجد فرق معنوى بين فئات الدراسة حول تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة فى قياس عناصر القوائم المالية.

ومما سبق يتحقق صحة الفرض الثانى والذى ينص على :

" أن تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة له أثر إيجابى فى قياس عناصر القوائم المالية "

الخلاصة والنتائج والتوصيات

أولاً : الخلاصة

أستهدفت الباحثة من هذا البحث التعرف على طبيعة ومفهوم القيمة العادلة والتعرف على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التى يمكن أن توفرها القيمة العادلة والتعرف على المعايير المحاسبية للقيمة العادلة ، وقد قامت الباحثة بتقسيم البحث إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول

" دراسة أثر استخدام القيمة العادلة على خصائص المعلومات المحاسبية "

تناولت الباحثة فى هذ المبحث الانتقادات الموجهة لمبدأ التكلفة التاريخية، مفهوم القيمة العادلة، مصادر الحصول على معلومات القيمة العادلة، أهمية القيمة العادلة للمعلومات المحاسبية.

المبحث الثانى

" دور المعايير المحاسبية فى قياس القيمة العادلة "

تناولت الباحثة فى هذ المبحث المعايير المحسبية الامريكية وتشمل المعيار المحاسبى رقم ١٥٧ ، والمعيار المحاسبى رقم ١٤٢ ، والمعيار المحاسبى رقم ١٤٣ ، والمعيار المحاسبى رقم ١٤٤ ، وتناولت أيضا المعايير الدولية وتشمل المعيار المحاسبى رقم ٣٦ ، والمعيار المحاسبى رقم ٣٨ ، والمعيار المحاسبى رقم ٣٩ ، والمعيار المحاسبى رقم ٤٠ ، المعيار المحاسبى المصرى رقم (٥٤٥).

ثانياً : النتائج

- ١- أن مبدأ التكلفة التاريخية لا يعكس القيمة الاقتصادية لعناصر القوائم المالية
- ٢- أن مبدأ التكلفة التاريخية يقدم معلومات قاصرة مما يؤثر على اتخاذ القرارات الاستثمارية .
- ٣- أن إظهار القوائم المالية بالقيمة العادلة تعتبر أكثر نفعاً وفائدة لمستخدمي البيانات المالية من التكلفة التاريخية .
- ٤- أن تطبيق المعايير المحاسبية لقياس القيمة العادلة يؤثر على ارتفاع جودة المعلومات المحاسبية .
- ٥- أن تطبيق المعايير المحاسبية لقياس القيمة العادلة على خاصية قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية بالتقرير المالية .
- ٦- أن تطبيق المعايير المحاسبية لقياس القيمة العادلة على خاصية الملاءمة للمعلومات المحاسبية في التقارير .
- ٧- أن تطبيق المعايير المحاسبية الموجهة لقياس القيمة العادلة تؤثر على خاصية قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية .
- ٨- أن تطبيق المعايير المحاسبية عن القيمة العادلة يؤدي إلى زيادة مستوى أداء مهنة المحاسبة
- ٩- أن تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة تؤدي إلى تطوير القياس والافصاح المحاسبى

ثالثاً : التوصيات

- ١- ضرورة زيادة تطبيق المعايير المحاسبية وزيادة دراستها .
- ٢- الاهتمام بتدريس المعايير المحاسبية ضمن مناهج أقسام المحاسبة في الجامعات .
- ٣- ضرورة زيادة البحوث في مجال المحاسبة عن القيمة العادلة والتي تتناول تطوير المعايير الخاصة بقياس القيمة العادلة .
- ٤- ضرورة إنعقاد دورات تدريبية عن المنظمات المهنية لاساليب قياس القيمة العادلة .

- ٥- تشجيع المحاسبون على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتي تخص القيمة العادلة وذلك من خلال التعاون مع الإدارة المالية في الشركات .
- ٦- ضرورة قيام الباحثين بدراسة خصائص أخرى يمكن أن تتوفر في مدخل القيمة العادلة وتزيد من موثوقية المعلومات الناتجة عنه.

