

إطار مقترح لتفعيل القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في ظل البيئة الجزائرية

A Suggested framework to activate the accounting measurement according to the fair value approach in light of the Algerian environment

أسامة عمامرة^{*1}

¹ مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، كُلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، البلدية 2 (الجزائر)

(mg.oussama2016@mail.com)

تاريخ الاستلام: 2020/10/14، تاريخ المراجعة: 2020/10/14، تاريخ القبول: 2020/11/13

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي ومميزاته، وتلافياً لأوجه القصور والصعوبات التي تواجه تطبيقه هناك حاجة ملحة لمعالجة الاختلالات لمواجهة تلك التحديات لتفعيل القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في الجزائر. وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحلية أفرز صعوبات وعراقيل لوظيفة القياس المحاسبي وبدائله المستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية، فكان لزاماً على الباحثين تصميم إطار مقترح لتفعيل القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في ظل الظروف الراهنة للبيئة المحلية الجزائرية بتحديد أهدافه ومقومات تطبيقه، من خلال تبني معايير التقييم الدولية واستحداث مهنة التقييم وتنظيمها حسب توجيهات لجنة معايير التقييم الدولية (IVSC)، مع إرفاق حزمة من الحوافز الضريبية لتشجيع المؤسسات الجزائرية لقياس بنود قوائمها المالية وفق القيمة العادلة. **الكلمات المفتاح:** القياس المحاسبي؛ النظام المحاسبي المالي؛ منهج القيمة العادلة؛ المعايير المحاسبية الدولية؛ لجنة معايير التقييم الدولية. **تصنيف JEL:** M41 ؛ G32

Abstract: This study aims to identify the reality of accounting measurement according to the fair value under the financial accounting system and its features, and to avoid the shortcomings and difficulties facing its application there is an urgent need to address the imbalances to meet these challenges to activate the accounting measurement according to the fair value approach in Algeria. The study concluded that the application of the financial accounting system in light of the local environment produced difficulties and obstacles for the function of accounting measurement and its alternatives inspired by international accounting standards, so the researchers had to design a proposed framework to activate the accounting measurement according to the fair value approach in light of the current conditions of the local Algerian environment by defining its objectives and the elements of its application, By adopting international valuation standards and introducing the valuation profession and organizing it as directed by the International Valuation Standards Committee (IVSC), with a package of tax incentives attached to encourage Algerian institutions to measure the items of their financial statements according to the fair value.

Keywords: Accounting measurement ; Financial accounting system ; Fair value approach ; International accounting standards ; International Valuation Standards Committee.
Jel Classification Codes : M41 ; G32

* أسامة عمامرة mg.oussama2016@mail.com

I - تمهيد :

تعتبر التكلفة التاريخية أحد أهم أسس القياس المحاسبي لما لها من درجة موثوقية عالية أكثر من أي أساس آخر للقياس، لأنها تقوم على وقائع حدثت بالفعل ومؤيدة بالمستندات والوثائق¹، ونظراً للانتقادات المتزايدة لمبدأ التكلفة التاريخية الذي استخدم لعدة عقود كمبدأ سائد للقياس المحاسبي لضعف ثقة مستخدمي التقارير المالية في المعلومات المعدة على أساسها، اتجهت المنظمات المهنية ومجالس معايير المحاسبة في العديد من الدول نحو إصدار مجموعة من المعايير مساهمة منها في توفير معلومات محاسبية تتميز بخصائص نوعية، فتم التوجه نحو القيمة العادلة². حيث يُعبر المعيار الدولي IFRS 13 "قياس القيمة العادلة" الذي دخل حيز التطبيق بداية من سنة 2013 عن الاتجاه الدولي المتنامي لتبني القيمة العادلة كأداة للقياس المحاسبي ومطلب أساسي لتحقيق الملائمة والموثوقية للبيانات المنشورة.

I.1- إشكالية الدراسة :

بالرغم من صدور القرار الوزاري الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، الذي استحدث طرق ومفاهيم جديدة على البيئة المحاسبية الجزائرية، لا يزال تطبيق النظام المحاسبي المالي يواجه صعوبات في التطبيق الفعلي خصوصاً وظيفة القياس المحاسبي والمستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، والتي أصبح التوجه فيها نحو بدائل القياس الأخرى خصوصاً القيمة العادلة، التي تواجه تحديات وصعوبات في الاقتصاديات الناشئة والمتخلفة وهي محور مشكلة البحث حول كيفية تفعيل تطبيق القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في البيئة الجزائرية والتي تتميز بعدم توافر الظروف والشروط الملائمة لتطبيقها.

I.2- فرضية الدراسة :

تقوم الدراسة على فرضية رئيسية مفادها أنه يمكن وضع إطار مقترح لتفعيل تطبيق القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة في البيئة الجزائرية، بما يساهم في تحسين جودة القوائم المالية.

I.3- أهمية الدراسة :

تأتي أهمية الدراسة من الأثر الواضح لوظيفة القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة على الجانب العلمي والعملي، فالأهمية العلمية تتمثل في محاولة الجزائر مساهمة التوجهات الحديثة للفكر المحاسبي من خلال تطبيق القيمة العادلة كأداة للقياس المحاسبي والذي يُعد تفعيلها كمدخل لتوفير معلومات محاسبية ومالية أكثر نفعاً لمستخدمي القوائم والتقارير المالية، أما الأهمية العملية تتمثل في الكشف عن مواطن الخلل والصعوبات والعراقيل التي تحول دون التطبيق الفعلي لبدائل القياس المحاسبي الأخرى والقيمة العادلة على وجه الخصوص مع مساهمة نتائج الدراسة في إرشاد السلطات الوصية بمقترحات لتفعيل تطبيق القيمة العادلة في ظل الظروف الحالية للبيئة الجزائرية.

I.4- أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى تفعيل القياس بالقيمة العادلة في الجزائر من خلال:

- 1- التعرف على واقع تطبيق القيمة العادلة في الجزائر وفق SCF ؛
- 2- العمل على تحسين البنية التحتية للمساهمة في إنجاح تطبيق القيمة العادلة في الجزائر ؛
- 3- وضع إطار مقترح لتفعيل تطبيق القياس بالقيمة العادلة بما يتواءم مع البيئة المحلية الجزائرية، وذلك من خلال تطوير المقومات التشريعية و المحاسبية إضافة إلى الاستغلال الأمثل للمورد البشري.

I.5- منهج الدراسة :

اعتمد الباحثين على منهجين أساسيين هما المنهج الاستقرائي والذي استند عليه في تناول ما توفر من مراجع وأدبيات ذات صلة بالموضوع، ودراسة الواقع الفعلي لتطبيق بدائل القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، كما استعان الباحثين بالمنهج الإستنباطي من خلال الملاحظات العامة والتي مكنت من التوصل إلى صياغة إطار مقترح لتفعيل تطبيق القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في ظل البيئة الجزائرية.

