



قياس القيمة العادلة للموجودات الثابتة على وفق معيار الابلاغ المالي الدولي IFRS13 دراسة تطبيقية على الشركة العامة للصناعات الصوفية

صفا مهدي راجي^{a*} ، باسم عبد الله كاظم^b ، علي كريم محمد^c
a جامعة المثنى/ كلية الادارة والاقتصاد
b جامعة الفرات الاوسط/القادسية
c جامعة المثنى/ كلية الادارة والاقتصاد

المخلص

هدف البحث ترسيخ مفهوم القيمة العادلة والتعرف على التحديات التي تواجه تطبيقها ، والتعرف على معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS13) ودوره في تطبيق القيمة العادلة في البيئة العراقية ، وقد استند البحث في احد جوانبه الى تطبيق قياس القيمة العادلة وذلك بإعادة تقييم الموجودات الثابتة بموجب مدخل التكلفة واستخدام الارقام القياسية بشأن اثبات عملية قياس مدى ملائمتها للبيئة العراقية ، وقد توصل الباحثون الى مجموعة من استنتاجات اهمها (امكانية تبني منهج بديل لقياس الموجودات الثابتة ينسجم مع التطورات الحاصلة في العالم كون منهج الكلفة التاريخية لا يلبي احتياجات المستخدمين ولا يراعي ظروف التضخم) ، وفي ضوء ما سبق توصل الباحثون الى مجموعة من التوصيات اهمها (ان استخدام قياس القيمة العادلة في اعادة تقييم الموجودات الثابتة باستخدام الارقام القياسية يساعد على معرفة القيمة الحقيقية لموجودات الوحدة الاقتصادية).

© 2019 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

معلومات المقالة

تاريخ البحث

الاستلام: 2019/3/1
تاريخ التعديل: 2019/4/1
قبول النشر: 2019/4/10
متوفر على الأنترنت: 2019/9/30

الكلمات المفتاحية:

القيمة العادلة
الموجودات الثابتة
المعيار المالي IFRS13
شركة الصناعات الصوفية
مدخل التكلفة

Measurement of Fair Value of Fixed Assets in Accordance with International Financial Reporting Standard (IFRS 13): An Applied Study on the General Company for Woolen Industries

Safa Mahdi Raji , Basem Abdullah Kazem , Ali Karim Mohammed

Abstract

The aim of the research is to establish the concept of fair value and to identify the challenges facing its application, and to identify the IFRS 13 and its role in the application of fair value in the Iraqi environment. The research is based on the application of fair value measurement, and the use of records on proving the process of measuring the suitability of the Iraqi environment. A set of conclusions is reached, which the most important is that possibility of adopting an alternative approach to measuring fixed assets in line with developments in the world because the historical cost approach does not meet the needs of users and does not consider the conditions of inflation. It is also concluded that the use of fair value measurement in the revaluation of fixed assets using the indices helps to know the real value of the assets of the economic unit.

Keywords: Fair Value, Value Measurement, Environment, Fixed Assets.

واستنباط الاثار التي تنعكس على مستخدمي المعلومات المالية الذين يتوقعون ان تكون المعلومات المنشورة والمفصح عنها في التقارير المالية متصفة بالصحة والعدالة والموثوقية حتى تكون ملائمة لمساعدتهم في اتخاذ القرار ، حيث ان الكثير منهم اصبح على علم بان المعلومات المالية تستند الى مفاهيم ومبادئ قد تشوبها كثير من العيوب والتقدير التي تجعلها اقل موثوقية لذا

المقدمة

ان قياس القيمة العادلة للموجودات الثابتة حالياً مشكلة مزمنة ، فالجدل قائم فيما يتعلق بموضوع القياس المحاسبي ونتيجة لذلك تتبع اهمية الاطلاع على المعايير المحاسبية الحديثة والموجه نحو القيمة العادلة للوقوف على الاسباب التي ادت الى ذلك التوجه

* Corresponding author : G-mail addresses : safa2487@gmail.com.

الاقتصادية ،بعدها الموجودات الاكثر نسبة في الوحدات الاقتصادية .

فرضية البحث

لايجاد الحلول لمشكلات البحث يقدم الباحثين الفرضية التالية :

(يمكن تطبيق اساس القيمة العادلة في قياس الموجودات الثابتة باستخدام الارقام القياسية الخاصة بالوحدات الاقتصادية العراقية).

عينة البحث

تمثلت عينة البحث بالشركة العامة للصناعات الصوفية كونه من الوحدات الاقتصادية الكبرى في العراق التي تمتلك موجودات مختلفة ، وقد تم اعتماد كشوفات جرد الموجودات الثابتة من (1990 – 2011)

الاطار النظري

مفهوم القيمة العادلة و مبررات التحويل من التكلفة التاريخية الى القيمة العادلة

اولا : مفهوم القيمة العادلة

اعلنت مؤخرا لجنة الاوراق المالية والبورصة الامريكية (SEC) الخارطة التي يمكن ان تؤدي الى التنبؤ الالزامي لمعايير اعداد التقارير المالية الدولية (IFRS) سنة 2004 في الولايات المتحدة اذ ان معايير اعداد التقارير المالية الدولية المتبناة ستسمح بتطبيق واسع لمحاسبة القيمة العادلة للموجودات الثابتة في الولايات المتحدة . كما حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين مفهوم القيمة (Christensen,nikolave,2009:2) العادلة في العديد من المعايير المحاسبية التي اصدرتها منها :

المعيار المحاسبي الدولي (16) " القيمة التي على اساسها يمكن مبادلة الموجود بين اطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة والتكافؤ في اتمام المبادلة " (IAS 16,2001:6).

اما معيار الابلاغ المالي الدولي (13) " المبلغ الذي سيكون مستلما من بيع احد الموجودات او المدفوعات لسداد التزام صفقة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس " (Ernst & young ifrs,2012:12).

اما لجنة معايير التقييم الدولية (IVSC) عرفتها في المعيار الثالث الخاص بتقييم الموجودات " هي مبلغ تقديري يمكن في مقابله تبادل موجود في تاريخ التقييم بين مشتري و بائع راغبين في عقد صفقة وفي ظل سوق محايد بحيث يتوفر لكل منهما

فقد اتجهوا الى استخدام محاسبة القيمة العادلة . كما توجد فجوة بين معايير المحاسبة الدولية والقواعد المحاسبية المحلية بشأن تدقيق القياس والافصاح على اساس القيمة العادلة فيما تتضمن ادلة تدقيق دولية دليل تدقيق القيمة العادلة (IAS 545) المعدل بمعيار (IAS540) فان ادلة التدقيق العراقية لا تتضمن هكذا دليل لذا توجد ضرورة لتعديل القواعد المحاسبية العراقية لتبني القياس والافصاح على اساس القيمة العادلة في ظل معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 13) .