هوامش البحث

- ١- طارق عبد العال حماد ، " مشكلات تطبيق المحاسبة عن القيمة العادلة في البيئة المصرية بالتطبيق على البنوك " ، المجلة العلمية ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، فرع بي سويف ، ٢٠٠٢ ، العدد الأول ، ص ٩٦-١ .
- ٢- جمال سعد خطاب ، " تأثير قياس القيمة العادلة للأصول المستحوذ عليها والالتزامات المحتملة عن نشاط توريق الديون على المعلومات المحاسبية المرتبطة بالمخاطر الائتمانية - دراسة ميدانية " مجلة أفاق جديدة للدراسات التجارية كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، ٢٠٠٧ ، العدد الثالث والرابع ، يوليو و"أكتوبر ، ص ٢٧-١١٥ .
- ٣- د. عبد الناصر محمد سيد درويش تقييم اتجاهات التطور في تطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة في إعداد البيانات المالية وانعكاساتها على الوظيفة المحاسبية - دراسة ميدانية على شركات التأمين الأردنية ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة- جامعة المنصورة، المجلد ٣١ العدد الثاني (٢٠٠٨).
- ٤- د. السيد شحاته شحاته ، " إطار مقترح للمحاسبة عن عمليات توريق الأصول المالية وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والدولية في ضوء تداعيات الأزمة المالية العالمية (دراسة نظرية وميدانية) " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، المجلد الثالث ، ٢٠٠٨ ، ص ٢٤٥ - ٣٢٨ .

5-Allister Wilson , " Fair Value and measurement where the conflicts " Journal Balance Sheet, 2001 , vol9,iss.4, p.32-33..

6- Bill Bergman: "Accounting for Money: The fair value of cash assets and deposit liabilities", Advanced in Public Interest, Accounting,2004,vol,10,p.45-46.

- 7-Bloomer Jonathan,"Impact of Insurance Accounting on Business Reality and Financial Stability ,Geneva Papers on Risk & Insurance .Basingstoke : Jan .vol.29,iss.1.;p.56.
- 8- Paul Kraft, "Fair value methodologies" Journal of Investment Compliance" 2005 Vol: 6, Iss. 1.
- 9-Hope,Kristian,&Kang,Tony,"Empirical Evidence on Jurisdictions that Adopt IFRS",Journal of International Accounting Research , Sarasota :,2006, vol5,iss.2,p.1-20.
- 10-Post,T.,Helmut G.,Lisa S.,& Mark S.,"Implications of IFRS for the European Insurances industry-Insigt from capital market theory "Risk Management and Insurance Review .Mount Vernon: Fall ,vol.10,iss.2,pp.247-264.
- 11-Kieso,D.E.,Weygandt,J.J.and Warfield T.D , International Accounting ,2005,12ed wilet&sonc,inc,pp.23-24.
- 12- Barth,M.e.,Landsman,W.r.And Beaver,W.H."The Relevance of the Value Relevance Literature for Financial Accounting Standards Setting:Another View"Journal of Accounting and Econmics,31:77-104.
- 13-www.IAASB.ORG \ International Accounting Standard Board.
- 14- www.FASB.ORG,[FINANCIAL](http://www.FINANCIAL) Accounting Standard Board.
- 15- Danbolt,j.and Rees,W,An Experiment in fair value accounting : investment vehicles ".European Accounting Review,2008,200-205.
- ١٦- د.أحمد حلمى جمعة ، د.عطا الله خليل ، " معايير التدقيق وتكنولوجيا المعلومات - التطورات الحالية " مجله آفاق جديدة ، كلية التجارة - جامعة المنوفية ، السنة الرابعة عشر العدد ٢ ، سنة ٢٠٠٢ .
- ١٧- يمكن الرجوع إلى الدراسات الآتية :
- Landsman,W.R."Is Fair value accounting information relevant and reliable ? Evidence from capital market research ".Accounting and Business Research , Special Issue : International Accounting Pollicy Forum : 19-30.
- Stella So and Malcom Smith , " Value - relevance of Presenting changes in fair value of investment properties in the income

Statement : evidence from Hong kong” Accounting and Business Research , 2009 , vol .39,no.2.pp.103-118.