1. الإطار المفاهيمي لمنهج القيمة العادلة

إن النشاط الكبير الذي أصبح يميز الدراسات المحاسبية حول القيمة العادلة في السنوات الأخيرة يرجع للتأييد الكبير الذي أصبحت تحظى به هذه الأخيرة مقارنة بمبدأ التكلفة التاريخية فيما يتعلق بخصائص المعلومات المحاسبية من حيث الدقة والملائمة في تلبية إحتياجات مستخدمي التقارير المالية.

1.1 تعريف القيمة العادلة:

يعرفها البعض بأنها السعر الذي يتم من خلاله تحويل أصل ما من بائع راغب في البيع إلى مشتري راغب في الشراء، وكلاهما لديه القدرة على الوصول إلى جميع الحقائق ذات الصلة ويعمل بحرية واستقلال.

ويعتبر أشهر تعريف للقيمة العادلة هو ذلك التعريف الذي وضعته مصلحة الإيرادات الداخلية الأمريكية في مارس 1959 وعرفت بأنها: "السعر الذي يجعل الملكية تتبدل بين مشتري راغب في الشراء وبائع راغب في البيع حينما لا يكون الأول مكروه على الشراء ولا يكون الثاني مكروه على البيع، وأن يكون لدى كلا الطرفين معرفة معقولة بالحقائق المرتبطة بالعمليّة".³

كما عرفت لجنة معايير التقييم الدولية (IVSC) في المعيار الثالث الخاص بتقييم الأصول لأغراض إعداد القوائم المالية والحسابات المرتبطة بها كما يلي: "هي مبلغ تقديري يمكن في مقابلة تبادل أصل في تاريخ التقييم بين مشتري وبائع راغبين في عقد صفقة، وفي ظل سوق محايد بحيث تتوفر لكل منهما المعلومات الكافية وله مطلق الحرية وبدون إكراه على إتمام الصفقة".⁴

أما تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية جاء من خلال معيار الإبلاغ المالي (IFRS 13): "المبلغ الذي يمكن أن يباع به أصل أو دفع لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس".⁵

ويتضح من التعاريف السابقة أن مفهوم القيمة العادلة يتركز على محورين هما:

المحور الأول: الأطراف الداخلة في الصفقة ويجب أن تتوفر فيها:⁶

- أن تتصف الصفقة بين أطراف غير ذوي علاقة، أي يجب أن تتم الصفقات والعمليات على أساس متوازن بمعنى أن الصفقة تمت بين طرفين مستقلين، وكل منهما يسعى للتفاوض على أحسن شروط يمكن الحصول عليها؛
- أن تتم الصفقة بين أطراف راغبة في عقد الصفقة ومطلعة على الحقائق الأساسية ذات الصلة، ولا توجد معلومات هامة لدى طرف دون الآخر، وهو الأمر الذي يطلق عليه عدم تماثل المعلومات.

المحور الثاني: الظروف التي تتم فيها الصفقة: حيث يشترط فيها أن تكون هذه الظروف طبيعية (عادية)، فالصفقات التي تتم مثلاً في ظل ظروف التصفية لا تعبر عن القيمة العادلة، لأن البائع يكون مجبراً على البيع وكلما زاد ضغط الوقت للعثور على مشتري كلما زاد التحريف عن القيمة العادلة.

2.1 أسباب التحول لتطبيق القيمة العادلة:

لم تعد القيم التي تظهر في القوائم المالية والمبنية أساساً على مبدأ التكلفة التاريخية تقدم الخدمات المطلوبة منها بالنسبة للمستثمرين الذين يحتاجون إلى معلومات عادلة تمثل الوقائع الاقتصادية لاتخاذ قرارات سليمة، ومن هنا كان البحث عن البديل الذي يقارب بين القيم الاقتصادية والقيم المحاسبية فكانت محاسبة القيمة العادلة هي الخيار الأمثل لإيجاد التلاقي في المفاهيم بين المحاسبين والاقتصاديين، إذ أصبح الاقتصاد وثيق الصلة بالمحاسبة فلا يمكن تصور دراسة عن العرض أو الطلب أو مدى الاستثمار أو حجم الإنفاق أو الدخل الوطني دون توفر معلومات مالية دقيقة وذات موثوقية ومكتملة من حيث النوعية والكمية، ومقدمة في أوقاتها المناسبة.⁷

ومن أبرز المبررات والأسباب للتحول نحو القيمة العادلة:

- ارتباط مجلس معايير المحاسبة الدولية بلجنة الأوراق المالية (SEC) التي تريد معايير محاسبية توفر معلومات أكثر ملاءمة ومتماشية مع حالة الاقتصاد؛
- مرتبطة بمفهوم المحافظة على رأس المال العيني الذي يعطي الصورة الفعلية لأداء المؤسسة؛
- تساعد في تحسين عملية التحليل المالي وذلك بإعطاء نسب تبين لنا الواقع الفعلي لأداء المؤسسة؛⁸

- تزويد المستخدمين بمعلومات مفيدة في اتخاذ القرارات؛
- أولوية الخصائص النوعية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية؛
- المبادئ والفروض والحددات المحاسبية الواجب تطبيقها لتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية.⁹

3.1 أساليب القياس بالقيمة العادلة:

هناك عدة أساليب وتقنيات يمكن استخدامها للتعبير عن القيمة العادلة، هذه التقنيات تختلف في طرق الحساب لكن قد تتقارب في النتائج ومن أهم هذه الأساليب :

1.3.1 مدخل السوق:

يستخدم مدخل السوق عند تقييم الأسعار الممكن مشاهدتها Observable وغيرها من المعلومات الملائمة التي توفرها عمليات السوق، بما في ذلك الأصول المماثلة Identical أو المقارنة Comparable.¹⁰

2.3.1 مدخل التكلفة:

يعكس هذا الأسلوب المبلغ الذي يكون مطلوب حالياً لإحلال المقدرة الخدمية للأصل (غالباً ما يشار إليه باسم تكلفة الاستبدال الحالية)، ولذا فإن القيمة العادلة تتمثل في تكلفة اقتناء أو بناء أصل بديل لهذا الأصل مع تعديل القيمة بعناصر التقادم سواء المادي أو الفني أو الاقتصادي.¹¹ وتتمثل خطوات تطبيق هذا الأسلوب كما يلي:

- تحديد التكلفة الحالية لأصل حديث مقابل؛
- التعديل طبقاً للعمر الاقتصادي والهلاك؛
- تكلفة الإحلال للأصل المستهلك (القيمة العادلة).

