

دراسة مقارنة بين بدلي القياس المحاسبي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة دراسة استقصائية

قوادري عبلة، جامعة سطيف 01

الملخص:

لقد ازداد الجدل في الآونة الأخيرة بين مؤيدي نموذج التكلفة التاريخية ومؤيدي نموذج القيمة العادلة كأساس للقياس في المحاسبة، وذلك من خلال المقارنة بين أولويات الخصائص الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية، ونظرًا لأن دقة وصحة هذه المعلومات تتوقف على مدى صحة وملاءمة وموثوقية بدائل القياس التي استند عليها للوصول إلى هذه المعلومات. سنتناول في هذا المقال البديلين المحاسبين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة ومقارنة تأثير كل منهما على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

الكلمات المفتاحية: القيمة العادلة، ملائمة، موثوقية، الخصائص النوعية.

Résumé

La polémique a augmenté récemment entre les partisans du modèles de coût historique et les partisans du modèles de la juste valeur comme base de mesure en comptabilité. par comparaison entre les priorités des caractéristiques qui doivent être disponibles dans les informations comptables.

Car l'exactitude et la validité de informations dépendent de la validité ; la fiabilité et la pertinence des alternatifs de mesure qui permanent l'accès à ces informations, les objectifs de cet article sont de préteriter les deux alternatifs comptables le coût historique et la juste valeur et comparer chacune sur les caractéristiques qualitatives des informations comptables.

les mots clés: la juste valeur, la pertinence, la fiabilité, caractéristiques qualitatives.

I. مفهوم التكلفة التاريخية ومبررات الاستخدام والتخلي عنها:

1. مفهوم التكلفة التاريخية:

- وفقا لنموذج التكلفة التاريخية يتم تقييم الأصول الثابتة بناء على السعر النقدي المدفوع للحصول على الأصل، مضافا إليه جميع النفقات الضرورية واللازمة للوصول بالأصل إلى موقعه المخصص وحالته المطلوبة لبدء الإنتاج.¹
- يطلق مصطلح محاسبة التكلفة التاريخية على المحاسبة المالية المبنية على التكلفة الأصلية والتي تتجاهل الزيادات الناتجة عن التضخم أو تقلبات الأسعار.²
- وعليه فالتكلفة التاريخية هي المبلغ الفعلي الذي نشأ أصلا عن عملية تبادل حرة تمت بين طرفين مستقلين، ويؤيده مستند ذو حجة قانونية، وهو ما يعبر عنه محاسبيا بالدليل الموضوعي. وعليه فالتكلفة التاريخية هي مبدأ يتم وفقه تقييم الأصول على أساس قيمتها الأصلية في تاريخ شرائها أو انتاجها، أما الخصوم فيتم تقييمهما على أساس قيمتهما في تاريخ نشأة الالتزام، حيث لا يتم الاعتراف بأي زيادة أو انخفاض نتيجة تقلبات الأسعار وتغير القدرة الشرائية للنقود.

2. مبررات التخلي عن استخدام أساس التكلفة التاريخية:

- في حين يتسق مبدأ التكلفة التاريخية مع العديد من الفروض والمبادئ التي يتكون منها إطار نظرية المحاسبة كما سبق ذكره ومنها. نجد أن مبدأ التكلفة التاريخية لا يتسق مع مبدأ الافصاح المحاسبي خاصة في ظل الاتجاهات التضخمية وما ينتج عنها من التغير في القوة الشرائية للنقود.³
- ينتج عن تطبيق نموذج التكلفة التاريخية التقليدي نوعين من الاخطاء المحاسبية:
 - أخطاء في القياس: تنتج عن فرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد، وبذلك يتجاهل النموذج التقليدي التغير في القوة الشرائية للنقود؛⁴
 - أخطاء في التوقيت: تنتج عن تأجيل الاعتراف بالتغيرات في القيمة (تغيرات أسعار الدخول وأسعار الخرج الجارية) حتى يتم حدوث عملية تبادل فعلي مما يتيح الاستناد إلى دليل موضوعي.⁵
- إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية سوف يؤدي إلى قياس غير سليم للربح الدوري إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية من شأنه إسقاط كثير من الأصول غير الملموسة من

القوائم المالية، لأن اشتراط حدوث عملية تبادلية مع طرف آخر قبل الاعتراف بأي تغير في عناصر المركز المالي سوف يستبعد كثير من القيم في السجلات المحاسبية⁶.