١٨ – د. محمد بدوي , المحاسبة عن تأثيرات البيئة والمسؤولية الاجتماعية للمشروع , دار الجامعة الجديدة للنشر, الاسكندرية , مصر , ٢٠٠٠ , ص ٢٠٢.

19- Lee,Y.,Pelroni,K.and Shen,M.”Cherry Ricking,Financial Reporting Quality,and Camprehensive income reporting choices:the case of property – liability insures”.contemporary accounting research,2006,23(3):665-700.

20- Reis,Ricardof .F.and Stocken,Philipc.,”Strategic Consequences of Historical Cost and Fair value Measurements”,Elecrani Copy of this paper is available at :2008.

21-Maines , L.A.and Wahlen , J.M.”the nature of accounting information reliability : inferences from archival and experimental research.”Accounting Horizons,2006,20(4):399-425.

22- <http://www.oecd.com/> accounting report of 2008.

23—Richard G. Schroeder; Myrtle W. Clark; and Jack M. Cathey; Accounting Theory and Analyses, John Wiley & Sons, Inc. 2001. Page (19).

24-Hendriksen, Eldon, and Breda, Michael, **Accounting Theory**, Fifth Edition, Irwin/McGraw-Hill, USA,2006,pp.27-29.

25-Howard Altman, S FAS No. 157 “Fair Value Measurements”. CAP Journal, December 12, 2007.

26- www.FASB.ORG Financial Accounting Standrds Board.

27- www.FASB.ORG Financial Accounting Standrds Board.

28- Pricewaterhouse Coopers ,”International Accounting Standards : Similarities and Difference IAS,US GAAP and UK GAAP” www.pwcglobal.com/England and wales,septmber , 2001,p46-47.

29- FASB,Statement of Financial Accounting Standards no.144:”Accounting for the Impairment or Disposal of long –lived Assets “ .stanford,2001.

30- Veranique,G,Frucat,Leland,G Jordan,and March,I.lebaw,”A&B Companies :Impairment of Goodwill”,ISSUESIN Accounting Education “,August 2004,issue,usa 21-34.

31- www.IASB.UK,International Accounting Standards Board.

32-www.IASB.UK,International Accounting Standards Board.

33- www.IASB.UK,International Accounting Standards Board.

٣٤- المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكد الاخرى
الصادرة بقرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الطبعة الاولى ،
٢٠٠٩.

قائمة استقصاء

السيد الأستاذ /

تحية طيبة وبعد

تقوم الباحثة بإجراء دراسة بعنوان " دراسة تحليلية لقياس القيمة العادلة في ظل المعايير المحاسبية " حيث تتضمن الدراسة التعرف على مفهوم القيمة العادلة وأثرها على زيادة جودة خصائص المعلومات المحاسبية ، والتعرف على دور المعايير المحاسبية في قياس القيمة العادلة .

الباحثة

درجة الأهمية النسبية					البند
عديم الأهمية	قليل الأهمية	متوسط الأهمية	هام	هام جدا	
					إظهار بنود القوائم المالية بالقيمة العادلة أكثر فائدة لمستخدمي البيانات المالية من التكلفة التاريخية .
					أن تطبيق القيمة العادلة في قياس عناصر القوائم المالية يؤدي إلى زيادة معدلات النمو الاقتصادي .
					تساعد المعلومات المحاسبية المعدة على أساس القيمة العادلة في اتخاذ قرارات الاستثمار .
					تساعد المعلومات المحاسبية المعدة على أساس القيمة العادلة في تقدير قيمة التدفقات النقدية المستقبلية للشركة .
					تساعد المعلومات المالية المعدة على أساس القيمة العادلة في اتخاذ قرارات الائتمان .
					أن المعلومات المحاسبية المعدة على أساس القيمة العادلة تعتبر أكثر ملائمة .
					أن المعلومات المحاسبية المعدة على أساس القيمة العادلة تساعد على التنبؤ .