3.3.1 مدخل الدخل:

ويستخدم أساليب وطرق تقدير تعتمد على خصم التدفقات النقدية المقدرة الحصول عليها مستقبلاً من الأصل المالي، وتحويل هذه التدفقات المستقبلية إلى قيمة حالية وحيدة تعبر عن قيمة هذا الأصل في الوقت الحالي، ومن أمثلة تلك الأساليب، أساليب التقييم الحالية، نموذج تسعير الخيارات، نموذج الأرباح الفائضة متعددة الفترات المستخدمة لقياس القيمة العادلة لبعض الأصول غير الملموسة وجميعها تعتمد على أساليب الخصم بالقيمة الحالية للتدفقات المستقبلية.¹²

2. القياس بالقيمة العادلة في ظل النظام المحاسبي المالي

القيمة الحقيقية هو المصطلح الذي تبناه النظام المحاسبي الجزائري الجديد (SCF) تعبيراً عن نموذج القيمة العادلة والتي أعطى لها تعريفاً لا يختلف جوهرياً عن المعنى الوارد في المعايير المحاسبية الدولية، وعرفها النظام المحاسبي بأنها: "المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية".¹³

1.2 شروط التطبيق:

أشار النظام المحاسبي المالي إلى أحد المقومات التي يتركز عليها مفهوم القيمة الحقيقية وهي السوق النشطة والتي ألزم توافر الشروط الآتية فيها:¹⁴

- تجانس العناصر المتفاوض عليها في هذه السوق؛
- يمكن أن يوجد بها عادة في كل وقت مشترون وباعة متفقون؛
- تكون الأسعار موضوعة في متناول الجمهور.

أما بالنسبة لقواعد التقييم فتتخذ عناصر الحسابات كقاعدة عامة وفق اتفاقية التكاليف التاريخية وفي بعض الأحيان يعتمد حسب بعض الشروط التي يحددها النظام المحاسبي إلى مراجعة ذلك التقييم بالاستناد إلى أنواع التقييم التالية:¹⁵

- القيمة الحقيقية؛
- قيمة الانجاز؛
- القيمة المحينة.

2.2 مواضع استعمال القيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي:

أشار النظام المحاسبي المالي إلى القيمة العادلة في تقييمات بعض بنود القوائم المالية وهي:

1.2.2 التثبيتات العينية والمعنوية: ندرج ما جاء في إعادة التقييم بالنسبة للتثبيتات المادية والعينية في النقاط التالية:

- من خلال ما جاء به النظام المحاسبي المالي فإنه يرخّص للمؤسسة أن تدرج في حسابات التثبيتات العينية المنتسبة إلى فئة أو عدة فئات من التثبيتات التي تحددها مسبقاً (الأصول الثابتة المادية التي تنتمي إلى نفس المجموعة) على أساس مبلغها المعاد تقييمه أي بقيمته الحقيقية منقوصاً منها مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القيم.
- القيمة الحقيقية للأراضي والمباني هي في العادة قيمتها السوقية، وتحدد هذه استناداً إلى تقدير يجريه مقيم ومُتمن محترف ومؤهل، والقيمة الحقيقية لمنشآت الإنتاج هي أيضاً قيمتها في السوق، وعند غياب مؤشرات تدل على قيمتها في السوق فإنها تقوم بكلفة تعويضها الخالصة من الاهتلاك، وبعد إعادة التقييم تحدد المبالغ القابلة للاهلاك على أساس المبالغ المعاد تقييمها.
- إذا ارتفعت القيمة المحاسبية لأصل ما عقب إعادة تقييمه، فإن الزيادة تقيد مباشرة في شكل رأس المال تحت عنوان "فارق إعادة التقييم".
- إن التثبيتات المادية مدرجة في حسابات المؤسسة بقيمتها المعاد تقييمها يوجب تقديم المعلومات التالية مثل تاريخ إعادة التقييم، استشارة أو عدم استشارة المختص في إعادة التقييم، الطرق والفرضيات المعتمدة في تحديد القيمة العادلة (الحقيقية) للأصول المعاد تقييمها.
- تتم عمليات إعادة التقييم بانتظامية كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للتثبيتات المعينة اختلافاً كبيراً عن القيمة التي قد تكون حددت باستعمال القيمة الحقيقية في تاريخ الإقفال.
- تقيم عقارات التوظيف بعد إدراجها الأولي في الحسابات إما بطريقة التكلفة وإما على أساس القيمة العادلة (الحقيقية) وتطبق الطريقة المختارة على جميع العقارات الموظفة إلى حين خروجها من التثبيتات أو إلى حين تغيير وجهة تخصيصها.
- في حالة ما إذا تعذر تحديد القيمة العادلة تحديداً ذا مصداقية لأي عقار موظف تحوزة المؤسسة احتارت إعادة طريقة التقييم "التقييم على أساس القيمة العادلة فإن هذا العقار يدرج في الحسابات حسب طريقة التكلفة وتقدم معلومات عن ذلك في الملحق أي يخص وصف العقار.
- تدرج في الحسابات الخسارة أو الفائدة عن تغير القيمة العادلة للعقار الموظف ضمن نتيجة السنة المالية التي حصلت فيها (حسابي الأعباء والمنتجات الاستثنائية عن عملية التسيير الجاري) وليس ضمن حساب رؤوس الأموال الخاصة.
- إن تطبيق طريقة القيمة العادلة في تقييم العقارات يلزم المؤسسة مراجعتها سنوياً.
- يجب أن تعكس القيمة العادلة الحالة الواقعية للسوق عند تاريخ إقفال السنة المالية.
- يتم تقييم الأصل البيولوجي لدى إدراجه في الحسابات للمرة الأولى وفي تاريخ كل إقفال للحسابات بقيمته الحقيقية ويطرح منها المصاريف المقدرة عند نقطة البيع إلا إذا لم يمكن تقدير قيمته الحقيقية بصورة صادقة وفي مثل هذه الحالة يتم تقييم الأصل البيولوجي بكلفته منقوصاً منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة.
- يجب توضيح وتبرير النتيجة الإجمالية للفترة الجارية المدرجة في المحاسبة الأولية للأصول البيولوجية وتغيرات القيمة العادلة لهاته الأصول مع طرح التكاليف المقدرة في نقطة البيع.
- ويشير النظام المحاسبي المالي بأنه لا يمكن لأي تثبيت معنوي سبق أن كان محل إدراج أصلي في الحسابات على أساس كلفته، أن يدرج كذلك في الحسابات بعد إدراجه الأولي على أساس مبلغه المعاد تقييمه حسب نفس شروط التثبيتات العينية، غير أن هذه المعالجة لا يرخّص بها إلا إذا كانت القيمة الحقيقية للتثبيت المعنوي يمكن تحديدها بالاستناد إلى سوق نشطة.¹⁶

2.2.2 التثبيتات المالية: أما بالنسبة للأصول المالية تضمن النظام المحاسبي المالي مايلي:¹⁷

- يجب توضيح وتبرير النتيجة الإجمالية للفترة الجارية المدرجة في المحاسبة الأولية للأصول البيولوجية وتغيرات القيمة العادلة لهاته الأصول مع طرح التكاليف المقدرة في نقطة البيع.