في هذا البحث تم استخدام الارقام القياسية لأسعار المدخلات لقياس القيمة العادلة وتطبيق مدخل التكلفة وهو احدى تقنيات قياس القيمة العادلة وطريقة المؤشر التي اعتمدت على الارقام القياسية عبر اعادة تقييم الموجودات الثابتة ، حيث تم دراسة حالة الشركة العامة لصناعات الصوفية وتحديدا من سنة 1990-2011.

منهجية البحث

مشكلة البحث

ان عدم صدور قاعدة محلية يمكن ان يعتمد عليها مراقبي الحسابات المحليين لتدقيق الفوائم المالية المعدة وفقا للقيمة العادلة ولا سيما فيما يتعلق بالموجودات الثابتة (العقارات ، المصانع ، المعدات) وان اتباع مبدأ الكلفة التاريخية في تقييم الموجودات الثابتة في البيئة المحلية لا يساعد في تقديم معلومات ملائمة تلبي حاجة المستفيدين ولا سيما مع وجود بديل اخر للتقييم هو منهج القيمة العادلة الذي نص عليه معيار المحاسبة الدولي (16) و صدور معيار (13) الذي اعطى مبرر لاستخدام قياس القيمة العادلة بالأسواق غير نشطة .

اهداف البحث

- ✓ التعرف على معيار الابلاغ المالي الدولي (13) ودوره في تسهيل تطبيق القيمة العادلة في البيئة العراقية باستخدام الارقام القياسية الخاصة بإعادة تقييم (العقارات ، المصانع ، المعدات) .
- ✓ ترسيخ مفهوم القيمة العادلة والتعرف على الصعوبات التي تواجه تطبيقها .
- ✓ بيان وجهات النظر حول اعادة تقييم الموجودات الثابتة بالقيمة العادلة والتعرف على طرق التقييم .

اهمية البحث

تتبع اهمية البحث من انه سيبحث في تطبيق القيمة العادلة في القياس والافصاح المنصوص عليها في معيار الابلاغ المالي الدولي (13) الذي يهدف الى قياس القيمة العادلة للموجودات الثابتة . ومدى انعكاسها على جودة التقارير المالية للوحدات

✓ ان معلومات القيمة العادلة لها قدرة تنبؤية اكبر لأنها تعكس التأثيرات الاقتصادية الجارية .

✓ ان واضعي معايير المحاسبة يدعون الى التقدم التكنولوجي والخبرة تسمح لكثير من القيم العادلة ان يتم تقديرها بموثوقية باستخدام تقنيات تدمج مبادئ تسعير سوق راس المال مع معلومات حول ظروف السوق الجارية .

✓ تحديد قدرة المدراء للتأثير على صافي الدخل لان اية مكاسب او خسائر عن الموجودات والمطلوبات هي مقرر عنها وليس عند تحصيلها فعلا ضمن صفقات حقيقية .

(farcane et al., 2011:370)

✓ ان تطبيق القيمة العادلة تسمح للوحدات الاقتصادية بالإبلاغ عن القيمة التي تكون خاضعة للتعديلات المستمرة .

يرى الباحثان ان وجود اسعار سوقية للموجودات الثابتة مماثلة في السوق يمكن معرفة قيمتها في حالة استبدالها وتكون اكثر ملائمة من تكلفة التاريخية واستخدام مدخل السوق في قياس القيمة العادلة لأنها تعبر عن الدخل الاقتصادي لأنها تأخذ الاسعار السوقية بنظر الاعتبار .

رابعاً : مبررات التحويل من التكلفة التاريخية الى القيمة العادلة

ان تطبيق منهج التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي واعداد القوائم المالية ينتج معدلات عائد للاستثمارات مضللة :

أ. في الوحدات الاقتصادية ذات الموجودات القديمة المقتناة قبل عدة سنوات يزداد رقم الربح صوريا نتيجة عدم الفصل بين ارباح التشغيل ومكاسب الحيازة ، الامر الذي يؤدي الى ارتفاع معدل العائد على الاستثمار .

ب. في الوحدات الاقتصادية ذات الموجودات الحديثة المقتناة حديثاً ينخفض رقم الربح بسبب ارتفاع مصاريف الاندثار عن الموجودات الحديثة ، الامر الذي يؤدي انخفاض معدل العائد على الاستثمار .

حيث كلما كانت الموجودات قديمة كلما ارتفع معدل العائد على الاستثمار ، كلما كانت الموجودات حديثة انخفض معدل العائد على الاستثمار ، ان هذه الظاهرة تؤدي اقتصادياً الى اتخاذ قرارات استثمارية خاطئة عندما تعتمد معدلات العائد على الاستثمار اساساً لاتخاذ القرارات . (حلو ، 2003 : 290) ان مبررات العدول عن منهج التكلفة التاريخية صاحبها مبررات تطبيق البديل وهو تطبيق محاسبة القيمة العادلة والجدول التالي يبين اهم تلك المبررات :

المعلومات الكافية وله مطلق الحرية وبدون اكراه على اتمام الصفقة " (زهران ، 2005 : 14) .

اما القاعدة المحاسبية العراقية (14) " هي القيمة المقبولة التي يمكن ان يستبدل بها موجود من قبل مشتري وبائع مطلعين وراغبين في تعامل بنفس سياسة التعامل مع الغير مباشرة " .

ويتفق الباحثان مع تعريف الذي قدمه معيار الإبلاغ المالي الدولي (13) الذي اكد بان قيمه مقبولة اي خاضعة لقبول الطرفين في تاريخ القياس .

ثانياً : اهداف محاسبة القيمة العادلة

القيمة العادلة تهدف الى اظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الاقرب الى الواقع في تاريخ اعداد المركز المالي ، وعليه فان قيام الوحدة الاقتصادية بتطبيق محاسبة القيمة العادلة ومعرفة القيمة الحقيقية للوحدة يعود لعدة اسباب اهمها : (يونس ، 2011 : 27)

1. لاتخاذ قرارات استثمارية وتجارية رشيدة متعلقة ببيع او شراء الاستثمارات لوحدة ما ، بان تكون مبنية على معلومات مالية ذات موثوقية عالية .
2. التخطيط لأعمال الوحدة الاقتصادية .
3. اظهار القيمة الحقيقية لكل من حملة الاسهم والمستثمرين والمقرضين .
4. ادارة وقياس المخاطر التي تحيط بالوحدة الاقتصادية .
5. تحديد كمية راس المال الذي يجب تكريسه لخطوط الاعمال المتنوعة .