- يهدم نموذج التكلفة التاريخية حقيقة جوهرية لأي نظرية لقياس القيمة وهي أن قيمة الشيء محددة بالزمن والظروف، وبالتالي أن قيمة أي أصل عبارة عن قيمة نقدية غير مستقرة بدرجة كبيرة.⁷

تعقيبا على ما سبق نستخلص ما يلي:

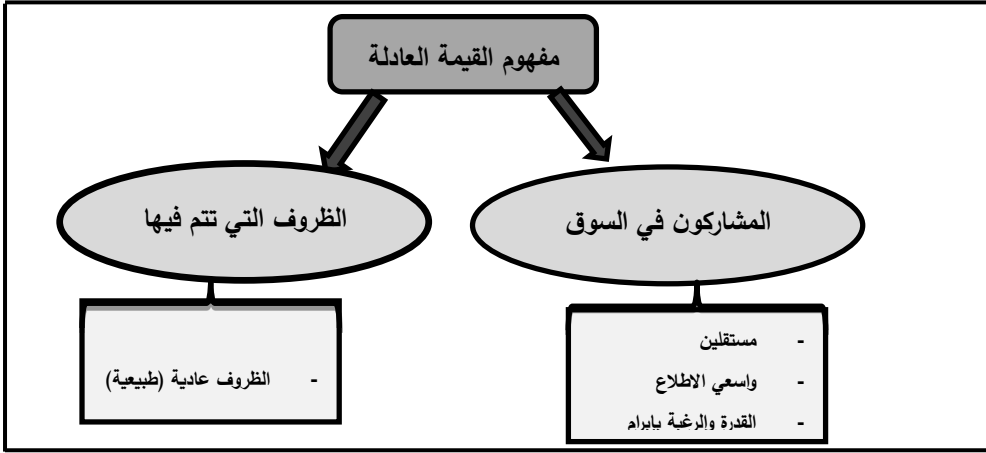
- ✓ أن التكلفة التاريخية للأصل اعتبرت بمثابة تكلفة جارية عادلة في تاريخ الشراء.
- ✓ إذا لم تكن هنا كتغيرات في مستويات الأسعار بين تاريخ شراء الأصل وإعداد القوائم المالية لا يوجد هناك مبرر لتعديل القوائم المالية لأن مبدأ التكلفة التاريخية يكون فعالا؛
- ✓ إن القوائم المالية المعدة وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية في حالة عدم الاستقرار الاقتصادي لا تعطي قيماً لبند القوائم المالية تمثل بعدالة حقيقة المركز المالي ونتائج الأعمال للوحدة الاقتصادية.

II. مفهوم ومزايا تطبيق القيمة العادلة والانتقادات الموجهة لها

1. مفهوم القيمة العادلة:

جاء معيار قياس القيمة العادلة IFRS 13 بتعريف جديد منقح يتولى أمر أوجه القصور في التعريف القديم حيث عرف القيمة العادلة على أنها: "السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع أصل أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس"⁸. والشكل التالي يوضح أن مفهوم القيمة العادلة يقوم على محورين رئيسيين: الأولي تعلق بالمشاركين في السوق، حيث يجب أن يكونوا مستقلين عن بعضهم البعض وواسعي الاطلاع فيما يخص الأصل أو الالتزام وقادرون وراغبون بإبرام المعاملة، أما الثاني فهو متعلق بالظروف التي تتم فيها المعاملة حيث يشترط أن تكون هذه الظروف طبيعية (عادية)، فالصفقات التي تتم مثلا في ظروف التصفية لا تعبر عن القيمة العادلة، لأن البائع في هذه الحالة يكون مجبرا على البيع، وكلما زاد الوقت للعثور على مشتري كلما زاد ابتعاد التقدير عن القيمة العادلة.