- تدرج في حسابات الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول المؤسسة بتكلفتها التي هي القيمة الحقيقية لمقابل معين بما في ذلك مصاريف الوساطة والرسوم غير المستردة ومصاريف البنك ولكن لا تدرج فيها الحخصص والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة والمستحقة قبل الاكتساب.
- يدرج في الحسابات ما يظهر من فوارق التقييم المستخرجة من التقييم بالقيمة الحقيقية مباشرة في شكل انخفاض أو ارتفاع لرؤوس الأموال الخاصة.
- تذكر في الملحق المعلومات التي تخص طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات وكذلك طريقة معالجة تغيرات قيمة السوق بالنسبة للتوظيفات المالية المدرجة في الحسابات بقيمة السوق.

3.2.2 المخزونات: يدرج ما جاء في عملية إعادة التقييم بالنسبة للمخزونات في النقاط الآتية:¹⁸

- عملاً بمبدأ الحيطة والحذر وعند إقفال المؤسسة لحساباتها فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفة (تكلفة الحصول عليها) وقيمة إنجازها الصافية، وقيمة الانجاز هي سعر البيع المقدّر بعد طرح تكلفتها الإتمام والتسويق المقدّرتين.
- يتم تقييم المنتجات الزراعية عند إدراجها الأولي في الحسابات ولدى تاريخ كل إقفال بقيمتها الحقيقية (العادلة) منقوصاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع.
- تثبت أي خسارة أو ربح متأتين في تغير القيمة الحقيقية منقوصاً منها التكاليف التقديرية لنقاط البيع في النتيجة الصافية للسنة المالية التي حصل فيها أي منها.

4.2.2 الإعانات العمومية: لا تدرج في حسابات الإعانات العمومية بما في ذلك الإعانات النقدية المقيمة بقيمتها الحقيقية ضمن حساب النتائج أو في شكل أصل إلا إذا توفر ضمان معقول:

- بأن الكيان يمثل للشروط الملحقّة بالإعانات؛
- وبأن الإعانات سيتم استلامها؛

5.2.2 الخصوم: يتم تقييم القروض والخصوم المالية الأخرى في الأصل حسب تكلفتها التي هي القيمة الحقيقية للمقابل الصافي المستلم بعد طرح التكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها.

6.2.2 عقود الإيجار التمويلي: يدرج الأصل المستأجر في حسابات أصول الميزانية بقيمته الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه القيمة الأخيرة أقل ثمناً.¹⁹

3.2 صعوبات تطبيق القياس بالقيمة العادلة في البيئة الجزائرية:

يواجه تطبيق القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة العديد من الصعوبات والمشاكل تتعلق بالبيئة المحلية الجزائرية بمختلف مكنوناتها المحاسبية والمالية والثقافية وهي كالآتي:

- صعوبة تحلي المهنيين على أساس التكلفة التاريخية لسهولة استخدامه والتعود عليه لأكثر من 30 سنة؛
- عدم وجود خبراء مؤهلين ومقيمين لتحديد القيمة العادلة لبعض الأصول في حالة عدم توفر أسواق نشطة لهذه الأصول؛
- نقص الوعي لدى الممارسين والمهنيين لتبني هذا المفهوم للخوف من عواقبه والأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسات جراء إعادة التقييم؛
- غموض وصعوبة فهم المعايير المحاسبية الدولية كالمعايير الخاصة بالأدوات المالية وعدم إمكانية تطبيقها في البيئة المحلية لأنها صممت في بيئات مهنية متقدمة ولم تراعي ظروف الدول النامية؛
- نقص الكوادر المهنية والخبراء الذين يتقنون تطبيق المعايير الدولية؛
- التأخر في إصدار مذكرات تفسيرية وتعليمات توضح أكثر كيفية التقييم بالقيمة العادلة وطرق الوصول إليها؛
- غياب الحوكمة في المؤسسات ونقص الشفافية والإفصاح؛²⁰

- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة، فالتطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعولمة الأسواق المالية التي تتميز بالكفاءة مما يجعل تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقاً لطريقة القيمة العادلة ممكناً، وهو ما لا يتحقق في حالة بورصة الجزائر، الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي المالي بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي للجزائر؛
- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المالية: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمتها السوقية؛²¹
- بطء في تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين، فما زالت المقررات المحاسبية لم تتغير وطرق التدريس يغلب عليها تعليم المحاسبة على طريقة القواعد، التي تقوي الإستذكار على حساب الإبداع، وهذا راجع أساساً لغياب الوعي المحاسبي وشيوع النظرة الضيقة إلى المحاسبة على أنها تقنية وليست علماً قائماً بذاته؛
- يقر جميع الخبراء والاقتصاديين الجزائريين والأجانب أن البنوك الجزائرية تعاني من أخطاء كبيرة لا يرقى إلى مستوى العالمية، ويقر الجميع أن الجزائر لا تمتلك بنوك بل صناديق يتم فيها إيداع الأموال، وهذا بسبب ضعف المنتجات المالية الوطنية وعدم فاعلية البنوك في السوق المالي، وضعف الخدمات المقدمة من طرفها، مما أدى إلى فقدان الثقة من طرف المتعاملين سواء المحليين أو الأجانب؛²²
- غياب نظام معلومات للاقتصاد الوطني: إن تطبيق التقييم وفق القيمة العادلة يفضل توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة، إلا أن الواقع العملي الاقتصادي في الجزائر يبين وجود تضارب في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد وعدم تمتعها بالمصداقية والشفافية ناهيك عن عدم توفرها أحياناً.²³

3. إطار مقترح لتفعيل القياس بالقيمة العادلة في ظل البيئة الجزائرية

يعتمد الإطار المقترح الذي تم صياغته من طرف الباحثين على تبني الجزائر لمعايير التقييم الدولية والتي تعتبر كركيزة أساسية لتفعيل بدائل القياس المحاسبي والقيمة العادلة على وجه الخصوص والذي يحتم على الهيئات المختصة إعادة النظر في التشريعات القانونية والضريبية.

1.3 أهداف الإطار المقترح:

يعد وضع الأهداف وتحديد نقطة البدء في الإطار المقترح، حيث يتمثل الهدف الرئيسي للإطار المقترح في تفعيل القياس المحاسبي وفق القيمة العادلة في ظل البيئة المحلية التي يميزها التخلف:

1. إنشاء منظمة وطنية مختصة بمهنة التقييم؛
2. التعريف بمعايير التقييم الدولية والتي أصبح هناك تنامي للاعتراف دولياً؛
3. تشجيع المؤسسات نحو إعادة تقييم ممتلكاتها وتحسينها؛
4. تفعيل بدائل القياس المحاسبي خصوصاً منهج القيمة العادلة في ظل الظروف الراهنة بالجزائر.