فان محاسبة القيمة العادلة جاءت لتشكيل تغيراً نوعياً من شأنه ان يجعل البيانات المالية تعكس بدقة اكبر الوضع المالي للوحدة الاقتصادية ، كما انها تعزز الشفافية من خلال سماحها بتحديد متطلبات العرض والافصاح للمعلومات المالية .

ثالثاً : مزايا تطبيق القيمة العادلة

يتميز تطبيق القيمة العادلة بالمزايا النوعية للمعلومات المالية بطريقة اعلى من محاسبة التكلفة التاريخية (دهش ، ابو زر ، 2004 : 31) :

✓ اذا تم تقييم الموجودات والمطلوبات على اساس القيمة العادلة فأنها تعبر عن الدخل الاقتصادي لانه تم اخذ الاسعار السوقية بعين الاعتبار وكذلك القياس المحاسبي انتقل نحو مدخل المحافظة على راس المال بدل مدخل المبيعات .

جدول (1) مبررات العدول عن التكلفة التاريخية لتطبيق البديل محاسبة القيمة العادلة

تسلسل	الفقرة	التفاصيل
1	الملائمة	يؤدي القياس الملائم والواقعي للموجودات الثابتة والمطلوبات والافصاح عنها بالقوائم المالية بشكل مقبول ومفهوم لجميع المستفيدين ولجميع الاغراض حيث اصبح الاعتماد على مفهوم التكلفة التاريخية اقل ملائمة ودلالة (الداغر و عابد، 2008:173).
2	مبدأ التحقق	اتباع مبدأ التحقق بمفهومه التقليدي وفقا للتكلفة التاريخية يؤدي الى حدوث اخطاء في توقيت الاثبات بالتغيرات في القيمة ،حيث تكون نتائج الاعمال عبارة عن خليط من الدخل الخاص بالفترة المالية والدخل الذي تم اكتسابه حاليا والذي لم يتحقق .
3	الايضاح الاقتصادية	تعكس القيمة العادلة تقديرات الاسواق للأوضاع الاقتصادية السائدة تماما كما تعكس التغيرات في القيمة العادلة الاثار الناجمة عن التغيرات الاقتصادية عند حدوثها وذلك لان القيمة العادلة تحدد عادة في سوق مفتوح ومنافس يعكس الحقائق الاقتصادية . (حمد ، 2011:3)
4	دعم الشفافية	تؤدي محاسبة القيمة العادلة دورا في دعم الشفافية الاقتصادية من خلال تحديد متطلبات ضرورية للإفصاح والعرض للمعلومات المالية تماما كما تضع متطلبات محددة للاعتراف والقياس للمعلومات المالية . (خوري، 2007:19)

خامسا : الفرق بين محاسبة التكلفة التاريخية ومحاسبة القيمة العادلة
المستمرة الى المعلومات التي تكون اكثر صحة في القرارات المستقبلية ،جدول (2) يبين الفرق :

ان المعلومات الناتجة عن محاسبة القيمة العادلة اكثر ملائمة من تلك الناتجة عن محاسبة التكلفة التاريخية وذلك نتيجة الحاجة

جدول (2) الفرق بين محاسبة القيمة العادلة ومحاسبة التكلفة التاريخية

ت	القيمة العادلة	التكلفة التاريخية
1	قياس القيمة العادلة هو اكثر ملائمة للمستثمرين والدائنين لأنه يعكس سعر السوق الحالي للموجودات المطلوب كما تقدم تغذية راجعة، قيمة تنبؤيه، الوقت المناسب .	الكشوفات المالية المعدة على اساس التكلفة التاريخية لا تقدم معلومات تكون ملائمة للمستثمرين وانما تقدم معلومات تاريخية .
2	توفر معلومات عن العوائد المتوقعة عن الموجودات والايحاء المفروضة بواسطة الالتزامات في ظل الظروف الاقتصادية السائدة .	توفر معلومات عن العوائد المتوقعة من الموجودات و الابعاء المفروضة بواسطة الالتزامات في ظل الظروف الاقتصادية عندما تملكها او تكبدها .
3	تعكس تأثيرات قرارات الادارة بمواصلة الاحتفاظ بالموجودات وايضا قرارات تملك او بيع الموجودات او تسوية الالتزامات على اداء الكيان	تعكس تأثيرات قرارات تملك او بيع الموجودات او تسوية الالتزامات فقط اداء الكيان ،وتتجاهل تأثيرات قرارات الادارة بمواصلة الاحتفاظ او تحمل المديونية .
4	تثبت المكاسب والخسائر عن التغيرات السعرية عندما تحدث .	تثبت المكاسب والخسائر من التغيرات السعرية فقط عندما تتحقق بالبيع او التسوية ،رغم ان البيع او التسوية ليس الحدث الذي تسبب في المكاسب والخسائر .

- 5 تعتمد على الاسعار في الاسواق المالية النشطة لذلك فهي تراعي القوة الشرائية العامة للنقود، وتعترف بالتغيرات في مستوى الاسعار فالقيمة العادلة تتجنب اخطاء وحدة القياس .
- 6 تعكس بسهولة تأثيرات معظم استراتيجيات ادارة المخاطر .
- تتطلب قواعد معقدة لتحول عكس تأثيرات معظم استراتيجيات ادارة المخاطر .
- اعتماده وحدة قياس نقدية اسمية وتجاهل التغيرات القوة الشرائية العامة للنقود النقدية في القوائم المالية يجلب لهذا النموذج اخطاء وحدة القياس .

المصدر: (shamkuts,2010:17) و (سويد،2012:70)
سادسا : القيمة العادلة تختلف عن القيمة السوقية

ان القيمة العادلة تختلف عن القيمة السوقية الفعلية ويعود سبب الاختلاف الى ان الاحكام المستخدمة لتطوير القيمة العادلة قد لا تكون نفس شروط المساهمين في السوق نفسها، فهي القيمة

جدول (3) الفرق بين القيمة العادلة والقيمة السوقية

تفاصيل	القيمة السوقية	القيمة العادلة
الظروف الاقتصادية	تتأثر بالظروف الاقتصادية للعرض والطلب	لا تتأثر بالظروف الاقتصادية لأنها قيمة دفترية تخضع للمقومات المحاسبية المتعارف عليها
الظروف الاجتماعية	تتأثر بالأعلام والاشاعات تأثير مباشر وكذلك بالعادات والتقاليد المتعارف عليها	لا تتأثر بالأعلام والاشاعات وكذلك لا تتأثر بالعادات والتقاليد اطلاقا .
الاعراف المحاسبية	لا تعبر عن القيمة التي تبين الموقف المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية ولا يمكن التعرف عليها بدقة من التقارير والقوائم المحاسبية	تعبر بوضوح عن الموقف المالي للوحدة الاقتصادية ويمكن التعرف عليها بدقة اذا تم قياسها على اسس علمية
التقارير والقوائم المالية	يحددها البائع والمشتري	تحددها النظم المحاسبية