الشكل رقم 01: مفهوم القيمة العادلة



2. مزايا تطبيق القيمة العادلة:

- تهدف القيمة العادلة إلى إظهار بنود الحسابات المختلفة بالقيمة الأقرب إلى الواقع في تاريخ إعداد القوائم المالية ومن مزاياها العديدة ما يلي:
- تعكس القيمة العادلة الوضع الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة؛
- تأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تطرأ على القوة الشرائية لوحدة النقد على عكس التكلفة التاريخية؛
- توفر القيمة العادلة أساساً أفضل للتنبؤ، حيث أنها تعكس التأثيرات الاقتصادية الجارية؛
- أساس القيمة العادلة يجعل القوائم المالية أكثر ملائمة للمستثمرين لأغراض تقييم حقوق الملكية بالمقارنة بالتكلفة التاريخية؛
- توصلت دراسة لوندي 2002 إلى أن معلومات القيمة العادلة تؤدي إلى الارتقاء بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية وزيادة جودة المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى توفيرها لأساس محايد لتقييم كفاءة الإدارة في إدارة أموال المنشأة.⁹
- القياس على أساس القيمة العادلة يمكن المؤسسات من تخصيص مواردها بشكل أفضل ويسمح لها بالمحافظة عليها؛

3. الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة:

تعتبر محاسبة القيمة العادلة مثيرة للجدل بسبب ما يكتنفها من تعقيدات وغموض، حيث أن تطبيقها يعتبر أمرا صعبا لذلك وجهت لها انتقادات عديدة منها ما يلي:

- إن الاعتراف بالقيمة العادلة وتحديد قيمتها ينطويان على قدر كبير من الحكم الشخصي وإتباع أسس قياس متباينة.
- تحيز القياس المحاسبي القائم على استخدام القيمة العادلة
- تكمن المشكلة الأساسية في تقديرات القيمة العادلة في مدى موثوقيتها أي مدى وجود أدلة إثبات بشكل يساعد في تسجيلها في الدفاتر وتدقيقها.
- صعوبة قياس القيمة العادلة لكثير من الأصول والاستثمارات طويلة الاجل، بسبب عدم توافر السوق النشطة من ناحية، وتعقد بعض المعالجات من ناحية أخرى.
- رفض التغيير حيث أن مفهوم القيمة العادلة يتعارض مع مبادئ وأسس محاسبية كالحیطة والحذر والتكلفة التاريخية.
- الاختلاف في تفسير بعض المعالجات المحاسبية الخاصة بالقيمة العادلة بالإضافة إلى تعقد بعضها وصعوبة فهمها؛
- عدم وجود كوادرن بشرية مؤهلة لفهم وتطبيق مبادئ القيمة العادلة بشكل سليم؛
- عدم القدرة على توزيع أرباح غير متحققة أو زيادة رأس المال من خلال أرباح غير متحققة واختلاف وجهات النظر حول هذا الأمر؛
- إساءة استخدام المعالجات الواردة في معايير القيمة العادلة لإدارة الأرباح من قبل إدارات الشركات؛¹⁰

III. المقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة

يمكن تلخيص الفرق بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية في الجدول الموالي الذي يلخص السمات والملامح وثيقة الصلة لمقاييس الاصول والالتزامات المالية المرتكزة على التكلفة التاريخية وعلى القيمة العادلة.