2.3 مفاهيم ومصطلحات الإطار المقترح:

1.2.3 مفهوم معايير التقييم الدولية (IVS): هي المعايير الدولية التي تتكون من مختلف الإجراءات المطلوبة للاضطلاع بمهمة التقييم، حيث لجنة معايير التقييم الدولية هو الهيئة المسؤولة عن إعداد وتطوير هذه المعايير.²⁴

2.2.3 لجنة معايير التقييم الدولية (IVSC): هي لجنة مستقلة غير هادفة للربح تأسست تحت مسمى اللجنة الدولية لمعايير تقييم الأصول (TIAVSC) سنة 1981 بالولايات المتحدة الأمريكية، فمهمتها صياغة ونشر من أجل المصلحة العامة معايير تقييم العقارات وتعزيز قبولها في العالم، مع محاولة التقليل من الاختلافات بين المقيمين.²⁵

وفي سنة 1994 تغير اسم اللجنة الدولية لمعايير تقييم الأصول (TIAVSC) إلى لجنة معايير التقييم الدولية (IVSC)، هذا التحول قابله تطور في اختصاص هذه المعايير، من خلال إعداد المعايير لأغراض التقارير المالية لمجموعة أوسع من ذلك بكثير لتغطية التقييمات العقارية لجميع الأغراض، وكذلك بالنسبة للشركات، والممتلكات الشخصية، والأصول غير الملموسة، والمصالح المالية²⁶، وفي سنة 2012 أصبحت اللجنة تضم أكثر من 120 منظمة تقييم مهنية من جميع أنحاء العالم.²⁷

3.2.3 أساس القيمة: وهو الافتراض الرئيسي الذي بموجبه يتم قياس نوع القيمة (قيمة استثمارية — قيمة عادلة — قيمة سوقية)، ويعتمد اختيار الأساس المناسب للقيمة حسب الغرض من التقييم.

كما يمكن تمييز أساس القيمة بما يلي:²⁸

- المنهج أو الأسلوب المستخدم لتقدير قيمة استرشادية؛
- نوع الأصل الذي يتم تقييمه؛
- الحالة الفعلية أو المفترضة للأصل عند التقييم؛
- أي افتراضات خاصة أو إضافية قد تغير الافتراضات الأساسية عند ظروف معينة.

4.2.3 أساليب التقييم: هو مجموعة من الأساليب تستخدم للتقييم من أجل الوصول إلى تقييم وفق أساس القيمة المناسبة، كما يوصى باستخدام أكثر من أسلوب أو طريقة للتقييم خاصة في حال عدم وجود معطيات وبيانات واقعية وملحوظة بدرجة كافية بما يكفل أسلوب تقييم للوصول إلى نتيجة موثوقة ويعتمد عليها.²⁹

ومن هذه الأساليب:

- أسلوب التكلفة؛
- أسلوب السوق؛
- أسلوب الدخل.

3.3 مقومات الإطار المقترح:

إن نجاح تطبيق الإطار المقترح يتطلب توافر مجموعة من المقومات الأساسية والضرورية في البيئة المحلية حتى يتم تطبيق الإطار بنجاح، ومن أهم هذه المقومات والعناصر حسب وجهة نظر الباحثين مايلي:

1.3.3 تبني معايير التقييم الدولية: في ظل التحولات الاقتصادية العالمية كان الاحتياج في تزايد لخدمات التقييم بعد ظهور التكتلات والاندماج والاستحواذ بين الشركات العالمية سعياً منها للبقاء في المنافسة والسيطرة على أسواق أكبر، وفي ظل السعي نحو المعايير الدولية في كافة المجالات كان على مهنة التقييم مواكبة هذه التحولات من خلال اصدار معايير تقييم دولية تمكن من صناعة خدمات التقييم بمستويات عالية من النزاهة والكفاءة.

أما بالنسبة للبيئة الجزائرية فتبني معايير التقييم الدولية يكون وفق الأسس التالية:

- بناء إطار عام لمعايير محلية للتقييم؛
- تحديد طرق ومداخل التقييم؛
- تنظيم مهنة التقييم؛
- إعداد تقارير التقييم.

ويعتبر تبني معايير التقييم الدولية في نظر الباحثين كبديل مناسب لتعزيز تطبيق القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في ظل الظروف الراهنة والتي تتميز بالتخلف وعدم حركية نشاط السوق المالي، حيث يعتمد نجاح تطبيق القيمة العادلة من خلال تبني معايير التقييم الدولية على ركيزتين أساسيتين:³⁰

1.1.3.3 ميثاق آداب وأخلاقيات المهنة: يجب أن يمثل لهذا الميثاق كافة المقيمين المعتمدين الذين ترخص لهم الهيئة بمزاولة مهنة التقييم، حيث يعود الالتزام بهذا الميثاق إيجاباً على اكتساب ثقة العملاء والآخرين من أصحاب المصلحة في خدمات التقييم، ويمتد أثره ليشمل ثقة المجتمع في مهنة التقييم، وللميثاق أربعة مبادئ هي:

- النزاهة: يلتزم المقيم بالوضوح والأمانة والتعامل الصادق، والبعد عن الغش أو الخداع في جميع العلاقات المهنية والتجارية، كما يجب أن يتسم عمله بالمصداقية والعدل لتكون أحكامه غير منحازة وآراؤه محايدة.

- الاستقلالية: يلتزم المقيم بعدم التنازل عن الأحكام المهنية بسبب التحيز، أو تعارض المصالح، أو أي تأثير خارجي، كما يجب على المقيم الإفصاح عن حالته كمقيم داخلي أو مقيم خارجي مستقل.
- الكفاءة: المقيم ملزم بالحفاظ على الكفاءة المهنية في المستوى المطلوب، والعمل على التطوير المهني المستمر للقدرات اللازمة لأداء العمل بكفاءة.
- السلوك المهني: وذلك بالعمل بمهنية وجد، وبذل العناية الكافية وتقديم العمل في الوقت المناسب وفقاً لمتطلبات النظامية المعمول بها والمعايير الفنية والمهنية ويشمل:
 - قبول المهمة: يجب على المقيم قبل قبول أي مهمة أو الدخول في أي اتفاق تفهم أبعاد المهمة المطلوب أدائها، والأصل محل المهمة، والغرض منها وأساس القيمة المطلوبة.
 - المساعدة الخارجية: عند الاستعانة بمساعدة خارجية لاستكمال مهارات المقيم، فيجب عليه التحقق أولاً من هؤلاء المساعدين إن كانت لديهم المهارات والمبادئ الأخلاقية المطلوبة.
 - السرية: يلتزم المقيم بالتعامل مع شؤون العميل بتحفظ وسرية في جميع الأوقات فلا يُفصح عن أي بيانات حقيقية حساسة تم الحصول عليها من العميل، أو نتائج مهمة تم التوصل إليها لصالحه لأي شخص أو طرف آخر.
 - الإفصاح: الإفصاح أمر أساسي لكي يفهم مستخدمو التقييم القضايا الرئيسية، ولضمان أن تقرير التقييم ليس مضللاً.

2.1.3.3 أساس التقييم: يجب أن يختار المقيم الملحق رقم (01) أدناه كأساس القيمة وفقاً لشروط وأغراض التقييم. وينبغي أن يأخذ المقيم التعليمات والمدخلات من العميل أو ممثليه في عين الاعتبار عند اختيار أساس القيمة.