سابعا : مفهوم الموجودات الثابتة

هو مصطلح يستخدم في مجال المحاسبة عن الموجودات والعقارات التي لا يمكن تحويلها بسهولة الى نقد وايضا تسمى موجودات غير متداولة وهي موارد اقتصادية تستخدمها الوحدة الاقتصادية في عملياتها التشغيلية ولها عمر انتاجي لأكثر من فترة مالية واحدة ولا تهدف الوحدة الاقتصادية عند شراءها الى اعادة بيعها مثل (الاراضي ، المباني ، الآلات ، المعدات ، الاثاث ... الخ) . (ججاوي واخرون،2009:247)

(هي الموجودات التي لا تعتبر موجودات متداولة وهي غير معدة للاندثار التام او الاستخدام خلال الدورة التشغيلية العادية للوحدة الاقتصادية). (ابو نصار وحמידات،2009:35)

اما القاعدة المحاسبية العراقية (12) فقد عرفتها "ما تمتلكه الوحدة الاقتصادية من موجودات منقولة وغير منقولة ملموسة

ان الفرق بين القيمة العادلة والقيمة السوقية يتمثل بالمنهجية المستخدمة لتحديد قيمة الموجودات في كلتا الحالتين ، فالقيمة السوقية لا تتوقف على النماذج الرياضية ويتم تحديد الموجودات باستخدام العرض والطلب للموجود في السوق . اما القيمة العادلة فيتم قياسها باستخدام النماذج الرياضية لقياس الاسهم العادية وهذه النماذج هي نموذج خصم مقسوم الارباح النقدي ،نموذج مضاعف الارباح ،نموذج القيمة الحالية لفرص النمو . (عوجة ،2011:54) في دراسة اخرى بينت ان القيمة العادلة اوسع واعم من القيمة السوقية فقد عرف القيمة السوقية بانها ثمن الذي يمكن ان يحصل عليه البائع او المشتري بالتوافق على دفع الثمن بسوق نشط " القيمة السوقية تحدد بالسوق النشط فقط ، اما القيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن مقابلته بمبادلة موجود او سداد التزام بين اطراف مطلعة وراغبة في معاملة المصالح المتضاربة ويمكن تحديدها في سوق نشط وغير نشط " . (francois,2003:1)

- وغير ملموسة مقتناه او منتجة من قبلها سواء كانت داخل القطر او خارجه وان الغرض من اقتنائها هو استخدامها من قبل الوحدة الاقتصادية لأغراضها الخاصة بهدف انتاج سلعة او تقديم خدمة وليس لغرض البيع او المتاجرة " (قاعدة 12 : فقرة 5)

ثامنا : اعادة تقييم الموجودات الثابتة

- اعادة التقييم للموجودات الثابتة يقصد به تعديل القيمة الدفترية لكي يقترب من القيمة العادلة او الجارية ويترتب على عملية اعادة التقييم ان تصبح قيمة الموجود بعد اعادة تقييمه اكبر (اقل) من قيمته الدفترية قبل اعادة تقييمه ، ان المبدأ الاساسي لتقييم الموجودات الواردة في القوائم المالية هو استخدام القيمة الجارية في تاريخ التقييم ، وفي حالة عدم توفر القيمة السوقية لبعض الموجودات المستخدمة يتم تقييمها على اساس القيمة الجارية او العادلة او تكلفة اعادة الانتاج ، ان نظام الامم المتحدة للحسابات القومية في 1993 اقترح استخدام الاسعار الجارية في السوق لتقييم الموجودات والمطلوبات في تاريخ اعداد القوائم المالية وذلك للوصول الى تقديرات سليمة وفي حالة عدم وجود اسواق منتظمة و كفاءة لبعض الموجودات يمكن تقريب اسعار السوق الجارية باستخدام التكلفة الاستبدالية او تكلفة اعادة الانتاج او القيمة الحالية الاقتصادية او القيمة العادلة .

(داغور، عابد، 2008:164)

تاسعا : اسباب اعادة تقييم الموجودات الثابتة

تعتبر عملية اعادة تقييم الموجودات الثابتة بمثابة تقنية تتطلب وصف دقيق للقيمة الصحيحة للعقارات والمصانع والمعدات الخاصة بالوحدة الاقتصادية ، حيث ان الغرض من اعادة التقييم هو جعل السجلات تظهر بالقيمة السوقية العادلة ومن اهم اسباب اعادة التقييم : (عبد الحليم ، 2012:7)

1. لإظهار حقيقة العائد على راس المال المستخدم .
2. لاحتجاز مبالغ تساعد في استبدال الموجودات الثابتة عند نهاية عمرها الافتراضي .
3. لإظهار القيمة السوقية العادلة للموجودات .
4. لتسهيل مهمة الوحدة الاقتصادية للحصول على القرض من المصرف من خلال الرهن للموجودات الثابتة .
5. لتأمين عملية بيع الموجودات بشكل منفرد او جماعي .
6. لتخفيض نسبة الرافعة لحقوق الملكية .

اما الغرض من اعادة التقييم الاكثر شيوعا هي :
(hitchner,2003;2)

- الاندماج والاستحواذ .
- المنازعات القضائية ومنازعات الملكية .

- ضريبة الشركات والهيئات والدخل .
- قضايا اضطهاد حملة الاسهم .
- اعداد التقارير المالية .
- تخصيص سعر الشراء .
- اطفاء شهرة المحل .
- عمليات اعادة الرسملة .
- عمليات اعادة التنظيم والافلاس .
- تعويضات .
- خطط اختيار شراء الاسهم .

عاشرا : طرق اعادة التقييم

توجد عدة طرق لإعادة تقييم الموجودات الثابتة:
(www.wikipedia.com:2011:1)

أ. **طريقة الفهرسة او المؤشر** : تقوم هذه الطريقة على اساس اعتماد الكلفة التاريخية كأساس للوصول الى الكلفة الجارية ويمكن الوصول للمؤشرات من خلال المسح الاقتصادي للوصول الى اعادة التقييم للموجودات ، فهي لا تستخدم كبديل للقياس بشكل كامل لإعادة التقييم وانما كوسيلة فعالة من حيث التقرير اذا كان هناك تغيير جوهري في القيمة على مر الزمن .

ب. **طريقة القيمة السوقية الجارية** : تعتمد هذه الطريقة على مؤشرات سوقية مماثلة للأراضي المرغوب في اعادة تقييمها وذلك بالتعاون مع سماسرة او وسطاء اما بالنسبة للمعدات عادة ما يتم الاعتماد على المجهزين في اعادة التقييم خاصة في حالة اختلاف طريقة التصنيع لتلك الموجودات مع اعتماد الموجودات ذات صفات مماثلة .