درجة الأهمية النسبية					البند
عديم الأهمية	قليل الأهمية	متوسط الأهمية	هام	هام جدا	
					أن المعلومات المحاسبية المعدة على أساس القيمة العادلة تكون أكثر قابلية للمقارنة .
					أن المعلومات المحاسبية المعدة على أساس القيمة العادلة تكون أكثر قابلية للفهم .
					أن تطبيق المعايير الموجهة عن القيمة العادلة أكثر أهمية من معايير المحاسبة التقليدية
					أن القيمة العادلة هي السعر الذي يتسلمه البائع عند بيع أحد الأصول طبقا للمعيار رقم ١٥٧ .
					معالجة الأصول غير الملموسة وفقا للقيمة العادلة وفقا للسوق في نهاية كل سنة مالية وذلك طبقا للمعيار الأمريكي رقم ١٤٢
					ضرورة الاعتراف بالتخلص من الأصول طويلة الأجل مع تقدير القيمة العادلة في أقرب وقت ممكن وذلك طبقا للمعيار رقم ١٤٣
					ضرورة إثبات إنخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل كمصروف ضمن قائمة الدخل طبقا للمعيار الدولي ١٤٤ .
					ضرورة أن تقيم في تاريخ كل ميزانية أى أصل ثابت من الممكن أن يكون قد أنخفضت قيمته طبقا للمعيار الدولي رقم ٣٦ .
					أن الأسعار المدرجة في سوق نشط هي أفضل مقياس للقيمة العادلة للأصول غير الملموسة طبقا للمعيار الدولي رقم ٣٨ .
					ضرورة قياس الأدوات المالية وفقا للقيمة العادلة طبقا للمعيار الدولي رقم ٣٩ .
					ضرورة تحديد القيمة العادلة للممتلكات الاستثمارية بإثباتها هذه بالتكلفة طبقا للمعيار الدولي رقم ٤٠ .
					يمكن أن ينشأ قياس القيمة العادلة للأصول والالتزامات ومكونات حقوق الملكية من التسجيل الأول للمعاملات أو من التغيرات اللاحقة في القيمة طبقا للمعيار رقم المراجعة المصري رقم ٥٤٥ .

عوامل إضاعة الوقت الاجتماعية والتنظيمية لدى الموظفين الإداريين في جامعة الطفيلة التقنية

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على عوامل إضاعة الوقت التنظيمية والاجتماعية لدى الموظفين الإداريين في جامعة الطفيلة التقنية. وتكونت عينة الدراسة من (177) موظفاً وموظفةً بنسبة (83.49%) من مجتمع الدراسة الأصلي. وقد استخدم الباحث المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابة عن السؤال الأول، وتحليل التباين المتعدد للإجابة عن السؤال الثاني. وقد توصلت الدراسة للنتائج الآتية:

1- احتل بعد المتابعة والإشراف المرتبة الأولى من بين عوامل إضاعة الوقت التنظيمية لدى الموظفين الإداريين في جامعة الطفيلة التقنية بمتوسط حسابي (3.63) وبانحراف معياري (0.805).

2- احتل بعد المحسوبية المرتبة الأولى من بين عوامل إضاعة الوقت الاجتماعية لدى الموظفين الإداريين في جامعة الطفيلة التقنية بمتوسط حسابي (3.84) وبانحراف معياري (0.824).

3- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) تعزى لمتغيرات الجنس، الخبرة، والمؤهل العلمي في إضاعة الوقت الاجتماعية والتنظيمية لدى الموظفين الإداريين في جامعة الطفيلة التقنية.

The Social and Organizational of Time Wasting of the Administrative Staff at the Tafila Technical University

Abstract

This study aimed to examine the organizational and social factors that affect the time wasting of the administrative staff at Tafila Technical University. The study sample consisted of (177) employees, which forms (83.49%) of the study population. The researcher used the means and standard deviations to answer the first question, and MANOVA to answer the second question. The study findings were:

The dimension of the follow-up and supervision has ranked the first among time wasting of organizational factors of the administrative staff at Tafila Technical University with (3.63) average and (0.805) standard deviation.

The dimension of the favoritism has ranked the first among time wasting social factors the administrative staff at Tafila Technical university arithmetic average (3.84) and standard deviation (0.824).

There was no statistically significant differences attributed to: sex, experience, and qualifications at the level of significance ($\alpha \leq 0.05$) in social and organizational factors of time wasting.