وقد اعتمد فريق لجنة معايير التقييم الدولية على التغيرات المتسارعة التي مست مبادئ وقواعد مهن التقييم والمحاسبة، فكان لزاماً حصر العيوب والمزايا التي تميز معايير التقييم الدولية لسنة 2013، ويصر الباحثين على تبني معايير التقييم الدولية لدورها المتنامي وأصبحت تلقى قبولاً لدى عموم المنظمات المهنية لمختلف الدول دون نسيان التنسيق المتزايد بين لجنة معايير التقييم الدولية والمنظمات المحاسبية الدولية، حيث في سنة 2009 تم توقيع مذكرة تفاهم وتعاون بين لجنة (IVSC) والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، كما تم توقيع بروتوكول تعاون مع مجلس معايير المحاسبة الدولية من أجل التعاون أكثر وتقريب وجهات النظر بين المنظمين بشأن قياسات القيمة العادلة سنة 2014، وبعد التعديلات المتتالية التي مست معايير التقييم في سبيل تطويرها وتحسينها، فالملاحق رقم (02) يوضح قائمة المعايير الدولية للتقييم المحدثة التي تم إصدارها في جانفي 2017، حيث دخلت حيز التطبيق بداية من 01 جويلية 2017.

2.3.3 إنشاء هيئة وطنية مختصة بمهنة التقييم:

إنشاء هيئة وطنية مستقلة غير هادفة للربح مهمتها تنظيم مهنة التقييم بموجب مرسوم تنفيذي أو قانون يحدد تشكيلة الهيئة وتنظيمها وهيكلها التنظيمي وقواعد سيرها، مع تحديد الأعضاء الذين يشكلونها، مع ضرورة إنشاء مجالس جهوية للهيئة الوطنية لتسهيل قيام هذه الأخيرة بمهامها تجاه أعضائها ومختلف الأطراف ذات العلاقة بمهنة التقييم ويمكن ذكر أهم المهام الموكلة بها:

- تحديد معايير الإلتحاق بمهنة التقييم والقواعد العامة اللازمة للحصول على شهادة الإعتماد لممارسة المهنة؛
- مسك الملفات المتعلقة بالإعتماد والتسجيل والشطب من الهيئة الوطنية للتقييم؛
- مراقبة النوعية المهنية ومتابعتها ضمن أخلاقيات المهنة والتنظيمات المعمول بها، مع السهر على تطوير تقنيات التقييم بما يتوافق مع معايير التقييم الدولية؛
- المساهمة في تنظيم ورشات التكوين للتعريف أكثر بالمهنة ودورها الفعال وتأثيرها على الاقتصاد الوطني، دون نسيان إبراز الاتجاه الدولي المتنامي نحو معايير التقييم الدولية؛
- المشاركة في الندوات والتظاهرات المحلية والدولية المتعلقة بمهنة التقييم؛
- إعداد البحوث والدراسات وإصدار الدوريات والكتب الخاصة بالتقييم؛

وقد نصت اللوائح والتوجيهات التنظيمية التي تتطلب العضوية في لجنة معايير التقييم الدولية (IVSC) توفر الشروط التالية:³¹

- دليل على أن المنظمة المهنية معترف بها رسمياً (من خلال مرسوم قانوني) أو عن طريق توافق في الآراء؛
- وصف للدور الذي تلعبه منظمة التقييم المهنية في وضع المعايير المهنية المحلية (التقييم، الأخلاقيات، والتعليم... الخ)؛
- الدليل الذي تستخدمه المنظمة في القبول والانضمام لها، وأنها تطبق معايير السلوك المهني لأعضائها؛
- توفر لدى المنظمة هيكل تنظيمي، الذي يساهم ويدعم في التنظيم بين أعضائها؛
- أن تلتزم المنظمة بالمشاركة في (IVSC) من خلال تعزيز أهميته وأهمية معايير ودعم برامجه وأنشطته.

3.3.3 تطوير التعليم والتكوين المحاسبي:

إن التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة هما مجالان لا يمكن فصلهما عن بعضهما البعض، فالتعليم المحاسبي الجيد يجب أن يؤدي في النهاية إلى إخراج محاسب مؤهل أكاديمياً ليقوم بدوره المهني في سوق العمل بكل كفاءة، وقد أوضحت الدراسات السابقة في هذا المجال أن قلة التعاون والتنسيق بين التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة سوف يؤدي إلى إهدار المصادر الطبيعية للدولة، أو على الأقل ببطء تطوير مهنة المحاسبة في الدولة وبالتالي عدم الاستجابة السريعة للتحديات في الاقتصاد الحديث أو التعامل السليم مع الأزمات المالية والاقتصادية ولكي يثق الجمهور في مهنة المحاسبة يجب أن يعرف أن الأشخاص الذين يريدون الانضمام لهذه المهنة مؤهلين تأهيلاً مناسباً.³²

وبالرغم من الجهود المبذولة من الجهات الوصية في سبيل مواكبة التعليم المحاسبي للتحولات التي شهدتها البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال الإصلاحات التي شهدتها سواء بالنسبة لمهنة المحاسبة أو التدقيق، لازالت مخرجات التعليم المحاسبي بمختلف مراحله الثانوي والجامعي، تواجه صعوبة في الاندماج مع الواقع العملي للمهنة والذي بدوره سيؤثر على تطور المهنة لعدم مواكبة التعليم المحاسبي لاحتياجات سوق العمل، ونظراً لكون التعليم المحاسبي أحد المقومات الأساسية اللازمة لتطوير مهنة المحاسبة يحتاج تفعيل منهج القيمة العادلة وبدائل القياس المحاسبي الأخرى إلى محاسبين خبراء في مجال عملهم المحاسبي والمالي من خلال إكتسابهم للمعرفة والمهارات والتقنيات المحاسبية التي أصبحت تشهد تغييراً متسارعاً نتيجة لتحولات وتغيرات بيئة الأعمال.

4.3.3 تقديم المزيد من الحوافز الضريبية:

في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر عرف النظام الضريبي بعض التعديلات في النصوص الجبائية حتى تكون مطابقة لأحكام المحاسبة المالية الجديدة وفق SCF، لاسيما تحديد المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وذلك من خلال القوانين التالية:

- قانون المالية التكميلي لسنة 2009؛
- قانون المالية لسنة 2010؛
- قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

ويعتبر قانون المالية لسنة 2019 دليل واضح على رغبة الدولة بضرورة تكييف قواعد النظام الجبائي مع محتوى النظام المحاسبي المالي، بإزالة غموض موقفها تجاه منهج القيمة العادلة كأداة للقياس المحاسبي لما له من أثر على العوائد الضريبية المحصلة، حيث عرفت المادة 04 من قانون المالية لسنة 2019 إجراء تعديل على المادتين (186 مكرر - 186 مكرر 1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يأتي:³³

"المادة 186 مكرر: لا يدرج في النتيجة الجبائية فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم التقييمات غير القابلة للاهلاك.

يسجل فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم في خصوم الميزانية ضمن حساب يحتوي على فارق إعادة التقييم، ويكون هذا الأخير غير قابل للتوزيع".