ج. **طريقة التثمين** : تعتمد هذه الطريقة على الخبراء التقنيين وذلك للقيام باختيار الموجودات وتحديد القيمة السوقية العادلة لها ويستفاد من هذه القيمة في التحضير للتأمين على هذه الموجودات ، يتم تحديد عدد من العناصر التي تؤثر في تحديد هذه القيمة منها (تاريخ الشراء ، طريقة استخدام الوجبة الواحدة او اثنين او ثلاثة ، نوع الموجود ، الاصلاح والصيانة ، توفر قطع الغيار في المستقبل خاصة عندما تكون الماكينة مستوردة ، العمر الرئيسي للماكينة الاساسية) . الجدول التالي يبين خصائص المقاييس المحاسبية .

جدول (4) مقارنة بين خصائص المقاييس المحاسبية

خصائص المقاييس المحاسبية	طبيعة العملية	البعد الزمني	الاسعار مستمدة من	امثلة
التكلفة التاريخية	فعلية	الماضي	سوق المدخلات	شراء موجودات ثابتة
القيمة الجارية	افتراضية	الحاضر	سوق المدخلات	مخزون اخر المدة
القيمة السوقية	افتراضية	الحاضر	سوق المدخلات	اوراق مالية للمتاجرة
صافي القيمة التحصيلية	متوقعة	ماضي و حاضر	سوق المخرجات	مدينون
القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة	متوقعة	مستقبل	سوق المخرجات	قروض طويلة الاجل

المصدر : (حنان، رضوان، 2005:169)

احد عشر : ما هي معايير الإبلاغ المالي

المتطلبات الجديدة الى نفس النتيجة اي سيكون لها نفس التعريف والمعنى للقيمة العادلة ونفس متطلبات الإفصاح حول مقاييس القيمة العادلة . قام مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في 12 مايو 2011 بالصدار معيار (IFRS13) الخاص بقياس القيمة العادلة وكان تنويجا لمشروع التقارب مع مجلس معايير المحاسبة الدولية الأمريكي (FISB) حيث بدء المشروع عام 2005 بهدف انشاء مجموعة واحدة من معايير المحاسبة الدولية لقياس القيمة العادلة ذات جودة عالية . ان هذا المعيار قدم توجيه واضح وثابت لقياس القيمة العادلة وعالج التقييم في حالة عدم التأكد في الاسواق غير النشطة .

هناك اربع اهداف حددت لمعيار الإبلاغ المالي الدولي 13 هي :

- ✓ تخفيض التعقيد وتحسين التناسق في تطبيق مبادئ قياس القيمة العادلة بامتلاك مجموعة وحيدة او مميزة من متطلبات لكل مقاييس القيمة العادلة .
- ✓ التوصل الاكثر قياس موضوعي بشكل واضح بتوضيح تعريف القيمة العادلة .
- ✓ لتحسين الشفافية بتعزيز الإفصاح حول قياس القيمة العادلة .
- ✓ لزيادة التقارب بين (IFRSS & US GAAP) .

ان معايير الإبلاغ المالي الدولية تعد تطورا او امتدادا طبيعيا لمضمون ومحتوى ما صدر ويصدر من معايير المحاسبة وتفسيراتها الصادرة والمصادق عليها والمعتمدة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسير المعايير ، ان هدف الإبلاغ المالي هو توافر معلومات مفيدة للمستثمرين الحاليين والمرتقبين والمستخدمين الاخرين في اتخاذ القرارات الخاصة بالاستثمار ، المديونية ، قرارات توزيع الموارد ، وبهدف احكام السيطرة على نوعية هذه المعلومات ودرجة الفائدة منها برزت الحاجة الى اطار مفاهيمي يوجه المعايير المحاسبية والمفترض لأعدادها وفقا لهذا الاطار ، ان لبناء هذا الاطار دور في ارساء جميع عناصر النظرية التي تشمل (الاهداف ، المفاهيم ، الفروض ، المبادئ) ادوات التطبيق العملي المتمثلة بالطرق والقواعد والاساليب والاجراءات . (عبد الحليم، 2007:77)

اثنا عشر : ما هو معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS13)

المعيار كان جزء من مذكرة التفاهم (MOU) بين الهيئات كنتيجة لعملها المشترك فقد قامت بترتيب معايير اعداد التقارير المالية ومبادئ المحاسبة المقبولة عموما الامريكية ، حيث تؤدي

الشكل (1)



واربعون الف دينار . وهذه المنشأة هي حصيدية دمج كل من الشركة العامة لمنتجات الجوت المؤسسة في سنة 1951 والشركة العامة للسجاد المؤسسة سنة 1964 ومركز السجاد اليدوي الذي تأسس في سنة 1968 بعد دمجها معا في سنة 1971-1972 اما معمل السجاد النافذ (الكاربت) سنة 1973 وغسيل الصوف سنة 1978 يدير هذه المعامل مديرو مرتبطون مباشرة بالإدارة العليا للمنشأة وقد سميت بعد ذلك المنشأة العامة للصناعات الصوفية .

ثانيا : الية اعادة تقييم الموجودات الثابتة بالقيمة العادلة بموجب مدخل التكلفة :

قام الباحثين بوضع الية لعملهما بخطوات هي :

- ✓ الحصول على قوائم الجرد للموجودات الثابتة .
- ✓ الحصول على الارقام القياسية لصناعات التحويلية من الجهاز المركزي الاحصائي .
- ✓ احتساب معدل التغير في الرقم القياسي لأسعار المدخلات .

الاطار النظري

اعادة تقييم الموجودات الثابتة بالقيمة العادلة

اولا : نبذة تاريخية عن الشركة العامة لصناعات الصوفية

ان الشركة العامة لصناعات الصوفية من الشركات العريقة المختصة في صناعة الغزل والنسيج في العراق تأسس اول معمل لها عام 1929 براس مال 100 الف دينار وكان تابع للقطاع الخاص (فتاح باشا) وتطور تدريجيا ليكون من الشركات الرائدة في انتاج الاقمشة الصوفية والبطانيات والسجاد الميكانيكي وبعد دمج وتوحيد المعامل والشركات المختصة بالصناعات الصوفية اصبحت احدى اكبر الشركات النسيجية المتخصصة في الصناعات الصوفية والتركيبية . وهي وحدة انتاجية اقتصاديا ممولة ذاتيا ومملوكة للدولة بالكامل وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي والاداري وتعمل وفق اسس اقتصادية وترتبط بوزارة الصناعة والمعادن ويكون مركزها محافظة بغداد ، كما ان راس مال الشركة الاسمي والمدفوع هو (3146843000) ثلاثة مليار ومائة وستة واربعون مليون وثمانمائة وثلاثة

استخدم الباحثين مدخل التكلفة لإعادة تقييم الموجودات الثابتة بالقيمة العادلة بالاعتماد على طريقة الفهرسة او المؤشر فقط في عينة الدراسة بناء على المعلومات المتوفرة لديهم، وسوف نقوم بعمل مقارنة بين القوائم بالقيمة العادلة و القيمة التاريخية ونلاحظ الفرق بأخذ نموذج لكل سنة .