جدول رقم 01: مقارنة بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية

القيمة العادلة	التكلفة التاريخية
تحسن إمكانية المقارنة عن طريق جعل الأشياء المتشابهة تبدو متشابهة والأشياء غير المتشابهة مختلفة	تضعف قابلية المقارنة عن طريق جعل الأشياء المتشابهة تبدو مختلفة والعكس
توفر معلومات عن العوائد المتوقعة من الأصول والأعباء المفروضة بواسطة الالتزامات في ظل الظروف الاقتصادية السائدة	توفر معلومات عن العوائد المتوقعة من الأصول والأعباء المفروضة بواسطة الالتزامات في ظل الظروف الاقتصادية عندما تم تملكها أو تكبيدها
تعكس تأثير قرارات الإدارة بمواصلة الاحتفاظ بالأصول أو مديونية الالتزامات، وكذا قرارات تملك أو بيع الأصول وتكبد أو تسوية الالتزامات - على أداء الكيان.	تعكس تأثير قرارات تملك أو بيع الأصول أو تكبد أو تسوية الالتزام فقط على أداء الكيان، وتتجاهل تأثيرات قرارات مواصلة الاحتفاظ أو تحمل المديونية.
تثبت المكاسب والخسائر من التغيرات السعرية عندما تحدث	تثبت المكاسب والخسائر الناتجة من التغيرات السعرية فقط عندما تتحقق بالبيع أو التسوية، رغم أن البيع أو التسوية ليس الحدث الذي تسبب في المكسب أو الخسارة
تتطلب معرفة الأسعار السوقية الجارية لتقرير المبالغ المثبتة، وهو ما قد يتطلب استبعاد بعض البنود ويمكن أن يؤدي لحدوث مشاكل اعتمادية أو موثوقية	المبالغ المثبتة يمكن احتسابها بناء على المعلومات المتاحة داخليا عن الأسعار في المعاملات الماضية، دون الرجوع إلى بيانات سوقية خارجية.
تعكس بسهولة تأثيرات معظم استراتيجيات إدارة المخاطر	تتطلب قواعد معقدة لتحاول عكس تأثير معظم استراتيجيات إدارة المخاطر

المصدر: طارق عبد العال حماد، المحاسبة عن القيمة العادلة، عين الشمس للنشر والتوزيع، القاهرة، 2003،

ص 39.

وعليه نخلص إلى وجود تعارض بين خاصيتين مهمتين لكي يكون المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية جيدا، وهما خاصيتي الملائمة والموثوقية، وهذا عند تطبيق إما التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة.

IV. دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على المحتوى الإعلامي للمعلومات

المحاسبية حسب رأي مهنيي المحاسبة في الجزائر:

تم اللجوء إلى الاستبيان كأداة لجمع المعلومات الأولية، وقد تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين رئيسيين:

➤ القسم الأول: خصص لبعض المعلومات العامة عن المستجيب (المؤهل العلمي، المهنة،

سنوات الخبرة)

➤ القسم الثاني:

• الجزء الأول: أثر استخدام التكلفة التاريخية على جودة المعلومات المحاسبية

• الجزء الثاني: أثر استخدام القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية

1. مجتمع الدراسة وعينتها:

- مجتمع الدراسة: يتمثل في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والبالغ عددهم

2092 فردا.

- عينة الدراسة: تم الابقاء على 184 استبيان من أصل 325 الموزعة.

2. صدق وثبات أداة الدراسة:

تم التحقق من ثبات استبيان الدراسة، من خلال معامل ألفا كرونباخ لجميع فقرات

الاستبيان وهو 0.731 مما يدل على ثبات أداة الدراسة

وللتأكد من صدق الاستبيان جذر ألفا كرونباخ يساوي 0.854 وهو يقترب من الواحد

لذا يمكن القول أن الاستبيان يمتاز بالصدق

■ ومنه نستنتج أن أداة الدراسة صادقة وثابتة في جميع فقراتها وهي جاهزة للتطبيق على عينة الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل وتفسير نتائج الدراسة

المطلب الاول: الوصف الاحصائي لعينة الدراسة وفق المعلومات العامة:

الجدول رقم 02: توزيع أفراد العينة حسب متغيرات المعلومات الشخصية

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
01	المؤهل العلمي	ليسانس	117	63,6
		ماجستير	55	29,9
		دكتوراه	12	6,5
المجموع			184	100
02	المهنة	محافظ حسابات	137	74,5
		خبير محاسبي	47	25,5
المجموع			184	100
03	سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	36	19,6
		من 5 إلى 10 سنوات	35	19,0
		من 11 إلى 15 سنة	44	23,9
		من 16 إلى 20 سنة	54	29,3
		أكثر من 20 سنة	15	8,2
المجموع			61	100

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 23

ويشير التحليل الاحصائي لوصف عينة الدراسة أن المبحوثين يمتلكون بوجه عام الخصائص التي ترجح أنهم مؤهلون من حيث المؤهل العلمي والخبرة والشهادة للإجابة على أسئلة الاستبيان بأكثر دقة.

1. دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية الملائمة:

الجدول رقم 03: مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية الملائمة

موافق بشدة %	موافق %	محايد %	معارض %	معارض بشدة %	البيان
2.81	18.66	2.72	44.57	31.25	أثر استخدام التكلفة التاريخية على خاصية الملائمة
21.47			75.82		
42.17	47.17	1.74	5	3.91	أثر استخدام القيمة العادلة على خاصية الملائمة
89.35			8.91		

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.v23 وبرنامج EXCEL.v2010

من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه يوجد تعارض بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية في توفير خاصية الملائمة حيث أن:

- ما نسبته 31.25% يعارضون بشدة توفر خاصية الملائمة عند استخدام التكلفة التاريخية، و 44.57% يعارضون ذلك أيضا في حين وافق على توفرها 18.66% فقط وما نسبته 2.81% وافقوا بشدة على ذلك اما ما نسبته 2.72% فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛
 - ما نسبته 42.17% يوافقون بشدة توفر خاصية الملائمة عند استخدام القيمة العادلة، و 47.17% يوافقون على ذلك أيضا في حين عارض توفرها 5% فقط وما نسبته 3.91% عارضوا بشدة ذلك اما ما نسبته 1.74% فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛
- والشكل التالي: يوضح نسب الموافقة على توفر خاصية الملائمة للبديلين المحاسبيين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة:

وعليه فحسب رأي عينة البحث فالبديل الأنسب للتطبيق في البيئة الجزائرية هو القيمة العادلة وهذا لأنها توفر معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

3. دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية الموثوقية:

الجدول رقم 04: دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية الموثوقية

موافق بشدة %	موافق %	محايد %	معارض %	معارض بشدة %	البيان
31.39	50.68	1.36	12.5	4.08	أثر استخدام التكلفة التاريخية
82.07			16.58		على خاصية الموثوقية
6.85	19.46	2.72	37.93	33.04	أثر استخدام القيمة العادلة
26.30			70.98		على خاصية الموثوقية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.v23 وبرنامج EXCEL.v2010

من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه يوجد تعارض بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية في توفير خاصية الموثوقية حيث أن:

- ما نسبته 31.39% يوافقون بشدة على توفر خاصية الموثوقية عند استخدام التكلفة التاريخية، و 50.68% يوافقون على ذلك أيضا في حين عارض توفرها 12.5% فقط وما نسبته 4.08% عارضو بشدة ذلك اما ما نسبته 1.36% فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛
- ما نسبته 33.04% يعارضون بشدة توفر خاصية الموثوقية عند استخدام القيمة العادلة، و 37.93% يعارضون ذلك أيضا في حين وافق على توفرها 19.46% فقط وما نسبته 6.85% وافقو بشدة على ذلك اما ما نسبته 2.72% فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛

وعليه فحسب رأي عينة البحث فالبديل الأنسب للتطبيق في البيئة الجزائرية هو التكلفة التاريخية وهذا لأنها توفر معلومات تمتاز بموثوقية عالية.

4. دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية القابلية للفهم:

الجدول رقم 05: دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية القابلية للفهم

البيان	معارض بشدة %	معارض %	محايد %	موافق %	موافق بشدة %
أثر استخدام التكلفة التاريخية على خاصية القابلية للفهم	2.17	2.72	-	47.83	47.28
	4.89			95.11	
أثر استخدام القيمة العادلة على خاصية القابلية للفهم	38.04	42.39	1.27	13.77	4.53
	80.43			18.30	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.v23 وبرنامج EXCEL.v2010

من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه يوجد تعارض بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية في توفير خاصية القابلية للفهم حيث أن:

- ما نسبته 47.28% يوافقون بشدة على توفر خاصية القابلية للفهم عند استخدام التكلفة التاريخية، 47.83% يوافقون على ذلك أيضا في حين عارض توفرها 2.72% فقط وما نسبته 2.17% عارضو بشدة ذلك؛
- ما نسبته 38.04% يعارضون بشدة توفر خاصية القابلية للفهم عند استخدام القيمة العادلة، و 42.39% يعارضون ذلك أيضا في حين وافق على توفرها 13.77% فقط وما نسبته 4.53% وافقوا بشدة على ذلك اما ما نسبته 1.27% فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛

وعليه فحسب رأي عينة البحث فالبدل الأنسب للتطبيق في البيئة الجزائرية هو التكلفة التاريخية وهذا لأنها توفر معلومات تمتاز بقابليتها للفهم.