أما المادة 186 مكرر 1 فقد نصت: "يحسب فائض أو ناقص القيمة للتنازل عن التقييمات القابلة وغير القابلة للاهلاك، انطلاقاً من القيمة الأصلية قبل إعادة التقييم".

وبالرجوع للأسباب الدافعة لتعديل هاتين المادتين، حيث أشار مشروع قانون المالية المذكور أعلاه صراحة بغموض المعالجة الجبائية الواجب انتهاجها إزاء فوائض أو ناقص القيمة المحققة في إطار نشاط مهني جراء إعادة التقييمات الأصول التي تقوم بها المؤسسات وفق النظام المحاسبي المالي الذي رخص بها بكل حرية، وبذلك يهدف هذا التدبير إلى عدم الأخذ بعين الاعتبار، عند تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات لفوائض أو ناقص القيمة المحققة من طرف المؤسسات عقب عمليات لإعادة تقييم السلع غير القابلة للاهلاك.³⁴

ويعتبر الباحثين كل هذه النصوص القانونية السابقة فترة نوعية في سبيل تكييف النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي من خلال تشجيع المؤسسات وإزالة تخوفها تجاه بدائل القياس المحاسبي الأخرى (القيمة العادلة)، إلا أن هذه الجهود مازالت تعتبر غير كافية للمنظومة الضريبية تحتاج إلى تحفيزات جبائية أخرى من أجل تعويض تكاليف إعادة التقييمات والتي ستساهم في دفع المؤسسات إلى إعادة تقييم أصولها.

II- الخلاصة :

إن هذه الدراسة انطلقت من القناعة بضرورة تطوير وظيفة القياس المحاسبي في البيئة الجزائرية، من خلال تفعيل بدائل القياس المحاسبي الأخرى والقيمة العادلة على وجه الخصوص، ورغم أن هذه الأخيرة تحتاج إلى إصلاحات جادة تمس الجانب الاقتصادي والمالي والتي قد تواجه عقبات كثيرة وتستغرق فترة زمنية ليست بالقصيرة، إلا أن هذه الدراسة تناولت إطار مقترح بالاعتماد على مهنة التقييم ومعايير التقييم الدولية واللذين سيساهمان حتماً في تحسين الظروف الملائمة لتطبيق قياسات القيمة العادلة في ظل الظروف الحالية للبيئة المحلية الجزائرية، وقد خلص البحث إلى جملة من النتائج:

- يؤدي استخدام القيمة العادلة في توفير قوائم مالية تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسات والذي بدوره يساهم في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛
- تعتبر القيمة العادلة من متركبات الدخل الاقتصادي لتمييزه بالمصادقية والتي ستؤثر على صحة قرارات المستثمرين؛
- إن النظام المحاسبي واكب التوجه الدولي نحو القيمة العادلة، فأعترف بها كأساس قياس بديل للتكلفة التاريخية لبعض بنود القوائم المالية إلا أنها ما زالت غير مفعلة سواء من قبل الجهات الوصية أو المحاسبين المهنيين؛
- عدم ملائمة البيئة المحاسبية الجزائرية لاستخدام منهج القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي بالرغم من المزايا التي توفرها؛
- إن الاستمرار في انتظار توفر الشروط الملائمة لتطبيق القيمة العادلة والذي يتطلب تجسيد إصلاحات عميقة في القطاع الاقتصادي والمالي سيساهم حتماً في ابتعاد المنظومة المحاسبية المحلية عن المرجعية الدولية والتوافق الدولي.
- الاستجابة المتأخرة للمشروع الجبائي للتقليل من الانتقادات الموجهة له بشأن غموض موقفه من القيمة العادلة كأداة للقياس المحاسبي من خلال التعديلات التي تضمنها قانون المالية 2019.
- و من خلال النتائج المتوصل إليها، يمكن وضع التوصيات الآتية:
- تطوير القياس المحاسبي وبدائله من خلال دعمه بمهنة التقييم على غرار ما تم اقتراحه في صفحات الدراسة أعلاه؛
- إنشاء منظمة مهنية للتقييم بما يناسب طبيعة البيئة المحلية، تقوم بوضع القواعد والمعايير لممارسة مهنة التقييم في الجزائر؛
- الاستعانة بتجارب دول كانت سباقة في تطوير مهنة التقييم بما يتوافق مع المعايير الدولية، خصوصاً الدول العربية كمنجربة المملكة العربية السعودية؛
- ضرورة إصدار دليل توجيهي خاص بالقيمة العادلة يتضمن الإطار النظري والمفاهيمي، دون إغفال الجانب التقني بما يتوافق مع المعيار الدولي IFRS 13؛
- إنشاء لجنة خاصة على مستوى وزارة المالية للتنسيق بين المديرية العامة للضرائب والمجلس الوطني للمحاسبة لمتابعة المستجدات لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية ودراسة تأثيراتها على العوائد الجبائية للتقليل من الجمود والبطء الذي يميز القوانين الجبائية في سبيل تكييفها مع النظام المحاسبي المالي؛
- تكييف المناهج المستخدمة في التعليم والتكوين المحاسبي مع التغيير المستمر في المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية.

- ملاحق :

الملحق رقم (01): أساس التقييم وفق معايير التقييم الدولية

أساس التقييم	التعاريف وفق معايير (IVS)
القيمة السوقية	هي المبلغ المقدّر الذي ينبغي على أساسه مبادلة الأصول أو الالتزامات في تاريخ التقييم بين مشتر راغب وبائع راغب في إطار معاملة على أساس محايد بعد تسويق مناسب حيث يتصرف كل طرف من الأطراف بمعرفة وحكمة دون قسر أو إجبار.
القيمة الاستثمارية	هي قيمة أصل ما بالنسبة للمالك أو المالك المحتمل لأغراض استثمارية أو تشغيلية خاصة به، وتبين القيمة الظروف والأهداف المالية للجهة التي يتم عمل التقييم لصالحها، كما تستخدم غالباً لقياس أداء الاستثمار، وتخفف الفروق بين القيمة الاستثمارية للأصل وقيمه السوقية حافزاً للمشتريين والبائعين لدخول السوق.
قيمة التصفية	هي المبلغ الناتج عن بيع أصل أو مجموعة من الأصول تدريجياً على أجزاء متفرقة. وينبغي أن تأخذ قيمة التصفية في الاعتبار تكاليف تجهيز الأصول، لكي تكون قابلة للبيع، وكذلك الأنشطة المتعلقة بالتصرف فيها.
القيمة العادلة	هي السعر المقدّر لنقل ملكية أحد الأصول أو الالتزامات بين أطراف محددين وراغبين، وعلى معرفة بحيث تظهر مصالح الأطراف المعنية في هذه القيمة (لا ينطبق على التقييمات لأغراض إعداد التقارير المالية)، إذ ترى لجنة معايير التقييم الدولية أن تعاريف القيمة العادلة في إعداد التقارير المالية تتوافق عموماً مع القيمة السوقية، ولكن مفهوم القيمة العادلة هو أوسع نطاقاً من القيمة السوقية.
القيمة التكاملية	هي عنصر إضافي للقيمة، وتنتج عن ضم أصولين أو حصتين أو أكثر معاً، بحيث تكون القيمة الناتجة أكثر من مجموع القيم المنفردة.