ثالثا : اعادة تقييم الموجودات الثابتة

القيمة العادلة (مدخل الكلفة) باستخدام الرقم القياسي للأسعار (اسعار المدخلات) للفترة (1990-2011)

1. المباني

جدول (1) المقارنة بين القيمة الصافية لتكلفة التاريخية والقيمة العادلة للمباني

السنة	اسم الموجود	القيمة الصافية	القيمة الصافية
		بالتكلفة التاريخية	بالقيمة العادلة
1990	المباني – التاجي	848528	4971723.17
1991	مباني الورشة – قطع غيار	29262	171962.505
1992	تحويل هيكل حديدي لسقائف السجاد النافذ	1	1
1993	قاعة مكائن النسيج	77716	58707.04
1994	سياج فاصل بين معمل قطع الغيار ومعمل المفروشات	17705	2519.912
1995	مخازن التاجي	4936740	304105.61
1998	سقف ثانوية لقاعة السجاد اليدوي- الحرية	1568634	48271.088
2000	احواض ترسيب والترشيح والتجميع- التاجي	22346870	14845971.5
2011	بناء غرفة استعلامات معمل الكاظمين 1 ايار	1835355	1876009
المجموع		31660811	224629515

لأسعار المدخلات في سنة 1990 (22.5%)، اما ارقام القياسي لأسعار المدخلات في سنة 2011 (117.3%) كما هو ظاهر فان الرقم القياسي لأسعار المدخلات قد ارتفع في سنة 2011 بمعدل (5.213%) وهذا يظهر لنا القيمة الجارية للمباني في سنة 2011 لا نقول انها قيمة فعلية بل اقرب للفعلية فهي افضل من التكلفة التاريخية التي لا تأخذ بنظر الاعتبار التغير بالقوة الشرائية.

✓ احتساب القيمة العادلة للموجودات الثابتة بتطبيق القانون التالي :

القيمة العادلة للموجودات = التكلفة التاريخية للموجودات x الرقم القياسي لأسعار المدخلات في تاريخ القوائم
الرقم القياسي لأسعار المدخلات في تاريخ بدء التشغيل

✓ احتساب الاندثار للموجودات الثابتة من تاريخ بدء التشغيل والاندثار المتراكم والاحتياطي .

✓ احتساب القيمة الدفترية الصافية ومقارنتها مع القيمة الدفترية في قوائم الشركة الاصلية .

نلاحظ ان هناك اختلاف في القيمة الصافية للتكلفة التاريخية عن القيمة الصافية بالقيمة العادلة وذلك بسبب اختلاف الرقم القياسي لأسعار المدخلات من سنة لأخرى، على سبيل المثال فان مباني التاجي كانت قيمتها الصافية باستخدام التكلفة التاريخية (848528) دينار في سنة 1990، اما قيمتها الصافية بعد اعادة تقييمها بالقيمة العادلة (4971723.17) دينار نلاحظ انها تظهر بقيمة مرتفعة وهذا بسبب معدل الرقم القياسي لأسعار المدخلات للمنسوجات (5.213%) فالرقم القياسي

2. الاراضي

جدول (2) المقارنة بين القيمة الصافية للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة للأراضي

التاريخ	اسم الموجود	القيمة الصافية بالتكلفة التاريخية	القيمة الصافية بالقيمة العادلة
1999	اراضي غسيل الصوف والمخازن	19864	4389.944
2001	معمل 30 تموز	299356	1673400.04
2001	الادارة العامة	25991	145289.69
المجموع		345211	1823079.674

القياسي لأسعار المدخلات، ففي سنة 1999 كان الرقم القياسي لأسعار المدخلات للمنسوجات(53033%)، اما في سنة 2011 فالرقم القياسي لأسعار المدخلات(117.3%) وقياس معدل التغير بين الرقمين الذي كان بنسبة(0.221%) الذي يقيس لنا القيمة الجارية للأراضي في سنة 2011.

3. الآلات والمعدات

ان الاراضي لا تتعرض للاندثار فكلما تقادمت كلما زاد ثمنها، فهي على عكس الآلات والمعدات، فهناك اختلاف بين القيمة الصافية لاراضي غسيل الصوف والمخازن بالتكلفة التاريخية والقيمة العادلة، حيث ان قيمة الاراضي بالتكلفة التاريخية في سنة 1999 هي (19864)دينار، اما قيمتها الصافية بعد اعادة التقييم بالقيمة العادلة في سنة 2011 اصبحت(4389.944)دينار و ذلك بسبب معدل التغيير للرقم

جدول (3) للمقارنة بين القيمة الصافية للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة للآلات والمعدات

التاريخ	اسم الموجود	القيمة الصافية بالتكلفة التاريخية	القيمة الصافية بالقيمة العادلة
1990	مخرطة بلغارية cllmb2	2	234.585
1990	فريزة بولونية fwd32	2	312.78
1990	وحدة تصفية مياه المعمل(محطة تصفية المياه الصناعية)	1	55055
1990	بويلر	1	25479
1991	ماكينة اعادة التدوير	1	4777
1991	ماكينة كراكيش	1	2366
1992	ماكينة شيرازة	2	2419
1992	ماكينة نسيج تكماش	37	6023
1994	ماكينة نقيح(ملحق 1)	1	47338
1994	ماكينة تقطيع العوادم	1	58398
1995	مكبس	1	0772880