5. دراسة مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية القابلية للمقارنة.
الجدول رقم 06: مقارنة بين أثر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة على خاصية القابلية للمقارنة.

موافق بشدة %	موافق %	محايد %	معارض %	معارض بشدة %	البيان
4.35	20.65	0.54	62.50	11.96	أثر استخدام التكلفة التاريخية على خاصية القابلية للمقارنة
25			74.46		
29.08	43.48	7.61	11.41	8.42	أثر استخدام القيمة العادلة على خاصية القابلية للمقارنة
72.55			19.84		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.v23 وبرنامج EXCEL.v2010

من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه يوجد تعارض بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية في توفير خاصية القابلية للمقارنة حيث أن:

- ما نسبته 11.96% يعارضون بشدة توفر خاصية القابلية للمقارنة عند استخدام التكلفة التاريخية، و 62.50% يعارضون ذلك أيضا في حين وافق على توفرها 20.65 % فقط وما نسبته 4.35 % وافقوا بشدة على ذلك اما ما نسبته 0.54% فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛
- ما نسبته 29.08% يوافقون بشدة توفر خاصية القابلية للمقارنة عند استخدام القيمة العادلة، و 43.48% يوافقون على ذلك أيضا في حين عارض توفرها 11.41 % فقط وما نسبته 8.42% عارضوا بشدة ذلك اما ما نسبته 7.61 % فقد كانوا محايدين في إجاباتهم؛

وعليه فحسب رأي عينة البحث فالبديل الأنسب للتطبيق في البيئة الجزائرية هو القيمة العادلة وهذا لأنها توفر معلومات تمتاز بالقابلية للمقارنة.

خاتمة:

- كخلاصة لما سبق فإن التكلفة التاريخية التي تمثل الواقع الفعلي للحدث وقت وقوعه لحظة التبادل لا شك في صحتها أو دقتها لحظة الاكتساب أو التملك، لكن قد تصبح القيمة المسجلة شيئاً من الماضي إذ ينحرف قليلاً أو كثيراً عن القيمة الحالية. ومن نتائج الدراسة الميدانية نذكر:
- حسب رأي عينة البحث القيمة العادلة توفر معلومات تمتاز بملائمة عالية لاتخاذ القرارات وبالقابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية؛
 - حسب رأي عينة البحث أن التكلفة التاريخية توفر معلومات تمتاز بموثوقية عالية وبالقابلية للفهم؛
 - تطبيق القيمة العادلة يعتبر أكثر ملائمة لإعداد القوائم المالية من التكلفة التاريخية رغم موثوقيتها؛

¹Hendriksen .E , S .& Van Breda , M ." Accounting Theory " , 5th ed . McGraw _Hill ,2001 .P.491

²طارق عبد العال حماد (2003): "الحاسبة عن القيمة العادلة"، عين الشمس للنشر والتوزيع، القاهرة، ص19.

³صالح عبد الرحمان محمود (2004): "انعكاسات التطورات الاقتصادية الحديثة على الإطار العلمي لنظرية الحاسبة بالتركيز على معايير الحاسبة الدولية"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة م18، ع2، ص211.

⁴رضوان حلوة حنان (2003): "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص67-68.

⁵المصدر نفسه.

⁶المرجع السابق، ص314-317.

⁷محمد نواف حمدان عابد (2006): "دراسة تحليلية لمشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الاصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية-دراسة تطبيقية-"، رسالة ماجستير، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، القاهرة، ص51.

⁸جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، معايير التقارير المالية الدولية، الجزء أ، عمان، الاردن، 2013، معيار IFRS13، ص أ 491.

⁹مصطفى راشد العبادي(2010): "مدى حاجة معايير الحاسبة والمراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس والافصاح والمراجعة بالقوائم المالية"، مهنة الحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن العشرين، جامعة سعود، ص36.

¹⁰هيثم السعافين، مشاكل تطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة الدولية ونظرة هيئات الرقابة الحكومية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي المهني السابع لجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين (القيمة العادلة ومعايير الإبلاغ المالي)، ص6.