المصدر1: الإطار التنظيمي لمهنة تقييم الآلات والمعدات في المملكة ومعايير التقييم الدولية، الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (تقييم)، 2019، ص 26-32.

المصدر2: برنامج تأهيل مقيمي العقار، الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (تقييم)، فبراير 2017، ص 63.

الملحق رقم (02): آخر نسخة لمعايير التقييم الدولية سنة 2017

تقسيمات معايير التقييم	المعايير
المعايير العامة	IVS 101 : نطاق العمل
	IVS 102 : التنفيذ
	IVS 103 : التقارير
	IVS 104 : أسس القيمة
	IVS 105 : أساليب وطرق التقييم
معايير الأصول	IVS 200 : تقييمات لأعمال الشركات
	IVS 210 : الأصول غير الملموسة
	IVS 300 : الآلات والمعدات
	IVS 400 : المصالح العقارية
	IVS 410 : العقارات التطويرية

Source : <https://www.ivsc.org> au 07/03/2020

- الإحالات والمراجع :

- ¹ سيد شريف عبد الوهاب هيبه (2017)، دور مراقب الحسابات تجاة تقييم الاستثمارات المالية في ظل مشكلات المحاسبة عن القيمة العادلة-دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة بنها، مصر، ص 14.
- ² هوارى معراج، حديدي آدم (2014)، دور القياس والإفصاح بالقيمة العادلة في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ومعوقات تطبيقها في البيئة المحاسبية للجزائر-بالإشارة إلى البنوك التجارية الجزائرية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، عدد خاص، 2014، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، ص 227.
- ³ طارق عبد العال حماد (2003)، المدخل الحديث في المحاسبة (المحاسبة عن القيمة العادلة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 11.
- ⁴ المرجع السابق، ص 11.
- ⁵ معيار الإبلاغ المالي الدولي الثالث عشر (IFRS 13)، الفقرة 9.
- ⁶ طارق عبد العال حماد (2003)، مرجع سابق ذكره، ص ص 13-14.
- ⁷ نامر بسام جابر الأغا (2013)، أهمية القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية "دراسة ميدانية على البنوك المحلية في فلسطين"، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية، غزة، 2013، ص 32.
- ⁸ رشيد بوكساني وآخرون (2010)، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب تطبيقات وآفاق، المركز الجامعي بالوادي، 17-18 جانفي 2010، ص 09.
- ⁹ جمال علي عطية الطرايرة (2005)، التوجه الحديث للفكر المحاسبي لمفهوم القيمة السوقية العادلة وأثره في الإبلاغ المالي للقوائم المالية للبنوك، رسالة دكتوراه، جامعة عمان للدراسات العربية العليا، الأردن، ص 90.
- ¹⁰ رضا إبراهيم صالح (2009)، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الثاني، المجلد 46، يوليو 2009، جامعة الإسكندرية، مصر، ص 25.
- ¹¹ سيد شريف عبد الوهاب هيبه (2017)، مرجع سابق ذكره، ص 10.
- ¹² فرج غضيب هندي (2016)، أثر القياسات البديلة للقيمة العادلة على قابلية القوائم المالية للمقارنة-دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، جامعة المنصورة، مصر، ص 88.
- ¹³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار الوزاري المؤرخ في 26 يوليو 2008 الذي قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، 25 مارس 2009، ص 87.
- ¹⁴ المرجع السابق، ص 87.
- ¹⁵ المرجع السابق، ص 06.
- ¹⁶ المرجع السابق، ص ص 10-11.
- ¹⁷ المرجع السابق، ص 12.
- ¹⁸ المرجع السابق، ص ص 12-13.
- ¹⁹ المرجع السابق، ص 14-19.
- ²⁰ باهية زعيم، عبد الغني دادن (2016)، واقع ومعوقات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي-دراسة تحليلية مقارنة بين مجموعة من الدول النامية (الجزائر، مصر، السعودية، الأردن)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد السابع، 2016، جامعة الوادي، الجزائر، ص ص 23-24.
- ²¹ فارس بن يدير، محمد زرقون (2016)، واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية-دراسة ميدانية لفتين (فئة المؤسسات الاقتصادية المدرجة في البورصة الجزائرية، وفئة الأكاديميين والمهنيين المحاسبين)، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد الرابع، 2016، جامعة ورقلة، الجزائر، ص 07.
- ²² مخلوئي نعيمة (2016)، مدى إمكانية تطبيق مفهوم القيمة العادلة في الجزائر على ضوء المتغيرات المحاسبية العالمية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، ص 140-142.

²³ تيقاوي العربي (2011)، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق مع البيئة الجزائرية، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، جامعة البليدة- الجزائر، 13-14 ديسمبر 2011، ص 07.

²⁴ site : wikipedia.org/wiki/International_Valuation_Standards_Council, au 28/01/2020.

²⁵ API (2008), **Australia and New Zealand Valuation and Property Standards**, Australian Property Institute, Australia, p 21.

²⁶ Afolasade Olubunmi (2012), **The Use And Implementation Of Valuation Standards In Lagos(NIGERIA)**, Master of science management, Covenant University, Nigeria, p 14.

²⁷ site : wikipedia.org/wiki/International_Valuation_Standards_Council, au 11/02/2020.

²⁸ الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (2017)، برنامج تأهيل مقيمي العقار، الرياض، ص 62.

²⁹ المرجع السابق، ص 54.

³⁰ الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (2019)، الإطار التنظيمي لمهنة تقييم الآلات والمعدات في المملكة ومعايير التقييم الدولية، الرياض، ص 26-32.

³¹ IVSC (2013), **Establishing and Developing a Valuation Professional Organization**, London, UK, p 04.

³² عادل صبحي عبد القادر الباشا (2016)، معايير التعليم المحاسبي الدولية وعملية التعليم المحاسبي في العراق، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 21، 2016، جامعة واسط، العراق، 232.

³³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 18-18 المتعلق بقانون المالية لسنة 2019، العدد 79، 30 ديسمبر 2018، ص 04.

³⁴ الجريدة الرسمية لمناقشات المجلس الشعبي الوطني (2018)، مشروع قانون المالية 2019، 19 نوفمبر 2018، ص 12.

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

أسامة عمامرة (2022)، إطار مقترح لتفعيل القياس المحاسبي وفق منهج القيمة العادلة في ظل البيئة الجزائرية ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 09 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص 61-74.



يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا ل رخصة المشاع الإبداعي نسب

المُصنّف - غير تجاري - مع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0).

المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية مرخصة بموجب رخصة المشاع الإبداعي نسب المُصنّف - غير تجاري - مع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0).



The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.

Algerian Review of Economic Development is licensed under a **Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0)**.