8701344	1	جومة سجاد مغروز قياس 4.5م*3.5م	1995
5240	1	ماكينة زغرفة السجاد	1996
350.653	1	ماكينة التخمير للاصباغ	1996
256689	1	بويلر مع جهاز تغذية	1998
12518095	1	خط تفتيح وتجفيف الاصواف	1999
3229.794	1	مكبس	1999
3763	1	جرار النداء مع العربية	2000
140.984	2	ماكينة نسيج بابل 3م*4م	2001
1232	1	ماكينة خياطة رؤوس الاطوال/حاشية البطانية	2001
1060.248	8	ماكينة سولزر نسيج روبي	2002
1101.636	5951537	ماكينة نسيج العراق 3م*4م بلجيكية	2002
40965.75	1	ضاغطة هواء	2003
5242.24	1	جرار نداء مع عربية	2003
4340.059	1	رافعة شوكية 3طن (جانجين ريج)	2006
111188	57300834	محطة توليد كهربائية	2006
34853616	22365000	رافعة ميكانيكية(ديزل)شوكية	2008
29653760	20475000	ماكينة خياطة wx8803d	2008
541109226.8	377167212	ماكينة تخمير	2009
779118448	575010882	ماكينة نسيج المنحة الامريكية	2009
66895920	57330000	مولدة تحميل بطانية	2010
18398298	182246667	مولدة kv150	2010
44550000	39600000	مولدة بيركنز kva500 راس التوليد	2011
34200000	33566667	رافعة شوكية كوماتسو ياباني	2011
1049701187	1371013868		المجموع

نسبة الاندثار وحسب ما هو مسجل بالقوائم ينتهي بعد عشرة سنوات من تاريخ بدء التشغيل اي تنتهي حياة الموجود في سنة 1998، بينما الظاهر ان هذا الموجود لغاية سنة 2011 وهو ما زال يعمل فهل نتجاهل هذا الموجود ومن سنة 1998 ولغاية 2011 اي بمعدل 18 سنة بدون قيمة ونبقى نسجل قيمته 1 دينار.

اما الآلات والمعدات نلاحظ ان هناك اختلاف في القيمة الدفترية للتكلفة التاريخية عن القيمة الدفترية للقيمة العادلة وبنسبة كبيرة حيث نلاحظ ان هناك موجودات قيمتها الدفترية بالتكلفة التاريخية 1 دينار في حين قيمتها الدفترية بالقيمة العادلة تكون اكبر وهذا دليل على ان لها قيمة بموجب قيمتها العادلة لانها مستمرة بالإنتاج وهي مندثرة بالكامل وتساهم في التدفقات النقدية لعناصر الانتاج، كما هناك سبب آخر وهو

جدول (4) الارقام القياسية لا سعار المدخلات للصناعات التحويلية(المنسوجات) من 1989-2011

ت	السنة	الرقم القياسي لا سعار ت	السنة	الرقم القياسي لأسعار المدخلات
		12	2001	65596
1	1990	13	2002	75165
2	1991	14	2003	66304
3	1992	15	2004	114527.5
4	1993	16	2005	154375.7
5	1994	17	2006	152504.4
6	1995	18	2007	149310.0
7	1996	19	2008	114.3
8	1997	20	2009	109.0
9	1998	21	2010	114.9
10	1999	22	2011	117.3
11	2000			66778

اما الاراضي والمباني فالأمر مختلف حيث ان الاراضي كلما طال عمرها زادت قيمتها والمباني تحمل بنسبة اندثار قليلة فبنية المصنع لا يمكن تقدير قيمتها بالمقارنة مع مثيلتها من المباني بفرق كبير بالقيمة وانما يكون التقييم اقل من البناء الحديث بفارق قليل.

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1. امكانية تبني منهج بديل لقياس الموجودات الثابتة ينسجم مع التطورات الحاصلة بالعالم كون منهج التكلفة التاريخية لا يلبي احتياجات المستخدمين ولا يراعي ظروف التضخم ، لذا فان استخدام منهج القيمة العادلة في قياس الموجودات الثابتة باستخدام الارقام القياسية الخاصة لأسعار المدخلات يعمل على تقديم معلومات محاسبية مفيدة لمختلف فئات المستخدمين كما انه يراعي ظروف التضخم بشكل اقرب الى الواقع .
2. عدم امكانية قياس الموجودات الثابتة بالقيمة العادلة باستخدام طريقة التدفقات وصافي القيمة الحالية وذلك لعدم القدرة على معرفة التدفقات النقدية الخاصة بكل موجود .

ويرى الباحثين من خلال استعراض هذا المبحث الذي يظهر تفاصيل عملية اعادة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة العادلة باستخدام الارقام القياسية لا سعار المدخلات للصناعات التحويلية والخاصة بالمنسوجات بانها الطريقة الاقرب لا ظهار هذه الموجودات بالقيمة الجارية، فعند استخدام هذه الطريقة من قبل الوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية وباستخدام مؤشرات معروفة لكل القطاعات التي تعمل على تطبيق مبدئ الثبات وقابلية المقارنة بين الوحدات الاقتصادية وكذلك الاخذ بنظر الاعتبار التضخم الحاصل بالبلاد بنظر الاعتبار من خلال استخدام هذه الطريقة والمؤشرات التي حصل عليها الباحثين من الجهاز المركزي للإحصاء وبشكل سنوي. كما ان قوائم اعادة التقييم اظهرت بعض الموجودات اقل من قيمتها الدفترية والبعض الاخر اكثر من القيمة الدفترية كما ان الاندثار تم اعادة تقييمه وذلك لان هناك العديد من الآلات والمعدات قيمتها اصبحت صفر ولكنها لازالت في الانتاج، فقيمتها اصبحت صفرية بسبب نسبة الاندثار العالية. لذلك قام الباحثين بتعديل نسبة الاندثار للآلات والمعدات بحيث تكون لها قيمة دفترية لغاية تاريخ اعادة التقييم.

المصادر

اولا : الوثائق الرسمية

الجهاز المركزي للإحصاء قسم الأرقام القياسية ، مديرية الإحصاء الصناعي .

المعيار المحاسبي الدولي (13) المحاسبة عن الموجودات الثابتة 2011.

ديوان الرقابة المالية ، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق ، القاعدة المحاسبية (12) "الأرباح والخسائر الرأسمالية" بغداد ، العراق ، 2000.

قوائم الجرد للموجودات الثابتة لشركة العامة لصناعات الصوفية في الكاظمة سنة 2011.

مجلس معايير المحاسبة الدولية (2001) .معايير المحاسبة الدولية، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان، الاردن.

ثانيا : الكتب العربية

ابو نصار، محمد، حميدات جمعة .(2009). "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعملية : دار وائل للنشر والتوزيع .

الجواوي ،طلال محمد .(2009). "اساسيات المعرفة والمحاسبة"، الطبعة الاولى . عمان ، الاردن : دار اليازوري للنشر والتوزيع.

العامري ،محمد علي ابراهيم .(2010). "الإدارة المالية المتقدمة"، الطبعة الاولى . عمان : دار ثراء للنشر والتوزيع .

حنان ،رضوان حلوة .(2003). "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، الطبعة الاولى . عمان : دار وائل للنشر والتوزيع.

حنان ،رضوان حلوة .(2005). "مدخل النظرية المحاسبية الاطار الفكري – تطبيقات العملية"، طبعة الاولى . عمان : دار وائل للنشر والتوزيع.

ثالثا: الدوريات والبحوث

الداعور، جبر ابراهيم ،عابد محمد نواف .(2008). "إعادة تقييم الاصول الثابتة في فلسطين – دراسة ميدانية". مجلة جامعة الازهر – غزة ،سلسلة العلوم الانسانية ،المجلد 10، العدد 1.

عبد الحلیم ،صفوان قصي .(2012). "الاطار المفاهيمي المقترح للمحاسبة عن الممتلكات والمصنع والمعدات وانموذج لمعيار محاسبي عراقي للمحاسبة عن الممتلكات والمصانع والمعدات – دراسة تحليلية مقارنة. مجلة كلية الإدارة والاقتصاد – الجامعة المستنصرية ،المجلد 2 ،العدد 93 .

3. ان استخدام معدل تغير عام للأسعار فقط لتعديل القيمة من التكلفة التاريخية الى القيمة العادلة سيجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لكن مراعاة التغيرات الخاصة بالأسعار حسب البنود سيكون من الوصول الى القيمة العادلة الأكثر فائدة.

4. يتم تحديد القيمة العادلة للموجودات في حالة السوق النشط بناء على سعر العرض الحالي الموجود في السوق ، اما في حالة السوق غير النشط فيتم الاستعانة بأسعار موجود اخر مماثل للموجود المنخفض القيمة او العمل على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية مخصومة بمعدل خصم مناسب يتلاءم مع حجم المخاطر المرتبطة بالموجود او استخدام معدل التغير بالأرقام القياسية باستخدام طريقة التكلفة .

5. التخوف الحاصل على الصعيد العالمي والاقليمي من استخدام القيمة العادلة بسبب عدم وجود قواعد وقوانين تحدد بموجبها الاجراءات الواجب الالتزام بها لاستخدام القياس تضعها هيئة معايير المحاسبة الدولية .

التوصيات

1. العمل على دراسة وتحليل توجهات المعايير الدولية نحو القيمة العادلة واستخلاص الملائم منها للبيئة المحاسبية العراقية ، والعمل على اصدار معيار محاسبي عراقي خاص بالموجودات الثابتة يوضح مفهومها واسس ونماذج قياسها ومتطلبات الإفصاح عنها .

2. التزام الوحدات الاقتصادية العراقية بقياس القيمة العادلة للموجودات الثابتة لكل سنتين لما يترتب على ذلك من توفير معلومات ملائمة للمساعدة في اتخاذ القرارات.

3. ضرورة تقبل التشريعات المحاسبية العراقية لمعايير المحاسبة الدولية وبخاصة المعيار الدولي (13) إعادة تقييم الموجودات الثابتة باستخدام القيمة العادلة ، وباستخدام طريقة الفهرسة التي تنص على استخدام الأرقام القياسية للمساعدة على معرفة القيمة الحقيقية لموجودات الوحدة الاقتصادية ، كذلك لتحسين مستوى القياس والتقييم المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها .

4. التأهل المستمر لموظفي الإدارة المالية في الوحدة الاقتصادية لتعريفهم بمعايير اعداد التقارير المالية الدولية لضمان تفاعلهم مع المستجدات العلمية ولربط الجانب العلمي بالجانب العملي باستفادة الوحدة الاقتصادية من ذوي الخبرات والتأهل العلمي في المجال المحاسبي .

5. الاهتمام بالتطبيق العملي لمفهوم القيمة العادلة وذلك للمميزات التي تتمتع بها للقياس والإفصاح المحاسبي بسبب تفضيلها على التكلفة التاريخية ، واخذها ظروف التضخم بنظر الاعتبار في حالة اعتماد تقنيات التقييم لها.

ماجستير منشورة ،مقدمة الى كلية التجارة ،الجامعة الاسلامية في غزة .

خوري ،نعيم سابا .(2007). " القيمة العادلة والابلاغ المالي "، محاضرة اقامتها جمعية المحاسبين السوريين في المركز الثقافي العربي بالمزة ،دمشق، سوريا.

خامسا : المصادر الاجنبية

Emst and young ifrs core tools April 2012,ifrs update of standards and interpretations in issue 31 march 2012.

Hitchner ,J.R.(2003). financial valuation ,applications and models , first edition .john Wiley &sons.inc.

Christensen , Hans and Nikolayev , Valeri.(2008). who uses fair value accounting for non-financial assets after IFRS adoption , the university of Chicago , booth school of business .

farcane , Nicolet a & Deliu , Delia & Georgian , Maria .(2011). auditing fair values in a sensitive socio – economical context annales universites Apulensis series economica.

François , jean – caste .(2003). la comptabilite en just valeur permel – elle unemeilleure representation de I entreprise , professor au cereg , universites Paris dauphine .

shamkuts , volha .(2010). fair value accounting , bs- thesis in business administration , university of Iceland faculty of business administration.

حمد، منى كامل .(2011). "نموذج القيمة العادلة وانعكاساته على جوده الارباح دراسة تطبيقية في مصرف الشرق الاوسط العراقي للاستثمار" . مجلة المعهد العالي.

دهش ،نعيم ابو زر ، عفاف .(2006). "اتجاه معايير المحاسبة الدولية نحو القيمة العادلة"، المؤتمر المهني العلمي السابع لجمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين ،الاردن.

رابعا: الرسائل و الاطاريح الجامعية

زهرا ن ، عماد حسني محمد .(2005). "مشكلات القياس والافصاح المحاسبي عن القيمة العادلة للاستثمارات المالية في ضوء المعايير المحاسبية". رسالة ماجستير منشورة مقدمة الى كلية التجارة- جامعة عين شمس.

سويد، بسمة .(2012). " دراسة مقارنة بين بدائل القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية – القيمة العادلة) دراسة ميدانية لعينة من المهتمين بالمحاسبة .رسالة ماجستير منشورة ،مقدمة الى جامعة قاصدي مرباح ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

عبد الحليم ،صفوان قصي .(2007). دجلة عبد الحسين ،"معايير التدقيق الدولية ودورها في رفع جودة عملية التدقيق في مكاتب التدقيق العراقية . رسالة ماجستير غير منشورة ، مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد.

عوجة، حسنين كاظم .(2011). "القياس والافصاح عن القيمة العادلة لاصافي اصول الوحدات الاقتصادية واهميتها في ترشيد القرارات الاستثمارية"، بالتطبيق على عينة من شركات القطاع الصناعي المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية . رسالة ماجستير غير منشورة ،مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد.

يونس، عبد الرحمن جمعة .(2011). "اثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة للأدوات المالية على عوائد الاسهم"، دراسة تحليلية للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية .رسالة